



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**, salvo 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**.