

# Dichiarazione IVA 2021: il pro rata e l'escussione delle prestazioni esenti occasionali

di [Nicola Forte](#)

Publicato il 10 Marzo 2021

Continuiamo ad analizzare i casi di gestione del pro rata IVA in dichiarazione... In questo intervento si esaminano le modalità di calcolo, con particolare attenzione alle operazioni escluse dal calcolo.

## Dichiarazione IVA 2021: non un mero adempimento formale

Entro il termine del **16 marzo** prossimo i contribuenti dovranno **liquidare** definitivamente l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla **dichiarazione annuale**.

La predisposizione della dichiarazione Iva, il cui **invio** deve essere effettuato entro il **30 aprile** prossimo, non rappresenta un mero adempimento formale.

Le imprese e i professionisti liquidano nuovamente l'imposta relativa all'intera annualità considerando in detrazione, al fine di determinare il saldo o l'eccedenza a credito, i versamenti periodici effettuati a titolo di acconto.

Nella dichiarazione annuale, confluisce l'Iva a credito delle fatture ricevute nel periodo d'imposta 2020, ma registrate entro il 30 aprile 2021.

Superato tale termine il diritto alla detrazione non potrà più essere esercitato.

Si applica, infatti, il limite temporale previsto dall'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972.



*NdR: Ti invitiamo ad approfondire l'argomento nel seguente articolo...*

[Il pro-rata di detrazione dell'IVA](#)

## **Dichiarazione annuale IVA e determinazione del pro rata**

La riliquidazione annuale è anche dovuta alla determinazione definitiva del rapporto di pro rata.

Infatti, se una parte del volume d'affari è esente, le liquidazioni periodiche dell'anno saranno state effettuate applicando, provvisoriamente, la percentuale di pro rata del precedente periodo d'imposta.

Solitamente, più in generale, l'attività di liquidazione dell'imposta (relativa all'intera annualità) non determina risultati diversi rispetto alle liquidazioni periodiche effettuate a titolo provvisorio ogni mese o ogni trimestre.

Ad esempio i contribuenti che liquidano l'Iva con periodicità mensile, se hanno effettuato regolarmente i versamenti periodici, chiuderanno la liquidazione Iva a "zero" in quanto il saldo relativo al periodo di dicembre sarà stato versato entro il termine del 16 gennaio dell'anno successivo.

La dichiarazione Iva potrebbe invece evidenziare un credito.

I contribuenti che liquidano l'Iva con periodicità trimestrale, presenteranno un saldo a debito coincidente con le risultanze del quarto trimestre dell'anno oggetto di dichiarazione, al netto dell'acconto eventualmente versato.

Tuttavia è anche possibile che l'attività di riliquidazione dell'imposta sul valore aggiunto, riguardante l'intera annualità, dia origine, come già detto, a risultati diversi.

Tale circostanza potrebbe ad esempio verificarsi a seguito dell'applicazione del meccanismo del pro rata di cui all'art. 19 – bis del D.P.R. n. 633/1972, dell'applicazione del meccanismo della rettifica della detrazione, ovvero della ventilazione con riferimento a specifiche attività di commercio.

## **Come funziona il pro rata**

L'applicazione del meccanismo del pro rata trova origine nell'art. 19, comma 2 del D.P.R. n. 633/1972.

La disposizione citata prevede l'indetraibilità dell'imposta sul valore aggiunto con riferimento agli acquisti di beni e servizi destinati ad attività esenti dal tributo.

Conseguentemente se gli acquisti dell'anno sono destinati in parte allo svolgimento dell'attività esente ed in parte all'attività imponibile, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato entro il limite percentuale degli acquisti destinati alle attività imponibili o che, più correttamente, attribuiscono al contribuente il diritto alla detrazione.

I criteri di determinazione del predetto rapporto di pro rata sono stabiliti dall'art. 19 – bis del D.P.R. n. 633/1972.

Deve essere però rilevato come il legislatore abbia espressamente indicato alcune operazioni che non concorrono alla formazione del predetto rapporto che, evidentemente, non deve essere “*influenzato*” da “*eventi*” straordinari.

## **Operazioni escluse dal pro rata**

La categoria più rilevante di operazioni escluse dal rapporto di pro rata è rappresentata dalle operazioni esenti da Iva di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie ad operazioni imponibili.

Si consideri ad esempio il caso in cui un imprenditore industriale, la cui attività esercitata è rappresentata dalla produzione di mobili, intenda cedere un capannone industriale riconducibile nella categoria catastale D1.

L'operazione è naturalmente esente da Iva ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 8 – ter del D.P.R. n. 633/1972, salvo il caso in cui il cedente non intenda esercitare l'opzione per l'applicazione dell'Iva nel

preliminare, ovvero nel rogito definitivo.

Nel caso in cui l'operazione sia esente da Iva la cessione non condizionerà negativamente la detrazione del tributo relativo all'annualità oggetto di dichiarazione essendo completamente esclusa dal calcolo del pro rata di detrazione.

Infatti, la cessione di fabbricati non rappresenta un'attività compresa nell'oggetto sociale e dunque sarebbe stato iniquo penalizzare *"ingiustamente"* il contribuente riducendo il diritto alla detrazione dell'Iva applicando una percentuale di detrazione ridotta all'intero monte dell'Iva riguardante tutti gli acquisti di beni e servizi effettuati nell'anno.

In tale ipotesi non è neppure corretto fare riferimento all'applicazione di una percentuale di detrazione pari al 100 per cento in quanto l'intera attività esercitata dal contribuente, secondo le indicazioni desumibili dall'oggetto sociale, è imponibile ai fini Iva.

**Il rapporto di pro rata, invece, disciplinato dal citato art. 19 – bis, trova applicazione solo laddove il contribuente eserciti un'attività mista, cioè in parte imponibile ed in parte esente.**

Deve però osservarsi che il legislatore, nell'escludere al caso di specie l'applicazione del pro rata, non ha inteso attribuire al contribuente alcun vantaggio.

L'Iva eventualmente indetraibile dovrà essere determinata sulla base di altri criteri.

Il contribuente dovrà verificare se nel corso dell'anno sono stati acquistati specificamente beni o servizi destinati al *"cespite"* la cui cessione è esente.

Ciò al fine di considerare l'Iva assolta con riferimento alla cessione esente del capannone industriale indetraibile in sede di dichiarazione annuale.

Ad esempio si consideri il caso in cui i due soci della società, in disaccordo sul prezzo di vendita, abbiano chiesto ad un perito di stabilire il valore del capannone industriale.

L'Iva relativa al compenso professionale riguarda una prestazione di servizi afferente al bene la cui cessione è esente da Iva.

Conseguentemente l'Iva relativa al compenso professionale dovrà essere considerata completamente indetraibile ai sensi dell'[art. 19, comma 2 del D.P.R. n 633/1972](#).

L'indetraibilità non consegue all'applicazione del pro rata, ma deriva direttamente dalla destinazione della prestazione professionale ad un bene la cui cessione è naturalmente esente da Iva.

La soluzione è "equa" in quanto la mancata detrazione è circoscritta alla sola Iva afferente alla prestazione professionale.

Diversamente, ove il legislatore avesse disposto anche al caso in esame l'applicazione del pro rata, la limitazione alla detrazione avrebbe interessato l'Iva relativa a tutti gli acquisti di beni e servizi effettuati nell'anno.

### **Pro rata e operazioni esenti**

Non partecipano alla formazione del rapporto di pro rata neppure le operazioni esenti accessorie alle operazioni imponibili.

Si considerino ad esempio le provvigioni percepite dai rivenditori di auto per l'attività di "procacciamento" dei finanziamenti delle società finanziarie al fine di agevolare l'acquisto degli autoveicoli.

Le predette prestazioni sono accessorie all'attività imponibile.

Anche in questo caso l'indetraibilità del tributo sarebbe circoscritta all'acquisto di beni e servizi destinati alla predetta attività finanziaria.

E' evidente, però, come tale attività possa essere concretamente esercitata senza alcuna spesa.

Nella sostanza, quindi, l'intera Iva sugli acquisti potrà essere considerata in detrazione senza alcuna limitazione.

*Potrebbe interessarti anche:*

[Pro-rata IVA per operazioni esenti in presenza di beni ammortizzabili](#)

[Accessorieta' delle prestazioni esenti e disapplicazione del pro rata](#)

*A cura di Nicola Forte*

Mercoledì 10 marzo 2021