

FOCUS 13/09

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° al 15 agosto 2009

Indice degli argomenti:

1. Indeducibilità degli interessi passivi: cause di esclusione
2. Rivalutazione dei beni immobili e contabilità semplificata
3. Cuneo fiscale – Imprese che svolgono attività “regolamentata”
4. Retrocessione di beni alla curatela – trattamento fiscale ai fini Iva
5. Rivalutazione degli immobili: casi particolari di possesso
6. Contratto per persona da nominare, presupposti applicabilità procedura di variazione in diminuzione Iva
7. Confederazione/cooperative - utilizzo riserve indivisibili a copertura di perdite.
8. Aliquota IVA applicabile alle cessioni di olio di palma impiegato per generare energia elettrica
9. Credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate - Concetto di struttura produttiva
10. Spese per ospitalità alberghiera e per somministrazione di alimenti e bevande

1. Risoluzione n. 200 del 3.08.2009

La deducibilità degli interessi passivi: cause di esclusione

L'articolo 96 del TUIR, disciplinante le modalità di deducibilità degli interessi passivi ed oneri assimilati ai fini della determinazione del reddito d'impresa, prevede che l'ammontare degli interessi passivi e degli oneri assimilati che originano da rapporti aventi causa finanziaria possano essere dedotti fino a concorrenza di quelli attivi e proventi assimilati. L'eventuale eccedenza di interessi passivi può essere dedotta nell'esercizio nel limite del 30 per cento del Risultato Operativo Lordo della gestione caratteristica (ROL).

Tra le altre, restano escluse dal campo di applicazione della norma, le società il cui capitale sociale è sottoscritto *prevalentemente* da enti pubblici, che costruiscono o gestiscono impianti per la fornitura di acqua, energia e teleriscaldamento, nonché impianti per lo smaltimento e la depurazione.

L'Amministrazione Finanziaria, chiarisce che la *prevalenza* deve essere accertata facendo riferimento al volume dei ricavi conseguiti e pertanto, qualora il volume di ricavi derivanti dalle predette attività risulti superiore a quello relativo all'attività cui invece è applicabile il regime di indeducibilità degli interessi passivi ed oneri assimilati, la società potrà ritenersi esclusa dall'ambito di applicazione dell'articolo 96 del TUIR e potrà, conseguentemente, dedurre per intero gli interessi passivi ed oneri assimilati derivanti da rapporti aventi causa finanziaria.

2. Risoluzione n. 202 del 5.08.2009

Rivalutazione dei beni immobili e contabilità semplificata

La Legge n. 185 del 2008 prevede la possibilità di rivalutare i beni immobili delle imprese che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio; il saldo attivo risultante dalle rivalutazioni eseguite deve essere imputato al capitale o accantonato in una speciale riserva che ai fini fiscali costituisce riserva in sospensione d'imposta.

Il saldo attivo della rivalutazione può essere affrancato con l'applicazione in capo alla società di un'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dell'imposta sul reddito delle società, dell'imposta regionale sulle attività produttive e di eventuali addizionali.

La rivalutazione può essere effettuata anche dai soggetti che fruiscono di regimi semplificati di contabilità, che, in assenza di un bilancio formale, non sono assoggettati alla disciplina sul saldo attivo di rivalutazione.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce il caso di società passate dalla contabilità ordinaria alla semplificata nell'anno in cui viene effettuata la rivalutazione.

Per tali soggetti, è sempre possibile rivalutare gli immobili, mediante il versamento dell'imposta sostitutiva dovuta sui maggiori valori attribuiti ai beni, senza dover iscrivere il saldo attivo di rivalutazione e, conseguentemente, applicare la relativa disciplina.

3. Risoluzione n. 204 del 6.08.2009

Cuneo fiscale – Imprese che svolgono attività “regolamentata”

L'art. 11 del decreto IRAP prevede l'esclusione delle imprese "regolamentate", operanti in concessione e a tariffa nel settore dei pubblici servizi, dalle misure Irap concernenti il cuneo fiscale e contributivo.

Nel caso in cui una società titolare unica della concessione ministeriale per l'esercizio di pubblici servizi affidi in subconcessione i servizi stessi ad un'impresa terza, l'esclusione dalla predetta agevolazione opera comunque anche in capo alla sub concessionaria.

L'Agenzia delle Entrate, chiarisce, infatti che ancorché sotto il profilo formale le due società si configurino come entità giuridiche separate, non può essere disconosciuta la natura concessoria del rapporto sussistente tra le parti per il solo fatto che l'atto di affidamento non veda il coinvolgimento diretto di una pubblica amministrazione.

La natura concessoria del rapporto prescinde dalla qualificazione formale (c.d. nomen iuris) dell'atto con il quale l'affidamento del servizio pubblico è posto in essere.

4. Risoluzione n. 205 del 6.08.2009

Retrocessione di beni alla curatela – trattamento fiscale ai fini Iva

Nel quadro di un accordo transattivo concluso nell'ambito di una curatela fallimentare in cui una società si impegna a restituire a titolo gratuito beni strumentali, l'operazione va regolarmente assoggettata ad IVA.

Quale base imponibile deve essere assunto il valore normale dei beni trasferiti.

L'Amministrazione Finanziaria chiarisce che trattandosi di cessione gratuita, l'esercizio della rivalsa non è obbligatorio, ma ove la rivalsa fosse esercitata, la società cessionaria avrebbe il diritto di computare in detrazione l'importo pagato in relazione all'operazione in discorso.

5. Risoluzione n. 210 del 11.08.2009

Rivalutazione degli immobili: casi particolari di possesso

La rivalutazione dei beni immobili è attuabile anche nel caso dei consorzi in liquidazione coatta amministrativa tornati in *bonis* nel corso del 2008, sempre che alla data del 31 dicembre 2007, gli immobili risultino dal rendiconto patrimoniale redatto dal commissario liquidatore ovvero dal registro dei beni ammortizzabili.

Inoltre, è applicabile la medesima normativa anche ad un bene immobile ceduto da una cooperativa a titolo gratuito e successivamente rientrato nella disponibilità della cooperativa per effetto di una sentenza con la quale il Tribunale competente abbia dichiarato nullo il precedente atto di cessione dell'immobile, determinando pertanto civilisticamente l'inefficacia del contratto fin dal momento in cui è stato concluso.

Entrambe le fattispecie rientrano nei casi i cui gli immobili pur non essendo iscritti nel bilancio al 31 dicembre 2007, siano giuridicamente presenti in tale data nel patrimonio dell'impresa e, di conseguenza, possano essere rivalutati nel bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2008.

6. Risoluzione n. 212 del 11.08.2009

Contratto per persona da nominare, presupposti applicabilità procedura di variazione in diminuzione Iva

Nel caso di stipula di un contratto preliminare per persona da nominare relativo all'acquisto di un immobile, è possibile applicare, in sede di rogito, una variazione in diminuzione dell'aliquota IVA applicata sugli acconti di prezzo percepiti qualora il soggetto nominato possa usufruire delle agevolazioni per l'acquisto prima casa.

Al contrario, non può essere effettuata una variazione in diminuzione dell'IVA qualora non sia stato fissato un termine per la nomina dell'effettivo acquirente, ovvero, la data per la determinazione è incerta e generica.

7. Risoluzione n. 216 del 12.08.2009

Confederazione/cooperative - utilizzo riserve indivisibili a copertura di perdite

Ai sensi della Legge n. 28/1999, "l'esclusione delle somme destinate a riserve indivisibili dal reddito imponibile delle società cooperative e dei loro consorzi, deve intendersi nel senso che l'utilizzazione delle riserve a copertura di perdite è consentita e non comporta la decadenza dai benefici fiscali, sempre che non si dia luogo a distribuzione di utili fino a quando le riserve non siano state ricostituite".

La norma civilistica, introdotta successivamente dalla Riforma del Diritto Societario, prevede invece che "le riserve indivisibili possono essere utilizzate per la copertura di perdite solo dopo che sono esaurite le riserve che la società aveva destinato ad operazioni di aumento di capitale e quelle che possono essere ripartite tra i soci in caso di scioglimento della società".

Tale seconda norma, non abroga la normativa tributaria in quanto le due disposizioni disciplinano due aspetti diversi e complementari dell'utilizzo delle riserve indivisibili a copertura delle perdite.

8. Risoluzione n. 217 del 12.08.2009

Aliquota IVA applicabile alle cessioni di olio di palma impiegato per generare energia elettrica

L'utilizzo dell'olio di palma come olio combustibile per generare energia elettrica in un impianto avente una potenza installata superiore al 1 Kw è equiparabile agli oli indicati al numero 104 della Parte III della Tabella A allegata al DPR n. 633 del 1972, per cui alla cessione dello stesso è applicabile l'aliquota IVA ridotta del 10%.

Infatti, la Tabella A prevede tra l'altro l'applicazione dell'aliquota IVA ridotta del 10% alla cessione di "oli minerali greggi, oli combustibili ed estratti aromatici impiegati per generare, direttamente o indirettamente, energia elettrica, purché la potenza installata non sia inferiore ad 1 Kw".

9. Risoluzione n. 222 del 13.08.2009

Credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate - Concetto di struttura produttiva

Il credito d'imposta per investimenti in aree svantaggiate è concesso alle imprese che realizzano investimenti in beni strumentali nuovi, destinati a strutture produttive ubicate nelle aree territoriali cosiddette "svantaggiate", come individuate dalla "Carta italiana degli aiuti a finalità regionale 2007-2013".

Con specifico riferimento alla nozione di struttura produttiva, quale unità operativa dell'impresa in cui sono destinati i beni oggetto del progetto di investimento, l'Amministrazione Finanziaria ha precisato che per "struttura produttiva" deve intendersi ogni singola unità locale o stabilimento ubicato nelle predette "aree svantaggiate".

Pertanto se nel territorio del medesimo comune l'impresa ha più unità/diramazioni/linee/reparti riferibili a processi produttivi diversi, deve individuarsi, nell'ambito del predetto comune, una pluralità di strutture produttive. Se, invece, nel territorio del medesimo comune l'impresa ha unità/diramazioni/linee/reparti riferibili ad un unico processo produttivo, si manifesta, nell'insieme, una struttura produttiva unitaria.

10. Risoluzione n. 225 del 18.08.2009

Spese per ospitalità alberghiera e per somministrazione di alimenti e bevande

Il Decreto Legge 112/2008 prevede, con riferimento alle spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande, un limite di deducibilità nella misura del 75 per cento.

L'integrale deducibilità è prevista solo con riferimento alla distribuzione di buoni pasto ovvero alle prestazioni alberghiere ed alle spese di somministrazione di alimenti e bevande nel caso di soggetti che svolgano l'attività di *tour operator*.

Tali spese, infatti, nel primo caso, concorrono direttamente alla produzione dei ricavi dell'impresa e, nel secondo, costituiscono un componente essenziale dei servizi turistici forniti ai consumatori finali.

Pertanto, fermo restando il requisito dell'inerenza, e fatta eccezione per i due casi sopra citati, non è prevista in nessun caso l'integrale deducibilità delle prestazioni alberghiere e delle spese di somministrazione di bevande ed alimenti, offerte nei confronti dei clienti e dei loro accompagnatori. Tali costi, infatti, pur se correlati all'oggetto sociale, concorrono solo

indirettamente alla produzione dei ricavi alla stregua degli altri costi di produzione, rappresentando solo un elemento addizionale al servizio offerto.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 15 ottobre 2009

Dott. Salvatore Di Carlo
salvatoredicarlo@studiofiorentino.com

Dott. Marco Fiorentino
marcofiorentino@studiofiorentino.com

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero
mauriziomoccaldi@studiofiorentino.com

DISCLAIMER

Il presente focus ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.