

IVA

La rettifica della detrazione per variazione del pro rata: una “condanna” annuale (a volte!)

di Leonardo Pietrobon

La **rettifica della detrazione Iva** è uno di quegli aspetti che, in sede di compilazione del modello annuale Iva, ogni anno **crea non pochi problemi** e, in alcune circostanze, costituisce una dimenticanza ricorrente. Anche quest'anno, con riferimento al 2013, le considerazioni e le problematiche che **l'articolo 19-bis2 del D.P.R. 633/1972** ci pone sono sempre le stesse, nessuna novità o modifica diretta.

In questo contributo, seppur senza la pretesa di voler approfondire ogni singolo aspetto legato alla rettifica, si vuole affrontare la problematica legata alla **variazione del pro rata di detraibilità** in misura superiore a **dieci punti** che, in base a quanto stabilito dal comma 4 dell'articolo 19-bis2 del D.P.R. 633/1972, comporta la necessità, al verificarsi di ulteriori condizioni, di procedere alla **rettifica dell'Iva detratta**.

Innanzitutto, appare opportuno “tracciare” il **perimetro applicativo** della citata disposizione normativa. Il citato comma 4, ossia la **rettifica per lo scostamento del pro rata** di detraibilità in misura superiore ai dieci punti, trova applicazione con riferimento **all'Iva detratta** al momento dell'acquisto sull'acquisto di **beni ammortizzabili**, in base alle disposizioni di cui all'articolo 19, comma 5 del D.P.R. 633/1972. In altri termini, quindi, le disposizioni di cui al comma 4 riguardano qui soggetti e quell'Iva **sottoposti all'applicazione del pro rata di detraibilità generale**, di cui al **comma 5 dell'articolo 19 D.P.R. n. 633/1972**.

Da un punto di vista oggettivo, in base a quanto stabilito dal comma 5 dello stesso articolo 19-bis2, per **beni ammortizzabili** si intendono quei beni di **costo superiore a € 516,46** con un **coefficiente di ammortamento pari o inferiore al 25%**. La stessa norma, inoltre è utile ricordare, si riferisce anche alle spese di trasformazione, riattamento e ristrutturazione dei suddetti beni e i beni immateriali ex art. 103, Tuir, ossia i diritti di utilizzazione di opere di ingegno, brevetti, marchi, ecc..

Sotto l'aspetto oggettivo, una riflessione specifica è d'obbligo per gli **immobili**, per i quali il comma 8 dell'articolo 19-bis2 riserva, **a prescindere dalla classificazione catastale, dall'imputazione in bilancio o dalle caratteristiche costruttive**, sempre la qualifica di **immobili strumentali**. In altri termini, quindi, nonostante si stia discutendo del “mondo Iva”, **la classificazione catastale**, quale parametro tradizionalmente assunto per la qualifica di un

immobile all'interno della categoria degli abitativi (categoria catastale A, ad eccezione dell'A10) o nella categoria degli immobili strumentali (secondo la ripartizione prevista dai commi 8-bis e 8-ter dell'articolo 10 D.P.R. 633/1972), **non ha alcun valore ai fini della rettifica della detrazione Iva**.

Un ulteriore elemento da analizzare, per stabilire se è necessario o meno operare la rettifica dell'Iva, è **l'aspetto temporale**. Evidente il "nobile" scopo dell'articolo 19-bis2, ossia quello di mantenere inalterato nel corso del tempo il **principio di correlazione**, lo stesso principio non deve essere oggetto di **monitoraggio all'infinito**, ossia fin tanto che il "bene" viene utilizzato nel processo produttivo del contribuente. Lo stesso comma 4, infatti, stabilisce che il **periodo di osservazione** fiscale è pari **ai quattro anni successivi a quello dell'entrata in funzione** del bene (detrazione dell'Iva al momento dell'acquisto) **e nove**, sempre successivi a quello dell'entrata in funzione, **per i beni immobili**.

Di conseguenza **il "monitoraggio"**, riguarda:

- da un lato, **il pro rata di detraibilità dell'anno di entrata** in funzione del bene **con quello dell'anno di riferimento**, assumendo un orizzonte temporale degli ultimi quattro o nove anni;
- dall'altro lato, **l'Iva detratta per l'acquisto di beni mobili negli ultimi cinque anni o dieci per i beni immobili**.

Ciò implica le seguenti considerazioni e soluzioni:

- la possibilità di avere un gestionale in grado di "avvisare" quando la condizione in commento (scostamento del pro rata) si realizza. Situazione idilliaca, ma di difficile realizzo;
- la necessità di realizzare un elenco "fai da te", che ogni anno necessita di essere aggiornato e di anno in anno costituisce il documento da utilizzare per il monitoraggio in questione.

Da un punto di vista operativo, quindi, nel caso in cui si realizzi la **condizione di scostamento** del pro rata all'interno del periodo fiscale di osservazione, **la rettifica dell'Iva** detratta è determinata assumendo **il differenziale tra l'imposta detratta** nell'anno di entrata in funzione del bene e **l'imposta detraibile in base al "nuovo" pro rata di detraibilità**, ossia quello del 2013.

Stabilito questo dato numerico, **la vera rettifica è pari ad 1/5 (1/10 per i beni immobili)** di tale importo, in quanto, le annualità successive potrebbero costituire ancora delle annualità ricadenti all'interno del periodo fiscale di osservazione, con diversi pro rata di detraibilità.

Tale dato, con riferimento al quinto o al decimo dell'Iva detratta e ora oggetto di rettifica, trova espressione unicamente nel **modello Iva**, così come stabilito dal comma 9 dell'articolo 19-bis2 D.P.R. n. 633/1972 e precisamente al **rigo VF56** per il modello Iva2014.

Fino a questo punto, la rettifica della detrazione Iva è stata esposta come una “condanna”, tuttavia, possono presentarsi alcune situazioni in cui la **rettifica Iva** rappresenta un **dato da accogliere con piacere**.

La situazione a cui si fa riferimento riguarda quei soggetti il cui **pro rata di detraibilità**, nell'anno 2013, **è cresciuto in misura superiore a dieci punti**, rispetto al pro rata di detraibilità dell'anno di entrata in funzione del bene. Ciò comporta, quindi, **un recupero da parte del contribuente** di quota parte (1/5 o 1/10) **dell'Iva non detratta al momento dell'assolvimento**.

In conclusione, quindi, possiamo affermare che non sempre la rettifica dell'Iva deve essere letta con estremo dispiacere, in alcuni casi potrebbe rappresentare un'inattesa sorpresa positiva.