

IVA

Cessione di beni ammortizzabili esclusa dal pro-rata

di Sandro Cerato



La **cessione di beni ammortizzabili**, sia pure effettuata in maniera continua e sistematica, non rileva ai fini del calcolo della **percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis D.P.R. 633/1972**.

È quanto emerge dalla [risposta n. 165 dell'Agenzia delle entrate](#) riguardante una società operante nel settore elicotteristico e nel settore del servizio aereo antincendio che effettua continue compravendite di elicotteri al fine di poter contare su una flotta di velivoli sempre rilevante e idonea a svolgere i servizi richiesti.

Poiché una parte delle operazioni effettuate dalla società avviene in regime di esenzione Iva, si chiede all'Agenzia **se nel calcolo della percentuale di detrazione si deve tener conto anche delle cessioni (frequenti e ripetute) dei predetti elicotteri, sia pure qualificati come beni ammortizzabili**.

Prima di entrare nel merito della risposta fornita dall'Agenzia delle entrate, è bene ricordare che l'[articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#) stabilisce, al **comma 1**, che ***“la percentuale di detrazione di cui all'articolo 19, comma 5, è determinata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo”***.

Tuttavia, il successivo [comma 2](#) dello stesso **articolo 19-bis** prevede che **nel calcolo della predetta percentuale non si debba tener conto, tra le altre cose, delle cessioni di beni ammortizzabili**.

Il primo aspetto da evidenziare è che la predetta norma trova la sua fonte nell'[articolo 174, par. 2, lett. a\), della Direttiva n. 112/2006](#), in base al quale per il calcolo della percentuale di detrazione non si deve tener conto dell'importo del volume d'affari generato dalle ***“cessioni di beni d'investimento utilizzati dal soggetto passivo nella sua impresa”***.

Come chiarito dalla **Corte di Giustizia Ue** ([sentenza 6 marzo 2008, causa C-98/07](#)), l'obiettivo della norma comunitaria è di evitare che il calcolo della percentuale di detrazione possa essere contaminato da operazioni che non riflettono l'attività abitualmente esercitata dal soggetto passivo.

Tuttavia, la **nozione di beni d'investimento esclusi dal pro-rata**, precisa la Corte di Giustizia, *"non può comprendere quelli la cui vendita riveste, per il soggetto passivo interessato, il carattere di un'attività economica usuale"*.

Sul punto, l'Agenzia precisa che **per individuare i beni ammortizzabili esclusi dal pro-rata** si debba aver riguardo alla **nozione prevista nel comparto delle imposte dirette**.

In tale ambito, assume rilievo la **distinzione tra beni oggetto dell'attività propria dell'impresa** (beni merce) e **beni strumentali** utilizzati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa. In tale categoria rientrano quelli impiegati esclusivamente come **mezzo per l'esercizio dell'attività** e, come tali, **non idonei a qualificare la natura dell'attività svolta**.

Nel caso di specie, nei bilanci della società, gli elicotteri sono sempre stati contabilizzati tra le **immobilizzazioni materiali** (all'interno della voce "impianti e macchinari") e non tra le **rimanenze finali** dei beni oggetto dell'attività.

Secondo l'Agenzia, **la circostanza che la società effettui un numero considerevole di acquisti e vendite di elicotteri**, anche al fine di garantire il costante aggiornamento dei velivoli utilizzati, **non fa venire meno la natura di beni strumentali ammortizzabili degli stessi**.

In altre parole, la **"quantità" delle compravendite poste in essere non snatura l'attività svolta dalla società**, che rimane quella di **trasporto aereo non di linea di passeggeri** (contraddistinto dal codice Ateco 511020).

Pertanto, conclude l'Agenzia, nel caso in esame, nella **determinazione della percentuale di detrazione** di cui all'[articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#) **non si deve tener conto della cessione degli elicotteri e degli altri velivoli qualificati correttamente come beni ammortizzabili**.