

# CESSIONI DI FABBRICATI NELL'ESERCIZIO DI IMPRESE

## TABELLA TASSAZIONI - ALIQUOTE IVA

### 1. Cessioni di fabbricati a destinazione abitativa e relative pertinenze

#### 1.1.

##### *Cessioni*

di fabbricati a destinazione abitativa effettuate, dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito interventi di recupero, entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento.

##### *Cessionario*

Privato

Impresa in genere

##### *Imposte*

ordinarie: (privato – impresa)

I.V.A.: SI (10% o 21%)

Registro: fissa

Ipotecaria : fissa

Catastale: fissa

"prima casa": (privato)

I.V.A.: 4%

Registro: fissa

Ipotecaria : fissa

Catastale: fissa

#### 1.2.

## *Cessioni*

- a) di fabbricati a destinazione abitativa effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito interventi di recupero oltre cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell' intervento;
- b) di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture del 22 aprile 2008;
- per entrambe le fattispecie, in **presenza** nel relativo atto di opzione per l'imposizione espressamente manifestata dalla parte cedente.

## *Cessionario*

Privato

## *Imposte*

Ordinarie:

I.V.A.: SI (10% o 21%)

Registro: fissa

Ipotecaria : fissa

Catastale: fissa

"prima casa":

I.V.A.: 4%

Registro: fissa

Ipotecaria : fissa

Catastale: fissa

## **1.3.**

## *Cessioni*

- a) di fabbricati a destinazione abitativa effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito interventi di recupero oltre cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell' intervento;
- b) di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture del 22 aprile 2008;

per entrambe le fattispecie, **in presenza** nel relativo atto di opzione per l'imposizione espressamente manifestata dalla parte cedente.

### *Cessionario*

Impresa in genere

### *Imposte*

I.V.A.: SI (10% o 21%)

Registro: fissa

Ipotecaria : fissa

Catastale: fissa

**Reverse Charge.** Alle cessioni, soggette a Iva a seguito dell'esercizio dell'opzione per l'imposizione, effettuate nei confronti di soggetti passivi d'imposta si applica il meccanismo dell'inversione contabile.

## **1.4.**

### *Cessioni*

**a)** di fabbricati a destinazione abitativa effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito interventi di recupero oltre cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento;

**in assenza** nel relativo atto di opzione per l'imposizione espressamente manifestata dalla parte cedente;

**b)** di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture del 22 aprile 2008, **in assenza** nel relativo atto di opzione per l'imposizione espressamente manifestata dalla parte cedente;

**c)** di fabbricati a destinazione abitativa, diversi da quelli di cui sub **b)**, effettuate da imprese diverse da quelle di costruzione/recupero.

### *Cessionario*

Privato  
Impresa in genere

### *Imposte*

ordinarie: (privato – impresa)

I.V.A.: ESENTE

Registro: 7%

Ipotecaria : 2%

Catastale: 1%

"prima casa": (privato)

I.V.A.: ESENTE

Registro: 3%

Ipotecaria: fissa

Catastale: fissa

## **1.5.**

### *Cessioni*

**a)** di fabbricati a destinazione abitativa effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito interventi di recupero oltre cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell' intervento;

**in assenza** nel relativo atto di opzione per l'imposizione espressamente manifestata dalla parte cedente;

**b)** di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture del 22 aprile 2008, **in assenza** nel relativo atto di opzione per l'imposizione espressamente manifestata dalla parte cedente;

**c)** di fabbricati a destinazione abitativa, diversi da quelli di cui sub **b)**, effettuate da imprese diverse da quelle di costruzione o di recupero.

### *Cessionario*

Impresa avente ad oggetto esclusivo o principale la rivendita di immobili

## *Imposte*

I.V.A.: ESENTE

Registro: 1%

Ipotecaria : fissa

Catastale: fissa

## **2. Cessioni di fabbricati strumentali per natura e relative pertinenze**

### **2.1.**

#### *Cessioni*

Effettuate da imprese di costruzione o di recupero entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell' intervento.

#### *Cessionario*

Privato

Impresa in genere

#### *Imposte*

I.V.A.: SI (10% o 21%)

Registro: fissa

Ipotecaria : 3%

Catastale: 1%

### **2.2.**

#### *Cessioni*

Effettuate:

**a)** da imprese di costruzione o di recupero oltre cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento;

**b)** da imprese diverse da quelle di costruzione o di recupero;

per entrambe le fattispecie, **in presenza** nel relativo atto di opzione per l'imposizione espressamente manifestata dalla parte cedente.

## *Cessionario*

Privato

## *Imposte*

I.V.A.: SI (10% o 21%)

Registro: fissa

Ipotecaria : 3%

Catastale: 1%

## **2.3.**

## *Cessioni*

Effettuate:

a) da imprese di costruzione o di recupero oltre cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento;

b) da imprese diverse da quelle di costruzione o di recupero;

per entrambe le fattispecie, **in presenza** nel relativo atto di opzione per l'imposizione espressamente manifestata dalla parte cedente.

## *Cessionario*

Impresa in genere

## *Imposte*

I.V.A.: SI (10% o 21%)

Registro: fissa

Ipotecaria : 3%

Catastale: 1%

**Reverse Charge.** Alle cessioni, soggette a Iva a seguito dell'esercizio dell'opzione per l'imposizione, effettuate nei confronti di soggetti passivi d'imposta si applica il meccanismo dell'inversione contabile.

## **2.4.**

## *Cessioni*

Effettuate:

a) da imprese di costruzione o di recupero oltre cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento;

b) da imprese diverse da quelle di costruzione o di recupero;

per entrambe le fattispecie, **in assenza** nel relativo atto di opzione per l'imposizione espressamente manifestata dalla parte cedente.

## *Cessionario*

Privato

Impresa in genere

## *Imposte*

I.V.A.: ESENTE

Registro: fissa

Ipotecaria : 3%

Catastale: 1%

## **3. Aliquote IVA**

### *3.1. Aliquota 4%*

Si applica alle cessioni di case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al decreto del Ministero dei lavori pubblici 2.8.1969, pubblicato nella G.U. n. 218 del 27.8.1969, ancorché non ultimate, in presenza delle condizioni per l'applicazione dei benefici cd "prima casa", di cui alla Nota II-bis) all'art. 1, tariffa, parte prima del T.U.R.

### *3.2. Aliquota 10%*

Si applica:

- alle cessioni, effettuate da imprese costruttrici, di case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al D.M. 2.0.1969, ancorché non ultimate, qualora non ricorrano le condizioni per l'applicazione dei benefici cd "prima casa";

- alle cessioni, effettuate da imprese costruttrici, di fabbricati o porzioni di fabbricati, diverse dalle case di abitazione, ancorché non ultimati, aventi le caratteristiche di cui alla legge n. 408/1949, cd “legge Tupini”, cioè a condizione che ricorrano simultaneamente le seguenti proporzioni: almeno il 51% della superficie totale dei piani sopra terra sia destinata ad abitazioni; non più del 25% della superficie totale dei piani sopra terra sia destinata a negozi;
- alle cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricati, sui quali sono stati eseguiti interventi di recupero, di cui all'art. 3, comma 1, lettere c), d) ed f) del d.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, effettuate dalle imprese che hanno realizzato gli interventi.

### **3.3. Aliquota 21%**

Si applica alle cessioni di case di abitazione aventi caratteristiche di lusso e in genere alle cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato per le quali non ricorrono le condizioni per l'applicazione delle aliquote del 4% e del 10%.

#### **Note**

**Norme.** L'art. 9, n. 1, lettera a) del decreto legge 22 giugno 2012, n. 83 (G.U. n. 147 del 26-6-2012 - Suppl. ordina-rio n. 129), in vigore dal 26 giugno 2012, convertito con modificazioni dalla legge 7 agosto 2012, n. 134 (G.U. n. 187 dell'11-8-2012 - Suppl. ordinario n. 171), in vigore dal 12 agosto 2012, modifica la disciplina Iva delle cessioni di fabbricati, di cui ai nn. 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'art. 10 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, come segue:

Art. 10. Operazioni esenti

[1] Sono esenti dall'imposta:

*omissis*

8-bis) le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato diversi da quelli di cui al numero 8-ter), escluse quelle effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere c), d) ed f), del Testo Unico dell'edilizia di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, ovvero quelle effettuate dalle stesse imprese anche successivamente nel caso in cui nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione, e **le cessioni di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 146 del 24 giugno 2008, per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione; (\*)**

8-ter) le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, escluse quelle effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 3, comma 1, lettere c), d) ed f), del Testo Unico dell'edilizia di cui al decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, e quelle per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione;

(\*) Parole in grassetto aggiunte dalla legge n. 134/2012 di conversione del D.L. n. 83/2012.

Il D.M. 22 aprile 2008 definisce «alloggio sociale» l'unità immobiliare adibita ad uso residenziale in locazione permanente che svolge la funzione di interesse generale, nella salvaguardia della coesione sociale, di ridurre il disagio abitativo di individui e nuclei familiari svantaggiati, che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato. L'alloggio sociale si configura come elemento essenziale del sistema di edilizia residenziale sociale costituito dall'insieme dei servizi abitativi finalizzati al soddisfacimento delle esigenze primarie.

Secondo il D.M. rientrano nella definizione di cui sopra gli alloggi realizzati o recuperati da operatori pubblici e privati, con il ricorso a contributi o agevolazioni pubbliche - quali esenzioni fiscali, assegnazione di aree od immobili, fondi di garanzia, agevolazioni di tipo urbanistico - destinati alla locazione temporanea per almeno otto anni ed anche alla proprietà.

***Fabbricati a destinazione abitativa.*** I fabbricati a destinazione abitativa sono identificati in catasto con la categoria A, esclusa A/10. La disciplina delle relative cessioni è contenuta nell'art. 10, comma primo, n. 8-bis) del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, come modificato dall'art. 9, n. 1, lettera a) del D.L. n. 83/2012, conv. in L. n. 134/2012.

Ai sensi dell'art. 40 del T.U.R., le cessioni esenti ai sensi dell'art. 10, comma primo, n. 8-bis) del D.P.R. n. 633/1972 non si considerano soggette a Iva e pertanto, non operando il principio di alternatività Iva/Registro, a tali cessioni si applica l'imposta di registro in misura ordinaria o ridotta sussistendo le condizioni "prima casa".

***Fabbricati strumentali per natura.*** Sono fabbricati strumentali per natura quelli che per loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni. Sono i fabbricati delle categorie catastali B, C, D, E e A/10, che si considerano strumentali anche se non utilizzati direttamente. (Cfr. Nota della Direzione Generale del Catasto n. 3/330 del 3 febbraio 1989).

La disciplina delle relative cessioni è contenuta nell'art. 10, comma primo, n. 8-ter) del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, come modificato dall'art. 9, n. 1, lettera a) del D.L. n. 83/2012, conv. in L. n. 134/2012.

In attuazione del principio di alternatività Iva/Registro di cui all'art. 40 del T.U.R., per le cessioni di fabbricati strumentali per natura l'imposta di registro è applicabile in misura fissa, sia per le cessioni assoggettate ad Iva che per quelle esenti dall'imposta, considerato che in entrambe le ipotesi si tratta di operazioni che rientrano nell'ambito applicativo dell'Iva.

Da tanto discende, in particolare, che la cessione di un fabbricato strumentale per natura effettuata nei confronti di soggetto che non agisce nell'esercizio di impresa, arte o professione, che nella previgente disciplina era in ogni caso soggetta a Iva e sottoposta alla tassazione: Iva (10% o 21%) + Registro/fissa + Ipotecaria 3% + Catastale 1%, ora in base alle nuove disposizioni, in caso di esenzione da Iva, la

cessione sconta soltanto l'imposta fissa di registro e le imposte ipotecaria e catastale cd rinforzate (3%+1%).

**Impresa di costruzione/recupero.** Ai fini dell'applicazione della disciplina di cui ai nn. 8-bis) e 8-ter), comma primo, art. 10, d.P.R. n. 633/1972, si considerano imprese costruttrici o di recupero le imprese che hanno costruito o ristrutturato i fabbricati o le porzioni di fabbricato oggetto di cessione, anche qualora non abbiano realizzato direttamente le opere ma si siano avvalse per la esecuzione dei lavori di imprese terze. Considerato inoltre che si qualificano imprese di costruzione/recupero non soltanto quelle che esercitano abitualmente tale attività ma anche quelle per le quali la costruzione o l'intervento assuma i caratteri della occasionalità. (Cfr. Circolare Ministero Finanze 11 luglio 1996, n. 182 - Circolare 4 agosto 2006, n. 27/E, par. 1.2)

Gli interventi di recupero di cui all'art. 3, comma 1, lettere c), d) ed f) del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380, Testo Unico dell'edilizia, quali richiamati dai nn. 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972, sono in sintesi:

- gli interventi di restauro e di risanamento conservativo, attuati mediante un insieme di opere che consentano destinazioni compatibili con quelle preesistenti;
- gli interventi di ristrutturazione edilizia, attuati mediante un insieme di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente;
- gli interventi di ristrutturazione urbanistica, attuati mediante un insieme di interventi edilizi rivolti a sostituire il tessuto urbanistico-edilizio esistente.

Sono pertanto fuori dell'ambito applicativo delle norme citate gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria.

**Reverse charge.** L'opzione per l'imponibilità ha effetto soltanto per l'atto di trasferimento che la contiene e può essere esercitata in relazione:

- alle cessioni di fabbricati a destinazione abitativa effettuate dalle imprese costruttrici o di recupero degli stessi oltre il quinquennio dalla ultimazione della costruzione o dell'intervento;
- alle cessioni di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali, come definiti dal decreto del Ministro delle infrastrutture del 22 aprile 2008;
- alle cessioni di fabbricati strumentali per natura effettuate dalle imprese costruttrici o di recupero degli stessi oltre il quinquennio dalla ultimazione della costruzione o dell'intervento;
- alle cessioni di fabbricati strumentali per natura effettuate da imprese diverse da quelle che li hanno costruiti o recuperati.

**Reverse charge - meccanismo operativo:**

- il soggetto che effettua la cessione emette la fattura ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. n. 633/1972, senza applicazione dell'Iva, indicando nel documento il riferimento all'art. 17, commi 5 e 6, lett. a-bis) del medesimo D.P.R. n. 633;
- il cedente annota la fattura emessa nell'apposito registro ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 633;
- il cessionario integra la fattura con indicazione sul documento dell'aliquota e dell'Iva applicabili alla cessione;
- il cessionario annota la fattura sia nel registro degli acquisti di cui all'art. 25 che in quello delle fatture di cui all'art. 23 del D.P.R. n. 633.

Qualora il cessionario non abbia limiti alla detrazione, l'operazione si suole definire ad aliquota "0", cioè senza addebito né versamento d'imposta.

-----  
**RTRABACE – Ottobre 2012**