

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Attualità

La disciplina fiscale degli immobili (14)

8 Novembre 2005

Iva: permuta di immobili, locazione di immobili, detrazione dell'imposta in edilizia



oli

re va fatto al caso di permuta di immobili.

Il contratto di permuta, in base a quanto previsto dall'articolo 1552 c.c., è un contratto che ha per oggetto il reciproco trasferimento della proprietà

i.

Capita spesso, in campo immobiliare, di utilizzare tale contratto.

Basti pensare, ad esempio, ai seguenti casi:

- il proprietario di un terreno edificabile accetta di ottenere in cambio del trasferimento della proprietà della sua area, uno o più appartamenti che verranno costruiti su quel terreno dall'impresa edile acquirente
- il proprietario di un appartamento vuole scambiarlo con un altro più consono alle proprie esigenze.

Ai fini Iva, le operazioni di permuta sono considerate due operazioni distinte.

In particolare, si possono verificare le seguenti situazioni:

- entrambe le cessioni sono soggette a Iva: ciascuno dei due soggetti Iva (imprenditori, società) deve emettere nei confronti dell'altro la fattura con l'aliquota Iva propria del bene ceduto, applicata sul valore normale dello stesso

- solo una delle cessioni è soggetta a Iva: è soggetta a Iva e va fatturata con l'aliquota propria del bene ceduto la cessione effettuata dall'imprenditore (o società), mentre la cessione del privato va assoggettata a imposta di registro
- nessuna delle cessioni è soggetta a Iva: l'operazione è fuori campo Iva e va assoggettata a imposta di registro, calcolata sul valore del bene che dà luogo alla tassazione maggiore.

Va precisato che nel caso di permuta con cessione di un'area fabbricabile da parte di un privato nei confronti di un'impresa edile a fronte della cessione di appartamenti da edificare in futuro su tale terreno, il momento impositivo è quello della cessione del terreno in quanto esso costituisce il corrispettivo dell'operazione(109).

2.7 Locazione di immobili

Ai fini Iva, le locazioni di immobili possono essere inquadrare tra le operazioni esenti o tra quelle soggette a imposta.

2.7.1 Locazioni esenti

Ai sensi dell'articolo 10, n. 8, del Dpr n. 633/1972, sono esenti da Iva:

- le locazioni di terreni, aziende agricole e aree diverse da quelle destinate a parcheggio di veicoli, non suscettibili di destinazione edificatoria
- le locazioni di fabbricati a uso abitativo, comprese le pertinenze, ad esclusione di quelli strumentali e di quelli locati dalle imprese che li hanno costruiti per la vendita.

2.7.2 Locazioni soggette a Iva

Sono soggette a Iva:

- locazioni di fabbricati strumentali per natura (categorie B, C, D, E e A/10), da parte di soggetti Iva
- locazioni di fabbricati a uso abitativo da parte delle imprese che li hanno costruiti per la vendita
- locazione di aree destinate a parcheggio di veicoli da parte di soggetti Iva.

Nel caso di locazione di fabbricati strumentali per natura, si applica l'aliquota Iva del 20 per cento:

- a prescindere dal tipo d'impresa che effettua la locazione
- gli uffici e gli studi privati sono considerati strumentali se la destinazione prevista a ufficio o studio privato è specificata nella concessione edilizia(110).

Le locazioni di fabbricati a uso abitativo sono soggette ad aliquota Iva del 10 per cento a condizione che gli immobili siano locati da imprese che li hanno costruiti per la rivendita.

Nel caso in cui il fabbricato sia stato acquistato dall'impresa per la rivendita, la locazione è esente Iva e sconta l'imposta di registro.

2.7.2.1 Detrazione Iva sulle locazioni

Non è ammessa alcuna detrazione dell'Iva relativa alla locazione passiva di fabbricati, a meno che non si tratti di locazione effettuata a imprese aventi per oggetto esclusivo o principale la costruzione o la rivendita di immobili a uso abitativo (articolo 19-*bis*1, lettera i), Dpr n. 633/1972).

2.7.3 Casi particolari

In materia di locazioni è possibile individuare alcuni casi particolari:

- locazione di appartamenti per la stagione turistica: scontano l'aliquota Iva del 10 per cento; a partire dal 10 dicembre 2000, le locazioni di case di appartamenti per vacanze e case per ferie sono soggette a Iva agevolata se effettuate dalle imprese che le hanno costruite (Tabella A, parte III, n. 120, Dpr n. 633/1972, modificato dall'articolo 48, comma 1, legge 342/2000)
- locazione di immobili da parte di cooperative: si applica l'aliquota del 10 per cento(111)
- locazione da parte di enti locali: si applica l'aliquota ordinaria del 20 per cento se il fabbricato è accatastato, fa parte del patrimonio demaniale dell'ente e se la locazione è posta nell'ambito di un'attività commerciale(112); la locazione non è soggetta a Iva se il bene è strumentale ai fini istituzionali dell'ente, come, ad esempio, nel caso di forniture di aule scolastiche(113).

2.7.4 Locazione di terreni

La locazione di terreni, così come la vendita, sconta un diverso trattamento Iva a seconda del tipo di terreno oggetto del contratto.

In particolare, è possibile distinguere tra:

- terreni edificabili: si applica l'aliquota del 20 per cento
- terreni non edificabili: sono esenti da Iva
- terreni agricoli: anche questi sono esenti da Iva.

2.8 Detrazione dell'Iva in edilizia

L'articolo 19-*bis*1, comma 1, lettera I, del Dpr n. 633/1972 stabilisce che non è ammessa la detrazione dell'Iva relativa alle seguenti operazioni aventi per oggetto fabbricati o porzioni di fabbricati a destinazione abitativa:

- acquisto
- locazione (anche finanziaria)
- manutenzione e recupero
- gestione.

La detrazione è ammessa solo se i soggetti che effettuano le operazioni sono:

- imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la costruzione o la rivendita di fabbricati a destinazione abitativa
- soggetti che esercitano attività che danno luogo a locazioni o affitti di immobili che rientrano tra le operazioni esenti di cui al n. 8 dell'articolo 10 del Dpr n. 633/1972, qualora esse comportino la riduzione della percentuale di detrazione in base al pro-rata (si verifica nel caso in cui il contribuente esercita sia attività che danno luogo a operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia attività che danno luogo a operazioni esenti).

Restando in tema di detrazione dell'Iva sugli immobili, l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione 12 agosto 2005, n. 119/E, si è occupata del caso relativo a una società che acquista fabbricati da concedere in *leasing* alle imprese clienti che possono riscattarli al termine del periodo di *leasing*. Su tale problematica, è stato affermato che:

- si applica la deroga all'indetraibilità oggettiva ex articolo 19-*bis* 1, comma 1, lettera I, Dpr n. 633/1972 (la società può, pertanto detrarre l'Iva sull'acquisto dei fabbricati)
- i canoni di *leasing* e il prezzo di riscatto sono soggetti a Iva in base all'aliquota propria del

fabbricato (10 per cento se si tratta di abitazioni non di lusso, 20 per cento negli altri casi).

14 - continua. La quindicesima puntata sarà pubblicata giovedì 10; le precedenti sono consultabili nella sezione "Riflettori su..."

NOTE:

109) Cfr. Cassazione 7 settembre 1982, n. 4842, e risoluzione ministeriale 8 giugno 1989, n. 460210

110) Cfr. circolare ministeriale 21 luglio 1989, n. 36

111) Cfr. circolare ministeriale 11 luglio 1996, n. 182/E

112) Cfr. circolare ministeriale 21 luglio 1989, n. 36

113) Cfr. risoluzione ministeriale 31 dicembre 1990, n. 550159

di

Saverio Cinieri

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/disciplina-fiscale-degli-immobili-14>