

## Edizione di mercoledì 30 novembre 2016

### IMU E TRIBUTI LOCALI

[Il 16 dicembre scade il conguaglio IMU e TASI](#)

di Fabio Garrini

### FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[La stabile organizzazione è trasformabile in una società di capitali?](#)

di Fabio Landuzzi

### IVA

[L'aliquota IVA ridotta per i distributori automatici a cialde o capsule](#)

di Marco Peirolo

### CONTENZIOSO

[L'aggio a Equitalia viola le norme UE sugli aiuti statali](#)

di Luigi Ferrajoli

### IVA

[Plafond Iva per gli appalti immobiliari](#)

di Sandro Cerato

## IMU E TRIBUTI LOCALI

---

### **Il 16 dicembre scade il conguaglio IMU e TASI**

di Fabio Garrini

Il **saldo** IMU e TASI, in scadenza il prossimo 16 dicembre, è calcolato sulla base delle aliquote pubblicate entro il **28 ottobre** scorso; eventuali deliberazioni successive non andranno prese in considerazione.

#### **Versamenti**

Le previsioni relative ad entrambi i tributi comunali sono **del tutto allineate**: i versamenti 2016, da effettuarsi tramite F24 (nel qual caso occorre verificare i casi di utilizzo obbligatorio del canale telematico) ovvero tramite apposito bollettino, sono regolati come segue:

- **l'acconto**, in scadenza lo scorso 16 giugno, era dovuto applicando aliquote e detrazioni deliberate dai Comuni **per l'anno 2015**, ricordando comunque che tali parametri di calcolo dovevano evidentemente essere **applicati sulla situazione immobiliare del 2016**;
- il versamento **a saldo**, da effettuarsi entro il prossimo **16 dicembre**, avviene a **conguaglio** sull'imposta dovuta per l'intero anno, determinato sulla base delle **aliquote 2016**, se pubblicate entro il termine del 28.10.2016. In **caso contrario** (se non vi è nuova deliberazione ovvero la pubblicazione è avvenuta successivamente) anche il saldo, come l'acconto, sarà calcolato sulla base delle **aliquote e delle detrazioni 2015**. Una volta calcolata l'imposta dovuta per l'anno in corso, viene **scomputato quanto già versato a titolo di acconto**.

Qualora il contribuente si sia avvalso dell'opportunità di versare in **unica soluzione entro lo scorso 16 giugno**, oggi non dovrà versare alcunché, visto che tale calcolo sarà avvenuto sulla base di aliquote e detrazioni già deliberate per il 2016 (salvo successiva delibera che modifichi tali parametri).

#### **Le aliquote**

L'aliquota di base dell'IMU è stata fissata allo **0,76 per cento**: i Comuni possono agire su tale aliquota modificandola in aumento o in diminuzione sino a 0,3 punti percentuali (quindi il range dell'aliquota ordinaria sarà compreso tra un minimo del 0,46 ed un **massimo del 1,06 per**

**cento).** Per l'abitazione principale (nelle poche situazioni in cui questa risulta imponibile, come nel caso di immobili di categoria **A/1, A/8 e A/9 e relative pertinenze**) può essere prevista un'aliquota pari allo 0,4 per cento. I Comuni possono modificare, in aumento o in diminuzione, la suddetta aliquota sino a 0,2 punti percentuali.

Ai fini TASI sono previsti i seguenti vincoli:

- per i **fabbricati rurali** ad uso strumentale (stalle, serre, depositi attrezzi, ecc.) l'aliquota massima della TASI non può comunque eccedere il limite dell'**1 per mille**;
- per i fabbricati **invenduti delle imprese di costruzione**, destinati alla vendita ed in ogni caso non locati, (già esenti ai fini IMU) è prevista un'aliquota dell'1 per mille, che il Comune può elevare **sino al 2,5 per mille**, ovvero ridurre sino a zero;
- la **somma delle aliquote della TASI e dell'IMU**, per ciascuna tipologia di immobile, non può essere in ogni caso superiore all'aliquota massima consentita dalla legge statale per l'IMU al 31 dicembre 2013, quindi si deve fare riferimento ad un **tetto fissato al 10,6 per mille per la generalità degli immobili**, ovvero ad altre minori aliquote in relazione alle diverse tipologie (ossia il 6 per mille per le abitazioni principali, dove queste risultassero tassate, come nel caso degli immobili di lusso);
- per il 2014 e 2015 era stata introdotta la possibilità, a favore dei Comuni, di **derogare** ai due limiti da ultimo richiamati **per un ammontare complessivamente non superiore allo 0,8 per mille**. La L. 208/2015 ha attribuito ai Comuni il potere di mantenere (ma non riallocare) detta maggiorazione anche per il 2016, nella stessa misura applicata per l'anno 2015 e limitatamente agli immobili non esentati.

## Le nuove regole per il 2016

Da rammentare anche le numerose previsioni introdotte dalla scorsa legge di stabilità che incidono sull'ammontare delle imposte dovute per il periodo d'imposta 2016. In particolare:

- **l'abitazione principale** (non di lusso) e le relative pertinenze, già esenti da IMU, vengono esentate anche ai fini **TASI**; stessa esenzione spetta anche all'inquilino, per la quota di TASI di sua competenza;
- sia ai fini IMU che ai fini TASI è prevista una **riduzione al 75%** (quindi lo sconto è pari al 25%) dell'aliquota stabilita per i fabbricati destinati a locazione con **canone concordato**;
- la base imponibile dell'IMU e della TASI è **ridotta del 50 per cento** per le unità immobiliari non di lusso **concesse in comodato** dal soggetto passivo (comodante) ai parenti in linea retta entro il primo grado, vale a dire genitori e figli (comodatari), che le utilizzano come abitazione principale. La stessa norma prevede come ulteriori condizioni per poter beneficiare della riduzione che: il contratto sia registrato, il comodante possieda un solo immobile in Italia, il comodante risieda anagraficamente nonché dimori abitualmente nello stesso Comune in cui è situato l'immobile concesso

in comodato;

- i **terreni** posseduti e coltivati dai **coltivatori diretti e dagli IAP** sono esenti IMU indipendentemente dalla loro ubicazione (ai fini TASI i terreni sono in ogni caso esonerati dal prelievo);
- risultano esenti anche i **terreni** ubicati in **comuni montani**, così come individuati dalla [circolare 9/1993](#). Va ricordato che tale circolare opera una distinzione tra i Comuni in essa contenuti, secondo il seguente parametro:
  - ove accanto all'indicazione del Comune non sia riportata alcuna annotazione, l'esenzione opera sull'intero territorio comunale;
  - ove sia riportata l'annotazione "*parzialmente delimitato*", con la sigla "**PD**", l'esenzione opera limitatamente ad una parte del territorio comunale;
- in tema di **terreni**, risultano esenti pure quelli ubicati nei Comuni delle **isole minori** (di cui all'[allegato A della L. 448/2001](#)), così come quelli a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a **proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile**, indipendentemente da ubicazione e possesso.



## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### **La stabile organizzazione è trasformabile in una società di capitali?**

di Fabio Landuzzi

È possibile per un **soggetto non residente** che possiede in Italia una propria **stabile organizzazione trasformarla, ex articolo 2498** e seguenti, **cod. civ., ed ex articolo 170 del Tuir**, in una **società di capitali** di diritto italiano?

**La risposta**, sotto il profilo civilistico e fiscale, è **negativa**: la stabile organizzazione non può essere “trasformata” in una società di diritto italiano per il semplice fatto che la **stabile organizzazione non è un soggetto giuridico autonomo**, oppure una entità legale separata, bensì essa è semplicemente una articolazione del soggetto giuridico estero operante nel territorio italiano. Pertanto, **non si può “trasformare” la stabile organizzazione** nel significato civilistico e fiscale del termine.

Ma questo non significa necessariamente che non si possa, per altra via, **pervenire al risultato desiderato** ovvero vestire in una forma societaria di diritto italiano l’attività facente capo alla stabile organizzazione. Il punto è che per fare questo occorre esplorare **l’applicabilità di soluzioni diverse** dalla “trasformazione”.

Ed una di queste soluzioni che la dottrina ha individuato consiste nel **conferimento della stabile organizzazione in una società di capitali** di diritto italiano; in questo caso il conferimento riguarderebbe:

- un **conferente**, quale è la **società (casa madre) estera**;
- un **oggetto da conferire**, quale sarebbe la **stabile organizzazione**, o più precisamente l’insieme degli elementi attivi e passivi che la compongono, ovvero il suo ramo di attività;
- una **società conferitaria**, la società esistente o di nuova costituzione.

Sotto il **profilo fiscale**, l'[articolo 178, comma 1, lett. c, del Tuir](#), fa riferimento ai “*conferimenti di aziende o di complessi aziendali relativi a singoli rami dell’impresa da uno ad altro dei soggetti indicati nella lettera a), residenti in Stati diversi della Comunità, sempre che uno dei due sia residente nel territorio dello Stato*”. Ora, il fatto che la società conferitaria – nel caso qui in discussione – sia residente in Italia, che è appunto lo stesso Stato in cui si trova la stabile organizzazione, **non è fattore impeditivo dell’operazione**; questa interpretazione è stata sposata indirettamente anche dall’Agenzia delle Entrate nella [risoluzione 110/E/2007](#).

C'è però un punto a cui porre attenzione. Il passaggio interpretativo chiave di questa soluzione fatta propria, come detto, anche dall'Amministrazione, sembrerebbe consistere in una sorta di **affermata perfetta coincidenza fra la nozione di stabile organizzazione e quella di azienda** (o ramo di azienda). Ma in verità questa coincidenza **non è affatto perfetta**, tanto che nella stessa Direttiva 2005/19/Cee si parla di "attivo collegato a una stabile organizzazione" il quale può – ma non necessariamente deve – costituire un "**ramo di attività**" definito dall'[articolo 2](#) della citata Direttiva come il "*complesso degli elementi attivi e passivi di un settore di una società che costituiscono, dal punto di vista organizzativo, un'azienda indipendente, cioè un complesso capace di funzionare con i propri mezzi*".

Ciò significa che se la stabile organizzazione **non è dotata di un ramo di attività**, nella suddetta nozione, ad essa **non può essere applicata la disciplina del conferimento di azienda** di cui agli [articoli 176 e 178 del Tuir](#).

Se invece il **ramo di attività esiste** ed è conferito, allora l'operazione è soggetta alla **disciplina prevista dall'[articolo 176 del Tuir](#)** in quanto è disposto che dette norme "*si applicano anche se il conferente o il conferitario è un soggetto non residente*" a condizione che oggetto del conferimento siano "**aziende situate nel territorio dello Stato**".

*Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:*

The graphic features a blue header bar with white text. At the top center is the text "Seminario di specializzazione". Below it, in large blue capital letters, is "LA STABILE ORGANIZZAZIONE E". Underneath that, in smaller blue capital letters, is "GLI SVILUPPI DI PRASSI E GIURISPRUDENZIALI". At the bottom of the bar, there are four city names in blue: "Bologna", "Milano", "Treviso", and "Verona". To the right of the city names is a blue double arrow icon pointing right. The background of the graphic is a light blue gradient with abstract white shapes.

## IVA

---

# **L'aliquota IVA ridotta per i distributori automatici a cialde o capsule**

di Marco Peirolo

Sino al 31 dicembre 2013, ai distributori automatici di bevande a capsule o a cialde si applicava l'**aliquota IVA ridotta del 4%** prevista dal [n. 38\) della Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972](#), a condizione che il luogo di somministrazione fosse collocato "*in stabilimenti, ospedali, case di cura, uffici e scuole, caserme e altri edifici destinati a collettività*". L'aliquota agevolata non era, invece, applicabile nell'ipotesi in cui i distributori automatici fossero collocati in **pubblici esercizi**, trovando in tal caso applicazione l'aliquota prevista per le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate nei suddetti locali, fissata al **10%** dal [n. 121\) della Tabella A, Parte III, allegata allo stesso D.P.R. n. 633/1972](#) (R.M. 9 dicembre 1982, n. 351696).

Con riferimento ai suddetti distributori automatici, l'Amministrazione finanziaria è successivamente intervenuta al fine di precisare che l'aliquota ridotta del 4% presuppone che l'acquirente della cialda o della capsula ne sia l'effettivo utilizzatore, ossia il **consumatore finale della bevanda erogata**. Di conseguenza, qualora "le capsule/cialde in parola siano oggetto di **passaggi intermedi** l'aliquota applicabile, in relazione alle cessioni effettuate nei confronti di soggetti diversi dal consumatore finale, sarà quella propria del particolare prodotto ceduto" ([R.M. 1° agosto 2000, n. 124/E](#)). In tal caso, infatti, le cessioni delle capsule/cialde "non possono essere giuridicamente qualificate come «somministrazioni di alimenti e bevande» atteso che il servizio di somministrazione della bevanda si concretizza solo nella fase in cui il procedimento meccanico, realizzato attraverso il distributore automatico, determina la trasformazione della cialda/capsula in una bevanda".

Dal 1° gennaio 2014, il citato [n. 38\) della Tabella A, Parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972](#) è stato abrogato ad opera del D.L. n. 63/2013, che ha anche modificato il [n. 121\) della Tabella A, Parte III](#), sicché attualmente la somministrazione di alimenti e bevande tramite distributori automatici è soggetta a IVA con l'aliquota ridotta del 10% **a prescindere dal luogo in cui i medesimi sono collocati**.

Nonostante il passaggio dall'aliquota del 4% a quella del 10%, l'Agenzia delle Entrate, con la [risoluzione 103/E/2016](#), ha ribadito che l'aliquota ridotta può essere legittimamente applicata solo nel caso in cui l'acquirente della capsula/cialda sia l'**effettivo utilizzatore** della stessa, in qualità di **consumatore finale**. Nel caso, invece, di passaggi intermedi delle capsule/cialde, l'aliquota applicabile, in relazione alle cessioni effettuate nei confronti di soggetti diversi dal consumatore finale, rimane quella propria del particolare prodotto ceduto.

L'Agenzia ha però ulteriormente precisato che, nel “*caso particolare del datore di lavoro che acquista una partita di cialde per l'utilizzo proprio o dei collaboratori, si applica, invece, l'aliquota agevolata fermo restando l'indetraibilità sull'acquisto delle cialde in capo allo stesso*”. Nello stesso documento di prassi, è stato anche chiarito il trattamento impositivo applicabile alla cessione di capsule/cialde, verso soggetti privati, successivamente alla consegna del distributore che eroga la bevanda. In tale ipotesi, l'aliquota del 10% è applicabile “*solo quando la cessione di dette capsule o cialde viene effettuata nei confronti di clienti che utilizzano distributori a capsule o cialde concessi loro a noleggio o in comodato gratuito dalla stessa società-fornitrice: è necessario, cioè, che il contratto di comodato o noleggio e le fatture relative alla fornitura di capsule o cialde siano intestati alla stessa persona*”.

Anche se l'Agenzia non l'ha specificato espressamente, è dato ritenere che la messa a disposizione delle cialde/capsule a favore dei dipendenti, collaboratori, clienti, ecc. **non configuri** un “**passaggio intermedio**”, idoneo a precludere l'applicazione dell'aliquota ridotta, a condizione che avvenga **gratuitamente o in cambio del mero rimborso del costo vivo** sostenuto dall'impresa o dallo studio professionale. In questa evenienza, infatti, non si crea un passaggio intermedio, per cui il soggetto che acquista le cialde/capsule per metterle a disposizione gratuitamente o in cambio del mero rimborso del costo vivo sostenuto è da intendersi come consumatore finale. Di conseguenza, il successivo passaggio delle cialde/capsule a coloro che ne usufruiranno non costituisce un'operazione rilevante ai fini IVA, ma una **semplice modalità di consumo fiscalmente irrilevante**.

In questo senso si è espressa la D.R.E. della Valle d'Aosta con la nota n. 902-1217/2005 del 10 febbraio 2005, concludendo che se l'impresa o lo studio professionale si fa corrispondere somme superiori al limite del costo vivo sostenuto, l'aliquota non può più essere quella ridotta; in questo caso, infatti, l'applicazione dell'aliquota ridotta è esclusa in quanto sussiste un passaggio intermedio rilevante ai fini IVA. Allo stesso modo, l'aliquota agevolata non trova applicazione se l'impresa operante nella distribuzione automatica **cede le capsule/cialde ad un piccolo commerciante** che, a sua volta, provvede a rifornire l'impresa o lo studio professionale, laddove avviene il consumo. Anche in questa ipotesi l'aliquota ridotta è esclusa in quanto sussiste un passaggio intermedio rilevante ai fini IVA.

Si ricorda, infine, che l'[articolo 2, comma 1, lett. g\), del D.P.R. n. 696/1996](#) esclude “*le cessioni e le prestazioni effettuate mediante apparecchi automatici, funzionanti a gettone o a moneta*” dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante il rilascio della ricevuta o dello scontrino fiscale. In base all'[articolo 22, comma 1, n. 1\), del D.P.R. n. 633/1972](#), tali cessioni non sono neppure soggette all'obbligo di emissione della fattura, a meno che il cliente non richieda espressamente il rilascio della fattura non oltre il momento di effettuazione dell'operazione.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

ONEDAY MASTER

## LE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE ►►

Milano

Verona

## CONTENZIOSO

---

### **L'aggio a Equitalia viola le norme UE sugli aiuti statali**

di Luigi Ferrajoli

Con la [sentenza n. 325/1/2016](#) del **12 settembre 2016**, la **Commissione Tributaria Provinciale di Treviso** ha statuito che non è dovuto l'**aggio esattoriale** anche nel caso in cui il contribuente è tenuto a versare i tributi sottostanti, essendo la relativa disposizione di cui all'[articolo 17 del D.Lgs. 112/1999](#) in contrasto con l'**articolo 107 del Trattato di funzionamento dell'Unione Europea** che vieta gli aiuti di Stato.

Nel caso in esame, una ditta aveva proposto ricorso nei confronti di **Equitalia Nord S.p.a.** avverso un'**intimazione di pagamento** riferita a Iva, Ires, Irap, ritenute e addizionali, per gli anni 2008, 2009 e 2010, contestandone, tra l'altro, l'illegittimità e la conseguente nullità per la "**sproporzionalità dei compensi di riscossione**".

Sul punto, la ditta ricorrente aveva eccepito come, in relazione al calcolo dell'aggio di riscossione, fosse estremamente **eccessivo l'onere** posto a suo carico rispetto al costo effettivo del servizio reso dal concessionario e chiedeva pertanto la sospensione del giudizio in attesa di una relativa pronuncia da parte della **Corte di Giustizia**.

Investita della questione, la CTP di Treviso ha posto la propria attenzione sul tema dell'**aggio di riscossione** il quale, come noto, costituisce il **compenso spettante al concessionario-esattore per l'attività svolta** su incarico e **mandato dell'ente impositore**.

Sul punto, la Commissione ha rilevato come il compenso in questione attenesse, di fatto, al **rapporto tra l'ente impositore ed il concessionario del servizio stesso** (Equitalia, appunto) giacché esso non poteva essere addossato al **contribuente**, inteso come **soggetto estraneo** a tale rapporto.

In buona sostanza, l'anzidetto corrispettivo non trovava alcuna ragione d'essere e appariva preteso in **violazione dei principi costituzionali in materia** in quanto gravante **senza una giustificazione e senza un collegamento all'attività effettivamente svolta** (peraltro non dimostrata) sul contribuente.

Come già riconosciuto dalle CTP di Torino e di Latina, tale compenso rappresenterebbe di fatto un'**ulteriore modalità di tassazione**, come tale illegittima, o una sanzione "impropria", posta a carico del contribuente (CTP di Torino ordinanza n. 147/12 e CTP di Latina ordinanza n. 40/13).

La Commissione adita ha inoltre rilevato come il richiamato "aggio esattoriale" contemplato dall'[articolo 17 D.Lgs. 112/1999](#) e sue modifiche, rappresenti, in realtà, un **compenso stabilito**

**dalla normativa interna in favore di un'impresa italiana** che, essendo scollegato da un'effettiva prestazione resa, costituisce, di fatto, un **aiuto di Stato** nettamente in contrasto con l'articolo 107 del Trattato di funzionamento dell'Unione Europea (T.F.U.E.).

Tale disposizione prevede, infatti, l'**incompatibilità con il mercato comune degli aiuti** concessi dagli Stati sotto qualsiasi forma che, favorendo alcune imprese, permettano di falsare (o minacciare di falsare) la concorrenza.

Con particolare riferimento ad **Equitalia**, secondo i Giudici la normativa italiana attribuisce alla medesima, quale società commerciale, un **sussidio statale**, ossia un aiuto, che le permette di acquisire un **ingiusto vantaggio economico superiore e diverso** rispetto a quello che conseguirebbe sul mercato o a attraverso un'attività effettivamente svolta. Per questo, Equitalia non potrebbe beneficiare di finanziamenti che possono **condizionare la libera concorrenza**.

La CTP ha poi rilevato come l'**aggio sarebbe destinato a retribuire il servizio reso dal concessionario** a prescindere dall'effettivo costo sostenuto per l'attività di riscossione effettuata nei confronti del singolo contribuente, finendo così per costituire una **forma di sussidio in suo favore**.

In buona sostanza, attraverso l'imposizione del tributo e del suo gettito si verrebbe collateralmente ad ottenere un **finanziamento per il concessionario** atteso che, quando Equitalia Nord interviene per recuperare un credito derivante dai tributi, si produce per essa "l'aiuto" per la sua attività.

È quindi evidente come tale forma di sussidio economico finisca per rientrare nel **divieto di cui all'articolo 107 del T.F.U.E.** il quale prevede il divieto di aiuti che incidono sugli scambi tra stati membri o che possono minacciare di falsare la concorrenza.

Per tale ordine di motivi, la Commissione, **accogliendo il ricorso** in riferimento ai motivi inerenti all'illegittimità dell'aggio, ha ritenuto che la **normativa statale** relativa a tale compenso fosse in **contrastò con la norma predetta** e, quindi, che il pagamento del medesimo dovesse essere **escluso**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

**LE NOVITÀ IN MATERIA DI RISCOSSIONE  
ALLA LUCE DEL D.L. 193/2016**

Bologna      Milano      Verona

## IVA

---

### **Plafond Iva per gli appalti immobiliari**

di Sandro Cerato

Allo scopo di evitare ingenti posizioni creditorie Iva, il soggetto passivo che nel corso dell'anno solare precedente, ovvero nei dodici mesi precedenti, realizza un **volume di operazioni non imponibili con l'estero** (esportazioni, cessioni intracomunitarie, ecc.) **superiore al 10% del volume d'affari**, assume la qualifica di **esportatore abituale** e può nell'anno successivo **acquistare beni e servizi senza applicazione dell'Iva** in misura pari al volume di operazioni con l'estero effettuato nell'anno precedente (cd. *plafond* disponibile).

In merito alle **modalità di "spendita" del plafond**, l'Amministrazione, con la [C.M. 145/1998](#), aveva **espressamente vietato l'utilizzo del plafond "per l'acquisizione di fabbricati, in dipendenza di contratti di appalto avente per oggetto la loro costruzione o di leasing; e ciò in quanto, ancorché la disposizione di cui alla lettera c) dell'articolo 8 del D.P.R. n. 633 escluda espressamente dal beneficio solo le cessioni di fabbricati, l'esclusione è evidentemente da estendere a tali modalità di acquisizione dei fabbricati stessi, che realizzano un effetto equivalente".**

Con riferimento ai **fabbricati acquisiti in forza di un contratto di appalto**, conformemente ai "principi" espressi nelle commentate sentenze relative ai contratti di *leasing*, la Corte di Cassazione ([sentenza 15.4.2016, n. 7504](#)) ha disconosciuto la tesi del Fisco che aveva escluso, nel caso di specie, l'applicabilità della disciplina del *plafond*, ritenendo che **la realizzazione del fabbricato avesse solamente la veste formale dell'appalto, ma che in realtà dovesse qualificarsi, ai fini Iva, come una "cessione di beni"**. La tesi dell'Agenzia delle Entrate è motivata dal fatto che **la definizione comunitaria di "cessione di beni"**, ovverosia "*il trasferimento del potere di disporre di un bene materiale come proprietario*" ([articolo 14, par. 1, della direttiva 2006/112/CE](#)), "*porta a ritenere che vi rientrino tutti gli atti che comportano come effetto giuridico un trasferimento della proprietà dei beni a titolo oneroso*", come appunto la fattispecie del contratto d'appalto per la realizzazione di un fabbricato. Questa precisazione risulterebbe avvalorata, a livello comunitario, anche dalla **numerosa giurisprudenza della Corte di Giustizia Europea** che "*considera rientrante nella nozione di "cessione di beni" ai fini Iva qualsiasi operazione di "trasferimento" di un bene materiale effettuata da una parte, che autorizza l'altra parte a disporre di tale bene come se ne fosse il proprietario*" (C. Giust. 14.7.2005, C-435/03, British American Tobacco e Newman Shipping; C. Giust. 12.1.2006, C-354/03, 355/03 e 484/03, Optigen; C. Giust. 21.2.2006, C-255/02, Halifax; C. Giust. 3.6.2010, C-237/09, De Fruytier; C. Giust. 18.7.2013, C-78/12, Evita – K; C. Giust. 21.11.2013, C-494/12, Dixons Retail pic).

Di opinione difforme, invece, la **giurisprudenza italiana** in considerazione del fatto che "*non ha trovato seguito nell'ordinamento nazionale dell'imposta*" il più ampio concetto di cessione previsto a livello comunitario che include nel novero delle operazioni costituenti cessione di

beni “anche operazioni **prive della caratteristica dello scambio di un bene verso un corrispettivo, quali a) la consegna di un lavoro eseguito in base ad un contratto d'opera**”, nonché b) *la consegna di taluni lavori immobiliari*”. In virtù di ciò, secondo i giudici della Suprema Corte, occorre riconoscere legittimità giuridica soltanto alla definizione interna di “*cessione di beni*” di cui all'[articolo 2 del D.P.R. 633/1972](#) (“*atti a titolo oneroso che importano trasferimento della proprietà ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali di godimento di beni di ogni genere*”) e alla nozione di “**prestazione di servizi**”, recata dall'[articolo 3 del D.P.R. 633/1972](#), secondo cui “**costituiscono prestazioni di servizio le prestazioni verso corrispettivo dipendenti da contratti d'opera, appalto, trasporto, mandato, spedizione, agenzia, mediazione, deposito e in genere da obbligazioni di fare, di non fare e di permettere quale ne sia la fonte**”.

Conseguentemente, non può essere posto alcun dubbio in merito alla “classificazione” del contratto d'appalto come prestazione di servizi atteso che il citato [articolo 3 del D.P.R. 633/1972](#) lo cita espressamente e, quindi, “è agevole ritrarre la conclusione che, se per l'ordinamento interno, da un lato, non costituiscono cessioni gli acquisti a titolo originario e, dall'altro, rientrano nel concetto di prestazioni di servizi le operazioni che consistono nell'esecuzione di un lavoro, l'appalto che abbia ad oggetto la realizzazione di un opificio industriale non costituisca cessione in quanto l'acquisizione avviene a titolo originario ed è diretta conseguenza dell'attività lavorativa dell'appaltatore e qualora, sia, come nella specie, eseguito a beneficio di un committente che rivesta la qualifica di esportatore abituale, sia esente da imposizione a mente dell'[articolo 8, comma primo, lett. c\), D.P.R. 633/1972](#)” ([Cassazione sentenza 15.4.2016, n. 7504](#)).

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

ONEDAY MASTER

## LE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE ►

Milano      Verona