

Gruppo di lavoro fiscaltà immobiliare

DICHIARAZIONE IVA 2019

Emanuele GRECO – Stefano SPINA

15 marzo 2019

NOVITÀ DI GIURISPRUDENZA

FATTURAZIONE DEI CANONI DI AFFITTO

Cass. 7.9.2018 n. 21870

- Prestazioni continuative (locazioni) il cui corrispettivo non è ancora stato pagato
- Irrilevanza del momento in cui la prestazione è eseguita / corrispettivo maturato
- Momento di effettuazione e obbligo di emettere la fattura al momento di pagamento del corrispettivo (art. 6 co. 3 del DPR 633/72)

NOVITÀ DI GIURISPRUDENZA

FABBRICATI NON ULTIMATI

Cass. 22.9.2017 n. 21870, Cass. 18.11.2016 n. 23499

- Cessione di fabbricati non ultimati (c.d. "in corso di costruzione")
- Operazione soggetta ad IVA, non applicandosi il regime di esenzione ex art. 10 co. 1 n. 8-ter del DPR 633/72, se il bene resta nel circuito produttivo;
- Operazione esente IVA (soggetta a imposte ipotecaria e catastale 3% + 1%), se il fabbricato non ultimato è ceduto al "consumatore finale" che lo completerà

Definizioni

Impresa di costruzioni

Impresa che, in relazione all'operazione in concreto esaminata, ha effettivamente costruito l'immobile, a prescindere dal proprio oggetto sociale.

Impresa di ristrutturazioni

Impresa che, in relazione all'operazione in concreto esaminata, ha realizzato sull'immobile uno degli interventi elencati dall'art. 3 co. 1 lett. c) d) ed f) del DPR 380/2001, a prescindere dal proprio oggetto sociale.

ALIQUOTE

Cessione di terreni da imprese

TIPOLOGIA	TRATTAMENTO
AREE NON EDIFICABILI	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> IVA: OPERAZIONE FUORI CAMPO<input type="checkbox"/> REGISTRO: ALIQUOTE DELL'ART. 1 DELLA TARIFFA (9% - 15% - agevolazioni)<input type="checkbox"/> IPOTECARIA: MISURA FISSA € 50,00<input type="checkbox"/> CATASTALE: MISURA FISSA € 50,00
AREE EDIFICABILI	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> IVA: IMPONIBILE CON ALIQUOTA 22%<input type="checkbox"/> REGISTRO: MISURA FISSA € 200,00<input type="checkbox"/> IPOTECARIA: MISURA FISSA € 200,00<input type="checkbox"/> CATASTALE: MISURA FISSA € 200,00

ALIQUOTE

Cessione di fabbricati abitativi

Cedente impresa costruttrice o ripristinatrice

PERIODO	IMPOSTA
ENTRO 5 ANNI DAL TERMINE DELLA COSTRUZIONE	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> IVA: IMPONIBILE (22% - 10% - 4%) – IVA IN FATTURA <input type="checkbox"/> IMPOSTE D'ATTO: MISURA FISSA
OLTRE 5 ANNI DAL TERMINE DELLA COSTRUZIONE	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> IVA: ESENTE SALVO OPZIONE <input type="checkbox"/> IMPOSTE ATTO: ALTERNATIVE <p>IVA IN REVERSE CHARGE SE CESSIONARIO SOGGETTO IVA</p>

ALIQUOTE

Cessione di fabbricati abitativi

Cedente altra impresa

PERIODO	IMPOSTA
SEMPRE	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> IVA: ESENTE<input type="checkbox"/> REGISTRO: ALIQUOTE ART. 1 TARIFFA<input type="checkbox"/> IPOTECARIA: MISURA FISSA € 50,00<input type="checkbox"/> CATASTALE: MISURA FISSA € 50,00

ALIQUOTE

Cessione di fabbricati strumentali

Ceduti dalle imprese che li hanno costruiti o ripristinati

PERIODO	IMPOSTA
ENTRO 5 ANNI DAL TERMINE DELLA COSTRUZIONE	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> IVA: IMPONIBILE CON ALIQUOTA 10% / 22% <input type="checkbox"/> REGISTRO: MISURA FISSA <input type="checkbox"/> IPOTECARIA: 3% <input type="checkbox"/> CATASTALE: 1%
OLTRE 5 ANNI DAL TERMINE DELLA COSTRUZIONE	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/> REGIME ORDINARIO <p>VEDI SLIDE SUCCESSIVA</p>

ALIQUOTE

Cessione di fabbricati strumentali

Altre imprese o imprese costruttrici oltre 5 anni

REGIME	IMPOSTE
REGIME NATURALE DI ESENZIONE	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> IVA: OPERAZIONE ESENTE<input type="checkbox"/> REGISTRO: MISURA FISSA<input type="checkbox"/> CATASTALE: 1%<input type="checkbox"/> IPOTECARIA: 3%
OPZIONE PER IMPONIBILITA' IVA	<ul style="list-style-type: none"><input type="checkbox"/> IVA: IMPONIBILE (10% / 22%)<input type="checkbox"/> REGISTRO: MISURA FISSA<input type="checkbox"/> IPOTECARIA: 3%<input type="checkbox"/> CATASTALE: 1%<input type="checkbox"/> IVA IN REVERSE CHARGE SE CESSIONARIO SOGGETTO IVA

REVERSE CHARGE PER LE CESSIONI DI FABBRICATI

- sia fabbricati abitativi che strumentali
- sole operazioni nei confronti di soggetti passivi IVA
- imponibilità **su opzione** (no società di costruzione/ristrutturazione entro i 5 anni)
- opzione esercitata espressamente **nell'atto di cessione** da parte del cedente

QUADRO VJ

VJ12 Acquisti di servizi resi da subappaltatori nel settore edile (art. 17, comma 6, lett. a)	,00	,00
VJ13 Acquisti di fabbricati (art. 17, comma 6, lett. a-bis)	,00	,00
VJ14 Acquisti di telefoni cellulari (art. 17, comma 6, lett. b)	,00	,00
VJ15 Acquisti di prodotti elettronici (art. 17, comma 6, lett. c)	,00	,00
VJ16 Acquisti di servizi del comparto edile e settori connessi (art. 17, comma 6, lett. a-ter)	,00	,00

- verifica della distinzione tra le due diverse tipologie di reverse charge per i servizi nel settore edile (lett. a vs. lett. a-ter dell'art. 17 co. 6 DPR 633/72)

- verifica della corretta applicazione / opzione dell'IVA nelle cessioni di fabbricati

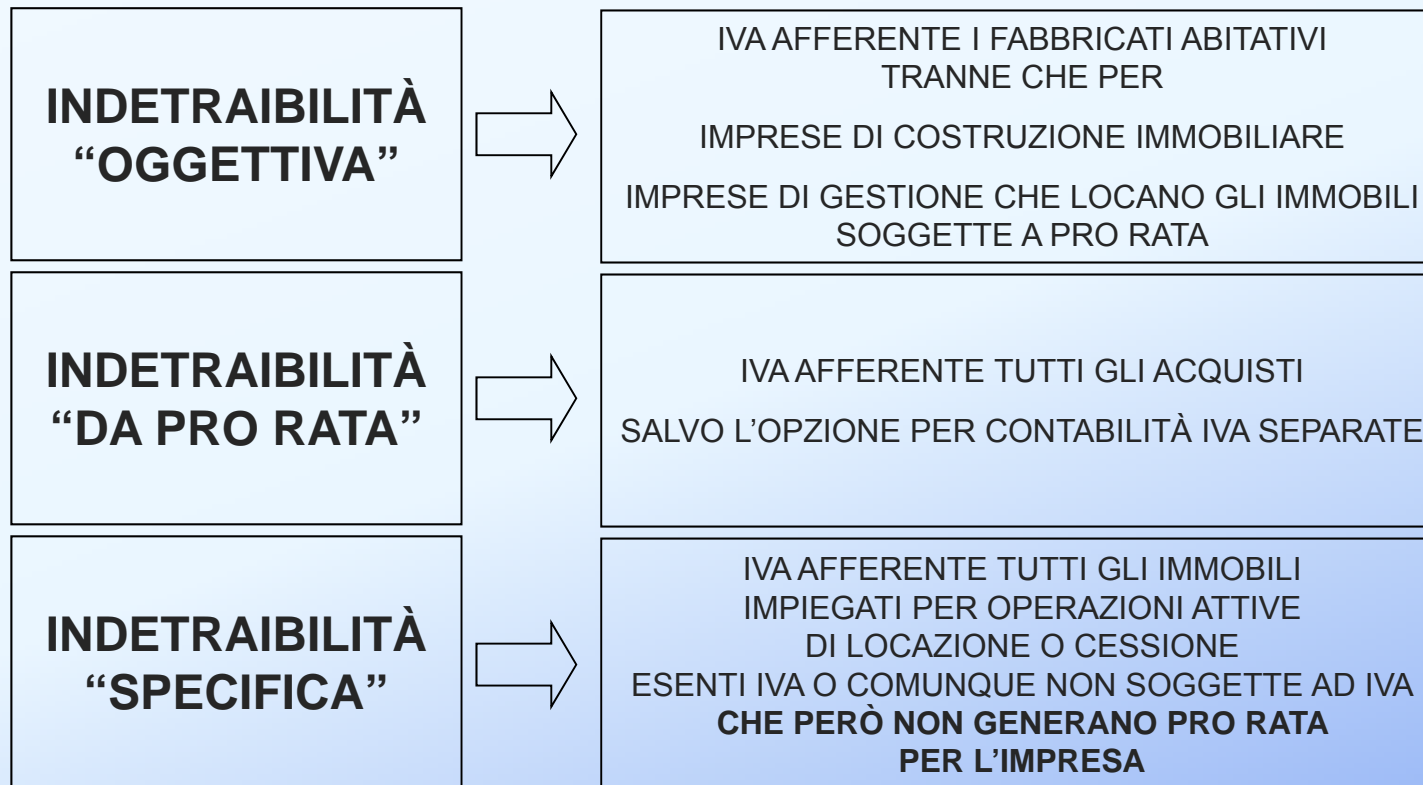
REVERSE CHARGE PER I SERVIZI NEL SETTORE EDILE

Art. 17 co. 6 del DPR 633/72	Ambito soggettivo	Ambito oggettivo
Lett. A	Subappaltatori	Tutte le prestazioni di servizi riconducibili alla sezione F della Tabella ATECO
Lett. A-TER	Appaltatori e subappaltatori Contratti d'opera	Prestazioni di servizi di <ul style="list-style-type: none">• pulizia• demolizione• installazione di impianti• completamento referite ad edifici. (Cfr. specifici codici ATECO della circolare n. 14/2015)



Detraibilità dell'IVA

INDETRAIBILITÀ DELL'IVA SUGLI IMMOBILI



INDETRAIBILITÀ OGGETTIVA

FABBRICATI ABITATIVI

(non impiegati in attività turistico-alberghiera - ris. 18/2012)

- acquisto
- locazione
- manutenzione, recupero o gestione

ECCEZIONI

- società di costruzione o ristrutturazione
- società con pro-rata da locazioni immobiliari

PRO RATA

Caso "caratteristico"

Nell'ambito della stessa attività di impresa:

- Locazioni e/o cessioni di fabbricati (abitativi e strumentali) in regime di imponibilità IVA
 - ▶ Rigo VE24
- Locazioni e/o cessioni di fabbricati (abitativi e strumentali) in regime di esenzione IVA
 - ▶ Rigo VE33

PRO RATA

Inapplicabilità del pro rata

Occasionale effettuazione di un'operazione esente (es. assegnazioni)

- ▶ non va compilata la sezione "operazioni esenti" bensì il rigo VF60
- ▶ indetraibilità specifica IVA (art. 19 co. 2 DPR 633/72)

Occasionale effettuazione di operazioni esenti ovvero di operazioni imponibili

VF60	Se le operazioni esenti effettuate sono occasionali ovvero riguardano esclusivamente operazioni di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art.10, non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili barrare la casella	1	<input type="checkbox"/>
	Se le operazioni imponibili effettuate sono occasionali barrare la casella	2	<input type="checkbox"/>

CALCOLO DEL PRO RATA

Esclusioni

Non si considerano ai fini del calcolo del pro rata (rigo VF34 campo4):

- Cessioni di beni ammortizzabili
(cfr. deducibilità degli ammortamenti ai fini II.DD.)
- Operazioni esenti estranee all'attività propria
 - ▶ Non rileva l'oggetto sociale, bensì l'attività concretamente esercitata dall'impresa
 - ▶ Non dovrebbe essere considerata l'incidenza rispetto al volume d'affari



CALCOLO DEL PRO RATA

Determinazione del pro rata "definitivo" – Quadro VF

VE50 VOLUME D’AFFARI (somma dei righi VE24, da VE30 a VE38 meno VE39 e VE40) ,00

VE33 Operazioni esenti (art. 10) ,00

Dati per il calcolo della percentuale di detrazione			
1	2	3	4
Operazioni esenti relative all’oro da investimento effettuate dai soggetti di cui all’art. 19, co. 3, lett. d)	Operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell’art. 10 non rientranti nell’attività propria dell’impresa o accessorie ad operazioni imponibili	Operazioni esenti di cui all’art. 10, n. 27-quinquies	Beni ammortizzabili e passaggi interni esenti
,00	,00	,00	,00
VF34	Operazioni non soggette	Operazioni esenti	Operazioni artt. da 7 a 7-septies

$$VE50 - (VE33 - VF34 \text{ campo } 4)$$

VE50



CALCOLO DEL PRO RATA

Determinazione del pro rata "definitivo" – Quadro VF

VF30 METODO UTILIZZATO PER LA DETERMINAZIONE DELL'IVA AMMESSA IN DETRAZIONE

• agenzie di viaggio	1		• associazioni operanti in agricoltura	5	
• beni usati	2		• spettacoli viaggianti e contribuenti minori	6	
• operazioni esenti	3		• attività agricole connesse	7	
• agriturismo	4		• imprese agricole	8	

Dati per il calcolo della percentuale di detrazione

1	Operazioni esenti relative all'oro da investimento effettuate dai soggetti di cui all'art. 19, co. 3, lett. d)	2	Operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili	3	Operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies	4	Beni ammortizzabili e passaggi interni esenti	
	,00		,00		,00		,00	
VF34	Operazioni non soggette	6	Operazioni non soggette di cui all'art 74, co. 1	7	Operazioni esenti art. 19, co. 3, lett. a-bis)	8	Operazioni artt. da 7 a 7-septies senza diritto alla detrazione	
5	,00	6	,00	7	,00	8	,00	
							9	Percentuale di detrazione (arrotondata all'unità più prossima)
								%

VF35	IVA non assolta sugli acquisti e importazioni indicati al rigo VF14	,00
VF36	IVA detraibile per gli acquisti relativi all'oro effettuati dai soggetti diversi dai produttori e trasformatori ai sensi dell'art. 19, comma 5 bis	,00
VF37	IVA ammessa in detrazione	,00

RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

La percentuale di detrazione dell'IVA su:

- beni ammortizzabili
- servizi

è rettificata in aumento o diminuzione in caso di effettuazione, negli anni successivi, di operazioni che danno diritto alla detrazione in misura diversa da quella originaria.

Ai fini della rettifica si tiene conto esclusivamente del primo utilizzo e dei quattro (9 per i fabbricati) anni successivi

Si considerano beni ammortizzabili quelli:

- di costo superiore ad euro 516,46
- con coefficiente di ammortamento uguale o inferiore al 25%
- immateriali ex art. 103 TUIR (marchi, brevetti, opere dell'ingegno ecc.)
- **tutti i fabbricati.**

RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

Fabbricati

- ▶ Tutti i fabbricati sono considerati "beni ammortizzabili" (fabbricati strumentali, fabbricati civili, fabbricati merce...)
- ▶ Periodo di osservazione passa a **10 anni** (invece che 5)

Il periodo di osservazione decorre dalla:

- data di acquisto, per i fabbricati finiti;
- data di termine della costruzione, per i fabbricati costruiti;
- data del riscatto, per i fabbricati preposseduti in leasing.

RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

Tipologie di rettifiche

- ▶ diverso utilizzo rispetto all'entrata in funzione del bene (art. 19-bis2 comma 2 del DPR 633/72)
- ▶ mutamento di regime rispetto all'entrata in funzione del bene (comma 3)
- ▶ mutamento del pro rata rispetto all'entrata in funzione (comma 4)
- ▶ cessione di beni ammortizzabili rispetto all'entrata in funzione (comma 6)



RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

DIVERSO UTILIZZO
rispetto all'entrata in
funzione
comma 2

conta qualunque variazione della
percentuale detraibilità
si conteggia per quinti/decimi
ogni anno si prende un
quinto/decimo

RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

ANNO 1
ACQUISTO
detrazione 100%
IVA detratta 100

*euro 100 * 100%*

ANNO 2

detrazione 60 %

euro 100/10 = 10
*euro 10 * (100% - 60%) = 4*

IVA versata 4

ANNO 3

detrazione 90 %

euro 100/10 = 10
*euro 10 * (100% - 90%) =*

IVA versata 1

Art.19 bis2- Rettifica della detrazione

RETTIFICA BENI
AMMORTIZZABILI
DA PRO RATA
rispetto all'entrata in
funzione
comma 4

conta la variazione della percentuale
detraibilità superiore a 10 punti
si può fare la rettifica per variazioni
inferiori a 10 punti
si conteggia per quinti/decimi
ogni anno si prende un
quinto/decimo

Art.19 bis2- Rettifica della detrazione

ANNO 1
ACQUISTO
detrazione 100%
IVA detratta 100

*euro 100 * 100%*

ANNO 2

detrazione 60 %

euro 100/10 = 10
*euro 10 * (100% - 60%) = 4*

IVA versata 4

ANNO 3

detrazione 95 %

non faccio nulla

Art.19 bis2- Rettifica della detrazione

CESSIONE BENI
AMMORTIZZABILI
rispetto all'entrata in
funzione
comma 6

conta qualunque variazione della
percentuale detraibilità

si conteggia per quinti/decimi
residui

l'imposta detraibile non può
eccedere quella sulla vendita del
bene

Art.19 bis2- Rettifica della detrazione

ANNO 1
ACQUISTO
detrazione 100%
IVA detratta 100

ANNO 2
CESSIONE
detrazione 90 %

*euro 100 * 100%*

euro 100/10 = 10
*euro 10*9 * (100% - 90%) = 90 * 10% = 9*

IVA versata 9

RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

SEZ. 4

IVA ammessa
in detrazione

VF70	TOTALE rettifiche (indicare con il segno +/-)	,00
VF71	IVA ammessa in detrazione	,00

**PROSPETTO D
RETTIFICA DELLA DETRAZIONE**

Art. 19 bis - 2	1	Rettifica per variazioni dell'utilizzo di beni non ammortizzabili (comma 1)	
	2	Rettifica per variazione dell'utilizzo di beni ammortizzabili (comma 2)	
	3	Rettifica per mutamenti nel regime fiscale (comma 3)	
	4	Rettifica per variazione del pro-rata (comma 4)	
Art. 19, comma 1	5	Variazione della detrazione relativa ad acquisti effettuati in anni precedenti	
TOTALE	6	Somma algebrica dei rigi da 1 a 5 (da riportare al rigo VF70)	

CONTABILITÀ SEPARATA

ATTIVITÀ OGGETTO DI SEPARAZIONE

- locazioni di fabbricati abitativi esenti
- locazioni di fabbricati abitativi imponibili + fabbricati non abitativi (imponibili o esenti)
- cessioni di fabbricati abitativi esenti
- cessioni di fabbricati abitativi imponibili + fabbricati non abitativi (imponibili o esenti)

CONTABILITÀ SEPARATA

PARTICOLARITÀ (separazione facoltativa)

- l'imposta relativa all'acquisto di **servizi promiscui** è detraibile in base alla quota imputata a ciascuna attività (volume d'affari ??)
- l'imposta relativa all'acquisto di **beni promiscui non** è detraibile
- l'imposta sugli acquisti di beni ammortizzabili è detraibile in base alla quota imputata a ciascuna attività, con rettifica annua in caso di variazione di pro-rata di oltre 10 punti (da verificare per ogni attività).

CONTABILITÀ SEPARATA

TERMINI E CONDIZIONI

- occorre esercitare un'opzione (Dich. IVA – VO4)
In IVA2019 si comunica l'opzione per il 2018.
- l'opzione vale almeno per tre anni e fino:
 - a revoca
 - al termine del periodo di rettifica in caso di acquisto di beni ammortizzabili ad uso promiscuo
- occorre fatturare (al valore normale) i passaggi interni di beni successivi all'esercizio dell'opzione.