



CENTRO SPERIMENTALE
DI SVILUPPO DELLE COMPETENZE
NELL'AREA DELLE COSTRUZIONI



La tua
Campania
cresce in
Europa



Monografie Edil-lab

ECONOMIA E FISCALITÀ

Imposte indirette nel settore delle costruzioni

EF

Imposte indirette nel settore delle costruzioni

Il progetto è stato promosso dall'ATI Edil-lab: mandataria CFS Napoli; mandanti STAMPA Soc. Coop. a r.l., Istituto Tecnico Statale "Della Porta - Porzio", STRESS scarl, Consorzio TRE, AMRA – Analisi e Monitoraggio del Rischio Ambiente S.c.ar.l., ACEN - Associazione Costruttori Edili di Napoli, S.I. Impresa – Azienda Speciale della CCIAA di Napoli, Brancaccio Costruzioni spa, Credendino Costruzioni spa, Edildovi snc, Iterga Costruzioni Generali Appalti spa, RR Costruzioni Generali spa.

L'ideazione dell'iniziativa "Monografie Edil-lab" è delle imprese Brancaccio Costruzioni spa, Credendino Costruzioni spa, Edildovi snc, Iterga Costruzioni Generali Appalti spa, RR Costruzioni Generali spa.

L'elaborazione della monografia è a cura dell'avv. Mario Mariano e del dott. Paolo Parisi.

Si ringraziano per gli apporti tecnici: Roberta Ajello, Federica Brancaccio, Arnaldo Checchi, Ester Chica, Antonio Credendino, Mattia D'Acunto, Giancarlo Di Luggo, Marco Ferra, Antonio Giustino, Angelo Lancellotti, Massimo Maresca, Gabriella Reale, Barbara Rubertelli, Gaetano Troncone, Francesco Tuccillo, Diego Vivarelli von Lobstein, nonché gli uffici dell'ANCE.

Si ringrazia, inoltre, il Comitato Tecnico Esecutivo di Edil-lab nelle persone di: Paola Marone, Ennio Rubino e Stefano Russo.

Si ringraziano inoltre: l'Assessore alla Formazione della Regione Campania, Chiara Marciani, il Dirigente dell'UOD Formazione Professionale, Prospero Volpe, il Funzionario Titolare di P.O., Gerardo de Paola, ed il coordinatore amministrativo del Progetto Valerio Iacono.

editing: Giovanni Aurino

impaginazione: Emma Di Lauro

Edizioni Graffiti srl

Napoli. febbraio 2017

01 | SOCIETÀ IMMOBILIARE - IVA

Indice

PREMESSA	pag 2
IVA SULLE CESSIONI DI IMMOBILI	pag 3
IVA SULLE LOCAZIONE DI IMMOBILI	pag 9
IVA SUGLI INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO	pag 12
INTERVENTI PER IL SUPERAMENTO DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE	pag 21
NORME	pag 22

Indice delle tabelle

Tabella 1: Cessione immobili abitativi	pag 4
Tabella 2: Cessione immobili strumentali	pag 5
Tabella 4: Aliquote Iva cessione beni ad uso abitativo	pag 7
Tabella 3: Aliquote Iva cessione beni strumentali	pag 8
Tabella 5: Locazione immobili abitativi	pag 10
Tabella 6: Locazione immobili strumentali	pag 11
Tabella 7: Tipologie di interventi	pag 16
Tabella 8: Manutenzione ordinaria	pag 18
Tabella 9: Manutenzione straordinaria	pag 19
Tabella 10: Altri interventi di recupero edilizio	pag 20

01 - SOCIETÀ IMMOBILIARE - IVA

PREMESSA

Ai fini Iva la distinzione tra fabbricati abitativi e strumentali avviene solo sulla base della classificazione catastale, per cui i fabbricati strumentali sono solo quelli definiti strumentali per natura (gli immobili appartenenti alle categorie catastali A10, B, C, D ed E) mentre gli immobili strumentali per destinazione sono in ogni caso considerati abitativi perché appartenenti alle categorie catastali da A1 ad A9. Tale definizione e distinzione è presente in vari articoli del Testo Unico Iva (articolo 10, comma 1, numero 8, 8 ter DPR 633/72)

Momento di effettuazione delle operazioni (art. 6 DPR 633/1972): la cessione di beni immobili si considera effettuata al momento della stipulazione.

Territorialità: quando l'immobile è situato nel territorio dello stato si considerano effettuate nel territorio italiano sia le cessioni che le prestazioni di servizi inerenti gli immobili (art. 7 bis, 7 ter e 7 quater DPR 633/72).

IVA SULLE CESSIONI DI IMMOBILI

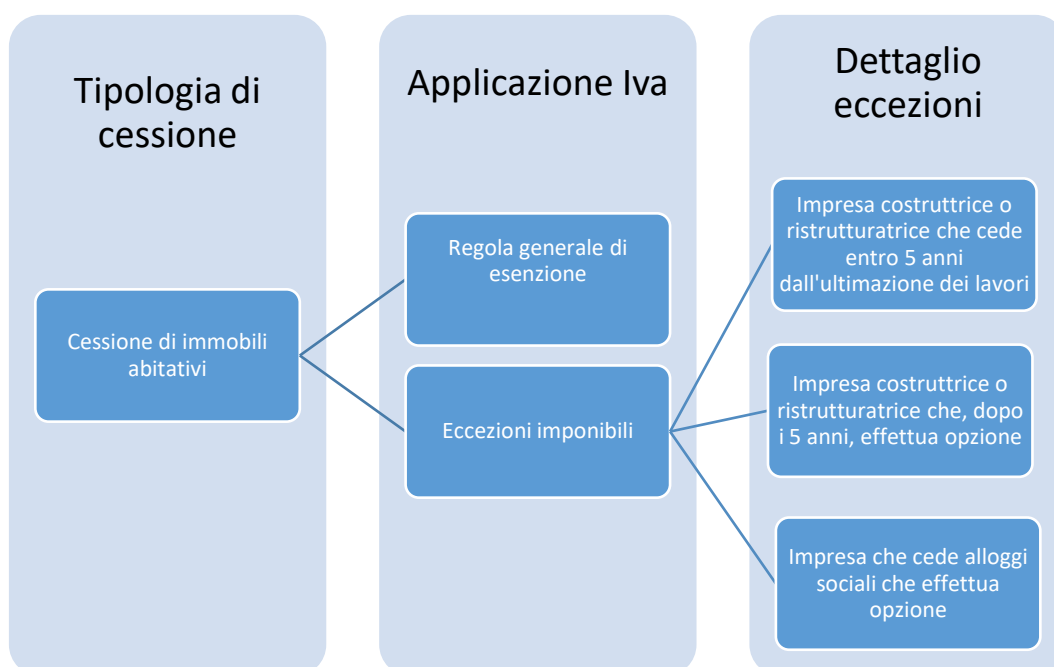
(art. 10 comma 1 n. 8 bis e 8 ter DPR 633/1972)

La cessione di immobili **abitativi** e **strumentali** è generalmente **esente da Iva**.

Eccezioni per gli **immobili abitativi** (art. 10 comma 1 n. 8 bis DPR 633/1972):

1. se sono ceduti dalle **imprese costruttrici** degli stessi o dalle **imprese che hanno eseguito interventi** di cui all'articolo 3, comma 1, lettera c) (interventi di restauro e di risanamento conservativo), d) (interventi di ristrutturazione edilizia) ed f) (interventi di ristrutturazione urbanistica) del Testo unico sull'edilizia (DPR 380/2001), **entro cinque anni** dall'ultimazione della costruzione o dell'intervento, la vendita è **imponibile Iva**;
2. se sono ceduti dalle **imprese costruttrici** degli stessi o dalle **imprese che hanno eseguito interventi** di cui all'articolo 3, comma 1, lettera c) (interventi di restauro e di risanamento conservativo), d) (interventi di ristrutturazione edilizia) ed f) (interventi di ristrutturazione urbanistica) del Testo unico sull'edilizia (DPR 380/2001), oltre cinque anni dall'ultimazione della costruzione o dell'intervento, tali imprese possono effettuare **l'opzione per l'applicazione dell'Iva**;
3. se la cessione ha ad oggetto **alloggi sociali** come definiti dal DM 22.4.2008, il cedente impresa può effettuare **l'opzione per l'applicazione dell'Iva**.

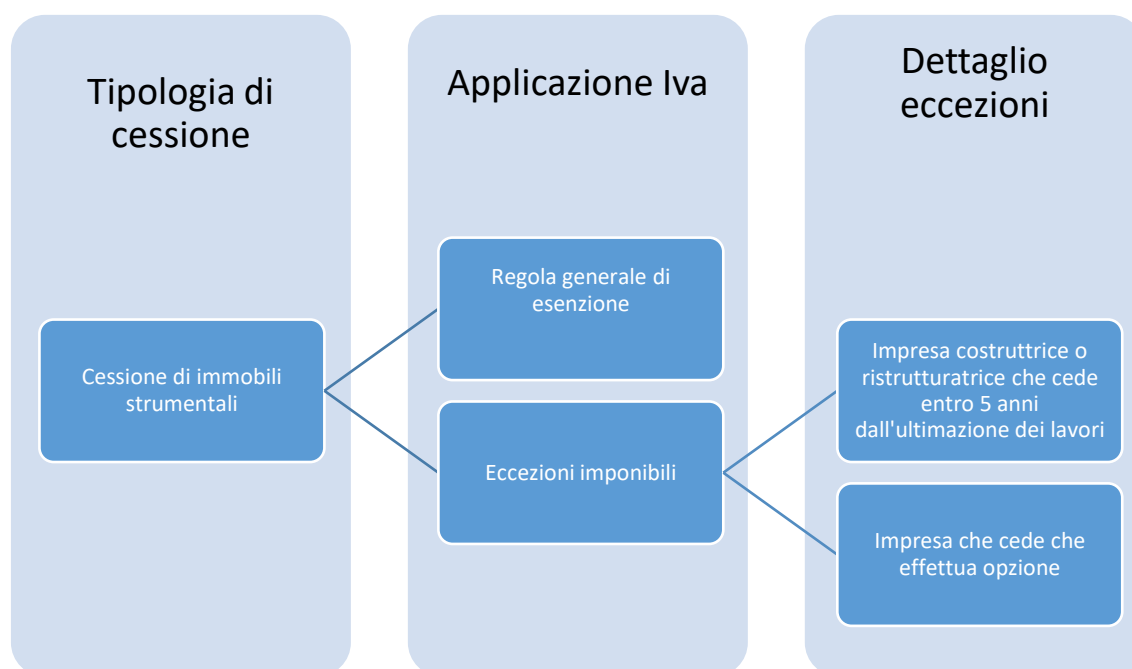
Tabella 1: Cessione immobili abitativi



Eccezioni per gli immobili strumentali (art. 10 comma 1 n. 8 ter DPR 633/1972):

1. se sono ceduti dalle **imprese costruttrici** degli stessi o dalle **imprese che hanno eseguito interventi** di cui all'articolo 3, comma 1, lettera c) (interventi di restauro e di risanamento conservativo), d) (interventi di ristrutturazione edilizia) ed f) (interventi di ristrutturazione urbanistica) del Testo unico sull'edilizia (DPR 380/2001), **entro cinque anni** dall'ultimazione della costruzione o dell'intervento, la vendita è **imponibile Iva**;
2. **Qualunque** tipo di **impresa** sia il cedente ha la facoltà di esercitare **l'opzione per l'applicazione dell'Iva**.

Tabella 2: Cessione immobili strumentali



Aliquote Iva applicabili alle cessioni di beni immobili

Le cessioni di beni immobili sono soggette ad Iva tranne il caso di terreni non edificabili che non sono soggette all'imposta.

Fabbricati Tupini

Prima di elencare le diverse aliquote Iva applicabili alle cessioni di beni immobili è necessario definire i fabbricati Tupini: si tratta di edifici costruiti nel rispetto dei requisiti prescritti dalla L. 408/49 (legge Tupini) (n. 127 undecies tab. A parte III DPR 633/72), per i quali più del 50% della superficie sopra terra deve essere destinata ad uso abitativo e non più del 25% della superficie dei piani sopra terra può essere destinata ad uso commerciale.

Cessione di fabbricati ad uso abitativo

Nel caso di cessione di fabbricati ad uso abitativo in regime di esenzione Iva si richiama nella seguente tabella il trattamento fiscale delle imposte di registro, ipotecaria e catastale:

Tipologia fabbricato	Iva	Registro	Ipotecaria	Catastale
Ad uso abitativo	Esente	9%	50	50
Ad uso abitativo con requisiti prima casa	Esente	2%	50	50

Nella tabella seguente sono indicate le aliquote Iva applicabili in caso di cessione di fabbricati abitativi nei casi in cui la vendita non è esente, con la specifica anche dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale applicabile nei diversi casi:

Tabella 3: Aliquote Iva cessione beni ad uso abitativo

Tipologia immobile	Cedente	Acquirente	Iva	Registro	Ipotecaria	Catastale
A/2, A/3, A/4, A/5, A/6, A/7, A/11	Qualsiasi soggetto Iva	Persona fisica con requisiti prima casa	4% ¹	200	200	200
		Altri soggetti	10% ²	200	200	200
A/1, A/8, A/9	Impresa che l'ha costruita	chiunque	22%	200	200	200
	Impresa che vi ha effettuato lavori di recupero	chiunque	10% ³	200	200	200
Costruzioni rurali abitative	Impresa che l'ha costruita	destinata ad uso abitativo del proprietario del terreno o di altri addetti alle coltivazioni o all'allevamento del bestiame e alle attività connesse	4% ⁴	200	200	200
		Altri fabbricati	10% ⁵	200	200	200
	impresa che vi ha effettuato interventi di recupero	chiunque	10% ⁶	200	200	200

¹ n. 21 e n. 26 tab. A parte II DPR 633/72

² n. 127 undecies tab. A parte III DPR 633/72

³ n. 127 quinquiesdecies tab. A parte III DPR 633/72

⁴ n. 21-bis tab. A parte II DPR 633/72

⁵ n. 127 undecies tab. A parte III DPR 633/72

⁶ n. 127 quinquiesdecies tab. A parte III DPR 633/72

Cessione di fabbricati strumentali

Nella tabella seguente sono indicate le aliquote iva applicabili in caso di cessione di fabbricati strumentali con la specifica anche dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale applicabile nei diversi casi.

Tabella 4: Aliquote Iva cessione beni strumentali

Tipologia di impresa	Casistica	Iva		Registro	Ipotecaria	Catastale
Impresa costruttrice o ristrutturatrice	Cessione in corso di costruzione o di ristrutturazione	Fabbricati Tupini	10%	200	200	200
		Altri fabbricati	22%	200	200	200
	Cessione effettuata entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori oppure per esplicita opzione ⁷	Fabbricati Tupini, sottoposti ad interventi di recupero o idonei ad ospitare collettività	10%	200	3%	1%
		Altri fabbricati	22%	200	3%	1%
	Cessione effettuata oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori senza esercitare l'opzione	Tutti i fabbricati	esente	200	3%	1%
Altri soggetti Iva	Il venditore esercita l'opzione di imponibilità ⁷	Tutti i fabbricati	22%	200	3%	1%
	Il venditore non esercita l'opzione	Tutti i fabbricati	esente	200	3%	1%

⁷ In caso di opzione per l'imponibilità ad Iva la vendita effettuata a soggetti Iva è soggetta al regime del reverse charge

IVA SULLE LOCAZIONE DI IMMOBILI

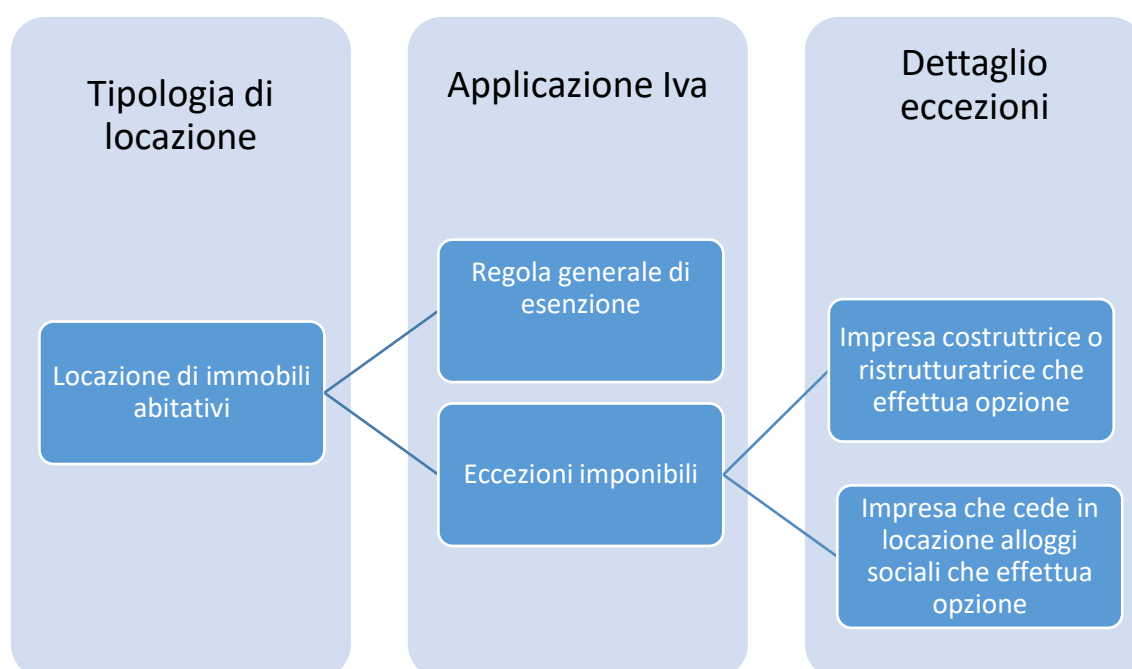
(art. 10 comma 1 n. 8 DPR 633/1972)

La locazione di immobili **abitativi** e **strumentali** è generalmente **esente da Iva**.

Eccezioni per gli immobili abitativi:

1. se sono concessi in locazione dalle **imprese costruttrici** degli stessi o dalle **imprese che hanno eseguito interventi** di cui all'articolo 3, comma 1, lettera c) (interventi di restauro e di risanamento conservativo), d) (interventi di ristrutturazione edilizia) ed f) (interventi di ristrutturazione urbanistica) del Testo unico sull'edilizia (DPR 380/2001), tali imprese possono effettuare **l'opzione per l'applicazione dell'Iva**;
2. se la locazione ha ad oggetto **alloggi sociali** come definiti dal DM 22.4.2008, il locatore impresa può effettuare **l'opzione per l'applicazione dell'Iva**. Per alloggio sociale si intende “...l'unità immobiliare adibita ad uso residenziale in locazione permanente che svolge la funzione di interesse generale, nella salvaguardia della coesione sociale, di ridurre il disagio abitativo di individui e nuclei familiari svantaggiati, che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato.” (art. 1 comma 2 DM 22.4.2008).

Tabella 5: Locazione immobili abitativi

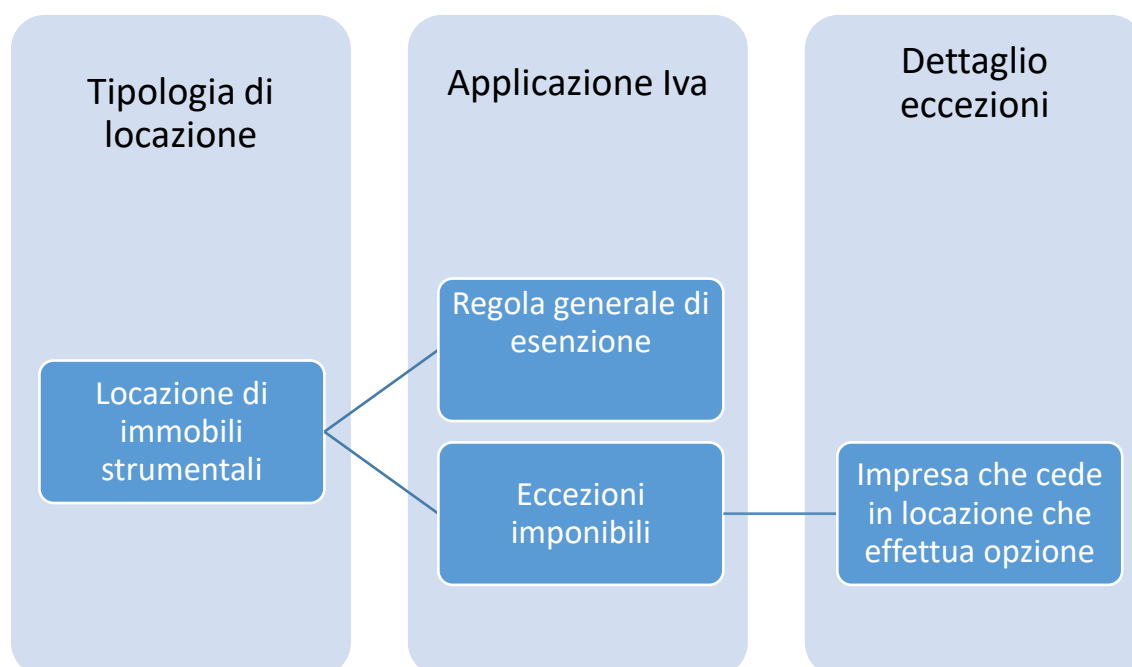


Eccezioni per gli immobili strumentali:

1. **Qualunque** tipo di **impresa** sia il locatore ha la facoltà di esercitare **l'opzione per l'applicazione dell'Iva.**

La ratio della possibilità che il legislatore dà ad alcune tipologie di imprese (costruttrici e ristrutturatrici) per gli immobili abitativi ed a tutte le imprese per gli immobili strumentali di optare per l'applicazione dell'Iva risiede nella necessità di non vedersi applicato un pro rata di indetraibilità dell'Iva sugli acquisti.

Tabella 6: Locazione immobili strumentali



Aliquote Iva applicabili alle locazioni di beni immobili

Locazione di fabbricati ad uso abitativo

La locazione di fabbricati ad uso abitativo nel caso in cui venga esercitata l'opzione per l'imponibilità ad Iva è soggetta all'aliquota Iva agevolata del **10%** (n. 127-duodevicies Tab. A parte III, DPR 633/72). L'imposta di registro in tal caso è fissa e pari ad euro 67. Nel caso di locazione esente Iva, invece, l'imposta di registro dovuta è pari al 2%.

Locazione di fabbricati strumentali

La locazione di fabbricati strumentali nel caso in cui venga esercitata l'opzione per l'imponibilità ad Iva è soggetta all'aliquota Iva ordinaria del **22%**. L'imposta di registro, sia che si opti o meno per l'applicazione dell'Iva, è sempre pari all'1%.

IVA SUGLI INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO

Gli **interventi edilizi** sono elencati nell'art. 3 del Testo Unico sull'edilizia:

- a) **“interventi di manutenzione ordinaria”**, gli interventi edilizi che riguardano le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie ad integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti;
- b) **“interventi di manutenzione straordinaria”**, le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, nonché per realizzare ed integrare i servizi igienicosanitari e tecnologici, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino modifiche delle destinazioni di uso. Nell'ambito degli interventi di manutenzione straordinaria sono ricompresi anche quelli consistenti nel frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la variazione delle superfici delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico purché non sia modificata la volumetria complessiva degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione di uso;
- c) **“interventi di restauro e di risanamento conservativo”**, gli interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme

sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio;

d) “**interventi di ristrutturazione edilizia**”, gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti.

Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per l'adeguamento alla normativa antisismica nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza. Rimane fermo che, con riferimento agli immobili sottoposti a vincoli ai sensi del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 e successive modificazioni, gli interventi di demolizione e ricostruzione e gli interventi di ripristino di edifici crollati o demoliti costituiscono interventi di ristrutturazione edilizia soltanto ove sia rispettata la medesima sagoma dell'edificio preesistente;

e) “**interventi di nuova costruzione**”, quelli di trasformazione edilizia e urbanistica del territorio non rientranti nelle categorie definite alle lettere precedenti;

f) gli “**interventi di ristrutturazione urbanistica**”, quelli rivolti a sostituire l’esistente tessuto urbanistico edilizio con altro diverso, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale.

Gli **interventi di manutenzione ordinaria** e gli **interventi di manutenzione straordinaria** sono soggetti all’aliquota Iva ordinaria (oggi 22%). Se gli interventi sono effettuati su **edifici a prevalente destinazione abitativa privata** si applica l’aliquota Iva agevolata del **10%** (art. 7, comma 1 Legge 488/1999). Se nell’intervento è compresa la fornitura di un bene significativo tassativamente indicato dal DM 29.12.1999 e cioè

- Ascensori e montacarichi
- Infissi esterni ed interni
- Caldaie
- Video citofoni
- Apparecchiature di condizionamento e riciclo dell’aria
- Sanitari e rubinetterie da bagno
- Impianti di sicurezza

l’aliquota agevolata al 10% si applica sulla prestazione di servizi inerente l’intervento e sulla parte del valore del bene significativo fino a concorrenza del corrispondente valore della prestazione. Per cui, per esempio, se viene fatturato un intervento di euro 10.000, di cui euro 3.000 per prestazione ed euro 7.000 per il bene significativo, sarà applicata l’iva del 10% sulla prestazione di 3.000 e su una quota parte del bene significativo fino ad euro 3.000,

mentre sulla restante quota parte del bene significativo pari ad euro 4.000 sarà applicata l'aliquota iva ordinaria (pari oggi al 22%).

Gli interventi di **manutenzione straordinaria** effettuati su edifici di **edilizia residenziale pubblica** sono anch'essi soggetti all'aliquota agevolata del 10% (Tabella A. parte III n. 127 duodecies DPR 633/1972).

Nel caso di interventi di **restauro e di risanamento conservativo e di ristrutturazione urbanistica** l'aliquota che va applicata sia alla prestazione di servizi in appalto (Tabella A. parte III 127quaterdecies DPR 633/1972) che alla cessione di beni finiti (Tabella A. parte III 127terdecies DPR 633/1972), escluse materie prime e semilavorate, è quella agevolata del **10%**.

Tabella 7: Tipologie di interventi

Intervento	Descrizione	Esempi
Manutenzione ordinaria	riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici; integrazione e mantenimento in efficienza degli impianti tecnologici esistenti	le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici, quelle necessarie a integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti, la sostituzione di pavimenti, infissi e serramenti, la tinteggiatura di pareti, soffitti, infissi interni ed esterni, il rifacimento di intonaci interni, l'impermeabilizzazione di tetti e terrazze, la verniciatura delle porte dei garage
Manutenzione straordinaria	rinnovamento e sostituzione di parti anche strutturali degli edifici, realizzazione ed integrazione dei servizi igienicosanitari e tecnologici, frazionamento o accorpamento delle unità immobiliari, il tutto senza alterazione della volumetria complessiva degli edifici né della destinazione d'uso.	<ul style="list-style-type: none"> • installazione di ascensori e scale di sicurezza • realizzazione e miglioramento dei servizi igienici • sostituzione di infissi esterni e serramenti o persiane con serrande e con modifica di materiale o tipologia di infisso • rifacimento di scale e rampe • interventi finalizzati al risparmio energetico • recinzione dell'area privata • costruzione di scale interne
Restauro e risanamento conservativo	gli interventi edilizi rivolti a conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano destinazioni d'uso con essi compatibili. Tali interventi comprendono il	<ul style="list-style-type: none"> • interventi mirati all'eliminazione e alla prevenzione di situazioni di degrado • adeguamento delle altezze dei solai nel rispetto delle volumetrie esistenti • apertura di finestre per esigenze di aerazione dei locali

	consolidamento, il ripristino e il rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio, l'inserimento degli elementi accessori e degli impianti richiesti dalle esigenze dell'uso, l'eliminazione degli elementi estranei all'organismo edilizio	
Ristrutturazione edilizia	gli interventi rivolti a trasformare gli organismi edilizi mediante un insieme sistematico di opere che possono portare ad un organismo edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente. Tali interventi comprendono il ripristino o la sostituzione di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi ed impianti.	<ul style="list-style-type: none"> • demolizione e fedele ricostruzione dell'immobile • modifica della facciata • realizzazione di una mansarda o di un balcone • trasformazione della soffitta in mansarda o del balcone in veranda • apertura di nuove porte e finestre • costruzione dei servizi igienici in ampliamento delle superfici e dei volumi esistenti.
Nuova costruzione	quelli di trasformazione edilizia e urbanistica del territorio non rientranti nelle categorie definite alle lettere precedenti	
Ristrutturazione urbanistica	quelli rivolti a sostituire l'esistente tessuto urbanistico edilizio con altro diverso, mediante un insieme sistematico di interventi edilizi, anche con la modificazione del disegno dei lotti, degli isolati e della rete stradale	

Nelle seguenti tabelle viene specificata l’Iva da applicare a seconda della tipologia di intervento.

Tabella 8: Manutenzione ordinaria

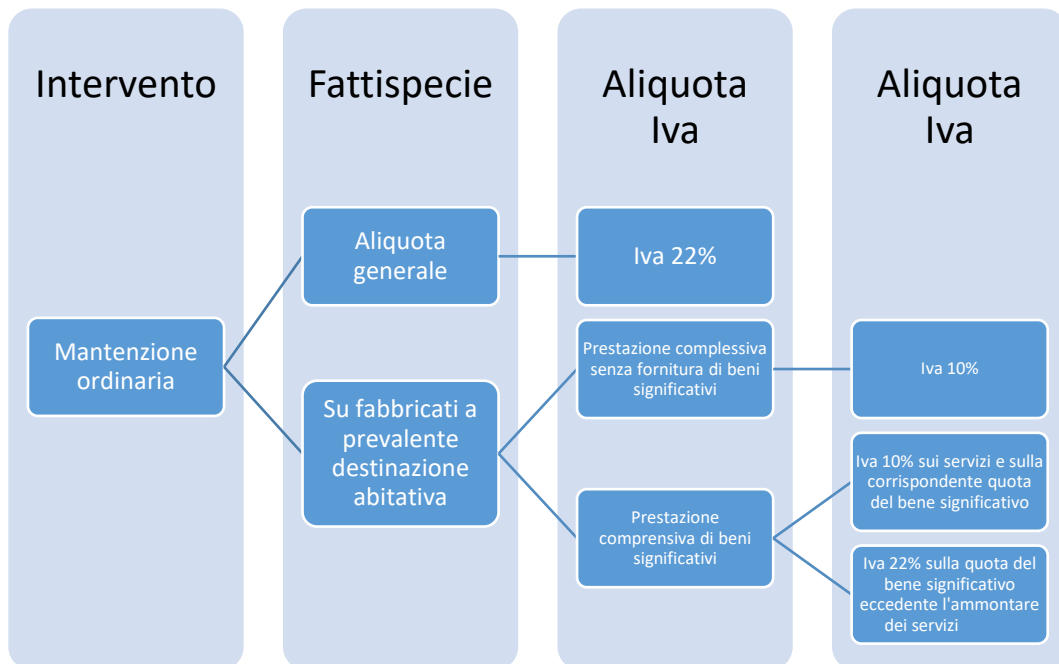


Tabella 9: Manutenzione straordinaria

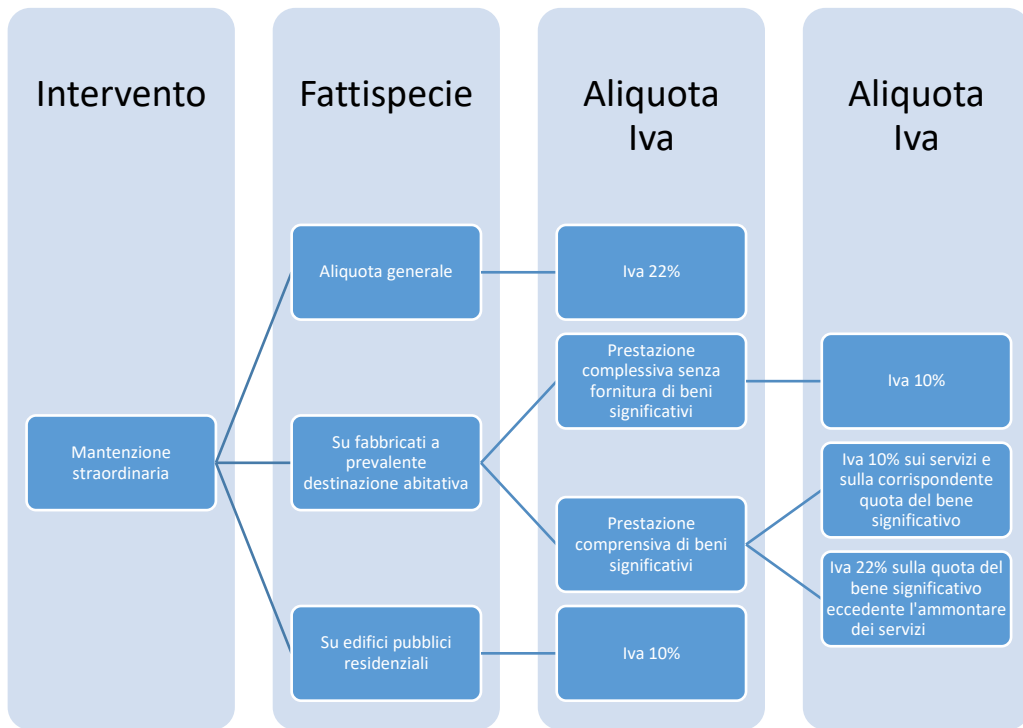


Tabella 10: Altri interventi di recupero edilizio

Intervento	Aliquota Iva
Restauo e risanamento conservativo Ristrutturazione edilizia Ristrutturazione urbanistica	Iva 10%

INTERVENTI PER IL SUPERAMENTO DELLE BARRIERE ARCHITETTONICHE

Nel caso di prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto aventi ad oggetto la realizzazione delle opere direttamente finalizzate al superamento o alla eliminazione **delle barriere architettoniche** va applicata l'aliquota Iva agevolata del **4%** (Tabella A n. 41-ter, Parte II DPR 633/72).

A norma della L. 13/89 e del DM 14.6.89 n. 236, per barriere architettoniche devono intendersi:

- gli ostacoli fisici che sono fonte di disagio per la mobilità delle persone, in particolare di coloro che, per qualunque causa, hanno capacità motoria ridotta o impedita in forma permanente o temporanea;
- gli ostacoli che limitano o impediscono la comoda e sicura utilizzazione di parti, attrezzature e componenti;
- la mancanza di accorgimenti e segnalazioni che permettano l'orientamento e la riconoscibilità dei luoghi e delle fonti di pericolo, in particolare per i non vedenti, gli ipovedenti e per i sordi.

La fruizione dell'aliquota agevolata risulta scollegata dalla tipologia di intervento edilizio. Pertanto essa spetta agli interventi finalizzati all'abbattimento delle barriere architettoniche che si concretizzano in interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria, restauro, risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia.

NORME

- DPR 633/1972 – IVA;
- Art. 6 DPR 633/1972 – Effettuazione delle operazioni;
- Art. 7 bis, 7 ter e 7 quater DPR 633/1972 – Territorialità;
- Art. 10 comma 1 n. 8 bis e 8 ter DPR 633/1972 – Cessione immobili;
- L. 408/49 – Legge Tupini;
- n. 127 undecies tab. A parte III DPR 633/72 – Aliquota Iva Fabbricati Tupini;
- n. 21 e n. 26 tab. A parte II DPR 633/72 – Aliquota Iva;
- n. 127 undecies tab. A parte III DPR 633/72 – Aliquota Iva;
- n. 127 quinquiesdecies tab. A parte III DPR 633/72 – Aliquota Iva;
- n. 21-bis tab. A parte II DPR 633/72 – Aliquota Iva;
- n. 127 undecies tab. A parte III DPR 633/72 – Aliquota Iva;
- n. 127 quinquiesdecies tab. A parte III DPR 633/72 – Aliquota Iva;
- Art. 10 comma 1 n. 8 DPR 633/1972 – Locazioni immobili;
- D.M. 22.4.2008 – Alloggi sociali;
- n. 127 duodevices tab. A parte III DPR 633/72 – Aliquota Iva 10% locazione fabbricati di tipo abitativo;
- DPR 380/2001 – Testo unico sull'edilizia;
- Art. 3 DPR 380/2001 – Interventi edilizi;
- D.M. 29.12.1999 – Beni significativi;

- n. 127 duodecies tab. A parte III DPR 633/72 – Aliquota Iva manutenzione straordinaria edilizia residenziale pubblica;
- n. 127 quaterdecies e terdecies tab. A parte III DPR 633/72 – Aliquota Iva restauro e risanamento conservativo e ristrutturazione urbanistica;
- n. 41-ter tab. A parte II DPR 633/72 – Aliquota Iva barriere architettoniche;

02 | SPLIT PAYMENT (SCISSIONE DEI PAGAMENTI)

Indice

1.	Definizione	pag 25
2.	Ambito temporale	pag 25
3.	Ambito soggettivo	pag 25
4.	Ambito oggettivo	pag 32
4.1	Deroghe	pag 33
4.2	Reverse charge	pag 33
4.2.3	Estensione del reverse charge alle prestazioni rese dai consorziati al consorzio	pag 34
5.	Adempimenti	pag 35
6.	Fatturazione elettronica	pag 36
7.	Rimborsi Iva	pag 36
8.	Norme e prassi	pag 37

Indice delle tabelle

Tabella 1: Tabella riepilogativa enti pubblici soggetti allo split payment	pag 28
Tabella 2: Tabella soggetti esclusi dallo split payment	pag 31
Tabella 3: Reverse charge pubblica amministrazione	pag 34

1. DEFINIZIONE

Con il meccanismo dello split payment l'Iva sulle fatture emesse nei confronti della Pubblica Amministrazione viene versata direttamente dalla Pubblica Amministrazione che paga al fornitore solo la parte imponibile della fattura.

2. AMBITO TEMPORALE

Con la Decisione Di Esecuzione (Ue) 2015/1401 del consiglio europeo del 14 luglio 2015 l'Italia è stata autorizzata ad utilizzare il meccanismo dello split payment dal 1.1.2015 al **31.12.2017**. Per cui a partire dal 1.1.2018, a meno di successive modifiche, il meccanismo perderà di efficacia.

3. AMBITO SOGGETTIVO

Vediamo quali sono le amministrazioni pubbliche destinatarie di tale meccanismo.

A norma dell'art. **17-ter** del **DPR 633/72**, per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dello Stato, degli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica, degli enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'articolo 31 del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni, delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, degli istituti universitari, delle aziende sanitarie locali, degli enti ospedalieri, degli enti pubblici di ricovero

e cura aventi prevalente carattere scientifico, degli enti pubblici di assistenza e beneficenza e di quelli di previdenza, per i quali i suddetti cessionari o committenti non sono debitori d'imposta ai sensi delle disposizioni in materia d'imposta sul valore aggiunto, l'imposta è in ogni caso versata dai medesimi secondo modalità e termini fissati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Il Decreto attuativo richiamato dalla norma è il **Decreto Ministeriale del 23.1.2015**, pubblicato nella gazzetta ufficiale 3.2.2015 n. 27 e successivamente modificato dal DM 20.2.2015.

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1 del 9.2.2015 impartisce i primi chiarimenti sull'applicazione del meccanismo dello split payment. In particolare chiarisce come, benchè il novello art. 17-ter faccia riferimento agli stessi soggetti indicati all'art. 6 quinto comma (esigibilità dell'Iva per le operazioni effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni), la ratio della norma è diversa; infatti la **ratio** della **scissione** dei **pagamenti** è quella di **arginare l'evasione da riscossione dell'IVA**, nell'ambito delle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni indicate dalla norma, trasferendo il pagamento del debito IVA dal relativo fornitore in capo alle amministrazioni stesse. La ratio dell'art. 6 è invece quella di evitare ai soggetti che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi nei confronti delle pubbliche amministrazioni espressamente individuate di anticipare l'imposta per operazioni rispetto alle quali il pagamento del corrispettivo e dell'imposta per rivalsa avviene normalmente con notevole ritardo.

Alla luce delle considerazioni sopra svolte, l'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che, ai fini dell'individuazione dell'ambito soggettivo di applicazione dell'art.17-ter del D.P.R. n. 633

del 1972, occorra, quindi, fare riferimento ai soggetti destinatari dell'art. 6, quinto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, effettuando, comunque, un'interpretazione del dettato normativo della disposizione in commento basata su **valutazioni sostanziali di ordine più generale**, che tengano conto della differente ratio che ha ispirato il legislatore nell'adozione di tale norma rispetto al citato art. 6, quinto comma, dello stesso D.P.R. n. 633/1972.

Tanto premesso, l'Agenzia delle Entrate ha esplicitato con maggiore dettaglio gli enti ai quali fa riferimento il citato art. 17-ter.

Qui di seguito viene fornita una tabella riepilogativa degli enti soggetti alla disciplina dello split payment di cui all'art 17-ter con il relativo dettaglio illustrativo fornito dalla citata circolare:

Tabella 11: Tabella riepilogativa enti pubblici soggetti allo split payment

Elenco enti pubblici ex art. 17-ter DPR 633/72	Dettaglio ex circolare Agenzia delle Entrate n. 1/2015
Stato e organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica	Stato e altri soggetti qualificabili come organi dello Stato, ancorché dotati di autonoma personalità giuridica, ivi compresi, ad esempio, le istituzioni scolastiche e le istituzioni per l'alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM). Tali soggetti, infatti, ancorché dotati di personalità giuridica, devono considerarsi a tutti gli effetti amministrazioni statali, in quanto del tutto compenetrati nella organizzazione dello Stato in ragione di specifici elementi distintivi (cfr. circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato n. 16 del 20 marzo 2003 e parere dell'Avvocatura dello Stato n. 14720 del 5 febbraio 2001)
Enti pubblici territoriali e dei consorzi tra essi costituiti	Enti pubblici territoriali (Regioni, Province, Comuni, Città metropolitane) e consorzi tra essi costituiti ai sensi dell'art. 31 del testo unico degli enti locali (TUEL) di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 . L'Agenzia delle Entrate ritiene, inoltre, che siano riconducibili in tale categoria, anche gli altri enti locali indicati dall'art. 2 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 , ossia Comunità montane, Comunità isolate e Unioni di Comuni. Si tratta, infatti, in tali casi, di enti pubblici costituiti per l'esercizio associato di una pluralità di funzioni o di servizi comunali in un determinato territorio, i quali, pertanto, in relazione ad essi, si sostituiscono agli stessi Comuni associati. Una esclusione di tali enti dall'applicazione del meccanismo della scissione contabile non permetterebbe di raggiungere pienamente l'obiettivo del legislatore, limitando, di fatto, l'attuazione della finalità anti-evasione della norma in commento
Camere di commercio, industria, artigianato e	Camere di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura

agricoltura	(C.C.I.A.A.). In base alle medesime considerazioni sopra svolte, al fine di garantire la finalità antievasione della norma in esame, devono ritenersi comprese in tale categoria anche le Unioni regionali delle Camere di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura, alle quali, peraltro, è obbligatoria l'adesione in forza della riforma recata dal decreto legislativo 15 febbraio 2010, n. 23
Istituti universitari	Istituti universitari
Aziende sanitarie locali	Aziende sanitarie locali. Atteso che in alcune Regioni sono stati costituiti appositamente degli enti pubblici che sono subentrati ai soggetti del servizio sanitario nazionale nell'esercizio di una pluralità di funzioni amministrative e tecniche, secondo l'Agenzia delle Entrate anche tali enti devono essere ricondotti nell'ambito applicativo della norma in commento. Si tratta, infatti, di enti pubblici che si sostituiscono integralmente alle aziende sanitarie locali e agli enti ospedalieri nell'approvvigionamento di beni e servizi destinati all'attività di questi, svolgendo tale funzione esclusivamente per loro conto, con la conseguenza che una loro esclusione renderebbe sostanzialmente inapplicabile, in tali casi, la norma stessa al settore in argomento
Enti ospedalieri	Enti ospedalieri, ad eccezione degli enti ecclesiastici che esercitano assistenza ospedaliera, i quali, ancorché dotati di personalità giuridica, operano in regime di diritto privato;
Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico	Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico (I.R.C.C.S.);
Enti pubblici di assistenza e beneficenza	Enti pubblici di assistenza e beneficenza, ossia, Istituzioni Pubbliche di Assistenza e Beneficenza (IPAB) e Aziende Pubbliche di Servizi alla Persona (ASP);
Enti pubblici di previdenza	Enti pubblici di previdenza (INPS, Fondi pubblici di previdenza).

Secondo l’Agenzia delle Entrate in forza di quanto sopra rappresentato deve ritenersi che la disciplina dello split payment non possa trovare applicazione per le operazioni effettuate nei confronti, ad esempio, degli enti previdenziali privati o privatizzati, essendo la **natura pubblica un requisito imprescindibile per l’applicazione della norma in commento**, né delle aziende speciali (ivi incluse quelle delle CCIAA) e della generalità degli enti pubblici economici, che operano con un’organizzazione imprenditoriale di tipo privatistico nel campo della produzione e dello scambio di beni e servizi, ancorché nell’interesse della collettività. Devono, inoltre, ritenersi **esclusi** dalla platea dei destinatari del meccanismo della scissione dei pagamenti: gli Ordini professionali, gli Enti ed istituti di ricerca, le Agenzie fiscali, le Autorità amministrative indipendenti (quale, ad esempio, l’Autorità per le garanzie nelle comunicazioni - AGCOM), le Agenzie regionali per la protezione dell’ambiente (ARPA), gli Automobile club provinciali, l’Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN), l’Agenzia per L’Italia Digitale (AgID), l’Istituto nazionale per l’assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL), l’Istituto per lo studio e la prevenzione oncologica (ISPO). Si tratta, infatti, in tali casi, di enti pubblici non economici, autonomi rispetto alla struttura statale, che perseguono fini propri, ancorché di interesse generale, e quindi non riconducibili in alcuna delle tipologie soggettive annoverate dalla norma in commento.

Tabella 12: Tabella soggetti esclusi dallo split payment

Ordini professionali
Enti ed istituti di ricerca
Agenzie fiscali
Autorità amministrative indipendenti
Agenzie regionali per la protezione dell'ambiente (ARPA)
Automobile club provinciali
Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni (ARAN)
Agenzia per L'Italia Digitale (AgID)
Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro (INAIL)
Istituto per lo studio e la prevenzione oncologica (ISPO)

Indice delle Pubbliche Amministrazioni

Alla luce dei criteri sopra delineati, per ragioni di semplicità operativa e per dare maggiori elementi di certezza agli operatori (sia ai fornitori che agli stessi enti pubblici acquirenti) può essere utile avvalersi, al fine di una più puntuale individuazione dei soggetti pubblici destinatari della disciplina della scissione dei pagamenti, dell'ausilio dell'**Indice delle Pubbliche Amministrazioni** (c.d. IPA), consultabile alla pagina <http://indicepa.gov.it/documentale/index.php>.

Il fornitore, pertanto, potrà verificare direttamente nell'anagrafica dell'IPA la categoria di appartenenza e i riferimenti dell'ente pubblico acquirente.

In caso di incertezza (come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 15 del 13.4.2015) per i fornitori è sufficiente attenersi alle indicazioni fornite dalla PA committente o cessionaria, nel presupposto che la predetta PA abbia tutti gli elementi per valutare i propri profili soggettivi in ordine alla riconducibilità della stessa nell'ambito applicativo della scissione dei pagamenti.

Istanza di interpello

Considerato, inoltre, che il richiamo alle anzidette categorie IPA non può ritenersi esaustivo, si evidenzia che laddove, in relazione a taluni enti, dovessero permanere dei dubbi sull'applicabilità del meccanismo della scissione dei pagamenti, l'operatore interessato potrà inoltrare specifica istanza di interpello all'Agenzia delle entrate ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

4. AMBITO OGGETTIVO

Il meccanismo dello split payment si applica a tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate; in particolare riguarda le operazioni suddette purché documentate mediante fattura emessa dai fornitori, ai sensi dell'art. 21 D.P.R. n. 633/1972, che indichi, tra l'altro, l'imposta addebitata all'ente pubblico.

La disciplina dello split payment è applicabile a tutti gli acquisti effettuati dalle PA, sia nell'ambito non commerciale in veste istituzionale che nell'esercizio di attività d'impresa.

4.1 DEROGHE

Secondo quanto stabilito dal comma 2 dell'art. 17-ter del DPR 633/72 le disposizioni sullo split payment non si applicano ai compensi per prestazioni di servizi assoggettati a **ritenute** alla fonte a titolo di imposta sul reddito (con la circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 6 del 19.2.2015 par. 8.7 è stato chiarito che con tale locuzione il legislatore ha voluto comprendere anche le ritenute a titolo d'acconto).

Inoltre tale meccanismo non si applica alle operazioni assoggettate a regimi speciali IVA che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura e che ne dispongono l'assolvimento secondo regole proprie (cfr. Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 6 del 19.2.2015, par. 8.5); ad esempio in caso di applicazione dei c.d. regimi del margine o delle agenzie di viaggio.

4.2 REVERSE CHARGE

Così come stabilito dall'ultima parte dell'art. 17-ter del DPR 633/72 la disciplina dello split payment non si applica alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi per cui le P.A., in qualità di cessionari o committenti, sono debitori d'imposta. Di conseguenza lo split payment non si applica quando la P.A., in qualità di soggetto passivo d'imposta, effettua acquisti di beni o servizi per i quali è prevista l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (reverse charge).

Questo vuol dire che se la P.A. sta acquistando esercitando un'attività commerciale, quindi ha provveduto ad identificarsi ai fini iva, quindi è un soggetto passivo d'imposta, allora la cessione di beni o la prestazione di servizi di cui è destinatario la P.A. è soggetta al regime

dell'inversione contabile; ma se la P.A. sta acquistando a fini istituzionali, non è identificato come soggetto passivo d'imposta e quindi la cessione di beni o la prestazione di servizi è soggetta alla disciplina dello split payment.

Tabella 13: Reverse charge pubblica amministrazione

Pubblica amministrazione	Regime applicabile
Soggetto passivo d'imposta	Reverse charge
Non soggetto passivo d'imposta	Split payment

4.2.3 ESTENSIONE DEL REVERSE CHARGE ALLE PRESTAZIONI RESE DAI CONSORZIATI AL CONSORZIO

La legge di stabilità 2016 ha aggiunto al sesto comma dell'art. 17 del D.P.R. 633/72 la lettera **a-quater**, con la quale ha disposto l'**estensione** del meccanismo di assolvimento dell'IVA mediante inversione contabile (cd. **reverse charge**) alle prestazioni di servizi rese dalle **imprese consorziate** nei confronti del **consorzio** di appartenenza che si è reso **aggiudicatario** di una commessa nei confronti di un ente pubblico al quale il predetto consorzio è tenuto ad emettere fattura con il meccanismo dello **Split payment**.

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20 del 18/05/2016 precisa che i **consorzi** in favore dei quali opererà la fatturazione con il meccanismo dell'inversione contabile sono unicamente quelli individuati nel "Codice degli appalti", quali:

- I **consorzi fra società cooperative** di produzione e lavoro;

- I **consorzi stabili**, costituiti anche in forma di società consortili ai sensi dell'articolo 2615-ter del codice civile, tra imprenditori individuali, anche artigiani, società commerciali, società cooperative di produzione e lavoro;
- I **consorzi ordinari di concorrenti** di cui all'articolo 2602 del codice civile.

Diversamente, vengono **esclusi** dall'ambito applicativo di tale misura i raggruppamenti temporanei di imprese (**ATI**) e le imprese aderenti al **contratto di rete** (di cui all'art. 3, comma 4-ter, del D.L. 5/2009 convertito, con modificazioni, nella legge 33/2009).

Tuttavia appare opportuno segnalare che per l'**operatività** del "**reverse charge**" nella **fatturazione fra consorziati e consorzio** occorre attendere l'autorizzazione di deroga da parte dell'UE, con la conseguenza che, **fino ad allora, le fatture** dovranno continuare ad essere emesse con le **modalità ordinarie** (indicazione dell'IVA).

5. ADEMPIMENTI

Il cedente di beni o prestatore di servizi deve emettere fattura con indicazione dell'aliquota e delle relativa Iva apponendo sulla stessa l'annotazione "scissione dei pagamenti".

Registrerà la fattura senza computare l'imposta ivi indicata nella liquidazione periodica.

La P.A. provvederà al pagamento della fattura al netto dell'Iva ed al versamento nelle casse erariali dell'Iva entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui l'imposta diviene esigibile.

6. FATTURAZIONE ELETTRONICA

Per tutte le operazioni effettuate nei confronti della Pubblica Amministrazione vige l'obbligo di emissione della fattura solo ed esclusivamente in via elettronica.

7. RIMBORSI IVA

Considerando che i fornitori della Pubblica Amministrazione, con il meccanismo dello split payment, si vedono aumentare il credito iva e diminuire la propria liquidità, il comma 629 dell'art. 1 della Legge di stabilità 2015, istitutiva dello split payment, ha aggiunto la possibilità di computare tra le operazioni che danno diritto alla richiesta di rimborso annuale e/o trimestrale dell'iva le operazioni soggette allo split payment, cambiando il comma 2 dell'art. 30 del DPR 633/72 (requisito dell'aliquota media). Come chiarito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 15 del 13.4.15, l'effettuazione di operazioni soggette al regime dello split payment, quindi, non costituisce un presupposto autonomo ai fini della richiesta di rimborso, ma tali operazioni saranno considerate, insieme alle altre relative al periodo di riferimento, nel calcolo della sussistenza del presupposto "aliquota media".

Inoltre l'art. 8 del decreto ministeriale 23.1.2015 di attuazione dell'art. 17-ter del DPR 633/72 ha stabilito che il rimborso del credito Iva in favore di soggetti che effettuano operazioni in regime di split payment ha una **via prioritaria (art. 38bis comma 10 dpr 633/72)**.

8. NORME E PRASSI

- Decisione Di Esecuzione (Ue) 2015/1401 del consiglio europeo del 14 luglio 2015
- Art. 17-ter del DPR 633/72
- Decreto Ministeriale del 23.1.2015
- Comma 629 dell'art. 1 della Legge di stabilità 2015
- Comma 2 dell'art. 30 del DPR 633/72
- Art. 38bis comma 10 dpr 633/72)
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 1 del 9.2.2015
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 6 del 19.2.2015, par. 8.5, 8.6 e 8.7
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 15 del 13.4.2015
- Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 20 del 18.5.2016

03 | TASSAZIONE BENI IMMOBILI - IMPOSTE INDIRETTE

Indice

IMPOSTA DI REGISTRO (D.P.R. 131 del 1986)	pag 39
1. Cessioni di beni immobili	pag 39
1.1 Cessioni di beni immobili da privati	pag 39
1.2 Cessioni di beni immobili da soggetti Iva	pag 41
1.3 Permuta	pag 43
1.4 Base imponibile	pag 44
2. Locazioni di beni immobili	pag 46
IMPOSTE IPOTECARIA E CATASTALE (D. LGS. 347/1990)	pag 49

Indice delle tabelle

Tabella 1: Imposta di registro su cessioni da privati	pag 39
Tabella 2: Imposta di registro su cessioni da soggetti Iva	pag 43
Tabella 3: Imposta di registro su locazioni	pag 46
Tabella 4: Imposta di registro su locazioni fabbricati abitativi da privati	pag 47
Tabella 5: Cedolare secca	pag 48
Tabella 6: Imposta di registro su locazioni fabbricati abitativi da soggetti Iva	pag 48
Tabella 7: Imposte ipotecarie e catastali su cessione immobili da privati	pag 49
Tabella 8: Imposte ipotecarie e catastali su cessione immobili da soggetti Iva	pag 50

IMPOSTA DI REGISTRO (D.P.R. 131 del 1986)

1. CESSIONI DI BENI IMMOBILI

1.1 Cessioni di beni immobili da privati

Qui di seguito si riportano le aliquote previste dall'art. 1 della Tariffa Parte Prima D.P.R. 131 del 1986 nel caso di cessioni di immobili da privati

Tabella 14: Imposta di registro su cessioni da privati

Tipologia atto	Imposta
Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi	9%
Se il trasferimento ha per oggetto case di abitazione con le caratteristiche di prima casa , ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni di cui alla nota II-bis)	2%
Se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale	15%
Se il trasferimento è effettuato nei confronti di banche e intermediari finanziari autorizzati all'esercizio dell'attività di leasing finanziario , e ha per oggetto case di abitazione, di categoria catastale diversa da A1, A8 e A9, acquisite in locazione finanziaria da utilizzatori per i quali ricorrano le condizioni di cui alle note II-bis) e II-sexies), cioè prima casa per l'utilizzatore	1,5%

Importo **minimo** imposta: **€ 1.000,00** (comma 2 art. 10 del D. Lgs. 23/2011)

Agevolazione prima casa

Perché venga riconosciuta l'agevolazione della tassazione al 2% per **prima casa**, secondo la nota II-bis) dell'art. 1 della Tariffa Parte Prima - oltre alla natura dell'abitazione che deve essere **non di lusso** (categoria catastale diversa da A/1, A/8 e A/9) - devono ricorrere le seguenti **condizioni**:

- a) che l'immobile sia ubicato nel territorio del comune in cui l'acquirente ha o stabilisca entro **diciotto mesi** dall'acquisto la propria residenza o, se diverso, in quello in cui l'acquirente svolge la propria attività ovvero, se trasferito all'estero per ragioni di lavoro, in quello in cui ha sede o esercita l'attività il soggetto da cui dipende ovvero, nel caso in cui l'acquirente sia cittadino italiano emigrato all'estero, che l'immobile sia acquistato come prima casa sul territorio italiano. La dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato deve essere resa, a pena di decadenza, dall'acquirente nell'atto di acquisto;
- b) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare esclusivo o in comunione con il coniuge dei diritti di proprietà, usufrutto, uso e abitazione di altra casa di abitazione nel territorio del comune in cui è situato l'immobile da acquistare;
- c) che nell'atto di acquisto l'acquirente dichiari di non essere titolare, neppure per quote, anche in regime di comunione legale su tutto il territorio nazionale dei diritti di proprietà, usufrutto, uso, abitazione e nuda proprietà su altra casa di abitazione acquistata dallo stesso soggetto o dal coniuge con le agevolazioni di cui al presente articolo o di altre leggi agevolative pedissequamente enunciate nella predetta nota II-bis) ed alla quale si rimanda per approfondimenti.

Credito d'imposta per il riacquisto della prima casa

L'articolo 7, commi 1 e 2, della L. 23 dicembre 1998, n. 448, prevede l'attribuzione di un credito d'imposta a favore di coloro che dopo aver alienato un immobile acquistato usufruendo delle agevolazioni previste ai fini dell'imposta di registro o dell'IVA per l'acquisto della prima casa provvedano ad acquisire a qualsiasi titolo, entro **un anno** dall'alienazione, altra casa di abitazione non di lusso, avente i requisiti previsti per fruire delle agevolazioni prima casa.

Tale credito spetta fino a concorrenza dell'imposta di Registro o dell'IVA dovuta in relazione al precedente acquisto agevolato per un ammontare non superiore all'imposta di Registro o all'IVA dovuta per l'acquisto agevolato della nuova casa di abitazione.

Esenzione altre imposte indirette

Secondo quanto stabilito dal comma 3 dell'art. 10 del D. Lgs. 23/2011 gli atti assoggettati all'imposta di cui all'art. 1 della tariffa e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e sono soggetti a ciascuna delle imposte **ipotecaria** e **catastale** nella misura fissa di **euro 50**.

1.2 CESSIONI DI BENI IMMOBILI DA SOGGETTI IVA

Per il **principio di alternatività Iva/Registro** (art. 40 DPR 131/86) per gli atti soggetti ad Iva l'imposta di registro si applica nella **misura fissa** di € 200,00, tranne che per le cessioni di

immobili **abitativi** esenti ex art. 10, comma 1, lettera **8-bis** del DPR 633/72. Per le cessioni di immobili **strumentali** invece ex art. 10, comma 1, lettera **8-ter** del DPR 633/72 vale il principio di alternatività.

Quindi, per quanto riguarda gli **immobili strumentali**, sia nel caso di cessione esente Iva ex art. 10, sia nel caso di cessione imponibile perché la vendita è effettuata da un'impresa di **costruzioni** o da un'impresa **ristrutturatrice** entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori o perché l'impresa (di costruzioni o **qualsiasi altra impresa**) effettua l'opzione per l'imponibilità ad Iva, la cessione è sempre soggetta all'imposta di registro fissa di euro 200.

Per quanto riguarda gli **immobili abitativi**, se sono ceduti da un'impresa di **costruzioni** o da un'impresa **ristrutturatrice** entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori oppure oltre 5 anni dall'ultimazione dei lavori ma viene effettuata l'opzione all'imponibilità da parte dell'impresa costruttrice e/o ristrutturatrice o si tratta di un'impresa che cede **alloggi sociali** e che effettua l'opzione all'imponibilità, la cessione è soggetta all'imposta di registro fissa di euro 200. In tutti gli altri casi di cessione di immobili abitativi, per i quali vige l'esenzione ex art. 10, e cioè per le cessioni effettuate da **tutte le altre imprese** e/o dalle imprese costruttrici e ristrutturatrici che oltre i 5 anni dall'ultimazione dei lavori non effettuano l'opzione e/o dalle imprese che cedono alloggi sociali che non effettuano l'opzione, la cessione è soggetta all'imposta di registro percentuale del 9%, ridotta al 2% se sussistono i requisiti prima casa per l'acquirente.

Tabella 15: Imposta di registro su cessioni da soggetti Iva

Tipologia fabbricato	Imposta
Strumentale per natura	Euro 200
Ad uso abitativo imponibile IVA (perché ceduto da impresa costruttrice o da impresa ristrutturatrice entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori o per opzione)	Euro 200
Ad uso abitativo esente	9%
Ad uso abitativo esente con requisiti prima casa	2%

1.3 PERMUTA

La base imponibile è determinata, salvo il disposto del secondo comma dell'art. 40 DPR 131/86, dal valore del bene che dà luogo all'applicazione della maggiore imposta (comma 1 lettera c) art. 43 DPR 131/86).

1.4 BASE IMPONIBILE

Per le cessioni di immobili la base imponibile ai fini dell'imposta di registro è data dal **valore venale in comune commercio** del bene o del diritto alla data dell'atto (ART. 43 e ART. 51 comma 2 DPR 131/86).

Regola del prezzo valore:

Per le sole cessioni nei confronti di persone fisiche che non agiscano nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, all'atto della cessione e su richiesta della parte acquirente resa al notaio, la base imponibile ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali è costituita dal valore catastale dell'immobile determinato ai sensi dell'articolo 52, commi 4 e 5, del DPR 131/86, indipendentemente dal corrispettivo pattuito indicato nell'atto. Le parti hanno comunque l'obbligo di indicare nell'atto il corrispettivo pattuito.

Leggi

D.P.R. 131 del 1986 (Imposta di registro)

art. 10 del D. Lgs. 23/2011

art. 7, commi 1 e 2, della L. 23 dicembre 1998, n. 448 (Credito d'imposta prima casa)

Prassi

C.M. 21.2.2014 N. 2/E (Modifiche alla tassazione applicabile, ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale, agli atti di trasferimento o di costituzione a titolo oneroso di diritti reali immobiliari - Articolo 10 del D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23.)

2. LOCAZIONI DI BENI IMMOBILI

Qui di seguito si riportano le aliquote previste dall'art. 5 della Tariffa Parte Prima D.P.R. 131 del 1986 nel caso di locazioni di beni immobili

Tabella 16: Imposta di registro su locazioni

Tipologia atto	Imposta
Locazione di Fondi rustici	0,50%
Locazione di immobili strumentali, ancorché assoggettati all'imposta sul valore aggiunto, di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8), D.P.R. 633/1972	1%
In ogni altro caso	2%

Contratti di durata pluriennale:

Per i contratti di locazione e sublocazione di immobili urbani di durata pluriennale, l'imposta, se corrisposta per l'intera durata del contratto, si riduce di una percentuale pari alla metà del tasso di interesse legale moltiplicato per il numero delle annualità.

Importo **minimo** imposta: **€ 67,00** (nota II bis art. 5 della Tariffa Parte Prima D.P.R. 131 del 1986)

Locazione di fabbricati ad uso abitativo

Da parte di privati

Imposta di registro al 2%, tranne nel caso di opzione per la cedolare secca

Tabella 17: Imposta di registro su locazioni fabbricati abitativi da privati

Tipologia	Imposta
Qualsiasi contratto (escluso opzione per cedolare secca)	2%

Opzione per la cedolare secca (art. 3 D.Lgs. 23/2011)

In alternativa facoltativa rispetto al regime ordinario vigente per la tassazione del reddito fondiario ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, il proprietario o il titolare di diritto reale di godimento di unità immobiliari abitative locate ad uso abitativo può optare per il regime della cedolare secca. Secondo tale regime è dovuta un'unica imposta sostitutiva del 21% sul canone annuale. Tale imposta sostituisce l'irpef e relative addizionali, l'imposta di registro, l'imposta di bollo.

Per le locazioni a canone concordato, concesse secondo gli accordi territoriali vigenti, l'aliquota è del 15%, ridotta, per i periodi di imposta 2014-2017, al 10%.

Tabella 18: Cedolare secca

Tipologia contratto	Imposta sostitutiva
Ordinario	21%
A canone concordato	15% (10% dal 2014 al 2014)

Da parte di soggetti Iva

Imposta di registro al 2% per i contratti esenti da Iva, altrimenti imposta fissa di euro 67

Tabella 19: Imposta di registro su locazioni fabbricati abitativi da soggetti Iva

Tipologia	Imposta
Contratto esente da Iva	2%
Contratto imponibile ad Iva (perché l'impresa ha effettuato l'opzione)	€ 67

Locazione di fabbricati strumentali per natura

Da parte di privati

Imposta di registro al 2%.

Da parte di impresa

Imposta di registro al 1%.

IMPOSTE IPOTECARIA E CATASTALE (D. LGS. 347/1990)

Il trasferimento di un bene immobile è soggetto all'imposta ipotecaria e catastale.

Cessione di beni immobili da privati

Principio di assorbimento dell'imposta di registro

Secondo quanto stabilito dal comma 3 dell'art. 10 del D. Lgs. 23/2011 gli atti assoggettati all'imposta di registro di cui all'art. 1 della tariffa parte prima D.P.R. 131/86 e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari sono esenti dall'imposta di bollo, dai tributi speciali catastali e dalle tasse ipotecarie e sono soggetti a ciascuna delle imposte **ipotecaria** e **catastale** nella misura fissa di **euro 50**.

Tabella 20: Imposte ipotecarie e catastali su cessione immobili da privati

Tipologia immobile	Ipotecaria	Catastale
Strumentale per natura	50	50
Ad uso abitativo (con o senza requisiti prima casa per l'acquirente)	50	50

Cessione di beni immobili da soggetti iva

Imposta in misura fissa di euro 200 ipotecaria ed euro 200 catastale per cessioni di beni immobili ad uso abitativo imponibili iva, imposta 3% ipotecaria e 1% catastale per cessione di immobili strumentali per natura, imposta 50 euro sia ipotecaria che catastale per immobili uso abitativo esenti

Tabella 21: Imposte ipotecarie e catastali su cessione immobili da soggetti iva

Tipologia immobile	Ipotecaria	Catastale
Strumentale per natura	3%	1%
Ad uso abitativo imponibile IVA (perché ceduto da impresa costruttrice o da impresa ristrutturatrice entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori o per opzione)	200	200
Ad uso abitativo esente (con o senza requisiti prima casa per l'acquirente)	50	50

Il Centro Sperimentale di Sviluppo delle Competenze nell'area delle Costruzioni "Edil-lab" è promosso dalla Regione Campania e rappresenta uno strumento innovativo di integrazione e interazione tra i diversi attori politico-istituzionali ed economici del territorio, un "luogo" aperto e funzionale a stabili attività di sviluppo del capitale umano, abilitato a programmare iniziative formative e a favorire un sempre più effettivo incontro tra domanda e offerta di lavoro nell'edilizia.

Edil-lab rappresenta un modello innovativo che mette a sistema il mondo delle imprese, l'alta formazione, gli organismi di rappresentanza, l'Università, gli istituti scolastici e la scuola di formazione del settore edile ed ha, tra le principali finalità, l'istituzione di un Osservatorio permanente al fine di monitorare il sistema delle imprese e i fabbisogni di competenze necessari per lo sviluppo e l'incremento della competitività del settore delle costruzioni in Campania.

La collana di monografie, prodotta nell'ambito del Progetto Edil-lab, di cui la presente è parte, costituisce in tal direzione un insieme di vademecum di supporto alle finalità di aggiornamento e sviluppo delle competenze in edilizia.

La presente pubblicazione fa parte di una più ampia produzione – una vera e propria “collana” - di monografie multidisciplinari relativa all’edilizia, realizzata dalle imprese partners del Progetto Edil-lab, che costituisce, nell’insieme, un utile strumento di aggiornamento professionale per gli operatori attivi nel settore delle costruzioni.



Edizioni Graffiti

ISBN 978-8886 98 383 9



9 788886 983839