

IVA

Le aliquote agevolate Iva nella cessione di immobili

di Sandro Cerato

Le disposizioni Iva che prevedono l'applicazione di **aliquote ridotte** senza limitazioni temporali (norme *“sistematiche a regime”*) possono, a loro volta, essere suddivise in **due “macro categorie”**:

- norme che riguardano **la realizzazione di opere edilizie** (costruzione fabbricati, restauro e ristrutturazione, manutenzione straordinaria, superamento delle barriere architettoniche);
- norme riguardanti **la cessione di fabbricati**, ivi incluse anche le operazioni concernenti le cessioni di *“porzioni di fabbricato”* e di quelli al *“grezzo”*, ossia non ultimati.

In merito alle cessioni di fabbricati, si devono ricomprendersi anche le cessioni di **porzioni di fabbricato**, ovvero quelli **non ancora ultimati**.

Con la locuzione **“porzioni di fabbricati”**, il legislatore ha inteso estendere l'applicazione delle aliquote ridotte, oltre che al fabbricato nel suo complesso, anche alle porzioni dello stesso, intendendosi per tali *“tutti i locali aventi un'autonoma individualità (...), pertanto in mancanza di uno specifico riferimento della norma agevolativa a determinate porzioni del fabbricato agevolato, il beneficio fiscale deve intendersi estensibile a ogni singola parte dello stesso, sempreché, beninteso, siano rispettate le altre condizioni richieste dalla norma ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta”* (riunione Ispettorato compartimentale delle tasse e delle imposte indirette del 16.10.1990).

Come correttamente precisato dall'Amministrazione Finanziaria, il requisito dell'*“autonoma individualità”* è agevolmente verificabile poiché, quando un trasferimento di immobili richiede un **frazionamento**, tale operazione deve essere preventivamente verificata dall'Ufficio tecnico erariale, ragion per cui qualsiasi immobile prima del trasferimento assume l'**autonoma individualità** ([risoluzione AdE 25/E/2005](#)).

Per quanto riguarda la fattispecie dell'immobile al *“grezzo”*, è bene precisare che, secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate, un fabbricato si considera ultimato **nel momento in cui l'immobile è idoneo ad espletare la sua funzione**, ovvero è idoneo ad essere destinato al consumo ([circolare AdE 12/E/2007](#)). Di conseguenza, si considera **terminato** l'immobile:

- in relazione al quale **sia stata emessa l'attestazione di ultimazione lavori da parte del direttore dei lavori**, che di norma coincide con la dichiarazione da rendere in Catasto ex [articoli 23 e 24 D.P.R. 380/2001](#);

- che, pur in assenza della attestazione di ultimazione dei lavori, **sia già stato concesso in uso a terzi**, atteso che, in tal caso, **l'immissione in consumo fa presumere che esso presenti tutte le caratteristiche fisiche idonee a considerare completata l'opera di costruzione o di ristrutturazione**.

E' bene sottolineare, in tale contesto, che la vendita del **fabbricato non ultimato** deve essere tenuta distinta dall'ipotesi dell'immobile ceduto, ma ancora in corso di costruzione, o addirittura sulla "carta" poiché, in tali ultime fattispecie, si assiste alla **vendita di cosa futura**, in quanto il venditore si obbliga a consegnare all'acquirente l'immobile ultimato.

Focalizzando l'attenzione sulla **cessione dell'immobile al grezzo**, l'Amministrazione Finanziaria ha avuto modo di precisare che:

- la **cessione dei fabbricati in corso di costruzione è soggetta ad Iva**. Ove il fabbricato sia "**in corso di ristrutturazione**", è possibile applicare l'aliquota agevolata, **a condizione che i lavori edili siano stati effettivamente realizzati**, seppur in misura parziale ([circolare AdE 12/E/2010](#)). Non è sufficiente, a tal fine, **la sola richiesta delle autorizzazioni amministrative all'esecuzione dell'intervento (risoluzione 91/E/2007)**;
- alle cessioni di fabbricati in corso di costruzione **può applicarsi l'aliquota agevolata eventualmente prevista per la cessione di fabbricati ultimati**, a condizione che permanga l'originaria destinazione risultante dal permesso di costruire ([circolare 14/1981](#));
- l'**aliquota ridotta può trovare applicazione anche se i trasferimenti del fabbricato in corso di costruzione sono più d'uno**. Al ricorrere di quest'ultima ipotesi è necessario che ciascun venditore non abbia limitato la propria attività alla sola compravendita ma abbia partecipato, anche se solo in parte, alla costruzione del fabbricato ([risoluzione 350228/1982](#));
- l'applicazione dell'aliquota ridotta è **condizionata alla presenza**, al momento della cessione, **delle caratteristiche non di lusso e degli altri requisiti, verificabili dai progetti e dai titoli abilitativi (risoluzione 350228/1982)**. In caso contrario, l'acquirente è obbligato al versamento della differenza di imposta dovuta ([circolare 14/1981](#));
- non possono più usufruire dell'aliquota ridotta, in quanto non rientrano tra i "*lavori di completamento*", i lavori eseguiti dopo l'ultimazione della costruzione ([risoluzione 330968/1981](#)).

Seminario di specializzazione

NORMATIVA ANTIRICICLAGGIO: IL NUOVO D.LGS. 231/2007 COME MODIFICATO DAL D.LGS. 90/2017

[Scopri le sedi in programmazione >](#)