

AGEVOLAZIONI

Rettifica della detrazione e pro-rata Iva per le assegnazioni agevolate di beni immobili

di Sandro Cerato - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributarî



La riproposizione, da parte della **Legge di bilancio 2023**, della possibilità di **assegnare beni immobili ai soci, entro il prossimo 30 settembre 2023**, con importanti agevolazioni ai fini delle imposte dirette e delle imposte indirette diverse dall'Iva riporta alla ribalta i **possibili effetti negativi che possono prodursi ai fini dell'imposta sul valore aggiunto**.

Come noto, infatti, i vincoli comunitari impediscono ai singoli Stati membri di prevedere agevolazioni in ambito Iva, ragion per cui **per tale tributo è necessario riferirsi alle regole ordinarie**.

Considerando che, ai sensi dell'[articolo 2 D.P.R. 633/1972](#), le assegnazioni dei beni ai soci sono **operazioni assimilate alle cessioni**, si deve partire dal presupposto che **in presenza di assegnazioni e cessioni agevolate di beni immobili** soggette al regime di imponibilità non si produce nessuna conseguenza negativa sul diritto alla detrazione dell'Iva in capo alla società che assegna i beni ai soci.

E tale ipotesi si realizza **necessariamente quando il soggetto assegnante è l'impresa che ha costruito o ristrutturato l'immobile** e l'assegnazione (o cessione) agevolata al socio **avviene entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori**.

In tali casi, l'[articolo 10, n. 8-bis e 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), rispettivamente per gli immobili abitativi e per gli immobili strumentali **derogano al regime di esenzione**, prevedendo l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari (con il meccanismo della rivalsa).

In tutte le altre ipotesi (impresa assegnante di costruzione/ristrutturazione con assegnazione dopo il decorso di cinque anni dall'ultimazione dei lavori, ovvero altra impresa che assegna) il **regime naturale dell'operazione è l'esenzione fatta salva la possibilità di optare per l'Iva** (con il

meccanismo del *reverse charge* se il socio assegnatario è soggetto Iva) ad **eccezione delle assegnazioni di immobili abitativi da parte dell'impresa** che non ha costruito o ristrutturato. In tale ultima ipotesi, infatti, **l'unico regime Iva previsto è l'esenzione**.

In presenza di assegnazioni o cessioni agevolate di beni immobili esenti da Iva, gli effetti negativi che si possono realizzare sono due: il **pro-rata** e la rettifica della detrazione.

Il primo dei due effetti, oggetto del presente intervento, è disciplinato dall'[articolo 19, comma 5](#) e dall'articolo [19-bis D.P.R. 633/1972](#), e **si riverbera sulla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti** dell'anno in cui avviene l'operazione esente.

La percentuale di detrazione è calcolata sul **rapporto tra operazioni che danno diritto alla detrazione** (al numeratore) ed operazioni complessive, comprese quelle esenti (al denominatore).

Ai fini che qui interessa, va ricordato che lo stesso [articolo 19-bis](#) **esclude** dal predetto rapporto, con conseguente irrilevanza sul calcolo della percentuale di detrazione, le **cessioni di beni ammortizzabili** e le operazioni esenti "occasionalmente".

Nella prima ipotesi vi rientrano, ad esempio, le assegnazioni e cessioni agevolate di immobili strumentali poste in essere dalle **immobiliari di gestione** (in quanto tali immobili sono ammortizzabili secondo la nozione prevista dall'[articolo 102 Tuir](#)), mentre nella seconda sono ricomprese quelle aventi ad oggetto **immobili abitativi e strumentali** da parte di imprese che svolgono attività diversa da quella immobiliare (ad esempio industriale).

Nessuna via di scampo è invece ravvisabile qualora oggetto di assegnazione o cessione agevolata sia un **bene immobile iscritto tra le rimanenze** in quanto oggetto dell'attività propria.

In tal caso, infatti, l'uscita del bene dalla sfera d'impresa in regime di esenzione porta con sé un **possibile effetto negativo sulla detrazione dell'Iva** sugli acquisti dell'anno, il cui importo varia in funzione della percentuale di detrazione e dell'importo dell'Iva sugli acquisti assolta nell'anno stesso.

L'impatto effettivo potrebbe anche essere del tutto **irrilevante** se si pensa da un'impresa di costruzione che **assegna ai soci l'ultimo immobile posseduto** (che non è riuscito a vendere a terzi) nell'anno in cui di fatto ha cessato l'attività operativa e con Iva sugli acquisti di importo esiguo.