

IVA

Immobili strumentali ceduti dalle imprese: fiscalità indiretta

di Sandro Cerato

L'individuazione delle **imposte indirette** da applicare sulla **cessione degli immobili strumentali da parte delle imprese** deve partire dall'analisi del contenuto dell'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), trattandosi di operazioni rientranti nel campo di applicazione dell'Iva.

Tuttavia, a prescindere dal trattamento Iva, **l'imposta di registro è applicata sempre in misura fissa (euro 200)**, mentre le **imposte ipotecarie e catastali** sono applicate rispettivamente nella misura del **3%** e dell'**1%** (come stabilito dall'**articolo 10 e 1-bis** della Tariffa allegata al Testo Unico delle imposte ipotecarie e catastali).

Con riferimento all'**Iva**, invece, a seguito delle modifiche intervenute con il **D.L. 83/2012** (con effetto dal 26 giugno 2012), possono profilarsi diverse soluzioni, e ciò in dipendenza del soggetto che pone in essere la **cessione** ([articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#)).

In particolare, è necessario distinguere le **cessioni in due gruppi**, il primo dei quali riguarda quelle poste in essere dalle **imprese che hanno costruito o ristrutturato l'immobile entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori**, e il secondo le cessioni poste in essere da **altri soggetti passivi**, includendo in tale ambito anche le imprese che hanno costruito o ristrutturato se cedono oltre il quinquennio rispetto all'ultimazione dei lavori.

Le cessioni rientranti nel primo gruppo sono qualificate **in ogni caso imponibili Iva** (per obbligo), con applicazione della stessa nei modi ordinari tramite l'esercizio della rivalsa (Iva esposta in fattura) escludendo quindi la possibilità di inversione contabile (o *reverse charge*).

Il **motivo** appare evidente: tali imprese hanno assolto l'Iva sulle spese di costruzione o ristrutturazione, con la conseguenza che la mancata rivalsa all'atto della vendita entro i cinque anni porterebbe le stesse in possibile **deficit finanziario**, dovendo in tal modo gestire il recupero del credito Iva **tramite compensazione o rimborso**, con tutti i limiti e gli adempimenti richiesti.

Al contrario, le altre cessioni rientrano naturalmente nel **regime di esenzione**, salvo la possibilità di **optare per l'applicazione dell'Iva**, da eseguirsi nel relativo atto di compravendita, nel qual caso l'imposta è applicata con il regime dell'inversione contabile, ai sensi dell'[articolo 17, comma 6, lett. a-bis, D.P.R. 633/72](#).

In tale ipotesi, quindi, debitore del tributo è l'acquirente che, previa **integrazione** della fattura del cedente, annota il documento stesso sia nel **registro delle fatture emesse** ([articolo 23](#)), sia

in quello degli **acquisti** ([articolo 25](#)), con conseguente **neutralità dell'Iva**, salve le ipotesi in cui il soggetto soffra di **limitazioni alla detrazione dell'Iva** (si pensi ai cd. "proratisti"), nel qual caso l'imposta viene effettivamente versata.

E' evidente che tale inversione contabile non può trovare applicazione in presenza di acquirente non soggetto passivo d'imposta (tipicamente un privato), con la conseguenza che la stessa **viene addebitata in via di rivalsa da parte del cedente all'atto della vendita**.

Come detto in precedenza, le descritte fattispecie di cessione di immobili strumentali scontano in ogni caso le imposte ipotecarie e catastali nella misura complessiva del 4%, come confermato anche dalla [circolare AdE 2/E/2014](#).

Tuttavia, è bene ricordare che con la [circolare 12/E/2007](#), l'Agenzia ha correttamente precisato che la **cessione dell'immobile (anche strumentale) non ancora ultimato** non rientra nell'ambito applicativo dell'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), con conseguenti riflessi anche nell'applicazione delle altre imposte indirette.

In particolare, a partire dal **1° gennaio 2014**, per effetto delle novità introdotte dall'[articolo 26 D.L. 104/2013](#), le cessioni di fabbricati strumentali **non ancora ultimati** da parte delle imprese sono soggette, oltre all'Iva, all'**imposta di registro, ipotecaria e catastale**, nella **misura fissa** di euro 200 ciascuna.

Seminario di specializzazione

CASI PRACTICI DI REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT

[Scopri le sedi in programmazione >](#)