

IVA

La detrazione dell'Iva e gli acquisti promiscui

di **Stefano Rossetti**

Master di specializzazione

TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il diritto alla detrazione è uno dei diritti fondamentali dell'imposta sul valore aggiunto che permette l'applicazione del meccanismo impositivo fondato sul **principio di neutralità dell'imposta**.

Sotto il profilo normativo, il diritto alla detrazione, nel suo complesso, è disciplinato dagli articoli 19 e seguenti del D.P.R. 633/1972. Nello specifico:

- l'[articolo 19](#) delinea **gli aspetti di carattere generale**;
- l'[articolo 19-bis](#) si occupa del **prorata di detrazione**;
- l'[articolo 19-bis1](#) elenca i casi di **indetraibilità oggettiva**;
- l'[articolo 19-bis2](#) detta le regole per l'esecuzione della rettifica della detrazione;
- l'[articolo 19-ter](#) prevede le regole di detrazione dell'imposta da parte degli enti non commerciali.

Seppur il diritto alla detrazione è esercitato quotidianamente dagli operatori, la sua complessità fa sì che talvolta ci si possa imbattere in **errori nella liquidazione del tributo**, come nel caso degli acquisti di natura promiscua.

In particolare, talvolta gli operatori confondono l'ambito di applicazione dell'[articolo 19, comma 4, D.P.R. 633/1972](#) (in tema di detrazione Iva relativa ad acquisti afferenti sia ad operazione rilevanti sia non rilevanti ai fini del tributo) con quello dell'[articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972](#) che disciplina il *prorata* di detrazione.

L'[articolo 19, comma 4, D.P.R. n. 633/1972](#) prevede che ***“per i beni ed i servizi in parte utilizzati per operazioni non soggette all'imposta la detrazione non è ammessa per la quota imputabile a tali utilizzazioni e l'ammontare indetraibile è determinato secondo criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati. Gli stessi criteri si applicano per determinare la quota di imposta indetraibile relativa ai beni e servizi in parte utilizzati per fini privati o comunque estranei***

all'esercizio dell'impresa, arte e professione”.

Questa disposizione si applica quando l'Iva relativa all'operazione di acquisto del bene o del servizio risulta **affidente ad operazioni attive in parte rilevanti ai fini del tributo ed in parte non rilevanti**.

Le **operazioni non rilevanti sono quelle considerate fuori dal campo di applicazione dell'Iva per carenza del requisito:**

- **oggettivo** ex [articoli 2 e 3 D.P.R. 633/1972](#);
- **soggettivo** ex [articoli 4 e 5 D.P.R. 633/1972](#).

Da notare che le operazioni extraterritoriali, ai sensi degli [articoli 7 e seguenti D.P.R. 633/1972](#), non sono contemplate, in quanto, per espressa previsione normativa, **rappresentano operazioni che attribuiscono il diritto alla detrazione ai sensi dell'[articolo 19, comma 3, lettera b\), D.P.R. 633/1972](#)**.

Le operazioni extraterritoriali, infatti, **conferiscono il diritto alla detrazione dell'imposta** nell'ipotesi in cui, se fossero state effettuate nel territorio dello Stato, avrebbero dato diritto alla detrazione.

Quindi, in base al disposto dell'[articolo 19, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), se l'acquisto di un bene o la fruizione di un servizio portano ad effettuare operazioni:

- esclusivamente rientranti nel campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto (oppure non rilevanti territorialmente ma che se fossero state eseguite in Italia avrebbero permesso di recuperare l'imposta), **allora l'imposta assolta all'atto dell'acquisto è detraibile**;
- esclusivamente fuori dal campo di applicazione dell'Iva, **l'imposta assolta all'atto dell'acquisto è indetraibile**;
- in parte per operazioni rientranti nel campo di applicazione dell'Iva e in parte escluse, **l'imposta è ammessa in detrazione sulla base di criteri oggettivi a scelta del contribuente** (metri quadrati, metri cubi, volume d'affari, ecc.).

Il *prorata* di detrazione ex [articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972](#), invece, si applica qualora l'acquisto di un bene o la fruizione di un servizio portano ad effettuare operazioni rientranti nel campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto (oppure non rilevanti territorialmente ma che se fossero state eseguite in Italia avrebbero permesso di recuperare l'imposta) **in parte imponibili** (o assimilate) e **in parte esenti**.

In una siffatta situazione, al fine di liquidare l'imposta ammessa in detrazione è necessario determinare la **percentuale d'incidenza delle operazioni che danno diritto alla detrazione (imponibili e assimilate) rispetto al totale delle operazioni effettuate in base alle regole stabilite dall'[articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#)**.

Particolare attenzione merita l'ipotesi in cui un contribuente effettua contemporaneamente operazioni fuori dal campo di applicazione del tributo e operazioni rilevanti ai fini Iva in parte imponibili e in parte esenti. In tale caso si procede nel seguente modo:

- dapprima, in applicazione dell'[articolo 19, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), **occorre, sulla base di criteri oggettivi, determinare l'imposta potenzialmente detraibile, ovvero quella afferente alle operazioni rilevanti ai fini Iva;**
- successivamente, in applicazione del combinato disposto dell'[articolo 19, comma 5](#) e dell'[articolo 19-bis P.R. 633/1972](#), **occorre determinare l'Iva ammessa in detrazione applicando il prorata di detraibilità all'imposta potenzialmente detraibile determinata secondo quanto visto nel punto precedente.**

In definitiva, sulla base di quanto sopra, possiamo affermare che la disposizione del [comma 4 dell'articolo 19 D.P.R. 633/1972](#) funge da **filtro** al fine di "associare" l'Iva assolta sugli acquisti alle operazioni attive rientranti nel campo di applicazione dell'Iva, **mentre il prorata di detraibilità rappresenta un passaggio successivo**. Infatti, svolge la funzione di ripartire, in maniera proporzionale, l'Iva assolta in relazione agli acquisti effettuati e afferenti alle operazioni rilevanti in ragione della composizione di quest'ultime: **le operazioni imponibili e assimilate conferiscono il diritto alla detrazione mentre le operazioni esenti no.**