

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

20951.15

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

composta dagli ill.mi sigg.ri magistrati:

dott. Carlo	Piccininni	Presidente	R.G.N. 14414/2009
dott. Stefano	Bielli relatore	Consigliere	Cron. 20951
dott. Camilla	Di Iasi	Consigliere	Rep.
dott. Ettore	Cirillo	Consigliere	Ud. 1°/4/2015
dott. Angelina Maria	Perrino	Consigliere	

Oggetto
Rimborso IVA su bene
ammortizzabile da parte
dell'utilizzatore in *leasing*
prima del riscatto.
Ammissibilità.

ha pronunciato la seguente:

S E N T E N Z A

1315
15
sul ricorso proposto da:

AGENZIA DELLE ENTRATE, con sede a Roma, via Cristoforo Colombo n. 426
c/d, in persona del Direttore generale *pro tempore*, domiciliata in Roma,
via dei Portoghesi, n. 12, presso l'Avvocatura generale dello Stato, che
la rappresenta e difende;

- **ricorrente** -

contro

s.a.s. (già s.r.l. con sede a
Milano via Roncaglia n. 14, in persona del legale rappresentante *pro*
tempore elettivamente domiciliata in Milano,
corso di Porta Romana n. 89/B, presso lo studio dell'avvocato Fabio Pace,
che la rappresenta e difende giusta procura speciale a margine del

ricorso

- **controricorrente** -

avverso la sentenza n. 30/22/08 della Commissione tributaria regionale della Lombardia, depositata il 29 aprile 2008, non notificata;

udita la relazione della causa svolta nella pubblica udienza del 1° aprile 2015 dal consigliere dottor Stefano Bielli;

udito, per la ricorrente, l'avvocato dello Stato Sergio Fiorentino, che ha chiesto l'accoglimento del ricorso;

udito, per la controricorrente, l'avvocato Fabio Pace, che ha chiesto il rigetto del ricorso;

udito il P.M., nella persona del sostituto Procuratore generale dottor Riccardo Fuzio, che ha concluso per il rigetto del ricorso o, in subordine, per la rimessione alle sezioni unite.

Ritenuto in fatto

1.- Con sentenza n. 30/22/08, depositata il 29 aprile 2008 e non notificata, la Commissione tributaria regionale della Lombardia (*hinc*: «CTR») rigettava l'appello proposto dall'Agenzia delle entrate nei confronti della s.r.l. avverso la sentenza n. 261/11/2006 della Commissione tributaria provinciale di Milano (*hinc*: «CTP»), confermando la decisione di primo grado e compensando le spese di lite, per «giustificati motivi».

Il giudice di appello premetteva che: a) l'Agenzia delle entrate aveva negato alla predetta società il rimborso di € 20.000,00 per l'IVA pagata nel 2004 sulla "maxirata" di un contratto di *leasing* immobiliare; b) la CTP aveva accolto il ricorso proposto dalla contribuente avverso il diniego rilevando sia che l'ufficio tributario, nelle sue controdeduzioni, aveva riconosciuto il credito IVA (negando il rimborso ma non la detrazione o la compensazione), sia che il rimborso spettava (ai sensi dell'art. 30, comma 3, lettera c, del d.P.R. n. 633 del 1972) per i beni ammortizzabili "acquistati" o importati ovvero "acquisiti" in esecuzione di contratti di appalto o di locazione finanziaria (come chiarito dalla risoluzione ministeriale n. 27/05; dalla circolare ministeriale n. 2/1990; e dalle istruzioni per la dichiarazione IVA 2005); b) l'amministrazione finanziaria aveva proposto appello deducendo che nelle istruzioni per la dichiarazione IVA, al quadro VA, rigo VA3 i

canoni di *leasing* sono inclusi nel costo dei beni strumentali non ammortizzabili e che, prima del riscatto, il *leasing* ha ad oggetto solo una prestazione di servizi da parte del concedente, con la conseguenza che in tale fase il bene, ancorché ammortizzabile, non può ritenersi “acquistato” o “acquisito” e, quindi, non è rimborsabile ai sensi dell’art. 30, comma 3, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972 (in tal senso doveva interpretarsi la prassi citata dalla ricorrente, peraltro non tutta pertinente all’IVA), a nulla rilevando in contrario pareri difformi eventualmente espressi all’interno della stessa amministrazione finanziaria, tanto più che nella specie (come risultava dal bilancio chiuso al 31 dicembre 2004, in cui la “maxirata” era stata contabilizzata quale risconto attivo) l’immobile non era stato utilizzato nel 2004; c) la contribuente aveva resistito ribadendo le ragioni espresse dalla CTP e osservando, inoltre, che: c.1.) la mancata allegazione (all’atto di diniego) del parere richiesto alla Direzione regionale della Lombardia costituiva violazione degli artt. 5, comma 2, 6, comma 2, 7 della legge n. 212 del 2000 e 3 della legge n. 241 del 1990; c.2.) le «argomentazioni» erano «in violazione dell’art. 53 del d.lgs. n. 546 del 1992»; c.3.) il diniego di rimborso non era motivato; c.4.) si era comportata secondo correttezza e buona fede; c.4.) occorre il rispetto degli artt. 7 e 8 della legge n. 212 del 2000.

Su queste premesse, la CTR osservava (sempre per quel che qui interessa) che: a) come riconosciuto dall’appellata nelle sue controdeduzioni, era in discussione la legittimità non del credito IVA (pacifico), ma del suo rimborso; b) il rimborso spettava (ai sensi dell’art. 30, comma 3, lettera c, del d.P.R. n. 633 del 1972) in quanto previsto per i beni ammortizzabili “acquistati” o importati ovvero “acquisiti” in esecuzione di contratti di appalto o di locazione finanziaria (come desumibile dalla risoluzione ministeriale n. 27/2005, in tema di neutralità fiscale della scelta aziendale tra acquisto in proprietà ed acquisizione in *leasing*, e dalla risoluzione ministeriale n. 353998 del 1983, per la quale il termine “acquisto” comprende ogni atto che faccia acquisire la disponibilità di un bene; nonché come chiarito dalla circolare ministeriale n. 2/1990 e dalle istruzioni per la dichiarazione IVA 2005, nelle quali si considerano equipollenti l’acquisto in proprietà e l’acquisizione in *leasing*); c) il quadro VA3 delle istruzioni per la dichiarazione IVA (canoni *leasing* inseriti tra i costi per i beni non ammortizzabili) faceva riferimento «sotto un profilo esclusivamente giuridico allo stesso tema pur sotto un differente aspetto» e non modificava la «*causa petendi*», attenendo ad un profilo meramente statistico; d) erano irrilevanti le argomentazioni circa la contabilizzazione della “maxirata” come risconto attivo ed il mancato utilizzo del bene (i criteri di redazione del bilancio non incidono sul diritto al rimborso ed il vincolo di utilizzazione è previsto dal TUIR, ma non dal d.P.R. n. 633 del 1972); e) per converso, poiché nel diniego non v’era menzione del parere chiesto dall’ufficio tributario procedente alla Direzione regionale dell’Agenzia delle entrate, tale parere non doveva essere allegato al provvedimento

impugnato.

2.– Avverso la sentenza di appello, l’Agenzia delle entrate ha proposto ricorso per cassazione affidato ad un unico motivo e notificato il 5 – 8 giugno 2009.

3.– La s.a.s. di Songhorian Amir Antonio (già s.r.l. resiste con controricorso notificato il 15 luglio 2009.

Considerato in diritto

1.– Con l’**unico motivo di ricorso**, corredato da un quesito di diritto, l’Agenzia delle entrate denuncia – in relazione all’art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ.– la falsa applicazione degli artt. 3, comma 2, numero 1), 7, comma 4, lettera d), e 30, comma 3, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972, in combinato disposto con gli artt. 1523 e 1571 cod. civ., in quanto la CTR ha ritenuto, in contrasto con le norme sopra evocate, che l’IVA eccedente detraibile versata per il canone della locazione finanziaria d’immobile ammortizzabile è rimborsabile (ove il credito sia certo) a séguito della disponibilità del godimento del bene in esecuzione di un contratto di locazione finanziaria.

La ricorrente rileva che, prima del riscatto, il *leasing* immobiliare ha ad oggetto solo una prestazione di servizi da parte del concedente, con la conseguenza che in tale fase il bene, ancorché ammortizzabile, non può ritenersi “acquistato” o “acquisito” e, quindi, non è rimborsabile ai sensi dell’art. 30, comma 3, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972. In particolare, deduce che la prassi amministrativa non può modificare tale conclusione e che la CTR ha errato nel porre a base della sua decisione l’inesistente differenza semantica tra “acquisto” ed “acquisizione” al fine di ammettere la rimborsabilità dell’IVA di un bene ammortizzabile “acquisito” in godimento per effetto di un contratto di *leasing*, anche se non ancora “acquistato” mediante l’esercizio dell’opzione di riscatto.

1.1.– Il motivo di ricorso non è fondato e va rigettato.

Il punto centrale della controversia attiene all’interpretazione dell’art. 30, comma 3, alinea e lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972, nella parte in cui prevede che l’eventuale eccedenza d’imposta a credito di ammontare superiore a € 2.582,28 possa essere richiesta a rimborso, totalmente o parzialmente, all’atto della presentazione della dichiarazione, limitatamente all’imposta relativa all’«acquisto» o all’importazione di «beni» ammortizzabili. In particolare, viene posta in giudizio la questione se, in virtù di detta norma, l’utilizzatore (*lessee*) possa richiedere il rimborso dell’eccedenza IVA da lui versata in relazione al canone della locazione finanziaria di un immobile ammortizzabile.

In generale, è pacifico in dottrina e giurisprudenza che la norma risponde alla *ratio* di consentire agli operatori economici che effettuano operazioni d’investimento in beni ammortizzabili

un più veloce recupero dell'imposta assolta con riferimento ai beni acquistati ed evitare, così, un aggravio della propria esposizione finanziaria.

Con specifico riferimento ai beni concessi in locazione finanziaria, tuttavia, si sono venute delineando due diverse interpretazioni circa i destinatari della norma agevolativa: a) la prima li individua esclusivamente nei titolari del diritto reale sul bene ammortizzabile, con esclusione dell'utilizzatore; b) la seconda li estende a coloro che abbiano conseguito una posizione giuridica tipica di godimento del bene che consenta loro di operare l'ammortamento (e, quindi, anche all'utilizzatore).

1.1.1.- La prima impostazione è stata varie volte ribadita dall'Amministrazione finanziaria, secondo cui (vedi, ad esempio, la Risoluzione n. 392/E del 28 dicembre 2007; la Risoluzione n. 122/E del 13 dicembre 2011; la Circolare n. 25/E del 19 giugno 2012) la norma intende tutelare la posizione del «concedente» (*lessor*), riconoscendo al medesimo il diritto di avere il rimborso dell'IVA assolta sull'acquisto dei beni ammortizzabili, evitando, in tal modo, un aggravio della sua esposizione finanziaria. A volte, a sostegno di tale tesi, si fa leva (come, nel caso di specie, da parte della ricorrente Agenzia delle entrate) sull'espressione «acquisto» di beni ammortizzabili, contenuta nell'art. 30, comma 3, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972, intesa nel senso che essa designa esclusivamente l'acquisizione della titolarità del diritto reale sul bene da parte del concedente, e non può riguardare l'utilizzatore, titolare (prima del riscatto) solo di un diritto personale di godimento sull'immobile e, quindi, destinatario di un mero "servizio" fornitogli dal concedente proprietario del bene. Anche questa Corte, con la sentenza n. 20072 del 2014, si è appunto espressa nel senso che, prima dell'esercizio del diritto di riscatto, non si è verificato alcun effetto traslativo a favore dell'utilizzatore, il quale, pertanto, non ha diritto al rimborso dell'eccedenza detraibile dell'IVA di importo superiore ad € 2.582,28, assolta relativamente a beni ammortizzabili detenuti in virtù di contratto di *leasing*.

1.1.2.- La seconda impostazione, che postula una netta autonomia tra normativa fiscale e civilistica, richiama a proprio fondamento alcuni principi desunti dalla sentenza di questa Corte n. 13315 del 2013, la quale ha riconosciuto il diritto di rimborso dell'eccedenza detraibile dell'IVA, d'importo superiore a € 2.582,28 (ai sensi dell'art. 30 del d.P.R. n. 633 del 1972), relativa ad acquisti di beni ammortizzabili, oggetto di compravendita con clausola di riserva di proprietà. In tale pronuncia si è ritenuto che, al fine di evitare il rinvio al futuro di una componente del reddito, il bene è considerato – ai fini impositivi – parte del patrimonio della società non al momento dell'effettivo passaggio di proprietà da un punto di vista civilistico (cioè con il pagamento dell'ultima rata di prezzo), ma al momento, anteriore, della effettiva consegna (o spedizione) del bene. Siffatta conclusione viene motivata in base alla disciplina dell'imposta di registro (art. 27,

comma 3, del d.P.R. n. 131 del 1986, per il quale «non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva le vendite con riserva di proprietà»), dell'IVA (art. 2, comma 2, n. 1, del d.P.R. n. 633 del 1972, per il quale costituiscono «cessioni di beni», come tali imponibili, anche se non comportano un immediato trasferimento di proprietà, le vendite con riserva di proprietà) e delle imposte sui redditi (art. 109, comma 2, del d.P.R. n. 917 del 1986, per il quale il corrispettivo delle cessioni s'intende conseguito nel momento della consegna del bene o della spedizione per i beni mobili, senza tener «conto delle clausole di riserva della proprietà»). Da detta sentenza viene estratto il principio che l'acquisto in *leasing*, da parte dell'utilizzatore, è equiparabile, anche prima del riscatto, ad un acquisto di beni ai sensi dell'art. 30, comma 3, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972.

1.1.3.- Il Collegio ritiene di dover sostanzialmente confermare la seconda impostazione, nel senso che è ammesso al rimborso anche l'utilizzatore (*lessee*) del bene ammortizzabile. Va però precisato che la sentenza di questa Corte n. 13315 del 2013 (cui possono aggiungersi le sentenze n. 20974 e n. 20975 del 2013, relative all'ipotesi di locazione con clausola di futura vendita, ritenuta analoga a quella di vendita con riserva di proprietà) non è – a rigore – invocabile a sostegno di tale conclusione, perché ha ad oggetto una fattispecie diversa rispetto a quella del presente giudizio (*leasing* finanziario riguardante un immobile). Le citate sentenze n. 13315, n. 20974 e n. 20975 del 2013, infatti, riguardano (come sopra rilevato) casi di vendita con riserva di proprietà e di locazione con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti: casi, cioè, espressamente annoverati dalla legge tra le «cessioni di beni» (e non tra le «prestazioni di servizi»). In particolare, dalle suddette sentenze, proprio perché si riferiscono a specifiche ipotesi disciplinate dalla legge, non può trarsi il principio, svincolato da agganci normativi, secondo cui anche un bene di cui si ha la disponibilità in base ad un titolo meramente obbligatorio (come fruizione di un servizio) può essere considerato acquisto di un «bene». La conclusione qui accolta deve perciò poggiare su diverse considerazioni e muovere dall'esame del contesto normativo pertinente.

1.1.4.- L'art. 30, comma 3, alinea e lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972, come sopra visto, consente che l'eventuale eccedenza dell'IVA a credito di ammontare superiore a € 2.582,28 possa essere richiesta a rimborso, totalmente o parzialmente, all'atto della presentazione della dichiarazione, limitatamente all'imposta relativa all'«acquisto» o all'importazione di «beni» ammortizzabili. La norma si applica alla duplice condizione che si sia in presenza di un «bene» ammortizzabile e che tale bene sia stato «acquistato». In ordine alla prima condizione non si fa questione nel presente giudizio: è pacifico che si sia in presenza di un bene ammortizzabile dall'impresa utilizzatrice, in conformità (deve presumersi, in difetto di qualsiasi deduzione) ai criteri di cui al comma 7 dell'art. 102 del d.P.R. n. 917 del 1986. In ordine alla seconda condizione,

la ricorrente obietta che l'utilizzatore (prima del riscatto) non ha "acquistato" il "bene" da lui utilizzato, ma fruisce solo di un "servizio" fornitogli dal proprietario concedente.

Va premesso che non è dirimente, di per sé, l'uso da parte del legislatore del termine «acquisto», trattandosi di termine "neutro", impiegato per l'acquisizione sia di un titolo di proprietà sia di servizi resi dall'obbligato. È qui sufficiente osservare, in proposito, che nello stesso corpo della citata disposizione si fa riferimento all'«acquisto» non solo di «beni ammortizzabili» o di «beni [...] per studi e ricerche», ma anche di «servizi per studi e ricerche». Inoltre, lo stesso legislatore si riferisce all'acquisto ed alla vendita di beni con riserva di proprietà («cessioni di beni»), per i quali non si è verificata la traslazione del diritto reale. Va altresì sottolineato che, nel sistema della legge italiana sull'IVA, da un lato, vi sono casi in cui si ha una «cessione di beni» imponibile, anche se non si è verificato il trasferimento di proprietà (si pensi alle citate vendite con riserva di proprietà, nonché alle locazioni con clausola di trasferimento della proprietà vincolante per ambedue le parti: art. 2, comma 2, n. 1 e n. 2, del d.P.R. n. 633 del 1972); dall'altro, vi sono casi in cui, pur sussistendo un trasferimento civilistico di proprietà, non vi è «cessione di beni» imponibile (si pensi all'elenco contenuto nel comma 3 del medesimo art. 2). Appare pertanto decisivo valutare se, all'interno del sistema della legge, il *leasing* di un bene (nella specie ammortizzabile) è annoverabile tra gli acquisti di "beni" (art. 2 del d.P.R. n. 633 del 1972) o tra gli acquisti di "servizi" (art. 3 del medesimo d.P.R.), posto che il rimborso per cui è causa è previsto solo per l'acquisto di un «bene».

Il problema nasce dal fatto che, da un lato, l'utilizzatore non è obbligato ad esercitare l'opzione di acquisto e, quindi, non ricorre l'ipotesi di clausola di trasferimento della proprietà «vincolante per ambedue le parti» prevista dal citato art. 2, comma 2, n. 2, del d.P.R. n. 633 del 1972 per le «cessioni di beni» (vedi anche l'art. 16 della Direttiva IVA) e, dall'altro, la concessione in *leasing* non integra l'ipotesi di vendita con riserva di proprietà (né quella di locazione con clausola di futura vendita). Deve poi constatarsi che il *leasing*, in base al sistema del d.P.R. n. 633 del 1972 sembra assimilabile, almeno in linea di principio, alle «prestazioni di servizi», come si desume ad esempio, anche testualmente, dagli artt. 7, comma 1, lettera e), e 16, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972: sia che tale conclusione si basi sul n. 1 del comma 2 dell'art. 3 del medesimo d.P.R. (prestazione di servizi verso corrispettivo per «concessioni di beni in locazione, affitto, noleggio e simili», come riconosce la maggioranza della dottrina; come può, inoltre, ricavarsi dalle norme appena citate, in cui si utilizza, significativamente, l'espressione «locazione, anche finanziaria»; e come, infine, può argomentarsi dalla similitudine con la fattispecie di locazione con opzione di riscatto da parte del locatario), ovvero si basi sulla generica e residuale previsione del comma 1 dell'art. 3 del citato d.P.R. (prestazione di servizi verso corrispettivo dipendente «in

genere da obbligazioni di fare, di non fare di permettere quale ne sia la fonte»). Circa la riconduzione del *leasing* immobiliare, prima dell'esercizio del riscatto, tra le prestazioni di servizi, si è più volte espressa questa Corte (*ex plurimis*, Cass. n. 1362 del 2000). Va sottolineato che anche la CGUE, in varie occasioni, aveva in passato ricondotto il *leasing*, in generale, ad una prestazione di servizi (*ex plurimis*, CGUE 21 febbraio 2008, in C- 425/6, *Part service*; che richiama, al punto 61, le sentenze 21 marzo 2002, in C-451/99, *Cura Anlagen*, nonché 11 settembre 2003, in C-155/01, *Cookies World*). Ne dovrebbe discendere che, una volta esclusa la riconducibilità della concessione in *leasing* ad una «cessione di beni», andrebbe conseguentemente escluso anche che sia stato acquistato dall'utilizzatore un «bene» (ammortizzabile). Tale conclusione, come visto, non sarebbe in contrasto, data la diversità delle fattispecie, con le citate sentenze di questa Corte n. 13315 del 2013, n. 20974 e n. 20975 del 2013.

1.1.5.– Occorre, tuttavia, prendere atto che la funzione del *leasing*, nella maggioranza dei casi (cioè nella sua tipizzazione sociale) è, invece, proprio quella di fornire all'utilizzatore la disponibilità economica (con i connessi rischi) del bene oggetto del contratto, in modo analogo ad un proprietario. Nell'interpretazione della norma nazionale (in tema di imposta armonizzata) deve, allora, assumersi come criterio dominante la *ratio* desumibile dalla direttiva eurounitaria (improntata a criteri di effettività e di prevalenza della sostanza sulla forma). La Direttiva IVA (art. 14, paragrafo 1), fa riferimento infatti, per identificare la «cessione di beni», al trasferimento non della disponibilità giuridica del bene (come invece, tendenzialmente e salve alcune eccezioni specifiche, fa la normativa italiana sull'IVA), ma della disponibilità economica del bene stesso («trasferimento del potere di disporre di un bene come proprietario»). Ne deriva che, sotto tale profilo, l'acquisto in *leasing* da parte del *lessee* (il quale dispone materialmente, analogamente al proprietario, del bene e se ne assume i rischi) deve ritenersi equiparato, ai fini fiscali, all'acquisto derivante dalla cessione del bene. In altri termini, la *ratio* della Direttiva – intesa a riportare l'operazione del *lessee* ad un acquisto di beni (e non di servizi) e, nel caso, all'acquisto di un “bene di investimento” – fa emergere una lacuna nella normativa italiana (che non regola espressamente l'ipotesi di *leasing* in esame, ai fini della rimborsabilità anticipata dell'IVA eccedente versata per il canone della locazione finanziaria d'immobile ammortizzabile).

In difetto di una disciplina specifica, la lacuna può essere colmata in via analogica, tenuto conto che – per quanto sopra rilevato – l'utilizzatore effettua un investimento economico nel bene ammortizzabile e che, quindi, vale anche nei suoi confronti (quale investitore) la *ratio* del rimborso anticipato dell'IVA: dal lato dell'utilizzatore, dunque, l'utilizzazione in *leasing* del bene ammortizzabile è equiparabile ad un acquisto di beni, con conseguente possibilità di richiedere il suddetto rimborso. Si noti che, in questo caso, l'estensione analogica non è vietata, perché è

richiesta dalla stessa *ratio* della norma “agevolativa” in esame (valutata in rapporto con l’ordinamento eurounitario) ed è, perciò, ammissibile.

Tale esito interpretativo, del resto, è imposto dall’evoluzione della giurisprudenza della CGUE che, abbandonando (con riguardo alla disciplina in discorso) la qualificazione del *leasing* come prestazione di servizi (vedi, per la precedente giurisprudenza, le pronunce sopra citate al punto 1.1.4.), ha più di recente affermato che: a) «nell’ipotesi in cui il contratto di *leasing* relativo ad un immobile preveda o il trasferimento di proprietà al conduttore alla scadenza di tale contratto, o che il conduttore disponga delle caratteristiche essenziali della proprietà di detto immobile, segnatamente che gli venga trasferita la maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale di quest’ultimo e che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene, l’operazione risultante da un siffatto contratto deve essere equiparata a un’operazione di acquisto di un bene di investimento» (sentenza 2 luglio 2015, in C-209/14, *NLB Leasing d.o.o. contro Republika Slovenija*); b) «nell’ipotesi in cui un contratto di *leasing* relativo ad un autoveicolo preveda o il trasferimento di proprietà di tale veicolo al locatario alla scadenza del contratto di cui trattasi, o che il locatario disponga delle caratteristiche essenziali della proprietà di detto veicolo, segnatamente che gli venga trasferita la maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale di quest’ultimo e che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene, l’operazione deve essere equiparata all’acquisto di un bene di investimento» (sentenza 16 febbraio 2012, in C-118/11, *Eon Aset Menidjmont*). La più recente di dette decisioni, che vale a consolidare definitivamente l’orientamento del 2012 ed a superare quello precedente, si risolve in uno *ius superveniens* di cui questa Corte deve tenere conto. Ne consegue che va abbandonato l’orientamento di cui alla sentenza di questa Corte n. 20072 del 2014 e va rigettato il ricorso.

1.1.6.– In conclusione, il ricorso va rigettato in applicazione del seguente principio di diritto: «in tema di IVA, ai sensi dell’art. 30, comma 3, alinea e lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972, l’utilizzatore ha diritto al rimborso dell’eccedenza detraibile dell’IVA di importo superiore ad € 2.582,28, assolta relativamente a beni ammortizzabili detenuti in virtù di contratto di *leasing*, in quanto tale operazione di *leasing* deve essere equiparata, per detto utilizzatore, all’acquisto di un “bene di investimento” e, quindi, si verifica a suo favore, anche prima dell’esercizio del diritto di riscatto, l’ipotesi di acquisto di un “bene” ammortizzabile prevista dalla norma citata».

2.– Le contrastanti interpretazioni fornite dalla prassi amministrativa e dalla giurisprudenza nazionale dell’art. 30, comma 2, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972, nonché i mutamenti della giurisprudenza della CGUE inducono a disporre l’integrale compensazione tra le parti delle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso; compensa integralmente tra le parti le spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio della V sezione civile, il 29 settembre 2015, a séguito di riconvocazione dal 1° aprile 2015.

Il consigliere estensore

John Bell, estensore

Il Presidente

Carlo Piccolomini

Il Funzionario Giudiziario
Marcello Baragona

DEPOSITATO IN CANCELLERIA
IL 16 OTT. 2015



Marcello Baragona
Il Funzionario Giudiziario
Marcello BARAGONA