

IVA

Rettifica della detrazione Iva per le migliorie di beni di terzi

di Sandro Cerato

La **rettifica della detrazione Iva** deve essere eseguita anche per le **spese sostenute su immobili** per i quali si detiene solamente **l'usufrutto** se gli stessi sono **venduti in esenzione**. È quanto emerge dalla [risposta n. 131](#) pubblicata ieri pomeriggio da parte dell'Agenzia e riferita ad un'istanza di interpello presentata da una società che detiene un **cospicuo patrimonio immobiliare** in parte in **piena proprietà** ed in parte **a titolo di usufrutto** (acquisito in precedenza presso una Fondazione socia della società).

Nell'istanza la società fa presente di aver sostenuto negli anni, sugli immobili per i quali detiene l'usufrutto, dei **lavori di manutenzione straordinaria e migliorie funzionali all'attività di locazione degli stessi**, per i quali ha **detratto per intero l'Iva**.

Contabilmente, tali spese sono state iscritte nell'attivo tra le **"immobilizzazioni immateriali"** in quanto **oggetto di capitalizzazione**.

Successivamente, la società ha **ceduto l'usufrutto relativo agli immobili** per i quali ha sostenuto le predette spese, applicando il **regime di esenzione** di cui all'[articolo 10, n. 8-ter](#), [D.P.R. 633/1972](#) (quale regime naturale per le **cessioni di immobili strumentali** poste in essere dalle imprese diverse da quelle che hanno **costruito o ristrutturato l'immobile**, ovvero anche per le cessioni eseguite dalle imprese di costruzione/ristrutturazione dopo cinque anni dall'ultimazione dei lavori).

Nel sistema dell'Iva, la **detrazione dell'imposta** (legittimamente eseguita nel caso di specie) è oggetto di **rettifica** laddove il bene (immobile nella fattispecie in esame) è **successivamente utilizzato per eseguire operazioni senza imposta** (ovvero, come in questo caso, **esenti**).

L'[articolo 19-bis2 D.P.R. 633/1972](#), infatti, disciplina modalità e termini per la rettifica della detrazione, individuando un **periodo di "osservazione" pari a dieci anni per gli immobili** (ridotto a cinque anni per i beni mobili) che a tal fine sono sempre considerati **beni ammortizzabili soggetti alla rettifica della detrazione** (come previsto dal [comma 8](#) dell'[articolo 19-bis2](#)).

Tale disposizione, inoltre, prevede che la **rettifica della detrazione** debba essere eseguita anche sui **beni immateriali** di cui all'[articolo 103 Tuir](#).

Ed è proprio su tale ultimo aspetto che si concentra l'interpello presentato all'Agenzia, poiché la società ritiene che, trattandosi di **beni di terzi, le spese sostenute non si concretizzino in beni immateriali, bensì in oneri pluriennali** di cui all'[articolo 108 Tuir](#), e come tali non siano

suscettibili di **rettifica** della detrazione (che nel caso di specie è stata eseguita ma si chiede di poter presentare una dichiarazione integrativa).

Nella risposta l'Agenzia delle entrate ricorda, in primo luogo, che nel **novero dei beni ammortizzabili rientrano tutti i fabbricati** acquistati o per i quali si detiene un **diritto reale di godimento** (come nel caso in esame l'**usufrutto**) poiché consente al soggetto che li detiene di utilizzarli come se ne fosse il **proprietario** (e ciò in coerenza con quanto sostenuto anche dalla **Corte di Giustizia Ue** nella [sentenza 22 ottobre 2015, causa C-277/14](#)).

In secondo luogo, l'Agenzia ricorda che, in occasione **dell'estromissione dell'immobile dall'impresa**, la **rettifica della detrazione** deve essere eseguita anche se il bene è stato acquistato senza detrazione dell'Iva laddove siano state sostenuti **interventi di manutenzione straordinaria** per i quali l'Iva è stata detratta ([circolare 40/E/2002](#) e [risoluzione 194/E/2002](#), in cui sono state richiamate le **sentenze** della **Corte di Giustizia Ue del 17 maggio 2001, causa C-322/99 e C-323/99**).

Pertanto, conclude l'Agenzia, la **rettifica della detrazione** (come correttamente eseguita dalla società istante) va effettuata anche in **relazione all'Iva detratta sui lavori di manutenzione eseguiti sugli immobili detenuti a titolo di usufrutto** a nulla rilevando che il [comma 8](#) dell'[articolo 19-bis2](#), nel richiamare i beni di cui all'[articolo 103 Tuir](#), si riferisce a quelle fattispecie, diverse dal caso in esame, che ai fini Iva integrano servizi ad utilità pluriennale che hanno caratteristiche analoghe a quelle normalmente attribuite ai **beni ammortizzabili**.

Seminario di specializzazione

LA REVISIONE DELLE MICRO IMPRESE ALLA LUCE DEL CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)