

L'IVA relativa a operazioni ad attività preparatorie di operazioni esenti è indetraibile

di Luciano Sorgato

Convegno di aggiornamento

Dichiarazione Iva 2026: novità e casi operativi

Scopri di più

La Corte di Cassazione, con l'[ordinanza n. 15638/2025](#), si è pronunciata in ordine al **rimborso IVA relativo ad attività preparatorie l'inizio di un'attività imprenditoriale**, che avrebbe dato luogo a sole operazioni non soggette a IVA (operazioni esenti), ai sensi del combinato disposto degli [artt. 19, 30, comma 2, e 38, D.P.R. n. 633/1972](#), nonché dell'art. 168, Direttiva 2006/112/CE.

La Corte di Cassazione ha, dapprima, ritenuto di precisare come sulla questione abbia già chiarito, con la [sentenza n. 4931/2025](#), che l'[art. 19, Decreto IVA](#), in conformità con l'art. 17, VI Direttiva (come interpretato dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia), **non ammette la detrazione dell'imposta pagata "a monte" per l'acquisto o l'importazione di beni**, o per conseguire la prestazione di servizi afferenti al successivo compimento di operazioni esenti (o **comunque non soggette a imposta**), atteso che, in base alla normativa citata, ai **fini della detrazione, non è sufficiente che le dette operazioni attengano all'oggetto dell'impresa** (principio di inerenza), essendo anche necessario che esse siano, a loro volta, **assoggettabili all'IVA**. Ne deriva il corollario che **l'esclusivo compimento di operazioni "esenti"**, da parte di un imprenditore, comporta **la totale indetraibilità dell'imposta assolta sugli acquisti**, anche in ordine **all'attività preparatoria delle medesime**. Il principio di diritto della Cassazione **appare condivisibile**.

Il fattore che determina il regime fiscale, ai fini dell'IVA, è l'attività nella quale i **beni e i servizi sono destinati ad essere impiegati**. **Se tale attività è per legge esente**, non rileva la mera connessione temporale degli acquisti dei beni e servizi, ma **solo il loro raccordo causale con le operazioni a valle**. In tal senso, è chiara la portata normativa dell'[art. 19, comma 2, D.P.R. n. 633/1972](#), a mente del quale: «Non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti operazioni esenti o comunque non soggette ad IVA». Il rapporto di scopo insito "nell'afferenza" implica, con chiarezza d'intenti legislativi, una **connessione causale non raccordata al tempo**, ma alle operazioni nelle quali si verificherà il **consumo dei beni e dei servizi**.

L'indirizzo appare, peraltro, consolidato da parte del giudice di Cassazione, sulla scorta dei **principi affermati dalla stessa Corte di Giustizia** (in tal senso, anche [Cass. n. 7209/2015](#), n. 18219/2007 e n. 26290/2005). L'indetraibilità dell'IVA, in ordine ai beni e servizi correlati a operazioni esenti, **è del tutto conforme al diritto comunitario**, e, in particolare, alla **previsione di cui all'art. 17, Direttiva 1977/388/CEE**, avendo la stessa Corte di Giustizia affermato che, ai sensi della citata disposizione, il **diritto alla detrazione dell'IVA riguarda soltanto i beni e i servizi che vengono utilizzati ai fini delle operazioni soggette a IVA**, dal momento che il sistema comune persegue l'obiettivo della piena e neutralità fiscale **di tutte le attività economiche**, quali che siano le loro finalità o i loro risultati, alla **sola condizione che esse siano assoggettate**, in linea di principio, a IVA (in tal senso, CGUE, [C-408/98, 22.2.2001, Abbey National](#); [C-174/08, 29.10.2009, NCC Construction Danmark](#)). In sintesi, il giudice di Cassazione ha convenuto il principio di diritto secondo il quale, anche se le operazioni passive in contestazione siano del tutto effettive e inerenti all'oggetto sociale dell'impresa, il diritto alla detrazione dell'IVA riguarda **soltanto i beni e i servizi utilizzati ai fini delle operazioni del soggetto passivo soggette a IVA**.

L'esame della questione, non trattata in sentenza, può essere ampliato alle **attività preparatorie di operazioni promiscue esenti e imponibili**. In tal caso, la soluzione deve, *in primis*, essere considerata alla luce delle prescrizioni del [comma 4 dell'art. 19, D.P.R. n. 633/1972](#), per il quale: «*Per i beni ed i servizi in parte utilizzati per operazioni non soggette ad IVA, la detrazione non è ammessa per la quota imputabile a tali utilizzazioni e l'ammontare indetraibile è determinato secondo criteri oggettivi con la natura dei beni e servizi acquistati*». In altri termini, qualora, ad anteriori, **sia disponibile un parametro distintivo che**, su base oggettiva - con esclusione, quindi, di congetture estimative soggettive - **consenta di definire il quantum dei beni e dei servizi che verranno utilizzate nelle 2 aree di attività**, la quota di IVA detraibile/indetraibile dovrà venire sin da subito commisurata all'individuata prospettiva **promiscuità di consumo dei beni e servizi**.

In caso contrario, provvede l'ultimo inciso del [comma 2, dell'art. 19, D.P.R. n. 633/1972](#), che fa salvo il disposto dell'[art. 19-bis.2, D.P.R. n. 633/1972](#), il quale disciplina i **vari meccanismi della rettifica IVA**. Ne deriva che il diritto della detrazione IVA **può essere fruito per intero**, salvo la verifica a posteriori dell'effettiva misura di consumo dei beni e servizi nei 2 segmenti di attività, con **l'impiego correttivo degli strumenti normativi della rettifica**.

La sentenza in esame, relativa al regime della detrazione IVA in ordine alle attività preparatorie, non appare, però, dotata di simmetria di scrutinio con la [sentenza n. 3875/2025](#), pur essa recente, della Cassazione, che si è pronunciata in ordine al **regime della detrazione IVA nel caso di liquidazione coatta amministrativa** di una società che svolgeva **attività assicurativa esente da IVA**, statuendo che gli acquisti di beni e servizi durante il periodo della liquidazione vanno **assoggettati all'ordinario regime impositivo** che consente la detraibilità dell'IVA, indipendentemente dal **compimento di operazioni attive**. Ora, se è senz'altro da condividere il fatto che anche la **liquidazione continua a preservare l'ordinario regime d'impresa** e che la detrazione dell'IVA e la portata disciplinare dei relativi rimborsi è **del tutto non condizionata dal raccordo temporale** con le operazioni attive, non assumere a rilevanza

che **l'attività cessata della società in liquidazione è avvenuta in esclusivo regime di esenzione IVA**, non appare, a parere di chi scrive, **manifestare coerenza proprio con i principi statuiti dalla Cassazione** nella sentenza da cui è dipartita l'indagine che si propone.

A tal proposito, è necessario riprendere la scrittura del [comma 2, dell'art. 19, D.P.R. n. 633/1972](#), per il quale, come già sopra rappresentato (raccordandolo, per ragioni di maggiore chiarezza, a una lettura in positivo, come il principio risulta scritto nella Direttiva IVA, anziché in negativo, come invece ha proceduto il Legislatore nazionale) l'IVA degli acquisti di beni e servizi **è detraibile se connessa a operazioni imponibili** o che comunque consentono la **detrazione IVA a monte**. Da tale correlazione appare evidente che è **pur sempre un'intersezione causale di operazioni a monte e a valle** a definire il diritto della **detrazione IVA**, per cui gli acquisti di beni o di servizi per garantire il diritto alla detrazione devono **poter venire connessi a delle operazioni attive**, non potendo rimanere **causalmente agnostici**. O quindi, gli acquisti dei beni e servizi effettuati durante la liquidazione rimangono **sprovvisi di una qualsiasi giustificazione causale con le operazioni attive e allora l'IVA è indetraibile**, per mancanza dell'imprescindibile fattore di raccordo richiesto dal [comma 2, dell'art. 19, D.P.R. n. 633/1972](#) (le operazioni a valle), o si ritiene che **tali operazioni**, anche se postergate alla cessazione dell'attività assicurativa, siano **da ritenersi in ogni caso strumentali all'attività esente nella sua fase di chiusura**, per cui, anche in tal caso, **l'IVA si rivela indetraibile per la ricongiunzione con operazioni esenti**.

Le riportate sentenze della Cassazione ([n. 15638/2025 e n. 3875/2025](#)), sono distanziate **solo di alcuni mesi**, ma anche la vicinanza delle pronunce non serve, all'evidenza, a **evitare manifeste asimmetrie di giudizio**. A rimetterci è sempre la certezza del diritto a cui proprio la Cassazione è costantemente tenuta a esserne garante e custode.