

## IVA

---

### ***Il reverse charge nelle cessioni immobiliari***

di **Sandro Cerato**

A seguito di diversi interventi normativi che si sono susseguiti nel tempo, le **cessioni di fabbricati abitativi e strumentali** poste in essere dalle **imprese possono**, in presenza di determinati requisiti, essere **assoggettate ad Iva** con il **regime dell'inversione contabile**.

Allo stato attuale, con la riscrittura della [lett. a-bis](#), contenuta nell'**articolo 17, comma 6, D.P.R. 633/1972**, si **assoggettano al meccanismo del "reverse charge" tutte le cessioni di fabbricati abitativi e strumentali che risultano imponibili ai fini Iva**, per effetto dell'esercizio dell'apposita **opzione** nell'atto di compravendita.

In particolare, la nuova formulazione dell'[articolo 17, comma 6, lett. a-bis](#), **D.P.R. 633/1972**, prevede **l'applicazione dell'inversione contabile** *"alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'articolo 10 per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione"*.

Sul punto va precisato che, rispetto al quadro normativo in essere precedentemente alle modifiche introdotte dal **D.L. 83/2012**, rientrano nell'ambito applicativo del *"reverse charge"*, oltre alle cessioni dei **fabbricati strumentali**, già interessati dalla precedente previsione, anche quelle riguardanti i **fabbricati abitativi** (ovviamente nei casi in cui tali cessioni rientrino nel campo di applicazione dell'Iva e non dell'esenzione).

Come ribadito anche dall'Amministrazione Finanziaria ([circolare 22/2013](#)), **l'inversione contabile si applica** (per obbligo) **alle sole cessioni imponibili Iva a seguito di opzione e non a quelle per le quali il cedente è tenuto all'assoggettamento al tributo nei modi tradizionali** (con l'esercizio della rivalsa).

Peraltro, l'applicazione del *reverse charge* presuppone che **il cessionario sia un soggetto passivo Iva stabilito in Italia**.

Di conseguenza, se il cessionario è un "privato", rimane applicabile l'ordinario meccanismo dell'**addebito con rivalsa in fattura**, anche se la cessione del fabbricato abitativo o strumentale è **imponibile ai fini Iva**, per effetto di apposita opzione esercitata nell'atto di compravendita.

È opportuno ricordare **che non sono mai soggette al regime di inversione contabile** le cessioni di immobili, abitativi e strumentali, poste in essere dalle **imprese che li hanno costruiti o ristrutturati** entro **cinque anni dall'ultimazione dei lavori**. In tali ipotesi, infatti, le cessioni sono **imponibili Iva per obbligo**.

Secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate ([circolare 22/2013](#)) il **reverse charge** trova applicazione anche nei confronti degli eventuali acconti sul prezzo, mentre non opera rispetto alle **cessioni di immobili non ultimati**, in quanto escluse dall'ambito di efficacia dell'[articolo 10, comma 1, nn. 8-bis\) e 8-ter\), D.P.R. 633/1972](#); tali fattispecie sono, pertanto, soggette alle regole ordinarie di cui al successivo [articolo 17 D.P.R. 633/1972](#).

Peraltro, sempre nel suddetto documento di prassi, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il cedente – in presenza dei relativi presupposti di legge, individuati dall'[articolo 10, comma 1, n. 8-bis\) e 8-ter\), D.P.R. 633/1972](#), a seconda che si tratti di **vendita di immobili abitativi o strumentali** – può avvalersi dell'**opzione per l'imponibilità Iva**, purché, coerentemente con il dato normativo, tale scelta sia espressa nel relativo atto, stipulato dal 26.06.2012, ovvero dal 12.08.2012 nel caso di **alienazione di alloggi sociali**: in assenza di una specifica disposizione in merito, si deve ritenere che tale atto possa anche essere rappresentato dal **preliminare** ([circolare 22/2013](#)).

Al ricorrere di quest'ultima ipotesi, gli **acconti** eventualmente dovuti sono **assoggettati ad Iva** con il meccanismo del **reverse charge**, a norma dell'[articolo 17, comma 6, lett. a-bis\), D.P.R. 633/1972](#), e vincolano anche il **saldo dovuto alla stipulazione del contratto definitivo**.

In mancanza di un **contratto preliminare**, se sono stati corrisposti **acconti** sul corrispettivo pattuito in regime di esenzione e, in sede di contratto definitivo, il cedente ha esercitato l'**opzione per l'imponibilità Iva**, la **base imponibile** del tributo è costituita dal solo **importo dovuto a saldo**.

