

## 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"**, ovvero sia *"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:

