

Assegnazioni di beni sempre soggette ad IVA

Per la Corte di Giustizia non sono applicabili i limiti temporali previsti per la rettifica della detrazione

/ **Simonetta LA GRUTTA**

La Corte di Giustizia Ue, con la sentenza di ieri, nella causa [C-229/15 Mateusiak](#), si è pronunciata sull'assoggettabilità a IVA dei beni che entrano nella sfera privata di un **soggetto passivo**, a seguito della cessazione dell'attività economica svolta da una persona fisica, sancendo che non vi sono limiti temporali per l'applicazione dell'imposta. La sentenza è di particolare attualità, in questo periodo, in considerazione delle disposizioni dell'art. 1 comma 115 e seguenti della L. 208/2015, che agevolano le **assegnazioni** e le cessioni di beni ai soci e le estromissioni dell'immobile strumentale dell'imprenditore individuale.

La questione pregiudiziale è relativa ad un immobile che un soggetto passivo d'imposta ha fatto costruire per adibirlo parzialmente ad uso abitativo e parzialmente allo svolgimento di un'attività rilevante ai fini IVA. Al tempo, il soggetto passivo aveva detratto l'imposta assolta a monte sull'acquisto di materiali edili, sulle spese di manodopera e sulle altre spese, solo per la **quota attribuibile** alla parte del fabbricato destinato allo svolgimento dell'attività – uno studio notarile – che dà luogo ad operazioni imponibili. Tale parte dell'immobile è stata iscritta nell'inventario dei beni durevoli.

Nel 2013, il soggetto passivo ha presentato domanda di parere in materia fiscale all'amministrazione polacca competente, per conoscere se nell'inventario di liquidazione, da predisporre in occasione della cessazione e liquidazione della propria attività economica, fosse necessario includere anche il **valore dell'immobile** in questione e, in caso affermativo, con quale valore. È opinione del soggetto passivo che il bene non dovesse essere assoggettato ad IVA in considerazione del fatto che la cessazione dell'attività è avvenuta quando il periodo di tutela fiscale – pari a dieci anni per gli immobili – previsto per la rettifica della detrazione era già interamente trascorso.

Di diverso avviso l'Amministrazione finanziaria polacca, che ha ritenuto non lesivo del principio di **neutralità dell'imposta** l'assoggettamento ad IVA dei beni in ragione della cessazione dell'attività. Ciò proprio in considerazione del fatto che detto tributo, quale imposta sul consumo, deve essere applicato per controbilanciare l'imposta detratta a monte, ogniqualvolta il bene venga distolto dalla sfera commerciale per giungere alla sfera dell'utilizzo privato, ossia, per giungere al consumo.

Interpellata sulla questione, la Corte di Giustizia richiama il principio generale per cui la detrazione dell'imposta a monte è collegata alla riscossione della stessa a valle. Da ciò ne segue che quando i beni e servizi acquistati da un soggetto passivo sono impiegati per por-

re in essere **operazioni esenti** o fuori dal campo di applicazione del tributo, non potendovi essere tassazione a valle, non potrà esservi detrazione a monte. È in questo contesto che deve valutarsi la portata dall'art. 18, lett. c) della direttiva 2006/112/CE, il quale prevede la facoltà per gli Stati membri di assimilare ad una cessione di beni a titolo oneroso il possesso di beni da parte di un soggetto passivo **a seguito della cessazione** della propria attività economica (imponibile), qualora per detti beni sia stato esercitato il diritto alla detrazione.

Occorre però tenere presente che il **principio di tassazione** sopra ricordato, previsto dalla legislazione polacca come da quella italiana (art. 2, comma 2 n. 5) del DPR 633/72), non deve confondersi con il meccanismo di rettifica della detrazione. Come chiaramente evidenziato dall'Avvocato Generale nelle conclusioni del [3 marzo 2016](#), i due istituti perseguono i rispettivi obiettivi – tra loro equiparabili in quanto volti a garantire la neutralità dell'imposta – con modalità diverse.

Le norme sulla tassazione dei beni di cui trattasi mirano da una parte a garantire **parità di trattamento** tra un soggetto passivo che prelevi un bene dalla propria attività per esigenze private e un consumatore finale che acquisti un bene dello stesso tipo (art. 16 della direttiva 2006/112/CE) e dall'altra ad evitare che il bene prelevato giunga al consumo detassato, essendo stato esercitato il diritto alla detrazione (art. 18 lett. c) della direttiva 2006/112/CE).

Il meccanismo della rettifica è un adeguamento a posteriori che mira, a sua volta, ad aumentare la precisione delle detrazioni effettuate, cosicché il diritto sia esercitato solo nel limite in cui beni e servizi siano effettivamente impiegati per operazioni tassate a valle. Conseguentemente, ben si comprende perché la **rettifica alla detrazione** assuma a base un valore storico, mentre l'imposizione dell'uso privato faccia riferimento ad un importo che tenga conto anche dell'evoluzione del valore verificatosi tra acquisto del bene ed inizio dell'impiego privato.

Osserva la Corte che l'**equiparabilità degli obiettivi** dei due istituti, come sopra argomentata, non implica che il periodo previsto per la rettifica della detrazione possa valere anche come limite massimo, superato il quale l'assoggettamento ad IVA di un bene prelevato per esigenze private non sia più possibile. Pertanto, il possesso di beni da parte di un soggetto passivo IVA, a seguito della cessazione della propria attività economica imponibile, qualora sia stata detratta l'imposta a monte, è assimilato ad una cessione di beni effettuata a titolo oneroso, senza che vi siano limiti temporali per l'assoggettamento ad imposta.