

IVA**Cessione immobili strumentali e imposte indirette**

di Sandro Cerato

Nella [circolare 2/E/2014](#) l'Agenzia delle Entrate ha precisato (e confermato) che la cessione degli immobili strumentali da parte delle imprese resta soggetta alle **imposte ipotecarie e catastali del 4%** complessive, nonché dell'**imposta di registro** fissa di euro 200.

Si ricorda che il citato documento di prassi è stato emanato a commento delle novità introdotte dall'[articolo 26 D.L. 104/2013](#), che ha riformulato la **tassazione ai fini dell'imposta di registro e delle imposte ipotecarie e catastali delle cessioni di immobili** a far data dal **1° gennaio 2014**.

Focalizzando l'attenzione sulle **cessioni di immobili strumentali** (intendendosi per tali quelli classificati nelle categorie catastali A/10, B, C, D ed E), da parte delle imprese, è opportuno premettere che le stesse rientrano nell'ambito di applicazione dell'Iva ai sensi dell'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#). Tuttavia, a prescindere dal trattamento Iva, **l'imposta di registro è applicata sempre nella misura fissa di euro 200** (misura così elevata a far data dal 1° gennaio 2014), 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**).

Nella pianificazione fiscale relativa agli immobili in questione, da parte delle imprese, è necessario quindi "mettere in conto" il carico fiscale, in capo all'acquirente, del 4% complessivo a titolo di **imposte ipotecarie e catastali, cui aggiungere l'Iva**, per la quale tuttavia 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**:

- quelle poste in essere dalle **imprese che hanno costruito o ristrutturato l'immobile entro cinque anni** dall'ultimazione dei lavori;
- 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. 633/1972](#).

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** ([articolo 23 D.P.R. 633/1972](#)), sia in quello degli **acquisti** ([articolo 25 D.P.R. 633/1972](#)), 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 n. 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 modifiche 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

LA GESTIONE DELLE AGENZIE DI VIAGGIO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)