

## Giurisprudenza

# Pro-rata: conta l'attività svolta, non quella dell'atto costitutivo

29 Marzo 2016

Respinta la tesi della curatela di una società fallita che da tempo affittava appartamenti e detraeva l'Iva, sostenendo l'estraneità delle locazioni al proprio oggetto sociale

**Thumbnail**  
Image not found or type unknown

In tema di Iva, ai fini dell'inclusione di determinate operazioni attive nel calcolo della percentuale d'imposta detraibile (pro-rata) occorre avere riguardo non all'attività previamente definita dall'atto costitutivo come oggetto sociale, ma a quella effettivamente esercitata dall'impresa.

Lo ha affermato la Corte di cassazione, nella sentenza n. 4613 del 9 marzo 2016.

## La vicenda processuale

La controversia trae origine dall'impugnazione, da parte della curatela di un fallimento, di tre avvisi di accertamento per le annualità 2001, 2003 e 2004 con i quali l'ufficio ha contestato alla stessa curatela di aver detratto l'Iva sugli acquisti (parcelle di professionisti e spese varie del fallimento), pur avendo emesso fatture attive senza addebito d'imposta per canoni di locazione.

In particolare, il recupero è basato sulla contestazione che la curatela del fallimento non avrebbe tenuto conto delle predette operazioni esenti (operazioni attive di locazione immobiliare) ai fini del calcolo della percentuale di detraibilità dell'Iva pagata sugli acquisti, in violazione del disposto degli articoli 19, comma 5 e 19-bis del Dpr 633/1972.

Di contro, la curatela riteneva corretto non computare dette operazioni nel calcolo del pro-rata poiché non rientranti nell'oggetto dell'attività propria dell'impresa ("commercio all'ingrosso di materiali da costruzione") e quindi escluse dal calcolo stesso ai sensi del comma 2 del citato articolo 19-bis.

La Ctp Ha accolto il ricorso della curatela, ritenendo fondata l'eccezione sollevata.

A seguito dell'appello dell'ufficio, la Ctr ha riformato integralmente la pronuncia dei giudici di prime

cure, rilevando che, poiché l'attività di locazione era iniziata assai prima del fallimento, la stessa non poteva essere definita occasionale, unica circostanza che avrebbe potuto giustificare la non applicazione della disciplina Iva della detrazione.

Avverso tale pronuncia, ha proposto impugnazione in sede di legittimità la curatela del fallimento.

## **Decisione**

Con la pronuncia in commento, la Corte di cassazione ha respinto il ricorso della contribuente, ritenendo corretta e immune da censure la sentenza di secondo grado favorevole alla tesi sostenuta dall'Amministrazione finanziaria.

Al riguardo, la Suprema corte ha innanzitutto ricordato che, in via di principio, ai fini della determinazione dell'imposta a carico dell'impresa, nel sistema Iva della rivalsa e della detrazione, "*ciò che rileva è l'effettivo volume di affari del contribuente*", costituito dall'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi dallo stesso effettuate nell'esercizio dell'attività imprenditoriale.

Analogamente, non attribuiscono diritto alla detrazione le operazioni passive che abbiano comportato il pagamento dell'Iva in rivalsa, se non rientrano nell'attività propria dell'impresa (in quanto "*non hanno contribuito a determinare l'entità delle cessioni di beni o delle prestazioni di servizi che costituiscono l'oggetto dell'attività imprenditoriale*").

La medesima conclusione, a parere della Cassazione, va assunta per le operazioni attive esenti, che non rientrano nel calcolo del pro-rata laddove estranee all'oggetto dell'attività imprenditoriale; in tale senso, chiarisce il giudice di legittimità, deve essere letto l'articolo 19-bis, comma 2, del Dpr 633/1972, il quale impone espressamente di tenere conto, nel calcolo del pro-rata, anche delle operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 9) dell'articolo 10 del Dpr 633/1972, quando queste formino "*oggetto dell'attività propria dell'impresa*".

Nell'impianto normativo delineato, tale locuzione - a parere della Suprema corte - non può che riferirsi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate nell'esercizio effettivo dell'impresa, ossia quella realmente svolta dal contribuente, e non già all'attività previamente definita dall'atto costitutivo come oggetto sociale.

Nel caso di specie, secondo la Cassazione, le doglianze della ricorrente sono infondate, poiché la Ctr ha correttamente attribuito rilevanza allo svolgimento dell'attività locativa nell'ambito dell'attività di impresa, in quanto non meramente occasionale, ma perdurante nel tempo e svolta dalla società sia prima che dopo il fallimento senza soluzione di continuità.

## **Osservazioni**

La sentenza in commento si pone in linea con numerose pronunce della stessa Corte di cassazione (sentenze 5970/2014, 25475/2013, 22243/2009, 19484/2009, 6574/2008), che ha più volte riaffermato il principio secondo cui, in tema di Iva, per verificare se una determinata operazione attiva rientri o meno nell'attività propria di una società, *"ai fini dell'inclusione nel calcolo della percentuale d'imposta detraibile in relazione al compimento di operazioni esenti, occorre avere riguardo non già all'attività previamente definita dall'atto costitutivo come oggetto sociale, ma a quella effettivamente svolta dall'impresa"*.

Tale conclusione si ricava dalla circostanza che da tutta la disciplina dell'imposta sul valore aggiunto emerge chiaramente che, ai fini della stessa, rileva il volume di affari del contribuente, costituito dall'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi dallo stesso effettuate, e, quindi, l'attività in concreto espletata dal contribuente stesso.

La Suprema corte ha altresì fornito indicazioni sul criterio che deve essere utilizzato ai fini dell'individuazione dell'attività effettivamente svolta.

In particolare, occorre avere riguardo, oltre agli atti che tipicamente esprimono il raggiungimento del fine produttivo enunciato nell'atto costitutivo dell'ente, *"anche a quelle attività ulteriori che si raccordino con detto fine secondo parametri di regolarità causale, o che siano comunque ad esso legate da un nesso di carattere funzionale non meramente occasionale"*.

*"Il che comporta l'ovvia conseguenza che quegli atti che si pongono, invece, come meramente strumentali e occasionali rispetto al fine dell'impresa, non possono che essere esclusi dalla determinazione del pro-rata di riduzione dell'imposta detraibile"* (Cassazione 5970/2014).

di

**Letizia Berti**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/pro-rata-conta-lattivita-svolta-non-quella-dellatto-costitutivo>