

IMPOSTE INDIRETTE

Impresa di costruzione o ripristino ai fini Iva e ruolo del “titolo” abilitativo

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

OneDay Master

Immobili delle imprese: fiscalità diretta

Scopri di più

La normativa Iva che disciplina le **cessioni di fabbricati** distingue **due principali situazioni** in funzione della **qualifica del soggetto cedente** quale **impresa che ha costruito** o ristrutturato, piuttosto che un **soggetto diverso**. Focalizzando l'attenzione sull'**impresa che ha costruito** o ristrutturato, è possibile individuare le **seguenti fattispecie** ([articolo 10, n. 8-bis e 8-ter, D.P.R. 633/1972](#)):

- se la vendita avviene **entro cinque anni** dall'ultimazione dei lavori, **l'operazione è imponibile ad Iva** (per obbligo) e **non si rende applicabile il regime di inversione contabile**;
- se la vendita avviene **oltre cinque anni** dall'ultimazione dei lavori, l'operazione è **esente da Iva**, salva la possibilità per l'impresa cedente di **optare per l'imponibilità** ad Iva, nel qual caso **si applica con l'inversione contabile** (salvo il caso in cui il cessionario non sia soggetto passivo Iva).

In più occasioni, l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di precisare che, **per individuare l'impresa costruttrice o di ripristino** (nel caso di ristrutturazione) si deve aver riguardo al **soggetto che detiene il titolo amministrativo** (permesso di costruire, Scia, ecc., in funzione del tipo di intervento), **a nulla rilevando l'oggetto sociale** o la circostanza che **i lavori siano appaltati a terzi** (circolare n. 27/E/2006).

Più in particolare, la [circolare n. 22/E/2013](#) ha precisato che “*le imprese costruttrici si identificano nei **soggetti ai quali risulta intestato il provvedimento amministrativo** in forza del quale ha luogo la costruzione o la ristrutturazione del fabbricato. In particolare, ai fini dell'imponibilità prevista dalla norma, possono considerarsi imprese costruttrici oltre alle imprese che realizzano direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, anche quelle che si avvalgono di imprese terze per l'esecuzione dei lavori. Si rammenta che, coerentemente con i criteri interpretativi elaborati dalla prassi amministrativa, per impresa costruttrice deve intendersi anche l'impresa che occasionalmente svolge l'attività di costruzione di immobili. **Le imprese di ripristino sono quelle che acquistano un fabbricato ed eseguono o fanno eseguire sullo stesso gli interventi***”

edilizi elencati dall'art. 3, primo comma, lettere c), d) ed f), del Testo Unico dell'Edilizia (...)."

Di particolare interesse è la [risposta ad interpello n. 736/2021](#), in cui l'Agenzia delle entrate ha affrontato una fattispecie che, nella pratica, si può riscontrare in più occasioni, che è quella in cui i **lavori sono eseguiti da un soggetto diverso dal proprietario del bene**. Nel caso di specie, un fondo immobiliare ha acquisito un **complesso immobiliare da una società di capitali**, la quale ha successivamente dovuto **eseguire dei lavori sull'immobile ceduto**, in quanto sono state riscontrate **alcune irregolarità** che hanno comportato la **necessità di ottenere un titolo edilizio**.

In base agli accordi contrattuali, il titolo edilizio è stato **richiesto dalla società tenuta al compimento dei lavori** (ex proprietaria-cedente) su delega dell'impresa divenuta proprietaria del fabbricato a seguito della compravendita. Tuttavia, precisa l'Agenzia delle entrate, poiché al momento della realizzazione dei lavori la **proprietà dell'immobile è del fondo immobiliare che**, proprio per questo motivo, ha dovuto autorizzare la società a richiedere il titolo edilizio, **la qualifica di impresa che ha ristrutturato** deve, comunque, attribuirsi alla **società proprietaria del fabbricato**.

In altre parole, gli effetti giuridici degli atti compiuti per l'ottenimento del permesso edilizio **si riverberano direttamente nella sfera giuridica della società proprietaria**, alla quale deve essere "attribuita" la **nozione di impresa** che ha **eseguito i lavori di ripristino**. Pertanto, la futura cessione dell'immobile **sarà**:

- **soggetta ad Iva per obbligo**, se la vendita avverrà **entro i cinque anni** dall'ultimazione dei lavori, ovvero;
- **esente Iva con possibilità di opzione** per l'imponibilità, se la vendita avverrà **oltre il predetto termine quinquennale**.