

AGEVOLAZIONI

Assegnazione degli immobili e rettifica della detrazione IVA

di **Fabio Garrini**

Nel [precedente intervento](#) sono state ricordate le regole IVA relative all'assegnazione dell'immobile; il ragionamento deve essere completato ricordando le **conseguenze sulla detrazione dell'IVA assolta**.

La **circolare 26/E/2016** interviene in maniera molto sfuggente sul tema delle rettifiche, con un passaggio che lascia più dubbi che certezze.

La rettifica della detrazione

L'assegnazione spesso può avvenire **senza applicazione dell'IVA**; questo potrebbe causare **conseguenze** in capo alla società assegnante in termini di necessità di **sacrificare parte dell'IVA detratta**. Tale sacrificio, comunque, varia in termini di regole di calcolo e di ammontare di imposta da restituire, a seconda della situazione specifica dell'immobile e a seconda di quanto tempo risulta essere passato dall'acquisto/costruzione di questo.

Sul tema l'Agenzia nella circolare 26/E/2016 si limita ad un passaggio alquanto stringato: *"Nella considerazione che le assegnazioni possono riguardare **beni ammortizzabili**, occorre verificare se all'atto dell'assegnazione si renda necessario operare le **rettifiche d'imposta** disciplinate dall'art.19- bis 2 del D.P.R. 633 del 1972. Si evidenzia che ai sensi del comma 8 della suddetta norma i fabbricati o porzioni di fabbricati sono comunque considerati beni ammortizzabili. L'obbligo di operare la rettifica dell'IVA detratta al momento dell'acquisto e le modalità con le quali va operata dipende dal "regime" con il quale i beni ammortizzabili sono assegnati e dalla circostanza che l'assegnazione avvenga nel corso del relativo periodo di tutela fiscale.*

Si ricorda che la rettifica va operata, a norma dell'art. 19-bis 2, in un'unica soluzione, con riferimento a tanti quinti o a tanti decimi quanti sono gli anni mancanti al compimento del periodo di tutela fiscale".

La questione, a parere di chi scrive, deve però essere esaminata in maniera sicuramente più estesa; prima di tutto perché **l'Agenzia pare riferirsi ai soli beni ammortizzabili**, in seconda battuta perché le conseguenze devono essere esaminate tanto sotto il profilo della rettifica ma, anche e preliminarmente, sotto l'aspetto **dell'eventuale effetto sul pro rata** che la cessione esente potrebbe provocare.

Pare pertanto molto più utile esaminare i diversi casi che potrebbero venirsi a verificare.

- **Assegnazione di immobili strumentali ammortizzabili.** Questo è il caso esaminato nel documento di prassi e probabilmente anche quello più frequente; per esemplificare, si pensi al capannone o all'ufficio posseduto dalla società. La cessione di un bene ammortizzabile non partecipa al volume d'affari e, conseguentemente, non incide sul pro rata della società. Le conseguenze in tema di detrazione dovranno essere misurate solo in termini di rettifica, qualora il bene sia stato acquistato o costruito nel corso degli ultimi 10 anni (si tratta della rettifica della detrazione per cambio di destinazione del bene ai sensi dell'articolo 19-*bis*2 comma 2 DPR 633/1972), che comporterebbe la necessità di **restituire i decimi mancanti al compimento del decennio di monitoraggio**. Se il bene era stato acquistato o costruito precedentemente al decennio, non vi saranno penalizzazioni sulla detrazione già operata.
- **Assegnazione di immobili non ammortizzabili.** Se il bene non è ammortizzabile e viene ceduto in esenzione da IVA, quando l'impresa assegnante esercita un'attività esente, l'operazione incide sul **pro rata**, con conseguenze sulla detrazione dell'IVA assolta nel corso dello stesso periodo d'imposta. Questo è il caso in cui ad essere assegnato è un **fabbricato "merce"** (costruito per la rivendita), sia abitativo che strumentale, ovvero quando ad essere ceduto è un **immobile "patrimonio"** (ossia un abitativo acquistato o costruito per essere tenuto a disposizione o locato, con IVA detratta in parte sull'acquisto in forza del pro rata). Oltre alle conseguenze sull'anno di cessione (pro rata), occorre verificare anche la **detrazione operata nei precedenti periodi d'imposta**: va infatti rammentato che tutti gli immobili, ai fini della rettifica della detrazione, si considerano al pari dei beni ammortizzabili (quindi la relativa IVA deve essere oggetto di monitoraggio). Si innesca quindi la rettifica della detrazione da **cambio di pro rata** (articolo 19-*bis*2 comma 4 DPR 633/1972), secondo le indicazioni della circolare 12/E/2007.
- **Assegnazione fuori campo IVA.** Se il bene viene assegnato fuori campo IVA, **non** vi saranno comunque conseguenze in termini di **pro rata** in quanto l'operazione non partecipa al volume d'affari. Vi potranno essere conseguenze in termini di **rettifica**, non con riferimento all'IVA assolta in relazione all'acquisto (se la cessione è fuori campo IVA, in sede di acquisto non vi era addebito dell'IVA o questa non è stata detratta), ma quella inerente ad **eventuali interventi incrementativi** operati nel corso del precedente decennio.