
Operazioni attive fuori campo IVA: conseguente neutralità e indetraibilità del tributo sugli acquisti

di

Pubblicato il 19 Ottobre 2015

i contribuenti soggetti passivi IVA, che pongono in essere operazioni fuori campo applicazione imposta, non possono considerare in detrazione l'Iva relativa agli acquisti di beni e servizi impiegati per le operazioni escluse dal tributo

I soggetti passivi Iva che pongono in essere operazioni fuori campo non possono considerare in detrazione l'Iva relativa agli acquisti di beni e servizi impiegati per le operazioni escluse dal tributo. Il principio generale si desume direttamente dall'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972, la cui rubrica è “*Detrazione*”. Sono previste delle eccezioni, ma nella maggior parte dei casi troverà applicazione il predetto principio.

In particolare, il comma 2 prevede che “*Non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta...*”.

Il tema è stato **recentemente oggetto di esame** nel corso di un *question time* presso la Commissione finanze della Camera. La risposta ha evidenziato come non sia detraibile l'Iva assolta dagli organismi di formazione sugli acquisti nel caso in cui le operazioni attive siano escluse da Iva come si verifica nell'ipotesi di formazione gratuita.

L'indetraibilità, secondo quanto evidenziato dalla risposta, è una conseguenza diretta delle operazioni attive poste in essere. La soluzione è condivisibile e la risposta ha correttamente applicato l'**art. 19** citato. E' irrilevante che gli acquisti (la cui Iva è indetraibile) siano stati effettuati con contributi erogati senza applicazione dell'Iva. **In mancanza del rapporto sinallagmatico l'esclusione dall'applicazione dell'Iva è una conseguenza naturale ed altrettanto naturale è l'indetraibilità del tributo addebitato dai fornitori.**

Si tratta di un **principio fondamentale** in materia di Iva, applicabile anche nei casi in cui il soggetto passivo ponga in essere, occasionalmente, operazioni fuori campo. Si consideri ad esempio, un'impresa la cui attività è rappresentata dalla realizzazione e vendita di macchinari. Si tratta senza dubbio di operazioni imponibili. La stessa impresa possiede un terreno non suscettibile di utilizzazione edificatoria acquistato a

titolo di investimento molti anni addietro. Prima di procedere alla vendita l'impresa chiede ad un professionista di effettuare una perizia con l'intento di "accertare" il valore del terreno e fissare un prezzo di vendita congruo. In tale ipotesi l'Iva relativa alla prestazione professionale deve essere considerata indetraibile ai sensi del citato art. 19. Infatti, si tratta di una prestazione afferente un'operazione fuori campo Iva e non prevedere l'indetraibilità avrebbe determinato un indebito vantaggio per il contribuente. La non neutralità si sarebbe trasformata in un beneficio a seguito dell'esercizio (indebito) del diritto alla detrazione.

In questo caso trova applicazione il meccanismo del pro rata fisico e non quello percentuale disciplinato dall'art. 19, c. 5, del Decreto Iva. Il *pro rata* percentuale è riservato solo ai contribuenti che pongono in essere, non occasionalmente, operazioni esenti. Invece se l'indetraibilità del tributo è collegata alle operazioni escluse da Iva (art. 19 c. 2), il contribuente deve individuare gli acquisti di beni e servizi direttamente afferenti le operazioni fuori campo Iva al fine di determinare correttamente la quota parte di Iva indetraibile. Nell'esempio l'operazione è semplice in quanto è sufficiente fare riferimento l'Iva addebitata in via di rivalsa dal professionista che ha effettuato la perizia sul terreno non edificabile.

L'art. 19 prevede, però alcune **eccezioni** al principio in rassegna. Il successivo comma 3, lettera a, prosegue affermando che *"L'indetraibilità di cui al comma 2 non si applica se le operazioni ivi indicate sono costituite da ... c) operazioni di cui all'articolo 2, terzo comma, lettere a), b) d) ed f)..."*

Nell'ambito di tali operazioni sono comprese le cessioni di aziende, i passaggi di beni in occasione di fusioni, scissioni, etc. Pertanto rimane ferma la detrazione dell'Iva relativa ai beni acquistati oggetto di un successivo atto di cessione di azienda. E' irrilevante che tale atto di cessione costituisca un'operazione fuori campo Iva, in quanto a seguito della citata deroga, prevista espressamente dall'art. 19 in rassegna, non sorge l'esigenza di riprendere a tassazione l'Iva già considerata in detrazione all'atto dell'acquisto. In buona sostanza non trova applicazione il meccanismo della rettifica della detrazione disciplinato dall'art. 19-bis2 del D.P.R. n. 633/1972.

19 ottobre 2015

Nicola Forte