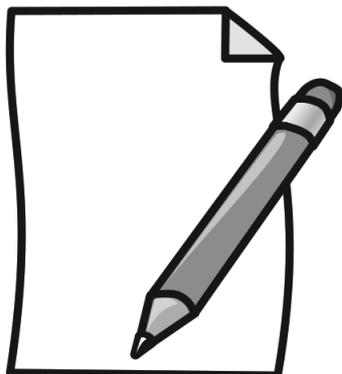


4. PROMEMORIA



Iva/Registro/Ipotecaria/Catastale – Cessione di fabbricato strumentale per natura non ultimato da soggetto Iva a “consumatore finale”

di Raffaele Trabace

La Corte di Cassazione, sulla base di suoi precedenti giudicati, ritiene che la cessione di un fabbricato effettuata da un soggetto passivo d'imposta in un momento anteriore alla data di ultimazione del medesimo, sia esclusa dall'ambito applicativo dei nn.8-bis) e 8-ter) dell'art. 10 del d.P.R. n. 633/1972, trattandosi di un bene ancora nel circuito produttivo, la cui cessione, pertanto, deve essere in ogni caso soggetta/imponibile Iva.

Tuttavia, sempre secondo la Corte, qualora, per effetto della cessione, l'immobile strumentale per natura non ancora completato pervenga ad un consumatore finale, il quale provveda alla ultimazione dei lavori a mezzo di contratto di appalto, ci si trova in regime di esenzione ai sensi dell'art. 10, n.8-ter), del d.P.R. n. 633 del 1972 e l'atto va assoggettato ad imposta di registro. (*Cfr. Cass. Civ. Sent. Sez. 5, n. 22138/2017*)

L'affermazione della Corte secondo cui in quest'ultimo caso l'atto vada assoggettato a imposta di registro è di tutta evidenza la stessa svista in cui erano incorsi i giudici di legittimità con la sentenza *n. 23499 del 2016*, richiamata a fondamento della decisione in commento che respingendo il ricorso del contribuente, conferma la sentenza dei giudici di merito favorevole all'amministrazione finanziaria in ordine alla debenza delle imposte ipotecaria e catastale cd rinforzate del 3 e 1 per cento.

Risulta pacifico, infatti, che in base al principio di alternatività Iva/Registro di cui all'art. 40 del T.U.R., agli atti relativi a cessioni di immobili strumentali per natura di cui all'art. 10, co. 1°, n. 8-ter), d.P.R. n. 633/1972, l'imposta di registro si applica in

misura fissa, anche nel caso in cui le cessioni siano esenti da Iva. Mentre, invece, ed è il caso portato all'esame della Corte, relativamente a tali cessioni, ancorché esenti da Iva, le imposte ipotecaria e catastale non si applicano in misura fissa, ma bensì nelle misure proporzionali rispettivamente del 3 e 1 per cento.

In ogni caso, con la sentenza in commento, che si conforma alle decisioni della stessa Corte, n. 23499/2016 sopra richiamata e n. 22757/2016, sembra consolidarsi l'orientamento secondo cui, in ipotesi di trasferimento da soggetto Iva di un fabbricato strumentale per natura in corso di costruzione o non ultimato, la cessione fuoriesca dall'ambito applicativo del n. 8-ter) dell'art. 10 del d.P.R. n. 633/1972 soltanto nel caso in cui l'immobile resti nel "circuito produttivo": ma perché ciò si realizzi, occorre che la cessione avvenga tra imprese edili, ossia quando sia il cedente, sia il cessionario, siano imprese edili.

Pertanto, secondo la tesi sostenuta in giudizio dall'AE, accolta dalla CTR e confermata dalla Cassazione, la cessione a soggetto diverso da un'impresa edile si considera effettuata nei confronti dell'utilizzatore finale, cessione che facendo fuoriuscire il bene dal circuito produttivo attiva il meccanismo impositivo di cui al citato n. 8-ter) relativamente all'applicazione delle imposte ipotecaria e catastali in misura proporzionale.

TASSAZIONE

A) Cessione di fabbricato strumentale per natura non ultimato effettuata da soggetto Iva nei confronti di "impresa edile":

IVA: imponibile

REGISTRO: fissa

IPOTECARIA: fissa

CATASTALE: fissa

B) Cessione di fabbricato strumentale per natura non ultimato effettuata da soggetto Iva nei confronti di "utilizzatore finale":

IVA: imponibile

REGISTRO: fissa

IPOTECARIA: 3%

CATASTALE: 1%

C) cessione effettuata dalla seconda impresa che ha proceduto alla ultimazione del fabbricato strumentale per natura acquistato in corso di costruzione o non ultimato,:

C1) cessione a seguito di interventi qualificati di cui all'art. 3, co. 1°, lettere c), d) ed f), d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380:

IVA: **imponibile** nel quinquennio dalla ultimazione dell'intervento;

IVA: **esente**, salvo opzione per l'imposizione, oltre il quinquennio dalla ultimazione;

REGISTRO: **fissa**

IPOTECARIA: **3%**

CATASTALE: **1%**

C2) cessione a seguito di interventi di rifinitura o comunque di interventi non qualificati, quali, tra gli altri, gli interventi consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione delle opere anche se comportanti la variazione del carico urbanistico, purché venga mantenuta l'originaria destinazione d'uso, interventi che si considerano attualmente di manutenzione straordinaria:

IVA: **esente**, salvo opzione per l'imposizione.

REGISTRO: **fissa**

IPOTECARIA: **3%**

CATASTALE: **1%**

§§§§§§

§§§§§§

§§§§§§