

Dott. Marco Baccani
Dott. Salvatore Fiorenza
Dott. Ferdinando Ramponi
Dott. Massimo Rho

20121 Milano
Piazza Cavour, 3
Tel. (+39) 02 764214.1
Fax (+39) 02 764214.61

Dott. Federico Baccani
Dott.ssa Elena Marzi
Dott. Filippo Ramponi
Dott. Stefano Ramponi
Dott. Gianni Spagarino

C.F./P.IVA 04420200968
studiobaccani@stbac.net
www.baccanieassociati.it

Ai Gentili Clienti
Loro sedi

Milano, 18 luglio 2012

Circolare n. 2/2012

DECRETO SVILUPPO: NOVITA' PER L'EDILIZIA

Aumentano le ipotesi di imponibilità IVA di cessioni e locazioni di fabbricati e, fino a giugno 2013, le detrazioni IRPEF per spese di ristrutturazione.

1. Nuove ipotesi di imponibilità per le cessioni e le locazioni di fabbricati

L'art. 9 del D.L. 22 giugno 2012, n.83, ha riformulato i numeri 8), 8-*bis*) e 8-*ter*) dell'art. 10, DPR 26 ottobre 1972, n. 633, introducendo alcune misure di favore per le imprese di costruzione, le quali, a decorrere dai corrispettivi fatturati dal 26 giugno, per evitare le limitazioni alla detrazione dell'IVA sugli acquisti in caso di operazioni esenti, potranno assoggettare ad IVA le locazioni di fabbricati abitativi e le cessioni degli stessi, anche dopo 5 anni dall'ultimazione della costruzione.

Viene inoltre modificato il meccanismo del reverse charge che è ora applicato alle cessioni di fabbricati strumentali ed abitativi per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente optato per l'imposizione.

A seguito di tali novità il regime delle cessioni e locazioni immobiliari può essere sintetizzato come segue.

2. La cessione di fabbricati strumentali per natura

Le cessioni di *fabbricati strumentali per natura* (uffici, capannoni, ecc.) sono ordinariamente *esenti* da IVA, salvo le seguenti ipotesi di cessione che invece sono soggette ad IVA al 21% :

a) cessioni effettuate entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, dalle imprese costruttrici dei fabbricati o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite appaltatori, interventi di restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia, e ristrutturazione urbanistica;

b) le cessioni per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione IVA. Tuttavia, se l'acquirente è un soggetto passivo IVA, il cedente non addebita l'imposta che è assolta dall'acquirente medesimo (c.d. *reverse charge*).

Non sono pertanto più obbligatoriamente imponibili le cessioni effettuate nei confronti di cessionari prIVAti o di soggetti IVA che svolgono in via esclusIVA o prevalente attività che conferiscono il diritto alla detrazione d'imposta in misura pari o inferiore al 25%

Le cessioni di fabbricati strumentali per natura imponibili IVA sono sempre soggette all'imposta di registro fissa di € 168, all'imposta ipotecaria del 3% e all'imposta catastale dell'1%.

Le cessioni di fabbricati strumentali per natura, esenti da IVA o effettuate da *soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti o professioni* (prIVAti) e perciò esclusi dall'applicazione dell'IVA, scontano le imposte di registro del 7%, ipotecaria del 2% e catastale dell'1%.

3. La cessione di immobili ad uso abitativo

Le cessioni di fabbricati ad uso abitativo sono sempre esenti IVA, salve le cessioni effettuate dalle imprese costruttrici o di ristrutturazione (v. preced. § 2, lett. a) entro 5 anni dalla fine dei lavori ovvero quelle effettuate dalle stesse imprese anche successIVAMENTE nel caso in cui abbiano espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione IVA. Anche in tal caso, se l'acquirente è un soggetto passivo IVA, l'imposta è assolta con il meccanismo del *reverse charge*.

Le cessioni esenti IVA sono assoggettate all'imposta di registro del 7%, ipotecaria 2% e catastale 1%, fatta salva l'applicazione delle agevolazioni previste per gli acquirenti della "prima casa" (registro 3%, ipotecaria e catastale € 168 cadauna).

Le medesime imposte si applicano in caso di cessioni effettuate da soggetti prIVAti.

Le cessioni imponibili IVA (aliquote: prima casa non di lusso 4%, altre abitazioni non di lusso 10%, abitazioni di lusso 21%) sono soggette ad imposta di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di 168 euro cadauna.

4. La cessione di aree edificabili e di terreni

Le cessioni di aree edificabili continuano ad essere soggette all'aliquota ordinaria IVA del 21%.

Le cessioni di aree edificabili effettuate da soggetti prIVAti e le cessioni di aree non edificabili e di terreni agricoli, da chiunque effettuate, sono fuori campo IVA e soggette ad imposta di registro dell'8% (15% in caso di terreni agricoli), ipotecaria del 2% e catastale dell'1%.

5. La locazione di fabbricati

Le locazioni di fabbricati **sono sempre esenti da IVA**, salvo che il locatore non abbia espresso nel contratto l'opzione per l'imposizione IVA in relazione a:

- fabbricati strumentali per natura, soggetti all'aliquota del 21%;
- fabbricati abitativi dallo stesso costruiti o su cui ha effettuato interventi di restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia, e ristrutturazione urbanistica, soggetti all'aliquota del 10% per effetto della modifica del n. 127- *duodevicies*, tabella A), allegata al D.P.R. 633/1972.

Per i contratti in corso alla data del 26 giugno 2012, si ritiene che il locatore possa esercitare l'opzione per l'imponibilità inviando una raccomandata A/R all'Agenzia delle entrate (cfr. risoluzione 4.1.2008, n. 2/E) ma si attende una conferma da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Le locazioni di fabbricati strumentali per natura imponibili IVA sono soggette all'imposta di registro dell'1% mentre quelle esenti da IVA sono soggette al 2%.

Le locazioni di fabbricati ad uso abitativo esenti da IVA sono soggette ad imposta di registro del 2% mentre quelle soggette ad IVA scontano l'imposta di registro in misura fissa.

6. Aumento detrazione IRPEF per interventi di ristrutturazione

L'art. 11, co.1, D.L. 83/2012 prevede che la detrazione IRPEF per le spese relative agli interventi per manutenzioni straordinarie, restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia su singole unità residenziali di qualsiasi categoria catastale e sulle loro pertinenze, sostenute (a tal fine rileva la data del bonifico) dal 26 giugno 2012 e fino al 30 giugno 2013, è elevata dal 36% al 50% e che l'ammontare massimo di spesa è incrementato da 48.000 euro a 96.000 euro.

La detrazione compete anche in relazione alla realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici (con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego di fonti rinnovabili di energia) e per la costruzione o l'acquisto di autorimesse o posti auto pertinenziali a unità immobiliari residenziali.

TABELLA RIASSUNTIVA DELLE CESSIONI

Categoria di beni	Venditori assimilati a privati	Società costruttrice e società che abbia effettuato ristrutturazioni	Società diverse dalle precedenti
<p>Fabbricati strumentali: immobili ad uso commerciale/ industriale compresi nelle categorie catastali A10, B, C, D, E</p>	<p>REGISTRO 7% IPOTECARIA 3% CATATALE 1%</p>	<p>Ordinariamente esenti da IVA tranne: a) Cessioni effettuate entro 5 anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento di ristrutturazione; b) Cessioni effettuate anche oltre i 5 anni per le quali il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per imposizione IVA. Se l'acquirente è soggetto passivo IVA reverse charge.</p> <p>IVA 21% (eventuale reverse charge) REGISTRO 168 IPOTECARIA 3% CATATALE 1%</p>	<p>Ordinariamente esenti da IVA tranne le cessioni per le quali il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per imposizione IVA. Se l'acquirente è soggetto passivo IVA reverse charge</p> <p>IVA esente REGISTRO 7% IPOTECARIA 3% CATATALE 1%</p> <p>oppure</p> <p>IVA 21% (eventuale reverse charge) REGISTRO 168 IPOTECARIA 3% CATATALE 1%</p>
<p>Fabbricati ad uso abitativo (compreso box e/o cantina pertinenziale) classificati nella categoria A, escluso A10 (uffici)</p>	<p>REGISTRO 7% IPOTECARIA 2% CATATALE 1%</p> <p>se prima casa (3% +168+168)</p>	<p>Ordinariamente esenti da IVA e pertanto: REGISTRO 7% IPOTECARIA 2% CATATALE 1% se prima casa (3% +168+168)</p> <p>tranne:</p> <p>a) Cessioni effettuate entro 5 anni dalla fine dei lavori; b) Cessioni effettuate anche oltre i 5 anni per le quali il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per imposizione IVA. Se l'acquirente è soggetto passivo IVA reverse charge.</p> <p>Che sconteranno le imposte:</p> <p>IVA 4% se prima casa non di lusso; IVA 10% se altre abitazioni non di lusso; 21% se abitazione di lusso oltre a: REGISTRO 168 IPOTECARIA 168 CATATALE 168</p>	<p>IVA esente</p> <p>REGISTRO 7%; IPOTECARIA 2% CATATALE 1%</p> <p>se prima casa: (3% +168+168)</p>
<p>Terreni edificabili</p>	<p>REGISTRO 8% IPOTECARIA 2% CATATALE 1%</p>	<p>IVA 21% REGISTRO 168 IPOTECARIA 168 CATATALE 168</p>	

Categoria di beni	Venditori assimilati a privati	Società costruttrice e società che abbia effettuato ristrutturazioni	Società diverse dalle precedenti
Terreni	REGISTRO 15% (8% se acquirente imprenditore agricolo – 168 se coltivatore diretto) IPOTECARIA 2% (168 se coltivatore diretto) CATASTALE 1%		
Terreni non agricoli e non edificabili e relative pertinenze	REGISTRO 8% IPOTECARIA 2% CATASTALE 1%		

Cordiali saluti.

Studio Baccani e Associati
Associazione Dottori Commercialisti