

ALIQUTA IVA APPLICABILE AD UNA CESSIONE DI IMMOBILE ACCATASTATO IN A1 OGGETTO DI INTERVENTI DI RISTRUTTURAZIONE

Si chiede di conoscere se alla cessione a titolo oneroso di unità immobiliari a destinazione abitativa accatastate in categoria A1 che siano oggetto di interventi di recupero ai sensi dell'art. 3 comma 1 lett. c), d), ed f) d.p.r. n. 380/2001, sia applicabile l'aliquota iva nella misura del 10% ai sensi del n. 127-*quinquiesdecies* della tabella A, parte III, d.p.r. n. 633/1972. Si fa presente che il centro di assistenza multicanale del competente ufficio dell'Agenzia delle entrate, al quale ha chiesto quale aliquota venga applicata per compravendite immobiliari di appartamenti di lusso in contesti di risanamento conservativo, ha precisato che "nel caso di compravendita di immobili di lusso, si applicherà l'aliquota iva agevolata del 10% qualora l'immobile venga acquistato dall'impresa che vi ha effettuato interventi di risanamento conservativo, mentre andrà applicata l'aliquota iva ordinaria del 22% in tutti gli altri casi".

Si ritiene che quanto affermato dall'ufficio sia corretto se con l'inciso "acquistato dall'impresa che vi effettuato interventi" si vuol significare che detta impresa deve essere il soggetto che cede l'immobile.

E ciò in quanto il suindicato requisito soggettivo è testualmente riferito dal n. 127-*quinquiesdecies* cit. al soggetto cedente.

Infatti la suddetta disposizione prevede che siano soggette all'aliquota ridotta del 10% le cessioni di "*fabbricati o porzioni di fabbricati sui quali sono stati eseguiti interventi di recupero di cui all'art. 31 della legge 5 agosto 1978, n. 457 esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo, ceduti dalle imprese che hanno effettuato gli interventi*".

Ai sensi della menzionata disposizione, dunque, sono soggette all'aliquota ridotta del 10% tutte le cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricati di qualunque tipologia, effettuate dalle imprese che hanno realizzato gli interventi di recupero, ferma restando l'applicazione della minore aliquota del 4% nei casi in cui ricorrano i presupposti oggettivi e soggettivi per usufruire delle cd. agevolazioni "prima casa" ⁽¹⁾.

In dottrina si osserva come la norma si cumuli con le altre disposizioni agevolative previste nel settore dell'edilizia abitativa, "sicché torna conveniente nelle ipotesi in cui l'immobile non possieda i requisiti della legge Tupini, ovvero quando la ristrutturazione o il recupero riguardi un fabbricato interamente non residenziale" ⁽²⁾.

Ma la medesima osservazione può evidentemente valere anche con riguardo agli immobili a destinazione abitativa esclusi dall'applicazione delle aliquote ridotte previste dal n. 21, tabella A, parte II, e dal n. 127-*undecies* della tabella cit. in quanto classificati nelle categorie catastali A1, A8 o A9 ⁽³⁾, benché l'ipotesi non risulti essere stata espressamente considerata in dottrina o dalla prassi amministrativa ⁽⁴⁾.

Il n. 127-*quinquiesdecies* riconosce, infatti, un'aliquota ridotta in funzione dell'esecuzione di determinati interventi di ristrutturazione, da parte dell'impresa cedente, sull'immobile oggetto del

trasferimento e prescinde, dunque, dalla tipologia del bene, che invece caratterizza altre e diverse previsioni di aliquote iva ridotte, quali quelle di cui ai nn. 21 e 127-*undecies* cit.

Pertanto deve ritenersi che le affermazioni riportate in alcune circolari dell’Agenzia delle entrate, secondo le quali “le cessioni e gli atti di costituzione di diritti reali aventi ad oggetto immobili classificati o classificabili in queste ultime categorie catastali (*n.d.r.* A1, A8 e A9) sono soggetti ad IVA con applicazione dell’aliquota nella misura ordinaria del 22 per cento” ⁽⁵⁾ siano da intendere come genericamente riferite al trattamento ordinario di queste cessioni, non potendo valere ad escludere l’applicazione dell’aliquota agevolata nella specifica ipotesi del recupero edilizio.

Per completezza, con riguardo agli interventi di recupero oggetto della disposizione in esame si ricorda che secondo l’Amministrazione finanziaria il riferimento all’art. 31 l. n. 457 cit. (*rectius*, all’art. 3 d.p.r. n. 380/2001, atteso il carattere interpretativo di quest’ultimo articolo ⁽⁶⁾) non richiede che gli stessi debbano essere collegati ad una situazione di degrado ⁽⁷⁾; e gli interventi stessi possono essere realizzati anche in assenza o all’esterno delle zone di recupero di cui all’art. 27 della l. n. 457 cit. (art. 14 l. n. 31 del 1980).

È, inoltre, necessario che gli interventi di recupero siano già stati realizzati, “in quanto il n. 127-*quinquiesdecies*, ..., non tratta specificamente anche dei fabbricati ‘non ultimati’, Da ciò discende che la cessione di un fabbricato effettuata dal soggetto che ha realizzato l’intervento di ristrutturazione in un momento anteriore alla data di ultimazione del medesimo è esclusa dall’ambito applicativo del citato n. 127-*quinquiesdecies*” ⁽⁸⁾.

In conclusione, in presenza delle condizioni sopra indicate, si ritiene che alla cessione di un immobile accatastato in A1 da parte della impresa che vi ha effettuato interventi di recupero di cui al n. 127-*quinquiesdecies* cit. sia applicabile l’aliquota iva nella misura del 10% ivi prevista (laddove si tratti di cessione imponibile ai sensi dell’art. 10 n. 8-*bis* d.p.r. n. 633/1972).

Annarita Lomonaco

-
- 1) Cfr. in tal senso circ. n. 1 del 2 marzo 1994, circ. n. 142 del 9 agosto 1994.
 - 2) Portale, *Iva – Imposta sul valore aggiunto*, Milano, 2013, 1817.
 - 3) Sulla rilevanza della classificazione catastale per l’individuazione degli immobili interessati anche dal n. 127-*undecies*, conformemente a quanto disposto nel n. 21 cit., sulla base di un’interpretazione sistematica che porta a ritenere superata la definizione di abitazione di lusso di cui al d.m. 2 agosto 1969, v. Agenzia delle entrate, circ. n. 31/E del 30 dicembre 2014.
 - 4) Un riferimento però si rinviene nella ris. n. 431363 del 28 luglio 1992 ove si esamina un caso in cui l’ufficio aveva contestato l’aliquota iva agevolata applicata alla cessione di un immobile sul quale erano in corso lavori di recupero ai sensi delle lett. c e d dell’art. 31 l. n. 457/1978 in quanto si trattava di un immobile di lusso ed in quanto gli interventi non rientravano in un piano di recupero, ragioni aversate dalla società cedente istante, tuttavia la risoluzione non si pronuncia espressamente su questi aspetti negando l’aliquota agevolata esclusivamente sotto un diverso profilo, relativo alla circostanza che i lavori erano ancora in corso di esecuzione.
 - 5) Cfr. circ. n. 31/e del 2014 cit., circ. n. 22/E del 28 giugno 2013.
 - 6) Cfr. circ. n. 11/E del 16 febbraio 2007.
 - 7) Circ. n. 8/E del 13 marzo 2009.
 - 8) Circ. n. 8/E cit., ris. n. 431363 del 28 luglio 1992. Più in generale sul tema si rinvia a Raponi, *Iva- vendita nel quinquennio dall’ultimazione di beni oggetto di intervento edilizio non esattamente inquadrabile ai fini fiscali – rivendita di bene ultimato dal cedente: iva o registro?*, studio n. 468-2014/T.