

IVA

Impresa di ristrutturazione solo con inizio effettivo dei lavori

di Sandro Cerato

Per le imprese che hanno **costruito i fabbricati**, ovvero che vi hanno eseguito degli **interventi di ristrutturazione**, l'[articolo 10, n. 8-bis e n. 8-ter, D.P.R. 633/1972](#) prevede l'applicazione del **regime di imponibilità obbligatoria** (in deroga all'esenzione) in sede di **cessione**, a condizione che la vendita avvenga entro l'arco temporale di **cinque anni** dall'ultimazione dei lavori.

Una questione particolarmente delicata è quella relativa ai **fabbricati a destinazione abitativa (o strumentale)**, per i quali l'impresa cedente abbia **ottenuto i titoli abilitativi** per effettuare l'intervento di recupero del patrimonio edilizio (DIA o permesso di costruire) e che proceda alla **cessione dell'immobile senza aver effettivamente iniziato i lavori**.

Si tratta, infatti, di stabilire se **talè cessione possa** (o debba) **essere assoggettata ad Iva**, o se rientri nell'ambito del **regime di esenzione**, posto che si tratterebbe di cessione di immobile da parte di un soggetto diverso dall'impresa che ha eseguito i lavori di ristrutturazione.

Sulla questione è intervenuta **l'Agenzia delle Entrate** precisando che, ai fini dell'**assoggettamento ad Iva** della cessione dell'immobile, è necessario *"che i lavori edili, ancorché in misura parziale, siano stati effettivamente realizzati, non ritenendosi sufficiente la semplice richiesta delle autorizzazioni amministrative alla esecuzione dell'intervento, per poter considerare il fabbricato in corso di ristrutturazione"* ([circolare 12/E/2007](#)).

Da quanto affermato dall'Amministrazione Finanziaria deriva che **la cessione del fabbricato può entrare nell'ambito di applicazione del regime di imponibilità ad Iva solo laddove i lavori siano materialmente almeno iniziati**; altrimenti si tratterebbe di una mera **rivendita** di un immobile acquistato nello stesso stato.

Conseguentemente, lo **status di impresa ristrutturatrice** deve essere acquisito *"sul campo"*, in quanto è necessario dimostrare non solo la **potenzialità** ad eseguire l'intervento (**ottenimento delle autorizzazioni**), bensì la **materiale esecuzione dei lavori**, sia pure parzialmente.

In merito al **trattamento Iva** da riservare alle **cessioni di immobili oggetto di interventi di recupero edilizio**, si è espressa l'Agenzia delle Entrate ([circolare 8/E/2009](#)).

In particolare, i chiarimenti hanno riguardato i seguenti aspetti:

- **cessione**, entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori, **di fabbricati abitativi da parte delle imprese che hanno costruito o ristrutturato l'immobile**. Sul punto, l'Agenzia delle

Entrate ha precisato che l'agevolazione prescritta dal **127-quinqueiesdecies, Tabella A, parte III**, allegata al **D.P.R. 633/1972**, non richiede che gli interventi di recupero siano collegati ad una condizione di degrado dell'immobile (come invece sostenuto in precedenza nella [risoluzione 430791/1992](#)), ragion per cui può trovare applicazione l'iva, con aliquota del 10%, anche in ipotesi di **cambio di destinazione d'uso** non collegato a degrado del bene;

- applicazione dell'aliquota del **10%** di cui al **127-quinqueiesdecies, Tabella A, parte III**, allegata al **D.P.R. 633/1972**, da parte delle imprese che hanno eseguito **interventi di recupero**. L'Amministrazione Finanziaria precisa che la disposizione di cui al n. **127-quinqueiesdecies, Tabella A, parte III**, allegata al **D.P.R. 633/1972** – nel prevedere **l'aliquota del 10%** “*non tratta specificamente anche dei fabbricati “non ultimati” con la conseguenza che “la cessione di un fabbricato effettuata dal soggetto che ha realizzato l'intervento di ristrutturazione in un momento anteriore alla data di ultimazione del medesimo è esclusa dall'ambito applicativo del citato n. 127-quinqueiesdecies*”. Pertanto, laddove la cessione intervenga anteriormente all'ultimazione dei lavori, **l'aliquota applicabile sarà quella ordinaria del 22%**.

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

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)