

IMPOSTE E TASSEdi **MARCO NESSI****Esclusi dal pro-rata gli immobili ammortizzabili**

In tema di Iva, ai fini dell'applicazione dell'art. 19-bis, c. 2 D.P.R. 633/1972 e del calcolo della percentuale di detrazione, occorre fare riferimento alla definizione di "beni ammortizzabili", rilevante ai fini delle imposte dirette.

Nella **risposta all'interpello 3.08.2023, n. 413**, l'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alle implicazioni Iva derivanti dalle operazioni di cessione di fabbricati quali beni ammortizzabili. Preliminarmente occorre considerare che, ai fini Iva, **l'art. 19 D.P.R. 633/1972 prevede**: la possibilità di detrarre dall'imposta relativa alle operazioni effettuate quella assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni e servizi acquistati o importati nell'esercizio di impresa arte o professione (comma 1); l'indetraibilità dell'Iva relativa all'acquisto di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette all'imposta (comma 2). Ulteriormente, secondo **l'art. 19-bis D.P.R. 633/1972**: per i soggetti che effettuano sia operazioni imponibili sia operazioni esenti, il diritto alla detrazione dell'Iva spetta in misura proporzionale alle prime e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione, ovvero il rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione effettuate nell'anno e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti (c.d. "*pro-rata*" di detrazione - comma 1); per il calcolo della percentuale di detrazione non si tiene conto delle cessioni di beni ammortizzabili (comma 2). Quest'ultima previsione recepisce nell'ordinamento interno quanto stabilito dall'art. 174, par. 2 della Direttiva Iva, in base al quale, ai fini del calcolo del pro-rata di detrazione, non si deve tenere conto del volume d'affari derivante dalle cessioni dei beni d'investimento effettuate dal soggetto passivo nella sua impresa. Nel caso oggetto dell'interpello 3.08.2023, n. 413, un ente pubblico avente natura economica cede, nell'esercizio della attività d'impresa, **fabbricati abitativi e strumentali destinati alla locazione**; queste operazioni sono **escluse dal calcolo del pro-rata di detrazione** in quanto aventi a oggetto dei beni considerati ammortizzabili (così come previsto dal richiamato art. 19-bis, c. 2 D.P.R. 633/1972). L'ente **vorrebbe includere** tali operazioni nel calcolo del pro-rata, in quanto, nella sostanza, la compravendita degli stessi immobili rientra nella sua abituale attività di impresa. In questo contesto, l'Agenzia delle Entrate ha risposto negativamente al quesito, precisando che: (in linea generale) ai fini dell'applicazione dell'art. 19-bis, c. 2 D.P.R. 633/1972 e del calcolo della percentuale di detrazione, è necessario **fare riferimento alla definizione di "beni ammortizzabili"** che assume rilevanza ai fini delle imposte dirette (in senso analogo, in precedenza, si veda anche la risposta all'interpello 4.06.2020, n. 165); (nel caso specifico) poiché gli immobili sono stati qualificati come **beni fiscalmente ammortizzabili ai fini delle imposte dirette** (con conseguente esclusione degli stessi dagli immobili merce e da quelli patrimonio), gli stessi devono **considerarsi ammortizzabili anche ai fini Iva**. Di conseguenza, le relative cessioni (anche se costituenti l'oggetto dell'attività d'impresa) **devono essere escluse dal calcolo del pro-rata di detraibilità**.