

Quesito tributario n. 14-2012/T

CAMBIO DI DESTINAZIONE D'USO SENZA OPERE. REGIME IVA O ESENZIONE EX ART.10 N. 8-BIS D.P.R. 663/72

Si chiede di conoscere la corretta tassazione della seguente fattispecie:

La società Alfa con atto del mese di marzo 2011 acquista da società di gestione immobiliare un edificio di sei piani destinato a uffici.

In base a DIA presentata nel mese di marzo 2011, dopo il rogito di acquisto, la società proprietaria muta la destinazione d'uso da uso ufficio a unità abitative. L'intervento a detta del tecnico della società, non comporta modifiche che influiscono sull'igiene, salubrità, condizioni di sicurezza, risparmio energetico, impianti e pertanto trattasi di cambio di destinazione d'uso senza opere.

Tuttavia la società, che si appresta a vendere le unità abitative, chiede l'applicazione dell'Iva dichiarando di aver effettuato interventi di recupero edilizio a norma della lettera D dell'art 31 della legge 457/78.

Si chiede:

Può una società dichiarare di aver effettuato un cambio di destinazione d'uso senza opere e poi chiedere l'applicazione del regime Iva dichiarando di aver effettuato opere ex art 31 lett D legge 457/78?

L'atto è soggetto a Iva oppure essendo intervenuta una Dia di cambio di destinazione d'uso senza opere" non si può applicare la legge 457/78 e quindi si è in regime di esenzione Iva con applicazione delle imposte di registro ipotecarie e catastali proporzionali?

La risposta ai quesiti proposti deve essere formulata muovendo dall'art 10 n. 8-bis del D.P.R. 633 del 1972.

Nello specifico va innanzitutto affrontato il problema relativo alla incidenza delle nuove norme in materia di urbanistica sulla fiscalità immobiliare. ⁽¹⁾

Come noto infatti le attività edilizie di cui al primo comma dell'art 31 legge 457 del 1978 lettere a) e b) caratterizzano come esenti le cessioni dei fabbricati o di porzioni che ne siano stati oggetto; mentre risultano imponibili Iva le cessioni dei medesimi beni che siano interessate da interventi di cui alle lett c), lett d) e lett e).

La prima questione da affrontare sul piano prettamente urbanistico è relativa alla collocazione della modifica di destinazione d'uso senza opere. Solo se tale tipo di attività edilizia

fosse inquadrabile tra gli interventi di cui alle lett c), d) e e) si potrebbe configurare una cessione imponibile iva.

Si verifica cambio di destinazione d'uso quando l'intervento edilizio sull'immobile vincoli lo stesso a una destinazione diversa da quella prevista nel titolo abilitativo. Si può dunque parlare di cambio di destinazione d'uso quando le caratteristiche funzionali assunte dall'immobile comportino il passaggio da una destinazione d'uso all'altra (nel ns caso da ufficio a abitativa).

Il mutamento di destinazione può avvenire con o senza opere edilizie, ovvero effettuando modifiche o alterazioni del manufatto edilizio.

L'art 10 comma 2 del D.P.R. 6.6.2001 n 380 demanda alla legge urbanistica regionale l'individuazione dei " mutamenti, connessi o non connessi a trasformazioni dell'uso di immobili " da subordinare a permesso di costruire o a denuncia di inizio attività.

Il mutamento di destinazione d'uso con opere normalmente comporterà la necessità di acquisire il necessario titolo abilitativo. Se quindi si individuasse il cambio di destinazione tramite opere qualificabili come manutenzione straordinaria occorrerà presentare la denuncia di inizio di attività di cui all'art 22 del D.P.R. 6.6.2001 n 380; nel caso in cui le opere configurino una manutenzione ordinaria non occorrerà acquisire alcun atto autorizzativo da parte del comune.

Di più difficile collocazione è il mutamento di destinazione d'uso senza opere per la cui attività l'assenza di trasformazione dell'organismo edilizio non è sufficiente per escludere la necessità di acquisire un titolo abilitativo.

La giurisprudenza amministrativa ⁽²⁾ osserva che il semplice cambio di destinazione d'uso effettuato senza opere edilizie non implica necessariamente un mutamento urbanistico edilizio del territorio comunale e come tale non abbisogna di provvedimento autorizzativo qualora non sconvolga l'assetto dell'area in cui l'intervento ricade.

Atteso che nel caso prospettato si fa espresso rinvio alle attività di cui alla lettera d) dell'art 31 legge 457 del 1978 siamo ora in grado di verificare se tale attività sia a essa riconducibile.

La lett d) disciplina gli interventi di ristrutturazione edilizia ovvero gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere. Per quanto sopra non pare sostenibile l'assimilazione tipologica sostenuta dalla società cedente. Nello stesso senso non sembra neanche possibile giungere a tale conclusione argomentando dalla "sconvolgimento dell'assetto dell'area in cui l'intervento edilizio ricade".

Siamo ora in condizione di rispondere agli altri quesiti:

Può una società dichiarare di aver effettuato un cambio di destinazione d'uso senza opere e poi chiedere l'applicazione del regime Iva dichiarando di aver effettuato opere ex art 31 lett D legge 457/78?

La risposta è negativa. L'imponibilità iva esclusa già in forza di quanto sopra sostenuto non può derivare da una dichiarazione del cedente se non ne ricorrano anche i relativi requisiti oggettivi.

In caso di assoggettamento a imposta iva solo su richiesta del cedente l'ufficio molto probabilmente, già in sede di autoliquidazione, rileverà l'errore e il Notaio rogante sarà chiamato a risponderne prima ancora delle parti. Risulterà inoltre possibile individuare nel comportamento del notaio dei profili di responsabilità nella autoliquidazione delle imposte per dolo (violazione attuata con l'intento di pregiudicare la determinazione dell'imponibile o dell'imposta ovvero diretta ad ostacolare l'attività amministrativa di accertamento) o colpa grave (quando l'imperizia o la negligenza del comportamento sono indiscutibili e non è possibile dubitare ragionevolmente del significato e della portata della norma viziata). Ciò comporterà la segnalazione delle irregolarità riscontrate agli organi competenti per l'adozione dei conseguenti provvedimenti disciplinari.

L'atto è soggetto a Iva oppure essendo intervenuta una Dia di cambio di destinazione d'uso senza opere" non si può applicare la legge 457/78 e quindi si è in regime di esenzione Iva con applicazione delle imposte di registro ipotecarie e catastali proporzionali?

La cessione delle unità abitative è in regime di esenzione Iva con applicazione delle imposte registro ipotecarie e catastali proporzionali.

Francesco Raponi

1) Per una panoramica completa si rinvia a RIZZI – Studio civilistico CNN n 325-2011

2) Per tutte TAR Lazio 24.5.2011 n 4622.