

RISOLUZIONE N. 196/E



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 31 luglio 2007

OGGETTO: *Alfa SRL*
Articolo 19 bis2 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – Rettifica della detrazione

Con l'interpello specificato in oggetto concernente l'interpretazione dell'art. 19 bis2 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 viene posto il seguente

QUESITO

La società istante ha stipulato, in qualità di acquirente, un contratto preliminare di compravendita per l'acquisto di alcuni immobili ad uso abitativo, garage e cantine.

In tale contratto il venditore si è impegnato a presentare al Comune ...richiesta di cambio di destinazione degli immobili, da unità ad uso abitativo a residence. Nel caso in cui l'ente locale competente non avesse concesso la variazione richiesta, lo stesso contratto preliminare sarebbe stato oggetto di revisione.

Il corrispettivo della cessione è stato interamente corrisposto, dalla società acquirente, sotto forma di acconti, e nell'atto sono state indicate le date e gli importi relativi.

Le date di pagamento degli acconti sono state modificate con scritture private, successive al preliminare, e la società venditrice ha emesso le fatture di acconto in data ..., ... e ..., assoggettando gli importi all'aliquota Iva del 10%.

La società acquirente non ha portato in detrazione l'IVA relativa agli acconti corrisposti, ai sensi dell'art. 19-*bis*1, comma 1, lett. i) del DPR 633 del 1973, e l'importo relativo all'Iva assolta e non detratta è stato portato ad incremento del conto "immobilizzazioni c/acconti".

In data successiva al pagamento degli acconti il Comune ... ha concesso il cambio di destinazione degli immobili, che sono stati accatastati come residence, categoria catastale D2.

Il rogito di acquisto dei fabbricati dovrà essere effettuato nel corso del 2007.

La società istante chiede di sapere se può effettuare la rettifica della detrazione dell'Iva inerente ai fabbricati acquistati che, mutata destinazione, saranno utilizzati per attività ricettiva, imponibile ai fini Iva.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società Alfa s.r.l. precisa che l'acquisto delle unità immobiliari di cui trattasi era sottoposto alla condizione che il promittente venditore presentasse richiesta di modifica della destinazione urbanistica degli immobili. Ottenuto il cambio di destinazione degli immobili, l'Iva relativa al loro acquisto, inizialmente non detratta in quanto i fabbricati potevano essere utilizzati solo come locazioni di unità abitative, diventa detraibile perchè i beni sono utilizzati per effettuare attività ricettiva.

La società istante ritiene, pertanto, che, ai sensi dell'art. 19-*bis*2, comma 8, del DPR 633 del 1973, l'IVA versata sugli acconti e non detratta, deve essere rettificata in aumento e portata in detrazione, in quanto, venendo a mutare l'utilizzo dei beni, muta anche la detrazione inizialmente non operata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La norma recata dall'art. 6 del D.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che il pagamento dell'acconto, per il relativo importo, costituisce ai fini dell'Iva momento di

effettuazione della cessione o della prestazione e, pertanto, deve essere assoggettato ad imposta in base alle norme vigenti e alla situazione in essere al momento in cui il pagamento è effettuato. Considerato che l'oggetto del contratto preliminare è costituito da immobili destinati ad uso abitativo, classificati in catasto alla categoria A/2, la società istante ha assolto l'IVA con l'aliquota del 10% e in più non ha detratto l'Iva relativa, ai sensi dell'art. 19-bis1, lett. i) del citato decreto del Presidente della Repubblica, in quanto *“non e' ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto di fabbricati, o di porzione di fabbricato, a destinazione abitativa ne' quella relativa alla locazione o alla manutenzione, recupero o gestione degli stessi, salvo che per le imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la costruzione dei predetti fabbricati o delle predette porzioni...”*.

A seguito della mutata destinazione degli immobili, l'oggetto del contratto di compravendita è costituito – si assume nell'istanza - da fabbricati appartenenti dalla categoria catastale D/2, classificati come residence (strutture ricettive che presentano determinate caratteristiche, gestite unitariamente in forma imprenditoriale). Di conseguenza, poiché le cessioni di immobili adibiti ad uso diverso da quello abitativo scontano l'aliquota Iva ordinaria del 20%, il cedente, a seguito della diversa classificazione catastale dell'immobile, integrerà le fatture emesse assoggettando la vendita all'aliquota del 20%.

Il cambio di destinazione degli immobili comporta, inoltre, che il cessionario utilizzerà tali beni per rendere prestazioni soggette all'aliquota del 10%, ai sensi della tabella A, parte III, n. 120, allegata al DPR n. 633 del 1972, che disciplina le “prestazioni rese ai clienti alloggiati nelle strutture ricettive di cui all'articolo 6 della legge 17 maggio 1983, n. 217, e successive modificazioni...”. (In forza del dettato del D.P.C.M. 13 settembre 2002 tutti i richiami effettuati dalle norme attualmente vigenti alla precedente legge n. 217 del 1983, sono da intendersi posti con riferimento, oltre che alle disposizioni generali del decreto medesimo, alle normative di settore emanate dalla regione di appartenenza.). Da ciò discende il venir meno dell'indetraibilità oggettiva prevista dal citato art. 19 bis1,

lett. i) del DPR n. 633 del 1972: posto che gli immobili saranno utilizzati nell'ambito dell'attività ricettiva, imponibile ai fini Iva ai sensi delle norme citate, l'imposta assoluta sull'acquisto degli immobili potrà essere detratta nei limiti e alle condizioni dell'art. 19 del DPR n. 633 del 1972

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza presentata alla Direzione Regionale, è resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo del decreto del Ministro delle Finanze 26 aprile 2001, n. 209.