

AGEVOLAZIONI

Immobili pertinenti oggetto di assegnazione agevolata

di **Enrico Ferra**

La complessiva quantificazione degli **oneri tributari indiretti** in tema di assegnazione dei beni ai soci, come rilevato da più parti, passa dal corretto inquadramento dell'operazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, poiché da ciò dipende anche la determinazione dell'imposta di registro e delle imposte ipo-catastali.

In via preliminare, si osserva che la legge non ha previsto alcuna agevolazione in materia di **imposta sul valore aggiunto**; pertanto, l'operazione andrebbe valorizzata applicando le regole **ordinarie**.

A tal riguardo, si è evidenziato come il **campo di applicazione** dell'Iva, nel caso di assegnazione, sia limitato a quei beni per i quali è stata operata, all'atto dell'acquisto, la **detrazione** dell'imposta: il regime Iva applicabile è, quindi, strettamente connesso alle modalità con cui l'immobile oggetto dell'assegnazione è stato originariamente acquisito dalla società, senza peraltro tenere conto dei passaggi intermedi derivanti da eventuali operazioni straordinarie; ciò in forza del principio (più volte ribadito dall'Agenzia delle entrate) di continuità dei diritti e degli obblighi Iva caratterizzante le operazioni di riorganizzazione societaria.

In particolare, nel caso in cui l'immobile sia stato acquisito detraendo l'imposta, l'operazione di assegnazione **ricadrà** nel campo di applicazione dell'Iva e costituirà un'operazione imponibile o esente a seconda dei casi; se, invece, non fosse stata operata per qualsiasi motivo la detrazione all'atto dell'acquisto, l'operazione sarebbe da considerare **esclusa** dal campo di applicazione dell'Iva.

Come evidenziato in due precedenti interventi (<http://www.ecnews.it/aspetti-iva-dellassegnazione-agevolata/> e <http://www.ecnews.it/il-trattamento-iva-in-sede-di-assegnazione-dellimmobile/>), la distinzione assume particolare rilievo per l'applicazione delle **altre imposte indirette** (registro, ipotecaria e catastale). Ciò in quanto:

- per le assegnazioni **escluse dal campo di applicazione Iva**, opera in ogni caso il principio di **alternatività** Iva-registro, con conseguente applicazione del registro proporzionale e delle ipo-catastali fisse in misura pari ad € 50 ciascuna;
- per le assegnazioni **rilevanti ai fini Iva** (imponibili o esenti) l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale varierà in funzione della tipologia del bene assegnato (abitativo o strumentale) e del regime Iva relativo.

Per quanto riguarda, invece, le eventuali operazioni di **manutenzione straordinaria**, di recupero o altri interventi che abbiano dato luogo a spese incrementative, per le quali l'imposta sia stata detratta negli ultimi dieci anni, sarà poi necessario che venga operata, all'atto dell'assegnazione, la **rettifica** della detrazione dell'imposta.

Un ulteriore aspetto da valutare in questo ambito è la considerazione di eventuali beni **immobili pertinenziali** strumentali (ad esempio *box* e cantine, rientranti nelle categorie C/6 e C/7), destinati al servizio di abitazioni oggetto di assegnazione ai sensi dell'articolo 817 del codice civile.

A tal riguardo, ci si chiede se il regime tributario applicabile a tali tipologie di immobili, che per particolari vincoli o per mere ragioni di opportunità non possono essere ceduti separatamente, sia strettamente connesso alle caratteristiche catastali ovvero si renda applicabile il medesimo trattamento riservato al bene principale.

Pur in assenza di chiarimenti, si ritiene che possano essere estese anche in questo ambito le indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate nella **circolare n. 12/E/2007**, secondo cui la sussistenza del vincolo pertinenziale, rendendo il bene servente una proiezione del bene principale, consenta di attribuire alla pertinenza la **medesima natura del bene principale**; ciò sempre che ovviamente ricorrano sia il requisito **oggettivo** (destinazione durevole e funzionale del bene a servizio o ornamento del bene principale) sia il requisito **soggettivo** (ossia la volontà del titolare del bene principale di porre la pertinenza in un rapporto di strumentalità funzionale rispetto ad esso) e sempre che, comunque, il vincolo sia **esplicitato** nel relativo atto di cessione.

Al ricorrere di tutte le condizioni appena esposte, si ritiene verificato il **nesso pertinenziale** ed è possibile **estendere** alla pertinenza l'applicazione della medesima disciplina dettata per il fabbricato principale e ciò anche qualora i due immobili siano acquistati con atti separati.

Non bisogna dimenticare, d'altro canto, che l'applicazione alla pertinenza della medesima disciplina prevista per il bene principale non comporta in ogni caso il venir meno dell'**autonoma rilevanza fiscale** dell'operazione avente ad oggetto la pertinenza, rispetto alla quale - osserva l'Agenzia - devono essere verificati i presupposti oggettivi e soggettivi che determinano il trattamento fiscale in concreto applicabile all'operazione. Pertanto, ad esempio, l'assegnazione di un *box* destinato a pertinenza di un immobile abitativo sarà in concreto **esente** Iva solo se sono **decorsi cinque anni** dall'ultimazione della sua costruzione.

Per approfondire le problematiche relative all'assegnazione agevolata vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:

Seminario di specializzazione

**L'ASSEGNAZIONE, LA TRASFORMAZIONE E
L'ESTROMISSIONE AGEVOLATA**

Bologna Firenze Milano Padova Torino Verona

