

Attualità

Per l'Iva "semplificazione" non fa rima con "esenzione"

7 Febbraio 2007

Imponibili le vendite aventi a oggetto beni per i quali non si è detratta l'imposta all'atto dell'acquisto se si opta per la dispensa dagli adempimenti formali, prevista dall'articolo 36-bis del Dpr 633/1972

Thumbnail L'opzione per la dispensa dagli adempimenti formali, prevista dall'articolo 36-bis del Dpr n. 633/1972, preclude la possibilità di fruire del trattamento di esenzione, riservato dall'articolo 10, n. 27-*quinquies* dello stesso Dpr n. 633/1972, alle operazioni di vendita aventi a oggetto beni per i quali non si è detratta l'imposta all'atto dell'acquisto. Questo, in sintesi, il contenuto della **risoluzione n. 16/E** del 1° febbraio 2007.

Il caso affrontato dall'Agenzia delle entrate nella nota di prassi riguarda una società che esercita l'attività di credito al consumo, di *leasing* finanziario e di *factoring*, gestendo il tutto con il sistema della contabilità separata di cui all'articolo 36, comma 3, del Dpr n. 633/1972.

In relazione all'attività di credito al consumo, che, in virtù del disposto di cui all'articolo 10, numero 1), del Dpr n. 633/1972, fruisce del regime di esenzione dall'imposta sul valore aggiunto, la società ha optato per la dispensa dagli adempimenti contabili prevista dall'articolo 36-*bis* del medesimo decreto.

Come noto, l'articolo 36-*bis* del Dpr n. 633/1972 consente al contribuente di essere dispensato dagli obblighi di fatturazione e registrazione delle operazioni esenti - a eccezione di quelle indicate nell'articolo 10, numeri 11), 18) e 19) del decreto Iva - fermi restando tutti gli altri obblighi previsti ai fini Iva; restano, pertanto, pienamente operanti le norme esistenti in tema di fatturazione e registrazione delle altre operazioni effettuate, di registrazione delle operazioni di acquisto e tutti gli altri adempimenti disciplinati dal decreto Iva, ivi compreso l'obbligo di rilasciare la fattura se

richiesta dal cliente.

Al contribuente che abbia aderito alla semplificazione contabile in parola, è fatto divieto - per espressa previsione contenuta nel comma 2 del richiamato articolo 36-*bis* - di detrarre dall'imposta eventualmente dovuta quella assolta sugli acquisti e sulle importazioni, anche qualora si effettuassero operazioni imponibili che, in assenza dell'opzione ex articolo 36-*bis*, darebbero luogo alla detrazione dell'imposta in base alle regole di cui agli articoli 19, 19-*bis* 1 e 19-*bis* 2 del Dpr n. 633/1972.

In considerazione del fatto che relativamente ai beni utilizzati nell'ambito dell'attività di credito al consumo non viene esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta (e ciò sia per effetto dell'esenzione applicabile alle operazioni a valle, che a causa dell'opzione per la dispensa dagli adempimenti formali, che, come anticipato, preclude il diritto alla detrazione), la società ritiene di poter applicare l'esenzione prevista dall'articolo 10, n. 27-*quinquies*, dello stesso Dpr n. 633/1972, all'atto della vendita dei beni (nello specifico, veicoli) per i quali non si è detratta l'imposta al momento dell'acquisto.

In particolare, la società motiva il proprio convincimento denunciando la doppia tassazione, che si determinerebbe se la vendita di un bene per il quale non è stata detratta l'imposta assolta al momento dell'acquisto fosse assoggettata a tassazione ordinaria, e la conseguente violazione della previsione contenuta nell'articolo 13, parte B, lettera c), della VI direttiva (nel testo in vigore prima dell'emanazione della direttiva numero 112/2006/Ce), a tenore del quale rientrano tra le esenzioni *le forniture di beni destinati esclusivamente a una attività esentata...ove questi non abbiano formato oggetto di un diritto alla deduzione*; articolo, quest'ultimo, che, reo di aver innescato un lungo contenzioso per essere stato erroneamente interpretato, è stato da ultimo oggetto di un chiarimento ufficiale con la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 3/2007, che ha precisato come la norma vada interpretata nel senso che essa dispone l'esenzione per le operazioni di vendita di beni per i quali non si è detratta l'imposta "a monte".

A ulteriore fondamento del proprio parere, la società in commento rappresenta che la preclusione dall'applicazione della norma di esenzione, di cui all'articolo 10, numero 27-*quinquies*, del Dpr n. 633/1972, determinerebbe una tassazione discriminatoria tra la cessione di un bene impiegato nello svolgimento di un'attività esente, per la quale non si è fruito della semplificazione di cui all'articolo 36-*bis*, e la cessione dello stesso bene afferente un'attività esente, per la quale si è, invece, fruito dell'opzione di cui al più volte citato l'articolo 36-*bis*.

Chiamata a pronunciarsi sulla fattispecie, l'Agenzia delle entrate ha sostanzialmente riproposto la medesima soluzione interpretativa già espressa in un precedente documento di prassi (circolare n. 328 del 1997), negando l'applicazione della norma di esenzione contenuta nell'articolo 10, numero 27-*quinqüies* del Dpr n. 633/1972, in presenza dell'opzione ex articolo 36-*bis* del medesimo decreto.

Nel dettaglio, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che il presupposto che legittima l'applicazione dell'esenzione prevista dal più volte citato articolo 10, numero 27-*quinqüies*, è rappresentato dall'indetraibilità scontata all'atto dell'acquisto dei beni oggetto di vendita per effetto delle disposizioni contenute negli articoli 19, 19-*bis* 1 e 19-*bis* 2 del decreto Iva. In altre parole, l'indetraibilità derivante dall'adesione alla semplificazione contabile di cui all'articolo 36-*bis* non è menzionata tra i presupposti che legittimano l'applicazione dell'esenzione prevista dall'articolo 10, numero 27-*quinqüies*, del Dpr n. 633/1972; ne deriva che, in costanza di fruizione della semplificazione in parola, resta preclusa la possibilità di beneficiare della norma di esenzione.

Contribuisce a dare maggior fondamento al principio espresso dall'Agenzia delle entrate la considerazione - parimenti esplicitata nella nota di prassi - che l'indetraibilità generalizzata prevista dal comma 2 dell'articolo 36-*bis*, discendendo da una precisa scelta del contribuente, costituisce una previsione di carattere speciale nell'ambito del sistema Iva; previsione che, perciò, si discosta dalle norme generali esistenti in tema di detrazione dell'imposta che, racchiuse negli articoli 19, 19-*bis* 1 e 19-*bis* 2 del decreto Iva, legittimano l'applicazione della norma di favore di cui all'articolo 10, numero 27-*quinqüies*.

Viene, quindi, respinta la tesi interpretativa della società istante, che, basandosi su osservazioni di ordine sistematico, mirava a un sostanziale riesame dell'orientamento espresso nella circolare n. 328 del 1997, con la conseguente necessità, per il contribuente che decidesse di optare per la semplificazione ex articolo 36-*bis*, di una preventiva e oculata valutazione dei costi e benefici connessi a tale scelta.

di

Manuela Norcia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/liva-semplificazione-non-fa-rima-esenzione>