

Pro rata IVA: la corretta determinazione della percentuale di detrazione

di

Publicato il 13 Aprile 2017

Per determinare correttamente la percentuale di detrazione Iva (pro rata) dei contribuenti che pongono in essere sia operazioni imponibili che operazioni esenti, è necessario verificare l'attività effettivamente esercitata: non sono indicative le previsioni (meramente formali) dello statuto sociale.

Al fine di **determinare correttamente la percentuale di detrazione Iva (cd pro rata)** per i contribuenti che pongono in essere sia operazioni imponibili, che operazioni esenti, è necessario verificare l'attività effettivamente esercitata.

Devono essere conseguentemente superate le previsioni (meramente formali) dello statuto.



L'indicazione proviene dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 7654 del 2017.

Il principio è astrattamente condivisibile, ma l'Agenzia delle Entrate e i giudici dovranno essere molto prudenti nell'applicazione concreta delle indicazioni della Suprema Corte.

La sentenza citata ha quale oggetto l'**esercizio del diritto alla detrazione**, ed in particolare trae origine dall'applicazione dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972.

La disposizione citata prevede che **il diritto alla detrazione del tributo può essere fatto valere esclusivamente per l'acquisto di beni e servizi destinati ad essere impiegati per le operazioni imponibili** o più in generale per le operazioni che attribuiscono al contribuente l'esercizio del diritto alla detrazione.

Il legislatore, però, al fine di non penalizzare il contribuente e salvaguardare il principio di neutralità, **ha indicato espressamente le regole per la determinazione del pro rata di detrazione.**

In particolare, è stato previsto che nella formazione del rapporto **non si debba tenere conto delle operazioni esenti occasionali.**

Diversamente il rapporto di pro rata sarebbe "inquinato" da operazioni che, sia pure esenti, condizionerebbero la detrazione mettendo in discussione l'intera Iva assolta all'atto degli acquisti.

In questo caso, invece, per le prestazioni occasionali deve trovare applicazione il c.d. pro rata "fisico".

Il contribuente deve verificare quali siano gli acquisti di beni e servizi destinati ad essere utilizzati per le operazioni esenti occasionali e non considerare in detrazione la relativa Iva.

La sentenza in commento, come anticipato, verte sui criteri di individuazione delle predette **operazioni occasionali.**

Nel caso esaminato dalla Suprema Corte il contribuente ha posto in essere operazioni di finanziamento, esenti da Iva, senza tenerne conto i fini della determinazione della percentuale di pro rata. Le ragioni dell'esclusione sono dovute, secondo il contribuente, all'occasionalità delle prestazioni e specificamente alla circostanza che le attività di tipo finanziario non fossero riconducibili nel novero delle attività tipiche che in base allo statuto potevano essere poste in essere dalla società.

La Corte di Cassazione si è mostrata **di diverso avviso** ritenendo che le previsioni statutarie rappresentassero solo indicazioni di tipo formale agevolmente superabili sulla base dell'attività effettivamente svolta.

Il principio è astrattamente corretto essendo necessario fare riferimento all'attività effettivamente svolta.

Deve però tenersi conto che l'applicazione del principio della Cassazione al caso concreto significa affermare che la società ha svolto "abusivamente" un'attività di tipo finanziario.

E' necessario comprendere se il principio affermato dalla Corte di Cassazione possa ritenersi corretto anche nel caso di mancata richiesta di autorizzazione all'esercizio dell'attività di finanziamento prevista dall'art. 106 del TUB. Presumibilmente la mancata richiesta rappresenta un presupposto idoneo a dimostrare che l'attività finanziaria svolta dalla società è meramente occasionale e in ogni caso strumentale al conseguimento dell'oggetto sociale.

Nel caso di specie, come ricordato, la società svolgeva attività turistico alberghiera. Pertanto non sembra possibile considerare l'attività di finanziamento esente alla stregua di una seconda e parallela attività effettivamente esercitata, quindi in grado di incidere sulla determinazione del pro rata di detrazione.

Non sussistono dubbi che le operazioni esenti poste in essere, anche occasionalmente, incidono sulla determinazione del volume d'affari di cui all'art. 20 del Decreto Iva.

Tuttavia la circostanza non assume rilievo essenziale al fine di qualificare le predette operazioni non occasionali. Conseguentemente, salvo il caso in cui dall'analisi della situazione effettiva della società non si desumano ulteriori elementi, non sembra che le prestazioni di finanziamento poste in essere possano correttamente qualificare, sia pure senza carattere di prevalenza, l'attività svolta dalla società.

13 aprile 2017

Nicola Forte