

IVA

Rettifica della detrazione specifica nel comparto immobiliare di **EVOLUTION**



Con riferimento al comparto immobiliare, 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.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo si occupa della rettifica della detrazione specifica.

Tipicamente per gli immobili possono trovare applicazione **due tipologie** di rettifica contenute nella norma:

- la rettifica della detrazione **specific**a ([articolo 19-bis.2, commi 2 e 3 D.P.R. 633/1972](#));
- la rettifica della detrazione **da pro-rata** ([articolo 19-bis.2, comma 4, D.P.R. 633/1972](#)).

Nella categoria della rettifica specifica vi rientra la rettifica per **cambio di destinazione** prevista, per i beni ammortizzabili, dal [comma 2 dell'articolo 19-bis.2](#), qualora si verifichi una **discordanza** tra l'originale previsione di utilizzo e l'effettivo impiego dei beni.

La rettifica della detrazione è effettuata in misura **direttamente proporzionale** all'entità della **divergenza** tra previsione d'impiego e utilizzazione effettiva, sicché:

- qualora il cambio di destinazione avvenga al momento del **primo impiego** del bene ammortizzabile, la **rettifica ha ad oggetto tutta l'imposta**;
- qualora il cambio di destinazione abbia luogo nei **nove anni successivi** all'entrata in funzione del fabbricato, la rettifica della detrazione deve essere effettuata in rapporto

a tanti **decimi dell'imposta detratta o non detratta** quanti sono gli anni che mancano al compimento del periodo di tutela fiscale.

Invero, nell'ambito del comparto immobiliare la rettifica da cambio di destinazione **non** ha un'applicazione **diffusa**. Un caso in cui deve essere attivata è quello dell'impresa di **costruzione di fabbricati** abitativi non in pro-rata che, pur di liberarsene, **cede in esenzione un fabbricato strumentale** acquistato con detrazione dell'Iva (**operazione di compravendita occasionale**). Al riguardo si veda il seguente esempio numerico.

Fabbricato strumentale acquistato nel 2015

Costo d'acquisto	100.000
Pro-rata di detraibilità 2015	100%
Iva detratta	22.000

Fabbricato strumentale ceduto nel 2017

Pro-rata di detraibilità 2017	100%
Anni mancanti al compimento del decennio	8

Rettifica da cambio di destinazione

Iva da riversare all'Erario (22.000/10*8) in unica soluzione	17.600
--	--------

La [risoluzione AdE 196/E/2007](#) ha chiarito che la rettifica da cambio di destinazione trova applicazione, **in favore del contribuente**, in caso di pagamento di acconti per l'acquisto di un fabbricato abitativo, senza detrazione dell'Iva, che al momento del rogito **cambia** la propria **destinazione d'uso diventando strumentale** per natura.

Infine, va rilevato che, con la **sentenza C-672/16** del 28 febbraio 2018, la Corte di Giustizia ha stabilito che *"Gli articoli 167, 168, 184, 185 e 187 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, devono essere interpretati nel senso che essi **ostano a una normativa nazionale** che prevede la **rettifica dell'imposta sul valore aggiunto inizialmente detratta** per il motivo che un **immobile**, per il quale è stato esercitato il **diritto di opzione per l'imposizione**, è ritenuto come **non più utilizzato** dal soggetto passivo ai fini delle proprie operazioni soggette ad imposta, qualora l'immobile sia rimasto **inoccupato per più di due anni, anche se è stato dimostrato che il soggetto passivo ha cercato di darlo in locazione durante tale periodo**".*

In altri termini, con tale decisione, la Corte di Giustizia ha affermato che **non deve essere oggetto di rettifica** l'Iva detratta sull'acquisto dell'immobile a seguito dell'avvenuta **cessata locazione** in Iva per **cause non imputabili all'impresa**.



EVOLUTION Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 30 giorni >

Image courtesy of iStockphoto / Pirella