

Carissimi,

ritorno sul tema dei beni strumentali.

Dovendo formulare la clausola per il trattamento fiscale, il mio intento è la corretta tassazione evitando, tra l'altro, l'applicazione distorta dell'opzione e dell'inversione contabile, anche se, a conti fatti, l'importo da pagare in concreto non dovesse cambiare quale che sia il percorso scelto.

Mi ritrovo con posti auto in seno a procedura esecutiva, alcuni in categoria C/6 e altri in categoria F/3, facenti parte di fabbricato, costruito dall'Impresa esecutata, senza requisiti Tupini, per il quale non è stata presentata la comunicazione di fine lavori.

Quindi, il fabbricato e i beni che ne sono parte sono, in teoria, non ultimati.

Dall'accatastamento, non dall'ultimazione, dei beni nelle dette categorie sono trascorsi più di 5 anni.

Come evidenziato in diversi documenti di prassi e ricordato da Maestro Raffaele, sulla categoria catastale e sul profilo urbanistico (in prima battuta offerti da quelle decisioni quali criteri per individuare la giusta imposizione) prevale, però, in conclusione, il concetto di idoneità all'uso del bene da tassare: se idoneo all'uso il cespite è da ritenere ultimato. Peccato sia difficile, il più delle volte, ottenere risposte in tal senso.

A precisa domanda, per esempio, nel mio caso, il Tecnico continua a non dare una risposta netta, ma "narrativa/descrittiva, cioè: l'area relativa al lotto in oggetto si presenta pavimentata con autobloccanti e delimitata dalla parte carrabile. Durante l'accesso agli atti in Comune non si è recuperata alcuna documentazione attestante l'ultimazione dei lavori".

Non essendo Tecnico, non ho alcuna intenzione di procedere con approssimazione e per deduzioni, col rischio di giungere a risultati errati per mera suggestione, mentre, chi ha fatto il sopralluogo, e avrebbe le competenze per esprimersi, chiarendo la situazione, ha optato per l'ambiguità.

Né mi sono stati di aiuto, purtroppo, i criteri suggeriti in uno studio, presente in BDN, per i c.d. casi dubbi in materia, peraltro antecedente ai diversi documenti di prassi in merito, simili tra loro e con la consueta difficoltà del rinvio all'idoneità al consumo.

Se prevalesse il profilo urbanistico (fine lavori e agibilità mancanti), avremmo:

- atto soggetto a IVA;
- nessuna opzione;

- nessun reverse charge se l'acquirente è impresa;
- imposte di registro, ipotecaria e catastale, ciascuna, in misura fissa.

Se prevalesse il profilo catastale, avremmo quanto segue:

1. per i beni in categoria F/3, varrebbe quanto detto prima;
2. per i beni in categoria C/6, avremmo:
 - opzione IVA;
 - reverse charge se l'acquirente è impresa;
 - imposta di registro in misura fissa;
 - imposte ipotecaria e catastale "rinforzate".

Chiedo, in base alla Vostra esperienza, come Vi regolate nei casi dubbi: fate prevalere il profilo urbanistico (fine lavori non data); o fate prevalere il profilo catastale (categoria indicata in visura)?

Quale criterio, inoltre, risulta preferibile, per evitare conseguenze da errata opzione ed errata inversione contabile, anche quando il dovuto non cambia (cioè, stesso importo da corrispondere all'AE)?

Domando, ancora, con l'occasione, in specie a Raffaele nella sua veste di Maestro: perché l'espressione seguente, recata, dall'art. 10, n. 8 ter, del DPR 633/1972, e successive modifiche e integrazioni, "e quelle per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione", **viene costantemente interpretata, nonostante la collocazione e la congiunzione "e", quale ipotesi subordinata rispetto alla cessione "nei 5 anni" e non quale alternativa, a prescindere dal decorso dei 5 anni, rispetto alla cessione infraquinquennale?**

Ci sono, infine, documenti di prassi su responsabilità e conseguenze collegate all'errato esercizio di opzione e inversione contabile? Io non sono riuscita a trovarne.

Dato per scontato che l'accatastamento sia corretto.

Nei vari documenti di prassi l'AE ha più volte ribadito che la cessione di un fabbricato non ultimato è esclusa dall'ambito applicativo dell'art. 10, primo comma, nn. 8-bis) e 8-

ter), del d.P.R. n. 633/1972, per cui, non ricorrendo in tal caso un'ipotesi di imponibilità per opzione, non può trovare applicazione il meccanismo dell'inversione contabile e la cessione, pertanto, è assoggettata ad IVA secondo le regole ordinarie - cfr., tra le altre, Circolare 28 giugno 2013, n. 22/E - con applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.

In altre parole la cessione è soggetta a Iva obbligatoria senza possibilità per la parte cedente di manifestare l'opzione per l'imposizione.

Quanto sopra forse risponde anche al tuo dubbio di carattere più generale:

"perché l'espressione seguente, recata, dall'art. 10, n. 8 ter, del DPR 633/1972, e successive modifiche e integrazioni, "e quelle per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione", viene costantemente interpretata, nonostante la collocazione e la congiunzione "e", quale ipotesi subordinata rispetto alla cessione "nei 5 anni" e non quale alternativa, a prescindere dal decorso dei 5 anni, rispetto alla cessione infraquinquennale?"

In pratica l'opzione è possibile soltanto rispetto a una cessione che in mancanza sarebbe esente da Iva. Non è applicabile pertanto a una cessione posta in essere nel quinquennio dalla ultimazione dei lavori, cessione che in quanto tale è soggetta a Iva obbligatoria.

Fermo restando l'assoggettamento a Iva delle cessioni di fabbricati strumentali per natura non ultimati, la matassa si è poi ingarbugliata per quanto riguarda l'applicazione delle imposte ipotecaria e catastale cd rinforzate, a causa di decisioni altalenanti della Cassazione che di recente sembrano avallare un cambio di rotta dell'Amministrazione finanziaria, nel senso, detto in parole povere: che alle cessioni di quei fabbricati, che siano essi non ultimati o dichiarati tali, vanno applicate, in ogni caso, in funzione antielusiva, le imposte ipotecaria e catastale, rispettivamente del 3 e 1 per cento.

Sulla errata applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, ti allego una recente Risposta dell'AE.

vedi:

https://www.notaioricciardi.it/portale/Prassi_Imposte/iva%20reverse%20charge%20errata%20applicazione%20sanzione%20interp.%20risp.301_28.04.2021.pdf