

Norme & Tributi

Fisco

Cessione di preliminare, rimborso caparra con fattura

Imposte indirette

Per le Entrate si tratta di un corrispettivo rilevante ai fini Iva

In realtà la restituzione è simile a quella nel mandato senza rappresentanza

**Angelo Busani
Giovanni Iaselli**

Se il cessionario di un contratto preliminare restituisce al cedente (originario promissario acquirente) parte della caparra confirmatoria da quest'ultimo corrisposta al promittente venditore, - se il cedente è un soggetto Iva - tale rimborso parziale è qualificabile come il corrispettivo della cessione del contratto e, come tale, qualificabile come una prestazione di servizi soggetta a Iva. Pertanto, all'atto della cessione del contratto preliminare, l'originario promissario acquirente deve emettere una fattura di importo pari a quello della caparra confirmatoria che ottiene in restituzione, a nulla rilevando che le parti avevano inteso cedere

«gratuitamente» il contratto. È quanto afferma la risposta a interpello 95/2022 delle Entrate.

Il caso è quello di Alfa che si obbliga ad acquistare da Beta un bene immobile per un dato prezzo, versando a Beta una caparra confirmatoria di 100; poi Beta cede a Delta la propria posizione di promissario acquirente e Delta rimborsa a Beta la caparra di 100 (nel caso esaminato nella risposta 95, è stato restituito un importo minore - in ipotesi 80 - con la conseguenza che Beta in questo affare ha maturato una perdita).

Per l'Agenzia la cessione del contratto va compresa tra le operazioni che rientrano nel perimetro del presupposto oggettivo dell'Iva (articolo 3, comma 2, n. 5, del Dpr 633/72), le quali, «se effettuate verso corrispettivo», generano l'imponibilità a Iva. Da ciò deriverebbe, secondo l'Agenzia, che il versamento effettuato dal cessionario del contratto preliminare al cedente «non possa configurarsi come restituzione» della caparra confirmatoria, «ma costituisca... un corrispettivo rilevante ai fini Iva».

Questa argomentazione desta perplessità: da un lato, la restituzione della caparra confirmatoria non è giuridicamente qualificabile in termini di «corrispettivo» della cessione del contratto; d'altro lato, la dazione della caparra

confirmatoria è operazione al di fuori del campo di applicazione dell'Iva (Corte di giustizia, causa C-277/05; risoluzione 501824/74; Circolare 18/2013).

Più in generale, il rimborso della caparra confirmatoria al soggetto che cede il contratto preliminare appare del tutto parificabile al rimborso che il mandatario senza rappresentanza ottiene dal mandante in ordine alle spese che il mandatario ha effettuato per conto del mandante. L'articolo 3, comma 3, del Dpr 633/72, impone al mandatario di rifattare «le prestazioni di servizi» che il mandatario ha ricevuto. Di conseguenza, quando il mandatario riceve il rimborso di spese non corrispondenti al ricevimento di una prestazione di servizi (si pensi al rimborso di un'ipotesa che il mandante ha pagato) allora nessuna fatturazione va effettuata.

Altro conto è se il cessionario del contratto preliminare effettui il rimborso di un acconto (o di una caparra confirmatoria qualificata come acconto) che il promissario acquirente abbia sborsato (insieme all'Iva) a favore del promittente venditore: in tal caso, infatti, correttamente il soggetto che cede il preliminare fattura al cessionario il rimborso dell'acconto in quanto è una situazione del tutto identica a quella del mandante che rifatta al mandante una prestazione di servizi di cui il primo ha beneficiato.

Con la rivendita contestuale all'appalto resta il bonus vincolato al recupero

Immobili

In salvo l'agevolazione anche se l'edificio è ceduto prima della ristrutturazione

Angelo Busani

L'agevolazione «compra, demolisci-recupera e vendi» (articolo 7 del Dl 34/2019) non si perde se l'impresa vende una unità immobiliare dell'edificio prima di ristrutturarla, ma pattuendo con l'acquirente che il venditore avrà in appalto i lavori di recupero edilizio. È la conclusione della risposta a interpello 94/2022.

L'agevolazione consisteva nell'applicazione, fino al 31 dicembre 2021, delle imposte di registro, ipotecaria e catastale ridotte alla misura fissa al contratto di acquisto di un edificio da demolire o da recuperare. Per ottenere il beneficio occorreva che:

a) l'acquisto fosse effettuato entro il 31 dicembre 2021 da imprese (sia

ditte individuali che società) le quali svolgessero attività di costruzione o ristrutturazione di edifici;
b) l'acquisto avesse a oggetto un «intero fabbricato», di qualunque tipologia: abitativa, artigianale, industriale, terziaria, eccetera (il beneficio non si applicava invece all'acquisto di aree o di manufatti che non fossero qualificabili come «intero fabbricato»).

Per non decadere dall'agevolazione, occorre poi che il soggetto acquirente, entro 10 anni dalla data di acquisto, provveda:

- alla demolizione e ricostruzione di un nuovo fabbricato, anche con variazione volumetrica, oppure alla esecuzione di interventi di manutenzione straordinaria, restauro e risanamento conservativo o ristrutturazione con modalità tali da rendere il nuovo fabbricato conforme alla normativa antisismica e classificato in una delle classi energetiche A, B o Nzeb (Near zero energy building);
- all'alienazione di almeno il 75% del volume del fabbricato risultante dalla costruzione o dall'intervento di recupero.

In mancanza, si rendono dovute (al rogito di acquisto che ha beneficiato dello sconto fiscale) le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura ordinaria, nonché una sanzione pari al 30% delle stesse imposte. Sono altresì dovuti gli interessi di mora a decorrere dalla data di acquisto del fabbricato.

Nella risposta 94/2022 l'Agenzia rilevando dunque che, nel caso esaminato, l'atto di rivendita si accompagna alla stipula contestuale di un contratto di appalto, con il quale la società venditrice assume la qualifica di appaltatore per l'esecuzione di lavori di recupero edilizio, «è garantito il rispetto della finalità sottesa alla normativa agevolativa di consentire un processo di rigenerazione urbana tramite interventi di sostituzione edilizia». Quindi, l'alienazione di un'unità immobiliare non ristrutturata non fa decadere dall'agevolazione.

Esenti i premi ai Comuni sui Raee

Rifiuti elettrici

L'attività di gestione è soggetta all'aliquota Iva del 10%

Paola Ficca

I rifiuti elettrici ed elettronici (Raee) sono rifiuti urbani e la loro gestione è soggetta all'aliquota Iva agevolata del 10%; invece, l'Iva non è dovuta per i premi di efficienza erogati dai produttori di apparecchiature nuove (Aee) ai centri di raccolta comunali.

È questa la sintesi della risposta ad interpello 91/2022 del 1° marzo con la quale l'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un contribuente, condividendo la soluzione da quest'ultimo prospettata.

Sul primo punto, l'istante ha chiesto se una serie di attività di gestione dei Raee fosse applicabile l'aliquota agevolata del 10 per cento. L'Agenzia ha risposto dividendo la tesi dell'istante e, in primo luogo, proprio perché il Dpr 633/72 del 2007 ha ricordato che la nozione di gestione dei rifiuti è stata modificata dal Dlgs 205/2010. Ha poi argomentato muovendo dalla modifica normativa introdotta dal Dlgs 116/2020 al Codice ambientale (Dlgs 152/2006, articolo 183, comma 1, lettera b-ter), secondo cui i Raee «sono ora espressamente qualificati

raee urbani». Tale classificazione consente di poter beneficiare dell'aliquota Iva ridotta del 10% prevista dall'articolo 127-sexiesdecies, tabella A, parte III, del Dpr 633/1972 nei tre casi prospettati dal consorzio istante.

Il primo caso è dato dalla gestione dei Raee domestici su incarico e a favore di altri consorzi, tramite specifici accordi di collaborazione, mediante la fornitura di logistica e trattamento e organizzazione dei mezzi necessari.

Il secondo caso prospettato è quello della gestione dei Raee storici domestici su incarico e a favore di imprese committenti (servizio «waste in»); il servizio, oltre a quanto già indicato, si caratterizza per la concessione in uso gratuito di appositi contenitori per la raccolta dei rifiuti.

L'ultimo caso, invece, riguarda l'affidamento a terzi dei servizi di ritiro, trasporto, stoccaggio recupero, trattamento e smaltimento dei Raee domestici in impianti autorizzati (compresa la predisposizione del formulario).

I premi di efficienza servono ad adeguare e migliorare le infrastrutture e attrezzature dei centri di raccolta comunale e sono corrisposti dai produttori di Aee a tali centri quando la loro buona operatività consente di raccogliere più Raee e in migliori condizioni.

Sul punto, in condivisione con la tesi dell'istante, l'Agenzia ha affermato che le relative somme sono «erogazioni di denaro non soggette a Iva» perché perseguono obiettivi di carattere generale e non sono il «corrispettivo di una specifica prestazione di servizi oppure di un obbligo di fare, non fare e permettere».

BONUS BEBÈ AGLI STRANIERI

Le norme che escludono da bonus bebè e assegno di maternità gli extracomunitari non titolari del permesso di lungo periodo sono incostituzionali perché

«istituiscono per i soli cittadini di Paesi terzi un sistema irragionevolmente più gravoso» (Consulta sentenza n. 54).

Patrizia Maciocchi
www.ilsol24ore.com



L'Inchiesta in Procura. L'accordo con il Fisco rafforza l'ipotesi archiviazione

Da Loro Piana pace con il Fisco da 195 milioni

Dichiarazioni

Regularizzati i mancati versamenti dopo la cessione del gruppo a Lvmh

Angelo Mincuzzi

Il Fisco incassa 195 milioni di euro dalla famiglia Loro Piana, gli imprenditori piemontesi che nel 2013 hanno ceduto alla multinazionale francese Lvmh - per due miliardi di euro - l'80% della griffe di cachemire e di lane pregiate. In questi giorni l'agenzia delle Entrate sta riscuotendo le imposte non versate in seguito a quell'operazione, dopo un accordo tra la direzione regionale del Piemonte e gli esponenti della famiglia finiti al centro di un'inchiesta della Procura di Milano per reati fiscali.

L'indagine penale, coordinata dal procuratore aggiunto Maurizio Romanelli e dal sostituto procuratore Giordano Baggio con gli investigatori del Nucleo Economico-finanziario della Guardia di Finanza di Milano, ruota attorno ad alcuni reati previsti dal decreto legislativo 74/2000: dichiarazione fraudolenta mediante artifici, dichiarazione infedele, indebita compensazione di crediti fiscali e dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture per operazioni inesistenti.

Le ipotesi di reato sono state contestate a vario titolo ai fratelli Pier Luigi e Lucia Loro Piana, e alla vedova di Sergio Loro Piana (il maggiore dei tre fratelli, scomparso nel 2013), Maria Luisa Loro Piana. Tra gli indagati figurano anche Stefano e Filippo Avandero (figli di Lucia Loro Piana); Pietro, Margherita e Vittoria Loro Piana (figli di Maria Luisa Decol e Sergio Loro Piana); e Giacomo, Franco e Cecilia Loro Piana (figli di Pier Luigi).

Per il commercialista Mario Tracanella, rappresentante legale e amministratore unico delle società fiduciarie Soreprofa e Fid Fiduciaria Investimenti, viene ipotizzato anche il reato di autorizzazione a falsificare. L'inchiesta è partita nel 2018 ed è terminata nel 2021 con l'invio ai 12 indagati dei decreti di conclusione delle indagini. Le loro posizioni sono attualmente al vaglio della procura, anche se l'accordo raggiunto con il Fisco rafforza l'ipotesi che si possa andare verso una richiesta di archiviazione per tutte o quasi tutte le posizioni.

Secondo gli investigatori, la cessione della Loro Piana Spa al

gruppo francese Lvmh avrebbe consentito una plusvalenza complessiva di oltre un miliardo mentre i ricavi non dichiarati dalle società coinvolte nell'operazione e i redditi non dichiarati dalle persone fisiche sarebbero stati superiori a 1,5 miliardi.

L'inchiesta è stata complessa perché le operazioni realizzate per ridurre il carico fiscale della compravendita sarebbero state numerose. Alla fine, dopo accertamenti con adesione, ravvedimenti operosi, pace fiscale, pagamenti volontari in un arco di tempo di diversi anni, multe e sanzioni, il Fisco è arrivato alla cifra complessiva di circa 195 milioni, che ha permesso di regolarizzare tutte le posizioni. Gli anni d'ipotesa verificati sono quelli che vanno dal 2013 al 2017.

All'epoca della cessione a Lvmh (del tutto estranea all'inchiesta), la Loro Piana Spa era controllata

Chiusa l'inchiesta della Procura di Milano Per i 12 indagati ipotizzati reati tributari tra il 2013 e il 2017

dalla Sergio Loro Piana Sapa con il 37,25% del capitale, dalla Pier Luigi Loro Piana Sapa e dalla Lucia Loro Piana Sapa con il 17,53% ciascuna. Le azioni rimanenti erano comunque suddivise fra i tre fratelli, tra usufrutto e nuda proprietà. La fiduciaria Soreprofa possedeva invece l'usufrutto di alcune quote delle Società in accomandita per azioni di Sergio e di Lucia Loro Piana.

I Loro Piana utilizzarono fiscalmente una norma reintrodotta dalla legge di Stabilità del 2013, che dal 1° gennaio di quell'anno aveva riaperto i termini per la rivalutazione dei beni di proprietà delle persone fisiche prevista dalla legge 448 del 2001. Secondo i magistrati e il Fisco, però, sarebbero state emesse fatture retrodatate «per conseguire un ingente risparmio di imposta dovuto ai benefici della cosiddetta participation exemption». Inoltre, «al fine di evadere l'imposta sui redditi fruendo dei benefici della cosiddetta "rivalutazione delle quote societarie"» sarebbero stati indicati nelle dichiarazioni fiscali «elementi attivi inferiori a quelli effettivi».

Il Sole 24 Ore ha contattato i legali di Lucia e Pier Luigi Loro Piana (assistiti dall'avvocato Fabio Cagnola), di Maria Luisa Decol (Fabrizio Reggiani) e di Mario Tracanella (Giuseppe Iannaccone) ma non hanno risposto o hanno preferito non commentare.