

CESSIONI DI AUTORIMESSE SOGGETTE A IVA ALIQUEUTE

§§§

A) BOX - FABBRICATO STRUMENTALE PER NATURA (1)

[Le cessioni sono disciplinate dall'art. 10 n. 8-ter) del d.P.R. n. 633/1972]

1) Cedente – impresa costruttrice (2)

a) box in edificio avente caratteristiche “Tupini” (3)

IVA: **10%** [n. 127-undecies) Tab. A – Parte III d.P.R. n. 633/1972]

b) box in edificio non avente caratteristiche “Tupini”

IVA: **20%** [art. 16 n. 1 d.P.R. n. 633/1972]

2) Cedente – impresa ristrutturatrice (2)

IVA: **10%** [n. 127-quinquiesdecies) Tab. A – Parte III d.P.R. n. 633/1972] (4)

3) Cedente – impresa non costruttrice/ristrutturatrice

IVA: **20%** [art. 16 n. 1 d.P.R. n. 633/1972]

B) BOX PERTINENZA DI ABITAZIONE (5)

[Le cessioni sono disciplinate dall'art. 10 n. 8-bis) del d.P.R. n. 633/1972]

Cedente – impresa costruttrice (2)

a) box in qualsiasi tipo di edificio

IVA: **10%** [n. 127-undecies) Tab. A – Parte III d.P.R. n. 633/1972]

b) box “Tognoli”

IVA: **10%** [n. 127-quinquies) Tab. A – Parte III d.P.R. n. 633/1972] **(6)**

2) Cedente impresa ristrutturatrice (2)

IVA : **10%** [n. 127-quinquiesdecies) Tab. A – Parte III d.P.R. n. 633/1972] **(4)**

3) Cedente – impresa costruttrice/ristrutturatrice

"prima casa" **(7)**

IVA: **4%** [n. 21 Tab. A – Parte II d.P.R. n. 633/1972]

Note

(1) *Alternatività Iva/Registro*

Per le cessioni di fabbricati strumentali per natura, sia per quelle assoggettate ad IVA che per quelle esenti, in attuazione del principio di alternatività Iva/Registro previsto dall'art. 40 del dpr 131 del 1986, si applica l'imposta di registro in misura fissa.

Alle dette cessioni si applicano in ogni caso le imposte ipotecaria e catastale cd. "rinforzate", rispettivamente del tre e dell'uno per cento. (Cfr. Circolare 4 agosto 2006 n. 27/E)

(2) *Impresa di costruzione/recupero.*

In relazione alla disciplina Iva delle cessioni di fabbricati anteriore alle modifiche introdotte dal DL. 223/2006, l'Af ritiene che per impresa costruttrice debba intendersi quella che anche occasionalmente realizza la costruzione di immobili per la successiva vendita, a nulla influendo che la materiale esecuzione dei lavori sia eventualmente da essa affidata, in tutto o in parte, ad altre imprese. Si considerano imprese costruttrici anche le società cooperative edilizie che costruiscono alloggi da assegnare ai propri soci. (Cfr. Circolare Min. Finanze 11 luglio 1996 n. 182)

Con riferimento alla disciplina attualmente vigente, l'AE, facendo propri i criteri interpretativi di cui sopra, ritiene che siano da considerarsi imprese di costruzione/recupero sia le imprese che realizzano direttamente e con mezzi propri i fabbricati, sia quelle che per l'esecuzione dei lavori si avvalgono di imprese terze. (Cfr. Circolare 4 agosto 2006 n. 27/E)

Pertanto, ai fini dell'applicazione della disciplina di cui ai nn. 8-bis) e 8-ter) dell'art. 10 del d.P.R. n. 633/1972, si considerano imprese costruttrici o di recupero le imprese che hanno realizzato la costruzione o la ristrutturazione dei fabbricati o delle porzioni di fabbricato oggetto di cessione.

Le imprese cedenti rivestono le dette qualifiche sia nelle ipotesi in cui la costruzione o il recupero rientrino nella loro attività abituale, sia nei casi in cui la costruzione o l'intervento assumano i caratteri della occasionalità e rivestono inoltre tali qualifiche anche nelle ipotesi in cui non abbiano realizzato direttamente la costruzione o l'intervento ma si siano avvalse per la esecuzione dei lavori di imprese terze.

(3) *Fabbricato cd "Tupini"*

Sono soggette all'aliquota del 10% le cessioni, poste in essere da imprese costruttrici, di fabbricati o porzioni di fabbricato, diversi dalle case di abitazione, per i quali sussistano le condizioni della legge n. 408/1949, cd "legge Tupini", cioè a condizione che ricorrano simultaneamente le seguenti proporzioni:

- che almeno il 51% della superficie totale dei piani sopra terra sia destinata ad abitazioni;
- che non più del 25% della superficie totale dei piani sopra terra sia destinata a negozi.

(4) Recupero – realizzazione intervento

Le disposizioni di cui alle lettere c), d) ed e) dell'art. 31 della citata legge n. 457/ 1978, norme ora trasfuse nell'art. 3 del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, Testo Unico in materia edilizia, disciplinano specificamente:

- gli interventi di restauro e di risanamento conservativo, mediante opere che consentono destinazioni d'uso compatibili con l'organismo esistente;
- gli interventi di ristrutturazione edilizia, mediante opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente;
- gli interventi di ristrutturazione urbanistica volti, attraverso un insieme di interventi, a sostituire l'esistente tessuto urbanistico-edilizio con altro diverso.

Gli interventi esclusi dal n. 127-quinquiesdecies), di cui alle lettere a) e b) dell'art. 31 della legge 457 citata, sono quelli di manutenzione ordinaria e straordinaria.

E' esclusa dall'ambito applicativo della disposizione di cui al n. 127-quinquiesdecies) Tabella A Parte III d.P.R. n. 633/1972 la cessione effettuata in un momento anteriore alla realizzazione dell'intervento. Il regime di imponibilità IVA, infatti, trova applicazione, sempre che "i lavori edili siano stati effettivamente realizzati, anche se in misura parziale". Non e' sufficiente la semplice richiesta delle autorizzazioni amministrative. (Cfr. Circ. 01/03/2007 n. 12/E e 13/03/2009 n.8/E - 6.4)

(5) Pertinenze

Alle cessioni di pertinenze in genere (box, cantine, locali di deposito ...) di immobili ad uso abitativo si applica il regime Iva proprio di questi ultimi, di cui all' art. 10, comma primo, n. 8-bis) d.P.R. n. 633/1972.

Secondo l' Af:

- la disciplina del fabbricato a destinazione abitativa si estende alle pertinenze, anche se identificate catastalmente con categorie proprie degli immobili strumentali per natura, siano esse trasferite unitamente oppure separatamente dal bene principale;
- alle cessioni delle pertinenze acquistate separatamente dall'abitazione si applica la disciplina astrattamente riferibile al bene principale, indipendentemente da quella in concreto applicata o applicabile alla cessione di quest'ultimo;
- perché il vincolo pertinenziale assuma rilevanza, devono ricorrere sia il requisito oggettivo (destinazione durevole e funzionale di un bene a servizio di un altro) che quello soggettivo (volontà del proprietario o del titolare di un diritto reale sul bene principale di porre la pertinenza in rapporto di strumentalità funzionale con lo stesso bene principale);
- è necessario che il vincolo stesso sia evidenziato nell' atto di cessione.
(Cfr. Circolare 4 agosto 2006 n. 27/E; Circolare 1° marzo 2007 n. 12/E)

Alla cessione da impresa di immobile ad uso abitativo con più pertinenze si applica l'imposta di registro in misura fissa una sola volta, a prescindere dall'aliquota IVA, anche differente, alle stesse applicabile.

Analogamente a quanto affermato per l'imposta di registro, tenuto altresì conto del presupposto impositivo delle imposte ipotecaria e catastale, si ritiene che anche dette imposte trovino applicazione ciascuna una sola volta. (Cfr. Circolare 12 marzo 2010 n. 10/E)

(6) Autorimesse “Tognoli”.

L'aliquota 10% si applica anche alle cessioni Iva di autorimesse costruite ai sensi dell'art. 9 della legge 24 marzo 1989, n. 122, cd. “legge Tognoli”, in quanto considerate opere di urbanizzazione ai sensi del n. 127 *quinquies*) della Tabella A Parte III d.P.R. n. 633/1972, a condizione che sussista il “vincolo pertinenziale” (Cfr. Risoluzione Min. Finanze 3 aprile 1992 n. 430986)

(7) Agevolazioni prima casa – seconda pertinenza

Il terzo comma della nota II-bis, all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al TUR (testo unico dell'imposta di registro approvato con DPR n. 131 del 1986), consente di estendere le agevolazioni prima casa alle pertinenze dell'immobile abitativo, acquistato in regime agevolato, purché le stesse siano classificate o classificabili nelle categorie catastali C2, C6 e C7 e limitatamente ad una sola pertinenza per ciascuna categoria.

L'AE precisa che la sussistenza del vincolo pertinenziale, rendendo il bene servente una proiezione del bene principale, consente di attribuire alla pertinenza la medesima natura del bene principale. (Cfr. Circolare 1° marzo 2007 n. 12/E)

Il principio viene ribadito dalla *Risoluzione 20 giugno 2007 n. 139/E*, secondo cui i fabbricati strumentali per natura, che costituiscono tuttavia pertinenze di immobili abitativi, acquistano per attrazione la natura di immobili abitativi.

“Peraltro, una volta riconosciuta la qualificabilità della seconda pertinenza come immobile abitativo, occorre escludere che alla cessione della stessa possa applicarsi l'aliquota del 4 per cento, atteso che la normativa sulla prima casa, sopra richiamata, consente di agevolare una sola pertinenza per ciascuna categoria.

Per tale motivo, la citata risoluzione 139/E del 2007 precisa che la seconda pertinenza deve essere trattata come un fabbricato abitativo diverso dalla prima casa; pertanto, la relativa cessione in regime di imponibilità IVA comporta l'applicazione dell'aliquota agevolata del 10 per cento prevista dal n. 127- *undecies*) della Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972.”

(Cfr. Risoluzione 5 ottobre 2010 n. 94/E)
