



Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE

DIR.CENTRALE: AFFARI GIURIDICI E CONTENZ. TRIBUTARIO

Risoluzione del 07/12/2000 n. 187

Oggetto:

Acquisto prima abitazione - Rettifica aliquota IVA. Applicabilita'
Art. 26 D.P.R. n. 633 del 1972.

Sintesi:

La risoluzione risponde ad alcuni quesiti relativi all'applicabilita' dell'articolo 26 del DPR n. 633/72 e conseguente rettifica dell'aliquota Iva in caso di acquisto di prima abitazione.

Testo:

Codesta Associazione di categoria ha chiesto chiarimenti in ordine alla possibilita' di operare la variazione in diminuzione dell'imposta, ai sensi dell'art. 26 del dpr n. 633 del 1972, oltre il decorso di un anno, nella seguente ipotesi.

Viene stipulato un contratto preliminare di compravendita avente ad oggetto un immobile abitativo non di lusso per il quale, a tale data, non sussistono le condizioni oggettive e soggettive richieste in capo all'acquirente per l'applicazione dell'aliquota IVA "prima casa", stabilita nella misura del 4% (n. 21 della Tabella A, parte seconda, allegata al dpr n. 633 del 1972).

Conseguentemente, atteso che le somme versate in sede di stipula del predetto preliminare costituiscono acconto del corrispettivo dovuto in relazione alla futura cessione dell'immobile, viene emessa fattura con indicazione dell'aliquota IVA del 10 per cento ai sensi del n. 127-undecies della Tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633 del 1972, concernente le cessioni di case di abitazioni non di lusso per le quali non ricorrono le condizioni richieste dal citato n. 21 della parte seconda della medesima tabella.

Al momento della stipula del definitivo contratto di compravendita l'acquirente si trova in possesso dei requisiti richiesti per fruire della citata agevolazione "prima casa", consistente nella possibilita' di effettuare l'acquisto con l'aliquota del 4%. Detta aliquota, pertanto verra' applicata sulla parte di corrispettivo ancora dovuto.

Il quesito posto tende a conoscere se, in relazione alle fatture emesse in sede di preliminare, possa operarsi una variazione in diminuzione dell'imposta, dal 10 per cento al 4 per cento, oltre il decorso di un anno dall'emissione.

In proposito viene richiamata la circolare 2 marzo 1994, n. 1/E con la quale e' stato chiarito che, qualora la dichiarazione di possedere i requisiti per usufruire del beneficio "prima casa" non sia resa dall'acquirente nel contratto preliminare, ma esclusivamente nell'atto di acquisto, le fatture relative agli acconti, gia' emesse con l'aliquota del 10 per cento (applicabile alle cessioni di case di abitazione non di lusso ai sensi del n. 127-undecies) della Tabella A, parte terza allegata al dpr n. 633 del 1972) potranno essere rettificate ai sensi dell'art. 26 del dpr n. 633 del 1972, onde consentire l'applicazione dell'aliquota ridotta del 4% sull'intero corrispettivo.

In relazione al quesito posto si formulano le seguenti osservazioni. L'art. 26 richiamato, concernente le variazioni dell'imposta o dell'imponibile, individua al secondo comma il limite di un anno come termine per operare le variazioni in diminuzione, nel caso in cui una operazione per la quale sia stata emessa fattura venga meno in tutto o in parte in conseguenza di nullita', annullamento, revoca, rescissione o risoluzione e simili, dipendenti da un sopravvenuto accordo tra le parti, o in caso di inesattezza della fatturazione.

Nelle ipotesi di variazione sopra descritte il limite temporale, previsto dall'art. 26, contempera l'esigenza di dare rilievo fiscale alle vicende contrattuali determinate dalla volonta' delle parti, o ad errori

commessi in sede di fatturazione, con quella di dare certezza alla pretesa tributaria.

La rettifica dell'imposta cui si riferisce il quesito in esame esula dalla citata previsione normativa in quanto non si ricollega a variazioni negli elementi contrattuali né ad errori di fatturazione atteso che, al momento della stipula del contratto preliminare, l'imposta è stata correttamente applicata nella misura del 10 per cento. Inoltre, detta rettifica risponde ad una ratio del tutto diversa da quella che presiede la previsione del citato articolo 26, in quanto, come chiarito nella richiamata circolare n. 1/E, risulta finalizzata alla necessità di garantire l'applicazione del beneficio "prima casa" sull'intero importo dell'operazione, anche nella ipotesi in cui il relativo pagamento avvenga in più soluzioni.

La rettifica della maggior imposta applicata in sede di contratto preliminare -per carenza a tale data dei requisiti necessari per usufruire dell'aliquota del 4%- risulta coerente con la disposizione recata dalla nota II-bis) all'articolo 1 della tariffa, parte prima allegata al testo unico dell'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131, alla quale fa riferimento il richiamato n. 21) della Tabella A, parte seconda, allegata al dpr n. 633 del 1972, atteso che tale disposizione subordina l'applicazione dell'aliquota del 4% alla sola circostanza che la dichiarazione relativa alla sussistenza dei requisiti necessari per usufruire dell'agevolazione sia resa nell'atto di acquisto e non richiede che tali requisiti sussistano anche al momento del pagamento degli acconti.

Cio' risulta confermato dal comma 2 della stessa tariffa il quale, nel prevedere che le dichiarazioni relative al possesso dei suddetti requisiti possano essere rese oltre che nell'atto di acquisto, anche in sede di contratto preliminare, (consentendo pertanto l'applicazione dell'aliquota IVA del 4% già in tale sede), richiede comunque che esse debbano essere riferite al momento in cui si realizza l'effetto traslativo del contratto.

In considerazione della particolare ratio, strettamente connessa all'applicazione del beneficio prima casa, che presiede alla possibilità di operare le variazioni in diminuzione nell'ipotesi in esame, deve ritenersi che detta variazione possa essere effettuata a prescindere dal tempo trascorso tra il pagamento dell'acconto e la stipula dell'atto definitivo di acquisto. Alle medesime conclusioni deve pervenirsi nella ipotesi in cui in al momento della corresponsione degli acconti dovuti per la realizzazione, mediante contratto di appalto, di una casa di abitazione non di lusso non sussistano, in capo al committente, i requisiti per fruire dell'applicazione dell'aliquota IVA del 4%, ai sensi del n. 39) della Tabella A, parte seconda allegata al DPR n. 633 del 1972, qualora tali requisiti vengano a sussistenza alla data della consegna dell'immobile.

Anche in questo caso le fatture emesse in relazione agli acconti, con applicazione dell'aliquota IVA del 10%, potranno essere rettificate, mediante variazioni in diminuzione, al fine di applicare l'aliquota IVA del 4% sull'intero corrispettivo dovuto per la realizzazione dell'immobile.