

IVA

Preliminare e rogito con trattamento Iva differenziato – 1° parte

di **Fabio Garrini**

Il regime Iva per la **cessione dei fabbricati** da parte del **soggetto costruttore/ristrutturatore** ruota attorno al termine **quinquennale**, superato il quale si passa dal regime di **obbligatoria imponibilità** a quello di **imponibilità opzionale**; può capitare che **preliminare** e **atto di compravendita** si pongano sui due versanti, con la conseguenza che **gli acconti ed il saldo possano essere interessati da due diversi regimi**.

Da questo punto di vista si pone in particolar modo il tema della base imponibile su cui calcolare **l'imposta di registro** dovuta in relazione ai fabbricati a destinazione abitativa.

In questa **prima parte** andremo ad analizzare gli effetti dell'applicazione dell'esenzione in luogo dell'imponibilità, mentre nella **seconda parte** si ragionerà circa la possibilità (e gli effetti) del cambio di trattamento tra acconti ed atto definitivo.

Le cessioni dei fabbricati: trattamento Iva

Il trattamento Iva dei corrispettivi pagati per la cessione dei fabbricati è incardinato attorno alle regole poste dal **D.L. 223/2006**, recentemente revisionate con l'intervento del **D.L. 83/2012**. Tale disciplina può essere come di seguito **riassunta**:

- il regime di **esenzione** si pone quale regime **"naturale"** sia per le cessioni di fabbricati abitativi che per quelle di fabbricati strumentali;
- viene prevista, tanto per i fabbricati abitativi quanto per quelli strumentali, una comune ipotesi di **imponibilità per obbligo**, rappresentata dal caso della **cessione effettuata dal costruttore** del fabbricato o da colui che vi ha eseguito **interventi** di cui all'[articolo 3, comma 1, lett. c\), d\) ed f\), D.P.R. 380/2001](#) (**Testo Unico dell'edilizia**) **entro i 5 anni dalla data di ultimazione dei lavori** (in tal senso le modifiche del **L. 83/2012** hanno "adeguato" da quattro a cinque anni il limite temporale per i fabbricati strumentali, che era stato innalzato dalla L. 220/2010 solo con riferimento ai fabbricati abitativi);
- per i **costruttori/ristrutturatori**, tanto per le cessioni di fabbricati abitativi quanto per quelle che riguardano fabbricati strumentali, è sempre possibile "sfuggire" al regime di esenzione anche **oltre il quinquennio**, mediante **opzione per l'imponibilità** da esercitarsi in atto a cura del cedente;
- per i soggetti **diversi dai costruttori/ristrutturatori**, la cessione di fabbricati è **differenziata in relazione al tipo di immobile**; per i fabbricati abitativi risulta sempre applicabile l'esenzione (ad eccezione degli immobili con caratteristiche di *housing*

sociale), mentre la cessione di fabbricati strumentali può essere assoggettata ad Iva per opzione;

- infine, si deve ricordare che nei casi di Iva applicata per opzione, opera **l'inversione contabile** ai sensi dell'[articolo 17, comma 6, lett. a-bis](#), [D.P.R. 633/1972](#) e l'imposta deve essere assolta dal cessionario del bene.

La cessione di un fabbricato **da parte del soggetto costruttore**, in quanto operazione che rientra nell'attività tipica, genera **pro rata di indetraibilità ed eventualmente rettifica della detrazione** per cambio di *pro rata* in relazione all'imposta assolta nei 5/10 anni precedenti (con riferimento rispettivamente ai beni mobili ed agli immobili); risulta evidente che il costruttore tendenzialmente **preferirà applicare l'Iva**, in quanto non subirà alcuna conseguenza sulla **detrazione nell'anno e nei precedenti**.

Per chi acquista, al contrario, normalmente risulta conveniente utilizzare l'**esenzione**, visto che questa comporta l'applicazione dell'**imposta di registro proporzionale** (se si tratta di un fabbricato abitativo), peraltro con la possibilità di applicare la disciplina del **prezzo valore** (quindi su una base imponibile che normalmente è inferiore, talvolta anche di molto, al corrispettivo di vendita).

Non è quindi raro che **venditore e compratore vengano ad accordarsi per una cessione con applicazione dell'esenzione da Iva** soprattutto quando il costruttore non subisce forti penalizzazioni dall'applicazione dell'esenzione; questo si verifica in particolar modo quando il cedente:

- **non effettua acquisti nell'anno** non subendo conseguenze a causa del **pro rata di indetraibilità** (quindi se non ha cantieri in corso)
- **i beni strumentali sono fuori dal periodo di monitoraggio** per non subire le conseguenze della rettifica della detrazione, o comunque sono **prossimi ad uscirne**, in modo tale che la restituzione dell'Iva detratta riguarda solo alcuni quinti/decimi dell'imposta originariamente assolta.

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



Seminario di specializzazione
LA FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI
Scopri le sedi in programmazione >