Bundesverwaltungsgericht
Tribunal administratif fédéral
Tribunale amministrativo federale
Tribunal administrativ federal



Corte I
A-648/2009

Sentenza del 15 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 2001 - 3° trimestre 2003 (sistema di rendiconto; 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.
Il 28 dicembre 1994 il contribuente ha richiesto all'AFC l'autorizzazione di allestire i rendiconti per l'IVA in funzione delle controprestazioni ricevute (cfr. doc. 2). Il 6 febbraio 1995, l'AFC ha rilasciato al contribuente la suddetta autorizzazione e ritrasmesso a quest'ultimo il modulo di richiesta contenente le condizioni da adempiere per adottare il sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute (cfr. doc. 2).

C.
Nel corso di un controllo eseguito presso il contribuente il 19 e il 20 gennaio 2004, l'AFC ha constatato che quest'ultimo non adempiva tutte le condizioni necessarie per beneficiare dell'autorizzazione di allestire i rendiconti in funzione delle controprestazioni ricevute. Di conseguenza, l'autorità inferiore gli ha ritirato l'autorizzazione concessa con effetto al 30 settembre 2003. A seguito del passaggio dal sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute a quello secondo le contro prestazioni convenute, l'AFC ha poi provveduto alla correzione tramite il conto complementare (CC) n. 213 687 del 4 febbraio 2004, nel quale ha ripreso l'imposta di fr. 21'423.-- oltre accessori.

D.
Nel corso del medesimo controllo, l'AFC ha altresì rilevato che per il periodo fiscale dal 1° trimestre 2001 al 3° trimestre 2003, 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 CC n. 213 688 del 4 febbraio 2004 nel quale ha ripreso l'imposta di fr. 3'429.-- oltre accessori, di cui:

- fr. 440.-- per la ripresa relativa all'imposta precedente dedotta sull'acquisto di bevande destinate a regali (cfr. cifra 1 dell'allegato al CC n. 213 688 del 4 febbraio 2004);

- fr. 2'989.-- 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. 213 688 del 4 febbraio 2004).

E.
Con scritto 9 febbraio 2004 il contribuente, contestando i CC n. 213 687 e n. 213 688 del 4 febbraio 2004, ha postulato l'emanazione di una decisione formale da parte dell'AFC.

F.
Con decisione 27 luglio 2004 l'AFC ha confermato interamente entrambi i CC n. 213 687 e n. 213 688 del 4 febbraio 2004.

G.
Avverso la succitata decisione il contribuente ha interposto un reclamo in data 14 settembre 2004.

Esso ha postulato l'annullamento della decisione impugnata, contestando la revoca dell'autorizzazione di allestire i rendiconti in funzione delle controprestazioni ricevute, nonché la conseguente ripresa d'imposta di fr. 21'423.-- di cui al CC n. 213 687 del 4 febbraio 2004. Esso ha parimenti contestato la ripresa d'imposta di fr. 2'989.-- operata dall'AFC in merito alle prestazioni di amministrazione dell'immobile sito al mapp. *** RFD di X._____ di proprietà dei signori E._____, C._____ e D._____ (cfr. cifra 2 dell'allegato al CC n. 213 688 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. 440.-- (cfr. cifra 1 dell'allegato al CC n. 213 688 del 4 febbraio 2004), di modo che la decisione dell'AFC del 27 luglio 2004 è cresciuta in giudicato per detto importo.

H.
Con decisione 17 dicembre 2008 l'AFC ha respinto il succitato reclamo, confermando nuovamente la revoca dell'autorizzazione di allestire i rendiconti in funzione delle controprestazioni ricevute. Essa ha sottolineato di aver accertato nel corso del suo controllo che la contabilità non rispettava le esigenze poste alla base dell'autorizzazione, e meglio l'obbligo di allestire il rendiconto e la propria contabilità secondo lo stesso

principio, ovvero sulla base delle fatture emesse o sulla base dei pagamenti. Essa ha infatti rilevato che dal 1° gennaio 1999 al 30 settembre 2003, il contribuente non ha tenuto la contabilità sulla base dei pagamenti, bensì sulla base delle fatture emesse sul conto debitori. Per questi motivi l'autorità inferiore ha revocato la propria autorizzazione con effetto al 30 settembre 2003, imponendo il ritorno retroattivo al sistema di rendiconto secondo le controprestazioni convenute. Conseguentemente, il credito fiscale è divenuto esigibile al momento dell'emissione della fattura, motivo per cui l'AFC ha ritenuto come ancora dovuto dal contribuente l'importo di fr. 21'423.-- oltre accessori, corrispondente all'imposta dovuta sulla differenza tra le prestazioni imponibili fatturare e la cifra d'affari imponibile dichiarata secondo le controprestazioni ricevute, ossia il saldo contabile del conto debitori al 30 settembre 2003 (cfr. decisione impugnata, pagg. 7-8).

L'autorità inferiore ha inoltre confermato la ripresa d'imposta di fr. 2'989.-- 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 7.6% (cfr. decisione impugnata, pag. 10).

I.

Con ricorso 31 gennaio 2009 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 si oppone alla revoca dell'autorizzazione di allestire i rendiconti in funzione delle controprestazioni ricevute. Egli ritiene in particolare che il sistema di rendiconto secondo le controprestazioni convenute imposto dall'AFC sia contrario al principio dell'uguaglianza (cfr. citato ricorso, punto 2). Esso contesta parimenti la ripresa d'imposta

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).

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

K.
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 2001 - 3° trimestre 2003, alla stessa risulta dunque

applicabile materialmente l'allora vigente Legge federale del 2 settembre 1999 concernente l'imposta sul valore aggiunto (vLIVA, RU 2000 1300), entrata in vigore il 1° gennaio 2001 (cfr. art. 94 cpv. 1 vLIVA; Decreto del Consiglio federale [DCF] del 29 marzo 2000, RU 2000 1344).

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 vLIVA alla presente fattispecie, che – come detto poc'anzi – si riferisce al periodo fiscale dal 1° trimestre 2001 - 3° trimestre 2003. 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. 30 cpv. 2 vLIVA, 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. 21 vLIVA (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 542 N. 429 con rinvii). In virtù dell'art. 30 cpv. 1 vLIVA, 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, Verwaltungs-verfahren und Verwaltungsrechtspflege des Bundes, 2. ed., Zurigo 1998, 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.

2.1. In concreto, l'oggetto del litigio concerne la revoca dell'autorizzazione di allestire il proprio rendiconto secondo le controprestazioni ricevute e la relativa ripresa d'imposta di fr. 21'423.-- oltre accessori. Il litigio porta altresì sulla ripresa d'imposta dell'importo di fr. 2'989.-- oltre accessori, operata dall'AFC per il periodo fiscale dal 1° trimestre 2001 - 3° trimestre 2003, 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 E._____, C._____, nonché D._____.

2.2. Lo scrivente Tribunale procederà dapprima all'analisi della revoca del sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute (cfr. consid. 4 del presente giudizio), stabilendo le condizioni alla base dell'autorizzazione ad adottare detto sistema, nonché la sua validità alla luce del principio dell'uguaglianza invocato dal ricorrente (cfr. consid. 3 del presente giudizio). In un secondo tempo, il Tribunale statuente valuterà la ripresa d'imposta operata dall'AFC per le prestazioni d'amministrazione dello stabile di cui al mapp. *** RFD di X._____, ciò che presuppone d'appurare se si è in presenza di un'operazione IVA (cfr. consid. 7 del presente giudizio) e – in caso affermativo – se la base di calcolo dell'IVA ritenuta dall'AFC è corretta (cfr. consid. 8 del presente giudizio). A tal fine, verranno richiamate la nozione di "operazione IVA" (cfr. consid. 5 del presente giudizio) e la base di calcolo dell'IVA (cfr. consid. 6 del presente giudizio).

3.

3.1. Il sistema di rendiconto, secondo il quale il contribuente dichiara l'IVA all'AFC, è regolamentato dall'art. 44 vLIVA. Di norma il rendiconto è allestito secondo le controprestazioni convenute (art. 44 cpv. 1 vLIVA), ovvero secondo la fatturazione (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 794 N. 361). Eccezione fatta per il caso di pagamento anticipato, sono gli importi fatturati che determinano la cifra d'affari oggetto del rendiconto, sia per il calcolo dell'IVA dovuta che dell'IVA precedente deducibile. Secondo questo sistema di rendiconto, la

controprestazione convenuta tra le parti viene fatturata e contabilizzata al momento in cui la prestazione – fornitura di beni o prestazione di servizi – viene effettuata dal prestatore (cfr. JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, Droit fiscal suisse, la taxe sur la valeur ajoutée, Friborgo 2000, pag. 157).

3.2. L'AFC può autorizzare il contribuente che lo richiede ad allestire il rendiconto secondo le controprestazioni ricevute – ovvero secondo gli incassi (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 794 N. 364) – se per ragioni inerenti alla sua contabilità questo sistema gli è più semplice. Essa ne stabilisce le condizioni in modo tale da non arrecare né vantaggi né svantaggi al contribuente (art. 44 cpv. 4 vLIVA). Secondo questo sistema di rendiconto, la controprestazione convenuta tra le parti viene contabilizzata al momento in cui la fattura emessa dal prestatore per la prestazione da lui fornita viene incassata (cfr. JEAN-MARC RIVIER/ANNIE ROCHAT PAUCHARD, op. cit., pagg. 157-158).

3.3. Il sistema di rendiconto secondo le controprestazioni convenute costituisce la regola, quello secondo le controprestazioni ricevute l'eccezione soggetta ad autorizzazione. Come sancito dal tenore dell'art. 44 cpv. 4 vLIVA, l'AFC non solo ha la possibilità d'autorizzare quest'ultimo sistema di rendiconto, ma anche un certo margine di manovra in merito alla determinazione delle condizioni alla base di una tale concessione. Ciò significa altresì che il contribuente non ha diritto d'adottare liberamente uno dei due sistemi di rendiconto, essendo *ex lege* sottoposto a quello delle controprestazioni convenute. Qualora il contribuente desideri derogare al sistema legale, adottando il sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute, quest'ultimo deve richiedere a priori all'AFC la relativa autorizzazione.

3.4. Ciò detto, nella pratica amministrativa, l'AFC – facendo uso del potere d'apprezzamento concessole dal legislatore, nei limiti legali stabiliti dall'art. 44 cpv. 4 vLIVA – ha deciso di concedere la possibilità d'allestire il rendiconto secondo le controprestazioni ricevute, qualora il contribuente tenga la propria contabilità in funzione del traffico dei pagamenti, sia per i creditori che per i debitori, ciò che è considerato adeguato e conforme al principio dell'uguaglianza giuridica di cui all'art. 8 della Costituzione federale della Confederazione Svizzera del 18 aprile 1999 (Cost., RS 101; cfr. decisione del Tribunale federale 2A.220/2003 dell'11 febbraio 2004 consid. 2.2.3.3 con rinvii, in Archivi di diritto fiscale svizzero [ASA] vol. 75 pag. 581; decisione del Tribunale amministrativo federale A-1581/2006 del 23 giugno 2008 consid. 3.3.1 con rinvii; decisione della

Commissione federale di ricorso in materia di contribuzioni [CRC] del 16 giugno 2003, in Giurisprudenza delle autorità amministrative della Confederazione [GAAC] 68.22 considd. 3b-3d). Secondo il principio dell'uguaglianza giuridica, le leggi devono essere applicate con criteri di uguaglianza, di modo che una medesima Autorità deve interpretarle in maniera costante e adottare, nelle medesime circostanze, decisioni equivalenti e, in circostanze diverse, decisioni diverse (cfr. SCOLARI, op. cit., N. 436 con rinvii). Si considera dunque che non vi è alcuna violazione del principio dell'uguaglianza, nella misura in cui tutti gli assoggettati che desiderano ottenere un'autorizzazione ad utilizzare il sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute devono tenere la propria contabilità sulla base del traffico dei pagamenti (cfr. decisione del Tribunale federale 2A.220/2003 dell'11 febbraio 2004 consid. 2.2.3.3, in ASA vol. 75 pag. 581; decisione della CRC del 16 giugno 2003, in GAAC 68.22 consid. 3d con rinvii).

3.5. Una tale restrizione alla concessione del sistema di rendiconto secondo le controprestazione ricevute, si giustifica altresì alla luce dell'art. 58 cpv. 1 vLIVA, secondo cui il contribuente deve tenere i suoi libri contabili in modo da consentire di constatare facilmente e con sicurezza i fatti importanti per determinare l'assoggettamento, per il calcolo dell'imposta e delle imposte precedenti deducibili. L'AFC può emanare prescrizioni speciali in merito. Queste prescrizioni possono andare oltre quanto previsto dal diritto commerciale soltanto se ciò è indispensabile alla corretta riscossione dell'IVA. Il contribuente deve in particolare adottare i provvedimenti affinché sia assicurata la verifica celere delle operazioni commerciali, partendo dal singolo giustificativo attraverso la contabilità fino al rendiconto IVA e viceversa (cfr. decisione del Tribunale federale 2A.220/2003 dell'11 febbraio 2004 consid. 2.2.2 con rinvii, in ASA vol. 75 pag. 581; decisioni del Tribunale amministrativo federale A-1605/2006 del 4 marzo 2010 consid. 3.2.1 con rinvii e A-6150/2007 del 26 febbraio 2009 consid. 2.2.1 con rinvii; decisione della CRC del 16 giugno 2003, in GAAC 68.22 consid. 3c con rinvii).

In tale ottica, è evidente che l'allestimento del rendiconto e il suo controllo occasionano un lavoro e un dispendio di tempo minimi, quando la registrazione contabile delle operazioni commerciali e la loro iscrizione nel rendiconto IVA intervengono in modo "sincrono", ovvero quando sia la contabilità che i rendiconti sono tenuti sulla base delle fatture o sulla base del traffico dei pagamenti. Al contrario, qualora le operazioni commerciali non vengono contemporaneamente (e meglio, nello stesso periodo fiscale) registrate nella contabilità e iscritte nel rendiconto è solo grazie ad

un lavoro e un dispendio di tempo supplementare ch'esse possono essere seguite partendo dal singolo giustificativo, attraverso la contabilità fino al rendiconto IVA e viceversa (cfr. decisione del Tribunale federale 2A.220/2003 dell'11 febbraio 2004 consid. 2.2.2 e 2.2.3.2 con rinvii, in ASA vol. 75 pag. 581; decisioni del Tribunale amministrativo federale A-1605/2006 del 4 marzo 2010 consid. 3.2.1 con rinvii e A-6150/2007 del 26 febbraio 2009 consid. 2.2.1 con rinvii; decisione della CRC del 16 giugno 2003, in GAAC 68.22 consid. 3c con rinvii). Sarebbe segnatamente il caso per un contribuente che volesse tenere la propria contabilità sulla base delle fatture, allestendo parallelamente i propri rendiconti sulla base delle controprestazioni ricevute (cfr. decisione della CRC del 16 giugno 2003, in GAAC 68.22 consid. 3c con rinvii).

3.6. Visto il carattere eccezionale del sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute, l'AFC non è tenuta ad accordarlo ad ogni contribuente al quale detto sistema offrirebbe una semplificazione minima. È ammissibile che essa limiti le autorizzazioni ai casi nei quali si realizzano le semplificazioni maggiori, ovvero per quei contribuenti che tengono la propria contabilità secondo il traffico dei pagamenti (cfr. decisione della CRC del 16 giugno 2003, in GAAC 68.22 consid. 3d con rinvii).

3.7. L'AFC ha altresì il diritto, in caso d'inosservanza delle condizioni poste alla base della concessione del sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute, d'esigere il ritorno – anche in modo retroattivo – al sistema di rendiconto secondo le controprestazioni convenute (cfr. decisione del Tribunale federale 2A.220/2003 dell'11 febbraio 2004 consid. 2.2.3.1 in ASA vol. 75 pag. 581; decisione della CRC del 16 giugno 2003, in GAAC 68.22 consid. 3d).

4.

4.1. In concreto – come indicato *sub.* lett. B – lo scrivente Tribunale rileva che dalla documentazione agli atti risulta che B._____ in data 6 febbraio 1995 ha ottenuto dall'AFC l'autorizzazione d'allestire i propri rendiconti per l'IVA in funzione delle controprestazioni ricevute (cfr. doc. 2). Sottoscrivendo il suddetto documento, B._____ si è impegnato ad attenersi scrupolosamente alle condizioni ivi indicate, in particolare a tenere la propria contabilità in base alle operazioni di pagamento, sia in entrata che in uscita (cfr. punto 1 di cui al doc. 2). Esso è altresì stato reso attento che in caso di inadempienza delle suddette condizioni, l'AFC può revocare, anche con effetto retroattivo,

l'autorizzazione all'allestimento dei rendiconti secondo le controprestazioni ricevute, obbligandolo ad allestire i propri rendiconti secondo le controprestazioni convenute (cfr. doc. 2).

4.2. Dalla documentazione agli atti, risulta altresì che l'AFC ha constatato che B._____ non ha tenuto la propria contabilità in base alle operazioni di pagamento, sia in entrata che in uscita, violando in tal modo le condizioni alla base della suddetta autorizzazione. In tali circostanze, tenuto conto di quanto indicato poc'anzi (cfr. consid. 3, in particolare consid. 3.6 del presente giudizio), è dunque a ragione che l'AFC ha revocato la suddetta autorizzazione con effetto retroattivo, imponendo a B._____ l'allestimento dei propri rendiconti secondo le controprestazioni convenute, nonché riprendendo l'imposta dovuta di fr. 21'423.-- oltre accessori.

4.3. In merito alle censure sollevate dal ricorrente al riguardo, lo scrivente Tribunale rileva che quest'ultimo di per sé non contesta la fattispecie ritenuta dall'AFC, bensì unicamente la revoca dell'autorizzazione all'allestimento dei rendiconti secondo le controprestazioni ricevute. Egli ritiene infatti che l'imposizione del sistema di rendiconto secondo le controprestazioni convenute violi il principio dell'uguaglianza, ritenuto come il suddetto sistema, a suo dire, penalizzi coloro che devono applicarlo, rispetto a coloro che beneficiano del sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute, dovendo anticipare l'imposta IVA al momento della fatturazione delle proprie prestazioni.

4.4. Come verrà esposto qui di seguito, tali allegazioni sono prive di fondamento, per due ragioni ben distinte.

4.4.1. Da un lato, va rilevato come difetti una violazione del principio dell'uguaglianza rispetto alla concessione o meno dell'autorizzazione ad allestire i rendiconti secondo le controprestazioni ricevute (cfr. consid. 3.4 del presente giudizio). Si ricorda infatti che per costante giurisprudenza, dal momento che tutti i contribuenti possono beneficiare del sistema di rendiconto secondo le controprestazioni ricevute alle stesse condizioni, non vi è alcuna discriminazione tra i suddetti contribuenti. Contrariamente a quanto sostenuto dal ricorrente, l'art. 44 vLIVA non istituisce un regime discriminatorio e non viola pertanto il principio dell'uguaglianza giuridica. Oltretutto, non vi è poi alcuna ragione di concedere ad un contribuente l'autorizzazione ad allestire i rendiconti sulla base delle controprestazioni ricevute, unicamente al fine di evitargli di dover finanziare anticipatamente l'imposta IVA, privilegiandolo in tal modo rispetto ad altri.

Una tale concessione andrebbe infatti contro la volontà del legislatore desunta nell'art. 44 cpv. 4 vLIVA (cfr. decisione della CRC del 10 giugno 1998 in GAAC 63.25 consid. 4c e in RDAF 1999 II 272, pag. 275 consid. 4c).

4.4.2. Dall'altro lato, è poi doveroso sottolineare che *in casu* la perdita dell'autorizzazione ad allestire i propri rendiconti secondo le controprestazioni ricevute è imputabile unicamente alla negligenza di B._____, il quale non ha rispettato le condizioni alla base di detta autorizzazione. In tali circostanze, non vi è chi non veda come sia a giusto titolo che la stessa è stata revocata. La violazione delle condizioni alla base della suddetta autorizzazione, comporta infatti per ogni contribuente la sua revoca con effetto retroattivo, nonché il ritorno al sistema di rendiconto secondo le controprestazioni convenute, conformemente al principio dell'uguaglianza giuridica. Una deroga a tale prassi, favorirebbe ingiustamente un contribuente rispetto ad altri che ossequiano le condizioni alla base della concessione della suddetta autorizzazione e, come tale, è inconcepibile.

4.5. Alla luce di quanto precede, la revoca con effetto retroattivo dell'autorizzazione ad allestire i rendiconti secondo le controprestazioni ricevute va qui confermata. Ne discende che è a giusta ragione che l'AFC ha imposto al contribuente il ritorno al sistema del rendiconto secondo le controprestazioni convenute, riprendendo l'imposta di fr. 21'423.-- oltre accessori. Le censure sollevate dal ricorrente al riguardo vanno pertanto respinte.

Ciò stabilito, rimane ancora da esaminare la ripresa d'imposta di fr. 2'989.-- oltre accessori operata dall'AFC per le prestazioni di amministrazione fornite dal contribuente ai proprietari dello stabile di cui al mapp. *** RFD di X._____.

5.

Giusta l'art. 5 vLIVA 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 sul territorio svizzero, il consumo proprio e l'ottenimento a titolo oneroso di prestazioni di servizi da imprese con sede all'estero.

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).

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

5.1.1. Si considera prestazione di servizi ogni prestazione che non costituisce fornitura di un bene (art. 7 cpv. 1 vLIVA). Vi è parimenti prestazione di servizi quando (lett. a) valori e diritti immateriali vengono ceduti, anche nel caso in cui non sono rappresentati da un titolo oppure quando (lett. b) non si fa un atto o si tollera un atto o una situazione (art. 7 cpv. 2 vLIVA).

5.1.2. Vi è invece consumo proprio quando il contribuente preleva durevolmente o temporaneamente dalla sua impresa beni o loro parti costitutive che gli hanno dato diritto a una deduzione totale o parziale dell'imposta precedente, e quando (lett. a) li utilizza per scopi estranei all'impresa, in particolare per il suo uso privato o per l'uso del suo personale, (lett. b) li utilizza per un'attività esclusa dall'imposta, (lett. c) li destina a uno scopo gratuito (fanno eccezione i regali sino a 300 franchi per destinatario e per anno e i campioni di merci per scopi dell'impresa), o (lett. d) sui quali egli ha ancora il potere di disporre al momento della fine dell'assoggettamento all'imposta (art. 9 cpv. 1 vLIVA). Vi è inoltre consumo proprio, quando il contribuente (lett. a) esegue o fa eseguire lavori su costruzioni nuove o esistenti, destinate all'alienazione a titolo oneroso o alla messa a disposizione per l'uso o il godimento (art. 18 n. 20 e 21 vLIVA) senza avere optato per l'imposizione (fanno eccezione i lavori usuali di pulizia, di riparazione e di manutenzione effettuati dal contribuente o dai suoi dipendenti), nonché quando (lett. b) esegue simili lavori per scopi privati o per un'attività esclusa dall'imposta, per l'imposizione della quale non ha optato (art. 9 cpv. 2 vLIVA). Vi è inoltre consumo proprio se 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 la utilizza per uno scopo imponibile conformemente all'art. 38 cpv. 2 vLIVA (art. 9 cpv. 3 vLIVA).

5.2. 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).

5.2.1. 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. RIVIER/ROCHAT PAUCHARD, op. cit., pag. 104; cfr. parimenti decisione del Tribunale federale 2C_742/2008 dell'11 febbraio 2009 consid. 5.2 con rinvii e decisione del Tribunale am-ministrativo 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.

5.2.2. 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 vLIVA (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 BENEDETTO, op. cit., pag. 173 N. 21).

5.2.3. 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.).

5.3. 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. 21 vLIVA. In merito alla successione fiscale, l'art. 30 cpv. 2 vLIVA sancisce che chi assume un'impresa con attivo e passivo, subentra nei diritti e obblighi fiscali della stessa.

5.4. Ciò posto, l'operazione non deve essere espressamente esclusa (*recte* esonerata in senso improprio) dall'imposta ai sensi degli artt. 17 e 18 vLIVA. A tal proposito, si precisa in particolare che l'art. 18 vLIVA 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).

6.

La base di calcolo dell'IVA è sancita dall'art. 33 vLIVA. Giusta l'art. 33 cpv. 1 vLIVA l'imposta è calcolata sulla controprestazione. L'art. 33 cpv. 2 vLIVA precisa che si considera controprestazione tutto ciò che il destinatario, o un terzo in sua vece, dà in cambio della fornitura o della prestazione di servizi, compresi i doni che possono essere classificati controprestazioni dirette di operazioni particolari del destinatario. La controprestazione comprende altresì il risarcimento di tutti i costi, anche se sono fatturati separatamente. In caso di fornitura o di prestazioni di servizi a persone prossime, si considera controprestazione il valore che sarebbe stato convenuto fra terzi indipendenti.

La nozione 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 PAUCHARD, op. cit., pag. 118). Quali "persone prossime" 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 a relazioni contrattuali, economiche o personali; cfr. decisione della CRC del 4 marzo 2002, in GAAC 66.58 consid. 4b/bb; MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 372 N. 638). Sono parimenti considerate "persone prossime", le persone che non lavorano nella ditta, quali gli amici, i conoscenti, 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 prossima 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 d'affari, fra terzi indipendenti (cfr. MOLLARD/OBERSON/TISSOT BENEDETTO, op. cit., pag. 372 N. 638).

7.

7.1. 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 E._____, C._____, nonché D._____

(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 da 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).

7.2.

7.2.1. Ciò posto, va innanzitutto rilevato che B._____ – quale società in nome collettivo di cui facevano a suo tempo parte sia C._____ che 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 B._____ abbia fornito delle prestazioni a due dei suoi soci, non inficia pertanto sull'assoggettamento o meno all'IVA (cfr. consid. 5.2.1 del presente giudizio).

7.2.2. 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 da B._____, risultano essere economicamente legate fra di loro, di modo che si è in presenza di prestazioni a titolo oneroso (cfr. considd. 5.2.2 e 5.2.3 del presente giudizio).

7.2.3. 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. 7 vLIVA (cfr. considd. 5.1.1 e 5.1.2 del presente giudizio).

7.2.4. Va altresì osservato che le prestazioni di amministrazione di un immobile, non sono esonerate dall'imposta ex artt. 17 e 18 vLIVA (cfr. consid. 5.4 del presente giudizio).

7.3. 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.

8.

8.1. In concreto, l'autorità inferiore ha calcolato l'IVA sulla controprestazione richiesta da B._____ ai proprietari dell'immobile, conformemente all'art. 33 vLIVA (cfr. consid. 6 del presente giudizio).

Per il periodo fiscale dal 1° trimestre 2001 al 3° trimestre 2003 (ovvero dal 1° gennaio 2001 al 30 settembre 2003), essa ha rilevato che B._____ in data 30 dicembre 2001 ha fatturato ai proprietari dell'immobile fr. 20'925.75 (ossia 5% del gettito affitti di fr. 418'514.55), mentre in data 31 dicembre 2002 ha fatturato a quest'ultimi fr. 21'404.60 (ossia 5% del gettito affitti di fr. 428'092.05). 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 7.6%. Essa ha ritenuto pertanto una ripresa d'imposta di fr. 2'989.-- oltre accessori.

8.2. 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 contribuente, 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 7.06319 % (= [7.6 X 100] : [100 + 7.6]). Se il succitato tasso viene applicato alle controprestazioni di cui alle fatture 30 dicembre 2001 e 31 dicembre 2002, emerge che

l'imposta dovuta per il periodo fiscale dal 1° gennaio 2001 al 31 settembre 2003 è pari a fr. 2'989.-- (= [7.06319% X fr. 20'925.75] + [7.06319% X fr. 21'404.60]). Ne discende che la ripresa d'imposta di fr. 2'989.-- oltre accessori ritenuta dall'autorità inferiore è corretta.

8.3. 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 prossime" ai sensi dell'art. 33 cpv. 2 vLIVA, due di loro essendo degli anziani soci della suddetta società (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. 6 del presente giudizio).

8.4. In considerazione di quanto precede, lo scrivente Tribunale rileva che è a giusta ragione che l'autorità inferiore ha considerato le prestazioni fornite 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. 2'989.-- oltre accessori. La censura sollevata dal ricorrente è pertanto respinta.

9.

Non da ultimo, lo scrivente Tribunale rammenta che A._____, qui parte ricorrente, è succeduto fiscalmente a B._____. In virtù dell'art. 30 cpv. 2 vLIVA, egli risulta pertanto essere debitore sia della ripresa d'imposta di fr. 2'989.-- oltre accessori, che della ripresa d'imposta di fr. 21'423.-- oltre accessori di cui alla decisione impugnata (cfr. consid. 1.3.2 del presente giudizio).

10.

Alla luce di quanto precede, il ricorso va integralmente respinto. In considerazione dell'esito della lite, 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. 3'000.-- (art. 4 TS-TAF), importo che verrà compensato con l'anticipo spese di fr. 3'000.-- 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. 3'000.-- 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 giudice unico:	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: