



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF153

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 5

OGGETTO	INCENTIVI PER LA VALORIZZAZIONE EDILIZIA
RIFERIMENTI	ART.7, DL 34/2019, CONV. CON L. 58/2019
CIRCOLARE DEL	3/09/2019

Sintesi: l'art. 7 del DL 34/2019 (c.d. Decreto "crescita") ha introdotto un'agevolazione con riferimento alle imposte di registro e ipocatastali, volta a promuovere le operazioni di demolizione e ricostruzione immobiliare. In particolare

- alle cessioni di fabbricati (nella loro interezza) a favore di imprese di costruzione/ristrutturazione
 - che, entro i successivi 10 anni, provvedano alla demolizione e ricostruzione degli stessi, in chiave antisismica e con il conseguimento della classe energetica A o B
- si applicano le imposte d'atto in misura fissa, pari a 200 euro ciascuna.*

Nell'ambito del Decreto Crescita, il legislatore ha inteso agevolare la ricostruzione del tessuto immobiliare nazionale finalizzate al miglioramento dal punto di vista sia energetico che sismico.

AGEVOLAZIONE PER LE IMPOSTE D'ATTO

L'art. 7 del DL 34/2019 dispone che alle cessioni di fabbricati, effettuate a favore di:

- ✓ imprese di costruzione
- ✓ o di ristrutturazione immobiliare

che, **entro i successivi 10 anni**, provvedano:

a) in primo luogo:

- ➔ alla **demolizione e ricostruzione** degli stessi
- ➔ o alla loro **manutenzione straordinaria/restauro/risanamento conservativo o ristrutturazione edilizia** (interventi ex art. 3, co. 1 lett. b), c) e d) del DPR 380/2001)



N.B.: l'agevolazione viene garantita, **anche con variazione volumetrica** rispetto al fabbricato preesistente (se consentita dalle norme urbanistiche, e cioè in assenza di abuso edilizio).

- in chiave antisismica
- e con il conseguimento della **classe energetica A o B**

b) successivamente: **all'alienazione**

- **del fabbricato stesso** (per intero)
- **o delle singole unità immobiliari** di cui si compone, **purché la cessione guardi almeno il 75% del volume del nuovo fabbricato** (non rileva il numero delle unità cedute).

si applicano

- **l'imposta di registro e le ipo-catastali in misura fissa di € 200 ciascuna**
- anche in presenza di cessione esente IVA art.10 Dpr 633/72.



Nota: in assenza di agevolazione le imposte avrebbero trovato applicazione solo caso di applicazione dell'Iva da parte del cedente

AMBITO TEMPORALE

Si tratta di un'agevolazione dura transitoria; che il trasferimento dell'intero fabbricato deve intervenire:

- ➔ **dal 1° maggio 2019 e fino al 31 dicembre 2021.**



Nota: trattandosi di immobili, la data da verificare coincide con la **stipula del rogito notarile e il notaio stesso applicherà l'agevolazione (imposte d'atto in misura fissa).**

Dal punto di vista strettamente interpretativo dovrebbero risultare esclusi i contratti stipulati successivamente anche in presenza di un contratto preliminare stipulato nel periodo agevolativo.



N.B.: in assenza di tali condizioni (es: per mancata vendita entro il 10° anno successivo all'acquisto):

- ✓ tornano a rendersi dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale **in misura ordinaria**;
- ✓ si applica una **sanzione del 30%** calcolata sulle medesime imposte
- ✓ si rendono dovuti gli **interessi di mora** dalla data dell'acquisto dell'immobile.

SOGGETTI BENEFICIARI

Dal punto di vista **soggettivo**, la norma fa riferimento ai trasferimenti a favore di:

- ➔ **“imprese di costruzione**
- ➔ **o di ristrutturazione immobiliare”**,

circoscrivendo il campo di applicazione ad alcune tipologie di acquirenti.



Imprese di costruzione o ristrutturazione: ci si riferisce ai “soggetti ai quali risulta intestato il provvedimento amministrativo in forza del quale ha luogo la costruzione o la ristrutturazione del fabbricato” (CM n.22/E/2013 - Studio Notariato n. 57-2016/T). Pertanto, tutti i soggetti intestatari del **titolo amministrativo che consente la costruzione o il ripristino dell'immobile** (es. permesso di costruire o SCIA), anche laddove l'oggetto sociale, risultante dallo statuto, sia estraneo al settore dell'edilizia.

Sono tali, inoltre, oltre alle imprese che realizzano direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, anche quelle che si avvalgono di **imprese terze per l'esecuzione dei lavori**.

Esempio

La qualifica di **impresa costruttrice** può essere riconosciuta in capo all'impresa che anche occasionalmente svolge l'attività di costruzione di immobili, come nel caso di una **banca**, che ha provveduto alla costruzione dell'edificio (R.M. n.430065/1990), essendo irrilevante l'oggetto della sua normale attività (R.M. n. 391795/1982).

Esempio

E' **impresa costruttrice l'impresa industriale** che possiede il titolo amministrativo per la costruzione del capannone, su cui andrà ad iniziare l'attività, anche se costruito da ditta terza artigiana.



N.B.: in sede di conversione in legge del DL 34, sono state incluse anche le cessioni in esenzione art.10, DPR 633/72 e, quindi, le cessioni effettuate anche da soggetti IVA.

TIPOLOGIE DI FABBRICATI

La norma **non opera alcuna differenziazione** a seconda:

- ⇒ **della natura del fabbricato** acquistato (che può essere a destinazione residenziale o meno)
- ⇒ **della soggettività del cedente**.

In sostanza l'agevolazione si applica alle cessioni del fabbricato operate:

- sia da **soggetti privati** (in caso sempre, in via ordinaria trova sempre applicazione l'imposta di registro; nel caso di specie sarà applicata secondo la misura)
- che da **soggetti IVA**: nel qual caso, in via ordinaria trova applicazione il regime di alternativa tra Iva e imposta di registro:

- ✓ fabbricati abitativi: se **imponibili ad IVA** (cessione da parte del costruttore/ristrutturazione), scontano le imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa;
- ✓ fabbricati abitativi: se **esenti IVA art. 10 Dpr 633/72**, scontano l'imposta di registro proporzionale (9% per l'acquirente impresa di costruzione o ristrutturazione) e le imposte ipotecaria e catastale di €. 50 ciascuna;
- ✓ fabbricati strumentali: **esenti art.10, DPR 633/72 o imponibili ad IVA**, scontano l'imposta di registro fissa e le imposte ipotecaria e catastale del 3% e 1%.

ATTENZIONE - Dunque, la norma recata dall'art. 7 del DL 34/2019:

- risulta **vantaggiosa** nel caso di cessione
 - ✓ di un **fabbricato abitativo in esenzione** art.10 DPR 633/72 (registro e ipocatastali fisse)
 - ✓ di un **fabbricato strumentale** (ipocatastali fisse)
- non comporta alcun beneficio nel caso di cessione di **abitativi imponibili IVA**.

CESSIONI DI FABBRICATI INTERAMENTE RIQUALIFICATI ENTRO 10 ANNI :					
CEDENTE	TIPOLOGIA DI FABBRICATO	REGIME IVA	IMPOSTA DI REGISTRO E IPOCATASTALI		
			FINO AL 30/04/2019	DAL 1/05/2019 AL 31/12/2021	DAL 1/01/2022
PRIVATO	ABITATIVO O STRUMENTALE	ESCLUSO DA IVA	9% REGISTRO (MIN. €. 1000) + IPO-CATASTALI (€. 50+50)	200 +200 +200	9% REGISTRO (MIN. €. 1000) + IPO-CATASTALI (€. 50+50)
SOGGETTO IVA	ABITATIVO	IMPONIBILE IVA	200 +200 +200		200 +200 +200
		ESENTE IVA ART. 10 DPR 633/72	9% REGISTRO (MIN. €. 1000) + IPO-CATASTALI (€. 50+50)		9% REGISTRO (MIN. €. 1000) + IPO-CATASTALI (€. 50+50)
	STRUMENTALE	IMPONIBILE IVA O ESENTE IVA	REGISTRO FISSO + 3% + 1% IPO-CATASTALI		REGISTRO FISSO + 3% + 1% IPO-CATASTALI

FABBRICATI "INTERI"

Dal punto di vista oggettivo, la norma trova applicazione ai trasferimenti (realizzati anche in permuta):

- **di interi fabbricati**
- **non anche di porzioni di essi.**

FABBRICATI "FINALIZZATI ALLA DEMOLIZIONE"

Come anticipato l'immobile potranno essere, oltre semplicemente ristrutturati, anche essere oggetto di demolizione e successiva ricostruzione.



N.B.: in tal caso, in relazione alle imposte dirette per i cedenti soggetti privati

- ✓ non dovrebbe potersi applicare l'orientamento dell'Agenzia (RM 395/2008) e di parte della giurisprudenza,
- ✓ che riqualifica la cessione del fabbricato da demolire (non tassato in presenza di possesso ultraquinquennale) alla cessione di un terreno edificabile (sempre imponibile indipendentemente dal periodo di possesso).

Detrazione per l'acquirente: laddove gli immobili ristrutturati siano ceduti entro 18 mesi dalla fine dei lavori all'acquirente spetterà l'ulteriore agevolazione di cui

- ✓ all'art. 16-bis c. 3 Tuir (detrazione del 50% nel limite di 96.000)
- ✓ all'art. 16 c. 1-septies DL 63/2013 in caso di ricostruzione con riduzione del rischio (detraz. 75%/85%).

FABBRICATI RISULTANTI DALLA DEMOLIZIONE/RICOSTRUZIONE

CLASSE ENERGETICA A O B

REQUISITI DI UN'ABITAZIONE IN CLASSE A

▪ **rispetto delle norme antisismiche:**

l'immobile dovrà possedere una struttura a telaio e travi e pilastri in cemento armato capaci di sostenere eventuali carichi;

▪ **adeguato isolamento termico** di casa:

che eviti ponti termici e preveda la coibentazione dei muri perimetrali con l'utilizzo di materiali isolanti ad alta efficienza come polistirene, sughero, lana di roccia;
isolamento del tetto, che dovrebbe essere ventilato;
coibentazione degli infissi e scelta dei vetri, da preferire doppi o tripli e di tipo basso-emissivo;

▪ scelta di un adeguato **impianto di riscaldamento:**

utilizzando una caldaia a condensazione, da abbinare ad impianto a pannelli solari o, in alternativa, ad un impianto termico a pavimento che, funzionando con temperature basse, permetta comunque un maggior risparmio energetico;

▪ se possibile un **impianto fotovoltaico per l'elettricità** e **impianti solari termici** anche per il riscaldamento dell'acqua.

REQUISITI DI UN'ABITAZIONE IN CLASSE B

indice di prestazione energetica E_{pgl}, ren tra 1,00 e 1,20 kWh/m²anno

✓ Muro esterno "cassa vuota" - spess. 41 cm	✓ Serramento con vetro basso emissivo
✓ Riscaldamento a pavimento	✓ Isolamento acustico tra alloggi spess. 32 cm
✓ Muro divisorio tra alloggio e vano scala	✓ Isolamento del foro di facciata
✓ Isolamento del tetto	✓ Sistema solare termico
✓ Ventilazione meccanica con recuperatore di calore	✓ Sistema solare fotovoltaico

Esempio1

Sei persone fisiche, comproprietarie pro indiviso di un intero immobile

- ✓ accatastato in parte come A/2, in parte come C/6 e in parte come D/2
- ✓ intendono rinnovare l'intero immobile con parziale/totale demolizione e successiva ricostruzione a volume fuori terra sostanzialmente invariato (salvo leggero ampliamento nell'altezza dell'ultimo piano), e con la creazione di interrati, attualmente non esistenti.

L'operazione verrà effettuata attraverso la sottoscrizione di un unico contratto di appalto dei lavori affidandoli ad una impresa edile.

L'immobile che ne risulterà sarà presumibilmente composto da:

- nr. 3 abitazioni "prima casa"
- n. 2 abitazioni, seconda casa;
- n. 1 A/10, per una persona che svolge attività libero professionale.

Qualora venisse costituita una società immobiliare REAL ESTATE S.r.l., trasferendo la proprietà dei privati relativa all'intero immobile, all'ultimazione dei lavori, è possibile fatturare a ciascuno dei conferenti/soci la propria unità immobiliare con le aliquote separate (4% prima casa - 10% seconda casa - 22% ufficio).

Costituendo una società immobiliare verrebbero rispettate tutte le condizioni. Unico onere (ma anche beneficio futuro) è che per fruire del vantaggio fiscale, deve essere rispettata la **normativa antisismica e l'immobile deve avere classe energetica A o B.**

In presenza delle condizioni individuate dalla norma, le imposte di **registro, ipotecaria e catastale** sul trasferimento immobiliare sono dovute in misura fissa di €. 200 ciascuna (totale di €. 600) in luogo della **tassazione ordinaria** (registro 9% +

DECADENZA - ALIENAZIONE" NEI 10 ANNI

Il riferimento alle due fasi di:

- ➔ **demolizione e ricostruzione (o ristrutturazione, restauro/risanamento o manutenzione straordinaria)**
- ➔ **e di successiva alienazione**

degli immobili, sembra implicare che

- **nel termine di 10 anni** debbono intervenire tutte le fasi per evitare la decadenza
- mentre andrà chiarito se tutti gli immobili eventualmente ricavati dall'intero fabbricato demolito debbano essere alienati per mantenere l'agevolazione, o se la decadenza possa realizzarsi limitatamente alla quota parte non alienata.

INCENTIVO ALLA VALORIZZAZIONE EDILIZIA (art.7, DL 34/2019)			
OPERAZIONE	IMPOSTA DI REGISTRO	IMPOSTA IPOTECARIA	IMPOSTA CATASTALE
CESSIONI DI FABBRICATI INTERAMENTE RISTRUTTURATI <u>ENTRO 10 ANNI</u>	€. 200	€. 200	€. 200

CESSIONI EFFETTUATE DAL 01.05.2019 -31.12.2021