

## AGEVOLAZIONI

---

### ***L'Iva nell'estromissione agevolata di immobili***

di **Sandro Cerato**

**L'estromissione agevolata degli immobili della ditta individuale**, in generale, configura un'**operazione rilevante agli effetti dell'Iva**, in quanto **equiparata** ad una **cessione di beni** ai sensi dell'articolo 2, secondo comma, n. 5, del D.P.R. 633/1972, salvo si tratti di beni per i quali l'imprenditore non ha operato la detrazione dell'Iva all'atto dell'acquisto.

In particolare, nel caso in cui il bene sia stato **acquistato da un privato, o prima del 1° gennaio 1973**, ovvero l'imprenditore ponga in essere **esclusivamente operazioni esenti**, che non danno diritto alla detrazione dell'imposta, l'estromissione non risulta rilevante ai fini dell'Iva (fuori dal campo di applicazione dell'imposta).

Per effetto della sostanziale equiparazione tra la cessione dell'immobile e la sua estromissione dal patrimonio dell'impresa, l'**imponibilità dell'operazione** deve essere individuata in base alle regole sancite dall'**articolo 10, primo comma, n. 8-bis e n. 8-ter, del D.P.R. 633/1972**, a seconda che si tratti di immobile abitativo o di immobile strumentale. In particolare, in merito alla **cessione di un fabbricato strumentale ad un soggetto privato**, si ricorda che, in base alle disposizioni di cui al D.L. 83/2012, tale operazione non rientra più nell'ipotesi d'imponibilità Iva obbligatoria, in quanto tale regime è previsto solo per l'**impresa costruttrice**, o per l'impresa che abbia effettuato i lavori di recupero, con riguardo alle **cessioni di fabbricati effettuate entro cinque anni dalla fine lavori**. Inoltre, occorre tenere presente che, qualora l'operazione avvenga nel corso del **decennio di tutela fiscale** e comporti un cambio di destinazione, è **necessario operare la rettifica della detrazione** prevista dall'articolo 19-bis2 del D.P.R. 633/1972. Pertanto, se, poniamo ad esempio, nell'anno 2009 è stato acquistato un fabbricato strumentale, la ditta, al fine dell'estromissione, dovrebbe **rettificare l'Iva detratta** nella misura di quattro decimi (cioè per gli anni mancanti al decorso del periodo di osservazione fiscale di dieci anni dall'acquisto del bene). Quindi, se l'imposta detratta all'atto dell'acquisto era stata di un importo pari a 100.000 euro, la rettifica da operare è pari a 40.000 euro (data da  $100.000 \times 4/10$ ). La somma così determinata deve essere versata e riportata all'interno del modello di dichiarazione annuale Iva 2017 con conseguente riduzione dell'Iva ammessa in detrazione per il 2016.

Per quanto riguarda il **valore da attribuire all'immobile** si ricorda che, ai sensi dell'articolo 24 della L. 7 luglio 2009, n. 88, **non rileva più il valore normale**, bensì il **prezzo di costo del bene determinato nel momento in cui si effettua l'estromissione**. In sostanza, per determinare la base imponibile Iva dell'assegnazione si dovrebbe far riferimento al prezzo di acquisto del fabbricato attualizzato al momento di estromissione del bene (articolo 13, secondo comma lett. c), del D.P.R. 633/1972). In base a quanto rilevato da Assonime, con la Circolare n.

42/2009, la locuzione di cui all'articolo 13 citato *“potrebbe dare adito a qualche incertezza poiché, da un canto, fa riferimento a un dato già determinato (il prezzo di acquisto), dall'altro sembra prevedere una attualizzazione del dato (da stabilire con riferimento al momento in cui si effettuano le operazioni)”*. La ratio della disposizione, secondo Assonime, sarebbe quella di *“consentire all'erario il recupero dell'imposta applicata nelle fasi precedenti l'operazione e regolarmente detratta dal contribuente”*.

Per cui, ai fini della determinazione della base imponibile, il prezzo di acquisto *“dovrebbe comprendere anche le **spese relative ad acquisti di beni e servizi** sostenute [...], tenendosi conto, inoltre, di quanto è stato già consumato al momento della effettuazione dell'operazione”*.