Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal

Corte I
A-647/2009

Sentenza del 13 dicembre 2011

Composizione

Giudici Michael Beusch (presidente del collegio),
Pascal Mollard, Salome Zimmermann,
cancelliera Sara Friedli.

Parti

A._____,
precedentemente B._____,
ricorrente,

contro

Amministrazione federale delle contribuzioni AFC,
Divisione principale dell'imposta sul valore aggiunto,
Schwarztorstrasse 50, 3003 Berna,
autorità inferiore.

Oggetto

imposta sul valore aggiunto 1° trimestre 1999 - 4° trimestre 2000 (prestazioni di amministrazione di immobili).

Fatti:

A.
B._____, società in nome collettivo (dal 20 ottobre 2008 A._____, ditta individuale di cui è titolare C._____, cfr. Foglio ufficiale svizzero di commercio [FUSC] n. *** del ***), i cui soci erano C._____ e D._____, svolgeva un'attività di studio commerciale e fiduciario a X._____. A seguito di questa attività detta società era stata iscritta dal 1°gennaio 1995 al 31 dicembre 2008 quale contribuente IVA nel registro tenuto dall'Amministrazione federale delle contribuzioni (di seguito AFC).

B.
Nel corso di un controllo eseguito presso il contribuente il 19 e il 20 gennaio 2004, l'AFC ha constatato che per il periodo fiscale dal 1° trimestre 1999 al 4° trimestre 2000 (ovvero dal 1° gennaio 1999 al 31 dicembre 2000), delle prestazioni imponibili non erano state dichiarate correttamente nei rendiconti trimestrali e che l'imposta precedente era stata dedotta a torto. Al fine di rettificare detti errori, per il periodo controllato l'AFC ha allestito il conto complementare (CC) n. 213 689 del 4 febbraio 2004, nel quale ha ripreso l'imposta di fr. 4'111.-- oltre accessori, di cui:

- fr. 320.-- per la ripresa relativa all'imposta precedente dedotta sull'acquisto di bevande destinate a regali (cfr. cifra 1 dell'allegato al CC n. 213 689 del 4 febbraio 2004);
- fr. 3'791.-- per la ripresa relativa all'imposta dovuta sulle prestazioni di amministrazione dell'immobile sito al mapp. *** del Registro fondiario definito [RFD] di X._____ di proprietà dei signori E._____, C._____ e D._____ (cfr. cifra 2 dell'allegato al CC n. 213 689 del 4 febbraio 2004).

C.
Con scritto 9 febbraio 2004 il contribuente, contestando il CC n. 213 689 del 4 febbraio 2004, ha postulato l'emanazione di una decisione formale da parte dell'AFC.

D.
Con decisione 27 luglio 2004 l'AFC ha confermato la ripresa d'imposta di fr. 4'111.--, oltre accessori di cui al CC n. 213 689 del 4 febbraio 2004.

E.
Avverso la succitata decisione, il contribuente ha interposto un reclamo in data 14 settembre 2004. Esso ha postulato l'annullamento della decisione

impugnata unicamente per quanto attiene alla ripresa d'imposta di fr. 3'791.-- operata dall'AFC in merito alle prestazioni di amministrazione dell'immobile sito sul mapp. *** RFD di X._____ di proprietà dei signori E._____, C._____ e D._____ (cfr. cifra 2 dell'allegato al CC n. 213 689 del 4 febbraio 2004), contestando segnatamente le rettifiche risultanti dall'imposizione di dette prestazioni non dichiarate nei rendiconti.

Il ricorrente non ha invece contestato la ripresa relativa all'imposta precedente dedotta sull'acquisto di bevande destinate a regali dell'importo di fr. 320.-- (cfr. cifra 1 dell'allegato al CC n. 213 689 del 4 febbraio 2004), di modo che la decisione dell'AFC del 27 luglio 2004 è cresciuta in giudicato per detto importo.

F.
Con decisione 17 dicembre 2008 l'AFC ha respinto il succitato reclamo, confermando nuovamente la ripresa d'imposta di fr. 3'791.-- oltre accessori. Essa ha precisato che l'oggetto della ripresa fiscale concerne delle prestazioni di gestione e amministrazione dell'immobile sito al mapp. *** RFD di X._____ di proprietà dei signori E._____, C._____ e D._____. Dalla documentazione in suo possesso, l'AFC ha rilevato che le prestazioni sono state fornite dal contribuente, nella sua qualità di studio commerciale e fiduciario a favore dei "signori E._____, C._____ e D._____" in qualità di proprietari dell'immobile sito al mapp. *** RFD di X._____. L'AFC, sulla base delle fatture emesse dal contribuente, ha quantificato la controprestazione richiesta per dette prestazioni a 5% del cosiddetto gettito affitti. Essa ha dunque concluso che, in presenza di uno scambio di prestazioni, si era in presenza di prestazioni a titolo oneroso da imporre all'aliquota legale corrispondente, ossia nella fattispecie al 7.5% (cfr. decisione impugnata, pag. 6).

G.
Con ricorso 31 gennaio 2009 lo A._____, ditta individuale, quale successore fiscale del contribuente (di seguito ricorrente), ha interposto ricorso contro la decisione 17 dicembre 2008 dinanzi al Tribunale amministrativo federale. Protestando tasse, spese e ripetibili, esso postula l'annullamento della decisione impugnata.

Il ricorrente contesta la ripresa d'imposta di fr. 3'791.-- operata dall'AFC, in quanto ritiene che le conclusioni dell'autorità inferiore siano poco chiare e non approfondite. Esso afferma in particolare che l'AFC non avrebbe rilevato che l'immobile sito sul mapp. *** RFD di X._____, non è di esclusiva proprietà di C._____ e D._____, bensì anche di un terzo

comproprietario, ovvero E._____, il quale non avrebbe nulla a che vedere con B._____, attuale A._____ (cfr. citato ricorso, punto 3).

H.
In data 10 marzo 2009, l'AFC ha inoltrato la propria risposta, postulando il rigetto del ricorso e riconfermandosi nella propria decisione.

I.
Ulteriori fatti e argomentazioni verranno ripresi, per quanto necessario, nei considerandi in diritto del presente giudizio.

Diritto:

1.

1.1. Il Tribunale amministrativo federale giudica i ricorsi contro le decisioni ai sensi dell'art. 5 della Legge federale del 20 dicembre 1968 sulla procedura amministrativa (PA, RS 172.021) emanate dalle autorità menzionate all'art. 33 della Legge federale del 17 giugno 2005 sul Tribunale am-ministrativo federale (LTAF, RS 173.32), riservate le eccezioni di cui all'art. 32 LTAF (cfr. art. 31 LTAF). In particolare, le decisioni finali rese dall'Amministrazione federale delle contribuzioni in materia di imposta sul valore aggiunto (di seguito: IVA) possono essere contestate dinanzi al Tribunale amministrativo federale conformemente all'art. 33 lett. d LTAF. La procedura dinanzi Tribunale amministrativo federale è retta dalla PA, in quanto la LTAF non disponga altrimenti (art. 37 LTAF). Lo scrivente Tribunale è dunque competente per giudicare la presente vertenza.

1.2. La Legge federale del 12 giugno 2009 concernente l'imposta sul valore aggiunto (LIVA, RS 641.20) è entrata in vigore il 1° gennaio 2010. Fatto salvo l'art. 113 LIVA, le disposizioni del diritto anteriore e le loro prescrizioni d'esecuzione rimangono ancora applicabili a tutti i fatti e i rapporti di diritto sorti durante la loro validità (art. 112 cpv. 1 LIVA). Nella misura in cui la fattispecie in esame concerne il periodo fiscale dal 1° trimestre 1999 al 4° trimestre 2000, alla stessa risulta dunque applicabile materialmente l'allora vigente Ordinanza del 22 giugno 1994 concernente l'imposta sul valore aggiunto (vOIVA, RU 1994 1464), entrata in vigore il 1° gennaio 1995 (cfr. art. 86 vOIVA).

Per quel che concerne invece la procedura, fatto salvo l'art. 91 LIVA, il nuovo diritto procedurale è applicabile a tutti i procedimenti pendenti al momento dell'entrata in vigore della LIVA (cfr. art. 113 cpv. 3 LIVA; per quel che concerne l'interpretazione restrittiva di detta disposizione, cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-2387/2007 del 29 luglio 2010 consid. 1.2, A-6986/2008 del 3 giugno 2010 consid. 1.2 e A-1113/2009 del 24 febbraio 2010 consid. 1.3). In merito all'apprezzamento delle prove, l'art. 81 cpv. 1 LIVA non entra in considerazione qualora il diritto materiale anteriore rimanga applicabile (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 1.2 con rinvii). Infine, la possibilità d'apprezzare anticipatamente le prove rimane ammissibile anche nel nuovo diritto e, *a fortiori*, per i casi pendenti (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-3603/2009 del 16 marzo 2011 consid. 1.2 con rinvii e A-4785/2007 del 23 febbraio 2010 consid. 5.5; Messaggio del Consiglio federale concernente la semplificazione dell'imposta sul valore aggiunto del 25 giugno 2008, in Foglio federale [FF] 2008 pag. 6151 seg.; PASCAL MOLLARD/XAVIER OBERSON/ANNE TISSOT BENEDETTO, Traité TVA, Basilea 2009, pag. 1126 N. 157).

In definitiva, quale diritto materiale va applicata la vOIVA alla presente fattispecie, che – come detto poc'anzi – si riferisce al periodo fiscale dal 1° trimestre 1999 al 4° trimestre 2000. La procedura, al contrario, è retta dal nuovo diritto, ossia l'attuale LIVA, con le precisazioni appena esposte.

1.3.

1.3.1. Giusta l'art. 6 PA, sono parti le persone i cui diritti od obblighi potrebbero essere toccati dalla decisione o le altre persone, gli organismi e le autorità cui spetta un rimedio di diritto contro la decisione. Secondo l'art. 48 cpv. 1 PA, ha diritto di ricorrere chi ha partecipato al procedimento dinanzi all'autorità inferiore o è stato privato della possibilità di farlo (lett. a), è particolarmente toccato dalla decisione impugnata (lett. b) e ha un interesse degno di protezione all'annullamento o alla modificazione della stessa (lett. c). Le tre citate condizioni dell'art. 48 PA sono cumulative e devono pertanto essere tutte adempiute affinché il ricorso inoltrato dinanzi al Tribunale amministrativa federale sia ricevibile (cfr. ANDRÉ MOSER/MICHAEL BEUSCH/LORENZ KNEUBÜHLER, Prozessieren vor dem Bundesverwaltungsgericht, Basilea 2008, n. m. 2.60).

Il Tribunale amministrativo federale esamina d'ufficio la qualità per ricorrere di una parte, senza essere vincolata dalle conclusioni delle parti

(cfr. art. 62 al. 4 PA). In sostanza, l'esame del Tribunale statuente mira a stabilire se il ricorrente è toccato più di ogni altro dalla decisione impugnata e s'egli ha un interesse degno di protezione (o interesse legittimo) a che la stessa venga annullata o modificata. L'interesse degno di protezione può essere un interesse di diritto o di fatto; non è necessario che esso corrisponda a quello che tende a proteggere la norma di cui è allegata la violazione. È tuttavia necessario, come accennato poc'anzi, che il ricorrente sia toccato più di ogni altro dalla decisione impugnata e che egli si trovi in una relazione particolarmente stressa e degna di considerazione con l'oggetto della lite. Un interesse degno di protezione esiste in particolare quando la situazione giuridica o di fatto può essere influenzata a favore del ricorrente dall'esito della procedura. Occorre in particolare che l'accoglimento del ricorso procuri al ricorrente un vantaggio di natura economica, materiale o ideale. Il ricorso fatto nell'interesse della legge o di un terzo è invece irricevibile (cfr. ADELIO SCOLARI, Diritto amministrativo, parte generale, Cadenazzo 2002, N. 1258 con rinvii giurisprudenziali; DTF 133 II 468 consid. 1, 121 II 39 consid. 2c/aa con rinvii; decisione del Tribunale amministrativo federale A-7011/2010 del 19 maggio 2011 consid. 1.2.1 con rinvii).

1.3.2. In concreto, dagli atti emerge che il destinatario della decisione 17 dicembre 2008 – qui impugnata dalla società semplice, A._____, con ricorso 31 gennaio 2009 – è la società in nome collettivo, B._____. Ciò posto si rileva che B._____ – ovvero, l'impresa interessata dalla ripresa d'imposta oggetto della decisione qui impugnata – è stato integralmente ripreso da A._____ (cfr. FUSC n. *** del ***).

Giusta l'art. 23 cpv. 2 vOIVA, chi assume un'impresa con attivo e passivo subentra nei diritti e obblighi fiscali della stessa. Colui che rileva l'impresa può essere una persona fisica, una società di persone o una persona giuridica. L'oggetto della ripresa concerne in modo generale le imprese, ossia generalmente tutti gli assoggettati ai sensi dell'art. 17 vOIVA (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 542 N. 429 con rinvii). In virtù dell'art. 23 cpv. 2 vOIVA, A._____, succedendo fiscalmente a B._____, è subentrato nei diritti e negli obblighi fiscali di quest'ultimo, di modo che risulta legittimato ad impugnare la decisione 17 dicembre 2008. È infatti pacifico che, quale successore di B._____, esso sia particolarmente toccato dalla decisione impugnata e abbia un interesse a che la stessa venga annullata. A._____ ha dunque la qualità per ricorrere (art. 48 cpv. 1 PA).

1.4. Il ricorso è stato interposto tempestivamente (art. 20 segg., art. 50 PA), nel rispetto delle esigenze di forma e di contenuto previste dalla legge (art. 52 PA).

1.5. Con ricorso al Tribunale amministrativo federale possono essere invocati la violazione del diritto federale, compreso l'eccesso o l'abuso del potere di apprezzamento (art. 49 lett. a PA), l'accertamento inesatto o incompleto di fatti giuridicamente rilevanti (art. 49 lett. b PA) e l'inadeguatezza (art. 49 lett. c PA; cfr. MOSER/ BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. m. 2.149; ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 6. ed., Zurigo/San Gallo 2010, n. 1758 segg.).

1.6. Il Tribunale amministrativo federale non è vincolato né dai motivi addotti (art. 62 cpv. 4 PA), né dalle considerazioni giuridiche della decisione impugnata, né dalle argomentazioni delle parti (DTAF 2007/41 consid. 2; PIERRE MOOR/ETIENNE POLTIER, Droit administratif, vol. II, 3. ed., Berna 2011, no. 2.2.6.5, pag. 300). I principi della massima inquisitoria e dell'applicazione d'ufficio del diritto sono tuttavia limitati: l'autorità competente procede difatti spontaneamente a constatazioni complementari o esamina altri punti di diritto solo se dalle censure sollevate o dagli atti risultino indizi in tal senso (DTF 122 V 157 consid. 1a; DTF 121 V 204 consid. 6c; DTAF 2007/27 consid. 3.3; ALFRED KÖLZ/ISABELLE HÄNER, Verwaltungsverfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. ed., Zurigo 1998, op. cit., cifra 677). Secondo il principio di articolazione delle censure ("Rügeprinzip") l'autorità di ricorso non è tenuta a esaminare le censure che non appaiono evidenti o non possono dedursi facilmente dalla constatazione e presentazione dei fatti, non essendo a sufficienza sostanziate (cfr. MOSER/BEUSCH/KNEUBÜHLER, op. cit., n. m. 1.55). Il principio inquisitorio non è quindi assoluto, atteso che la sua portata è limitata dal dovere delle parti di collaborare all'istruzione della causa (cfr. DTF 128 II 139 consid. 2b).

Il dovere processuale di collaborazione concernente in particolare il ricorrente che interpone un ricorso al Tribunale nel proprio interesse, comprende, in particolare, l'obbligo di portare le prove necessarie, d'informare il giudice sulla fattispecie e di motivare la propria richiesta, ritenuto che in caso contrario arrischierebbe di dover sopportare le conseguenze della carenza di prove (cfr. art. 52 PA; cfr. DTF 119 II 70 consid. 1).

2.

In concreto, l'oggetto del litigio concerne la ripresa d'imposta dell'importo di fr. 3'791.-- oltre accessori, operata dall'AFC per il periodo fiscale dal 1° trimestre 1999 al 4° trimestre 2000 (ovvero dal 1° gennaio 1999 al 31 dicembre 2000), in merito alle prestazioni di amministrazione dell'immobile sito al mapp. *** RFD di X._____ – considerate dall'autorità inferiore quali prestazioni di servizi – fornite da B._____ ai proprietari del summenzionato immobile, ovvero C._____, D._____, nonché E._____.

La valutazione della ripresa d'imposta effettuata dall'AFC, presuppone d'appurare se si è in presenza o meno di un'operazione IVA ai sensi dell'art. 4 vOIVA (cfr. consid. 5 del presente giudizio) e – in caso affermativo – se la base di calcolo dell'IVA ritenuta dall'AFC è corretta (cfr. consid. 6 del presente giudizio). A tal fine, in un primo momento, lo scrivente Tribunale richiamerà la nozione di "operazione IVA" (cfr. consid. 3 del presente giudizio) e la base di calcolo dell'IVA (cfr. consid. 4 del presente giudizio).

3.

Giusta l'art. 4 vOIVA soggiacciono all'imposta le operazioni eseguite da contribuenti, purché non siano espressamente escluse dall'imposta (*recte* esonerate in senso improprio), quali le forniture di beni e le prestazioni di servizi effettuate a titolo oneroso nella Svizzera, il consumo proprio e l'ottenimento di prestazioni di servizi all'estero a titolo oneroso.

In altri termini, un'operazione è imponibile unicamente se si tratta di un'operazione IVA, non esonerata dall'imposta, localizzata sul territorio svizzero e effettuata a titolo oneroso (ad eccezione del consumo proprio) da un contribuente (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 201 N. 115).

3.1. Al riguardo, va dapprima rilevato come per il presente giudizio sia determinante la distinzione tra prestazioni di servizi e consumo proprio.

3.1.1. Si considera prestazione di servizi ogni prestazione che non costituisce fornitura di un bene (art. 6 cpv. 2 vOIVA). Vi è parimenti prestazione di servizi quando (lett. a) valori e diritti immateriali vengono ceduti, siano o no rappresentati da un titolo oppure quando (lett. b) non si fa un atto o si tollera un atto o una situazione (art. 6 cpv. 2 vOIVA).

3.1.2. Vi è invece consumo proprio quando il contribuente preleva dalla sua impresa beni o loro parti costitutive, che gli hanno dato diritto ad una deduzione totale o parziale dell'imposta precedente e (lett. a) li utilizza per scopi estranei all'impresa, in particolare per il suo fabbisogno privato o per il fabbisogno del suo personale, o (lett. b) li utilizza per un'attività esclusa dall'imposta, o (lett. c) li destina a liberalità (ad eccezione di regali fino a 100 franchi per destinatario e per anno e i campioni di merci per scopi dell'impresa), o (lett. d) sui quali ha ancora il potere di disporre al momento della cessazione di un'attività sottomessa all'imposta (art. 8 cpv. 1 vOIVA). Vi è inoltre consumo proprio, quando (lett. a) il contribuente esegue o fa eseguire lavori su costruzioni già esistenti o in vista di nuove costruzioni, destinate, a titolo oneroso, all'alienazione o alla messa a disposizione per l'uso o il godimento (art. 14 n. 16 e 17 vOIVA) e non opta in tale occasione per l'imposizione, nonché quando (lett. b) il contribuente esegue lavori del genere suddetto per scopi privati o per un'attività esclusa dall'imposta (art. 8 cpv. 2 vOIVA). Vi è inoltre consumo proprio qualora in caso di trasferimento a titolo oneroso o gratuito di un patrimonio o di una parte di esso il contribuente destinatario della fornitura o prestazione di servizi non utilizzi per uno scopo imponibile i beni o le prestazioni di servizi da lui ripresi (art. 8 cpv. 3 vOIVA).

3.2. Ciò posto, va poi indicato che, eccetto per quel che concerne il consumo proprio, un'operazione è imponibile sul territorio svizzero unicamente se è effettuata a titolo oneroso (MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 213 N. 162 e 163 con rinvii).

Il carattere oneroso di un'operazione ha dunque un'importanza primordiale. Per costante giurisprudenza un'operazione ha carattere oneroso, (a) qualora i partecipanti all'operazione siano in un rapporto di fornitore e d'acquirente, (b) la prestazione è fornita in cambio di una controprestazione e (c) esiste un legame economico diretto tra la prestazione e la controprestazione (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-1408/2006 del 13 marzo 2008 consid. 3.3, A-1442/2006 dell'11 dicembre 2007 consid. 2.3, A-1354/2006 del 24 agosto 2007 consid. 3.1 e A-1346/2006 del 4 maggio 2007 consid. 2.2; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 214 N. 165 con rinvii).

3.2.1. L'esistenza di un'operazione a titolo oneroso, presuppone dunque la sussistenza di almeno due persone: un fornitore (il prestatore) e un acquirente (il destinatario; cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op.

cit., pag. 214 e seg. N. 166-168). Dette persone devono essere ben distinte.

Dal punto di vista dell'IVA, una comunità di persone, di diritto civile, di diritto commerciale o di diritto pubblico, costituisce un'entità distinta dai suoi membri o dai suoi soci, dal momento che la collaborazione si manifesta sul piano esterno e ch'essa fornisce le proprie prestazioni in proprio nome (principe de l'entité distincte, Trennungsprinzip). In tal senso, la società semplice, la società in nome collettivo o la società in accomandita, è assoggettata, anche se non può acquisire dei diritti o sottoscrivere delle obbligazioni indipendentemente dai propri soci. Dal momento ch'essa agisce in proprio nome, deve essere imputatole la cifra d'affari derivante dalle operazioni ch'essa realizza con dei terzi nel quadro della sua sfera commerciale o professionale (cfr. JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse, la taxe sur la valeur ajoutée, Friborgo 2000, pag. 104; cfr. parimenti decisione del Tribunale federale 2C_742/2008 dell'11 febbraio 2009 consid. 5.2 con rinvii e decisione del Tribunale amministrativo federale A-4450/2010 dell'8 settembre 2011, consid. 5.1 con rinvii). Qualora una società in nome collettivo – come nel caso concreto – realizzi un'operazione IVA con alcuni dei propri soci in proprio nome, essa è assoggettata all'IVA. In effetti, detta società, in qualità di fornitrice, costituisce in tal caso un'entità distinta dai suoi soci, ovvero i suoi acquirenti.

3.2.2. L'esistenza di un'operazione a titolo oneroso, richiede altresì la sussistenza di uno scambio tra una prestazione e una controprestazione. Nella misura in cui vi è controprestazione, l'operazione rientra nel campo d'applicazione della vOIVA (cfr. decisioni del Tribunale amministrativo federale A-3452/2007 del 16 settembre 2008 consid. 2.1 con rinvii, A-1581/2006 del 23 giugno 2008 consid. 2.1 con rinvii, A-1431/2006 del 25 maggio 2007 consid. 2.1; DANIEL RIEDO, Vom Wesen der Mehrwertsteuer als allgemeine Verbrauchsteuer und von den entsprechenden Wirkungen auf das schweizerische Recht, Berna 1999, cap. 6, pag. 223 e segg., in particolare cap. 6.4.2 pag. 239 e segg.). Solo lo scambio di prestazioni permette di concludere all'esistenza di un'operazione imponibile (cfr. decisione del Tribunale amministrativo federale A-1581/2006 del 23 giugno 2008 consid. 2.1 con rinvii). La controprestazione non solo costituisce una delle condizioni dell'esistenza dell'operazione IVA, ma anche la base di calcolo dell'imposta (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDET-TO, op. cit., pag. 173 N. 21).

3.2.3. Un tale scambio presuppone inoltre l'esistenza di un legame economico (e non necessariamente giuridico) diretto tra la prestazione e la controprestazione ("innerlich wirtschaftlich verknüpft"). La prestazione e la controprestazione devono essere dunque direttamente legate dallo scopo stesso dell'operazione realizzata. Tale è il caso, quando vi è un legame di causalità tra la prestazione e la controprestazione, ovvero quando l'una non esisterebbe senza l'altra (cfr. DTF 126 II 443 consid. 6a; decisione del Tribunale federale 2C_506/2007 del 13 febbraio 2008 consid. 3.2; decisione del Tribunale amministrativo federale A-1581/2006 del 23 giugno 2008 consid. 2.1.2 con rinvii ivi citati; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 173 N. 20 e pag. 215 N. 171 e segg.).

3.3. L'assoggettamento all'imposta IVA esige inoltre che le operazioni effettuate sul territorio svizzero a titolo oneroso siano state eseguite da dei contribuenti ai sensi dell'art. 17 vOIVA. In merito alla successione fiscale, l'art. 23 cpv. 2 vOIVA sancisce che chi assume un'impresa con attivo e passivo subentra nei diritti e obblighi fiscali della stessa.

3.4. L'operazione non deve infine essere espressamente esclusa (*recte* esonerata in senso improprio) dall'imposta ai sensi degli artt. 13 e 14 vOIVA. A tal proposito, si precisa in particolare che l'art. 14 vOIVA esonera un certo numero di operazioni che rientrano nel campo d'applicazione dell'IVA e che, in assenza di questa disposizione, sarebbero assoggettate all'imposta (cfr. RIVIER/ROCHAT PAUCHARD, op. cit., pag. 52).

4.

La base di calcolo dell'IVA è definita dall'art. 26 vOIVA. Giusta l'art. 26 cpv. 1 vOIVA l'imposta è calcolata sulla controprestazione. L'art. 26 cpv. 2 vOIVA precisa che la controprestazione comprende tutto ciò che il destinatario, o un terzo in sua vece, dà in cambio della fornitura o prestazione di servizi. La controprestazione include pure il risarcimento di tutti i costi, anche quando questi sono fatturati separatamente. Nel caso di una fornitura o prestazione di servizi ad una persona vicina, si considera quale controprestazione il valore che sarebbe stato convenuto fra terzi indipendenti.

La nozione di "persona vicina" (l'attuale LIVA parla di "persone prossime") comprende ogni persona fisica o giuridica con la quale il prestatore a dei legami personali, giuridici o economici stretti (cfr. RIVIER/ROCHAT PAU-

CHARD, op. cit., pag. 118). Quali "persone vicine" sono considerate le persone con partecipazioni in una ditta (azionisti, soci di una società a garanzia limitata, soci di una cooperativa, soci di società di persone, ecc.), nonché le imprese legate (in particolare, in base a un vincolo stretto quale l'appartenenza ad un gruppo, o in base alle relazioni contrattuali economiche o personali; cfr. decisione della Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni [CRC] del 4 marzo 2002, in Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione [GAAC] 66.58 consid. 4b/bb; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 372 N. 638). Sono parimenti considerate "persone vicine", le persone che non lavorano nella ditta, quali gli amici, le conoscenze, i membri della famiglia e altri parenti delle persone con partecipazioni nella ditta o del personale della ditta. Qualora la prestazione viene effettuata ad una persona vicina e che questa non è tenuta a pagare il prezzo che verrebbe normalmente chiesto a un terzo indipendente, il valore della controprestazione corrisponde a quella che sarebbe stato convenuto, nelle normali relazioni commerciali, fra terzi indipendenti (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 372 N. 638).

5.

5.1. Nella fattispecie, dalla documentazione agli atti emerge che B._____, in qualità di studio commerciale e fiduciario, si è occupato dell'amministrazione dello stabile di cui al mapp. *** RFD di X._____ di proprietà dei signori C._____, D._____, nonché E._____ (cfr. fatture 31 dicembre 1999, 30 dicembre 2000, 30 dicembre 2001 e 31 dicembre 2002 allegate al doc. 3). Come si evince dalle fatture prodotte dallo B._____, per tali prestazioni quest'ultimo ha richiesto quale controprestazione il versamento del 5% del gettito affitti generato dal summenzionato stabile, e meglio:

- fattura 31 dicembre 1999: fr. 28'529.95 (ossia 5% del gettito affitti di fr. 570'598.55);
- fattura 30 dicembre 2000: fr. 25'819.30 (ossia 5% del gettito affitti di fr. 516'385.30);
- fattura 30 dicembre 2001: fr. 20'925.75 (ossia 5% del gettito affitti di fr. 418'514.55);
- fattura 31 dicembre 2002: fr. 21'404.60 (ossia 5% del gettito affitti di fr. 428'092.05).

5.2.

5.2.1. Ciò posto, va innanzitutto rilevato che B._____ – quale società in nome collettivo di cui facevano a suo tempo parte sia C._____, D._____ – ha fornito in proprio nome delle prestazioni ai proprietari dello stabile di cui al mapp. *** RFD di X._____. Esso di fatto si è dunque manifestato ai proprietari del citato stabile, quale entità distinta dai propri soci. Ne discende che in concreto si è in presenza di due entità ben distinte: B._____, in qualità di prestatore, e i proprietari del citato stabile, in qualità di acquirenti. Dal punto di vista dell'IVA le citate parti vengono dunque trattate come due entità distinte, a prescindere dal fatto che due dei proprietari siano stati soci della società in nome collettivo, mentre il terzo no. Contrariamente all'opinione del ricorrente, il fatto che lo B._____ abbia fornito delle prestazioni a due dei suoi soci, non inficia pertanto sull'assoggettamento o meno all'IVA (cfr. consid. 3.2.1 del presente giudizio).

5.2.2. Va poi rilevato che B._____ ha fornito ai proprietari del citato stabile delle prestazioni di amministrazione, in cambio di un corrispettivo in denaro. Vi è dunque un rapporto di scambio tra delle prestazioni e delle controprestazioni. Le stesse, essendo legate allo stabile che beneficia delle prestazioni fornite dallo B._____, risultano essere economicamente legate fra di loro, di modo che si è in presenza di prestazioni a titolo oneroso (cfr. considd. 3.2.2 e 3.2.3 del presente giudizio).

5.2.3. In presenza di controprestazioni, le prestazioni di amministrazione fornite da B._____ a titolo oneroso non vanno considerate quale consumo proprio. Come correttamente rilevato dall'AFC, esse vanno considerate quali prestazioni di servizi ai sensi dell'art. 6 vOIVA (cfr. considd. 3.1.1 e 3.1.2 del presente giudizio).

5.2.4. Va altresì osservato che le prestazioni di amministrazione di un immobile, non sono esonerate dall'imposta ex artt. 13 e 14 vOIVA (cfr. consid. 3.4 del presente giudizio).

5.3. In conclusione si è dunque in presenza di operazioni IVA, per le quali si giustifica la ripresa d'imposta, quest'ultima non essendo stata versata a suo tempo dal contribuente. Ciò stabilito, rimane ora da esaminare se la base di calcolo dell'IVA ritenuta dall'AFC è corretta.

6.

6.1. In concreto, l'autorità inferiore ha calcolato l'IVA sulla controprestazione richiesta da B._____ ai proprietari dell'immobile, conformemente all'art. 26 vOIVA (cfr. consid. 4 del presente giudizio).

Per il periodo fiscale dal 1° trimestre 1999 al 4° trimestre 2000 (ovvero dal 1° gennaio 1999 al 31 dicembre 2000), essa ha rilevato che B._____ in data 31 dicembre 1999 ha fatturato ai proprietari dell'immobile fr. 28'529.95 (ossia 5% del gettito affitti di fr. 570'598.55), mentre in data 30 dicembre 2000 ha fatturato a quest'ultimi fr. 25'819.30 (ossia 5% del gettito affitti di fr. 516'385.30). L'AFC ha quindi preso in considerazione il valore che sarebbe stato convenuto tra terzi indipendenti. Per il calcolo dell'IVA, l'autorità inferiore ha applicato ai suddetti importi il tasso normale IVA allora vigente del 7.5%. Essa ha ritenuto pertanto una ripresa d'imposta di fr. 3'791.-- oltre accessori.

6.2. Ciò stabilito, lo scrivente Tribunale precisa che qualora l'impresa fatturi una propria prestazione – come nel caso concreto – senza indicare l'IVA, si considera che la stessa sia compresa nel prezzo fatturato. Per stabilire l'IVA dovuta dal ricorrente, quest'ultima deve dunque essere calcolata partendo dal prezzo di vendita fatturato al consumatore finale. L'IVA dovuta dal ricorrente, si ottiene applicando al prezzo di vendita fatturato il tasso, chiamato moltiplicatore, che emerge dal calcolo seguente: (tasso legale X 100) : (100 + tasso legale) (cfr. RIVIER/ROCHAT PAUCHARD, op. cit., pag. 161).

Nella presente fattispecie, il tasso risulta pari al 6.9767 % (= [7.5 X 100] : [100 + 7.5]). Se il succitato tasso viene applicato alle controprestazioni di cui alle fatture 31 dicembre 1999 e 30 dicembre 2000, emerge che l'imposta dovuta per il periodo fiscale dal 1° gennaio 1999 al 31 dicembre 2000 è pari a fr. 3'791.-- (= [6.9767% X fr. 28'529.95] + [6.9767% X fr. 25'819.30]). Ne discende che la ripresa d'imposta di fr. 3'791.-- oltre accessori ritenuta dall'autorità inferiore è corretta.

6.3. Va poi sottolineato che non giova al ricorrente far valere che solo due dei proprietari dello stabile di cui al mapp. *** RFD di X._____ erano soci della società in nome collettivo B._____, mentre il terzo no. Quand'anche ci si chinasse sulla questione, va infatti rilevato che i tre proprietari andrebbero considerati quali "persone vicine" ai sensi dell'art. 26 cpv. 2 vOIVA, due di loro essendo degli anziani soci della suddetta società in nome collettivo (C._____ e D._____) il terzo essendo verosimilmente parente o amico di quest'ultimi due (E._____). Non si giustifica pertanto di considerare diversamente i due proprietari

allora soci della citata società rispetto al terzo proprietario non-socio di quest'ultima (cfr. consid. 4 del presente giudizio).

7.

In considerazione di quanto precede, lo scrivente Tribunale rileva che è a giusta ragione che l'autorità inferiore ha considerato le prestazioni fornite da B._____ ai proprietari dello stabile di cui al mapp. *** RFD di X._____, quali prestazioni di servizi, ponendo a carico di quest'ultima la ripresa d'imposta di fr. 3'791.-- oltre accessori. La censura sollevata dal ricorrente è pertanto respinta.

8.

Non da ultimo, lo scrivente Tribunale rammenta che lo A._____, qui parte ricorrente, è succeduto fiscalmente a B._____. In virtù dell'art. 23 cpv. 2 vOIVA, egli risulta essere debitore della ripresa d'imposta di fr. 3'791.-- oltre accessori di cui alla decisione impugnata (cfr. consid. 1.3.2 del presente giudizio)

9.

Alla luce di quanto precede, il ricorso va integralmente respinto. In considerazione dell'esito della lita, giusta l'art. 63 cpv. 1 PA, le spese sono poste a carico del ricorrente soccombente (art. 1 e segg. del Regolamento del 21 febbraio 2008 sulle tasse e sulle spese ripetibili nelle cause dinanzi al Tribunale amministrativo federale [TS-TAF, RS 173.320.2]). Nella fattispecie esse sono stabilite in fr. 900.-- (art. 4 TS-TAF), importo che verrà compensato con l'anticipo spese di fr. 900.-- versato il 13 febbraio 2009. Al ricorrente non vengono assegnate ripetibili (art. 64 cpv. 1 PA *a contrario*, rispettivamente art. 7 cpv. 1 TS-TAF *a contrario*).

Per questi motivi, il Tribunale amministrativo federale pronuncia:

1.
Il ricorso è respinto.

2.
Le spese processuali di fr. 900.-- sono poste a carico del ricorrente e interamente compensate con l'anticipo spese da lui versato.

3.
Non vengono assegnate ripetibili.

4.
Comunicazione a:

– ricorrente (atto giudiziario),
– autorità inferiore (n. di rif. ***; atto giudiziario).

Il presidente del collegio: La cancelliera

Michael Beusch Sara Friedli

Rimedi giuridici:

Contro la presente decisione può essere interposto ricorso in materia di diritto pubblico al Tribunale federale, 1000 Losanna 14, entro un termine di 30 giorni dalla sua notificazione (art. 82 e segg., 90 e segg. e 100 della legge sul Tribunale federale del 17 giugno 2005 [LTF, RS 173.110]). Gli atti scritti devono essere redatti in una lingua ufficiale, contenere le conclusioni, i motivi e l'indicazione dei mezzi di prova ed essere firmati. La decisione impugnata e – se in possesso della parte ricorrente – i documenti indicati come mezzi di prova devono essere allegati (art. 42 LTF).

Data di spedizione: