

Doppio criterio per la base imponibile IVA delle assegnazioni

A seconda che l'immobile assegnato ai soci sia stato acquistato o costruito si considera il costo "attualizzato" o il valore di mercato

/ Emanuele GRECO e Simonetta LA GRUTTA

La circolare n. [37/2016](#) dell'Agenzia delle Entrate prova a fare chiarezza sul **regime IVA** applicabile alle operazioni di assegnazione agevolata di beni ai soci e di trasformazione agevolata in società semplice.

In particolare, il documento si sofferma sulla determinazione della base imponibile IVA delle operazioni in questione, fornendo indicazioni supplementari rispetto a quelle già rese con la circolare n. [26](#) del 1° giugno 2016.

È di tutta evidenza che il criterio di determinazione della base imponibile IVA di cui all'art. 13 comma 2 lett. c) del DPR 633/72 (per le operazioni "senza corrispettivo") sia di **difficile** traduzione "pratica" nel caso di assegnazioni ai soci di **immobili**.

Detta regola, infatti, individua la base imponibile ai fini IVA nel "prezzo di acquisto o, in mancanza, nel prezzo di costo dei beni o di beni simili", determinati nel momento in cui è effettuata l'assegnazione (in sostituzione del "valore normale" previsto prima delle modifiche apportate con L. 217/2011).

Come già chiarito nella circolare n. 26/2016, sulla base della giurisprudenza comunitaria (sentenza *Fischer*, cause riunite [C-322/99](#) e [C-323/99](#); sentenza *Marinov*, causa [C-142/12](#)), la base imponibile dell'assegnazione coincide con il **valore residuo** del bene al momento del **prelievo**, dovendosi quindi anche computare le "spese relative agli interventi consistenti nell'incorporazione nel bene principale oggetto di cessione di altri beni che ne abbiano comportato un incremento duraturo di valore non interamente consumato al momento del prelievo".

Si comprende come l'attualizzazione del valore dell'immobile sia un'operazione complessa solo per certi versi avendo come riferimento il "prezzo di acquisto", ma presenti delle criticità laddove non vi sia un prezzo di acquisto al quale riferirsi, come nel caso del **fabbricato** costruito "**in economia**" dal soggetto passivo che intende assegnarlo/estrometterlo dall'attività economica.

In questa e altre ipotesi di "mancanza assoluta di prezzo di acquisto originario o del costo", la circolare n. 37/2016 ammette il ricorso al "criterio del prezzo d'acquisto di beni similari (a condizione che esistano beni simili sul mercato) sulla base dei **prezzi di mercato** per il medesimo tipo di beni al momento della destinazione dell'immobile", senza che peraltro sia richiesto un esame nel dettaglio di "quali elementi di valore abbiano condotto a tale prezzo".

A tal fine, si ritiene opportuna la redazione di una nota

ove indicare gli elementi di fatto sulla base dei quali sono stati individuati sul mercato "beni simili".

Una precisazione importante della circolare n. 37/2016 è, poi, rappresentata dalla messa in evidenza delle differenze che intercorrono tra:

- la disciplina che regola la base imponibile delle assegnazioni "**rilevanti**" ai fini IVA (in quanto equiparate a "cessioni di beni");
- l'istituto della **rettifica** della detrazione.

Ben chiarisce l'Agenzia, sulla scorta della sentenza della Corte di Giustizia Ue *Mateusiak*, causa [C-229/15](#), come l'assoggettamento ad IVA dell'operazione di assegnazione/estromissione "non si fonda sulla premessa secondo cui la detrazione completa o parziale dell'IVA, operata al momento dell'acquisto di beni oggetto di possesso in caso di cessazione dell'attività economica imponibile, sia superiore o inferiore a quella che il soggetto passivo aveva diritto di effettuare, bensì sulla realizzazione di una **nuova operazione imponibile** alla data della cessazione dell'attività economica".

Ne discende che, in tutti i casi in cui il bene oggetto di assegnazione/estromissione sia stato acquisito esercitando il diritto alla detrazione dell'IVA (non importa in quale misura), l'imposta dev'essere applicata in sede di assegnazione/estromissione, **a prescindere** dal superamento o meno del termine previsto per la rettifica della detrazione operata.

Rettifica della detrazione anche per assegnazioni "fuori campo IVA"

Un ultimo chiarimento significativo, reso con la circolare n. 37, riguarda proprio l'istituto della rettifica della detrazione, il quale deve essere preso in considerazione non solo nel caso di assegnazioni in regime di esenzione, ma anche per le assegnazioni di immobili "**fuori campo IVA**". Si tratta degli immobili acquistati prima del 1973 ovvero acquistati da privati ovvero di beni con limitazioni all'esercizio della detrazione ex art. 19 ss. del DPR 633/72 (ad esempio, fabbricati abitativi).

In tali ipotesi, considerato che il bene è stato acquistato senza esercitare il diritto alla detrazione, la rettifica avrà ad oggetto la sola imposta detratta per la realizzazione di eventuali interventi incrementativi operati sull'immobile nel corso del periodo decennale di tutela fiscale.