La disciplina IVA della locazione di immobili a destinazione abitativa posta in essere da locatore soggetto passivo IVA

di Sandro Cerato

Pubblicato il 14 Giugno 2013

la disciplina delle operazioni di locazione di unità immobiliari urbane a destinazione abitativa (censite in catasto nel gruppo A), poste in essere da locatore soggetto passivo IVA, è stata oggetto, nel corso dello scorso anno di numerose e importanti modifiche

La disciplina delle operazioni di locazione di unità immobiliari urbane a destinazione abitativa (censite in catasto o classificabili nelle categorie del gruppo A, eccetto gli A/10), poste in essere da locatore soggetto passivo IVA, è stata oggetto, nel corso dello scorso anno (2012), di importanti modifiche, ma veniamo con ordine.

Fino alla data di entrata in vigore del DL 1/2012 (decreto liberalizzazioni), avvenuta in data 24.01.2012, le locazioni di fabbricati abitativi erano, in linea generale, esenti da IVA. Esisteva tuttavia un unico caso di imponibilità, peraltro obbligatorio, che ricorreva qualora il locatore fosse l'impresa di costruzione o ristrutturazione dell'immobile oggetto di locazione e la locazione fosse effettuata in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata. Ai fini dell'imponibilità, era altresì necessario che il contratto venisse stipulato entro 4 anni dalla data di ultimazione dei lavori di costruzione o ristrutturazione e che lo stesso avesse durata non inferiore a 4 anni.

Sul regime Iva della locazione di immobili, ivi compresi quelli a destinazione abitativa, è intervenuto il DL 1/2012 (decreto liberalizzazioni) che, in luogo della suddetta condizione di imponibilità per obbligo, ha introdotto due specifiche fattispecie di imponibilità opzionale. In buona sostanza, a decorrere dal 24.01.2013 (data di entrata in vigore del predetto decreto liberalizzazioni) è stato:

- eliminato il requisito soggettivo, in modo da riferire la predetta fattispecie (locazione almeno quadriennale in esecuzione di piani di edilizia convenzionata) a tutte le imprese, e non più soltanto a quelle che hanno costruito o ristrutturato il fabbricato;

- esteso il trattamento di imponibilità anche alle locazioni di abitazioni destinate ad alloggi sociali, come definiti dal decreto interministeriale del 22 aprile 2008: è definito alloggio sociale, l'unità immobiliare adibita ad uso

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

residenziale in locazione permanente, che svolge la funzione di ridurre il disagio abitativo, nei confronti di coloro che non sono in grado di accedere alla locazione di alloggi nel libero mercato. Rientrano, tra questi, anche gli alloggi realizzati, o recuperati, da operatori pubblici o privati, con il ricorso a contributi o agevolazioni pubbliche, destinati alla locazione temporanea per almeno 8 anni ed anche alla proprietà.

Successivamente, il DL 83/2012 (entrato in vigore il 26.06.2012) ha ampliato ulteriormente le ipotesi di imponibilità su opzione. Da un punto di vista pratico, ferma restando la disciplina impositiva della locazione di abitazioni destinate ad alloggi sociali, che rimane la medesima anche successivamente alle modifiche in commento, viene ampliata l'altra ipotesi di imponibilità opzionale che arriva a ricomprendere tutti i contratti di locazione stipulati dall'impresa che abbia costruito o ristrutturato l'immobile, a nulla rilevando il momento di ultimazione dei lavori, l'esistenza di piani di edilizia convenzionata e la durata del contratto di locazione.

Riassumendo, quindi, per effetto dell'entrata in vigore del DL 22.06.2012 n. 83, le locazioni di immobili abitativi (operate da soggetti IVA) sono:

- imponibili IVA su opzione, se la locazione è stipulata (alternativamente):
- in veste di locatore dall'impresa costruttrice/ristrutturatrice;
- ha ad oggetto alloggi sociali, da chiunque locati;
- esenti da IVA in ogni caso, se si tratta di locazioni stipulate, in veste di locatore, da soggetti diversi dall'impresa di costruzione o ristrutturazione, oppure solo in assenza di opzione per l'imponibilità IVA, se si tratta di locazioni di alloggi sociali o di locazioni stipulate, in veste di locatore, dall'impresa di costruzione o ristrutturazione.

In caso di opzione per l'imponibilità IVA delle locazioni di fabbricati abitativi operate dalle imprese di costruzione o ristrutturazione e delle locazioni di alloggi sociali (da chiunque locate), troverà applicazione l'aliquota IVA ridotta del 10%, a norma del n. 127-duodevicies della Tabella A, Parte III, allegata al DPR 633/72.

Nulla cambia, invece, con riferimento alle imposte d'atto: i predetti interventi normativi in ambito IVA non hanno modificato, infatti, in alcun modo, la disciplina dell'imposta di registro applicabile alle locazioni di fabbricati. Pertanto, in relazione a tali atti, continua a trovare applicazione quanto disposto dall'art. 40 del DPR 131/86 secondo cui:

- le locazioni di fabbricati abitativi fuori campo IVA, sono soggette ad imposta di registro proporzionale (aliquota del 2% così definita dall'art. 5 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86);

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

- le locazioni di fabbricati abitativi esenti da IVA, sono soggette ad imposta di registro proporzionale del 2% atteso che, in deroga all'ordinario principio di alternatività IVA-registro, tali operazioni non si considerano " *soggette ad IVA*" (art. 40 del DPR 131/86);

- le locazioni di fabbricati abitativi imponibili IVA, sono soggette ad imposta di registro fissa (€ 67,00).

14 giugno 2013

Sandro Cerato

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D