Ordinanza del 03/06/2021 n. 15447 - Corte di Cassazione - Sezione/Collegio 6

Testo

Intitolazione:

Avegolazioni prima casa - Preliminare di compravendita - Acconto - IVA agevolata - Decadenza - Mancato rispetto delle condizioni - Accordo transattivo di retrocessione dei beni - Irrilevanza.

Massima:

Nel regime ordinario dell'IVA, l'emissione della fattura, come per il pagamento di un acconto, rende esigibile l'imposta in quanto di quest'ultima sussista il presupposto della cessione imponibile, che può essere costituito ex D.P.R. n. 633 del 1972, art. 6, comma 4, anche da un negozio soltanto obbligatorio e, in specie, da un preliminare di vendita immobiliare. Inoltre, in tema di IVA, il versamento di un acconto sul prezzo con emissione della relativa fattura in relazione ad un contratto di compravendita immobiliare costituisce operazione imponibile ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, art. 6, comma 4, come modificato dal D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793 e tale disposizione, con riferimento non solo al versamento di caparre o acconti, ma a tutti i casi di cessioni di beni immobili in cui l'emissione della fattura o il pagamento, in tutto o in parte, del corrispettivo avvengano prima della stipulazione dell'atto di trasferimento del diritto, dispone che l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento. Pertanto, ai fini della determinazione del periodo d'imposta cui riferire il versamento dell'acconto sul corrispettivo di un contratto preliminare di compravendita immobiliare assume rilievo il momento del versamento della somma con emissione della relativa fattura che costituisce operazione imponibile. Da ciò consegue che la mancata realizzazione del fabbricato che la società costruttrice si era impegnata a realizzare non comportava la caducazione dell'obbligazione tributaria, della quale il presupposto impositivo si era già verificato e che l'emissione della fattura su cui era stata scontata l'IVA al 4% alla luce delle dichiarazioni rese nell'atto a suo tempo stipulato aveva reso esigibile l'imposta a nulla rilevando la successiva stipula dell'accordo transattivo intervenuto allo scadere del triennio previsto dall'art 76 secondo comma del TUR per l'esercizio dei poteri ispettivi.

Massima redatta a cura del Ce.R.D.E.F.

Testo:

Ritenuto che:

L'Agenzia delle Entrate ricorre avverso la sentenza n. 83/111/2019 della CTR dell'Abruzzo che, aveva confermato la pronuncia della CTP di Teramo con cui era stato accolto il ricorso di V.L. avverso l'avviso di liquidazione con cui veniva recuperato l'importo relativo alla agevolazione IVA del 4% relativo ai benefici dell'acquisto della prima casa.

In particolare l'Agenzia delle Entrate contestava al contribuente di aver violato i requisiti per l'ottenimento del beneficio sull'acquisto della prima casa, per non aver ultimato i lavori nel triennio successivo alla data di acquisto dell'immobile. I giudici della CTR, con la sentenza impugnata, accertavano che fosse venuto meno alla luce dell'accordo transattivo per la retrocessione dei beni del 12.3.2015 il presupposto impositivo per la mancata realizzazione degli effetti traslativi relativi al contratto del 2012.

Rilevava in questa prospettiva che le porzioni immobiliari che la società Galf si era impegnata a costruire con l'atto del 8.3.2012 in cambio della cessione di un terreno edificabile non erano state realizzate entro 24 mesi dall'inizio dei lavori sicchè non era sorto il momento impositivo coincidente con il verificarsi degli effetti traslativi.

Considerato che:

Con un unico motivo l'Amministrazione finanziaria denuncia la violazione o falsa applicazione del TUR, Tariffa parte prima annessa, art. 1, Nota II-bis, del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 6, commi 1 e 4, e del TUR, art. 76, comma 2.

Si censura la decisione nella parte in cui annulla l'atto impositivo sulla base della considerazione che fosse venuto meno il presupposto impositivo in conseguenza della mancata realizzazione del bene per il quale era stata applicata l'agevolazione della prima casa.

Si osserva, al riguardo, che il contribuente aveva già usufruito, al momento della stipula dell'atto con cui aveva convenuto con la società costruttrice in cambio della cessione del terreno edificabile, l'acquisizione di alcune porzioni immobiliari da consegnare entro 24 mesi, dell'aliquota agevolata attraverso l'emissione di una fattura al 4%.

Si contesta, comunque, alla luce della Circolare n. 38/E1 del 2005, che tale agevolazione possa essere fruita nel caso come quello in esame l'oggetto della negoziazione sia un bene da costruire (vendita di cosa futura).

Si rileva infine che con la transazione raggiunta fra le parti in data 12.3.2015 e quindi dopo la scadenza il termine triennale previsto dal TUR, art. 76, per esercitare il controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria le parti hanno definito le rispettive posizioni sul piano civilistico ma rimaneva aperto l'aspetto fiscale essendo stata emessa una fattura con l'aliquota Iva agevolata che avrebbe dovuto essere stornata con nota di variazione ai sensi del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 26, comma 2, circostanza questa non verificatasi.

Si evidenzia, pertanto, che il momento impositivo da considerare è costituito dalla stipula dell'accordo di permuta risalente alla data dell'8.3.2012 da cui decorrono i poteri di controllo

dell'Amministrazione ai sensi dell'art. 76, comma 2, da esercitarsi entro il triennio, spirato il quale, senza che l'unità abitativa sia stata realizzata il beneficio della prima casa non può che essere revocato.

Si mette in luce infine l'errore in cui è incorsa la CTR laddove ha ritenuto in violazione del disposto del TUR, art. 76, comma 2, illegittimo l'avviso di liquidazione per l'intervenuta stipula dell'accordo transattivo con cui veniva retrocesso il bene.

Si sostiene infatti che il giudice di appello non avrebbe considerato che detto accordo risalente al 12.3.2015 sarebbe intervenuto oltre i limiti temporali entro cui sono esercitabili i poteri ispettivi previsti dal richiamato art. 76.

Il contribuente si è costituito con controricorso.

Il motivo è fondato.

Costituisce un fatto non contestato che, contestualmente alla stipula dell'accordo, che la CTR definisce di permuta dell'8.3.2012 veniva emessa dalla società Galf Immobiliare s.r.l. fattura nr. 1 del 2012 con un'aliquota al 4%.

Accordo in forza del quale A.M. e V.G. cedevano un terreno con annesso fabbricato destinato alla demolizione alla società Galf Immobiliare con l'impegno di far acquisire ai cedenti le nuove unità annesse allo stabile per le quali erano stata chiesta l'agevolazione della prima casa.

E' altresì incontroverso che l'atto transattivo con cui era stata convenuta la restituzione del terreno per la mancata realizzazione delle porzioni immobiliari immobiliari che secondo gli accordi avrebbero dovuto eseguirsi entro 24 mesi dalla stipula del contratto risalente al 8.3.2012, è stato perfezionato in data 12.3.2015.

Ciò posto occorre ricordare giova ricordare che nel regime ordinario dell'Iva, l'emissione della fattura (come per il pagamento di un acconto) rende "esigibile" l'imposta in quanto di quest'ultima sussista il presupposto della cessione imponibile, che può essere costituito D.P.R. n. 633 del 1972 ex art. 6, comma 4, - come da tempo affermato da questa Corte - anche da un negozio soltanto obbligatorio e, in ispecie, da un preliminare di vendita immobiliare (v. Cass. n. 371 del 17/01/1998; Cass. n. 13989 del 12/11/2001; Cass. n. 7348 del 13/05/2003; Cass. n. 12192 del 15/05/2008; Cass. n. 21110 del 13/10/2011; Cass. 2018 nr. 29530).

Si è altresì affermato che il principio, ormai consolidato, secondo il quale in tema di IVA, il versamento di un acconto sul prezzo con emissione della relativa fattura in relazione ad un contratto di compravendita immobiliare costituisce operazione imponibile ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 6, comma 4, come modificato dal D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793. Tale disposizione, con riferimento invero non solo al versamento di caparre o acconti, ma a tutti i casi di cessioni di beni immobili in cui l'emissione della fattura o il pagamento, in tutto o in parte, del corrispettivo avvengano prima della stipulazione dell'atto di trasferimento del diritto, dispone che l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento.

Sul punto questa Corte ha stabilito chiaramente come "ai fini della determinazione del periodo d'imposta cui riferire il versamento dell'acconto sul corrispettivo di un contratto preliminare di compravendita immobiliare assume rilievo il momento del versamento della somma con emissione della relativa fattura che costituisce operazione imponibile ai sensi del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 6, comma 4, (come modificato dal D.P.R. 30 dicembre 1981, n. 793), il quale, in tali ipotesi, prevede che l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o del pagamento." (Cass., 26/11/2014, n. 25088; 2020 nr. 20041) Da quanto sopra consegue che la mancata realizzazione del fabbricato che la società costruttrice si era impegnata a realizzare non comporta la caducazione dell'obbligazione tributaria, della quale il presupposto impositivo si sia già verificato.

L'emissione della fattura su cui era stata scontata l'Iva al 4% alla luce delle dichiarazioni rese nell'atto dell'8.3.2012 ha reso esigibile l'imposta a nulla rilevando la successiva stipula dell'accordo transattivo intervenuto allo scadere del triennio previsto dal TUR, art. 76, comma 2, per l'esercizio dei poteri ispettivi.

La sentenza va cassata e non essendo necessari ulteriori accertamenti decisa nel merito con il rigetto dell'originario ricorso del contribuente.

Le spese del merito vanno compensate in ragione dell'alternarsi delle decisioni. Le spese di legittimità vanno poste a carico del controricorrente e liquidate in dispositivo secondo i criteri normativi vigenti.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso; cassa la decisione impugnata e decide nel merito con il rigetto dell'originario ricorso del contribuente; spese del merito compensate; condanna il controricorrente al pagamento delle spese di legittimità che si liquidano in complessivi Euro 2300,00 oltre s.p.a.d..

Così deciso in Roma, il 12 maggio 2021.

Depositato in Cancelleria il 3 giugno 2021

Documenti citati

Documenti collegati

- Normativa
- Prassi
- Giurisprudenza