

Circolare del 12/03/2010 n. 12

Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa

Oggetto:

Profili interpretativi emersi nel corso degli incontri con la stampa specializzata

3.9 Tassazione immobili strumentali non ultimati

D: Un'impresa edile cede degli immobili strumentali in corso di costruzione a un'altra impresa edile. La cessione viene regolarmente assoggettata a Iva, all'aliquota del 20%, senza l'applicazione del regime dell'inversione contabile previsto dall'articolo 17, comma 6, lettera a)-bis del DPR 633/72, perché gli immobili, non essendo ancora ultimati, non rientrano nella disposizione dell'articolo 10, comma 1, n. 8-ter) del DPR 633/72. Vorremmo sapere se è corretto applicare le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa per questa cessione, tenuto conto che l'imposta proporzionale sarà poi applicata dalla seconda impresa edile che, una volta ultimata la costruzione, venderà l'immobile strumentale al cliente "utilizzatore" finale.

R: Con la circolare n. 12/E del 1 marzo 2007 è stato precisato che la cessione di un fabbricato, effettuata da un soggetto passivo d'imposta in un momento anteriore alla data di ultimazione del medesimo, è esclusa dall'ambito applicativo dei nn. 8-bis) e 8-ter) dell'articolo 10 del DPR n. 633 del 1972, in quanto trattasi di un bene ancora nel circuito produttivo, la cui cessione, pertanto, deve essere in ogni caso assoggettata ad Iva con applicazione dell'aliquota ordinaria del 20%.

Nel caso in esame, pertanto, trattandosi di cessione di immobili strumentali in corso di costruzione - operazione esclusa dall'ambito applicativo dell'articolo 10 nn. 8-bis e 8-ter citati - non si applicano, rispettivamente, l'articolo 1-bis della Tariffa allegata al D.Lgs. n. 347 del 31 ottobre 1990 (imposta ipotecaria proporzionale del 3%) e l'articolo 10, comma 1, del medesimo decreto (imposta catastale proporzionale dell'1%), in quanto le disposizioni citate si applicano agli atti che comportano trasferimento di proprietà di beni immobili strumentali ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 8-ter), del decreto IVA, da cui, come sopra ribadito, sono esclusi i fabbricati non ultimati.

Conseguentemente, risulta pienamente operante, nella fattispecie rappresentata, il principio di alter natività tra IVA e imposte di registro, ipotecaria e catastale, per cui queste ultime sono dovute in misura fissa.

Nello specifico, per quanto concerne l'imposta ipotecaria, si rientra nell'ambito applicativo della nota all'articolo 1 della Tariffa allegata al D.Lgs. n. 347 del 1990, laddove viene stabilito

che "L'imposta si applica nella misura fissa di euro 168,00 per i trasferimenti soggetti all'imposta sul valore aggiunto, nonché per quelli di cui all'articolo 1, comma 1, quarto e quinto periodo, della Tariffa, parte prima" allegata al DPR 26 aprile 1986, n. 131. Per quanto concerne l'imposta catastale, invece, l'imposta è dovuta nella misura fissa di euro 168,00, ai sensi dell'articolo 10, comma 2, del D.Lgs. n. 347 del 1990.

Va da sé che alla cessione dell'immobile ultimato effettuata dalla seconda impresa edile si applicano le imposte catastale ed ipotecaria in misura proporzionale.