

IMPOSTE INDIRETTE

Lo “stato oggettivo” dell’immobile determina le imposte

di Laura Mazzola

La cessione di un immobile in corso di costruzione, in applicazione del principio di “alternatività Iva – registro”, è soggetta ad Iva e a imposta di registro in misura fissa; diversamente, la cessione di un immobile ultimato è esente Iva ai sensi dell'[articolo 10, comma 1 n. 8-bis e n. 8-ter](#), del D.P.R. 633/1972, e soggetto ad imposta di registro in misura proporzionale.

Per definire la tassazione dell’atto di trasferimento occorre, pertanto, valutare lo “**stato oggettivo**” dell’immobile.

L’Amministrazione finanziaria, con le [circolari 18/E/2013](#) e [12/E/2007](#), si è limitata ad individuare quando l’immobile può darsi ultimato, ossia “*al momento in cui l’immobile sia idoneo ad espletare la sua funzione ovvero sia idoneo ad essere destinato al consumo*”.

Inoltre, “*si deve ritenere “ultimato” anche il fabbricato concesso in uso a terzi, con i fisiologici contratti relativi all’utilizzo dell’immobile, poiché lo stesso, pur in assenza della formale attestazione di ultimazione rilasciata dal tecnico competente, si presume che, essendo idoneo ad essere immesso in consumo, presenti tutte le caratteristiche fisiche idonee a far ritenere l’opera di costruzione o di ristrutturazione completata*”.

Ne deriva che, se il direttore dei lavori non è ancora in grado di attestare in catasto l’ultimazione dei lavori, ovvero l’immobile presenta caratteristiche tali da non poter essere **concesso in uso a terzi**, l’immobile stesso **non può considerarsi ultimato**.

Di converso, si deve considerare **ultimato** l’immobile:

- per il quale sia **intervenuta**, da parte del direttore dei lavori, **l’attestazione dell’ultimazione** degli stessi;
- **concesso a terzi**, con i fisiologici contratti relativi all’utilizzo dell’immobile, **pur in assenza della formale attestazione di ultimazione rilasciata dal tecnico competente**.

Secondo tali indicazioni, quindi, come affermato dal **Consiglio nazionale del Notariato, con lo Studio n. 181-2017/T**, “*la nozione di immobile in corso di costruzione ha “natura oggettiva” essendo necessario fare riferimento allo “stato fisico” del fabbricato*”.

Diverso è parso l’opinabile orientamento della **Corte di Cassazione** che, con le [sentenze n. 22138/2017](#) e [n. 23499/2016](#), ha legato la nozione di immobile in corso di costruzione alle

caratteristiche soggettive dell'acquirente.

In particolare, in tali sentenze, la Suprema Corte ha affermato il principio secondo cui, nell'ipotesi di cessione di **immobile non abitativo in costruzione** nei confronti di un **soggetto privato o di un "consumatore finale – impresa"**, l'effettiva ultimazione dei lavori coincide con **l'atto di compravendita**, quale atto che interrompe il ciclo produttivo dell'immobile e pone il "sigillo" di immobile ultimato.

Tale orientamento, alla luce di quanto affermato dall'Agenzia delle entrate e dal Consiglio nazionale del Notariato, appare criticabile, in quanto perde di vista le **reali condizioni dell'immobile** e si soffrema a valutare le **caratteristiche del soggetto acquirente**.

Seminario di specializzazione

IL RAPPORTO TRA GLI STRUMENTI DI GESTIONE DELLA CRISI DI IMPRESA E I REATI DI OMESSO VERSAMENTO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)