

IVA

Il trattamento IVA in sede di assegnazione dell'immobile

di **Fabio Garrini**

La disciplina relativa all'assegnazione agevolata dei beni d'impresa **non stabilisce una specifica disciplina IVA** per accompagnare la fuoriuscita del bene dalla perimetra dell'impresa, con la necessità, pertanto, di applicare le **ordinarie regole** previste dal DPR 633/1972.

Questa impostazione viene confermata anche dalla circolare 26/E/2016 che sul punto non aggiunge grandi approfondimenti ma contribuisce a fornire un **quadro d'insieme delle diverse operazioni**.

Assegnazione fuori campo IVA

La prima considerazione deve necessariamente riguardare la **rilevanza o meno dell'operazione ai fini IVA**: sul punto la circolare 26/E/2016 ricorda opportunamente che le assegnazioni esulano dal campo di applicazione dell'IVA quando ad essere assegnati sono beni che non abbiano consentito la detrazione dell'IVA in ragione del loro acquisto presso un **soggetto privato**, ovvero beni il cui acquisto è avvenuto prima dell'introduzione dell'IVA nell'ordinamento interno (acquisti **ante 1973**), nonché nei casi in cui i beni sono acquistati o importati **senza il diritto alla detrazione**, neanche parziale, della relativa imposta, ai sensi degli articoli 19, 19-bis1 e 19-bis2 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Peraltro, benché la norma richiami tale esclusione da IVA solo per le estromissioni, già con la circolare 40/E/2002 (a seguito di una nutrita serie di sentenze della Corte di Giustizia in tal senso) l'Agenzia chiarì che anche **l'assegnazione** deva essere soggetta alla medesima previsione.

Da notare che qualora il bene, acquistato senza applicazione dell'IVA, sia stato oggetto di **interventi sui quali l'IVA è stata detratta**, la natura comunque non cambia e la cessione continuerà ad essere fuori campo IVA, nei tre casi in precedenza ricordati; semplicemente, se dette spese sono incrementative, occorrerà (eventualmente) procedere alla rettifica della detrazione se gli interventi sono stati realizzati nell'ambito del decennio di monitoraggio previsto per gli immobili.

Imponibilità e esenzione

Una volta stabilita la rilevanza o meno dell'operazione ai fini IVA e quantificata la base imponibile, occorre verificarne lo specifico trattamento in termini di **imponibilità o esenzione**: l'IVA applicabile all'assegnazione dipende dalla natura dell'immobile, distinguendosi a tal proposito tre diverse fattispecie: i fabbricati abitativi, i fabbricati strumentali e, infine, i terreni (agricoli o edificabili).

Prima di tutto rammentiamo il caso dei fabbricati.

- **Fabbricati abitativi**: le assegnazioni sono da considerarsi **di regola esenti** (ai sensi dell'articolo 10 n. 8-*bis* DPR 633/1972). Queste sono però obbligatoriamente imponibili quando l'operazione viene effettuata dall'impresa costruttrice o ristrutturatrice entro 5 anni dall'ultimazione della costruzione o dell'intervento, ovvero imponibili per opzione quando tali soggetti effettuano l'assegnazione oltre il termine dei 5 anni. Sono inoltre imponibili (per opzione) le assegnazioni di fabbricati abitativi destinati ad alloggi sociali per le quali nell'atto di assegnazione l'assegnante/cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione.
- **Fabbricati strumentali**: le assegnazioni di fabbricati strumentali, ai sensi dell'articolo 10, n. 8-*ter*), del DPR 633/1972 costituiscono operazioni obbligatoriamente imponibili se effettuate dalle imprese costruttrici o di ripristino degli stessi entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento. In tutti gli altri casi opera il **regime "naturale" di esenzione da IVA** ma comunque vi è la possibilità di optare per l'applicazione dell'IVA.

In definitiva, quando l'assegnazione riguarda un immobile, sia abitativo che strumentale, **l'assegnazione può sempre avvenire in esenzione ad eccezione del caso di costruttore / ristrutturatore** dell'immobile che lo ceda entro i 5 anni dalla fine dei lavori, nel qual caso è obbligatorio applicare l'IVA. Essendo l'assegnazione e l'estromissione operazioni nei confronti di soggetti che normalmente non hanno diritto alla detrazione dell'IVA, è evidente che l'utilizzo dell'esenzione è certamente un vantaggio. Questa considerazione va però raccordata con i problemi sul versante della detrazione.

Quando ad essere assegnato è un terreno, occorre distinguere sulla base della relativa destinazione urbanistica.

- **Terreno edificabile**: le assegnazioni che hanno per oggetto terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria sono soggette ad **IVA**. Sulla base dell'articolo 36, comma 2, del D.L. 223/2006 il terreno (anche ai fini IVA) si considera edificabile già dal momento dell'adozione dello strumento urbanistico da parte del Comune. Tali immobili sono imponibili con l'applicazione **dell'aliquota ordinaria**.
- **Terreno agricolo**: le assegnazioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria **non sono soggette ad IVA**, ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lett. c), del D.P.R. 633/1972 (fuori campo).