

IVA

Cessione del fabbricato strumentale in costruzione: regole Iva

di Sandro Cerato

La **cessione di fabbricato strumentale in corso di costruzione** da parte di un soggetto Iva non rientra nell'ambito applicativo di cui all'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#), a prescindere dal soggetto acquirente, con conseguente **applicazione dell'Iva** e delle altre **imposte indirette in misura fissa** (registro, ipotecarie e catastali).

È quanto si rinviene dalla lettura dello **Studio del Notariato n. 181-2017/T** che prende le mosse dall'orientamento espresso da alcune sentenze della **Cassazione (n. 22757/2016 e n. 22138/2017)** in cui si è affermato che la **cessione di un fabbricato strumentale in corso di costruzione** da parte di un soggetto Iva a favore di un **privato consumatore** deve scontare, oltre all'Iva, anche le **imposte ipotecarie e catastali nella misura del 4%** (oltre all'imposta di registro in misura fissa) in quanto non si tratterebbe di un immobile ancora nel circuito produttivo essendo l'**acquirente un privato**.

In relazione a tale questione, è intervenuto il Notariato con lo **Studio n. 181-2017/T** (diffuso solo di recente) in cui si critica l'orientamento espresso dalla Suprema Corte evidenziando che l'[articolo 10, n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#) non disciplina la **fattispecie della cessione dell'immobile in corso di costruzione**, ma si limita ad inquadrare il regime Iva delle **cessioni di immobili strumentali successivamente all'ultimazione della costruzione**.

Più nel dettaglio, secondo tale disposizione, le **cessioni di immobili strumentali** poste in essere da soggetti Iva scontano i seguenti **regimi Iva**:

- **imponibili**, se la **cessione** è effettuata dall'impresa che ha costruito o ristrutturato l'immobile **entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori**;
- **esenti**, fatta salva l'**opzione** per l'**imponibilità**, se la **cessione** è posta in essere dall'impresa che ha costruito o ristrutturato l'immobile dopo cinque anni dall'ultimazione dei lavori, ovvero se la cessione è posta in essere da altra impresa (diversa da quella di costruzione o ristrutturazione). In presenza di Iva applicata per **opzione**, con cessionario soggetto Iva, **l'imposta è applicata con il sistema dell'inversione contabile** ai sensi dell'[articolo 17, comma 6, lett. a-bis\), D.P.R. 633/1972](#).

In ogni caso, e quindi a prescindere dal regime Iva applicato (imponibile o esente), sulle **cessioni di immobili strumentali** rientranti nell'ambito dell'[articolo 10, n. 8-ter](#) sono applicate le **imposte ipotecarie e catastali nella misura complessiva del 4%**.

Come detto, le disposizioni illustrate si preoccupano di disciplinare il trattamento Iva delle cessioni di immobili successivamente all'ultimazione dei lavori di costruzione o ristrutturazione, ma nulla dicono in merito all'eventuale trasferimento dell'immobile strumentale **in corso di costruzione**.

Sul punto, con la [circolare 12/E/2007](#), l'Agenzia delle entrate ha chiarito che **l'immobile deve considerarsi ultimato quando risulta idoneo ad espletare le sue funzioni** (e quindi con la data in cui il direttore dei lavori deposita il certificato di fine lavori), con la conseguenza che la cessione del bene intervenuta prima di tale momento deve considerarsi soggetta alle **regole ordinarie**.

In aderenza a tale indicazione, il Notariato ritiene quindi che la **cessione del fabbricato strumentale in corso di costruzione debba essere assoggettata ad Iva nei modi ordinari** e, in virtù del principio di alternatività Iva-registro, alle altre **imposte indirette in misura fissa**.

Tale conclusione, secondo il Notariato, **non può cambiare in relazione al soggetto acquirente il fabbricato (privato o soggetto Iva)**, poiché la **norma** deve considerarsi **di carattere oggettivo** avendo riguardo alla circostanza che l'immobile oggetto di trasferimento sia ceduto successivamente al suo completamento o prima di tale momento. È **irrilevante** la **natura** del **soggetto** che **acquista** il fabbricato.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

