

## IVA

---

### ***Preliminare e rogito con trattamento Iva differenziato – II° parte***

di **Fabio Garrini**

Come visto nella [prima parte del contributo](#), **il costruttore che cede un immobile è sottoposto ad un trattamento Iva differenziato in base a quanto tempo è trascorso dalla fine dei lavori di costruzione.**

Esaminiamo ora le conseguenze fiscali nel caso in cui gli **acconti** pagati sulla base del **preliminare** presentino un **trattamento Iva diverso** rispetto a quanto poi assunto nell'**atto definitivo di compravendita**.

#### **Il preliminare e gli acconti**

Il tema viene esaminato dalla [circolare AdE 22/E/2013](#) e il primo elemento che occorre ricordare è che **la scelta per l'imponibilità effettuata nel preliminare** (quindi nel caso di preliminare sottoscritto oltre il quinquennio), oltre che per gli acconti, produce **effetti vincolanti** anche in relazione al regime Iva **applicabile al saldo** dovuto alla stipula del contratto definitivo.

Sul punto, occorre peraltro ricordare che oltre che il **saldo**, anche gli **acconti** assoggettati ad Iva per opzione sono interessati dall'**inversione contabile**.

Al contrario, se **non viene esercitata l'opzione nel preliminare**, sarà comunque **possibile esercitarla in sede di rogito**, nel qual caso l'imponibilità interesserà solo il **saldo** (ovvero eventuali acconti pagati dopo la stipula della compravendita).

Più interessante è invece il caso di **preliminare sottoscritto entro il quinquennio**.

Non possono porsi dubbi circa quale sia il trattamento da applicare ai corrispettivi fatturati sino allo scadere del quinquennio: **gli acconti saranno necessariamente soggetti ad imposta**, proprio perché la **fattura** viene emessa entro tale termine temporale.

Occorre invece chiedersi quali siano le conseguenze derivanti dal fatto che il **rogito** di cessione dell'immobile venga stipulato **oltre il termine del quinquennio**, scadenza che rimuove l'obbligo di applicazione dell'Iva.

L'Agenzia delle Entrate, nella richiamata [circolare 22/E/2013](#), si è espressa riferendosi alla seguente situazione:

- **acconto** corrisposto all'impresa costruttrice o di ripristino **entro 5 anni** dall'ultimazione dei lavori
- **rogito stipulato oltre il quinquennio.**

In tal caso, conferma l'Agenzia, gli **acconti** eventualmente pagati sono **soggetti ad Iva per obbligo** di legge (entro il quinquennio il costruttore non aveva facoltà di scelta ma era chiamato per obbligo ad applicare l'Iva), mentre **il saldo da versare successivamente al rogito è soggetto, in linea di principio, al regime naturale di esenzione, salva opzione per l'imponibilità ad Iva esercitata in atto dall'impresa cedente.**

Il fatto che gli acconti pagati in dipendenza del preliminare siano imponibili **non pregiudica l'applicazione dell'esenzione per il saldo** (e per gli acconti pagati successivamente al rogito) in quanto l'imponibilità precedentemente applicata non era opzionale ma **obbligatoria**, proprio per il fatto che non si era ancora compiuto il quinquennio.

Nella [circolare 22/E/2013](#) l'Agenzia evidenzia che *“Gli acconti e il saldo relativi alla cessione dell'immobile possono essere soggetti ad un **trattamento fiscale diverso** anche nell'ipotesi in cui l'acconto sia stato corrisposto all'impresa costruttrice o di ripristino entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori e il rogito sia, invece, stipulato oltre il quinquennio.”*

Inoltre, in caso di esenzione, in sede di stipula del contratto definitivo, l'imposta proporzionale di **registro** si applica, per gli immobili abitativi, su una **base imponibile considerata al netto dell'acconto già assoggettato ad Iva.**

Ciò che l'Agenzia non chiarisce in tale documento è come determinare la **base imponibile** da prendere a riferimento per il calcolo dell'**imposta di registro**: quella catastale prevista per l'applicazione della disciplina del **prezzo-valore**?

Questa risulta la soluzione più ragionevole; non pare che tale beneficio possa infatti essere sconosciuto al contribuente, visto che in fin dei conti l'atto risulta assoggettato ad **imposta di registro.**

Peraltro, considerando che il valore catastale è spesso molto più basso del corrispettivo pattuito per la cessione del bene, potrebbe darsi che la base imponibile degli acconti (sempre e comunque il corrispettivo, visto che sono stati assoggettati ad Iva) sia già di per sé **superiore al valore catastale**: in questo caso occorrerebbe concludere che **nessuna imposta di registro risulta dovuta.**

Il fatto che nella [circolare 22/E/2013](#) si faccia riferimento, per il **calcolo dell'imposta** in sede di rogito, alla **“base imponibile”** e non al **“corrispettivo”**, lascerebbe intendere una conferma di tale interpretazione.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

# LA FISCALITÀ DEGLI IMMOBILI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)