

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 **tale 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-*quinquiesdecies*, 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-*quinquiesdecies*, 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-*quinquiesdecies*, 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-quinquiesdecies*”). 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 >