

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

Analisi e commenti

La nuova Iva "immobiliare" dopo il decreto legge crescita

3 Settembre 2012

Un riepilogo delle regole relative all'imposta sul valore aggiunto applicabili a locazioni e cessioni di fabbricati, così come si presentano in seguito al DL 83/2012



L'articolo 9 del decreto legge 83/2012 (cosiddetto decreto crescita) ha cambiato il regime Iva nel settore immobiliare, apportando delle modifiche all'articolo 10, commi 8, 8-*bis* ed 8-*ter*, del Dpr 633/1972, ampliando così il raggio d'azione dell'imponibilità in relazione alle cessioni e alle locazioni effettuate dalle imprese costruttrici o da quelle che hanno eseguito lavori di recupero, concedendo a quest'ultime, in taluni casi, di optare per l'applicazione dell'imposta.

Si analizzano di seguito, distinguendo tra locazioni e cessioni, le novità introdotte.

Locazioni

	LOCATORE	CONDUTTORE	IVA
ABITATIVI	Impresa costruttrice o di ripristino CON OPZIONE	chiunque	imponibile

Impresa costruttrice o di ripristino SENZA OPZIONE	chiunque	esente	
Locazioni di fabbricati destinati ad alloggi sociali CON OPZIONE	chiunque	imponibile	
Locazioni di fabbricati destinati ad alloggi sociali SENZA OPZIONE	chiunque	esente	
Altro soggetto IVA	chiunque	esente	
STRUMENTALI	Soggetto IVA CON OPZIONE	chiunque	imponibile
	Soggetto IVA SENZA OPZIONE	chiunque	esente

Prima dell'attuale riforma vigeva un generale sistema di esenzione, ad esclusione, da manifestarsi tramite opzione in atto, delle locazioni di fabbricati abitativi di durata non inferiore a quattro anni in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata, ovvero, di locazioni di alloggi sociali. Erano altresì imponibili le locazioni di fabbricati strumentali, così come definiti dal comma 8-ter dell'articolo 10, Dpr 633/1972, concessi a soggetti non esercenti attività d'impresa, arti e professioni, a soggetti con un pro-rata non superiore al 25 per cento e, infine, quando in atto si manifestava la volontà di optare per l'imposizione.

Il nuovo comma 8 dell'articolo 10 conferma un generale regime di esenzione Iva, a esclusione dei seguenti casi in cui il locatore abbia espressamente manifestato la volontà per l'imponibilità:

- locazioni effettuate da imprese costruttrici o che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, lavori di recupero ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettere c), d) ed f) del Dpr 380/2001
- locazioni di fabbricati destinati ad alloggi sociali così come definiti dal decreto interministeriale del 22 aprile 2008
- locazioni di fabbricati strumentali.

Quindi, le principali novità riguardano la possibilità concessa alle imprese costruttrici o che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, lavori di recupero, di applicare l'Iva, tramite opzione, alle locazioni di immobili abitativi, nonché la rimozione delle ipotesi di obbligatorietà all'imposizione previste per le locazioni di fabbricati strumentali concessi a privati o a soggetti passivi con diritto alla detrazione non superiore al 25 per cento. Si sottolinea che rimangano esenti le locazioni di fabbricati abitativi effettuate da imprese non costruttrici o di recupero.

Cessioni

	CEDENTE	CESSIONARIO	IVA
ABITATIVI	Impresa costruttrice o di ripristino che vende prima dei 5 anni	chiunque	imponibile
	Impresa costruttrice o di ripristino che vende dopo 5 anni CON OPZIONE	chiunque	imponibile
	Impresa costruttrice o di ripristino che vende dopo 5 anni SENZA OPZIONE oppure altro soggetto IVA	chiunque	esente
	Impresa che vende fabbricati destinati ad alloggi sociali CON OPZIONE	chiunque	imponibile

STRUMENTALI	Impresa costruttrice o di ripristino che vende prima dei 5 anni	chiunque	imponibile
	Altro soggetto IVA (comprese le imprese costruttrici o di ripristino dopo i 5 anni) SENZA OPZIONE	chiunque	esente
	Altro soggetto IVA comprese le imprese costruttrici o di ripristino CON OPZIONE	chiunque	imponibile

La previgente normativa disponeva, per quanto concerne la cessioni di immobili abitativi, l'imponibilità per i trasferimenti effettuati dalle imprese costruttrici o di ripristino eseguiti prima dei cinque anni dall'ultimazione e per le cessioni di fabbricati abitativi locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di piani di edilizia residenziale convenzionata, ovvero destinati ad alloggi sociali, dove il cedente manifestava l'opzione per l'imposizione. Per i fabbricati strumentali, invece, la vecchia disposizione legislativa prevedeva l'imponibilità per le cessioni effettuate dalle imprese costruttrici o di ripristino eseguite prima dei quattro anni dall'ultimazione, ovvero, per le quali i cessionari erano soggetti privati oppure soggetti passivi con diritto alla detrazione non superiore al 25 per cento; o, infine, quelle per cui il cessionario manifestava la volontà di optare per l'imponibilità.

Il novellato comma 8-*bis* dell'articolo 10 stabilisce, invece, che le cessioni di immobili abitativi sono esenti dall'Iva ad eccezione delle seguenti fattispecie:

- cessioni effettuate da imprese costruttrici o che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, lavori di recupero ai sensi dell'articolo 3 comma 1, lettere c), d) ed f) del Dpr 380/2001 entro 5 anni dall'ultimazione
- cessioni effettuate da imprese costruttrici o che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, lavori di recupero ai sensi dell'articolo 3 comma 1, lettere c), d) ed f) del Dpr 380/2001 dopo 5 anni dall'ultimazione, ma con opzione per l'imponibilità espressa nel relativo atto

- cessioni di fabbricati destinati ad alloggi sociali, per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione.

Novità importanti si rilevano anche nel nuovo comma 8-ter (fabbricati strumentali), in quanto, vengono eliminati le ipotesi di imponibilità in relazione alla qualifica del cessionario, quindi, le vigenti legislazioni prevedono che si ha l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto ad eccezione delle cessioni:

- effettuate dalle imprese costruttrici o che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, lavori di recupero ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettere c), d) ed f) del Dpr 380/2001, entro 5 anni dall'ultimazione.
- effettuate da qualsiasi soggetto Iva, con opzione nel relativo atto per l'imponibilità al tributo.

Punti salienti della novella legislativa sono, quindi, l'imponibilità senza vincoli temporali, anche tramite opzione, delle cessioni di fabbricati abitativi effettuate dalle imprese costruttrici o di recupero; l'estensione a cinque anni, così come previsto per i fabbricati abitativi, dell'arco temporale entro il quale le compravendite di fabbricati strumentali effettuati dalle stesse imprese che li hanno costruiti o recuperati sono obbligatoriamente imponibili e, infine, l'eliminazione delle ipotesi di assoggettamento a Iva in modo perentorio delle cessioni di fabbricati strumentali in base alla qualifica del cessionario.

Ultima novità introdotta dal DL 83/2012, riguarda l'obbligatorietà del meccanismo del *reverse charge* per le cessioni, sia di fabbricati abitativi sia strumentali, nell'ambito delle quali il cedente abbia manifestato l'opzione e il cessionario sia naturalmente un soggetto passivo Iva.

di

Giuseppe Catania

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/nuova-iva-immobiliare-dopo-decreto-legge-crescita>