Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di mercoledì 16 marzo 2016

IVA

Aliquote IVA ridotte e cessione di fabbricati

di **Sandro Cerato**

Nell'ambito delle operazioni per le quali si rendono applicabili delle aliquote Iva ridotte rientrano anche quelle relative alla **cessione dei fabbricati**, nel cui ambito devono ricomprendersi, altresì, le cessioni di **porzioni di fabbricato**, ovvero di fabbricati **non ancora ultimati**. Con la locuzione "*porzioni di fabbricati*", il legislatore ha inteso estendere l'applicazione delle aliquote ridotte, oltre che al fabbricato nel suo complesso, anche alle porzioni dello stesso, intendendosi per tali "***tutti i locali aventi un'autonoma individualità*** *(....), pertanto in mancanza di uno specifico riferimento della norma agevolativa a determinate porzioni del fabbricato agevolato, il beneficio fiscale deve intendersi estensibile a ogni singola parte dello stesso, sempreché, beninteso, siano rispettate le altre condizioni richieste dalla norma ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta*" (riunione Ispettorato compartimentale delle tasse e delle imposte indirette del 16.10.1990). Come correttamente precisato dall'Amministrazione finanziaria, il requisito dell'"***autonoma individualità***" è agevolmente verificabile poiché, quando un trasferimento di immobili richiede un **frazionamento**, tale operazione deve essere preventivamente verificata dall'Ufficio tecnico erariale, ragion per cui qualsiasi immobile prima del trasferimento assume l'autonoma individualità (risoluzione n. 25/E/2005).

Passando ora alla fattispecie dell'immobile al "grezzo", è bene precisare che, secondo la prassi dell'Agenzia delle entrate, un fabbricato si considera ultimato **nel momento in cui l'immobile è idoneo ad espletare la sua funzione**, ovverosia è idoneo ad essere destinato al consumo (circolare n. 12/E/2007). Di conseguenza, si considera terminato l'immobile:

- in relazione al quale **sia stata emessa l'attestazione di ultimazione lavori da parte del direttore dei lavori**, che di norma coincide con la dichiarazione da rendere in Catasto ex articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 380/2001;
- che, pur in assenza della attestazione di ultimazione dei lavori, **sia già stato concesso in uso a terzi,** atteso che, in tal caso, **l'immissione in consumo fa presumere che esso presenti tutte le caratteristiche fisiche idonee a considerare completata l'opera di costruzione o di ristrutturazione.**

È bene sottolineare, in tale contesto, che la vendita del **fabbricato non ultimato** deve essere tenuta distinta dall'ipotesi dell'immobile ceduto, ma **ancora in corso di costruzione**, o addirittura sulla "**carta**" poiché, in tale ultime fattispecie, si assiste alla **vendita di cosa futura**, in quanto il venditore si obbliga a consegnare all'acquirente l'immobile ultimato. Focalizzando l'attenzione sulla **cessione dell'immobile al grezzo**, l'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di precisare che:

- la cessione dei fabbricati in corso di costruzione è soggetta ad IVA. Ove il fabbricato sia "*in corso di **ristrutturazione***", è possibile applicare l'aliquota agevolata, **a condizione che i lavori edili siano stati effettivamente realizzati**, seppur in misura parziale (circolare n. 12/E/2010). Non è sufficiente, a tal fine, **la sola richiesta delle autorizzazioni amministrative all'esecuzione dell'intervento** (risoluzione n. 91/E/1991);
- alle cessioni di fabbricati in corso di costruzione **può applicarsi l'aliquota agevolata eventualmente prevista per la cessione di fabbricati ultimati,** a condizione che permanga l'originaria destinazione risultante dal permesso di costruire (C.M. n. 14/1981);
- **l'aliquota ridotta può trovare applicazione anche se i trasferimenti del fabbricato in corso di costruzione sono più d'uno**. Al ricorrere di quest'ultima ipotesi è necessario che ciascun venditore non abbia limitato la propria attività alla sola compravendita ma abbia partecipato, anche se solo in parte, alla costruzione del fabbricato (R.M. n. 350228/1982);
- l'applicazione dell'aliquota ridotta **è condizionata alla presenza**, al momento della cessione, **delle caratteristiche non di lusso e degli altri requisiti, verificabili dai progetti e dai titoli abilitativi** (R.M. n. 350228/1982). In caso contrario, l'acquirente è obbligato al versamento della differenza di imposta dovuta (C.M. n. 14/1981);
- non possono più usufruire dell'aliquota ridotta, in quanto non rientrano tra i "*lavori di completamento*", i lavori eseguiti **dopo l'ultimazione della costruzione** (R.M. n. 330968/1981).