

## Detrazione dell'IVA si perde negli acquisti a vantaggio di terzi?

23 Marzo 2021

Lucia Ripa

### Abstract

La sentenza C- 405/19 della Corte di giustizia UE si riferisce alla detrazione dell'IVA su spese di pubblicità, commissioni di intermediazione e spese amministrative nel caso in cui le operazioni a valle vengono effettuate non solo dal soggetto passivo che ha effettuato gli acquisti, ma anche da terzi. Quest'ultima circostanza non esclude la detrazione dell'IVA, a condizione che il vantaggio conseguito dal terzo sia accessorio rispetto alle esigenze dell'impresa del soggetto passivo.

### Indice:

1. L'inerenza come presupposto per il diritto alla detrazione dell'IVA
2. Le questioni poste alla Corte di giustizia UE
3. Le risposte della sentenza C- 405/19
4. Applicazioni pratiche

## 1. L'inerenza come presupposto per il diritto alla detrazione dell'IVA

Per poter esercitare il diritto alla detrazione deve esistere un nesso tra l'acquisto (operazione a monte) e le operazioni svolte dal soggetto passivo IVA.

L'articolo 17 della Direttiva 77/388/CEE parametrizza l'esistenza e la misura del diritto alla detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti alla *“misura in cui i beni e servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta”*.

Questa norma è stata trasposta nell'ordinamento interno dall'articolo 19, DPR 633/72, secondo cui: *“... (omissis) è detraibile dall'ammontare dell'imposta relativa alle operazioni effettuate, quello dell'imposta assolta o dovuta dal soggetto passivo o a lui addebitata a titolo di rivalsa in relazione ai beni ed ai servizi importati o acquistati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione.”*

Il nesso tra acquisti di beni e servizi e operazioni effettuate dall'impresa, arte o professione è detta *“inerenza”*.

La mancanza di inerenza evidenzia l'estraneità dell'acquisto rispetto all'attività d'impresa.

Perciò, l'IVA su un tale acquisto deve gravare su chi l'ha pagata, che **“rimane inciso dall'imposta”**, in quanto privato.

## 2. Le questioni poste alla Corte di giustizia UE

La Corte di giustizia UE è stata interpellata dalla Corte di cassazione belga su come si coniughi il diritto alla detrazione con il vantaggio che l'operazione a valle apporta non al soggetto passivo IVA, ma a un terzo.

La situazione riguardava un'impresa di costruzioni che, presumibilmente aveva acquistato il diritto di edificare degli appartamenti su terreni di proprietà di terzi e aveva sostenuto spese amministrative, spese pubblicitarie e commissioni di intermediazione sulla vendita.

Al termine dei lavori di edificazione l'impresa vendeva gli appartamenti e i proprietari i terreni.

Le spese sostenute dall'impresa di costruzioni andavano anche a vantaggio dei terzi proprietari dei terreni.

**Perciò, il Fisco belga aveva disconosciuto il diritto alla detrazione dell'IVA, non accettato dall'impresa, che aveva intrapreso un contenzioso arrivato fino alla Corte di cassazione.**

Quest'ultima aveva sospeso la causa e chiesto un'interpretazione pregiudiziale alla Corte di giustizia UE su tre aspetti particolari del meccanismo della detrazione IVA che sono molto comuni nella pratica.

Il primo quesito riguarda la sopravvivenza del diritto alla detrazione dell'IVA sulle **spese amministrative**, di **pubblicità** e di **intermediazione** che vanno a vantaggio anche di terzi, quando esista un nesso diretto e immediato tra detti acquisti e l'attività economica del soggetto passivo e quando il vantaggio del terzo sia accessorio rispetto alle **esigenze dell'impresa del soggetto passivo**.

La seconda questione chiede se tale principio si applichi anche se gli acquisti non sono spese generali, ma relativi ad atti ben determinati, soggetti o meno ad IVA in una fase successiva (appartamenti e terreni).

L'ultima domanda chiede se influisca sul diritto alla detrazione il mancato parziale riaddebito della spesa al terzo che ne trae vantaggio, pur avendo il soggetto passivo la facoltà/diritto.

## 3. Le risposte della sentenza C- 405/19

Alla prima domanda la Corte di giustizia UE risponde **valorizzando l'inerenza tra l'acquisto e l'operazione a valle effettuata dal soggetto passivo**. Questo è il primo requisito che il consulente fiscale, prima, e il giudice, poi, devono riscontrare nella situazione sottoposta al loro giudizio.

Questo requisito viene, correttamente, ritenuto **"totalizzante"** dalla Corte di giustizia UE e ha come corollario l'irrelevanza del vantaggio che il terzo trae dall'acquisto.

Ciò significa che il vantaggio conseguito dal terzo deve essere sempre una conseguenza rispetto al collegamento tra l'acquisto a monte e la vendita a valle da parte del soggetto passivo.

Ricorrendo ad un paragone fotografico: l'inerenza è sempre in primo piano, il vantaggio che un terzo ritrae deve rimanere sullo sfondo.

Nel caso deciso dalla Corte di giustizia UE ciò è evidente: **le spese amministrative, di pubblicità e di intermediazione presentano un indubitabile nesso diretto e immediato con la vendita degli appartamenti**.

La seconda questione viene risolta in senso positivo dalla Corte di giustizia UE, che, anche in questo caso, ribadisce la necessità di ravvisare il nesso immediato e diretto tra l'acquisto e l'operazione a valle effettuata dal soggetto passivo.

Sul terzo quesito la Corte di giustizia UE sottolinea che il diritto di addebitare parzialmente il costo al soggetto terzo può limitare il diritto alla detrazione. Lo ritiene un elemento fattuale da valutare con molta attenzione per eventualmente escludere o ridurre il diritto alla detrazione dell'IVA.

## 4. Applicazioni pratiche

Questi principi rivestono un **grande interesse pratico**, sia nella consulenza che nella difesa nei confronti degli avvisi di rettifica dell'IVA detratta.

Ad esempio, si pensi ad acquisti di beni e servizi per una ristrutturazione edilizia di un fabbricato storico che viene adibito a bed and breakfast da parte di una società immobiliare di gestione.

Il diritto alla detrazione dell'IVA permane se la società dà in affitto l'azienda ad una società terza?

L'affitto d'azienda è operazione soggetta ad IVA e gli acquisti di beni e servizi per la ristrutturazione del fabbricato sono propedeutici a tale operazione straordinaria.

A mio avviso, il nesso immediato e diretto tra gli acquisti e l'affitto d'azienda non può essere contestato, anche se è l'affittuario che beneficia dell'immobile ristrutturato, in quanto **il vantaggio è accessorio rispetto all'inerenza tra gli acquisti e l'attività esercitata dal soggetto passivo IVA**.

**TAG:** IVA, detrazione IVA, IVA detraibile, IVA deducibile

---

### Avvertenza

*La pubblicazione di contributi, approfondimenti, articoli e in genere di tutte le opere dottrinarie e di commento (ivi comprese le news) presenti su Filodiritto è stata concessa (e richiesta) dai rispettivi autori, titolari di tutti i diritti morali e patrimoniali ai sensi della legge sul diritto d'autore e sui diritti connessi (Legge 633/1941). La riproduzione ed ogni altra forma di diffusione al pubblico delle predette opere (anche in parte), in difetto di autorizzazione dell'autore, è punita a norma degli articoli 171, 171-bis, 171-ter, 174-bis e 174-ter della menzionata Legge 633/1941. È consentito scaricare, prendere visione, estrarre copia o stampare i documenti pubblicati su Filodiritto nella sezione Dottrina per ragioni esclusivamente personali, a scopo informativo-culturale e non commerciale, esclusa ogni modifica o alterazione. Sono parimenti consentite le citazioni a titolo di cronaca, studio, critica o recensione, purché accompagnate dal nome dell'autore dell'articolo e dall'indicazione della fonte, ad esempio: Luca Martini, La discrezionalità del sanitario nella qualificazione di reato perseguibile d'ufficio ai fini dell'obbligo di referto ex. art 365 cod. pen., in "Filodiritto" (<https://www.filodiritto.com>), con relativo collegamento ipertestuale. Se l'autore non è altrimenti indicato i diritti sono di Inforomatica S.r.l. e la riproduzione è vietata senza il consenso esplicito della stessa. È sempre gradita la comunicazione del testo, telematico o cartaceo, ove è avvenuta la citazione.*