

## **FOCUS 6/17**

### **RISOLUZIONI E PROVVEDIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

**Dal 1° agosto al 31 agosto 2017**

#### **RISOLUZIONI**

##### **1. Risoluzione n. 107 del 01 agosto 2017**

###### ***Agevolazione "prima casa": eventi sismici e inagibilità***

L'Agenzia delle Entrate ha fornito un chiarimento ad un soggetto che aveva acquistato un immobile abitativo, fruendo delle agevolazioni prima casa, disciplinate dalla Nota II-bis in calce all'articolo 1 della Tariffa, parte prima, allegata al DPR N.131 DEL 19869 e che, a causa di eventi sismici era stato dichiarato inagibile con ordinanza comunale.

L'agevolazione "prima casa" consiste nell'applicazione dell'imposta di registro con aliquota al 2% e delle imposte ipotecarie e catastali nella misura fissa di 50 euro ciascuna per gli atti di trasferimento oneroso della proprietà di abitazioni, eccetto quelle appartenenti alle categorie A1, A8 e a9.

Per poter fruire dei suddetti benefici il contribuente non deve essere titolare di altra casa di abitazione nello stesso comune del nuovo acquisto, ovvero di altra casa di abitazione acquistata con le agevolazioni, indipendentemente dal luogo in cui essa è posta.

Deve trattarsi di immobili che risultino astrattamente idonei al soddisfacimento di esigenze abitative e non è richiesta la verifica del concreto utilizzo dell'immobile.

L'inidoneità, come chiarito dalla stessa Agenzia con risoluzione n.86/E del 20 agosto 2010, deve essere valutabile sulla base di criteri oggettivi e la fruizione dell'agevolazione per un nuovo acquisto può essere riconosciuta nel caso "di assoluta inidoneità", quale può essere l'inagibilità "oggettiva" dichiarata con ordinanza comunale.

Pertanto, per il caso in specie, l'istante può beneficiare delle agevolazioni "prima casa" per l'acquisto di un nuovo immobile e, qualora in data successiva al nuovo acquisto venisse revocata la dichiarazione di inagibilità, resta comunque acquisito il beneficio goduto dal contribuente per il nuovo immobile.

##### **2. Risoluzione n. 111 del 11 agosto 2017**

###### ***Applicabilità del Reverse charge all'attività di verifica degli impianti di messa a terra da parte di soggetti abilitati dal Ministero delle attività produttive***

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito all'applicabilità del meccanismo del *reverse charge IVA* all'attività di verifica degli impianti di messa a terra attestante la conformità alla normativa degli impianti elettrici realizzati da ditte di manutenzione/installazione con utilizzo del codice ATECO 71.20.21 ("Controllo di qualità e certificazione di prodotti, processi e sistemi").



#### SOMMARIO RISOLUZIONI

##### **1. Risoluzione n. 107 del 1 agosto 2017**

Agevolazione "prima casa"; eventi sismici e inagibilità

##### **2. Risoluzione n. 111 del 11 agosto 2017**

Applicabilità del Reverse charge all'attività di verifica degli impianti di messa a terra da parte di soggetti abilitati dal Ministero delle attività produttive.

##### **3. Risoluzione n. 112 del 11 agosto 2017**

Credito per le imposte pagate da una CFC in un paese paradisiaco.

##### **4. Risoluzione n. 113 del 25 agosto 2017**

Contratto di mantenimento

##### **5. Risoluzione n. 114 del 31 agosto 2017**

Confisca di beni - Esito dei crediti erariali.

La Legge di Stabilità 2015 ha introdotto dal 1° gennaio 2015, l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (cd. "reverse charge") alle prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici.

Le circolari dell'agenzia n. 14/E del 2015 e 37/E del 22 dicembre 2015 hanno fornito numerosi chiarimenti sull'argomento.

In particolare la circolare 14/E del 2015 ha precisato che i suddetti servizi devono riguardare gli edifici e che debba farsi unicamente riferimento ai codici attività della tabella ATECO 2007 espressamente richiamati nella circolare stessa indipendentemente dalla circostanza che si tratti o meno di operatori del settore edile.

Siccome l'attività svolta dall'istante si limitava a certificare la corrispondenza degli impianti alla specifica normativa di settore e prescindeva dall'effettuazione di qualsiasi intervento di manutenzione, non trova applicazione il reverse charge ma il metodo ordinario di applicazione dell'IVA.

### **3. Risoluzione n. 112 del 11 agosto 2017**

#### ***Credito per le imposte pagate da una CFC in un paese paradisiaco***

L'Agenzia delle Entrate fornisce una consulenza giuridica in merito all'interpretazione dell'articolo 167, comma 6, del DPR 22 dicembre 1986 n. 917 che disciplina l'assoggettamento a tassazione separata dei redditi prodotti da una controllata estera residente in un paese a regime fiscale agevolata

L'istante aveva tassato per trasparenza, in applicazione della disciplina delle CFC "Controlled Foreign Companies", il reddito di una società residente ad Hong Kong, interamente partecipata dal soggetto richiedente e svolgente funzioni di distributore di prodotti con marchio della controllante nel territorio asiatico, indicandola nel quadro dei Redditi soggetti a tassazione separata e imposta sostitutiva (RM) della propria dichiarazione.

La società aveva inoltre evidenziato nel suddetto quadro, tra le imposte assolte all'estero dalla società partecipata, le ritenute alla fonte su pagamenti ricevuti dalla controllata per servizi resi a due società distributrici nel mercato asiatico che la controllata non aveva scomputato nella propria dichiarazione a titolo di credito d'imposta.

A tal proposito la controllante ha chiesto che le venisse riconosciuto il credito d'imposta anche per le ritenute applicate in ciascun paese della fonte sui compensi conseguiti dalla controllata residente ad Hong Kong.

L'AGE ha precisato che, l'articolo 167, comma 6, del TUIR stabilisce che dall'imposta calcolata sul reddito delle CFC assoggettato a IRES sono ammesse in detrazione, ai sensi dell'art. 165, le imposte pagate all'estero a titolo definitivo, dopo aver determinato il reddito imponibile, al lordo di eventuali stanziamenti presenti in bilancio a titolo di imposte sul reddito d'esercizio.

Nel regime CFC il credito è calcolato con riferimento a tutti i redditi della società estera, imputati per trasparenza al socio italiano, ovvero i redditi della CFC sono considerati unitariamente a prescindere dal fatto che, siano stati realizzati in più di uno Stato estero e non solo in quello di residenza della partecipata.

Pertanto, a parere dell'AGE, il contribuente ha correttamente applicato la norma ai fini del riconoscimento del *foreign tax credit*; il medesimo orientamento risulta essere in linea anche con la Direttiva Europea 2016/1164 del Consiglio UE, che mira a riconoscere il credito in relazione a tutte le imposte assolte dalla controllata estera sul reddito imputato al socio per trasparenza.

### **4. Risoluzione n. 113 del 25 agosto 2017**

#### ***Contratto di mantenimento***



#### SOMMARIO RISOLUZIONI

##### **1. Risoluzione n. 107 del 1 agosto 2017**

Agevolazione "prima casa"; eventi sismici e inagibilità

##### **2. Risoluzione n. 111 del 11 agosto 2017**

Applicabilità del Reverse charge all'attività di verifica degli impianti di messa a terra da parte di soggetti abilitati dal Ministero delle attività produttive.

##### **3. Risoluzione n. 112 del 11 agosto 2017**

Credito per le imposte pagate da una CFC in un paese paradisiaco.

##### **4. Risoluzione n. 113 del 25 agosto 2017**

Contratto di mantenimento

##### **5. Risoluzione n. 114 del 31 agosto 2017**

Confisca di beni - Esito dei crediti erariali.

I consigli notarili hanno chiesto di conoscere se possono trovare applicazione le regole di determinazione del criterio del “prezzo valore” anche ai “contratti atipici di mantenimento”, tipici delle compravendite di immobili da persone fisiche.

I contratti di mantenimento sono ormai diffusi nella prassi e stabiliscono, in genere, quale corrispettivo del trasferimento di un immobile, l’obbligo vita natural durante di una parte, a prestare assistenza morale e materiale nei confronti di un’altra (cosiddetti “contratti atipici di mantenimento e di assistenza”).

Con la legge finanziaria 2006 (legge n.266 del 2005), il legislatore ha introdotto una specifica disciplina riguardante la tassazione ai fini dell’imposta di registro degli atti traslativi o costitutivi di diritti immobiliari, volta a far emergere i valori reali degli immobili oggetto di cessione.

La stessa trova applicazione per le cessioni di immobili abitativi e relative pertinenze poste in essere tra persone fisiche che non agiscano nell’esercizio di attività di impresa e di lavoro autonomo, oltre che nelle cessioni fatte a persone fisiche da parte di venditori non soggetti Iva (associazioni, fondazioni e simili) e in quelle fatte, sempre a persone fisiche, da società o imprese in regime di esenzione Iva.

Ricorrendo i predetti presupposti la base imponibile per l’applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale, può essere determinata, a seguito di specifica opzione (con dichiarazione resa al notaio e recepita nell’atto) sulla base del valore catastale. Le parti sono tuttavia tenute in ogni caso ad indicare nell’atto il corrispettivo pattuito.

Dato il generico riferimento alle cessioni aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo e relative pertinenze, senza ulteriori specifiche, l’Agenzia delle Entrate ritiene che la suddetta disciplina possa trovare applicazione anche con riferimento ai contratti di mantenimento e di assistenza, qualora per effetto della conclusione del contratti si realizzi una cessione di immobile abitativo e relativa pertinenza ad una persona fisica, che non agisca nell’esercizio di attività di impresa o di lavoro autonomo.

Ciò è sostanzialmente confermato anche dalla Corte costituzionale con sentenza del 15 gennaio 2014 nella quale chiarisce che il regime del prezzo valore ha una valenza agevolativa, laddove consente al contribuente di scegliere il criterio di determinazione della base imponibile quello ritenuto il più conveniente e quindi la sua applicazione deve essere garantita, a prescindere dal contesto acquisitivo del bene, sempreché si tratti di fattispecie caratterizzate da una sostanziale omogeneità.

#### **5. Risoluzione n. 114 del 31 agosto 2017**

##### ***Confisca di beni – Esito dei crediti erariali.***

L’agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito all’articolo 50 comma 2 del Codice delle leggi antimafia, nelle ipotesi di confisca dei beni, aziende o partecipazioni societarie sequestrati e in presenza di crediti erariali.

L’amministratore giudiziario istante, in rappresentanza di un soggetto economico che aveva subito un sequestro anticipato, ai sensi dell’art. 2 del Codice delle leggi antimafia, ha chiesto un chiarimento in merito all’ambito oggettivo e temporale di tale norma.

L’articolo 50 del D. Lgs. n. 159 del Codice delle leggi antimafia prevede che nelle ipotesi di confisca dei beni, aziende o partecipazioni societarie sequestrati, i crediti erariali si estinguono per confusione ai sensi dell’articolo 1253 del codice civile.



#### SOMMARIO RISOLUZIONI

##### **1. Risoluzione n. 107 del 1 agosto 2017**

Agevolazione “prima casa”; eventi sismici e inagibilità

##### **2. Risoluzione n. 111 del 11 agosto 2017**

Applicabilità del Reverse charge all’attività di verifica degli impianti di messa a terra da parte di soggetti abilitati dal Ministero delle attività produttive.

##### **3. Risoluzione n. 112 del 11 agosto 2017**

Credito per le imposte pagate da una CFC in un paese paradisiaco.

##### **4. Risoluzione n. 113 del 25 agosto 2017**

Contratto di mantenimento

##### **5. Risoluzione n. 114 del 31 agosto 2017**

Confisca di beni – Esito dei crediti erariali.

Tale articolo dispone l'effetto estintivo per confusione del credito erariale laddove lo Stato (e, quindi, l'Erario) acquisisca beni, aziende o partecipazioni societarie per intervenuta confisca.

Affinché si verifichi detto effetto è necessario che la confisca abbia carattere definitivo e comporti l'equivalenza tra creditore e debitore.

Quanto all'ambito temporale con la circolare n.156/E del 7 agosto 2000 l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto applicabile all'amministrazione giudiziaria dei beni sottoposti a misura cautelare l'applicazione della disciplina relativa all'eredità giacente, data la provvisorietà della situazione che si determina in pendenza di sequestro.

La soggettività passiva d'imposta spetta a colui che assume, con effetto retroattivo, la titolarità dei beni sequestrati. Pertanto il soggetto passivo è, individuato a posteriori, seppure con effetto *ex tunc*, nello Stato o nell'indiziato, a seconda che il procedimento si concluda con la confisca definitiva o con la restituzione dei beni. Dunque l'amministratore giudiziario agisce in veste di rappresentante in *incertam personam* gestendo il patrimonio per conto di un soggetto non ancora individuato.

Risolto il procedimento cautelare, qualora i beni siano entrati irreversibilmente a far parte del patrimonio dello Stato, si estinguono per confusione solo i crediti maturati fino alla data di adozione poiché sussiste l'incompatibilità di un vincolo giuridico in assenza dei distinti soggetti dello stesso e vi è la necessità che i beni che entrano a far parte del patrimonio dello Stato non siano gravati da pesi e oneri. In tale fase si estinguono per confusione solo i crediti IRPEF/IRES, mancando, con riferimento a detti tributi, il presupposto soggettivo per l'imposizione.

Restano invece esclusi dall'effetto estintivo i crediti IRAP, IVA o relativi alle ritenute per i quali, non viene meno la dualità dei soggetti del rapporto obbligatorio.

Stesse considerazioni sono da farsi per i crediti erariali sorti a seguito della specifica destinazione dei beni entrati irreversibilmente a far parte del patrimonio dello Stato.



#### SOMMARIO RISOLUZIONI

##### **1. Risoluzione n. 107 del 1 agosto 2017**

Agevolazione "prima casa"; eventi sismici e inagibilità

##### **2. Risoluzione n. 111 del 11 agosto 2017**

Applicabilità del Reverse charge all'attività di verifica degli impianti di messa a terra da parte di soggetti abilitati dal Ministero delle attività produttive.

##### **3. Risoluzione n. 112 del 11 agosto 2017**

Credito per le imposte pagate da una CFC in un paese paradisiaco.

##### **4. Risoluzione n. 113 del 25 agosto 2017**

Contratto di mantenimento

##### **5. Risoluzione n. 114 del 31 agosto 2017**

Confisca di beni - Esito dei crediti erariali.

## PRINCIPALI PROVVEDIMENTI

### 1. Provvedimento del 1 agosto 2017

**Approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello di istanza per il computo in diminuzione delle perdite pregresse dai maggiori imponibili nell'ambito dell'attività di accertamento, ai sensi dell'articolo 42, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.**

L'Agenzia delle Entrate ha approvato le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati relativi al modello di istanza per il computo in diminuzione delle perdite pregresse dai maggiori imponibili rinvenuti nell'ambito dell'attività di accertamento.

La trasmissione deve essere effettuata in maniera diretta dai contribuenti abilitati a Entratel o Fisconline in possesso dei requisiti per la presentazione telematica delle dichiarazioni fiscali, ovvero per il tramite di incaricati.

### 2. Provvedimento del 28 agosto 2017

**Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui all'articolo 168-ter del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR). Definizione delle relative modalità applicative ai sensi dell'articolo 14, comma 3, del Decreto Legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (c.d. "decreto internazionalizzazione").**

L'Agenzia delle Entrate con il provvedimento in esame ha dato attuazione al regime di branch exemption (art. 168-ter del TUIR).

Il provvedimento conferma il criterio "all in, all out", per cui l'opzione per il regime di esenzione degli utili e delle perdite esercitata vincola tutte le stabili organizzazioni estere, comprese quelle costituite successivamente e quelle la cui esistenza viene accertata dallo Stato estero. Con riferimento alla norma contenuta nell'art. 168-ter comma 6 del TUIR viene stabilito che, se l'impresa possiede una o più stabili organizzazioni al 7 ottobre 2015 (data di entrata in vigore del DLgs. 147/2015, istitutivo del regime opzionale), l'opzione può essere esercitata nella dichiarazione relativa al secondo periodo d'imposta successivo a tale data. Il mancato esercizio dell'opzione nei termini previsti non impedisce all'impresa di accedere successivamente al regime di *branch exemption* ogni volta che costituisce una nuova *branch*.

Per quanto riguarda il meccanismo di *recapture* delle perdite pregresse, che si sostanzia nella **tassazione** dei redditi della stabile organizzazione sino a concorrenza delle perdite che la stessa ha "trasferito" alla casa madre nei cinque periodi d'imposta precedenti a quello di efficacia dell'opzione e che quest'ultima ha utilizzato, il *provvedimento* stabilisce che vengano vagliati ai sensi della **normativa anti abuso** i comportamenti volti ad anticipare il conseguimento di perdite fiscali prima dell'efficacia dell'opzione,

Se la stabile organizzazione ha conseguito perdite fiscali imputate all'impresa, i redditi realizzati da detta stabile organizzazione in regime di *branch exemption* partecipano alla formazione del reddito imponibile di casa madre fino a concorrenza delle perdite fiscali nette pregresse prodotte dalla medesima stabile organizzazione. Le eventuali perdite fiscali conseguite dalla stessa *branch* in vigenza dell'opzione non hanno alcuna rilevanza.



#### SOMMARIO PROVVEDIMENTI

##### 1. Provvedimento del 1 agosto 2017

Approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello di istanza per il computo in diminuzione delle perdite pregresse dai maggiori imponibili nell'ambito dell'attività di accertamento, ai sensi dell'articolo 42, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

##### 2. Provvedimento del 28 agosto 2017

Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui all'articolo 168-ter del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR). Definizione delle relative modalità applicative ai sensi dell'articolo 14, comma 3, del Decreto Legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (c.d. "decreto internazionalizzazione").

##### 3. Provvedimento n. 165110 del 28 agosto 2017

Ecobonus - Modalità di cessione del credito

Il provvedimento, inoltre, disciplina le modalità applicative del sistema di partecipazione dei redditi realizzati dalla stabile organizzazione esente al reddito imponibile di casa madre, anche nel caso di adesione al regime di consolidato. In tal caso, la casa madre può scegliere di considerare definitivamente utilizzate le perdite fiscali realizzate dalla stabile organizzazione nei cinque periodi d'imposta antecedenti a quello in cui ha effetto l'opzione, nell'ipotesi in cui, non avendo utilizzato essa stessa dette perdite, siano state trasferite al regime di consolidato.

### **3. Provvedimento n. 165110 del 28 agosto 2017**

#### ***Ecobonus - Modalità di cessione del credito***

Il provvedimento in esame sostituisce il provvedimento dello scorso 8 giugno 2017, con il quale sono definite le modalità di cessione corrispondente alla detrazione spettante per taluni interventi di riqualificazione energetica effettuati su parti comuni di edifici. Ciò è stato reso necessario a seguito delle modifiche introdotte dall'art. 4bis del D.L. 50/2017, convertito nella Legge n. 96/2017.

Le principali modifiche riguardano:

- l'ampliamento fino al 31 dicembre 2021 dell'arco temporale di sostenimento delle spese;
- la possibilità di cedere la detrazione anche ad altri soggetti privati, diversi dai fornitori, i quali possono, a loro volta cedere il credito ottenuto. I beneficiari degli incentivi che si trovano nella no tax area possono cedere le detrazioni anche alle banche e agli intermediari finanziari.

Il credito d'imposta cedibile da parte di tutti i condòmini, compresi quelli che nell'anno precedente a quello di sostenimento delle spese ricadono nella c.d. no tax area, corrisponde alla detrazione dall'imposta lorda delle spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021 nella misura del 70%, per gli interventi che interessano l'involucro dell'edificio per una superficie superiore al 25% e nella misura del 75%, per quelli finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva degli edifici medesimi. La detrazione si applica su un ammontare delle spese non superiore a 40 mila euro moltiplicato il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio e deve essere ripartita in dieci quote annuali di pari importo. I condòmini che ricadono nella no tax area possono, inoltre, cedere sotto forma di credito anche la detrazione spettante per gli altri interventi di riqualificazione energetica effettuati sulle parti comuni degli edifici, nella misura del 65% delle spese sostenute dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2021.

Il condòmino che cede il credito d'imposta, se i dati della cessione non sono già indicati nella delibera condominiale, deve comunicare all'amministratore di condominio, entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento, l'avvenuta cessione e l'accettazione del cessionario, indicando la denominazione e il codice fiscale di quest'ultimo. L'amministratore del condominio comunica annualmente questi dati all'Agenzia delle Entrate con la procedura prevista per l'invio dei dati ai fini della dichiarazione precompilata e consegna al condòmino la certificazione delle spese a lui imputabili sostenute nell'anno precedente dal condominio. Il mancato invio della comunicazione rende inefficace la cessione del credito. L'Agenzia delle entrate rende visibile nel "Cassetto fiscale" del cessionario il credito a lui ceduto che può essere utilizzato, o ulteriormente ceduto.

Il credito d'imposta è utilizzabile in compensazione mediante il modello F24 esclusivamente attraverso i canali telematici dell'Agenzia. La quota del credito che non è fruita nel periodo di spettanza è riportata nei periodi d'imposta successivi e non può essere chiesta a rimborso. Con successiva risoluzione l'Agenzia istituirà il codice tributo per la fruizione del credito da indicare nel modello F24.



#### SOMMARIO PROVVEDIMENTI

##### **1. Provvedimento del 1 agosto 2017**

Approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica del modello di istanza per il computo in diminuzione delle perdite pregresse dai maggiori imponibili nell'ambito dell'attività di accertamento, ai sensi dell'articolo 42, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

##### **2. Provvedimento del 28 agosto 2017**

Esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui all'articolo 168-ter del Testo Unico delle imposte sui redditi, approvato con Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (TUIR). Definizione delle relative modalità applicative ai sensi dell'articolo 14, comma 3, del Decreto Legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (c.d. "decreto internazionalizzazione").

##### **3. Provvedimento n. 165110 del 28 agosto 2017**

Ecobonus - Modalità di cessione del credito



\*\*\*\*\*

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 06.10.2017

**Dott.ssa Alessandra Allocca**

alessandraallocca@fiorentinoassociati.it

**Dott. Stefano Valerio**

stefanovalerio@fiorentinoassociati.it

**Dott. Marco Fiorentino**

marcofiorentino@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.*

