

Restano aspetti controversi nell'applicazione del meccanismo d'inversione contabile

Interventi edilizi senza reverse Iva col meccanismo ordinario se c'è cessione di beni

DI FRANCO RICCA

Se l'intervento edilizio è qualificabile come cessione di beni, l'Iva deve essere applicata con il meccanismo ordinario, essendo quello speciale dell'inversione contabile previsto soltanto per le prestazioni di servizi. È irrilevante la circostanza che, con riguardo agli interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria delle abitazioni private, l'Agenzia delle entrate abbia ritenuto di poter estendere l'aliquota agevolata del 10%, che la legge n. 488/99 prevede, analogamente, per le sole prestazioni di servizi, anche ai casi in cui l'intervento manutentivo, ai fini Iva, assuma la natura di cessione di beni. Queste le considerazioni che possono svolgersi in merito ad uno degli aspetti controversi che continuano a caratterizzare l'applicazione del meccanismo speciale dell'inversione contabile (o reverse charge), in particolare con riguardo alle disposizioni delle lettere a) e a-ter) dell'articolo 17, comma 6, del

dpr n. 633/72, che assoggettano al meccanismo speciale:

- le prestazioni di servizi, diversi da quelli di cui al punto successivo, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da subappaltatori nei confronti dell'appaltatore principale o di altro subappaltatore, con esclusione di quelle rese nei confronti di un «general contractor» (lettera a)

- le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione impianti e di completamento relative ad edifici (lettera a-ter).

Le due previsioni sono accomunate, oltre che dal riferimento al settore dell'edilizia, dal richiamo delle prestazioni di servizi, come definite dall'art. 3 del dpr n. 633/72, con conseguente inapplicabilità alle operazioni classificabili come cessioni di beni. Questo aspetto, invero, è stato più volte evidenziato dall'Agenzia delle entrate, da ultimo con la circolare n. 14/2015, ove è stato ribadito che devono ritenersi escluse dal reverse charge le forniture

di beni con posa in opera in quanto tali operazioni, ai fini Iva, costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi. Nondimeno, nella pratica quotidiana continuano a registrarsi condotte non conformi, oppure differenti trattamenti delle medesime operazioni, anche per via delle incertezze che a volte gravano sulla corretta classificazione dell'operazione.

L'inquadramento dell'operazione nella categoria delle cessioni di beni oppure delle prestazioni di servizi deve basarsi sulle disposizioni degli articoli 2 e 3 del dpr n. 633/72, interpretate alla luce delle corrispondenti definizioni della direttiva Iva e dei numerosi contributi della giurisprudenza della Corte di giustizia Ue.

Tra i numerosi interventi dell'amministrazione finanziaria al riguardo, va ricordata la risoluzione n. 25/2015, nella quale l'Agenzia delle entrate, in relazione all'inquadramento delle operazioni poste in

essere da imprese artigiane che, sulla base di contratti di appalto commissionati dagli utenti finali, producono infissi su misura per poi installarli, chiarisce che sembra trattarsi di cessioni con posa in opera, dove l'obbligo di dare (cessione) prevale su quella di fare (prestazioni di servizi). Lo scopo dell'impresa artigiana è, infatti, quello di produrre infissi in serie con caratteristiche standardizzate, seppur tenendo conto di semplici variazioni di misura in relazione alle specifiche esigenze di ogni singolo cliente, e di cederli con posa accessoria. In quanto cessioni, pertanto, tali operazioni sono escluse dal meccanismo dell'inversione contabile, quando anche sussistano gli altri elementi richiesti dalle disposizioni sopra richiamate.

L'agenzia ricorda poi che nello stesso senso si è espressa la risoluzione n. 360009 del 5 luglio 1976, ove è stato precisato che, in assenza di clausole contrattuali che obblighino l'assuntore a realizzare un

«quid novi» rispetto all'ordinaria serie produttiva, si deve considerare cessione di beni la fornitura, anche se con posa in opera, di impianti di riscaldamento, condizionamento d'aria, infissi ecc., «qualora il fornitore sia lo stesso fabbricante o chi fa abitualmente commercio di detti prodotti». Quest'ultima precisazione, invero, parrebbe fuorviante, giacché sembrerebbe postulare una diversa qualificazione dell'operazione a seconda delle caratteristiche del soggetto che la pone in essere, distinzione che contrasterebbe però con l'insegnamento della Corte di giustizia, secondo cui la qualificazione dell'operazione deve basarsi esclusivamente su elementi oggettivi. Pertanto, ad esempio, la fornitura con posa in opera di una caldaia non può essere qualificata cessione di beni quando è posta in essere dal commerciante di prodotti termo-sanitari, e prestazione di servizi quando posta in essere, nelle medesime circostanze, da un artigiano idraulico.

© Riproduzione riservata

IL COMMENTO

Lipe in cerca di date certe

La normativa stabilisce con chiarezza che il termine per l'invio delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva del secondo trimestre 2018 scade il 30 settembre, con slittamento all'1 ottobre 2018 in quanto festivo. L'articolo 21 bis del decreto legge 78 del 21 maggio 2010 fa coincidere i termini di questo adempimento con quelli per la comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute (spesometro - articolo 21 del medesimo decreto), ma per effetto della legge di Bilancio 2018 (comma 932, legge 205 del 27 dicembre 2017), il termine del 16 settembre, di cui al comma 1, dell'articolo 21 è fissato al 30 settembre. Ciò nonostante, l'Agenzia delle entrate, non tenendo conto degli effetti della legge di Bilancio 2018, indica quale scadenza per le comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva del secondo trimestre dell'anno quella originariamente prevista del 16 settembre, con slittamento al giorno 17 poiché festivo. Si tratta unicamente di un errore contenuto nello scadenziario ufficiale presente sul sito dell'Agenzia delle entrate? C'è da augurarsi che sia solo questo, pur grave certo, ma un errore al quale si può porre rimedio nell'immediato, mettendo fine alla confusione generata come pure ad alcune tesi interpretative che sull'argomento stanno circolando. Sappiamo bene che spesso in materia fiscale, si rendono ne-

cessari interventi interpretativi per superare situazioni di incertezza che si possono determinare nell'applicazione e nel conseguente rispetto delle leggi. Evidentemente però non è questo il caso, poiché il combinato disposto delle disposizioni vigenti e richiamate è fin troppo chiaro. Temiamo che non si sia trattato solo di una svista, ma della precisa intenzione dell'amministrazione finanziaria di modificare la scadenza dell'adempimento, contravvenendo alla volontà del legislatore così come al ruolo che le compete. Purtroppo, è già accaduto di dover registrare da parte dell'amministrazione finanziaria comportamenti che esulano da quelli che attengono ai suoi poteri e ai suoi compiti. Una nota di rettifica da parte dell'amministrazione finanziaria è sicuramente opportuna, ma altrettanto sicuramente insufficiente. Le condizioni impongono l'urgenza di un atto ufficiale da parte del legislatore, pertanto, l'Associazione nazionale commercialisti si rivolge alla politica, al governo, in particolare al suo ministro competente per la materia, chiedendo un intervento chiarificatore rispetto al termine per l'invio delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva del secondo trimestre 2018.

Marco Cuchel,
presidente dell'Ancc
(Associazione nazionale commercialisti)

Promotori, non sono accertabili ricavi da scostamento dagli studi

A carico del promotore finanziario monomandatario non sono accertabili ricavi in nero per lo scostamento dagli studi di settore. Tanto più quando il contribuente produce la traccia dei pagamenti e il contratto. Lo ha sancito la Corte di cassazione che, con l'ordinanza n. 21295 del 29 agosto 2018, ha accolto il ricorso del contribuente.

In particolare le Entrate avevano contestato all'uomo un reddito molto più alto rispetto a quello dichiarato sulla base degli standard di settore. Lui si era difeso sostenendo che la professione era in grave crisi e che vi era un calo di fatturato del 50%. Ma non solo. In sede di contraddittorio aveva prodotto in giudizio il contratto con l'unico cliente, un istituto di credito, e la traccia dei pagamenti. Ctp e Ctr avevano confermato l'atto impositivo. Ora la sezione tributaria ha ribaltato il verdetto accogliendo il secondo motivo di ricorso presentato dal promotore.

Gli Ermellini hanno infatti spiegato che il ricorrente ha specificamente ribadito in sede di appello le circostanze già evidenziate e documentate con il ricorso introduttivo del giudizio, in relazione al fatto che il concreto svolgimento della sua attività di promotore finanziario monomandatario, per conto di un grande istituto di credito, in ragione delle peculiari caratteristiche del rapporto, caratterizzato da esclusività e retribuito mediante provvigioni liquidate sulla base di una percentuale predeterminata in sede di contratto e in conformità alle risultanze dei registri obbligatori per la categoria, oltre che globalmente attestate dalla certificazione rilasciata a fine esercizio annuale dall'istituto mandante, avrebbe reso impossibile il conseguimento di compensi non dichiarati.

La tesi ha fatto breccia presso i giudici del Palazzaccio che hanno quindi accolto il ricorso annullando l'atto impositivo.

Ora gli atti torneranno alla Ctr di Venezia che dovrà riconsiderare la validità dell'accertamento alla luce del contratto sottoscritto con la banca dal quale si vinceva un mandato in esclusiva e dei pagamenti in percentuale rispetto agli affari proccacciati dal contribuente.

La commissione regionale è stata inoltre chiamata a decidere sulle spese di giudizio.

Debora Alberici

© Riproduzione riservata



La sentenza sul sito www.italiaoggi.it/documenti-italiaoggi

