

Rassegna dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate sulle novità introdotte dal dl 223/06

# Alleggerito il carico sugli immobili

## Le interpretazioni fiscali nella direzione della semplificazione

Pagine a cura  
DI NORBERTO VILLA

La circolare 12/E del 1° marzo 2007 torna sulle innovazioni introdotte dal decreto legge 223 dello scorso luglio offrendo molti chiarimenti ai contribuenti. Oltre all'attesa interpretazione circa modalità e tempi con cui eventualmente effettuare la rettifica della detrazione ai sensi dell'art. 19-bis2 l'Agenzia delle entrate individua e risolve anche molte altre questioni che erano rimaste sul tappeto. Ecco dunque un riepilogo di quanto chiarito.

### Rettifica della detrazione

Esonero da rettifica per l'immobile invenduto oltre i quattro anni dalla costruzione. L'Agenzia delle entrate risolve così uno dei punti che aveva lasciato i maggiori dubbi, dopo le innovazioni al regime delle operazioni immobiliari introdotte dal decreto legge 223 (come convertito nella legge 248/2006), era quello relativo al corretto comportamento da adottare nel caso in cui l'impresa immobiliare, dopo aver costruito l'edificio, non sia in grado di venderlo entro quattro anni. Il termine di quattro anni è quello concesso dalla legge per poter effettuare la cessione in regime di Iva: scaduto lo stesso immobile

diviene (salvi rari casi) un oggetto che può dar luogo solo a operazioni esenti. Da qui il dubbio se in tale momento potesse scattare un obbligo di rettifica della detrazione ai sensi dell'art. 19-bis2 comma 3.

La circolare 12/E chiarisce invece che in tal caso la regola da ap-

plicare è differente e che quindi il semplice decorso del termine quadriennale non è in grado di per se stesso a complicare la vita dei contribuenti.

Il caso al centro dell'attenzione può essere identificato con quello della impresa costruttrice che ab-

bia detratto l'imposta relativa alla costruzione dell'immobile in base alla normativa previgente al decreto legge e che si trovi ora a dover rettificare tale detrazione per le operazioni qualificate esenti dalla nuova normativa. Il dubbio principale, ripetiamo, era se la rettifica

dovesse essere effettuata al compimento del quadriennio o al momento della vendita dell'immobile.

La prassi dapprima riassume quanto previsto sul punto dal decreto legge 223. Lo stesso in primo luogo con l'articolo 35, comma 9, ha limitato, in sede di prima appli-

### Quando le operazioni sono esenti

#### Operazioni esenti ai sensi dell'art. 10, nn. 8) e 8-bis), vigente al 3/7/2006

- Locazioni di immobili abitativi a esclusione di quelle finanziarie e di quelle effettuate da imprese che hanno costruito gli immobili per la vendita

- Cessioni di immobili abitativi da parte di imprese diverse da quelle di costruzione o ristrutturazione degli stessi e da quelle che non hanno come oggetto principale dell'attività la rivendita di immobili

#### Operazioni esenti ai sensi dell'art. 10, nn. 8), 8-bis), 8-ter), come modificato dal dl 223 e successive modificazioni

- locazioni anche finanziarie di immobili abitativi (a esclusione di quelle di durata non inferiore a quattro anni, effettuate dalle imprese di costruzione in esecuzione di piani di edilizia convenzionata entro quattro anni dalla ultimazione);
- locazioni anche finanziarie di immobili strumentali effettuate nei confronti di soggetti che hanno diritto a detrarre l'imposta in misura superiore al 25%, sempreché non sia stata esercitata l'opzione per l'imponibilità a Iva

- cessioni di immobili abitativi effettuate da imprese costruttrici o di ristrutturazione dopo quattro anni dalla costruzione o dalla ristrutturazione degli stessi;
- cessioni di immobili abitativi effettuate da imprese costruttrici o di ristrutturazione dopo il termine di cui al punto precedente, calcolato senza tenere conto del periodo in cui l'immobile è stato locato, con contratto di durata non inferiore a quattro anni ed in attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata;
- cessioni di immobili abitativi effettuate da soggetti diversi dalle imprese costruttrici o di ristrutturazione;
- cessioni di immobili strumentali effettuate da imprese costruttrici, dopo quattro anni dalla ultimazione della costruzione o dalla ristrutturazione nei confronti di soggetti che hanno diritto a detrarre l'imposta in misura superiore al 25%, sempreché non sia stata esercitata l'opzione per l'imponibilità a Iva;
- cessioni di immobili strumentali effettuate da altre imprese nei confronti di soggetti che hanno diritto a detrarre l'imposta in misura superiore al 25%, sempreché non sia stata esercitata l'opzione per l'imponibilità a Iva

cazione delle nuove regole di tassazione degli immobili, l'obbligo di rettificare la detrazione operata in base al previgente regime Iva.

Sul punto la circolare ricorda che è stata introdotta una limitazione dell'obbligo di rettificare la detrazione già operata in quanto il legislatore ha preferito «in presenza di radicale trasformazione dell'impianto normativo» far salvi i comportamenti adottati dai contribuenti sulla base della normativa previgente.

Tale ancora di salvezza è però prevista solo per le operazioni per le quali il regime di esenzione si applica in conseguenza delle modifiche introdotte dal decreto legge n. 223.

Nel dettaglio l'eccezione alla regola generale riguarda:

- per le imprese costruttrici o di ristrutturazione, gli immobili costruiti o ristrutturati per i quali il termine di quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dei lavori di ristrutturazione è scaduto entro il 4 luglio. Deve, pertanto, essere rettificata l'imposta detratta per i fabbricati abitativi che al 4 luglio 2006 risultavano costruiti o ristrutturati da meno di quattro anni, sempre che la cessione intervenga dopo il decorso del termine di quattro anni. (Si tenga presente che le modifiche contenute nella Finanziaria hanno reso imponibili a Iva le locazioni di fabbricati abitativi effettuate, in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata, dalle imprese che li hanno costruiti o che hanno realizzato sugli stessi interventi di recupero entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento e a condi-

zione che il contratto abbia durata non inferiore a quattro anni, nonché le cessioni dei medesimi fabbricati locati, anche se effettuate oltre il termine di quattro anni dalla ultimazione della costruzione o dell'intervento di ristrutturazione);

- per le altre imprese, i fabbricati posseduti al 4 luglio 2006, data di entrata in vigore del decreto legge.

Per queste due ipotesi il diritto alla detrazione determinato in base alla normativa pregressa deve ritenersi acquisito anche se successivamente al 4 luglio 2006 detti beni siano stati impiegati in operazioni esenti.

Inoltre ulteriore ipotesi di esonero da rettifica riguarda tutti i soggetti passivi Iva, se le operazioni derivanti da contratti stipulati dopo l'entrata in vigore del decreto legge sono soggette a Iva.

Se però l'esonero da rettifica non opera iniziano i problemi dei contribuenti. La circolare chiarisce che in tal caso la rettifica della detrazione deve essere effettuata secondo i criteri dettati dall'articolo 19-bis2, comma 4 e pertanto «deve essere, quindi, operata in relazione all'effettivo impiego del bene nella effettuazione di operazioni esenti e, per i soggetti che operano la detrazione in base a pro-rata (ai sensi dell'articolo 19, comma 5, del dpr n. 633 del 1972) in relazione alla variazione della percentuale di detraibilità (in misura non inferiore al 10% o in misura inferiore in caso di specifica opzione in tal senso)».

2