

# La tassazione ai fini delle imposte indirette delle cessioni di immobili

Dr. Nicola Forte

Roma, 25 gennaio 2011

# La tassazione ai fini delle imposte indirette delle cessioni di immobili

- Il regime Iva dopo il D.L. n. 223/2006;
- Iva: presupposti e condizioni;
- Regime Iva delle cessioni di immobili di tipo abitativo
- Nozione di impresa costruttrice;
- Ultimazione della costruzione dell'immobile;
- Nozione di pertinenza;
- Regime applicabile alle cessioni delle pertinenze;
- Regime Iva delle cessioni di immobili strumentali

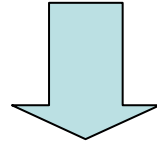
# “Il regime Iva dopo il D.L. n. 223/2006

- La previsione di un principio generale di esenzione per le cessioni dei fabbricati (salvo alcune eccezioni);
- La previsione di un sistema di tassazione diverso per i fabbricati di tipo abitativo rispetto a quelli strumentali per natura (uffici, box auto diversi dalle pertinenze, etc)
- La previsione di un sistema di esenzione o di applicabilità dell'Iva in relazione alla situazione del cessionario;

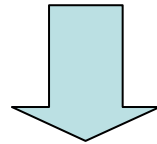
# “Il regime Iva dopo il D.L. n. 223/2006

- La limitazione, per la prima applicazione delle nuove disposizioni, del meccanismo della rettifica della detrazione;
- La possibilità, limitatamente ai fabbricati strumentali per natura, di sottrarsi al regime di esenzione, optando per il regime Iva

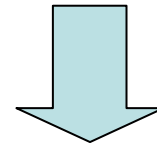
# Iva: presupposti e condizioni



Soggettivo – Oggettivo – Territoriale

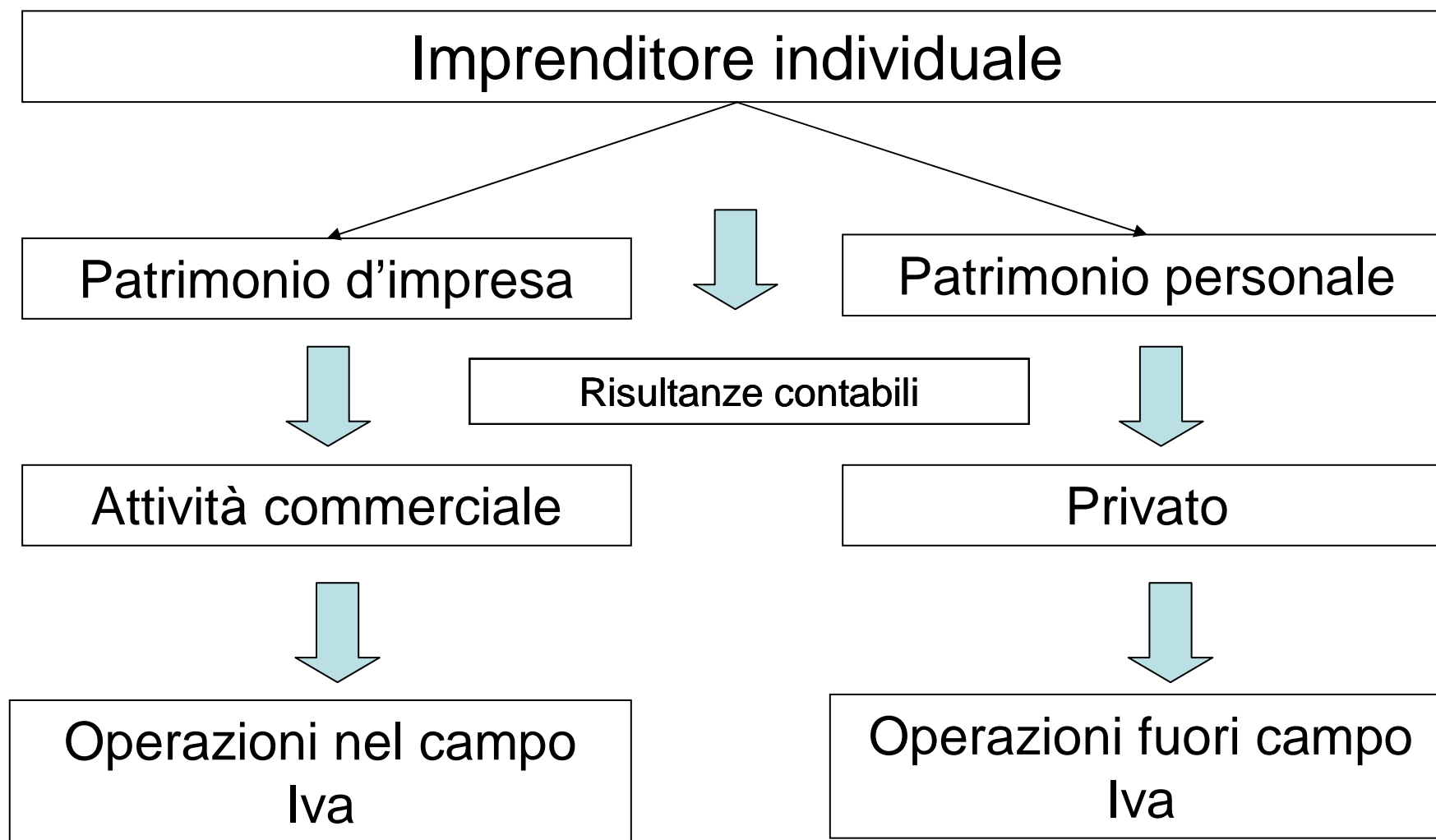


Cessioni di beni e prestazioni di servizi  
nell'esercizio di Imprese o di arti professioni

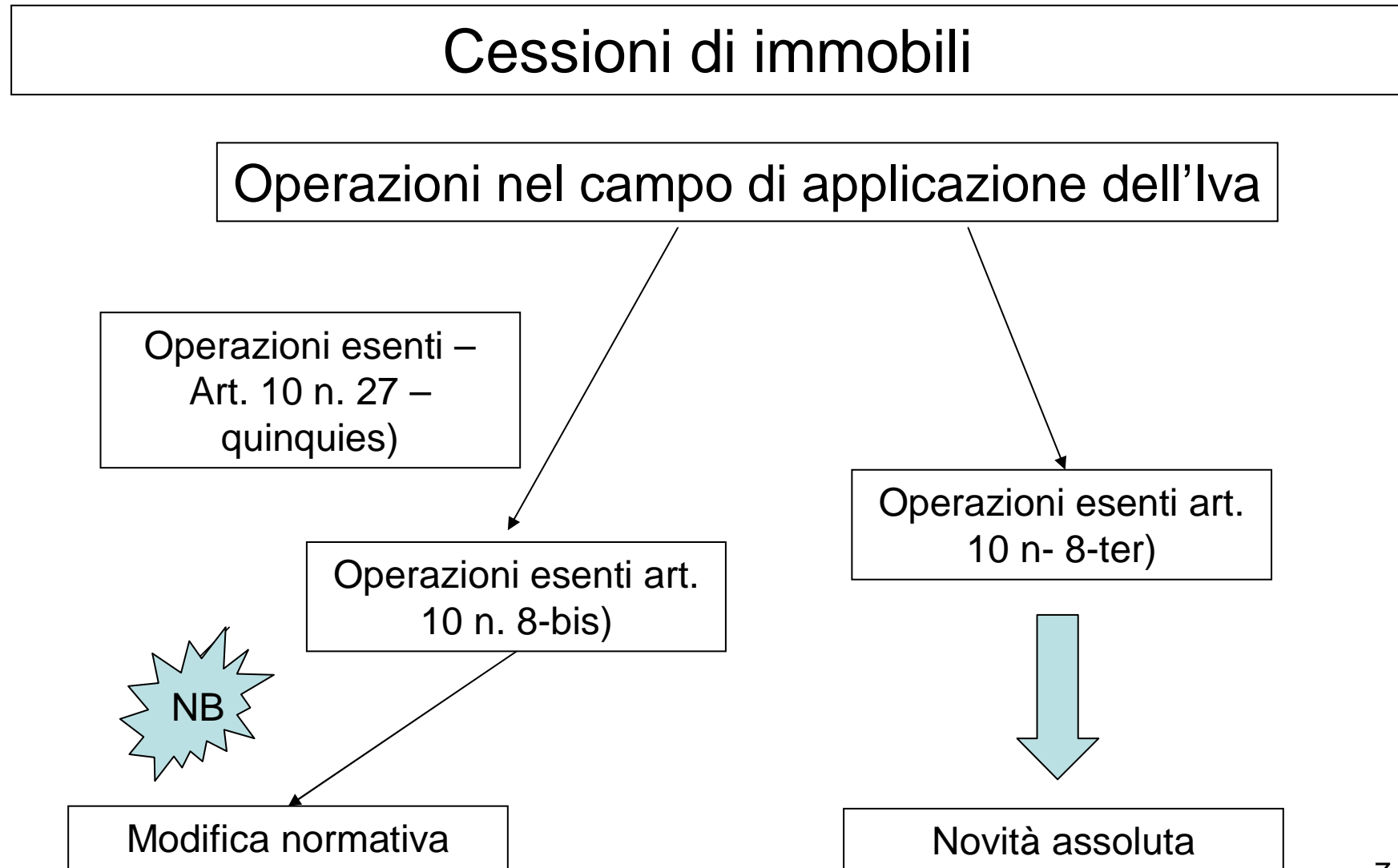


Operazioni nel campo Iva

# Iva: presupposti e condizioni

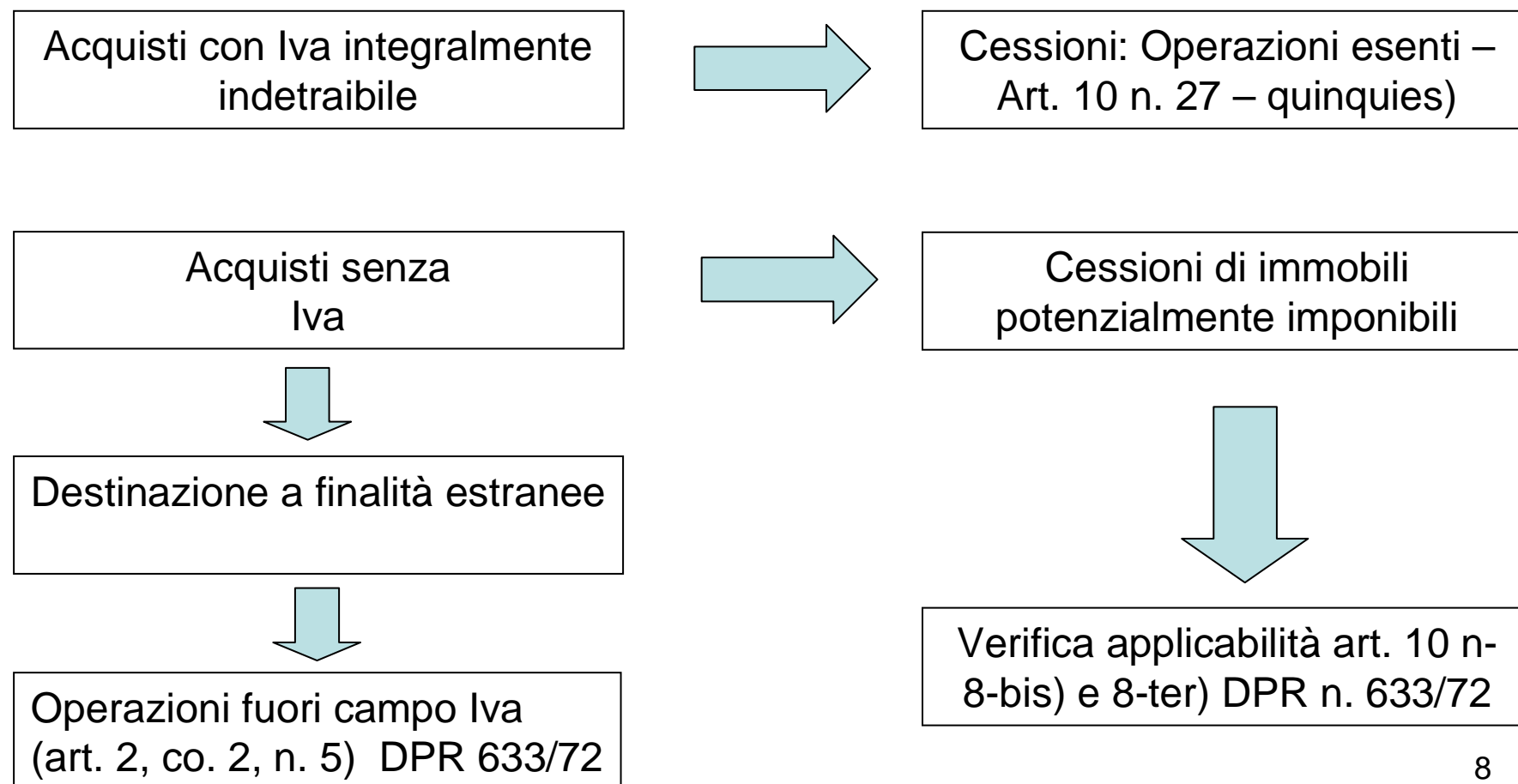


# Iva: presupposti e condizioni



# Iva: presupposti e condizioni

## Acquisti e successive cessioni di immobili







# Iva: presupposti e condizioni

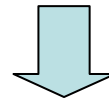
Le diverse disposizioni che disciplinano le esenzioni Iva devono applicate congiuntamente e non in maniera scollegata

- vendita di un ufficio (A/10) da parte di un'impresa, precedentemente acquistato senza Iva da un privato non rientra nelle ipotesi di esenzione di cui all'art. 10, n. 27) quinquies, quindi è un'operazione potenzialmente imponibile. Tuttavia la vendita è esente da Iva se viene effettuata nei confronti di un'altra impresa che detrae il tributo, oppure è imponibile Iva se il cedente esercita l'opzione (art. 10, n. 8-ter DPR n. 633/1972);
- la vendita di un ufficio effettuata da un'impresa (non costruttrice) nei confronti di un privato sembrerebbe un'operazione "naturalmente" soggetta ad Iva ai sensi dell'art. 10, n. 8-ter). Invece se l'Iva relativa all'acquisto dell'immobile (oggetto di vendita) non è stata detratta in quanto la società acquirente svolgeva un'attività integralmente esente, la cessione dell'immobile rientra tra le operazioni esenti ai sensi dell'art. 10, n. 27-quinquies del Decreto Iva

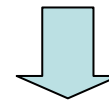
# Regime Iva delle cessioni di immobili di tipo abitativo

ARTICOLO 10 N. 8-BIS) D.P.R. n. 633/1972

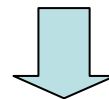
ESENZIONE



Ambito applicativo



Immobili diversi da quelli strumentali per natura



Immobili abitativi, strumentali per destinazione, pertinenze di immobili abitativi

# Regime Iva delle cessioni di immobili di tipo abitativo

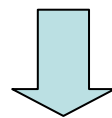
ARTICOLO 10 N. 8-BIS) D.P.R. n. 633/1972

NON SI APPLICA L'ESENZIONE

- Cessioni di immobili effettuate dalle imprese costruttrici entro cinque anni (per le cessioni post 1° gennaio 2011) dall'ultimazione della costruzione;
- Cessioni di immobili effettuate dalle imprese che hanno eseguito interventi di recupero (art. 31, co. 1, lett. c), d), ed e) L. n. 457/1978;



Cessioni di immobili in corso di costruzione



Non si applica l'esenzione

# Nozione di impresa costruttrice

- l'impresa che anche occasionalmente realizza la costruzione di immobili per la successiva vendita;
- è ininfluente che la materiale esecuzione dei lavori sia eventualmente affidata in tutto o in parte ad altre imprese;
- è impresa costruttrice anche l'impresa che costruisce l'immobile oggetto di cessione avvalendosi di imprese appaltatrici

# Ultimazione della costruzione dell'immobile



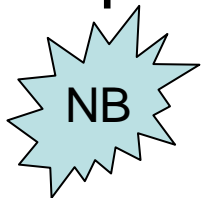
Immobile idoneo ad espletare la sua funzione, ovvero idoneo ad essere destinato al consumo

- immobile per il quale sia intervenuta da parte del direttore dei lavori l'attestazione dell'ultimazione degli stessi che solitamente coincide con la dichiarazione da rendere in catasto ai sensi del D.P.R. N. 380/2001;
- immobile concesso in uso a terzi con i “fisiologici contratti “ (es. comodato) pur in assenza della formale attestazione dell'ultimazione rilasciata dal tecnico in quanto l'immobile si presume sia idoneo ad essere immesso in consumo.

# Nozione di pertinenza

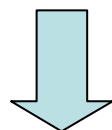
Articolo 817 del codice civile: due requisiti

- oggettivo: destinazione durevole e funzionale del bene a servizio o ad ornamento di un altro (c. bene principale);
- soggettivo: la volontà del proprietario del bene principale diretta a porre la pertinenza in un rapporto di strumentalità funzionale con la cosa principale;



La costituzione del vincolo pertinenziale deve essere evidenziata nell'atto notarile

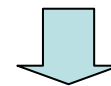
# Regime applicabile alla cessione delle pertinenze



Alla pertinenza si applica lo stesso trattamento tributario valido per l'unità immobiliare principale

Un box auto pertinenza di un abitazione si considera un immobile ad uso abitativo

Un box auto pertinenza di un ufficio si considera un immobile strumentale



Il regime Iva è comunque influenzato dai presupposti previsti dall'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972: es. ultimazione della costruzione entro cinque anni, (per le cessioni post 1° gennaio 2011) etc.

## Regime applicabile alla cessione delle pertinenze

- La nozione di pertinenza è di tipo qualitativo nel senso che in presenza dei presupposti di tipo oggettivo e soggettivo si prescinde dal numero delle unità immobiliari: es. è possibile essere proprietari di 3 box auto (categoria C6);
- le agevolazioni per l'acquisto della prima casa operano su un piano ben distinto. Pertanto sarà possibile fruire delle predette agevolazioni per l'acquisto di un solo box;
- gli altri due box oggetto di acquisto senza agevolazioni mantengono la qualificazione di pertinenze



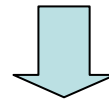
## Regime applicabile alla cessione delle pertinenze

- Acquisto con atto separato di due box auto (C/6);
- l'acquirente è in possesso delle condizioni per fruire delle agevolazioni per l'acquisto della prima casa;
- l'acquirente costituisce sui due box un vincolo pertinenziale;
- l'acquisto del primo box sconta l'imposta di registro nella misura del 3% o dell'Iva nella misura del 4%;
- l'acquisto del secondo box sconta l'imposta di registro nella misura del 7% e delle ipotecarie e catastali nella misura del 3%, oppure l'Iva nella misura del 10% e le imposte ipotecarie e catastali in misura fissa.

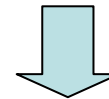
# Regime Iva delle cessioni di immobili strumentali

ARTICOLO 10 N. 8-TER) D.P.R. n. 633/1972

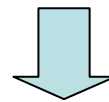
ESENZIONE



Ambito applicativo



Immobili strumentali per natura

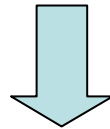


Uffici, capannoni industriali, magazzini, etc

# Regime Iva delle cessioni di immobili strumentali

ARTICOLO 10 N. 8-TER) D.P.R. n. 633/1972

NON SI APPLICA L'ESENZIONE



- Cessioni di immobili effettuate dalle imprese costruttrici entro quattro anni dall'ultimazione della costruzione;
- Cessioni di immobili effettuate dalle imprese che hanno eseguito interventi di recupero (art. 31, co. 1, lett. c), d), ed e) L. n. 457/1978;
- Cessioni effettuate nei confronti di soggetti che detraggono l'Iva in misura pari o inferiore al 25 per cento;
- Cessioni effettuate nei confronti di privati consumatori;
- Cessioni per le quali nell'atto il cedente abbia manifestato espressamente l'opzione per il regime Iva