

NORME E TRIBUTI

28 Aprile 2020

Il Sole 24 Ore

Ipotecastali al 4% su vendite in leasing di beni in costruzione
La Cassazione ribalta l'interpretazione favorevole al contribuente

È da considerare come uscito dal circuito produttivo il manufatto strumentale (un impianto fotovoltaico) che, in corso di costruzione, sia venduto a una società di leasing, su indicazione del futuro utilizzatore, dall'impresa che lo sta costruendo o ristrutturando: pertanto, la compravendita è esente da Iva e si applicano le imposte ipotecaria e catastale nella proporzionale misura complessiva del 4% (da applicare sul valore del trasferimento) e non nella misura fissa di euro 200 cadauna.

È quanto la Cassazione sorprendentemente decide con due ordinanze (6214 e 7908 del 5 marzo e del 17 aprile 2020) prive di precedenti, con ciò smentendo espressamente il diverso avviso – favorevole al contribuente e sul quale non pochi avevano confidato – che le Entrate avevano espresso nelle circolari 12/E/07 (paragrafo 11) e 12/E/10 (paragrafo 3.9): là si leggeva infatti che «la cessione di un fabbricato effettuata da un soggetto passivo d'imposta in un momento anteriore alla data di ultimazione del medesimo» era da considerare «esclusa dall'ambito applicativo» della normativa che conduce all'applicazione in misura proporzionale delle imposte ipotecaria e catastale.

La Cassazione riproduce il ragionamento svolto di recente (decisioni 23499/2016, 22138/2017, 2910/2018), con riguardo alla cessione del manufatto non ultimato al “consumatore finale”: allora la Cassazione concluse che se la cessione avviene “tra imprese” il circuito produttivo non si interrompe perché viene proseguito dall'impresa cessionaria, la quale porta a termine i lavori iniziati dall'impresa cedente; e che, invece, il circuito produttivo si interrompe se il destinatario della cessione sia un “consumatore finale”.

Il tema è che ora al consumatore finale “privato” la Cassazione equipara il consumatore finale “impresa” quando, come nel caso dell'acquisto da parte di una società di leasing, «il bene sia utilizzato come bene strumentale e non destinato alla vendita»: in effetti, l'impresa di leasing compra per esercitare l'attività di locazione finanziaria e non la attività di costruzione di edifici per la loro vendita. Portando il ragionamento della Cassazione alle sue conseguenze ultime, vorrebbe dire che la vendita di un manufatto in corso di lavorazione è imponibile a Iva solo se acquistato da un'impresa che lo compri per ultimarne e venderlo; e non se acquistato per ultimarne e usarlo direttamente.

Secondo la Cassazione se la cessione dell'edificio in corso di lavorazione comporta la fuoriuscita dal circuito produttivo, essa rientra nel regime di esenzione da Iva, con la conseguenza di doversi applicare le imposte ipotecaria e catastale in misura proporzionale; mentre, nel caso della cessione “tra imprese” che non incide sulla prosecuzione del circuito produttivo si verte in un regime di imponibilità a Iva, il che per il principio di alternatività tra Iva e imposta di registro (a cui si assimilano le ipo-catastali), abbatte alla misura fissa le imposte ipotecaria e catastale.

Angelo Busani