

---

## Estromissione immobiliare: il caso di esenzione dal tributo

---

di

**Publicato il 25 Ottobre 2016**

il trattamento IVA dei beni “estromessi” dal regime di impresa: a seguito dell’operazione di assegnazione, i predetti beni escono dall’impresa, per entrare a far parte della sfera “privata” di uno dei soci, vediamo quando si tratta di operazioni esenti e quando imponibili

La disciplina agevolata delle assegnazioni e delle cessioni, di cui alla legge di Stabilità 2016, ha dato luogo a diversi problemi operativi. Per queste ragioni non è stata disposta la proroga del termine del 30 settembre 2016.

Probabilmente la legge di Bilancio 2017 modificherà la precedente disciplina adeguandola al mutato contesto normativo. Non si tratterà, quindi, di una mera riapertura dei termini, ma le novità che probabilmente saranno previste dovrebbero aiutare l’interprete a dissipare i dubbi che sono sorti dalla lettura della precedente versione del provvedimento.

Anche l’Agenzia delle entrate è stata costretta ad affrontare i medesimi dubbi che hanno interessato gli operatori. Le difficoltà sono state le medesime, come si desume anche dall’ultima circolare n. 37/E del 16 settembre scorso. In alcuni casi i passaggi del predetto documento di prassi non sono completamente chiari. In particolare, sorgono alcune perplessità dalla lettura del paragrafo 8 il cui titolo è “*Base imponibile IVA dell’assegnazione agevolata*”.

L’Agenzia delle entrate ha affrontato il caso riguardante il trattamento IVA dei beni “estromessi” dal regime di impresa. In pratica, a seguito dell’operazione di assegnazione, i predetti beni escono dall’impresa, per entrare a far parte della sfera “privata” di uno dei soci.

Preliminarmente l’Agenzia delle entrate ha fatto riferimento ad una recente sentenza della Corte di Giustizia n. C-229/2015. Successivamente, al fine di individuare la disciplina Iva applicabile al caso di specie, l’Agenzia ha puntualizzato “*che in tutte le ipotesi di estromissione di un bene per la cessazione*

*dell'esercizio dell'attività economica per il quale si è usufruito della detrazione a monte, l'Iva sul bene estromesso va applicata anche oltre il termine previsto per la rettifica della detrazione".*

La prima parte del ragionamento è sicuramente condivisibile, mentre la seconda può indurre l'interprete in errore.

Per ciò che riguarda il profilo della detrazione dell'Iva, è evidente che se il soggetto acquirente ha considerato in detrazione il tributo, la successiva operazione di estromissione è rilevante i fini Iva. L'esclusione dal campo di applicazione del tributo riguarda le sole ipotesi di cui all'art. 2, c. 2, n. 5, del D.P.R. n. 633/1972, cioè i casi in cui l'Iva relativa all'atto di provenienza del cespite oggetto di successiva estromissione, non è stata detratta per qualsiasi ragione. Ad esempio se l'immobile proviene da un privato e l'Iva, per tale ragione, non è stata applicata, la successiva estromissione (autoconsumo o assegnazione) è fuori campo Iva.

L'Agenzia afferma, e sotto questo profilo l'interpretazione è condivisibile, che se l'Iva è stata considerata in detrazione, la successiva estromissione è rilevante. I dubbi nascono dalla seguente indicazione: *"l'Iva sul bene estromesso va applicata anche oltre il termine previsto per la rettifica della detrazione"*.

Probabilmente la predetta indicazione è andata oltre rispetto al reale pensiero dell'Agenzia delle entrate. In *primis* si fa riferimento all'irrilevanza (l'inapplicabilità) del termine decennale previsto per la rettifica della detrazione. Il riferimento è fuorviante in quanto il regime Iva applicabile all'atto dell'estromissione non è mai influenzato dal periodo di tempo decorso dall'acquisto e dalla detrazione dell'Iva. In pratica possono essere decorsi anche più di dieci anni, ma se l'operazione di estromissione è imponibile, rimane tale indipendentemente da ogni elemento. Per gli immobili dovrà eventualmente essere esercitata l'opzione, ma è irrilevante il numero degli anni trascorsi dall'acquisto.

Anche in questo caso l'affermazione è ovvia in quanto il periodo di monitoraggio di dieci anni condiziona il meccanismo della rettifica, cioè la necessità di versare nuovamente nelle casse dell'erario l'Iva in precedenza detratta. In nessun caso il superamento del termine decennale può condizionare, come detto, l'Iva eventualmente applicabile all'atto dell'estromissione.

E' necessario poi considerare che, per i fabbricati, trova applicazione l'articolo 10, comma 1, numeri 8-bis e 8-ter, del decreto Iva. Pertanto se all'atto dell'acquisto l'Iva sarà stata considerata in detrazione,

la successiva estromissione del fabbricato sarà naturalmente esente da Iva ai sensi della disposizioni citate. Per i soli fabbricati strumentali sarà possibile esercitare l'opzione per l'applicazione dell'Iva ai sensi del n. 8-ter.

Probabilmente l'Agenzia delle entrate ha utilizzato in senso *"improprio"* l'espressione *"l'Iva sul bene estromesso va applicata..."*. Più semplicemente si intendeva affermare che l'operazione è attratta nel campo di applicazione dell'Iva, ma l'effettiva applicazione del tributo deve essere verificata in relazione alle norme in vigore che, nel caso di specie, dispongono l'esenzione salvo il caso ricordato dell'opzione.

L'Agenzia delle entrate non ha quindi inteso affermare che l'estromissione di un bene immobile, la cui Iva è stata in precedenza detratta, rappresenta in ogni caso un'operazione imponibile. Tale soluzione si porrebbe in evidente contrasto con la disciplina di cui al citato art. 10 in base al quale l'esenzione dal tributo rappresenta il *"regime naturale"* ogni volta in cui l'oggetto del trasferimento è rappresentato da un fabbricato abitativo o strumentale.

Se un'impresa ha acquistato e detratto l'Iva di un terreno edificabile è evidente che il successivo atto di estromissione è imponibile indipendentemente dal numero di anni trascorsi dall'acquisto. Sotto questo profilo l'indicazione dell'Agenzia è condivisibile, ma in questo caso nessuna specifica disposizione, diversamente dai fabbricati, prevede l'esenzione dell'operazione.

24 ottobre 2016

Nicola Forte