

Assegnazione ed estromissione di beni con destinazione estranea a quella d'impresa: i profili IVA

di

Publicato il 18 Maggio 2017

il regime Iva relativo agli atti di estromissione o assegnazione dei beni immobili dall'impresa è influenzato dal relativo atto di provenienza: ad esempio l'annotazione dell'originario documento di acquisto in reverse-charge nel registro acquisti vale quale detrazione del tributo, vediamo pertanto come deve essere ora considerata l'operazione di autoconsumo o destinazione a finalità estranee

Il regime Iva relativo agli atti di "estromissione" dei beni immobili dall'impresa può essere influenzato dal relativo atto di provenienza. In particolare, nelle ipotesi di autoconsumo o di destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, se l'Iva non è stata considerata in detrazione, per qualsiasi causa, l'atto di estromissione costituirà un'operazione fuori campo di applicazione del tributo. La previsione è contenuta nell'art. 2, c. 2, n. 5, del D.P.R. n. 633/1972.

Se il contribuente avesse ottenuto la disponibilità del bene, che ora intende estromettere, considerando in detrazione l'imposta sul valore aggiunto, l'esclusione dall'applicazione dell'Iva dell'operazione di autoconsumo consentirebbe l'ottenimento di un indebito vantaggio. Viceversa qualora all'atto dell'acquisto il contribuente non abbia considerato in detrazione, neppure in parte, il tributo, la mancata tassazione dell'atto di autoconsumo non dà luogo ad alcun beneficio. Per questa ragione il legislatore ha ritenuto che, in tale ipotesi, l'operazione di autoconsumo o di destinazione dei beni a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, dovesse essere esclusa da Iva essendo completamente irrilevante.

Ad esempio si consideri il caso di un contribuente che ha acquistato un fabbricato strumentale con imponibile pari a 500.000 euro ed Iva pari a 110.000 euro. Successivamente l'imprenditore decide di assegnare il fabbricato ad uno dei due soci all'atto dello scioglimento della società. In questo caso se

l'estromissione del fabbricato rispetto all'attività esercitata fosse considerata un'operazione fuori campo Iva, l'imprenditore ne avrebbe ottenuto un indebito vantaggio avendo in precedenza considerato in detrazione il tributo per un importo di 110.000 euro. L'operazione assume rilevanza e all'atto dell'assegnazione la società assegnante può optare per l'applicazione dell'Iva (trattandosi di un bene strumentale per natura). Viceversa, nell'ipotesi di mancato esercizio dell'opzione, si pone il problema se applicare o meno il meccanismo della rettifica della detrazione. Nell'ipotesi in cui non sia ancora decorso il periodo di sorveglianza di dieci anni la rettifica dovrà essere applicata.

Viceversa, se l'Iva non è stata considerata in detrazione, il contribuente non avrà maturato alcun credito (Iva) all'atto dell'acquisto e quindi l'operazione di estromissione potrà essere considerata correttamente fuori campo di applicazione del tributo. Tale circostanza può ad esempio verificarsi qualora le ragioni della mancata detrazione dell'Iva siano dovute all'atto di provenienza. Ad esempio il fabbricato potrebbe essere stato acquistato da privati, ovvero potrebbe essere stato acquistato prima del 1973, data di entrata in vigore dell'Iva, o anche il soggetto cedente potrebbe aver posto in essere una cessione esente dal tributo.

Al fine di verificare se l'atto di provenienza sia o meno in campo Iva e se il tributo sia stato o meno detratto sono del tutto ininfluenti le modalità di assolvimento dell'imposta sul valore aggiunto.

Si consideri il caso in cui la società che intende estromettere il fabbricato strumentale abbia acquistato il cespite senza pagare in precedenza, all'atto dell'acquisto, l'Iva al fornitore. Il fornitore a suo tempo ha applicato l'Iva a seguito dell'esercizio dell'opzione e quindi il tributo è stato assolto con il meccanismo dell'inversione contabile. La predetta società a suo tempo, ha integrato la fattura ricevuta annotando sul documento la base imponibile, l'aliquota e l'Iva, procedendo alla registrazione dello stesso nel libro degli acquisti e nel libro delle fatture, rilevando contestualmente il credito ed il debito. In mancanza di cause oggettive che limitano l'esercizio del diritto alla detrazione, il mancato pagamento del tributo (al fornitore) non vale per affermare che l'Iva non è stata considerata in detrazione. **La mera annotazione del documento così integrato nel registro degli acquisti vale quale detrazione del tributo.** Pertanto la successiva estromissione del fabbricato strumentale, a seguito dell'operazione di autoconsumo o destinazione a finalità estranee deve essere considerata un'**operazione rilevante ai fini Iva**. Non potrà quindi essere applicato l'art. 2, comma 2, n. 5, del D.P.R. n. 633/1972.

18 maggio 2017

Nicola Forte