



CIRCOLARE N.28/E



Direzione Centrale Normativa

Roma 21 giugno 2011

OGGETTO: Risposte a quesiti in occasione di incontri con la stampa specializzata



(omissis)

1.5 Momento impositivo ai fini IVA per i contratti di locazione con patto reciproco di futura vendita

Domanda

Una cooperativa edilizia ha intenzione di stipulare con i propri soci (futuri assegnatari degli appartamenti) un contratto di locazione con patto di futura vendita vincolante per entrambe le parti. L'art. 2, comma 2, n. 2), del D.P.R. n. 633 del 1972 assimila tale contratto ad una cessione di beni. In ordine al momento di effettuazione dell'operazione il primo comma dell'art. 6 del D.P.R. n. 633 del 1972 prevede che, per i beni immobili, le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento della

stipulazione. Tuttavia, nel comma successivo, tra le varie deroghe, viene disposto che per le assegnazioni in proprietà di case di abitazione fatte ai soci da cooperative edilizie a proprietà divisa, l'operazione si considera effettuata alla data del rogito notarile. Si chiede se la cooperativa è obbligata ad emettere fattura per l'intero importo pattuito al momento della stipula del contratto di locazione o se deve fatturare separatamente i singoli canoni al momento del pagamento e poi emettere la fattura per il prezzo residuo solo al momento del rogito.

Risposta

Il quesito verte sul trattamento fiscale della locazione con patto reciproco di futura vendita, contratto con il quale le parti da un lato dispongono di attribuire immediatamente il godimento del bene oggetto dello stesso, stipulando una locazione e, dall'altro, si obbligano entrambe a concludere successivamente un atto a contenuto traslativo della proprietà del medesimo bene locato.

Tale operazione ai sensi dell'art. 2, comma 2, n. 2, del D.P.R. n. 633 del 1972 costituisce una cessione di beni che, avendo ad oggetto un immobile, si considera effettuata, secondo le previsioni di cui all'art. 6, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972 al momento della stipulazione, sebbene gli effetti traslativi si producano posteriormente.

Al riguardo la prassi dell'Amministrazione finanziaria è chiara nell'individuare il momento impositivo ai fini IVA nella data di stipula della locazione e non in quella della successiva formazione dell'atto di trasferimento (cfr. risoluzione n. 250873 del 2 giugno 1983, e risoluzione n. 338/E del 1° agosto 2008.).

L'imposta si applica sull'intero prezzo pattuito tra le parti per la futura vendita, mentre il pagamento dei canoni, considerati componenti del prezzo della cessione, è escluso dall'imposta.

Sebbene parti di questa peculiare figura negoziale siano una cooperativa edilizia a proprietà divisa e i propri soci, ai fini della individuazione del momento di effettuazione dell'operazione non può farsi riferimento al criterio fissato dall'art. 6,



NORMATIVA

comma 2, lett. d-bis) del D.P.R. n. 633 del 1972. Tale disposizione considera effettuate alla data del rogito notarile le assegnazioni in proprietà di case di abitazioni fatte ai soci da cooperative edilizie a proprietà divisa.

Nell'ipotesi prospettata, l'operazione posta in essere non consiste in un atto di assegnazione in proprietà, bensì nell'assegnazione in godimento di un alloggio sia pur attraverso un contratto recante una clausola, vincolante per entrambe le parti, che ne impone il trasferimento della proprietà.