

FOCUS 2/13

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° marzo al 30 aprile 2013

Indice degli argomenti:

1. Aliquote IVA al 10% per la revisione obbligatoria degli impianti di riscaldamento
2. La prova della cessione intracomunitaria
3. Abuso del diritto: limiti in caso di contratti di finanziamento bancario stipulati all'estero
4. Detrazione per l'installazione di impianti fotovoltaici
5. Obblighi dichiarativi in merito al "Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo"

1. Risoluzione n. 15 del 4 marzo 2013

Aliquote IVA al 10% per la revisione obbligatoria degli impianti di riscaldamento

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli interventi di manutenzione obbligatoria degli impianti di riscaldamento sono soggetti ad aliquota agevolata pari al 10 per cento anziché all'aliquota ordinaria del 21 per cento.

L'art. 7, comma 1, lett. b) della Legge n. 488 del 1999 ha previsto l'agevolazione dell'aliquota IVA ridotta al 10 per cento per tutte le prestazioni di servizi concernenti gli interventi su abitazioni private di cui all'art. 31, comma 1, lett. a), b), c) e d) della Legge n. 457 del 1978.

Tra le prestazioni che scontano l'aliquota agevolata ora indicata dall'art. 3 del D.P.R. n. 380 del 2001 rientrano gli interventi di manutenzione obbligatoria, di revisione e di controllo di emissione di fumi degli impianti di riscaldamento compresa l'attività di sostituzione delle parti di ricambio.

Nel caso in cui in fattura sia stata addebitata l'aliquota ordinaria anziché quella ridotta.

L'Age riporta l'ormai consolidato orientamento della Corte di Giustizia UE e della Corte di Cassazione secondo il quale il consumatore finale è solo economicamente soggetto all'IVA, ma rimane giuridicamente estraneo al rapporto con il Fisco.

Ne deriva che il consumatore non ha alcuna azione nei confronti dell'Amministrazione finanziaria per ottenere il rimborso della maggiore IVA pagata.

Il prestatore del servizio può richiedere il rimborso di quanto versato alle seguenti condizioni.

La prima condizione è che non vi sia trascorso il termine di prescrizione biennale per l'istanza di rimborso previsto all'art. 21 del d.lgs. n. 546 del 1992.

La seconda condizione è da ravvisarsi nella struttura stessa dell'IVA.

Infatti, il prestatore pur se soggetto passivo dell'IVA, non è il soggetto che economicamente sconta il tributo, e quanto potrebbe abusare della propria posizione chiedendo il rimborso all'Amministrazione finanziaria senza poi corrisponderlo ai propri clienti.

Al fine di evitare indebiti arricchimenti la risoluzione in commento ha precisato che il prestatore di servizi potrà essere rimborsato solo previa prova di restituzione del tributo ai propri clienti e nella misura effettivamente restituita.

Resta da precisare che la Corte di Cassazione con la sentenza n. 2064 del 28 gennaio 2011 ha statuito che il consumatore può comunque proporre azione di arricchimento senza causa nei confronti del prestatore del servizio davanti al giudice ordinario.

2. Risoluzione n. 19 del 25 marzo 2013

La prova della cessione intracomunitaria

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria, con particolare riferimento alle vendite effettuate con clausola "franco fabbrica".

Ai sensi dell'art. 41, comma 1, lettera a), del D.L. n. 331 del 30 agosto 1993, costituiscono cessioni non imponibili le cessioni a titolo oneroso di beni trasportati o spediti nel territorio di un altro Stato membro dal cedente, dall'acquirente o da terzi per loro conto, nei confronti di soggetti passivi d'imposta.

In base a tale articolo, per la realizzazione di una cessione intracomunitaria, con la conseguente emissione di fattura non imponibile Iva, devono sussistere i seguenti requisiti:

- a) onerosità dell'operazione;
- b) acquisizione o trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale sui beni;

- c) status di operatore economico del cedente nazionale e del cessionario comunitario;
- d) effettiva movimentazione del bene dall'Italia ad un altro Stato membro, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione avvengano a cura del cedente, del cessionario o di terzi per loro conto.

Tali requisiti devono ricorrere congiuntamente; in mancanza anche di uno solo, la cessione sarà da considerare imponibile IVA secondo le disposizioni contenute nel D.P.R. n. 633 del 1972.

Alla luce dell'evoluzione della prassi commerciale, anche il CMR elettronico, avente il medesimo contenuto di quello cartaceo, costituisce un mezzo di prova idoneo a dimostrare l'uscita della merce dal territorio nazionale.

Analogamente, costituisce un mezzo di prova equivalente al CMR cartaceo, "un insieme di documenti dal quale si possano ricavare le medesime informazioni presenti nello stesso e le firme dei soggetti coinvolti.

Tra questi, risulta ammissibile anche l'utilizzo delle informazioni tratte dal sistema informatico del vettore, da cui risulta che la merce ha lasciato il territorio dello Stato ed ha altresì raggiunto il territorio di un altro Stato membro".

Si precisa inoltre che i documenti in questione non hanno le caratteristiche tali per essere considerati documenti informatici, in quanto privi di "riferimento temporale" e di "sottoscrizione elettronica".

Tali documenti, pertanto, sono da qualificarsi, sotto il profilo giuridico, come documenti analogici che devono essere materializzati su un supporto fisico per essere considerati giuridicamente rilevanti ai fini delle disposizioni tributarie.

Per quanto riguarda gli obblighi di conservazione ed esibizione delle prove, a seguito di eventuale richiesta di controllo dell'Amministrazione, evidenzia che la Corte di Giustizia, nella sentenza in causa C-146/05, ha chiarito che la prova dell'avvenuta cessione intracomunitaria può essere prodotta anche in un momento successivo all'operazione.

3. Risoluzione n. 20 del 28 marzo 2013

Abuso del diritto: limiti in caso di contratti di finanziamento bancario stipulati all'estero

L'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti relativamente ad eventuali profili elusivi riconducibili al divieto di abuso del diritto nonché all'applicabilità del regime impositivo di cui agli artt. 15 e seguenti del D.P.R. 601/1973 (agevolazioni per il settore

del credito) in caso di contratti di finanziamento bancario a medio e lungo termine stipulati all'estero.

Nel caso di specie: le parti contraenti dell'operazioni di finanziamento erano entrambe residenti in Italia; i finanziamenti erano concessi per finalità operative sul territorio nazionale; mentre i contratti erano formati per atto pubblico firmato all'estero e sottoposti alla giurisdizione italiana.

A fronte di tale fattispecie, è stato chiesto all'Agenzia delle Entrate se il comportamento posto in essere dalle parti possa essere censurato alla luce del principio del divieto di abuso del diritto, in quanto la circostanza che la mera sottoscrizione dei contratti avvenga al di fuori dei confini dello Stato può apparire finalizzata ad ottenere un indebito vantaggio fiscale, anche in considerazione del fatto che detti contratti di finanziamento, sebbene formalmente sottoscritti all'estero, sono di fatto formati nel territorio dello Stato.

Sul tema dell'abuso del diritto, l'Agenzia delle Entrate ritiene che, in linea generale, il luogo di sottoscrizione del contratto, di per sé considerato ed in assenza di ulteriori elementi, non sembra rientrare nella definizione di abuso del diritto finora elaborata dalla giurisprudenza, per la configurazione della quale appare necessario un quid pluris idoneo a realizzare "l'utilizzo distorto di strumenti giuridici" finalizzato all'ottenimento di un risparmio fiscale.

Per quanto attiene invece la corretta individuazione del momento di 'formazione' dell'atto, al fine di stabilire se tale momento si realizzi in Italia o all'estero, l'Agenzia evidenzia come, qualora il consenso negoziale in ordine agli elementi essenziali del contratto di finanziamento risulti già da scrittura privata semplice, prima che da atto pubblico o da scrittura privata autenticata sottoscritta all'estero, si può ritenere che l'atto sia formato per iscritto nel territorio dello Stato e, quindi, ricada nell'ambito applicativo dell'imposta sostitutiva.

4. Risoluzione n. 22 del 2 aprile 2013

Detrazione per l'installazione di impianti fotovoltaici

L'Agenzia delle Entrate con la presente, ha risposto ad una istanza di consulenza giuridica in merito alla possibilità di fruire della detrazione Irpef del 50% per l'acquisto e l'installazione di pannelli fotovoltaici per la produzione di energia elettrica

Viene affermato che la realizzazione di impianti fotovoltaici è equiparata a tutti gli effetti alla realizzazione di interventi finalizzati al risparmio energetico, in quanto entrambi determinano una riduzione dei consumi da fonte fossile e, pertanto, può fruire della detrazione Irpef del 50% delle spese sostenute entro la soglia massima di spesa di Euro 96.000.

Prima di tale interpretazione ministeriale vi erano dubbi in merito alla riconducibilità dell'installazione degli impianti fotovoltaici agli interventi previsti dall'art.16-bis, co.1 lett. h) del Testo Unico delle Imposte sui Redditi che prevede, tra gli interventi che possono fruire delle detrazioni per le ristrutturazioni edilizie, anche la realizzazione di opere finalizzate al conseguimento di risparmi energetici con particolare riguardo all'installazione di impianti basati sull'impiego delle fonti rinnovabili di energia.

La detrazione fiscale per l'installazione di un impianto fotovoltaico diretto alla produzione di energia elettrica è fruibile, solo se l'impianto viene posto direttamente al servizio dell'abitazione.

Se la cessione dell'energia elettrica prodotta in eccesso configura l'esercizio di un'attività commerciale ovvero se l'impianto non viene posto a servizio dell'abitazione la detrazione fiscale è esclusa.

Viene precisato che la realizzazione dell'impianto comporta automaticamente la riduzione della prestazione energetica degli edifici: è, quindi, sufficiente conservare la documentazione comprovante l'avvenuto acquisto e installazione dell'impianto a servizio di un edificio residenziale. Rimangono applicabili tutte le altre regole previste per fruire della detrazione sul risparmio energetico.

5. Risoluzione n. 26 del 18 aprile 2013

Obblighi dichiarativi in merito al "Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo"

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito agli obblighi dichiarativi per l'utilizzo del credito d'imposta nella misura del 10% dei costi sostenuti per attività di ricerca e sviluppo, avviate prima del 29 novembre 2008.

I soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, che hanno maturato il credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo avviate prima del 29 novembre 2008, e che hanno inviato correttamente il formulario (modello Frs) al Centro operativo di Pescara, ma non hanno ricevuto da parte dell'Agenzia delle Entrate il nulla-osta alla fruizione del credito maturato per esaurimento delle risorse disponibili, sono legittimati a decorrere dall'anno 2011, come chiarito con risoluzione n. 100/E del 19 ottobre 2011, ad utilizzare in compensazione (mediante modello F24 indicando sempre "2011" come anno di riferimento) il credito d'imposta maturato, nella percentuale massima complessiva del 47,53 per cento.

La percentuale massima del 47,53 per cento, stabilita ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito di imposta, va applicata all'importo del credito indicato nel formulario (modello FRS) solo se sono stati sostenuti costi per investimenti in attività di ricerca in misura almeno pari all'ammontare indicato nel modello FRS. Nel caso in cui gli investimenti sono stati realizzati in misura inferiore a quella indicata nel formulario, la

percentuale del 47,53 per cento deve essere applicata all'ammontare del credito di imposta determinato sulla base di tale minore importo.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 13 maggio 2013

Dott. Marco Fiorentino
marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Maurizio Mestrallet
mauriziomestrallet@fiorentinoassociati.it

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero
mauriziomoccaldi@fiorentinoassociati.it

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.