

Base imponibile IVA “limitata” in assenza del prezzo d’acquisto dei beni

Secondo la Corte di Giustizia deve essere computato solo il valore residuo del bene e non i canoni già scaduti

/ Emanuele GRECO e Simonetta LA GRUTTA

La Corte di Giustizia dell’Unione europea, con sentenza di ieri, 28 aprile 2016, relativa alla causa [C-128/14, Het Oudeland Beheer](#), ha affrontato il tema della determinazione della base imponibile IVA nel caso di operazioni per le quali il **corrispettivo non** può essere individuato nel “**prezzo di acquisto** dei beni”.

Venendo ai fatti di causa, una società di diritto olandese aveva acquisito un diritto reale su un lotto di terreno e su un edificio in costruzione; quindi aveva proceduto al completamento della costruzione dell’edificio ubicato su detto terreno.

La società aveva, poi, deciso di attribuire in **locazione** gli uffici di cui si componeva l’edificio, in parte avvalendosi dell’opzione per il regime di imponibilità IVA.

Dal che scaturiva la controversia con l’Amministrazione finanziaria in merito al calcolo della base imponibile IVA relativa alla locazione. La società aveva assunto quale base imponibile dell’operazione i costi per il completamento dell’edificio maggiorato dei **canoni già pagati** per l’acquisizione del diritto reale sul bene.

Secondo gli Uffici fiscali, invece, la base imponibile era costituita, oltre che dai costi di completamento dell’immobile, dal **valore capitalizzato** della totalità dei canoni da corrispondere.

Ricostruendo il quadro normativo relativo alla sentenza, si osserva in prima battuta che, avendo ad oggetto l’operazione un bene ottenuto e costruito nell’ambito dell’impresa, come base imponibile deve essere assunto:

- il **prezzo di acquisto** del bene o di beni simili;
- ovvero, in mancanza del prezzo di acquisto, dal **costo**, da determinarsi nel momento di effettuazione dell’operazione.

Trattasi, a livello nazionale, del disposto dell’[art. 13](#) comma 2 del DPR 633/72, che disciplina la base imponibile IVA delle operazioni “**senza corrispettivo**”.

Quindi, nel caso in esame, mancando il prezzo di acquisto del bene (l’immobile non era stato acquistato a titolo traslativo della proprietà) e non essendo disponibile il prezzo di acquisto di un bene analogo, risultava

necessario fare riferimento al costo.

In primo luogo, la Corte di Giustizia chiarisce che rientrano nella base imponibile anche quelle componenti di costo sulle quali è stata **assolta l’IVA**. Ciò in ragione del fatto che la società aveva sì assolto l’IVA, ma l’aveva pure portata in detrazione.

Componenti di costo su cui è stata assolta l’IVA nella base imponibile

Per cui, avendo la società in questione assolto e detratto l’imposta, possono essere **inclusi** nella base imponibile il valore del diritto reale in virtù del quale la società ha costruito il bene, nonché i costi di completamento dell’edificio.

Il passo successivo della sentenza riguarda, quindi, l’effettivo computo – ai fini della base imponibile dell’operazione “a valle” – dei canoni corrisposti dalla società per l’acquisizione del diritto reale sul bene.

Ritiene la Corte che deve essere ricompreso nella base imponibile il **solo valore residuo** del diritto reale sul bene (di fatto, i canoni non ancora corrisposti), dovendosi avere riguardo al costo “determinato nel momento in cui si effettua l’operazione”.

Come già rilevato nelle conclusioni dell’Avvocato generale, relative alla causa [C-128/14](#), difatti, il valore del diritto reale costituito sul bene “**diminuisce** (...) con il trascorrere del tempo, e condurrebbe ad ignorare la regola secondo cui il costo deve essere determinato al momento in cui viene effettuata la cessione”.

In definitiva, secondo il convincimento della Corte, nella base imponibile di una cessione per la quale non è disponibile il prezzo di acquisto del bene, se è stato costituito un diritto reale di possesso sul bene, deve essere considerato il “**valore degli importi da pagare** a titolo di **corrispettivo** ogni anno nel corso della durata del contratto (...) ancora da compiersi, rettificati o capitalizzati con il medesimo metodo utilizzato per determinare il valore della costituzione di detto diritto”.