

Detrazione IVA per attività preparatorie: il diritto presuppone un intento economico oggettivamente riconoscibile e la prova delle cause del mancato utilizzo dei beni acquistati

Anche gli acquisti compiuti in fase preparatoria fanno sorgere il diritto alla detrazione, purché siano funzionali a un'iniziativa economica riconoscibile e il mancato utilizzo dipenda da cause indipendenti dalla volontà del soggetto; quando lo scopo economico resta oscuro, l'inerenza non può essere verificata e il diniego del rimborso è legittimo.

PROVVEDIMENTO	Cass. civ., sez. trib., ordinanza 16 settembre 2026, n. 25417 · Pres. Iofrida
DECISIONE	Rigetto del ricorso della società · esito favorevole all'ufficio · condanna ai sensi dell'art. 96, comma 4, c.p.c.
OGGETTO	Diniego di rimborso del credito IVA 2011 · giudizio successivo al rinvio

1. MASSIMA

In tema di IVA, anche gli acquisti relativi ad attività meramente preparatorie fanno sorgere il diritto alla detrazione, a condizione che il bene o il servizio, pur non immediatamente inserito nel ciclo produttivo, sia necessario all'organizzazione dell'impresa o funzionale all'iniziativa economica programmata, e che il mancato utilizzo dipenda da cause indipendenti dalla volontà del soggetto, intese in accezione ampia. La verifica dell'inerenza presuppone tuttavia che l'intento economico sia individuabile in modo chiaro e obiettivo: ove non sia possibile stabilire se il bene in costruzione fosse destinato a un ciclo economico d'impresa o al mero godimento, e non sia provata l'incidenza delle circostanze esterne addotte a giustificazione dell'inattività, il diniego del rimborso è legittimo.

Il giudice di merito non è tenuto a dar conto di tutte le prove e di tutte le tesi delle parti, dovendosi intendere implicitamente disattese quelle incompatibili con la soluzione adottata; l'omesso esame denunciabile ai sensi dell'articolo 360, primo comma, n. 5, del codice di procedura civile riguarda un fatto storico decisivo e non le argomentazioni difensive. L'errore di percezione sul contenuto della prova, se non specificamente dedotto nel ricorso, non può essere introdotto con la memoria illustrativa.

2. RIFERIMENTI NORMATIVI

Articoli 4, 19 e 38-bis del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633; articoli 9, paragrafo 1, 167 e 168 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006; articoli 2135 e 2195 del codice civile; articoli 96, comma 4, 360, primo comma, nn. 3 e 5, 380-bis e 380-bis.1 del codice di procedura civile.

3. FATTO E SVOLGIMENTO PROCESSUALE

Una società del settore delle costruzioni chiedeva il rimborso del credito IVA relativo al 2011, maturato su acquisti di beni e servizi connessi alla realizzazione di un fabbricato su un terreno edificabile, sul quale insistevano le fondazioni di un capannone industriale avviato dalla precedente proprietaria. L'Ufficio negava il rimborso rilevando che, a fronte delle operazioni passive, non risultavano operazioni attive né l'esercizio abituale di un'attività economica ai sensi dell'articolo 4 del d.P.R. n. 633 del 1972.

Il giudice di primo grado accoglieva il ricorso; quello d'appello lo respingeva, ritenendo il rimborso subordinato allo svolgimento di operazioni attive. La Corte di cassazione, con una prima pronuncia, cassava con rinvio, affermando che anche l'attività preparatoria fa sorgere il diritto alla detrazione e rimettendo al giudice del rinvio l'accertamento dell'inerenza secondo i criteri della funzionalità degli

acquisti all'iniziativa programmata e della non imputabilità del mancato utilizzo. Il giudice del rinvio confermava il diniego, ritenendo non dimostrata l'inerenza rispetto a un'attività d'impresa la cui portata era rimasta oscura e il cui mancato avvio non era stato giustificato.

4. MOTIVI DI RICORSO

Con un unico motivo, articolato in due censure, la società deduceva la nullità della sentenza per omessa o insufficiente motivazione, per non avere il giudice del rinvio considerato le deduzioni secondo cui il mancato utilizzo dei beni dipendeva da una congiuntura di mercato che rendeva antieconomici il completamento e la vendita dell'immobile; denunciava inoltre la violazione degli articoli 19 e 38-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 e dell'articolo 9 della direttiva 2006/112/CE, sostenendo che gli atti preparatori funzionali a operazioni imponibili attribuiscono il diritto alla detrazione anche quando l'attività programmata non sia poi realizzata.

Nella memoria illustrativa la ricorrente prospettava altresì un travisamento della prova. L'Agenzia delle entrate rimaneva intimata; formulata proposta di definizione accelerata per inammissibilità, la causa era trattata in camera di consiglio su istanza della società.

5. DECISIONE

La Corte rigetta il ricorso. Sul vizio motivazionale osserva che il giudice del rinvio ha indicato in modo puntuale gli elementi posti a fondamento del giudizio negativo: l'assenza di qualsiasi operazione attiva fino alla richiesta di rimborso; il mancato avanzamento della costruzione; l'impossibilità di stabilire se la società intendesse inserire il fabbricato in un proprio ciclo economico o destinarlo al mero godimento; la mancata dimostrazione del modo in cui la crisi finanziaria internazionale del 2008, adottata a giustificazione dell'inerzia, avrebbe inciso sul settore edilizio nazionale e sull'attività della società, anche in ragione della lunghissima durata dell'inattività. Il fondamento della decisione, rileva la Corte, risiede nell'impossibilità di individuare lo scopo economico perseguito, che precede e assorbe la questione delle cause del mancato utilizzo.

Quanto alla violazione di legge, la censura è ricondotta a una richiesta di rivalutazione dei fatti. Il travisamento della prova, evocato soltanto nella memoria, non era stato dedotto nel ricorso; in ogni caso, la ricorrente non indicava la prova travisata e assumeva come pacifici fatti non decisivi e contrastati dalle deduzioni dell'Ufficio, quali l'assenza di dipendenti e di beni strumentali, il mancato avanzamento dell'opera tra il 2007 e il 2013 e l'assenza di qualsiasi operazione nel 2011. Definito il giudizio in conformità alla proposta, la Corte condanna la ricorrente al pagamento di una somma in favore della Cassa delle ammende ai sensi dell'articolo 96, comma 4, del codice di procedura civile; nulla dispone sulle spese, in difetto di attività difensiva dell'Agenzia.

6. QUADRO NORMATIVO

Il diritto alla detrazione sorge, ai sensi dell'articolo 19 del d.P.R. n. 633 del 1972 e degli articoli 167 e 168 della direttiva 2006/112/CE, in capo al soggetto passivo che agisce in quanto tale, per l'imposta relativa a beni e servizi impiegati per operazioni imponibili. La qualità di soggetto passivo spetta, secondo l'articolo 9 della direttiva, a chiunque eserciti in modo indipendente un'attività economica, e la giurisprudenza della Corte di giustizia la riconosce fin dai primi atti preparatori, quando l'intenzione di avviare l'attività sia confermata da elementi oggettivi.

Dalla stessa giurisprudenza deriva che il diritto, una volta sorto, non viene meno per il solo fatto che l'attività programmata non abbia dato luogo a operazioni imponibili, se la mancata realizzazione dipende da circostanze estranee alla volontà del soggetto e non ricorrono frode o abuso. Il presupposto è dunque duplice: un'iniziativa economica riconoscibile al momento degli acquisti e una spiegazione verificabile della sua mancata attuazione.

7. ORIENTAMENTO GIURISPRUDENZIALE

La pronuncia si colloca nell'indirizzo che, recependo i principi eurounitari, riconosce la detrazione per le attività preparatorie e ne subordina l'esercizio alla dimostrazione, a carico del contribuente, della funzionalità degli acquisti a un'iniziativa imprenditoriale. Il principio di diritto enunciato dalla prima sentenza di cassazione nella stessa vicenda ne costituisce una formulazione compiuta, là dove richiede che il bene sia necessario all'organizzazione dell'impresa o funzionale all'iniziativa programmata e che il mancato utilizzo dipenda da cause non volontarie, intese in accezione ampia.

L'elemento di maggiore interesse è la gerarchia delle verifiche che la decisione rende esplicita. Prima delle cause del mancato utilizzo si colloca l'individuazione dello scopo economico: se non è possibile stabilire se l'immobile sarebbe stato inserito nel ciclo economico dell'impresa o destinato al mero godimento, manca il termine di riferimento dell'inerenza, e l'indagine sulla congiuntura di mercato perde rilievo. La crisi economica generale, invocata a giustificazione di un'inattività pluriennale, non integra di per sé una causa estranea idonea a conservare il diritto, se non ne è dimostrata l'incidenza concreta sull'iniziativa.

Pubblicato il 22 settembre 2026 · Redazione MassimarIA

Il commento espone la decisione e il relativo contesto giurisprudenziale a fini informativi; non costituisce parere professionale né sostituisce la valutazione della fattispecie concreta.