

SENTENZA DELLA CORTE DI GIUSTIZIA DELL'UNIONE EUROPEA

# Cessione gratuita, tutti i costi nella base imponibile Iva

DI FRANCO RICCA

La cessione gratuita di un bene dell'impresa, che non sia qualificabile come campione né possa considerarsi di scarso valore, è soggetta all'Iva indipendentemente dallo status del beneficiario e dall'impiego che questi fa di tale bene. La base imponibile per il calcolo dell'imposta, se manca il prezzo di acquisto, è costituita da tutti i costi di produzione, diretti e indiretti, gravati o meno dell'Iva a monte, compresi gli oneri finanziari. È quanto ha deciso la Corte di giustizia Ue nella sentenza 25 aprile 2024, C-207/23. Le questioni erano state sollevate dai giudici tedeschi nell'ambito di una controversia concernente l'imponibilità del trasferimento a titolo gratuito del calore generato da un impianto di cogenerazione gestito da una società nel quadro di un'attività economica rilevante ai fini dell'Iva, dal quale essa ricava energia elettrica, che cede dietro corrispettivo al gestore della rete, e calore, utilizzato in parte per le proprie esigenze e in parte ceduto gratuitamente. Posto che il calore (così come l'energia) ai fini Iva è considerato un bene materiale ai sensi dell'art. 15 della direttiva 2006/112/CE del 28/11/2006 (direttiva Iva), le questioni vertevano sull'interpretazione dell'art. 16 della direttiva, che assimila ad una cessione di beni a titolo oneroso "il prelievo di un bene dalla propria impresa da parte di un soggetto passivo il quale... lo trasferisce a titolo gratuito..., quando detto bene o gli elementi che lo compongono hanno dato diritto ad una detrazione totale o parziale dell'Iva", ad eccezione dei prelievi per regali di scarso valore e dei campioni, nonché dell'art. 74, secondo cui la base imponibile di tale prelievo è costituita "dal prezzo di acquisto dei beni o di beni simili, o, in mancanza del prezzo di acquisto, dal prezzo di costo, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni".

La prima questione mirava a chiarire se la cessione gratuita del calore prodotto dal soggetto passivo ad altri soggetti passivi ad uso delle loro attività economiche costituisce un prelievo imponibi-

le ai sensi del predetto art. 16 e se sia rilevante, a tal fine, il fatto i destinatari utilizzino o meno tale calore per operazioni che danno loro diritto alla detrazione dell'Iva. Al riguardo, dopo aver ricordato gli obiettivi della disposizione e richiamato la propria giurisprudenza in materia, puntualizzato altresì che nella fattispecie il calore prelevato e trasferito gratuitamente non può essere considerato un regalo di scarso valore né un campione, la Corte osserva che la norma non fa alcuna distinzione in funzione dello status del destinatario del bene. Aggiunge, inoltre, che non è pertinente il richiamo alla sentenza del 16/9/2020, C0528/19, in cui essa ha dichiarato che i lavori effettuati gratuitamente da un soggetto passivo a favore di un comune, consistenti nell'ampliamento di una strada comunale pubblica, utilizzata anche da tale soggetto, non sono assimilabili ad una cessione a titolo oneroso, poiché in quel caso i lavori effettuati gratuitamente andavano a vantaggio del soggetto stesso e presentavano un nesso con il complesso della sua attività economica. La cessione gratuita in esame, conclude quindi la Corte, è assimilabile ad una cessione a titolo oneroso. Le altre questioni miravano a chiarire quale sia la base imponibile di tale cessione gratuita, e più precisamente se il prezzo di costo ai sensi del predetto art. 74 includa non solo i costi diretti di fabbricazione o di produzione, ma anche i costi indirettamente imputabili, come le spese di finanziamento, e se nel calcolo di tale prezzo debbano rientrare unicamente i costi gravati da Iva a monte. Premesso che spetta all'autorità tributaria determinare, sulla base dell'esame dettagliato degli elementi di valore rilevanti, quale sia il prezzo di costo, con riferimento alla data in cui l'operazione di prelievo è stata effettuata, la Corte osserva che dall'art. 74 non risultano affatto limitazioni al riguardo, per cui la disposizione va intesa nel senso che il prezzo di costo include "anche i costi indirettamente imputabili, come le spese di finanziamento, indipendentemente dal fatto che tali costi siano stati o meno gravati da Iva a monte".

— © Riproduzione riservata — ■

