

IVA

La rettifica da pro-rata dell'Iva relativa a fabbricati

di Dottryna



In tema di Iva, tra i meccanismi di più difficile applicazione sotto il profilo operativo vi è senz'altro quello della rettifica della detrazione.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia con riferimento al comparto immobiliare, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione "Iva", una specifica *Scheda di studio*.

Il presente contributo si occupa della rettifica della detrazione da pro-rata che trova applicazione quando l'impresa immobiliare è soggetta, appunto, alla limitazione del pro-rata.

L'[articolo 19-bis.2 del D.P.R. 633/1972](#) prevede che l'impiego di **beni immobili**, entro il **periodo di osservazione fiscale** - ossia entro il **nono anno successivo** a quello dell'**acquisto** o dell'**ultimazione** della costruzione -, nell'effettuazione di **operazioni** (cessioni o locazioni) **che danno un diverso diritto alla detrazione**, determina la **rettifica** dell'Iva assolta o non assolta a monte per l'**acquisto**, la **costruzione** o la **ristrutturazione**.

Nell'ambito del comparto immobiliare, la tipologia di rettifica della detrazione **più frequente** è quella da **pro-rata**, poiché la **cessione** o la **locazione** di fabbricati che possono determinare l'esecuzione di **operazioni esenti** e, quindi, generare un **pro-rata di indetraibilità**, costituisce l'**attività tipica** dell'impresa.

I casi tipici sono quelli in cui:

- un'**impresa di costruzione cede un fabbricato abitativo costruito** dopo che siano **decorsi 5 anni** dalla data di ultimazione della costruzione;
- un'**immobiliare di gestione loca in esenzione** un **fabbricato abitativo** (ma potrebbe trattarsi anche di un'impresa di costruzione).

In tali ipotesi, ove l'impresa abbia **detratto** l'Iva a monte relativa alla costruzione e all'acquisto del fabbricato, si deve procedere alla rettifica se:

- il **periodo di osservazione** (di 10 anni) è ancora in corso;

- si determina una **variazione del pro-rata** pari o superiore a 10 punti percentuali rispetto all'anno di riferimento.

La **differenza sostanziale** tra cessione esente e locazione esente è che:

- nel caso della **cessione**, la rettifica della detrazione avviene in un'**unica soluzione**, nella dichiarazione Iva dell'anno in cui si realizza la cessione che genera l'obbligo di rettifica;
- nel caso della **locazione**, la società proprietaria dell'immobile locato deve, invece, procedere alla rettifica con cadenza annuale, **per ogni anno di vigenza della locazione**, fino al compimento del **decennio di osservazione** fiscale, in misura pari ad 1/10 della differenza fra l'imposta detratta nell'anno di acquisto, costruzione o ristrutturazione e quella potenzialmente detraibile nell'anno della locazione, in base al pro-rata di detraibilità di tale anno.

Si noti, peraltro, che nel caso della locazione la rettifica trova applicazione, in presenza dei relativi presupposti, **indipendentemente** dal fatto che essa **inizi o meno entro i 5 anni** dall'acquisto (o dall'ultimazione dei lavori di costruzione).

Al fine di meglio comprendere il **funzionamento** della rettifica nell'ipotesi dell'impresa di costruzione che cede un **fabbricato abitativo in esenzione**, si veda il seguente esempio.

Fabbricato abitativo ultimato nel 2010

Costi sostenuti	100.000
Pro-rata di detraibilità 2010	100%
Iva detratta	20.000

Cessione fabbricato abitativo nel 2017 in esenzione

Pro-rata di detraibilità 2017	70%
Differenza pro-rata 2017 – pro-rata 2010	> 10%
Anni mancati al compimento del decennio	3

Rettifica da pro-rata

Iva detraibile con pro-rata del 2017 (20.000*70%)	14.000
Differenza Iva detraibile con pro-rata 2017 e pro-rata 2010	6.000
Iva da riversare all'Erario (6.000/10*3) in unica soluzione	1.800

In chiusura, è appena il caso di precisare che per **variazioni del pro-rata inferiori a dieci punti percentuali**, la rettifica della detrazione è **facoltativa**, a condizione, tuttavia, che il soggetto passivo adotti lo stesso criterio per almeno 5 anni consecutivi e ne dia comunicazione nella dichiarazione annuale Iva relativa al periodo d'imposta nel quale inizia ad avvalersi di detta facoltà.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >