

## FOCUS 10/11

### RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° al 31 dicembre 2011

#### Indice degli argomenti:

1. Niente ritenuta Ires sui contributi al Tpl
2. Enti non commerciali: adempimenti contabili
3. Conferimento d'azienda: plafond condivisibile
4. Individuazione dell'ufficio competente per le istanze di rimborso
5. Beni in leasing: il credito Iva spetta al concedente
6. Imposta sostitutiva sui finanziamenti per debiti pregressi

#### 1. Risoluzione n. 127 del 20.12.11

##### **Niente ritenuta Ires sui contributi al Tpl<sup>1</sup>**

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti in merito al regime fiscale di favore previsto per il trasporto pubblico locale (di seguito Tpl), prevedendo che non sono sottoposti alla ritenuta Ires al 4 per cento i contributi che le regioni e altri enti locali erogano alle agenzie che svolgono funzioni di amministrazione, programmazione e progettazione. Contributi percepiti a titolo di somme che coprono perdite e disavanzi di esercizi.

La risoluzione in oggetto origina da un'istanza di interpello avanzata da una società che, in seguito alla scissione in due distinti rami del consorzio che originariamente provvedeva sia ad amministrare che ad effettuare in pratica il servizio di Tpl, è diventata un'agenzia a cui è stata affidata la gestione amministrativa del servizio locale di trasporto.

L'Agenzia delle Entrate esprime il suo consenso all'agevolazione in quanto il regime di favore<sup>2</sup> ha come scopo quello di favorire "i soggetti operanti nel settore del Tpl".

#### 2. Risoluzione n. 126 del 16.12.11

##### **Enti non commerciali: adempimenti contabili**

L'Agenzia, si è occupata della disciplina degli adempimenti contabili degli enti non commerciali (di seguito Enc) in risposta ai seguenti quesiti:

---

<sup>1</sup> Trasporto pubblico locale.

<sup>2</sup> Articolo 27-bis del D.l. 786 del 1981.

- obbligo di tenuta delle scritture contabili;
- obbligo di redazione di un rendiconto annuale economico e finanziario ai fini fiscali;

previsti per le Associazioni aderenti ad una Confessione Religiosa Riconosciuta ed aventi le medesime finalità religiose.

L'Agenzia chiarisce che, per tali Enti che non svolgono attività d'impresa, anche come "unico affare", ma svolgono solo un'attività istituzionale, non vi è obbligo di tenuta delle scritture contabili, ma solo di predisposizione del rendiconto annuale economico e finanziario, a prescindere dall'organizzazione e dal tipo di attività che esercita. Un rendiconto specifico, dovrà essere invece predisposto per le raccolte di fondi, effettuate in occasione di campagne di sensibilizzazione.

Agli Enc è imposta la tenuta della contabilità prescritta per le imprese commerciali, le società e gli enti equiparati, solo se esercitano "attività commerciali", attività cioè produttive di reddito d'impresa<sup>3</sup> ai fini Ires e rilevanti ai fini Iva.

Come ribadito dall'Agenzia in alcuni documenti di prassi, la qualifica di imprenditore può determinarsi anche in ragione del compimento di un "unico affare", di rilevante attività economica e articolato in operazioni complesse, con carattere di abitualità, professionalità e sistematicità. In assenza dei requisiti di "attività d'impresa" e non configurandosi "l'unico affare" di significativa entità e articolato in operazioni complesse, l'attività non rileva ai fini Ires e Iva, pertanto, per le associate dell'ente che ha proposto l'interpello, non vi è obbligo di tenuta delle scritture contabili.

L'Agenzia precisa, inoltre, che per gli enti non commerciali, sono previsti due rendiconti, uno economico e finanziario, e uno specifico da effettuarsi in occasione di ricorrenze, celebrazioni e campagne di sensibilizzazione finalizzate alla raccolta di denaro. Il primo deve essere redatto annualmente, a prescindere dalle modalità gestionali dell'ente, in quanto è volto a soddisfare le esigenze informative sulla gestione patrimoniale dell'ente, il secondo rendiconto, invece, costituisce un adempimento da effettuarsi soltanto in occasione delle raccolte pubbliche di fondi, per poter fruire delle agevolazioni fiscali.

### **3. Risoluzione n. 124 del 14.12.11**

#### **Conferimento d'azienda: plafond condivisibile**

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che qualora a seguito di un'operazione straordinaria di conferimento di un ramo d'azienda, la conferente e la conferitaria prevedono di effettuare

---

<sup>3</sup> Articolo 55 del Tuir.

operazioni che attribuiscono lo status di esportatore abituale<sup>4</sup>, il plafond maturato dalla prima anteriormente all'effettuazione della suddetta operazione straordinaria, può essere condiviso con la conferitaria.

L'Amministrazione conferma quindi un precedente orientamento (risoluzione 165 del 2008), prevedendo la possibilità per la conferitaria di fruire del plafond maturato dalla conferente, e quindi di subentrare nello status di esportatore abituale della prima.

Ciò si verifica al sussistere di due precise condizioni:

1. nell'atto di conferimento deve essere menzionato che il trasferimento del plafond sia stato concordato tra le parti e che la conferitaria subentra in tutti i rapporti obbligatori attivi e passivi del ramo di azienda;
2. la conferitaria deve proseguire, con soluzione di continuità, nell'attività svolta dal soggetto conferente.

Laddove vi sia continuità di soluzione nell'attività svolta, viene mantenuto sia da conferente che da conferitaria, lo status di esportatore abituale e come tale l'Agenzia specifica che il plafond viene condiviso in caso di trasferimento aziendale.

#### **4. Risoluzione n. 123 del 13.12.11**

##### **Individuazione dell'ufficio competente per le istanze di rimborso**

L'Agenzia delle Entrate ha stabilito che, nel caso in cui il domicilio fiscale del contribuente, al momento della presentazione dell'istanza sia diverso rispetto a quello risultante alla data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'annualità cui si riferisce il versamento indebitato, l'ufficio competente a ricevere la richiesta di rimborso va individuato in base al domicilio fiscale all'epoca in cui è stata presentata la dichiarazione dei redditi.

In tal modo, l'ufficio chiamato a ricevere ed esaminare l'istanza di restituzione, coincide con quello competente a gestire l'accertamento e il controllo sulla relativa annualità.

#### **5. Risoluzione n. 122 del 13.12.11**

##### **Beni in leasing: il credito Iva spetta al concedente**

L'Agenzia delle Entrate, in risposta a richieste di chiarimenti in merito alla sussistenza in capo alle società di leasing "IAS Adopter<sup>5</sup>" del presupposto per il rimborso dell'Iva assolta

---

<sup>4</sup> L'articolo 8 del D.P.R. 633 del 1972 prevede, al comma 2, la possibilità di acquistare beni e servizi senza applicare l'Iva a condizione che l'ammontare dei corrispettivi realizzati per effettuare le operazioni nell'anno solare precedente (il plafond fisso) sia superiore al 10 per cento del volume di affari.

sull'acquisto di beni strumentali concessi in leasing alle imprese utilizzatrici, sostiene che il rimborso spetta esclusivamente alla società concedente, in quanto giuridicamente proprietaria del bene oggettivamente ammortizzabile, nonostante la stessa, adottando i principi contabili internazionali, non rilevi l'ammortamento del bene, ma utilizzi un diverso criterio di ripartizione dell'investimento per la durata del contratto di leasing.

In base alla disciplina nazionale "il contribuente può chiedere in tutto o in parte il rimborso dell'eccedenza detraibile, se di importo superiore a lire cinque milioni all'atto della presentazione della dichiarazione [...] limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili" (art. 30, comma secondo, lettera c), del D.P.R. 633 del 1972).

Lo scopo di tale norma è quello di consentire agli operatori economici che effettuano operazioni di investimento in beni ammortizzabili di recuperare più velocemente l'Iva assolta sui beni acquistati, evitando, in tal modo, un aggravio dell'esposizione finanziaria del contribuente.

L'Amministrazione finanziaria chiarisce che ai fini del rimborso occorre che il bene sia solo suscettibile di essere sottoposto ad ammortamento (risoluzione 13 febbraio 1983, n. 353998) e che si sia verificato l'effetto traslativo della proprietà.

## **6. Risoluzione n. 121 del 13.12.11**

### **Imposta sostitutiva sui finanziamenti per debiti pregressi**

L'Agenzia delle Entrate fornisce precisazioni in merito all'applicazione anche ai contratti di finanziamento, conclusi da una società di holding per estinguere debiti pregressi, propri o di società controllate, delle disposizioni in materia di imposta sostitutiva, ai sensi dell'articolo 15<sup>6</sup> e seguenti del D.P.R. 601 del 1973.

L'Agenzia riprende una pronuncia della Cassazione, la n. 5270 del 2009 (che estende l'applicazione della norma di favore ad alcune operazioni finanziarie), stabilendo che essa

---

<sup>5</sup> Secondo lo Ias 17, quando si identifica un leasing finanziario (interpretando la sostanza del contratto) l'operazione è considerata un acquisto di immobilizzazione da parte del locatario, quindi il locatore espone nel proprio bilancio il credito finanziario verso il debitore (locatario) pari ai futuri canoni di leasing da incassare.

<sup>6</sup> Le operazioni relative ai finanziamenti a medio e lungo termine e tutti i provvedimenti, atti, contratti e formalità inerenti alle operazioni medesime, alla loro esecuzione, modificazione ed estinzione, alle garanzie di qualunque tipo da chiunque e in qualsiasi momento prestate e alle loro eventuali surroghe, sostituzioni, postergazioni, frazionamenti e cancellazioni anche parziali, ivi comprese le cessioni di credito stipulate in relazione a tali finanziamenti, effettuate da aziende e istituti di credito e da loro sezioni o gestioni che esercitano, in conformità a disposizioni legislative, statutarie o amministrative, il credito a medio e lungo termine, e quelle effettuate ai sensi dell'articolo 5, comma 7, lettera b), del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 novembre 2003, n. 326, sono esenti dall'imposta di registro, dall'imposta di bollo, dalle imposte ipotecarie e catastali e dalle tasse sulle concessioni governative.

è “di stretta interpretazione, da ricercare nel favore che il legislatore intende accordare agli investimenti produttivi, prevedendo che essi possano creare nuova ricchezza su cui potrà adeguatamente applicarsi il prelievo fiscale”.

La Corte in detta sentenza precisa che, allorquando ci si trovi di fronte a “una situazione che presuppone già erogato il credito ed investita la somma corrispondente e ciò che diviene oggetto di regolamento negoziale è solo il termine della sua restituzione, il negozio in questione non ha per oggetto un finanziamento, ma piuttosto modalità e tempi di recupero del credito”.

L’Agenzia delle Entrate, distinguendo tra il contratto di finanziamento finalizzato a estinguere il debito pregresso, derivante dalla concessione di credito alla stessa società destinataria di un finanziamento e il contratto di finanziamento che riguarda piani di rientro per debiti pregressi, volti alla mera dilazione del pagamento di precedenti esposizioni debitorie, mediante la rimodulazione contrattuale dei modi e tempi del rientro, chiarisce che il regime di favore<sup>7</sup> può essere applicato al sussistere delle seguenti condizioni:

1. il finanziatore deve essere qualificato a erogare le somme attraibili al regime tributario di favore;
2. il finanziamento, capace di conferire una provvista di denaro, deve avere durata contrattuale superiore a 18 mesi.

In sostanza, rientrano nel raggio d’azione di questa imposta sostitutiva, anche i finanziamenti contratti per estinguere precedenti posizioni debitorie, purchè rispettino le condizioni sopra richiamate.

Se, al contrario, il credito è già stato erogato e l’oggetto del negozio non è il finanziamento, bensì il termine della sua restituzione, non viene concesso al debitore un nuovo finanziamento e quindi non si applica l’imposta sostitutiva.

\*\*\*\*\*

Si resta a disposizione per ogni eventuale ulteriore chiarimento.

Napoli, 31 gennaio 2012

Dott.ssa Rosa Lina Di Fiore  
rosalinadifiore@fiorentinoassociati.it

---

<sup>7</sup> Articoli 15 e seguenti del D.P.R. 691 del 1973.

Dott. Marco Fiorentino  
marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero  
mauriziomoccaldi@fiorentinoassociati.it

#### DISCLAIMER

La presente circolare 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.