

IVA

Aspetti Iva dell'assegnazione agevolata

di Sandro Cerato

Le disposizioni della legge di Stabilità 2016 relativa alle **assegnazioni agevolate** non contengono alcun regime agevolativo Iva per la **fuoriuscita dei beni dalla sfera d'impresa**, con la conseguenza che pare opportuno riepilogare le regole ordinarie previste nell'ambito del DPR 633/1972. In particolare, è bene ricordare che in linea generale le **cessioni e le assegnazioni di beni ai soci sono operazioni rilevanti ai fini Iva** in quanto poste in essere da soggetti passivi ai fini di tale tributo.

L'articolo 2, comma 2, n. 6), del DPR 633/1972, nell'individuare le cessioni di beni rilevanti ai fini Iva, **assimila** alle cessioni “*le assegnazioni ai soci fatte a qualsiasi titolo da società ed enti di ogni tipo e oggetto nonché le assegnazioni e le analoghe operazioni fate da altri enti privati o pubblici, compresi i consorzi e le associazioni o altre organizzazioni senza personalità giuridica*”.

Tuttavia, **l'assimilazione tra cessioni ed assegnazioni** di beni trova una deroga allorché l'assegnazione riguardi beni che sono pervenuti all'impresa senza il pagamento dell'Iva, in quanto acquistati presso soggetti privati, ovvero prima dell'introduzione dell'Iva (1.1.1973), ovvero ancora senza aver esercitato nemmeno in parte il **diritto alla detrazione dell'imposta**. In tali ipotesi, la **circolare n. 26/E/2016** ricorda che già con la precedente circolare n. 40/E/2002 l'Agenzia, richiamando l'articolo 16 della Direttiva 2006/112/CE e l'orientamento della Corte di Giustizia UE (cause C-322/99 e C-323/99), aveva chiarito che **l'assegnazione di beni ai soci è assimilabile a tutti gli effetti all'autoconsumo**, per il quale si prevede l'esclusione da Iva per “*quei beni per i quali non è stata operata, all'atto dell'acquisto, la detrazione dell'imposta di cui all'articolo 19*”.

In buona sostanza, per individuare il **regime Iva applicabile alle assegnazioni agevolate** è necessario distinguere in relazione alla provenienza del bene, ed in particolare:

- per gli **acquisti di beni per i quali è stato esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta**, l'assegnazione è rilevante ai fini Iva (imponibile o esente come si vedrà meglio in seguito);
- per gli **acquisti “senza Iva”** (da privato, prima dell'1.1.1973 o senza diritto alla detrazione dell'imposta, nemmeno parziale), l'assegnazione è esclusa (fuori campo) Iva.

La distinzione in esame assume particolare rilievo per l'applicazione delle **altre imposte indirette (registro, ipotecarie e catastali)**, poiché per le **assegnazioni fuori campo Iva** opera in ogni caso il **principio di alternatività Iva-registro**, con conseguente applicazione dell'imposta

proporzionale di registro (sia pure ridotta alla metà), mentre per le assegnazioni rilevanti ai fini Iva (imponibili o esenti) l'applicazione delle altre imposte indirette varia in funzione del regime Iva e della tipologia di bene (immobili abitativi o immobili strumentali).

Correttamente, la circolare n. 26/E/2016 ricorda che in caso di **acquisto di un bene immobile senza Iva**, sul quale sono stati eseguiti successivamente **interventi di ristrutturazione** per i quali è stato operato il diritto alla detrazione dell'Iva, la successiva assegnazione ai soci è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva, ferma restando la necessità di operare la rettifica della detrazione di cui all'articolo 19-bis2) del DPR 633/1972 in misura pari ai decimi mancanti al compimento del decennio rispetto al momento di ultimazione dei lavori.

Laddove la società proceda con la **cessione agevolata** in luogo dell'assegnazione, l'operazione è sempre rilevante ai fini Iva anche nei casi in cui l'immobile sia stato acquistato presso soggetti privati, prima del 1° gennaio 1973, o comunque senza aver esercitato il diritto alla detrazione. L'esclusione da Iva è infatti limitata alle fattispecie assimilate alle cessioni, quali appunto l'assegnazione, l'autoconsumo e la destinazione a finalità estranee all'esercizio d'impresa.

Per quanto concerne le **altre operazioni agevolate** previste dalla legge di stabilità, la circolare n. 26/E/2016 ricorda che:

- la **trasformazione in società semplice** realizza, ai fini Iva, un'ipotesi di destinazione di beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (articolo 2, comma. 2, n. 5, del DPR 633/1972) in quanto la società si trasforma da società commerciale a società che non svolge attività d'impresa, limitandosi a gestire i beni immobili posseduti. Tornano dunque applicabili le medesime regole già illustrate per le assegnazioni con conseguente rilevanza ai fini Iva delle "fuoriuscite" dei beni acquistati con Iva detratta, mentre rimangono estranee al tributo le uscite dei beni per i quali non è stato esercitato il diritto alla detrazione;
- anche **l'estromissione degli immobili strumentali dell'imprenditore individuale** segue le medesime regole individuate per le assegnazioni.