

**IL PUNTO  
DELLA  
SETTIMANA**

**4 – 8 NOVEMBRE**  
**FLASH FISCALE**

**SOMMARIO**

<b>LA PRASSI.....</b>	<b>3</b>
<b>LE SENTENZE.....</b>	<b>4</b>



# LA PRASSI

**RISPOSTA N. 210/2024: FATTURA INSOLUTA EMESSA IN REGIME DI SPLIT PAYMENT: SÌ ALLA VARIAZIONE IN DIMINUZIONE OLTRE IL TERMINE ORDINARIO**

**In caso di applicazione del regime di *split payment*, il cedente o prestatore che non ha ricevuto il pagamento può emettere una nota di variazione in diminuzione, anche se è decorso un anno dall'emissione della fattura.**

È il principio affermato dall'Agenzia delle Entrate con la Risposta a interpello n. 210 del 25 ottobre 2024, presentato da una società che, avendo emesso una fattura in regime di scissione dei pagamenti (art. 17-ter del DPR 633/72), chiedeva chiarimenti circa la possibilità emettere una nota di variazione in diminuzione per mancato incasso, nonostante fosse decorso più di un anno dalla fatturazione.

L'Agenzia richiama, anzitutto, la disciplina sulle rettifiche in diminuzione dell'imponibile di cui all'articolo 26, commi 2 e 3 del decreto Iva.

In dettaglio, il comma 2 ammette la variazione in diminuzione dell'Iva nel caso in cui l'operazione per cui è stata emessa fattura viene meno o se ne riduce l'ammontare imponibile.

Il comma 3, tuttavia, precisa che tale facoltà viene meno dopo il decorso di un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile.

Ciò premesso, l'Amministrazione finanziaria rileva come tali disposizioni debbano essere coordinate con quelle relative al regime di scissione dei pagamenti, per effetto del quale l'IVA addebitata dal cedente o prestatore nelle fatture viene versata dal cessionario o committente direttamente all'Erario, anziché al fornitore.

E ricorda che in tali ipotesi **l'imposta diviene esigibile al momento del pagamento del corrispettivo**, a meno che si opti per l'esigibilità anticipata dell'imposta al momento della ricezione della fattura o della sua registrazione.

Ne deriva, così, che **in caso di mancato pagamento del corrispettivo, anche parziale, l'imposta non diviene esigibile e dovrà procedersi alle apposite rettifiche tramite variazioni in diminuzione.**

Calando tali principi nel caso di specie, nell'operazione descritta dall'istante l'Iva non è esigibile nonostante l'avvenuta fatturazione per mancato incasso del corrispettivo. È possibile, quindi, effettuare le rettifiche nei registri Iva mediante l'emissione della nota di variazione in diminuzione anche se è trascorso il limite annuale previsto dall'art. 26 comma 3 del DPR 633/72.



# LE SENTENZE

**TRASFERIMENTO DI IMMOBILI IN CORSO DI RISTRUTTURAZIONE: SI TASSA IN BASE ALLA CATEGORIA CATASTALE ORIGINARIA**

**In caso di cessione di un immobile in fase di ristrutturazione, è irrilevante, ai fini della tassazione, la categoria catastale che gli sarà attribuita al termine dei lavori. Si deve, piuttosto, tenere conto della situazione di fatto esistente al momento della vendita.**

È il principio di diritto affermato dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 24774 del 16 settembre 2024.

Il caso sottoposto ai Giudici riguarda la cessione di un fabbricato che, al momento della vendita, era censito nella categoria catastale F/4, riservata proprio agli immobili in corso di definizione. Si tratta, infatti, di una categoria catastale provvisoria: al termine della ristrutturazione, all'immobile sarà attribuita la categoria definitiva in base alla destinazione d'uso.

Ciò premesso, nella fattispecie in esame, il notaio, in sede di registrazione dell'atto di vendita, ha applicato le imposte previste per gli atti aventi a oggetto trasferimenti di fabbricati abitativi, in considerazione del fatto che, al termine dei lavori di ristrutturazione, il fabbricato avrebbe assunto una destinazione abitativa.

Di conseguenza, le imposte di registro, ipotecaria e catastale risultavano dovute nella misura fissa di 200 euro ciascuna.

Dunque, nonostante l'atto di vendita riguardasse un fabbricato con categoria catastale F4, lo stesso è stato assoggettato alle imposte previste per i trasferimenti di fabbricati abitativi e, quindi, alle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa.

Ebbene, la Corte di Cassazione non condivide la tesi del contribuente, secondo cui dovrebbe procedersi a tassazione tenendo conto della destinazione abitativa che il fabbricato avrebbe assunto al termine della ristrutturazione.

*Conclusione motivata dal fatto che "...ciò che rileva è la classificazione catastale al momento del trasferimento, nel senso che l'unico criterio oggettivo per individuare la strumentalità dell'immobile è rappresentato dalla categoria catastale di appartenenza al momento del trasferimento, restando viceversa irrilevante l'esistenza di un progetto di trasformazione del bene, in quanto nulla garantisce che il progetto sia realizzato e che esso determini un nuovo classamento".*

**SE L'OGGETTO SOCIALE È COMPRAVENDERE BENI IMMOBILI, SI APPLICA LA DISCIPLINA TIPICA DEI BENI MERCE**

**La cessione di un immobile da parte di una società che, per oggetto sociale, svolge attività di compravendita di edifici, è sottoposta alla disciplina tipica dei beni merce. Con la conseguenza che il corrispettivo della vendita costituisce ricavo interamente tassabile.**

È il principio di diritto affermato dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza n. 25550 del 24 settembre 2024.

Nella fattispecie in esame, una società – esercente attività di costruzione e commercializzazione di immobili – aveva costruito e poi ceduto a titolo oneroso un fabbricato, applicando la disciplina tipica dei beni patrimoniali.

Per l'effetto, era stata tassata solo la plusvalenza della cessione, ovvero la differenza tra la spesa sostenuta per la costruzione dell'immobile e il ricavo conseguito dalla vendita.

La Corte di Cassazione non condivide tale condotta, aderendo, piuttosto, alla tesi dell'Agenzia delle Entrate secondo cui, considerato l'oggetto sociale del contribuente, il fabbricato costruito e poi alienato dall'impresa doveva essere sottoposto alla disciplina prevista per i beni merce.

I Giudici, richiamando la distinzione tra le categorie di beni, rilevano come l'immobile non potesse qualificarsi come bene patrimoniale perché non destinato al mercato locativo né come bene strumentale, non essendo destinato alla realizzazione dell'attività di impresa.

Più correttamente deve, invece, qualificarsi come bene merce, trattandosi di bene alla cui produzione o scambio è diretta l'attività d'impresa.

Ne deriva il principio di diritto per cui *“in tema di determinazione del reddito d'impresa, il corrispettivo della vendita di un complesso di unità immobiliari, effettuato da una società avente come oggetto principale l'attività di compravendita di immobili, costituisce, a norma dell'art. 53 (ora art. 85). Comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 917 del 1986, ricavo interamente tassabile, atteso che la tassabilità della sola plusvalenza riguarda il corrispettivo realizzato mediante cessione di beni relativi all'impresa diversi da quelli alla cui produzione o al cui scambio essa è diretta”*.