

## AGEVOLAZIONI

---

# **Dubbi e poche certezze sulla base imponibile IVA per l'assegnazione**

di Fabio Garrini

L'**assegnazione** agevolata dei beni sociali è un'operazione che, generalmente, è **rilevante** ai fini dell'applicazione dell'IVA; trattandosi di opzione senza corrispettivo occorre determinare il valore normale da considerare quale base imponibile. Su questo punto la **circolare n. 37/E/2016** conferma una configurazione di valore normale “al costo”, scartando in ogni caso il valore di mercato.

### **La base imponibile**

Uno degli aspetti più nebulosi da affrontare nel porre in essere una delle operazioni agevolate è il relativo **trattamento IVA**. Tutti gli istituti agevolativi previsti dalla L. 208/2015 sono caratterizzati dal fatto che **non esiste alcuna previsione specifica riguardante il comparto IVA**, con la conseguenza che la fuoriuscita dei beni dalla sfera d'impresa risulta essere **operazione rilevante ai fini dell'imposta ai sensi dell'articolo 2, comma 2, numeri 5 e 6 DPR 633/1972**, che equiparano l'assegnazione e l'autoconsumo del bene alla cessione. Eccettuando i casi di assegnazione fuori campo IVA (quando all'atto dell'acquisto non sia stata operata la detrazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 19, come ad esempio nel caso di acquisto di un immobile da un soggetto che lo detiene nella sfera “privata”) e di imponibilità obbligatoria (costruttore/ristrutturatore che cede entro i 5 anni dal completamento dei lavori), tali operazioni **sono di regola esenti** con possibilità di optare per l'imponibilità; poiché normalmente il destinatario del bene non ha diritto a detrarre l'imposta, **l'operazione avverrà presumibilmente, nella più parte dei casi, in esenzione**.

Uno dei primi dubbi che ci si è posti con riferimento al trattamento IVA in ambito di una assegnazione, riguarda la corretta base imponibile da utilizzare per la fatturazione dell'operazione, ovviamente, quando l'operazione fosse rilevante ai fini IVA (imponibile o esente).

Già la circolare n. 26/E/2016 chiarì che la **base imponibile catastale** è applicabile **solo al campo delle imposte dirette**, mentre ai fini IVA occorre applicare le regole ordinarie.

Ai fini della determinazione della base imponibile occorre fare riferimento al criterio costituito **“dal prezzo di acquisto o, in mancanza, dal prezzo di costo dei beni o di beni simili, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni”** di cui all'articolo 13, comma 2, lettera c), DPR 633/1972. Per le operazioni nelle quali manca il corrispettivo la base imponibile è costituita:

- dal prezzo di acquisto dei beni o di beni simili, o, in mancanza del prezzo di acquisto,
  - dal prezzo di costo, determinati nel momento in cui si effettuano tali operazioni.

Sia nella circolare n. 26/E/2016 che nella circolare n. 37/E/2016 sul punto vengono ribaditi alcuni **concetti centrali**:

- prima di tutto viene affermato come la previsione del criterio del prezzo di acquisto o di costo, in sostituzione di quello del valore normale “di mercato”, secondo la formulazione vigente e introdotta dalla Legge Comunitaria 2008 (L. 88/2009), implica che la base imponibile IVA della cessione gratuita **non comprende il “ricarico”**;
  - in seconda battuta viene affermato come il costo di acquisto del bene deve **essere “attualizzato” al momento della cessione**: tale attualizzazione pare più che altro sottintendere un concetto di **svalutazione**, posto che attraverso il richiamo di diverse sentenze della Corte di Giustizia, nella circolare n. 37 si afferma che la base imponibile è “*costituita dal prezzo d’acquisto di tali beni, intendendo, a tale scopo, per «prezzo di acquisto dei beni», il valore residuo dei beni al momento del prelievo o della destinazione dei medesimi*”. L’Agenzia non fornisce una regola per l’individuazione di tale deprezzamento, ma viene affermato come esso debba essere valutato **caso per caso**;
  - si individua una soluzione per gli immobili che siano stati costruiti dall’impresa, ove potrebbe non essere individuabile il costo, nel qual caso si fa riferimento al costo di acquisto di un **bene analogo**.

Quest'ultimo punto apre quindi una deroga, peraltro già prevista nella norma, per le "situazioni disperate". Nella circolare n. 37/E/2016 si legge "*Con esclusivo riferimento, dunque, ad analoghe situazioni di mancanza assoluta di prezzo di acquisto originario o del costo, è ammessa la possibilità di determinare la base imponibile secondo il criterio del prezzo d'acquisto di beni similari (a condizione che esistano beni simili sul mercato) sulla base dei prezzi di mercato per il medesimo tipo di beni al momento della destinazione dell'immobile, evitando l'esame in dettaglio di quali elementi di valore abbiano condotto a tale prezzo*".

Possiamo quindi affermare che il criterio del costo dei beni simili è un **criterio meramente residuale**, applicabile nel caso in cui non sia in alcun modo possibile ricostruire il costo di acquisto.

*Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:*