

## IVA

## ***Mancata stipula del rogito: l'IVA versata in sede di preliminare è detraibile?***

di **Marco Peirolo**

OneDay Master

### **IVA nelle operazioni immobiliari**

Scopri di più

Sulla **detraibilità dell'Iva pagata in sede di contratto preliminare** di compravendita esistono **due differenti orientamenti** della giurisprudenza di legittimità in merito all'ipotesi della **mancata stipula del contratto definitivo**.

In base all'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), il **diritto alla detrazione** **sorge nel momento in cui l'imposta diventa esigibile**; di regola coincidente con il **momento di effettuazione dell'operazione**, come previsto dall'[articolo 6, comma 5, D.P.R. 633/1972](#).

Ai sensi dell'[articolo 6, commi 1 e 4, D.P.R. 633/1972](#), le cessioni di beni immobili si considerano effettuate nel **momento della stipulazione**, salvo che, **anteriamente**, sia emessa fattura o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, nel qual caso l'operazione si considera effettuata, **limitatamente all'importo fatturato o pagato**, alla **data della fattura** o a quella del pagamento.

La stipula del contratto preliminare di vendita risulta, quindi, **idoneo a realizzare il presupposto impositivo**, nei **limiti dell'importo fatturato o pagato**, con la **contestuale insorgenza del diritto alla detrazione** in capo al promissario acquirente.

Con la [sentenza n. 24671/2019](#), la Corte di cassazione, ribadendo la posizione espressa nella sentenza n. 12192/2008, ha affermato che, **al di fuori dell'ipotesi della frode**, il promissario acquirente ha **diritto ad esercitare la detrazione dell'Iva** assolta sull'acconto versato in sede di contratto preliminare **anche in caso di mancata stipula del contratto definitivo**.

Infatti, la **contestazione** della detraibilità dell'imposta è **legittima** soltanto laddove si accerti la **natura elusiva dell'operazione**, attraverso l'interpretazione della comune volontà delle parti in ordine alla **validità o meno del preliminare**, sulla base di tutti gli elementi da cui **possa desumersi l'intento fraudolento** dalle stesse perseguito.

Tale linea interpretativa è coerente con quanto affermato dalla Corte di giustizia UE nella

[sentenza 31 maggio 2018, cause riunite C-660/16 e C-661/16](#), secondo cui, qualora, **al momento dell'incasso dell'acconto**, siano soddisfatte le condizioni di esigibilità dell'Iva, il diritto alla detrazione sorge e il soggetto che ha **versato l'acconto può esercitare tale diritto** senza che occorra tenere conto di altri elementi di fatto, **conosciuti successivamente**, che renderebbero incerta la realizzazione dell'operazione di cui trattasi.

Al contrario, la detrazione risulta preclusa qualora si accerti, alla luce di elementi oggettivi che, **al momento del versamento dell'acconto**, il soggetto passivo **sapeva o non poteva ragionevolmente ignorare** che l'operazione avrebbe potuto non realizzarsi.

I giudici comunitari hanno, pertanto, confermato le conclusioni dell'Avvocato generale, presentate il 30 gennaio 2018, secondo cui il **diritto alla detrazione non può essere negato** al soggetto passivo che ha versato un **acconto per beni o servizi che non sono più stati ceduti o prestati** e che non conosceva, e non avrebbe potuto conoscere, **l'intenzione del fornitore di non onorare il contratto**. Del resto, nella normale prassi commerciale, non è inusuale che il fornitore chieda ai propri clienti di versare un acconto prima della cessione dei beni o della prestazione dei servizi, sicché **sembrerebbe eccessivo far gravare tutti i rischi legati alla possibilità che i beni acquistati non siano consegnati** o i servizi acquistati non siano resi ai destinatari che, anche prestando la dovuta diligenza, potrebbero **non conoscere le cattive intenzioni dei fornitori**.

L'orientamento giurisprudenziale in base al quale, al di fuori dell'ipotesi della frode, il promissario acquirente ha **diritto ad esercitare la detrazione dell'Iva assolta sull'acconto versato** in sede di contratto preliminare anche in caso di mancata stipula del contratto definitivo si pone in conflitto con un altro orientamento della medesima Corte di cassazione.

Con la recente [ordinanza n. 5421/2025](#), i giudici di legittimità hanno affermato che, in tema di preliminare di compravendita immobiliare, in esecuzione del quale il promissario acquirente ha versato un acconto, qualora non si addivenga alla stipula del contratto definitivo per **sopravvenuto fallimento del promissario venditore**, il promissario acquirente, venendo meno la causa dell'emissione della fattura d'acconto, è tenuto a **neutralizzare la detrazione operata mediante registrazione della variazione**, salvo il suo diritto alla restituzione dell'importo pagato a titolo di rivalsa.

Infatti, sebbene la **stipula del contratto preliminare sia sufficiente**, ai sensi dell'[articolo 6, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), a realizzare il **presupposto dell'imposizione nei limiti dell'importo pagato**, occorre tenere presenti tutte le situazioni in cui l'operazione di **cessione del bene non si perfeziona**, come accaduto nel caso di specie per il fallimento del venditore.

La mancata stipula del contratto definitivo e, quindi, il mancato perfezionamento dell'operazione per la quale sono stati corrisposti gli acconti, da cui è scaturito il diritto alla detrazione, rende **obbligatoria la variazione in aumento dell'imposta** da parte del promissario acquirente, atteso che la nota di variazione costituisce lo strumento tecnico **volto ad annullare gli effetti impositivi dell'operazione** venuta meno a causa del fallimento del promissario



venditore.

In pratica, quand'anche il promissario venditore non si sia attivato **emettendo la nota di variazione in diminuzione dell'IVA relativa alla fattura d'acconto**, spetta al promissario acquirente effettuare la variazione in aumento al fine di riversare all'Erario l'imposta in precedenza detratta.

A sostegno di questa conclusione, la Suprema Corte ha richiamato l'[ordinanza n. 1609/2023](#), secondo cui, nel caso in cui l'operazione originaria venga meno, successivamente alla registrazione della fattura, in conseguenza della **risoluzione del contratto** che ne costituiva il presupposto, il promissario acquirente è tenuto ad operare la rettifica di cui all'[articolo 26, D.P.R. 633/1972](#), e ad emettere la conseguente **fattura relativa alla restituzione**, in suo favore, della somma già versata, trattandosi di **operazione imponibile di segno contrario rispetto alla prima**.