

AGEVOLAZIONI

Profili Iva dell'assegnazione agevolata di immobili ai soci

di **Marco Peirola**

La L. 232/2016 (legge di Bilancio 2017) ha prorogato al **30 settembre 2017** i termini per avvalersi della disciplina di cui all'[articolo 1, commi 115-120](#), della L. 208/2015 (legge di Stabilità 2016), in tema di **assegnazioni e cessioni agevolate** dei beni ai soci, nonché di trasformazione da società commerciale in società semplice.

Dal punto di vista dell'Iva, non sono previste disposizioni specifiche, ma è indispensabile ricordare, con specifico riguardo all'assegnazione/estromissione, che la stessa dà luogo ad un'**ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, assimilata ad una cessione di beni a titolo oneroso** ai sensi dell'[articolo 2, comma 2, n. 5\) e 6\), del D.P.R. 633/1972](#). Tenuto conto, in particolare, che l'assegnazione di beni realizza una fattispecie di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, ne discende che ad essa sono applicabili le regole in materia di autoconsumo contenute nel citato [articolo 2, comma 2, n. 5\), del D.P.R. 633/1972](#), con la conseguenza che nei casi in cui i beni sono **acquistati senza il diritto alla detrazione, neanche parziale**, della relativa imposta, ai sensi degli [articoli 19, 19-bis 1 e 19-bis 2](#) del D.P.R. 633/1972, l'assegnazione/estromissione non configura un'operazione rilevante ai fini Iva. Tale conclusione vale anche se, sull'immobile acquistato senza applicazione dell'imposta, sono stati eseguiti **interventi di riparazione e di recupero edilizio** per i quali, invece, si sia provveduto alla detrazione dell'imposta.

La qualificazione dell'assegnazione di beni come un'ipotesi di destinazione a finalità estranee all'esercizio dell'impresa implica, inoltre, che ad essa si applichino le stesse disposizioni che disciplinano, agli effetti dell'Iva, la determinazione della **base imponibile** e la **rettifica della detrazione**.

Ai fini dell'individuazione della base di commisurazione dell'imposta all'atto della fuoriuscita del bene dalla sfera economica e giuridica dell'operatore, occorre fare riferimento al **prezzo di acquisto "attualizzato"**, vale a dire al valore residuo del bene al momento della destinazione estranea all'impresa, che tiene quindi conto dell'evoluzione del valore a partire dalla data dell'acquisto. In pratica, il parametro del prezzo di acquisto non s'intende limitato all'**importo pagato per acquistare il bene**, ma comprende anche tutte le spese sostenute per riparare e completare il bene stesso durante la sua vita aziendale (sempreché si tratti di spese relative ad acquisti di beni e servizi in relazione ai quali sia stata applicata l'imposta e sia stata operata la detrazione della medesima), tenendosi conto, comunque, anche con riferimento a queste, del **deprezzamento** che il bene ha subito nel tempo.

Per i fabbricati, che sono comunque considerati **beni ammortizzabili** ai fini della rettifica della

detrazione, il periodo di “osservazione fiscale” è pari a dieci anni, per cui scatta l’obbligo di riversare l’imposta detratta al momento dell’acquisto secondo la procedura dell’[articolo 19-bis 2 del D.P.R. 633/1972](#) se l’assegnazione/estromissione avviene **in regime di esenzione o come “non operazione”**, cioè **“fuori campo Iva”**. La rettifica della detrazione, peraltro, è applicabile anche per gli interventi di riparazione e di recupero edilizio relativi agli **immobili acquistati senza esercitare la detrazione**, purché aventi natura incrementativa del valore dell’immobile e non abbiano esaurito la loro utilità.

Se l’assegnazione/estromissione in regime di esenzione ha per oggetto un **fabbricato strumentale**, occorre distinguere a seconda che sia **ammortizzabile o meno**. Nel primo caso, la fuoriuscita del bene dalla sfera economica e giuridica del soggetto passivo non rileva ai fini del calcolo del volume d’affari e, quindi, non concorre neppure alla determinazione del **pro rata di detrazione**, ma se il bene è stato acquistato o costruito nel corso degli ultimi dieci anni occorre operare la rettifica della detrazione per cambio di destinazione, riversando all’Erario i decimi mancanti al compimento del periodo di **“tutela fiscale”**. Nel secondo caso, invece, l’assegnazione/estromissione incide sul calcolo della **percentuale di detrazione** dell’anno di effettuazione dell’operazione ed, inoltre, trova applicazione la rettifica della detrazione per variazione del **pro rata**, che ha carattere obbligatorio in caso di variazione della percentuale di detrazione superiore a dieci punti rispetto all’anno di acquisto ed è operata, in un’unica soluzione, per gli anni mancanti al compimento del periodo decennale di “osservazione fiscale”.

L’assegnazione/estromissione **“fuori campo Iva”** non incide, invece, sul **pro rata** di detrazione, in quanto **l’operazione è irrilevante ai fini impositivi** e, quindi, non concorre alla determinazione del volume d’affari. La rettifica della detrazione, però, opera limitatamente all’imposta assolta sugli eventuali **interventi incrementativi** che non abbiano esaurito la loro utilità operati sull’immobile nel corso del periodo decennale, dato che lo stesso è stato acquistato senza esercitare la detrazione.

La disciplina esposta si applica anche in caso di assegnazione/estromissione di immobili abitativi, per cui occorre prestare particolare attenzione nell’ipotesi in cui l’assegnazione avvenga in regime di esenzione da Iva. Se, in particolare, ad essere assegnato è un **immobile abitativo “merce”** (cioè acquistato o costruito per la rivendita) o **“patrimonio”** (cioè acquistato o costruito per essere tenuto a disposizione o per essere locato), l’assegnazione incide sul calcolo della percentuale di detrazione dell’anno di effettuazione dell’operazione ed, inoltre, trova applicazione la **rettifica della detrazione** per variazione del **pro rata**.

Seminario di specializzazione

**L'ASSEGNAZIONE AGEVOLATA E
LA TRASFORMAZIONE IN SOCIETÀ SEMPLICE**

Scopri le sedi in programmazione >