

Norme & Tributi

Reflessioni
L'advvocato, miniproroga
scelta materie — p.38

Nplus Fisco
Spese di lite, la leva per ridurre
il contenzioso tributario



MODULO 24 CONTENZIOSO
Modulo 24 contenzioso tributario è il nuovo contenitore digitale sotto la direzione scientifica di Antonio Iorio e Laura Ambrosi interamente dedicato alle liti fiscali.
modulo24contenzioso.ilsole24ore.com



Bolkestein, una norma salva concessioni

Decreto proroghe

Oggi in corso misurazione ponte per ambulanti e balneari. Stop cartelli del sostegni-bis

Marco Mobili Gianni Trovati
ROMA

Il blocco-cartelle per fermare gli oltre 35 milioni di cartelli del Fisco pronti a ripartire dal 30 maggio rischia di slittare.

Anche ieri è stata una giornata di riunioni continue, tecniche e politi-

che; i lavori sono in corso ma il quadro aggiornato rimanda la norma alla prossima settimana, quando dovrebbe arrivare in consiglio dei ministri il bis del decreto «Sostegni». Decreto, a differenza del Milleproroghe di primavera, carico di coperture, 35 dei 40 miliardi di scostamento approvati dalle Camere, che potrebbero quindi finanziare anche i costi del nuovo slittamento. Lo stop arriverebbe postumo, a termine del congelamento attuale già scaduto: ma non sarebbe la prima volta. Il vecchio termine, che era fissato al 28 febbraio, è stato spostato a fine aprile il 22 marzo con il «Sostegni» numero uno. Qualche giorno in più potrebbe servire anche per discutere su una possibile limitazione selettiva della mi-

sura, sulla falsariga di quanto accaduto a marzo sul mini-condono; questa volta a individuare i destinatari del nuovo stop potrebbe essere una soglia di perdita di fatturato.

In consiglio dei ministri oggi approderà comunque il decreto con le proroghe emergenziali. Tra queste, come anticipato nei giorni scorsi dal Sole 24 Ore, il prolungamento fino al 30 settembre delle procedure semplificate per lo smart working nella Pa, con addio alle soglie minime obbligatorie, lo spostamento al 31 maggio del termine per la chiusura di preventivi e rendiconti negli enti locali e al 30 settembre della validità di documenti e carte d'identità.

Rispetto alle versioni circolate nei giorni scorsi la griglia del nuovo de-

creto proroghe si sta arricchendo. Tra i temi nuovi si fa largo la norma ponte per sospendere il caos che circonda le concessioni locali. Un caos a due facce. In primo luogo ci sono gli ambulanti, che ieri mattina a Roma hanno manifestato contro la decisione della sindaca Raggi di mettere a bando le concessioni. Ma la questione riguarda anche tutte le concessioni balneari, al centro di un conflitto giuridico sulla legittimità della proroga delle attuali concessioni al 2033 disposta dalla legge di bilancio ma contraria alle indicazioni comunitarie.

Ieri il ministro allo Sviluppo economico Giancarlo Giorgetti ha garantito al Prefetto di Roma l'arrivo del nuovo scudo. La sua durata sarebbe legata al calendario dello stato di



Spiege. Concessioni a rischio Ue

emergenza, ora in vigore fino al 31 luglio. Ma una scadenza diversa potrebbe riguardare i balneari, con l'obiettivo di salvare la stagione estiva.

A spingere per il nuovo intervento sono anche i sindaci, in particolare nei Comuni costieri, che spesso si trovano al bivio fra essere denunciati dai concessionari (se applicano le regole Ue) o dagli aspiranti tali (se applicano le proroghe italiane). La decisione politica arriverà oggi in consiglio dei ministri, in un calendario che curiosamente intreccia il nuovo stop alla direttiva Bolkestein e l'invio a Bruxelles del Piano nazionale di Ripresa e Resilienza in cui il governo promette un rilancio della legge annuale sulla concorrenza e un'accelerazione degli interventi di liberalizzazione in molti settori. Proprio per venire incontro alle obiezioni comunitarie su un eccesso di timidezza sul tema nelle prime versioni del Piano.

Operazioni di lease back non imponibili ai fini Iva

Diritto Ue

La Cassazione nel solco della pronuncia della corte del Lussemburgo

Si apre il contenzioso: l'Iva addebitata alla società di leasing diventa indetraibile

Raffaele Rizzardi

L'imposta sul valore aggiunto deve rispettare le regole sovraordinate delle direttive, così come interpretate dalla Corte di giustizia Ue, con l'adeguamento nella normativa e nella giurisprudenza nazionale.

Quando una pronuncia è dirompente rispetto alle prassi applicative di molti anni precedenti, si creano problemi insolubili e costosissimi, a meno di una auspicabile disposizione normativa che faccia salvi i comportamenti pregressi, improvvisamente divenuti illeciti.

Queste riflessioni vengono in evidenza dopo aver letto la sentenza del 27 aprile scorso, pronunciata dalla Corte di cassazione nella causa n. 11023 sul regime Iva del lease-back.

Ricordiamo che per mezzo secolo il leasing è stato un contratto atipico, sino all'articolo 1, comma 136, della legge 4 agosto 2017 n. 853, che lo ha disciplinato secondo le regole riconosciute internazionalmente: la locazione finanziaria è un contratto trilaterale, in cui l'utilizzatore (1) fa acquistare o costruire alla società finanziaria (2) un bene ceduto dal fornitore (3).

È tuttora atipico il lease-back, in quanto intervengono solo due soggetti: il proprietario del bene (1) che lo "vende" al finanziatore (2), che lo concede in leasing al soggetto (1).

La qualificazione giuridica e fiscale del lease-back è stata a lungo controversa, in quanto i punti deboli di questa operazione sono due: la causa esclusivamente finanziaria dell'operazione e il rischio di nullità per violazione del patto commissorio (articolo 2744 del Codice civile), specie quando il corrispettivo è significativamente inferiore al valore normale (Cassazione, sentenza 9 marzo 2011, n. 5583).

La pronuncia europea cui si riferisce la Cassazione è del 27 marzo 2019, nella causa C-201/18, oggetto

di rinvio da parte di un giudice belga ma i principi della Corte sono applicabili indipendentemente dal singolo Paese), relativo ad una lite sulla rettifica della detrazione per effetto di una operazione di lease-back immobiliare.

In quanto 34 della sentenza la Corte, richiamando una precedente pronuncia, precisa che la nozione di «cessione di beni» si riferisce non al trasferimento di proprietà nelle forme previste dal diritto nazionale vigente, bensì a qualsiasi operazione di trasferimento di un bene materiale effettuata da una parte che autorizza l'altra parte a disporre di fatto di tale bene come se ne fosse il proprietario. Come dice la prima sovranazionale, sin dall'articolo 5 della seconda direttiva sulla origine è il nostro articolo 633 del paragrafo 2 si è invece applicata la nozione di «trasferimento di proprietà».

Il tema della mancanza del passaggio di proprietà nel lease-back è stato sollevato nella recentissima sentenza della Cassazione in rela-

PAROLA CHIAVE

#sale and lease back

Contratto di vendita di un bene tra il soggetto che lo possiede e l'istituzione finanziaria che contestualmente lo assegna in locazione finanziaria al cedente; il cedente, quindi, si trasforma da proprietario del bene a utilizzatore.

zione alla lite relativa ad una operazione per un natante privo dei requisiti per la non imponibilità. Con la nozione di «cessione» e di «locazione» la pretesa erariale era per l'applicazione del tributo alla cessione verso l'operatore finanziario e ai canoni di leasing.

La Cassazione, richiamando più volte la sentenza europea sopra citata, fissa il principio di diritto relativo alla inesistenza di una «cessione di beni» imponibile per la vendita in seno a sale and lease back.

Questa sentenza apre un enorme contenzioso: l'Iva addebitata alla società di leasing diventa indetraibile, così come quella detratta sulle fatture dei canoni, che avrebbero dovuto essere esenti e con un corrispettivo riferibile alla sola componente finanziaria.

Rilevano anche le conseguenze per l'imposta di registro: è infatti fuori campo Iva sia la cessione iniziale alla società di leasing che la retrocessione al momento del riscatto.

Cessioni immobili agevolate solo per la società di leasing

Registro e ipocatastri

La misura ridotta delle imposte non vale per la banca

Angelo Busani

Solo la società di leasing può avvalersi della normativa che riduce alla misura fissa le imposte di registro, ipotecaria e catastale dovute in caso di vendita di immobili i quali siano stati oggetto di contratti di leasing risolti per inadempimento dell'utilizzatore.

Non se ne può avvalere, invece, il soggetto (nonostante si tratti di una banca) che si sia reso cessionario di tali immobili nell'ambito di una cessione "in blocco" di un portafoglio composto da rapporti attivi e passivi derivanti da contratti di leasing immobiliare (alcuni vigenti, alcuni risol-

ti) e dalla titolarità giuridica dei beni immobili sottostanti.

È quanto l'agenzia delle Entrate afferma nella risposta a interpello 303 del 28 aprile 2021 affrontando un argomento di rilevante attualità, non solo in quanto attualmente vi è una notevole frequenza di queste operazioni di cessioni "in blocco", ma vi è pure un'intensa attività di rivendita degli immobili acquistati nell'ambito delle predette operazioni.

Ci si chiede dunque se il soggetto cessionario possa avvalersi della medesima normativa che agevola le vendite effettuate direttamente dalle società di leasing quando esse ricollocano sul mercato gli immobili di cui si trovano a essere proprietarie in dipendenza della risoluzione del contratto di leasing causata dall'inadempimento dell'utilizzatore.

La norma in questione è contenuta nell'articolo 35, comma 10-ter.1 del DL 223/2006, la quale dispone l'applicazione in misura fissa delle imposte dovute in sede di cessione degli im-

mobili da parte della società esercente il leasing sia per effetto dell'opzione di riscatto esercitata dall'utilizzatore sia in caso di compravendita di immobili che sono stati oggetto di contratti di locazione finanziaria risolti per inadempimento.

Nella risposta 303/2021, l'Agenzia afferma, dunque, che la norma agevolativa (per sua stessa natura) deve essere interpretata restrittivamente e che ad essere agevolata non è la cessione dell'immobile in sé, bensì la società di leasing che, avendo risolto il contratto di locazione finanziaria per inadempimento dell'utilizzatore, decide di cedere l'immobile. Si tratta, pertanto, di una circostanza che non ricorre nel caso in cui la società cedente non abbia risolto un contratto di leasing immobiliare, ma si trovi a essere proprietaria di beni immobili ceduti da una società di leasing che ne aveva la titolarità per effetto della risoluzione di contratti di locazione finanziaria da essa stipulati.

La società non residente corregge il reverse charge con la sanzione fissa

Ravvedimento

In assenza di danno erariale penalità più leggera per la violazione formale

Anna Abagnale Benedetto Santacroce

Confermata l'applicazione della sanzione in misura fissa nel caso di errata applicazione del reverse charge da parte di un soggetto non residente identificato ai fini Iva in Italia, nei confronti di altro soggetto non residente senza stabile organizzazione in Italia. Con la risposta a interpello 301/2021, le Entrate si pronunciano sull'assolvimento dell'Iva in inversione contabile laddove andava applicato il regime ordinario di rivalsa e detrazione.

In concreto, una società lussemburghese, identificata in Italia, emetteva fattura dalla sua partita Iva lussemburghese per una cessione di beni imponibile in Italia a clienti soggetti passivi con stabile organizzazione nel territorio dello Stato. Dal canto loro, tali clienti assolvevano l'imposta in reverse charge, contabilizzando Iva a debito e a credito. Senonché i soggetti che effettuavano in concreto gli acquisti avevano semplicemente un'identificazione diretta, e non una stabile.

Pertanto, la società cedente chiede di rettificare, ricorrendo al ravvedimento operoso, versando la sanzione compresa tra 250 e 10mila euro prevista dall'articolo 6, comma 9-bis2, del Dlgs 471/97. Tale impostazione trova conferma nella risposta delle Entrate secondo la quale, salva le ipotesi di frode e a condizione che l'Iva sia stata effettivamente assolta in reverse charge, il fornitore caduto in errore a causa di imprecise informazioni fornite dai propri clienti è soggetto alla sanzione sopra richiamata e non deve provvedere al versamento dell'imposta (né il cessionario deve provvedere alla rettifica della detrazione).

Tutto ciò in quanto il comportamento fiscale dei contribuenti, sebbene irregolare, non ha provocato alcun danno all'Erario. Insomma, è questo un caso in cui l'Amministrazione fiscale mette in pratica una norma sanzionatoria conforme ai principi di neutra-

lità e proporzionalità.

Non si può sostenere lo stesso riguardo alla discutibile (dis)applicazione dell'articolo 6, comma 6, del Dlgs 471/1997, che prevede la stessa sanzione fissa in capo al cessionario/committente nei casi di applicazione dell'Iva in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente/prestatore, fermo restando il diritto del medesimo cessionario/committente alla detrazione. Ebbene, nella pratica è soprattutto la Cassazione a non cedere alla sanzione fissa e a procedere al recupero della detrazione nei casi in cui l'operazione non imponibile, esente o non soggetta ad imposta è stata erroneamente fatturata con Iva, anche se non c'è frode.

Il descritto comportamento irregolare, seppure diverso dal precedente, a ben vedere produce identici effetti sul piano erariale, con la differenza che, in caso di errato reverse charge, è il medesimo soggetto che erroneamente versa l'Iva e la detrae, mentre, nel caso di fatturazione con Iva di operazione non soggetta, il fornitore assolve e il cliente detrae l'Iva non dovuta. In entrambe le circostanze nulla viene tolto all'Erario, per cui è inconcepibile che in un caso venga applicata la sanzione fissa nell'altro quella proporzionale oltre recupero della detrazione.

Eppure la Cassazione continua a non vedere il problema. Addirittura, con la recente ordinanza 10439/2021 stabilisce che, nel caso di Iva addebitata in eccesso, rimane ferma solo la detrazione dell'importo corretto e non dell'intero importo.

LE INDICAZIONI

La portata dell'errore

- L'agenzia delle Entrate con la risposta a interpello 301/2021 afferma che la società non residente corregge l'errore di fatturazione mantenendo la detrazione e applicando una sanzione fissa invece di quella proporzionale che è più onerosa
- Il principio dovrebbe trovare conferma anche nelle pronunce di Cassazione