

IVA

Fabbricati: la cessione è ordinariamente in inversione contabile

di **Fabio Garrini**

Questo inizio 2015 vede alla ribalta **l'inversione contabile** e, spesso, negli incontri che si tengono in questo periodo, ci si trova a confrontarsi con i colleghi circa l'applicabilità della nuova previsione contenuta nella lettera a-ter dell'art. 17, comma 6 del D.P.R. n. 633/1972. Nel riscontrare l'attenzione sul tema e l'apprensione che esso genera in termini sanzionatori, emerge come spesso ci si scordi che altre operazioni sono interessate dal medesimo meccanismo (con analoghe sanzioni), operazioni forse meno frequenti, ma di impatto ben più devastante. Il pensiero va **all'applicazione dell'inversione contabile alla cessione di fabbricati**, fattispecie introdotta con due *steps* successivi:

- Un primo, efficace dall'ottobre 2007;
- Un secondo, che ha recato la versione attualmente applicabile, operativa **dal 26 giugno 2012**.

L'attenzione su tale fattispecie deve esser massima, in ragione del fatto che, trattandosi di operazioni normalmente di **significativo importo**, anche le relative sanzioni incombono per importi elevati, peraltro affiancate dalla previsione della **responsabilità solidale** che espone il cessionario ai rischi di irregolarità poste in atto dal cedente, nel caso in cui quest'ultimo abbia indebitamente addebitato l'imposta senza procedere al relativo versamento.

L'inversione contabile applicabile alla cessione di fabbricati

Il **D.L. n. 83/2012**, oltre ad aver innovato la disciplina circa l'imponibilità di locazioni e cessioni immobiliari, ha anche provveduto ad **ampliare l'applicazione dell'inversione contabile nelle cessioni di fabbricati, di fatto rendendola la modalità di default** per l'applicazione dell'imposta a tali cessioni. Alla lettera a-bis dell'art. 17 comma 6 del D.P.R. n. 633/1972 è previsto che l'inversione contabile si applichi *"alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'articolo 10 per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione"*.

Quindi, dal 26 giugno 2012, quando una cessione risulta:

- **imponibile per obbligo**, l'imposta viene assolta dallo stesso cedente con addebito in fattura;
- **imponibile per opzione**, la cessione deve essere effettuata in applicazione del *reverse*

charge ai sensi dell'art. 17, comma 6, lett. a-*bis* del D.P.R. n. 633/1972 e sarà il cessionario che si occuperà di assolvere l'imposta integrando il documento di acquisto, avendo cura di applicare l'imposta con l'aliquota prevista per l'operazione posta in essere.

Ora, pare importante osservare che la nuova formulazione dei punti 8-*bis* e 8-*ter* dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972 stabilisce che sia **necessariamente in Iva la cessione di fabbricato da parte del costruttore / ristrutturatore entro i 5 anni dal completamento**, mentre in **tutti gli altri casi la cessione avviene in esenzione con la possibilità di optare per l'applicazione dell'imposta**.

Conseguentemente, tutte le **cessioni fatte da soggetto diverso dal costruttore entro i 5 anni**, se sono assoggettate ad imposta, lo sono per opzione, con la conseguenza che risulterà applicabile l'**inversione contabile**.

Su tale punto constano anche due **puntualizzazioni della Circolare n. 22/E/2013**:

- la prima riguarda il momento di effettuazione in relazione ad **eventuali acconti**. Il pagamento anticipato di una quota del prezzo costituisce, per il relativo importo, momento di effettuazione dell'operazione e, pertanto, deve essere **assoggettato ad imposta in base alle norme vigenti al momento del pagamento**. Quindi, se ricorrono i requisiti per applicare l'inversione contabile (ossia si tratta di una cessione in Iva per opzione), questa deve **riguardare anche le fatture relative a detti acconti**;
- diverso è invece il caso di acconto relativo ad un **immobile non ancora ultimato**. La soluzione viene data richiamando un passaggio della precedente C.M. n. 12/E/2007, nella quale l'Amministrazione ebbe modo di affermare che la cessione di un fabbricato non ultimato **è esclusa dall'ambito applicativo dell'esenzione, essendo sempre soggetta ad Iva** (viene affermato che "si tratta di un bene che non è ancora uscito dal circuito produttivo"). La giustificazione è da ricercarsi nel fatto che *"In tal caso, non ricorrendo un'ipotesi di imponibilità opzionale/facoltativa, non trova applicazione il meccanismo dell'inversione contabile e la cessione, quindi, è assoggettata ad Iva secondo le regole ordinarie previste dall'art. 17 del D.P.R. n. 633 del 1972."* Di conseguenza, l'imposta viene assolta tramite **rivalsa**.