

IVA

Confermata compatibilità del pro-rata Iva con il diritto comunitario

di **Marco Bargagli**

Le **regole di detrazione Iva** sono strettamente subordinate alla **tipologia di operazioni effettuate** dal **soggetto passivo d'imposta**.

Nello specifico qualora l'impresa, nell'ambito della **propria attività**, pone in essere **contestualmente operazioni imponibili** ed **operazioni esenti**, il diritto alla detrazione spetta **in misura proporzionale alle prime**, come previsto dall'[articolo 19, comma 5, del D.P.R. 633/1972](#).

La **normativa sostanziale di riferimento** prevede che qualora il contribuente **eserciti contemporaneamente** attività che danno luogo ad **operazioni imponibili che conferiscono il diritto alla detrazione** ed attività che si qualificano per **l'esenzione Iva**, ai sensi dell'[articolo 10 del D.P.R. 633/1972](#), il **diritto alla detrazione** dell'imposta **subisce specifiche limitazioni**.

In particolare, ai sensi dell'[articolo 19-bis, comma 1, del D.P.R. 633/1972](#), la **percentuale di detrazione** prevista dall'[articolo 19, comma 5, del D.P.R. 633/1972](#), viene determinata in base **al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione** effettuate nell'anno e lo stesso importo **aumentato delle operazioni esenti** effettuate nel medesimo esercizio.

Inoltre, come indicato dall'[articolo 19-bis, comma 2, del D.P.R. 633/1972](#), nel calcolo del **pro-rata di detraibilità Iva** **non rilevano** particolari operazioni quali, ad esempio, le **cessioni di beni ammortizzabili**, i passaggi **interni tra attività separate** e le **cessioni esenti** (ex [art. 10, n. 27-quinquies del decreto Iva](#)).

Infine, **sono escluse dal calcolo del pro-rata**, le **operazioni esenti Iva** ([numeri da 1 a 9 dell'articolo 10 del D.P.R. 633/1972](#)), solo se le stesse:

- **non formano oggetto dell'attività propria** del soggetto passivo d'imposta;
- sono effettuate nell'ambito di un'**attività occasionale**;
- sono **accessorie** alle operazioni imponibili.

Per **calcolare il pro-rata di indetraibilità** si procede come segue: al **numeratore** occorre indicare **tutte le operazioni rilevanti ai fini Iva**, che danno diritto alla detrazione dell'imposta, ovvero, a titolo esemplificativo, occorrerà riportare:

- le **operazioni imponibili**;
- le **operazioni intracomunitarie** (D.L. 331/1993);
- le **operazioni non imponibili** (es. [articoli 8, 8-bis, 9, 38-quater, 71 e 72 del D.P.R. 633/1972](#));
- le **operazioni escluse** da Iva.

Di contro, al **denominatore** andranno indicate **tutte le operazioni già indicate al numeratore** oltre che tutte le **operazioni esenti**.

Dopo avere illustrato le **regole operative** da seguire per il **calcolo della corretta percentuale di detrazione d'imposta**, si ricorda che **la Corte di giustizia europea**, nella [causa 378/15 del 14 dicembre 2016](#) (nota come Mercedes-Benz Italia), **ha recentemente confermato la legittimità** della modalità di **calcolo del pro-rata di detraibilità** prevista dalla **normativa domestica**, nonostante l'Avvocato generale presso la stessa Corte avesse affermato un **diverso orientamento**.

In particolare, l'Avvocato generale aveva **ritenuto incompatibile, con la Direttiva 2006/112/UE**, la normativa domestica che impone ai soggetti passivi che effettuano operazioni imponibili ed operazioni esenti di calcolare la detrazione applicando il pro-rata sull'intero volume d'affari, **senza tener conto dell'effettivo utilizzo dei beni e servizi**.

Nello specifico, i giudici unionali si sono espressi su una **controversia** nata tra la Mercedes-Benz Italia e l'Agenzia delle Entrate, con riferimento a talune tipologie di **operazioni finanziarie** effettuate che godevano del regime di **esenzione Iva**.

In merito, la società verificata aveva considerato **l'erogazione di finanziamenti** concessi nei confronti di società controllate come **operazioni "accessorie"** rispetto alle **attività effettuate**, nella considerazione che la normativa di riferimento, come detto, **esclude dal calcolo del pro-rata le operazioni esenti Iva che non formano oggetto dell'attività propria** del soggetto passivo d'imposta, effettuate nell'ambito di un'**attività occasionale** risultando **accessorie alle operazioni imponibili**.

Di conseguenza, **la società aveva escluso** dal calcolo del pro-rata gli **interessi attivi (esenti Iva)** che erano maturati sui finanziamenti, **non indicandoli nel rapporto** (numeratore/denominatore) che serve a **calcolare la percentuale di indetraibilità dell'Iva**.

La Corte di giustizia, nel **valutare l'esclusione delle operazioni "accessorie"** dal **calcolo del pro-rata**, ha preliminarmente affermato che la normativa di riferimento prevede che non rileva l'importo della cifra d'affari relativa alle **"operazioni accessorie, immobiliari o finanziarie"**. Sul punto, **l'entità dei redditi derivanti dalle operazioni finanziarie** poste in essere può costituire **un indizio** del fatto che dette operazioni **non debbano essere considerate accessorie**.

Tuttavia, sulla base di un **costante orientamento** espresso dalla stessa Corte di giustizia, un'attività economica deve essere **qualificata come "accessoria"** quando essa **non costituisce il**

prolungamento diretto, permanente e necessario dell'attività imponibile dell'impresa e non implica **un impiego significativo di beni e di servizi** per i quali l'Iva è dovuta (cfr. sentenze dell'11 luglio 1996, *Régiedauphinoise*, [C-306/94](#), EU:C:1996:290, punto 22; del 29 aprile 2004, EDM, [C-77/01](#), EU:C:2004:243, punto 76, e del 29 ottobre 2009, *NCC Construction Danmark*, [C-174/08](#), EU:C:2009:669, punto 31).

In definitiva, nel caso esaminato, a parere della Corte di giustizia il **sistema del calcolo del pro-rata** sancito **dalla normativa domestica** risulta **compatibile** rispetto al diritto comunitario previsto in materia di imposta sul valore aggiunto.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >