

15 marzo 2018

Cessioni di immobili abitativi da parte di imprese costruttrici

Nell'ambito delle operazioni che possono fruire dell'**aliquota agevolata Iva del 10%** rientrano anche alcune cessioni poste in essere dalle **imprese che hanno costruito l'immobile**.

L'Amministrazione finanziaria ha fornito, in più occasioni, un'**esaustiva definizione di "impresa costruttrice"**.

Si tratta delle imprese che, con organizzazione e mezzi propri, ovvero mediante appalto dei lavori a terzi, **hanno effettivamente edificato l'immobile**: le imprese costruttrici si identificano, inoltre, con i soggetti ai quali è **intestato il provvedimento amministrativo** in forza del quale **avviene la costruzione dell'immobile di riferimento (circolare AdE 22/E/2013)**.

Secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate è **impresa di costruzioni l'impresa che** (anche occasionalmente) **svolge attività di costruzione di immobili per la successiva rivendita**. Relativamente a tale impresa, è bene ricordare che risulta ininfluenza la modalità di esecuzione dei lavori, nel senso che gli stessi possono essere affidati, in tutto o in parte, anche ad **altre imprese (C.M. 45/1973 e circolare AdE 27/E/2006)**.

La definizione di **impresa costruttrice** comprende, peraltro, anche le seguenti fattispecie:

- **impresa che ha fatto costruire l'immobile**, ma normalmente svolge altra attività. In particolare, secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate (**R.M. 430065/1990 e risoluzione AdE 93/E/2003**), l'impresa di costruzione è tale anche qualora il soggetto svolga abitualmente un'altra attività, ma occasionalmente realizzi un edificio, direttamente o tramite appalto ad imprese terze;
- **società cooperative edilizie** (in tal caso, la costruzione avviene sia direttamente, sia tramite imprese terze, e gli alloggi sono successivamente assegnati ai soci);
- **impresa che esegue interventi di recupero**, ovvero l'impresa che, anche tramite appalto, esegue gli interventi di recupero, di cui alle lett. c), d) ed f), dell'**articolo 3 D.P.R. 380/2001**.

Il secondo periodo del **n. 127-undecies), Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972**, dispone l'applicazione dell'aliquota del 10% alle **cessioni**, effettuate dalle imprese costruttrici (e comunque **entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori**), dei seguenti fabbricati, ancorché non ultimati, purché permanga l'originaria destinazione:

- **interi edifici "Tupini"**;
- **porzioni di fabbricati "Tupini"**, diversi dalle case di abitazione non di lusso.

La disposizione appena analizzata “completa” in qualche modo il primo periodo dello stesso n. 127-undecies), atteso che le porzioni abitative “non di lusso” comprese nell’edificio “Tupini” scontano l’**aliquota del 10%** in quanto ricomprese nell’ambito applicativo dello stesso n. 127-undecies), primo periodo, della Tabella A, parte III, allegata al D.P.R. 633/72.

Ragionando per esclusione, correttamente, la **C.M. 1/1994** precisa che si rende applicabile l’**aliquota ordinaria del 22%** alle seguenti fattispecie:

- **cessione di interi edifici senza caratteristiche “Tupini”**, anche se contenenti unità immobiliari abitative con i requisiti “non di lusso”;
- **cessione di porzioni di fabbricato**, a destinazione non abitativa, situate in un edificio privo dei requisiti “Tupini”;
- **cessione di interi fabbricati “Tupini”**, effettuate da imprese diverse da quelle costruttrici;
- cessioni di **porzioni di fabbricato**, non destinate ad uso abitativo, site in un edificio “Tupini”, effettuate da **soggetti diversi dalle imprese costruttrici**.

Nella tabella che segue si schematizza il trattamento Iva della cessione di un fabbricato “Tupini”, o delle relative porzioni, distinguendo in funzione:

- del **soggetto cedente** (impresa costruttrice o altra impresa);
- della **tipologia di immobile** (parte abitativa o quella relativa ad uffici e negozi);
- della **natura del soggetto acquirente** (con requisiti “prima casa” o altri soggetti).

CESSIONE FABBRICATI “TUPINI”			
Cedente	Immobile	Acquirente	Regime Iva
Impresa costruttrice	Immobili abitativi e relative pertinenze ceduti:	Soggetto con requisiti “prima casa”	Iva 4%

	<ul style="list-style-type: none"> – entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori – anche oltre cinque anni dall'ultimazione dei lavori in presenza di edilizia convenzionata e locazione con durata non inferiore a quattro anni 	Altro acquirente	Iva 10%
Impresa costruttrice	Immobili abitativi e relative pertinenze ceduti oltre cinque anni dall'ultimazione dei lavori (salvo edilizia convenzionata)	Soggetto con requisiti "prima casa"	Esente Iva (registro 2%), salva opzione per l'imponibilità Iva
		Altro acquirente	Esente Iva (registro 9%), salva opzione per l'imponibilità Iva
Impresa costruttrice	Immobili non abitativi (cessione entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori, ovvero anche successivamente ma con opzione per Iva)	Qualsiasi	Iva 10% (registro in misura fissa Euro 200,00 e ipotecarie e catastali 4%)
Impresa costruttrice	Immobili non abitativi (cessione oltre cinque anni dall'ultimazione dei lavori senza opzione per Iva)	Qualsiasi	Esente Iva (registro in misura fissa Euro 200 e ipotecarie e catastali 4%)

Altra impresa	Immobili abitativi e relative pertinenze	Soggetto con requisiti "prima casa"	Esente Iva (registro 2%)
		Altro acquirente	Esente Iva (registro 9%)
Altra impresa	Immobili non abitativi (cessione con opzione Iva)	Qualsiasi	Iva 22% (registro in misura fissa Euro 200,00 e ipotecarie e catastali 4%)
Altra impresa	Immobili non abitativi (senza opzione Iva)	Qualsiasi	Esente Iva (registro in misura fissa euro 200,00 e ipotecarie e catastali 4%)

Fonte: Euroconference articolo di Sandro Cerato

<https://www.ecnews.it/cessioni-immobili-abitativi-parte-impese-costruttrici/>