

Articoli

PAGINA 18 – Mercoledì 3 Novembre 1993 – N. 299 – IL SOLE – 24 ORE

Norme e tributi

La manovra fiscale Dopo la modifica degli articoli sulle operazioni esenti

Con l'armonizzazione dell'Iva incerto il calcolo del pro-rata

L'articolo 36, comma 9, del decreto legge n. 331 del 30 agosto 1993, convertito con modificazioni dalla legge n. 427 del 29 ottobre, ha apportato, fra le altre, le seguenti variazioni al Dpr n. 633 del 26 ottobre 1972:

Nell'articolo 10, il n. 6 è stato sostituito dal seguente: «le operazioni relative all'esercizio del lotto, delle lotterie nazionali, nonché quelle relative all'esercizio dei totalizzatori e delle scommesse di cui alla legge 24 marzo 1942, n. 315, e successive modificazioni, ivi comprese le operazioni relative alla raccolta delle giuocate».

Nell'articolo 19, al quarto comma, prima parte, le parole: «di quelle indicate ai nn. 6, 10 e 11 dell'articolo 10» sono state sostituite dalle seguenti: «di quelle indicate al n. 11 dell'articolo 10».

La prima considerazione da fare è che, finalmente, è stato aggiornato il testo del decreto Iva in quanto, con effetto dal primo gennaio 1990, il n. 10 dell'articolo 10 era già stato soppresso dall'articolo 34, comma 3, lettera d), del decreto legge n. 69 del 2 marzo 1989, convertito con modificazioni nella legge 154 del 27 aprile 1989.

La seconda considerazione da fare è che, purtroppo, il testo del decreto Iva non è stato aggiornato in maniera organica, in quanto l'attuale formulazione dell'articolo 19, comma 4, seconda parte, riguardante la determinazione del pro-rata, non si amalgama più con la prima parte dello stesso comma, rendendo incerta la collocazione delle operazioni esenti indicate nell'articolo 10, n. 6, del Dpr 633/72.

In passato, nel procedimento di calcolo per ottenere la percentuale di indetraibilità, tali operazioni non venivano indicate fra quelle esenti, poste al numeratore del rapporto, ma rimanevano comprese nel volume d'affari, posto al denominatore. In conseguenza di quanto sopra, l'Iva sugli acquisti effettuati per compiere dette operazioni era ammessa in detrazione nella stessa percentuale con la quale esse concorrevano alla formazione del volume d'affari.

Alla luce delle variazioni introdotte con la manovra fiscale, sarebbe opportuno un chiarimento ministeriale sul trattamento da riservare a queste operazioni quando le stesse non formino oggetto dell'attività propria dell'impresa o siano accessorie a operazioni imponibili, tenuto conto che:

— la loro esclusione, sia dall'ammontare delle operazioni esenti, sia dal volume d'affari (al pari delle altre operazioni esenti indicate ai numeri da 1 a 9 dell'articolo 10), avrebbe la conseguenza di precludere ogni possibilità di detrazione dell'imposta sugli acquisti di beni e servizi utilizzati esclusivamente per compiere le operazioni stesse, sulla base di un presunto criterio di indetraibilità dell'Iva sui costi afferenti esclusivamente operazioni esenti (Circolare ministeriale n. 25 del 3 luglio 1989);

— la loro inclusione, sia nell'ammontare delle operazioni esenti, sia nel volume d'affari (al pari delle restanti operazioni esenti indicate nell'articolo 10), avrebbe la conseguenza di consentire la detrazione dell'imposta sugli acquisti in base al principio del prorata generale.

Tralasciando il problema che deriva dalla presenza contemporanea, nel nostro ordinamento, del principio del pro-rata generale e del criterio basato sulla destinazione dei beni e dei servizi acquistati, appare comunque chiaro come l'attuale formulazione dell'articolo 19, comma 4, seconda parte, del Dpr 633/72 non permetta di individuare l'esatto trattamento che il legislatore ha inteso riservare alle operazioni esenti indicate nell'articolo 10, n. 6, qualora le stesse non formino oggetto dell'attività propria dell'impresa, ovvero quando siano accessorie a operazioni imponibili.

Marco Levis
Marco Malvicini

 **Indice**