

## FOCUS 5/12

### RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° Maggio al 31 Luglio 2012

#### Indice degli argomenti:

1. Presupposto territoriale delle attività di formazione professionale
2. Agevolazione del 36% - Incompletezza dei dati del bonifico
3. Attività agricola svolta da una società cooperativa a favore dei soci
4. Interventi di ristrutturazione edilizia
5. Interpretazione delle norme sull'I.M.U.
6. Annotazione degli incassi e dei pagamenti per il reddito professionale
7. Termini di presentazione delle istanze di interpello

#### 1. Risoluzione n. 44 del 7 maggio 2012

##### **Presupposto territoriale delle attività di formazione professionale**

I servizi resi nei rapporti tra cliente e fornitore, sono rilevanti in Italia in base al criterio di carattere generale di cui all'articolo 7-ter, comma 1, lettera a), del Dpr n. 633/1972.

Prima che il quadro normativo mutasse, i servizi di formazione e aggiornamento professionale erano assimilati, ai fini della territorialità, a quelli di consulenza e assistenza tecnica o legale.

Pertanto, seguendone la disciplina (art 7, quarto comma lettera d), erano tassati nel luogo in cui era stabilito il committente.

L'assimilazione tra le due tipologie di servizi è venuta meno dopo il DLGS n. 18/2010, generando il dubbio su quale inquadramento attribuire alle prestazioni di formazione: servizi generici (articolo 7-ter) o servizi educativi e culturali (articolo 7-quinquies).

In "soccorso" è intervenuto il regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del Consiglio dell'Unione Europea del 15 marzo 2011, che ha classificato i servizi di formazione o di riqualificazione professionale nell'ambito delle prestazioni didattiche.

Ne discende, ai fini della territorialità, il collegamento con l'articolo 7-quinquies, in base al quale, a decorrere dall'1 gennaio 2011, le prestazioni di servizi relativi ad attività culturali,

artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili (comprese fiere ed esposizioni) e quelle effettuate da coloro che organizzano tali attività, rese a committenti non soggetti passivi, si considerano realizzate in Italia se ivi materialmente svolte.

Pertanto, per individuare il luogo di tassazione dei servizi di formazione e aggiornamento professionale, si deve distinguere tra i servizi resi nei confronti di committenti non soggetti passivi Iva e quelli resi nei confronti di committenti soggetti passivi.

Nel primo caso si considerano effettuati nel territorio italiano se qui eseguiti (articolo 7-quinquies), nel secondo caso sono territorialmente rilevanti nello Stato in base al criterio generale dettato dall'articolo 7-Ter.

## **2. Risoluzione n. 55 del 7 giugno 2012**

### **Agevolazione del 36% - Incompletezza dei dati del bonifico**

E' stato chiesto all'Agenzia delle Entrate se l'incompletezza nell'ordine di bonifico sia preclusiva alla fruizione del beneficio fiscale previsto dalla legge n. 449 del 1997.

L'Agenzia afferma che la non completa compilazione del bonifico bancario/postale pregiudica, in maniera definitiva, il rispetto da parte delle banche e di Poste Italiane SPA dell'obbligo di operare la ritenuta disposta dall'art. 25 del DL n. 78 del 2010 all'atto dell'accredito del pagamento.

Il contribuente è tenuto quindi al pieno rispetto delle disposizioni recate dal decreto ministeriale n. 41 del 1998, anche con riguardo alle modalità di pagamento delle spese detraibili previste dall'art. 1, comma 3 (bonifico bancario dal quale risulti la causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario ed il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato).

Nel caso si verificassero delle irregolarità o delle incompletezze, si può tuttavia procedere all'effettuazione di un nuovo bonifico corretto, sempre che nei termini di legge, lasciando alla autonomia delle parti la sistemazione del bonifico errato.

## **3. Risoluzione n. 65 del 12 giugno 2012**

### **Attività agricola svolta da una società cooperativa a favore dei soci**

La domanda posta è se una cooperativa agricola, svolgendo l'attività di commercializzazione dei prodotti conferiti dai soci e ponendo quindi in essere una delle fattispecie di attività agricole per connessione previste dall'art. 2135, co. 3, del c.c., dia

luogo ad operazioni imponibili ulteriori rispetto alle cessioni di beni dai soci alla cooperativa e dalla cooperativa ai terzi.

Per quanto riguarda le operazioni di cessione, il socio (o la cooperativa sociale) conferisce i propri prodotti nella cooperativa (o nel consorzio) ed emette una fattura di acconto (non essendo al momento conoscibile il prezzo finale dei prodotti).

Successivamente, la cooperativa (o il consorzio) cede i prodotti conferiti a clienti terzi ed emette fattura con l'indicazione del prezzo di vendita.

Al termine dell'esercizio sociale, la cooperativa (o il consorzio) quantifica i prezzi di realizzo al netto dei costi sostenuti per l'attività svolta e stabilisce l'importo da liquidare al socio in base alla quantità e qualità dei prodotti conferiti; tenuto conto di quanto già fatturato in acconto, il socio provvede, nei termini indicati dal D.M. 15 novembre 1975, a fatturare la differenza riferita al prezzo da liquidare determinato dalla cooperativa.

L'Amministrazione premette che le cooperative agricole sono considerate imprenditori agricoli, ai fini civilistici, quando, ai sensi dell'art. 1, co. 2, del D.lgs. n. 228/2001, "utilizzano per lo svolgimento delle attività prevalentemente prodotti dei soci"; quindi le Cooperative (o il Consorzio) è qualificata come produttore agricolo, in quanto commercializza i prodotti conferiti dal socio.

Per quanto concerne la disciplina Iva, la cooperativa agricola è inserita dall'art. 34, comma 2, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, tra i produttori agricoli ai quali si applica il regime speciale previsto per le cessioni di prodotti agricoli.

La norma tributaria è uguale alla disciplina civilistica, che qualifica le cooperative come produttori agricoli, in quanto svolgono l'attività sui prodotti agricoli conferiti dai soci.

In ragione di tale connessione soggettiva è corretto, afferma l'Amministrazione, ravvisare un rapporto di continuità tra socio e cooperativa nello svolgimento delle attività agricole, comprese quelle connesse, ai sensi dell'art. 2135, comma 3, del codice civile, quali la manipolazione e la trasformazione, nonché altre attività dirette alla commercializzazione, quali ad esempio la promozione e il marketing.

Nell'ambito delle attività di commercializzazione di tali prodotti le attività connesse non assumono, quindi, la rilevanza di autonome prestazioni di servizi rese ai soci, ma rappresentano una fase dell'attività di commercializzazione svolta dalla cooperativa per conto dei soci e non danno luogo, quindi, a operazioni imponibili ulteriori rispetto alle cessioni di beni dai soci all'ente e dall'ente ai terzi.

#### **4. Risoluzione n. 71 del 25 giugno 2012**

##### **Interventi di ristrutturazione edilizia**

L'Agenzia delle Entrate risponde a due quesiti, posti dal contribuente relativi agli interventi di ristrutturazione edilizia e alla realizzazione di opere volte al risparmio energetico di un abitazione civile, presso cui prenderà la residenza anagrafica al termine dei lavori.

Nel primo viene chiesto se l'acquisto di un pavimento in laminato di tipo flottante (c.d. Parquet) possa beneficiare dell'Iva agevolata al 10%.

L'Agenzia risponde negativamente perché il pavimento descritto non costituisce un bene finito, ma è riconducibile nella categoria dei materiali di rivestimento, quindi l'acquisto del parquet va assoggettato all'aliquota Iva ordinaria.

Nel secondo quesito si chiedeva se per il "pavimento contro terra" e cioè per il parquet si poteva beneficiare della detrazione del 55%.

La risposta è affermativa purché siano rispettati i requisiti di trasmittanza termica previsti dalla legge e gli ulteriori adempimenti posti a carico del contribuente per beneficiare della detrazione.

#### **5. Risoluzione n. 73 del 6 luglio 2012**

##### **Interpretazione delle norme sull' I.M.U.**

L'Agenzia delle entrate, rispondendo ad un contribuente, ha fornito chiarimenti su alcuni aspetti gestionali dell'Imposta Municipale propria (IMU) istituita con D.Lgs. 14 marzo 2011, n. 23, la cui applicazione, è stata anticipata in via sperimentale a decorrere dall'anno 2012.

L'istante, rilevando di non avere altre proprietà immobiliari oltre a quella oggetto dell'interpello e di non poter procedere alla vendita dell'appartamento in questione, in quanto il medesimo è abitato dai fratelli, ritiene di dover pagare l'IMU fruendo delle agevolazioni previste per l'abitazione principale, sebbene non abbia la residenza nello stesso Comune dove si trova l'immobile soggetto a tassazione.

L'Agenzia precisa che la normativa individua il presupposto impositivo dell'IMU nel possesso di immobili di cui all'art. 2 del D.Lgs. 504/1992, ivi compresa l'abitazione

principale e le eventuali pertinenze della stessa, inoltre, afferma che “le attività di accertamento e di riscossione dell’imposta erariale sono svolte dal Comune al quale spettano le maggiori somme derivanti dallo svolgimento delle suddette attività a titolo d’imposta, interessi e sanzioni”.

L’Amministrazione Finanziaria ritiene applicabile al caso in riguardo, la risoluzione n. 1/DPF del 29 gennaio 2002, nella quale si afferma che “ove l’istanza di interpello concerna l’applicazione di disposizioni normative dettate in materia di tributi locali, la competenza a decidere in ordine a tale tipologia di istanze è attribuita esclusivamente all’ente impositore, in quanto titolare della potestà di imposizione, nella quale è compreso l’esercizio dei poteri di accertamento del tributo.”

## **6. Risoluzione n. 80 del 24 luglio 2012**

### **Annotazione degli incassi e dei pagamenti per il reddito professionale**

L’art. 6 del D.P.R. 9 dicembre 1996, n. 695, prevede la possibilità di annotare nei registri Iva un documento riepilogativo di tutte le fatture emesse e/o ricevute il cui importo non sia superiore a 300 euro. Pertanto, i soggetti passivi Iva hanno la possibilità di registrare le fatture attive e/o passive, se di importo inferiore al predetto limite, attraverso un documento riepilogativo nel quale devono essere indicati: i numeri delle fatture cui si riferisce; l’ammontare complessivo imponibile delle operazioni; l’ammontare dell’imposta distinto per aliquota applicata.

Ciò premesso, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che è possibile avvalersi di tale semplificazione anche per la registrazione degli incassi e dei pagamenti ai fini della determinazione del reddito professionale, qualora gli stessi vengano annotati in una sezione separata del registro Iva, ai sensi dell’art. 3 del medesimo D.P.R. n. 695 del 1996.

Il documento cumulativo potrà, però, essere annotato anche ai fini delle imposte sui redditi solo laddove le fatture emesse e/o ricevute, siano state tutte saldate; in tale ipotesi, come unica data associata al documento riepilogativo, potrà essere utilizzata quella dell’ultimo incasso e/o pagamento.

Di conseguenza, eventuali fatture emesse e/o ricevute nel periodo di riferimento, anche se di importo inferiore a 300 euro, dovranno essere annotate separatamente se non ancora saldate al momento della formazione e registrazione del documento riepilogativo.

Infine, nel documento di prassi in esame viene precisato che le singole fatture, emesse e/o ricevute, dovranno essere conservate, unitamente al documento riepilogativo, anche al fine di consentire all’Amministrazione finanziaria di espletare la propria attività di controllo.

## **7. Risoluzione n. 81 del 27 luglio 2012**

### **Termini di presentazione delle istanze di interpello**

L'Agenzia delle Entrate risponde alla richiesta di chiarimenti pervenute da parte delle Direzioni Regionali e provinciali in merito ad una problematica di natura procedurale connessa alla trattazione delle istanze di interpello presentate in data 3 luglio 2012 dalle società in perdita sistematica, soggette alla nuova disciplina di cui all'art. 2, commi 36-decies e seguenti, del D.L.138/2011.

Le società nei cui confronti non sussista alcuna delle cause di esclusione indicate nell'articolo 30 della L. n. 724 del 1994 ovvero di disapplicazione automatica indicate nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 11 giugno 2012 (cfr. Circolare 23/E datata 11 giugno 2012) possono ottenere la disapplicazione della disciplina antielusiva presentando apposita istanza di interpello ai sensi dell'art. 30, comma 4-bis della L. 724/94.

Con circolare n. 32/E de 14 giugno 2010 è stato chiarito che le istanze di disapplicazione della disciplina antielusiva (ivi compresa la disciplina delle società non operative), affinché sia soddisfatto il requisito della preventività, devono essere presentate in tempo utile, ovvero rispettivamente 90 e 120 giorni, prima della scadenza del termine ordinario di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Per il periodo di imposta 2011, le istruzioni ai modelli UNICO 2012 precisano che i soggetti IRES con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dovranno presentare la dichiarazione entro il 1° ottobre 2012, in quanto il termine ordinario del 30 settembre 2012 è giorno festivo (domenica).

Il dubbio delle Direzioni era dunque quello di stabilire se il termine di 90 o 120 giorni vada calcolato facendo riferimento alla data del 30 settembre 2012 ovvero a quella del 1° ottobre 2012.

In merito l'Agenzia ha ritenuto con la risoluzione in esame che lo slittamento del termine finale (termine di presentazione della dichiarazione dei redditi) a partire dal quale calcolare il termine di presentazione dell'istanza di interpello non può che riverberare i suoi effetti anche su quest'ultimo.

Pertanto i termini di presentazione delle istanze di interpello in esame devono essere calcolati facendo riferimento alla data del 1° ottobre 2012.

Le istanze presentate in data 3 luglio 2012 dalle società in perdita sistematica soggette alla nuova disciplina di cui al D.L. n. 138/2011 devono considerarsi valide a tutti gli effetti.

Nei casi in cui le istanze siano state già dichiarate erroneamente inammissibili, l'Ufficio di competenza dovrà provvedere a revocare il precedente parere fornendo, sempre che non ostino ulteriori circostanze, la risposta al contribuente entro il termine ordinariamente previsto per le singole tipologie di interpello.

\*\*\*\*\*

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli 31 luglio 2012

Dott. Marco Fiorentino  
marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Maurizio Mestrallet  
maurziomestrallet@fiorentinoassociati.it

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero  
maurziomoccaldi@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.