

## **FOCUS 7/08**

### **RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE**

*dall'1.04.2008 al 16.04.2008*

#### **1. Risoluzione n. 125 del 03/04/2008**

##### ***Decadenza delle agevolazioni previste per l'acquisto della prima casa***

Un soggetto che, a seguito di una donazione di un immobile da parte di parenti, trasferisca un altro immobile precedentemente acquistato con le agevolazioni prima casa prima del decorso di cinque anni, perde il diritto alle agevolazioni fruite.

Inoltre, non spetta nemmeno il credito d'imposta sulle imposte pagate sul primo acquisto, in quanto l'atto di donazione della prima casa non è soggetto a nessuna delle imposte (imposta di registro o IVA) in presenza delle quali matura il diritto al credito.

#### **2. Risoluzione n. 128 del 03/04/2008**

##### ***Trattamento fiscale dei canoni corrisposti a software house non residente***

L'accordo di distribuzione di prodotti software stipulato tra una società francese (produttrice) ed una società italiana (distributrice) è soggetto a ritenuta d'acconto in Italia.

In particolare l'operatore residente in Italia (Stato della fonte del reddito) è obbligato ad effettuare la ritenuta d'acconto sui canoni corrisposti al beneficiario non residente applicando l'aliquota (nella misura del 30%) piena secondo la normativa interna oppure applicando direttamente, sotto la propria responsabilità, l'aliquota agevolata del 5 per cento prevista dalla convenzione in vigore con la Francia in materia di trattamento fiscale delle royalties.

### **3. Risoluzione n. 129 del 03/04/2008**

#### ***Valutazione di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale: regime transitorio***

Con la Finanziaria 2006 è stato abrogato il comma 5 dell'art. 93 del T.U.I.R., secondo il quale era possibile valutare le commesse utilizzando il metodo della "commessa completata".

Quest'ultimo consisteva nella possibilità da parte del contribuente di differire l'imposizione sull'utile della commessa al periodo d'imposta di completamento dei lavori.

Tale opportunità era subordinata al rispetto delle seguenti condizioni:

- 1) contabilizzazione in bilancio delle opere, delle forniture e dei servizi ultrannuali con il metodo del costo;
- 2) autorizzazione, rilasciata dall'Agenzia delle Entrate, per l'applicazione del medesimo metodo del costo anche ai fini della determinazione del reddito imponibile;
- 3) adozione del metodo contabile del costo per tutte le opere, forniture e servizi ultrannuali.

Per le commesse antecedenti il 2006 è possibile continuare ad adottare il criterio della commessa completata.

### **4. Risoluzione n. 132 del 04/04/2008**

#### ***Deducibilità dei compensi corrisposti agli amministratori.***

I compensi percepiti in relazione all'attività di amministratore sono trattati, sotto il profilo fiscale, quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

Tale qualificazione fiscale comporta che ai fini della determinazione dei redditi trovino applicazione le medesime regole previste per i redditi da lavoro dipendente.

Non è, tuttavia, possibile parlare di completa equiparazione fra redditi assimilati e redditi da lavoro dipendente.

Ed è proprio in ragione di questa diversità che in relazione ai costi sostenuti per rapporti di collaborazione non è possibile beneficiare delle deduzioni dalla base imponibile Irap disposte dall'articolo 11 del D.Lgs. n. 446 del 1997 in relazione a contratti di lavoro dipendente a tempo indeterminato.

**5. Risoluzione n. 133 del 07/04/2008**

***Trattamento fiscale dei piani di Stock option***

La differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione del diritto di opzione e l'ammontare corrisposto dal dipendente per l'esercizio delle opzioni stesse non costituisce reddito di lavoro dipendente imponibile, qualora il beneficiario mantenga per almeno i cinque anni successivi all'esercizio dell'opzione un investimento nei titoli oggetto di opzione non inferiore alla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente.

Nel caso di esercizio dei diritti mediante l'opzione "sell to cover" (contestuale vendita delle azioni ricevute fino a copertura dei costi derivanti dall'esercizio delle medesime opzioni) si determina l'impossibilità oggettiva di poter calcolare il numero esatto di azioni che non possono essere cedute nel quinquennio.

La determinazione del quantitativo minimo è inoltre influenzata dalle commissioni spettanti al broker oltre che dal controvalore in denaro corrispondente al quantitativo frazionario di azioni che non può essere detenuta dal dipendente.

Al fine di poter godere dell'agevolazione, il dipendente può effettuare al momento dell'esercizio delle opzioni un versamento volontario integrativo tale da incrementare il costo complessivo delle azioni acquistate, in maniera da poter soddisfare il quantitativo minimo di azioni da detenere nel quinquennio successivo.

**6. Risoluzione n. 134 del 07/04/2008**

***Disciplina Iva delle consulenze effettuate nei confronti di residenti in Paesi non appartenenti all'U.E..***

La prestazione che uno studio associato di ingegneria fornisce ad un soggetto residente fuori dell'Unione Europea, per un progetto di realizzazione di una scheda elettronica, rientra nella categoria delle consulenze.

Si definiscono consulenze le attività che comportano valutazioni di ordine soggettivo ad alta specializzazione tecnica, che si estrinsecano, ad esempio, in giudizi, precisazioni, chiarimenti e

pareri.

Quindi, indipendentemente dalla circostanza che la consulenza sia resa nei confronti di un soggetto residente o non nella Comunità Europea, essa è esclusa dall'ambito applicativo dell'IVA (art. 7, quarto comma, lett. f) del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633).

#### **7. Risoluzione n. 135 del 07/04/2008**

##### ***Applicazione dell'imposta di bollo alle richieste di rateazione delle somme iscritte a ruolo***

Ai sensi dell'articolo 36 del D.L. 248/07, la concessione di dilazioni di pagamento delle somme iscritte a ruolo rientra tra le competenze degli agenti della riscossione.

Nonostante sia prevista l'applicazione dell'imposta di bollo nella misura di Euro 14,62 per ogni foglio riguardo istanze, ricorsi e relative memorie diretti agli uffici e agli organi, anche collegiali, dell'Amministrazione dello Stato, essa non può essere applicata alle istanze volte ad ottenere la rateazione delle somme iscritte a ruolo poiché queste non sono rivolte ai soggetti elencati nel citato art. 3 (elemento indispensabile per l'applicazione dell'imposta di bollo), ma vengono rivolte all'Agenzia delle Entrate, la quale provvede a gestirle mediante la società Equitalia S.p.a.

#### **8. Risoluzione n. 136 del 08/04/2008**

##### ***Tassazione Irpef relativa alla plusvalenza di cessione prima casa***

La cessione di un immobile acquistato con i benefici della "prima casa" può non essere soggetta alla tassazione Irpef (applicabile in conseguenza alla plusvalenza prodotta dalla stessa cessione) se l'abitazione in oggetto entro il quinquennio successivo all'acquisto sia stata adibita ad abitazione principale del cedente o dei suoi familiari.

Per abitazione principale si intende il luogo dove il proprietario o i suoi familiari risiedono abitualmente.

L'agevolazione sopra esposta non può essere estesa ai soggetti iscritti all'AIRE (anagrafe degli italiani all'estero).

## **9. Risoluzione n. 137 del 08/04/2008**

### ***Rimborso Iva a soggetto non residente in Italia***

Secondo quanto disposto dall'art. 38-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, il diritto al rimborso Iva è subordinato alla circostanza che il soggetto non residente non abbia realizzato operazioni attive nel territorio dello Stato, fatte salve alcune eccezioni (operazioni di trasporto e operazioni di cui all'art. 7, quarto comma, lett. d).

Qualora la società estera, avesse provveduto ad identificarsi come soggetto Iva, il diritto al rimborso potrà essere esercitato solo per il periodo antecedente la predetta identificazione, ovvero con riferimento agli acquisiti effettuati fino al giorno antecedente; mentre per le operazioni poste in essere successivamente il contribuente sarà tenuto ad adempiere i relativi obblighi Iva.

## **10. Risoluzione n. 139 del 09/04/2008**

### ***Riconoscimento della continuazione del consolidato nazionale***

Nel caso di fusione della società o ente controllante con società o enti non appartenenti al consolidato può essere richiesta, mediante l'esercizio del diritto di interpello, la continuazione del consolidato.

Tale continuazione può essere riconosciuta qualora l'operazione non determini alcun mutamento nella situazione di controllo che la medesima società consolidante vantava - già prima dell'operazione di fusione - nei confronti delle società consolidate.

Tuttavia, le perdite fiscali relative agli esercizi anteriori all'inizio della tassazione di gruppo possono essere utilizzate solo dalle società cui si riferiscono.

Ne consegue che, fermo rimanendo il limite al riporto delle perdite, sia le perdite realizzate dalla società incorporante nei periodi di imposta precedenti, sia la perdita fiscale che la medesima società prevede di conseguire nel lasso temporale intercorrente dall'inizio del periodo d'imposta sino alla data di efficacia giuridica della fusione, possono essere utilizzate solo per compensare eventuali redditi imponibili realizzati dalla medesima società risultante dalla fusione, senza possibilità di compensazione con redditi imponibili propri delle altre società consolidate.

### **11. Risoluzione n. 140 del 10/04/2008**

#### ***Condizioni necessarie per godere dell'agevolazione prima casa***

Tra le condizioni necessarie affinché si possa godere delle agevolazioni prima casa, rientra quella secondo la quale l'immobile oggetto di cessione sia ubicato nel territorio del comune nel quale l'acquirente ha o stabilisca (entro diciotto mesi) la propria residenza.

Le agevolazioni sull'acquisto della prima casa vengono riconosciute anche nell'ipotesi in cui il beneficiario stabilisca la residenza in un altro immobile, purché quest'ultimo sia ubicato nello stesso comune dove si trova quello acquistato con l'agevolazione prima casa.

Elemento fondamentale, affinché si possa godere delle agevolazioni, è il possesso della residenza nel comune dove è ubicato l'immobile.

Tuttavia se dovesse il mancato trasferimento della residenza da parte dell'acquirente, nel termine di diciotto mesi è dovuto ad un evento imprevisto ed inevitabile (verificatosi successivamente all'acquisto dell'immobile), tale evento, concretizzando una causa di forza maggiore, non dà luogo a decadenza dall'agevolazione prima casa.

### **12. Risoluzione n. 142 del 10/04/2007**

#### ***Trattamento fiscale relativo all'indennità di recesso corrisposta da un'associazione professionale al socio receduto.***

Quando nel corso del periodo d'imposta si verifica la cessazione del rapporto associativo, per recesso, esclusione o morte, all'associato o ai suoi eredi viene corrisposta, fatte salve diverse pattuizioni tra i soci, una quota corrispondente al conferimento inizialmente effettuato ed una quota aggiuntiva idonea a tener conto dell'apporto dato dal socio recedente all'acquisizione della clientela.

L'indennità di recesso deve essere sottoposta a tassazione separata in base alle disposizioni contenute nell'articolo 17, comma 1, lettera l), del TUIR.

Inoltre tale somma non determina, per il professionista che recede, alcun tipo di obbligo ai fini IVA.

### **13. Risoluzione n. 143 del 10/04/2007**

#### ***Riporto delle perdite: requisito di vitalità delle Holding***

Le perdite delle società partecipanti ad un'operazione di fusione possono essere riportate solo se le società che le hanno realizzate abbiano conseguito, nell'esercizio precedente a quello di delibera della fusione, un ammontare di ricavi o proventi dell'attività caratteristica, e sostenuto spese per prestazioni di lavoro subordinato, di ammontare superiore al 40% della media degli ultimi due esercizi anteriori.

In caso di retrodatazione degli effetti fiscali della fusione, il test di vitalità deve risultare verificato anche con riferimento all'intervallo di tempo tra l'inizio del periodo di imposta e la data di efficacia giuridica dell'operazione.

Le voci di conto economico da considerare al fine del calcolo dell'ammontare di ricavi e proventi dell'attività caratteristica essi individuabili in linea generale in tutti quei proventi che in relazione all'attività svolta dalla società in esame possano considerarsi "caratteristici".

Le società holding potranno considerare ai fini del calcolo del *test* di vitalità, oltre ai ricavi e proventi di cui alle voci di conto economico A1 e A5, anche i proventi finanziari iscritti nelle voci C15 e C16.

Inoltre, per tali società, l'assenza di costi per il personale dipendente negli ultimi bilanci delle società di cui si vogliono riportare le perdite, può non costituire di per sé sintomo di scarsa vitalità aziendale.

### **14. Risoluzione n. 145 del 10/04/2008**

#### ***Disciplina fiscale applicabile ai contratti di associazione in partecipazione***

Il contratto di associazione in partecipazione è un contratto tipico con il quale un soggetto (associante) attribuisce ad un altro soggetto (associato), il diritto a partecipare agli utili della sua impresa o di uno o più affari, contro il corrispettivo di un determinato apporto.

L'apporto fornito dall'associato può consistere in una somma di denaro, nella cessione o nel godimento di un bene o nella prestazione di un'opera o di un servizio.

Il regime fiscale applicabile viene a determinarsi sulla base dell'apporto dell'associato;

a tal proposito si distinguono:

- contratti con apporto costituito da opere e servizi, in tal caso le remunerazioni corrisposte all'associato saranno deducibili dal reddito prodotto dalla società associante in base al criterio di competenza e indipendentemente dall'imputazione a conto economico. Detti redditi saranno, invece, assoggettati integralmente a tassazione in capo al soggetto associato.
- i contratti con apporto di capitale o di capitale e lavoro (cosiddetti contratti misti), in questo caso il TUIR, stabilisce l'indeducibilità, in capo all'associante, di ogni tipo di remunerazione dovuta all'associato in relazione ai medesimi contratti, per l'associato le somme riscosse saranno equiparate ai dividendi.

#### **15. Risoluzione n. 147 del 10/04/2008**

##### ***Disciplina Iva applicabile ad abbuoni o sconti***

L'articolo 26 dispone che, è possibile eliminare gli effetti della fatturazione e registrazione di una determinata operazione imponibile quando in conseguenza di uno specifico evento (l'applicazione dell'abbuono o sconto) si riduce l'ammontare originario dell'operazione imponibile stessa.

Il ricorso alle variazioni suddette non è, tuttavia, lasciato all'arbitrio del cedente e del cessionario, giacché i predetti sconti o abbuoni devono essere "previsti contrattualmente".

#### **16. Risoluzione n. 149 del 11/04/2007**

##### ***Applicazione del sistema "prezzo valore" alla cessione di un fabbricato ad uso abitativo e relative pertinenze***

Il meccanismo del c.d. "prezzo valore" consiste nella possibilità di valutare, gli immobili ad uso abitativo oggetto di cessioni, ai fini delle imposte di registro, ipotecarie e catastali secondo il valore catastale dello stesso immobile, indipendentemente dal corrispettivo pattuito dalle parti.

Tale principio si applica anche alle pertinenze degli stessi immobili. Al riguardo bisogna chiarire che non sussiste una nozione fiscale di pertinenza, ma ci si deve attenere a quanto

indicato nell'art. 817 del Codice Civile.

E' necessario, dunque, per poter usufruire del sistema "prezzo valore" anche per gli immobili pertinenziali, che questi siano suscettibili di valutazione automatica e, quindi, dotati di una propria rendita catastale.

#### **17. Risoluzione n. 151 del 11/04/2008**

##### ***Iva di gruppo: utilizzo delle eccedenze dei crediti Iva***

La procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo, costituisce un particolare metodo di liquidazione dell'Iva che consente alle società controllanti e controllate appartenenti ad un gruppo di compensare, all'interno del medesimo gruppo, le situazioni creditorie in capo ad alcune società con quelle debitorie di altre.

L'eccedenza di credito emergente dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta precedente delle società che partecipano, per la prima volta, alla liquidazione Iva di gruppo non può essere utilizzato dalla società capogruppo-controllante in compensazione.

Mentre la società controllante ha la possibilità di compensare il solo eventuale credito Iva di gruppo risultante dai prospetti riepilogativi annuali della dichiarazione del gruppo.

#### **18. Risoluzione n. 152 del 15/04/2008**

##### ***Imposta di registro applicabile nell'ambito della fusione fra enti diversi dalle società***

I passaggi di beni a seguito di atti di fusione o di trasformazione di società e di analoghe operazioni poste in essere da altri enti non sono soggetti ad IVA, ma devono essere assoggettati all'imposta registro.

L'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa è subordinata alla condizione che le operazioni di fusione avvengano tra società od enti "aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale od agricola".

Nel caso ciò non avvenga, l'imposta di registro dovrà essere corrisposta nella misura proporzionale del 3% (art. 9 della tariffa allegata al DPR n.131 1986)

Roma, 21 Aprile 2008.

Dott. Beniamino Faragò