

Contratti di cessione e locazione conclusi tra il 4 luglio e l'11 agosto 2006 – Chiarimenti dell'AdE

20 Febbraio 2007

Per le cessioni e le locazioni di fabbricati strumentali per natura effettuate tra il 4 luglio 2006 e l'11 agosto 2006 (ossia in vigore delle originarie disposizioni del D.L.223/2006, che non hanno trovato conferma nella relativa legge di conversione 248/2006), l'eventuale opzione per l'imponibilità IVA delle medesime operazioni deve essere comunicata nella dichiarazione IVA per l'anno 2006, il cui termine di presentazione (31 luglio 2007) costituisce, quindi, quello ultimo di esercizio dell'opzione.

In caso di opzione, inoltre, è comunque opportuno che l'addebito dell'IVA all'acquirente o al locatario avvenga tempestivamente, con emissione dell'apposita fattura integrativa (nota di addebito).

Questi i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nella **Circolare n.11/E del 16 febbraio 2007**, con la quale vengono ufficializzate le risposte fornite dall'Amministrazione Finanziaria in occasione dei recenti incontri con la Stampa specializzata, sulle disposizioni fiscali introdotte dalla legge 248/2006 e dalla Finanziaria 2007 (legge 296/2006).

Come noto, nell'ambito della nuova disciplina delle cessioni e locazioni immobiliari introdotta dalla legge 248/2006, la legge Finanziaria 2007 (art.1, comma 292, legge 296/2006) ha regolato il regime fiscale applicabile ai contratti di locazione e cessione di immobili stipulati tra il 4 luglio 2006 (data di entrata in vigore del D.L. 223/2006) ed il 12 agosto 2006 (data di entrata in vigore della legge di conversione n.248/2006), ossia in vigore delle originarie disposizioni del D.L. 223/2006 che non sono state convertite in legge ([cfr. Legge Finanziaria 2007 - Misure fiscali d'interesse per il settore dell'8 gennaio 2007](#)).

In particolare, viene previsto per tali contratti il mantenimento del regime fiscale applicato in base alle originarie disposizioni del D.L. 223/2006 che prevedevano:

§ l'esenzione da IVA, con contestuale applicazione dell'imposta di registro, per tutti i **trasferimenti** di fabbricati (abitativi e non), o loro porzioni, ad eccezione delle cessioni effettuate da imprese costruttrici, o ristrutturatrici, entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori di costruzione o di recupero;

§ l'esenzione da IVA e la contestuale applicazione dell'imposta di registro (aliquota del 2%) per le **locazioni** di tutti i fabbricati (abitativi e non).

La legge 296/2006 ha, quindi, sanato normativamente, e a favore dei contribuenti, i contratti per i quali la legge 248/2006 ha mutato il regime fiscale.

In particolare:

Û viene fatta salva l'applicazione dell'IVA per i contratti, stipulati tra il 4 luglio e l'11 agosto 2006, aventi ad oggetto la cessione di fabbricati costruiti o ristrutturati da non più di cinque anni^[1];

Û viene fatta salva l'applicazione dell'imposta di registro pari al 7% (3% in caso di abitazioni "prima casa") e delle imposte ipotecaria e catastale pari al 3% complessivo (ovvero in misura fissa, pari a 168 Euro ciascuna, in caso di abitazione "prima casa") per i contratti stipulati tra il 4 luglio e l'11 agosto 2006, aventi ad oggetto la cessione di fabbricati costruiti o ristrutturati da più di cinque anni.

Tuttavia, anche per tali cessioni, quando relative a **immobili strumentali per natura**, viene riconosciuta al cedente la possibilità di optare per l'applicazione dell'IVA, dandone comunicazione nella dichiarazione annuale relativa all'IVA dovuta nel 2006. In tal caso, l'imposta di registro e le imposte ipotecaria e catastale sono dovute nella misura stabilita dalla legge 248/2006 (imposta di registro in misura fissa, pari a 168 Euro, e ipotecaria e catastale pari complessivamente al 4%), con la possibilità di compensare l'imposta di registro applicata all'atto della cessione con le maggiori imposte ipotecaria e catastale dovute, ferma restando comunque la possibilità di chiedere il rimborso per gli importi che non trovino capienza in tale compensazione;

Û viene fatta salva l'applicazione dell'imposta di registro con aliquota al 2% per i contratti di locazione stipulati tra il 4 luglio e l'11 agosto 2006.

Anche per tali contratti, quando relativi a **fabbricati strumentali per natura**, è riconosciuta comunque la possibilità per il locatore di optare per l'applicazione dell'IVA, dandone comunicazione nella dichiarazione annuale IVA relativa al 2006. In tal caso, l'imposta di registro è dovuta nella misura che è stata fissata dalla legge 248/2006, ossia pari all'1%.

Circa le **modalità operative di esercizio dell'opzione**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito, con la citata Circolare 11/E/2007, che il termine di presentazione della dichiarazione IVA relativa al 2006 costituisce il termine ultimo per effettuare l'opzione per l'applicazione dell'IVA. Inoltre, qualora il cedente eserciti l'opzione, dovrà operare una variazione in aumento dell'imposta (ai sensi dell'art.26, comma 1, del D.P.R. 633/1972) con emissione di un'apposita fattura integrativa (nota di debito) nei confronti del cessionario. Al riguardo, l'Amministrazione ha chiarito ulteriormente che, al fine di garantire la certezza dei rapporti giuridici sorti nel periodo di vigenza delle norme non convertite in legge, è opportuno che l'addebito dell'IVA alla controparte avvenga tempestivamente.

Si ricorda comunque che tale modalità di esercizio dell'opzione riguarda solo i contratti di cessione e locazione di immobili strumentali posti in essere tra il 4 luglio e l'11 agosto 2006.

Per i contratti stipulati a decorrere dal 12 agosto 2006, l'opzione deve essere esercitata direttamente nell'atto di cessione o nel contratto di locazione.

[\[1\]](#) Per esempio, rimane assoggettata ad IVA la cessione, effettuata tra il 4 luglio ed il 12 agosto 2006, di un fabbricato i cui lavori di costruzione/ristrutturazione erano ultimati da più di 4 anni (termine fissato dalla legge di conversione 248/2006), ma non era ancora trascorso il termine dei 5 anni previsto dal D.L. 223/2006.

4419-Circolare n.11-E del 16 febbraio 2007.pdf [Apri](#)