

Possono essere pagate per il medesimo atto IVA ed imposta di registro proporzionale?

ordinanza 6126/2021

25 Maggio 2021

Lucia Ripa

Abstract

La Cassazione risolve un caso molto particolare: l'atto di vendita di un immobile, stipulato dopo l'entrata in vigore dell'articolo 35, D.L. 223/2006, può essere assoggettato ad imposta di registro proporzionale se gli acconti pagati nella vigenza della normativa precedente avevano scontato l'IVA? L'ordinanza 6126/2021 si segnala per la pregevole ricostruzione sistematica dei differenti presupposti impositivi e per l'ottima preparazione dei giudici intervenuti nella decisione.

Indice:

1. Il principio di alternatività tra IVA ed imposta di registro
2. L'articolo 35, comma 8, D.L. 223/2006
3. Il caso deciso con l'ordinanza 6126/2021
4. Il presupposto impositivo nell'IVA e nell'imposta di registro
5. La decisione della Cassazione

1. Il principio di alternatività tra IVA ed imposta di registro

Il principio cardine nei rapporti tra imposta di registro ed IVA è quello di alternatività.

L'articolo 40, DPR 131/86, per evitare che vi sia una doppia imposizione su un medesimo atto, stabilisce: “*Per gli atti relativi a cessioni di beni e prestazioni di servizi soggetti all'imposta sul valore aggiunto, l'imposta si applica in misura fissa.*”

Sotto il profilo applicativo, il principio di alternatività si dettaglia nell'applicazione della sola imposta di registro in misura fissa qualora l'atto sia soggetto ad IVA.

“**Soggetto ad IVA**” va inteso come **imponibile**; pertanto, le cessioni di fabbricati imponibili ad IVA, per effetto del citato principio di alternatività, scontano l'imposta di registro in misura fissa.

2. L'articolo 35, comma 8, D.L. 223/2006

Questa norma ha cambiato il regime IVA delle cessioni di fabbricati abitativi e strumentali.

Anteriormente alla sua entrata in vigore le vendite dei citati fabbricati erano imponibili ad IVA.

L'articolo 35, comma 8, D. L. 223/2006 ha mutato il regime impositivo, stabilendo che : “*le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato diversi da quelli di cui al numero 8-ter), escluse quelle effettuate, entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento,*

dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'[articolo 31](#), primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457'.

Inoltre, nell'articolo 10 venne introdotto il comma 8-ter, secondo cui sono esenti da IVA, salvo alcune esclusioni: “ *le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni...* (omissis)”

Pertanto, a decorrere dal 4.07.2006 (data di entrata in vigore del D.L. 223/2006), le cessioni di tali fabbricati sono esenti da IVA.

Conseguentemente, in base all'articolo 40, DPR 131/86, a tali atti deve essere applicata l'imposta di registro in misura proporzionale.

3. Il caso deciso con l'ordinanza 6126/2021

La controversia portata all'attenzione della Corte di cassazione nacque dall'impugnazione di un avviso di liquidazione con cui l'Agenzia delle Entrate chiedeva l'imposta di registro proporzionale in riferimento ad una vendita di immobile stipulata dopo il 4.07.2006 tra due società.

Le parti avevano assoggettato ad IVA l'atto di trasferimento della proprietà, in quanto gli acconti erano stati assoggettati ad IVA e, quindi, ritenevano che anche il saldo dovesse seguire lo stesso trattamento fiscale.

L'Agenzia delle Entrate, invece, era di diverso avviso.

Prima di esporre la decisione presa dalla Cassazione è opportuno premettere una digressione sui differenti presupposti impositivi di IVA ed imposta di registro.

4. Il presupposto impositivo nell'IVA e nell'imposta di registro

La difficoltà interpretativa che ha dato vita alla controversia è causata dal differente presupposto impositivo tra IVA ed imposta di registro e dal fatto che essi vennero ad esistenza nella vigenza di regimi IVA differenti.

Nelle cessioni di beni immobili l'IVA è dovuta al momento della stipula (articolo 6, comma 1, DPR 633/72) e, tuttavia, se, anteriormente o indipendentemente da essa sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento (articolo 6, comma 4, DPR 633/72).

Il presupposto dell'imposta di registro si realizza al momento della stipula.

Pertanto, l'acquirente, prima della stipula, aveva pagato degli acconti e, correttamente, erano stati assoggettati ad IVA ed era convinto che il saldo seguisse il regime fiscale applicabile agli acconti.

Altrettanto corretta era la pretesa dell'Agenzia delle Entrate di applicare all'atto l'imposta di registro in misura proporzionale.

5. La decisione della Cassazione

L'ordinanza 6126/2021 conferma la differenza del presupposto impositivo tra IVA ed imposta di registro.

Intervenendo a decidere nel merito, la Cassazione ritiene corretta l'applicazione dell'imposta di registro, a nulla rilevando che il pagamento degli acconti sia stato assoggettato ad IVA.

Infatti, quest'ultima trova il suo fatto generatore nel versamento del corrispettivo e non nelle formalità connesse alla cessione, che, invece, rilevano per l'imposta di registro.

Il fatto che il medesimo atto di cessione sia stato assoggettato ad IVA (spontaneamente dalle parti) e ad imposta di registro (dall'Agenzia delle Entrate) non viola né il principio di alternatività tra IVA ed imposta di registro, né il divieto di doppia imposizione.

Infatti, il contribuente ha l'obbligo di corrispondere il tributo previsto dalla legge (imposta di registro) e non quello scelto in base a considerazioni soggettive, potendo chiedere il rimborso dell'IVA erroneamente versata.

TAG: IVA, Fisco, Cassazione

Avvertenza

La pubblicazione di contributi, approfondimenti, articoli e in genere di tutte le opere dottrinarie e di commento (ivi comprese le news) presenti su Filodiritto è stata concessa (e richiesta) dai rispettivi autori, titolari di tutti i diritti morali e patrimoniali ai sensi della legge sul diritto d'autore e sui diritti connessi (Legge 633/1941). La riproduzione ed ogni altra forma di diffusione al pubblico delle predette opere (anche in parte), in difetto di autorizzazione dell'autore, è punita a norma degli articoli 171, 171-bis, 171-ter, 174-bis e 174-ter della menzionata Legge 633/1941. È consentito scaricare, prendere visione, estrarre copia o stampare i documenti pubblicati su Filodiritto nella sezione Dottrina per ragioni esclusivamente personali, a scopo informativo-culturale e non commerciale, esclusa ogni modifica o alterazione. Sono parimenti consentite le citazioni a titolo di cronaca, studio, critica o recensione, purché accompagnate dal nome dell'autore dell'articolo e dall'indicazione della fonte, ad esempio: Luca Martini, La discrezionalità del sanitario nella qualificazione di reato perseguibile d'ufficio ai fini dell'obbligo di referto ex. art 365 cod. pen., in "Filodiritto" (<https://www.filodiritto.com>), con relativo collegamento ipertestuale. Se l'autore non è altrimenti indicato i diritti sono di Inforomatica S.r.l. e la riproduzione è vietata senza il consenso esplicito della stessa. È sempre gradita la comunicazione del testo, telematico o cartaceo, ove è avvenuta la citazione.