

**BOLLETTINO MENSILE
D'INFORMAZIONE GIURIDICA**



QUID ■ IURIS

**a cura dei Notai
Riccardo Ricciardi e Massimo Ricciardi**

REGIME PATRIMONIALE DEI CONIUGI

Cosa possono fare i coniugi per escludere un bene dalla comunione legale?

In effetti, capita spesso che al notaio, prima della stipula, sia richiesto dalla parte acquirente di evitare che l'acquisto venga sottoposto al regime di comunione legale, per esempio perché uno dei coniugi vorrebbe, per spirito di liberalità (l'illegittimità costituzionale dell'art. 781 c.c. è stata dichiarata dalla Corte Costituzionale il 27 giugno 1973 con sentenza n. 99) intestare esclusivamente all'altro la casa che intende comprare ovvero perché l'altro coniuge, più semplicemente, non intende acquistare (nemo invitus locupletari potest). Prima di rispondere al quesito è opportuno fare alcune considerazioni di carattere generale.

La comunione legale è il regime patrimoniale dei coniugi che si instaura per effetto della celebrazione del matrimonio (art. 159 c.c.), salvo il caso in cui i coniugi nell'atto di celebrazione del matrimonio optino per il regime di separazione (art. 162, secondo comma, c.c.). Può essere definita, riportando le parole della sentenza della C. Cost. n. 311 del 1988, est. Prof. L. Mengoni, come una "comunione senza quote", in cui "i coniugi non sono individualmente titolari di un diritto di quota, bensì solidalmente titolari, in quanto tali, di un diritto avente ad oggetto i beni della comunione (art. 189, c. 2, c.c.). Nella comunione legale la quota non è un elemento strutturale, ma ha soltanto la funzione di stabilire la misura entro cui i beni della comunione possono essere aggrediti dai creditori particolari (art. 189), la misura della responsabilità sussidiaria di ciascuno dei coniugi con i propri beni personali verso i creditori della comunione (art. 190), e infine la proporzione in cui, sciolta la comunione, l'attivo e il passivo saranno ripartiti tra i coniugi o i loro eredi (art. 194)."

La ratio del regime della comunione legale dei beni acquistati dai coniugi durante il matrimonio è basata sull'assunto che detto

regime "risponde pienamente, oltre che alle esigenze della vita moderna, a un alto senso di equità, poiché assicura alla moglie, che lavora, i frutti della sua collaborazione nella società familiare" (così la Relazione al codice civile n. 130). Secondo Cassazione Sent. n. 5424 del 2010 in

<https://www.brocardi.it/massimario/1122.html>

"la disciplina della comunione legale tra coniugi è animata dall'intento di tutelare la famiglia attraverso una specifica protezione della posizione dei coniugi".

Agli addetti ai lavori è nota la distinzione elaborata dagli accademici e fatta propria dalla giurisprudenza tra comunione immediata e comunione de residuo.

La prima ha ad oggetto:

- gli acquisti compiuti dai due coniugi insieme o separatamente, durante il matrimonio (lett. a), primo comma, art. 177 c.c.);
- le aziende gestite da entrambi i coniugi e costituite dopo il matrimonio (lett. d), primo comma, art. 177 c.c.);

- gli utili e gli incrementi relativi ad aziende appartenenti ad uno dei coniugi anteriormente al matrimonio, ma gestite da entrambi (secondo comma art. 177 c.c.).

La comunione de residuo, invece, ha ad oggetto:

- i frutti dei beni propri di ciascuno dei coniugi, percepiti e non consumati allo scioglimento della comunione (lett. b), primo comma, art. 177 c.c.);

- i proventi dell'attività separata di ciascuno dei coniugi se, allo scioglimento della comunione, non siano stati consumati (lett. c), primo comma, art. 177 c.c.);

- i beni e gli incrementi destinati all'esercizio dell'impresa di uno dei coniugi costituita dopo il matrimonio, se sussistono al momento dello scioglimento della comunione (art. 178 c.c.);

- gli incrementi destinati all'esercizio dell'impresa di uno dei coniugi costituita precedentemente al matrimonio, se sussistono al momento dello scioglimento della comunione (art. 178 c.c.).

Le fattispecie non espressamente contemplate, tra cui, ad esempio, l'acquisto di diritti di credito ovvero gli acquisti a titolo originario, sono oggetto di dibattito tra gli interpreti. Tra tutte queste ipotesi di inclusione automatica o differita, quella che interessa per rispondere al quesito è la fattispecie prevista dalla lett. a), primo comma, dell'art. 177 c.c., secondo cui sono automaticamente soggetti al regime di comunione legale "gli acquisti compiuti dai due coniugi insieme o separatamente, durante il matrimonio" (lett. a), primo comma, art. 177 c.c.).

Se fosse da intendere come principio assoluto, la norma non sembrerebbe ammettere alcuna deroga (cfr. G. Laurini, "L'esclusione parziale della comunione legale" in Riv. Not. 1985, pp. 1077 e ss.; Id. "A proposito di un'originale interpretazione dell'ultimo comma dell'art.179", stessa rivista, 1990, pp. 172 e ss.).



Libertà della Poesia di Pio Fedì, 1883, Basilica di Santa Croce, Firenze

Peraltro, allo stato attuale, stante la tesi giurisprudenziale iniziata con la sentenza della Cass. n. 2954 del 2003 in Riv. Not., 2003, pp. 411 e ss. con nota di M.C. Lupetti, "Rifiuto del coacquisto: è il tramonto di un'epoca?", pp. 416 e ss.) e culminata con la sentenza della Cassazione a Sez. Un. n. 22755 del 2009 in <https://www.notaioricciardi.it/UFFICIO/PERSO>

[NE FAMIGLIA/rifiuto%20coacquisto%20\(cass %20%2022755-09\).pdf](https://www.notaioricciardi.it/UFFICIO/PERSO), deve ritenersi inammissibile il c.d. rifiuto del coacquisto, ossia la dichiarazione negoziale unilaterale del coniuge non acquirente volta ad evitare che l'acquisto compiuto dall'altro coniuge ricada in comunione legale e si consideri bene personale del coniuge acquirente. Questo in quanto gli acquisti che non costituiscono oggetto della comunione sarebbero esclusivamente e tassativamente quelli previsti dall'art. 179 c.c e, pertanto, il coniuge non acquirente non avrebbe il potere di disporre ab libitum degli effetti legali imposti dall'adozione del regime di comunione legale. Esclusa la possibilità del rifiuto del coacquisto, ossia della dichiarazione resa contestualmente all'atto unicamente dal coniuge non acquirente (ammessa, peraltro, da altra parte della giurisprudenza – per tutte Cass. n. 2688 del 1989 – e cospicua dottrina – per un approfondimento si veda F. Taccini "La trascrizione delle convenzioni matrimoniali", in Notariato, 2003, p. 289 nota 82) rimangono due possibilità per evitare che l'acquisto che uno dei coniugi si appresti ad effettuare sia assoggettato al regime di comunione legale. La prima è quella di adottare, ai sensi del combinato disposto degli artt. 162, terzo comma, e 215 cod. civ., il regime di separazione dei beni, preventivamente alla stipula dell'atto di acquisto da parte del coniuge acquirente. L'effetto sarebbe quello che i successivi acquisti compiuti dai coniugi, separatamente o insieme, saranno sottoposti alle regole comuni e, dunque, saranno, rispettivamente, in titolarità esclusiva ovvero in comproprietà. Tuttavia, l'adozione del regime di separazione dei beni produrrebbe, ai sensi dell'art 191 cod. civ., lo scioglimento della comunione legale e, pertanto, i beni acquistati durante il matrimonio precedentemente all'adozione del regime di separazione non saranno più sottoposti alle regole proprie del regime di comunione legale.

Ma i coniugi potrebbero non solo non volere che i beni precedentemente acquistati non siano più regolati dalle norme proprie del regime della comunione legale, ma anche che,

salvo quell'unico acquisto da non assoggettare alla comunione legale, i successivi continuino ad essere sottoposti al regime della comunione legale.

Dunque, dovrebbero stipulare una ulteriore convenzione matrimoniale per scegliere nuovamente il regime di comunione legale, almeno per i successivi acquisti. Il tutto in spregio al principio di economia dei mezzi giuridici, con un notevole esborso economico da parte dei coniugi e come limite all'autonomia negoziale dei coniugi (P. Giunchi, "Cd. rifiuto del coacquisto – riconoscimento generico che l'acquisto ha natura personale", in *Formulario notarile commentato* a cura di G. Petrelli, Vol. VI, p. 378).

La seconda possibilità, non meno complessa, sarebbe quella di procedere, successivamente all'acquisto, alla stipulazione da parte di entrambi i coniugi di una convenzione che modifichi, ai sensi dell'art. 210, primo comma, cod. civ., il regime di comunione legale dei beni, con l'effetto di estromettere da questa il bene appena acquistato (per la dottrina favorevole si veda F. Taccini, op. cit., p. 295, nota 69; in giurisprudenza: Cassazione n. 3647 del 2004, in *Vita Not.*, 2004, pp. 971 e ss.).

In questo modo, il bene estromesso sarebbe assoggettato alle regole della comunione ordinaria e, dunque, uno dei due coniugi potrebbe disporre in favore dell'altro della propria quota di comproprietà. Infine, potendo il coniuge non acquirente limitare unilateralmente gli effetti del regime di comunione legale nelle sole ipotesi di cui al secondo comma dell'art. 179 c.c., tramite una dichiarazione, a seconda dei casi, con portata confessoria o d'intenti, necessaria ma non sufficiente e volta a riconoscere i presupposti della personalità del bene, ove effettivamente esistenti (Cass. Sez. Un. citata), per evitare che un bene cada in comunione legale non rimarrebbe per i coniugi che escludere preventivamente (rectius contestualmente), l'acquisto dal regime di comunione legale. In effetti, anche questa possibilità è controversa sia in dottrina che in giurisprudenza. Infatti,

proprio la citata sentenza della Cassazione a Sez. Un. si esprime nel senso che "Se il legislatore avesse voluto riconoscere ai coniugi la facoltà di escludere ab libitum determinati beni dalla comunione, lo avrebbe fatto prescindendo dal riferimento alla natura personale dei beni, che condiziona invece gli effetti previsti dall'art. 179 c.c., comma 2". E, tuttavia, nel capoverso successivo la Cassazione continua dicendo: "Certo, potrebbe anche ritenersi che una tale facoltà debba essere riconosciuta ai coniugi per ragioni sistematiche, indipendentemente da un'espressa previsione legislativa. Come potrebbe ritenersi che, dopo C. Cost. 91/1973, non possa negarsi a ciascun coniuge il diritto di donare anche indirettamente all'altro la proprietà esclusiva di beni non personali. Tuttavia, tali facoltà non potrebbero affatto desumersi dall'art. 179 c.c., comma 2 (...)". Dalle affermazioni della citata sentenza si può concludere, dunque, che la facoltà per i coniugi di escludere che determinati beni siano sottoposti al regime di comunione legale possa desumersi dal combinato disposto degli artt. 210, primo comma, e 2647 cod. civ. (in questo senso anche M.C. Lupetti, op. cit., pp. 420 e ss.) e dal più generale principio di eguaglianza di cui all'art. 3 della Costituzione, il quale riconosce, tra l'altro, a tutti i cittadini, coniugati e non, la libertà di donare e correlativamente di ricevere per donazione, ma anche e più in generale la libertà di decidere cosa o meno acquistare.

Peraltro, non vi sarebbe ragionevolezza tra l'ammettere la possibilità per i coniugi di escludere tutti i beni dalla comunione adottando il regime di separazione e il vietare l'esclusione dalla stessa di un singolo bene. Né avrebbe senso quanto previsto, senza alcun tipo di limitazione, dall'art. 2647 cod. civ..

REGISTRAZIONE DEGLI ATTI

Come viene tassato il vincolo di inedificabilità contenente cessione di cubatura?

Nel Molise, e anche in molte altre regioni italiane, per consentire l'edificazione in

zona agricola i Comuni permettono da molti anni, in considerazione della frammentazione della proprietà fondiaria, di vincolare di inedificabilità, per ottenere il richiesto permesso di costruire su un fondo, anche altri terreni di proprietà non limitrofi, purché in zona agricola.

A tal fine, era all'inizio sufficiente che tale volontà di asservimento fosse manifestata nel corso del procedimento amministrativo, senza la necessità di un atto negoziale vero e proprio. Poi, per evitare che la ricerca dei fondi asserviti divenisse impossibile, i Comuni hanno preteso un atto (scrittura privata autenticata dal Notaio) da trascrivere nei pubblici registri immobiliari. E fin qui nulla quaestio: l'atto veniva registrato a tassa fissa e scontava l'imposta ipotecaria fissa da pagare alla Conservatoria, a norma del combinato disposto dell'Art. 12 del D.Lgs. 31 ottobre 1990, n. 347

Uffici competenti

1. Gli uffici del registro sono competenti per l'imposta catastale e per l'imposta ipotecaria relative ad atti che importano trasferimenti di beni immobili ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali immobiliari di godimento e sulle trascrizioni relative a certificati di successione. Gli uffici dei registri immobiliari sono competenti per l'imposta ipotipotecaria sulle altre formalità che vi sono soggette.

e dell'art. 4 della Tariffa allegata: imposta fissa (*Trascrizione di atti o sentenze che non importano trasferimento di proprietà di immobili né costituzione o trasferimento di diritti reali immobiliari*).

All'epoca non esisteva ancora l'Art. 2645 - quater - (Trascrizione di atti costitutivi di vincolo) introdotto dall'art. 6 comma 5 quaterdecies del D.L. 2 marzo 2012 n. 16, convertito in Legge 26 aprile 2012 n. 44:

Si devono trascrivere, se hanno per oggetto beni immobili, gli atti di diritto privato, i contratti e gli altri atti di diritto privato, anche unilaterali, nonché le convenzioni e i contratti con i quali vengono costituiti a favore dello Stato, della regione, degli altri enti pubblici territoriali ovvero di enti svolgenti un servizio di interesse pubblico, vincoli di uso pubblico o comunque ogni altro vincolo a qualsiasi fine richiesto dalle normative statali e regionali, dagli strumenti urbanistici comunali nonché dai conseguenti strumenti di pianificazione territoriale e dalle convenzioni urbanistiche a essi relative". Ma le Conservatorie non si sono mai opposte alla trascrizione in favore dei Comuni dei vincoli di inedificabilità.

Senonché, in molti casi i terreni di proprietà del vincolante non erano sufficienti e allora per ovviare alla pratica antieconomica di acquistare terreni da terzi, vincolarli di inedificabilità e ritrasferirli poi agli stessi venditori, i Comuni consentirono che nello stesso atto si vincolassero di inedificabilità a favore del Comune non solo i terreni di proprietà dell'interessato ad ottenere il permesso di costruire, ma anche i terreni di terzi.

E qui la natura giuridica dell'atto e la conseguente tassazione si complicavano. Ovviamente, per quei notai che ritenevano non necessario indicare nell'atto il pagamento di un corrispettivo non cambiava nulla, salvo che l'atto, senza indicazione del corrispettivo, che veniva regolarmente pagato, era da considerarsi nullo, sia perché, se a titolo gratuito, privo della forma prescritta e sia perché, se a titolo oneroso, privo dell'indicazione di un elemento essenziale del contratto quale il corrispettivo. All'epoca, comunque, per le vendite di terreni in zona agricola le parti

indicavano, per ovvie ragioni fiscali, un prezzo molto più basso rispetto a quello venale, non superiore alla valutazione automatica dei terreni agricoli, allora limitatrice dei poteri di accertamento dell'amministrazione finanziaria.

Per i vincoli, per giunta, le parti potevano tranquillamente dichiarare dei corrispettivi ancora più bassi, perché non si trasferiva la proprietà e, quindi, la tassazione di simili corrispettivi, anche se soggetti ad imposta proporzionale nella misura del 15%, era irrisoria.

Quando, però, per i trasferimenti a titolo oneroso di terreni agricoli fu eliminata la valutazione automatica, l'Agenzia delle Entrate ha cominciato a sottoporre ad accertamento anche quei vincoli costituiti da terzi senza indicazione del corrispettivo. Di qui la necessità di impostare un atto contenente vincolo di inedificabilità di terreni di terzi o come donazione (per atto pubblico con presenza di due testimoni) di cubatura fatta tra parenti in linea retta, esponendo un valore sulla base della valutazione automatica, tuttora ancora possibile per tali atti, con la conseguente tassazione: - imposta ipotecaria in ragione del 2% con il minimo di Euro 200,00; - imposta forfetaria di bollo di Euro 230,00; o, se tra estranei, come un contratto a titolo oneroso contenente cessione di cubatura con la conseguente tassazione: - imposta di registro al 15% con il minimo di Euro 1.000,00;

- imposta ipotecaria fissa di Euro 50,00.

In questo modo il codice negozio da indicare nella nota di trascrizione non sarà quello del vincolo di inedificabilità ma quello della cessione di cubatura e la Conservatoria non potrà pretendere l'imposta ipotecaria fissa di Euro 200,00.

Infatti, l'articolo 5, comma 3, del decreto legge 13 maggio 2011, n. 704, ha inserito,

all'articolo 2643 del codice civile, il n. 2-bis in forza del quale sono sottoposti a trascrizione i contratti che trasferiscono, costituiscono o modificano i diritti edificatori, comunque denominati, previsti da normative statali o regionali ovvero da strumenti di pianificazione territoriale. **Cessione**, costituzione o modifica di diritti edificatori (art. 2643, n. 2-bis, c.c.) [**cod. 169**, 170 e 171].

Se poi l'atto contiene sia un vincolo di inedificabilità su terreni propri che un vincolo su terreni altrui a seguito di donazione o cessione di cubatura, la tassazione dovrebbe essere quella prevista per un atto complesso (cfr. [ATTO DI ASSERVIMENTO VOLUMETRICO ED APPLICAZIONE DI UN'UNICA IMPOSTA DI REGISTRO - PISCHETOLA Adriano RISPOSTA A QUESITI Tributari Numero 23 del 20 Febbraio 2012](#)), con conseguente applicazione dell'art. 21 comma 2 del D.P.R. 26 aprile 1986 n.131 e cioè con l'applicazione dell'imposta alla sola disposizione che dà luogo alla imposizione più onerosa. Però, per la necessità di dover effettuare una sola nota di trascrizione a favore del Comune e contro il vincolante-proprietario e i terzi, risorge la problematica del codice negozio da indicare nella nota, che dovrà essere quello del vincolo di inedificabilità (**cod. 126**) con conseguente pretesa della Conservatoria dell'imposta ipotecaria fissa di Euro 200,00.

REGISTRAZIONE DEGLI ATTI

Perché esercitare l'opzione IVA nelle ipotesi di cui all'art 10, comma 1, nn.8 bis e ter, del dpr 633/72?

Risposta della Dott.ssa commercialista DANIELA SALEMME

La cessione di fabbricati ubicati sul territorio italiano costituisce un'operazione rilevante ai fini IVA, ai sensi dell'articolo 2 del D.P.R.

633/1972, quando posta in essere da un soggetto passivo d'imposta, vale a dire nell'ambito di una attività di impresa o professionale. È necessario, quindi, individuare il regime IVA da dover applicare.

Il perimetro normativo all'interno del quale muoversi è definito dal D.P.R. 633/72, che all'art. 10 distingue tra la cessione di fabbricati "abitativi" (n. 8-bis) e "strumentali" (n. 8-ter), rendendo l'identificazione della natura del fabbricato, operata esclusivamente sulla base della classificazione catastale dello stesso e prescindendo dall'effettivo utilizzo del bene, propedeutica all'individuazione del relativo regime IVA.

Ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 8-bis del citato D.P.R., le cessioni di fabbricati abitativi costituiscono operazioni esenti IVA.

Fanno eccezione:

- quelle effettuate dalle imprese che li hanno costruiti o che su di essi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, interventi di restauro e risanamento conservativo, di ristrutturazione edilizia o ristrutturazione urbanistica (cui all'articolo 3, comma 1, lett. c), d), f) del D.P.R. 380/2001) entro 5 anni dall'ultimazione del lavoro.

In questo caso l'operazione è obbligatoriamente imponibile ai fini IVA;

- quelle effettuate dalle imprese che hanno costruito il fabbricato o eseguito interventi di ristrutturazione da più di 5 anni. In questo caso l'operazione è imponibile mediante espressa opzione del cedente nell'atto di compravendita;

- le vendite di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal D.M.22/04/2008, per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione IVA.

Per quanto riguarda i fabbricati strumentali, l'articolo 10, comma 1, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972, dispone che la cessione debba beneficiare del "regime naturale" dell'esenzione da IVA, con le seguenti esclusioni: - cessione da parte di imprese che li hanno costruiti o hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, interventi di cui

all'articolo 3, comma 1, lett. c (restauro e risanamento conservativo), lett. d (ristrutturazione edilizia) e lett. f (ristrutturazione urbanistica), del D.P.R. 380/2001, entro 5 anni dall'ultimazione del lavoro.

In questo caso l'operazione è obbligatoriamente imponibile IVA;

- vendite per le quali il cedente abbia effettuato, nel relativo atto, la scelta del regime di imponibilità.

Sia con riferimento alla cessione di fabbricati abitativi che strumentali, l'esercizio dell'opzione per l'imponibilità, determina l'applicazione del reverse charge, in base all'articolo 17, comma 6, lett. a-bis) del D.P.R. 633/1972. Quando l'acquirente è, invece, un privato o un soggetto ad esso equiparato, il meccanismo dell'inversione contabile risulta tecnicamente inapplicabile e quindi le cessioni dei fabbricati sono fatturate con IVA esposta. Queste le disposizioni normative di riferimento. In estrema sintesi, il legislatore ha optato per una diffusa esenzione di imposta, volta a contrastare le frodi IVA, salvo introdurre alcune eccezioni che affiancano un regime di imponibilità ex lege ed uno su opzione, al fine di non danneggiare il settore edile già in difficoltà per ragioni sistemiche.

Verrebbe da domandarsi: per qual motivo un'impresa cedente dovrebbe sottrarsi al naturale regime di esenzione optando per l'imponibilità IVA?

Un'adequata risposta a tale quesito, di natura squisitamente tributaria, non può prescindere dall'analisi degli effetti economici e pratici che conseguono dall'opzione esercitata. Scegliere di assoggettare ad IVA la vendita di un fabbricato significa, ad esempio, per le imprese costruttrici o di ripristino, evitare gli effetti penalizzanti legati al peggioramento del pro-rata di detraibilità dell'imposta.

I soggetti passivi IVA che esercitano attività che danno luogo sia a operazioni imponibili che a operazioni esenti, infatti, ai sensi dell'art. 19 comma 1, n. 5, D.P.R. 633/72, devono operare la detrazione dell'IVA, assolta per tutti gli acquisti effettuati nell'anno, in una percentuale

(c.d. pro-rata) determinata dal rapporto tra le operazioni che danno diritto alla detrazione e la totalità delle operazioni rilevanti ai fini IVA, incluse quindi le operazioni esenti. Quello che deriva dalla vendita di un fabbricato in esenzione da IVA è, di conseguenza, la compressione della detraibilità dell'imposta interamente assolta nell'anno della cessione: l'IVA tramutandosi in IVA indetraibile genera un aggravio dei costi nel conto economico e conseguentemente una contrazione dei margini di guadagno sulla sua vendita.

Ma vi è di più: la cessione con applicazione dell'IVA consentirebbe, inoltre, anche di essere esonerati dall'obbligo di rettifica della detrazione IVA nel "periodo di sorveglianza" normativamente previsto, di cui all'articolo 19-bis 2, comma 1 – nn. 8 e 9 del D.P.R. 633/1972. Con riferimento al comparto immobiliare, l'articolo 19 – bis 2 del D.P.R. 633/1972 prevede che nell'effettuazione di operazioni di cessione di beni immobili che danno un diverso diritto alla detrazione dell'imposta, entro il periodo di osservazione fiscale – entro quindi il nono anno successivo a quello di acquisto o di ultimazione della costruzione – debba determinarsi la rettifica dell'IVA assolta a monte per l'acquisto, la costruzione o la ristrutturazione del fabbricato. L'obbligo di rettifica nel periodo di 10 anni comprende, infatti, non solo l'imposta relativa all'acquisto dell'immobile ma anche quella assolta per interventi di riparazione e di recupero edilizio se incrementativi del valore dell'immobile stesso.

Pertanto, vendere un fabbricato acquistato con IVA in esenzione da imposta, prima che sia decorso il periodo di monitoraggio decennale, comporterebbe la restituzione in una unica soluzione, in sede di dichiarazione annuale, dell'imposta inizialmente detratta. La rettifica è effettuata con riferimento a tanti decimi dell'imposta quanti sono gli anni mancanti al compimento del periodo di "vigilanza" decennale e l'imputazione dell'imposta relativa al fabbricato viene determinata sulla base di parametri unitari, costituiti dal metro quadrato. Gli effetti finanziari che si determinerebbero in tale ipotesi, sorvolando sulle difficoltà operative connesse al calcolo della rettifica da

effettuare, sono negativi per l'impresa, la quale dovrà versare nelle casse dell'Erario, integralmente o parzialmente, il tributo in precedenza detratto.

Le ragioni per cui scegliere di esercitare l'opzione IVA nella cessione di fabbricati, conseguentemente, sono strettamente connesse ad una valutazione di convenienza effettuata sotto il profilo economico e finanziario dal cedente. Vengono evitati, infatti, i citati effetti generati dall'indetraibilità dell'imposta assolta, così sfuggendo ad un incremento degli oneri inerenti l'immobile e ad una contrazione della redditività della vendita e ci si sottrae anche al versamento dell'IVA divenuta indetraibile eliminando effetti in termini di liquidità.

Di certo la scelta per l'imponibilità mal si coniuga, spesso, con le aspettative dell'acquirente che, se consumatore finale o soggetto ad esso assimilato, dovrà sostenere un esborso finanziario maggiore, ma la valutazione, come è desumibile, rimane un diritto esclusivo del cedente.

----- © Riproduzione riservata -----