

Giurisprudenza

## Quando i beni di investimento partecipano al pro-rata di detrazione

6 Marzo 2008

**Su questo argomento si è pronunciata oggi la Corte di Giustizia dell'Unione europea a definizione della controversia C-98/07**



Ai giudici Ue è stato chiesto di stabilire se, nel calcolo del particolare meccanismo, debbano essere esclusi i proventi derivanti dalla cessione dei beni di investimento anche nelle ipotesi in cui la cessione dei beni rientri nell'esercizio ordinario dell'attività d'impresa. L'imposta sul valore aggiunto si applica ai beni e ai servizi in modo esattamente proporzionale al loro prezzo. Il carattere neutrale dell'imposta presuppone che il soggetto su cui grava (a titolo definitivo) il tributo sia soltanto il consumatore finale. Per consentire agli operatori economici che provvedono alla riscossione dell'imposta nelle varie fasi di distribuzione e/o circolazione dei beni e servizi di non sopportare l'onere del tributo, la sesta direttiva prevede un sistema di detrazione dell'Iva addebitata o assolta nei passaggi commerciali precedenti. Il diritto a detrazione dell'imposta riguarda esclusivamente i soli beni e/o servizi utilizzati dal soggetto per lo svolgimento di operazioni imponibili. Ove, per contro, l'operatore eserciti contemporaneamente attività imponibili ed esenti occorre stabilire la percentuale di detrazione per assicurare che la misura della detrazione operata, rispecchi effettivamente l'ammontare delle operazioni effettivamente assoggettate al tributo.

### **Come si calcola il *pro-rata***

Tale pro-rata si ottiene in base a un rapporto in cui al numeratore si riporta l'ammontare delle operazioni imponibili e al denominatore si annota il medesimo importo inserito al numeratore aumentato anche delle operazioni esenti. La sesta direttiva esclude, tuttavia, dal calcolo del *pro*

*rata* alcune operazioni tra cui le cessioni di beni di investimento che il soggetto passivo ha utilizzato nell'esercizio della sua impresa.

### **L'origine della controversia**

La controversia in esame è diretta, in particolare, a stabilire se tale esclusione è legittima nei casi in cui la cessione di detti beni sia espressione dell'attività economica normalmente svolta dal soggetto passivo. Il caso riguarda una società danese che esercita sia attività di leasing di autovetture che attività finanziaria con carattere accessorio alla precedente. In particolare, la società concede in leasing i predetti autoveicoli per un periodo di circa tre anni e provvede alla successiva rivendita al termine del periodo di locazione. Nell'effettuare il calcolo del *pro-rata*, la società danese, ritenendo che la cessione delle auto rientrasse nell'abituale svolgimento della propria attività di impresa, ha incluso gli imponibili derivanti da tali vendite negli importi che figurano al numeratore e al denominatore per stabilire la percentuale di detrazione spettante.

### **Dal fisco danese ai giudici comunitari**

A fronte del contenzioso scaturito con l'Amministrazione finanziaria danese, che ha ritenuto che, così facendo, la società avesse falsato il *pro rata* di detrazione, la controversia è passata all'attenzione dei giudici comunitari cui è stato chiesto di chiarire la portata dell'espressione "beni di investimento" di cui all'articolo 19, n. 2 della direttiva che detta le regole per il calcolo della percentuale di detrazione. La Corte ha preliminarmente rilevato che il sistema di detrazioni istituito dalla sesta direttiva garantisce la neutralità del sistema comune dell'Iva. Il *pro rata* di detrazione concorre a mantenere il carattere neutrale di tale tributo quando vengono esercitate sia attività imponibili che attività esenti, atteso che il legislatore presume che, in caso di costi promiscui, gli stessi siano ripartiti tra l'attività imponibile e l'attività esente in misura proporzionale al fatturato di ciascuna attività. A tal proposito, proseguono i giudici, l'esclusione dal calcolo del *pro rata* del fatturato relativo ai beni di investimento si giustifica in considerazione della necessità di non falsare il calcolo predetto con l'inserimento di importi realizzati attraverso la cessione di beni di investimento aventi valore elevato ed un carattere durevole. Difatti, l'utile generato dalla rivendita dei beni predetti, che sono stati utilizzati nell'impresa per svariati anni, non rifletterebbe la reale imputazione di tale operazione alle risorse dell'impresa.

### **I dettagli del caso**

Nel caso in esame, tuttavia, risulta dagli atti di causa che la ricorrente organizzava in modo professionale e sistematico l'acquisto e la successiva rivendita dei veicoli dati in *leasing*. Di conseguenza, i proventi realizzati attraverso la vendita delle autovetture, lungi dal rappresentare un evento eccezionale (come normalmente è la cessione di beni di investimento), costituiscono un

aspetto fisiologico delle vicende reddituali dell'impresa tali da costituire una abituale fonte di guadagno della stessa. La Corte, pertanto, sulla base del presupposto che *"la vendita di tali beni alla scadenza del periodo di locazione è parte integrante delle attività economiche abituali di detta impresa"* ha ritenuto legittima l'inclusione degli importi in oggetto nel calcolo del *pro rata* di detrazione, a nulla rilevando che questi beni rientrino nella categoria di quelli di investimento.

di

**Raffaella Salerno**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/quando-beni-investimento-partecipano-al-pro-rata-detrazione>