

FOCUS 1/14

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° gennaio al 28 febbraio 2014

Indice degli argomenti:

1. La tassazione degli atti ricognitivi di condizione sospensiva
2. Trattamento Iva per gli appalti per le costruzioni di residenze turistico-alberghiere
3. Regime Iva applicabile alle cessioni di acqua di sorgente
4. Applicabilità del regime del risparmio gestito
5. Tassazione della risoluzione consensuale di una precedente donazione
6. Il credito Iva chiesto a rimborso prima dell'adesione alla procedura e successivamente denegato

1. Risoluzione n. 7 del 14 gennaio 2014

La tassazione degli atti ricognitivi di condizione sospensiva

Il chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate riguarda la corretta modalità per la tassazione degli atti ricognitivi di avveramento della condizione sospensiva o di un evento che dà luogo alla liquidazione di un'imposta di registro ulteriore.

A tal proposito l'Agenzia delle Entrate ricorda che l'articolo 19 del D.P.R. 131/1986 dispone la denuncia degli eventi successivi alla registrazione di un atto che danno luogo ad ulteriore liquidazione di imposta di registro complementare.

In particolare, i notai devono registrare un primo atto pubblico sul quale viene applicata l'imposta di registro in misura fissa ovvero proporzionale ma "provvisoria", ed un secondo atto, al verificarsi della condizione sospensiva, o dell'evento, che dà luogo alla liquidazione ulteriore.

La ratio della norma secondo l'art. 19 è quella di consentire all'Amministrazione Finanziaria di essere informata sugli eventi che si sono verificati e che hanno determinato una modifica della tassazione originaria.

L'ufficio provvederà a liquidare l'imposta complementare dovuta in base all'atto originario in conseguenza degli eventi sopravvenuti e notificherà alle parti interessate apposito avviso di liquidazione.

2. Risoluzione n. 8 del 14 gennaio 2014

Trattamento Iva per gli appalti per le costruzioni di residenze turistico-alberghiere

L'Agenzia delle Entrate ha fornito le opportune delucidazioni in merito alla corretta aliquota Iva da applicare alle prestazioni di servizi svolte in forza di contratti di appalto, stipulati per la costruzione di residenze turistico-alberghiere da realizzarsi previa demolizione di preesistenti strutture ricettive, nonché al trattamento delle locazioni e cessioni delle stesse unità.

La circolare n. 22/E del 28 giugno 2013, ha definitivamente chiarito la distinzione tra fabbricati abitativi e strumentali. Ricordiamo che la distinzione si basa su un criterio oggettivo legato alla classificazione catastale degli stessi, a prescindere dal loro effettivo utilizzo.

L'Ufficio risolve il caso presentato evidenziando che le cessioni effettuate da imprese costruttrici, sia per le singole unità abitative accatastate nel gruppo "A", esclusa la categoria A/10, sia per la categoria "D/2" per gli immobili strumentali, saranno assoggettate rispettivamente alla disciplina di cui all'art. 10 del D.P.R. 633/72 comma n. 8-bis e n. 8-ter.

Ricordiamo che il comma 8-bis, prevede i casi di esclusione dell'esenzione d'imposta per le cessioni di fabbricati abitativi o porzioni, effettuate dalle imprese costruttrici, anche tramite imprese appaltatrici, entro 5 anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento.

Il comma 8-ter, definisce i casi di esenzione di esclusione di imposta nel caso di cessioni di fabbricati strumentali (o porzioni) tra i quali:

- 1) quelle effettuate, entro 5 anni dalla costruzione, dalle imprese costruttrici, anche tramite imprese appaltatrici;
- 2) quelle per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione.

In merito alle operazioni di locazione delle singole unità abitative, il trattamento Iva previsto è quello dell'esenzione salvo il caso in cui le imprese costruttrici non

abbiano optato per l'imponibilità, in tal caso l'aliquota da applicare è quella ridotta del 10%.

Pertanto le prestazioni di locazione effettuate da strutture ricettive turistico-alberghiero sono assoggettate all'aliquota Iva del 10%.

Le locazioni delle unità immobiliari di categoria D/2 sono esenti salvo opzione di imponibilità ed i relativi canoni saranno assoggettati all'aliquota iva ordinaria.

3. Risoluzione n. 11 del 17 gennaio 2014

Regime Iva applicabile alle cessioni di acqua di sorgente

L'Amministrazione finanziaria ha fornito il proprio orientamento in ordine alla corretta applicazione del regime IVA per le cessioni di acqua sorgente.

Il trattamento fiscale, è funzione della distinzione della tipologia dei servizi offerti in riferimento alla somministrazione dell'acqua.

In particolare l'aliquota Iva applicata è quella agevolata del 10% per l'erogazione di acqua potabile e non potabile, erogata da titolari di contratti di fornitura sottoscritti con i Comuni e mediante l'allacciamento alle condotte idriche della rete idrica Comunale, in quanto trattasi di un servizio primario.

Nel caso di cessione di acqua di sorgente o acqua da tavola commercializzata al pari delle acque minerali, l'aliquota Iva applicabile è pari al 22% (aliquota ordinaria).

Importante è la precisazione dell'Ufficio in merito alle sanzioni per i trasgressori.

In considerazione della buona fede del contribuente, dell'attuale diffusione della commercializzazione di acque da tavola e dell'assenza di chiarimenti ufficiali della aliquota Iva corretta da applicare, l'Agenzia delle Entrate ritiene che non debbano essere irrogate sanzioni per i comportamenti tenuti in passato.

4. Risoluzione n. 19 del 13 febbraio 2014

Applicabilità del regime del risparmio gestito

Con la seguente risoluzione viene analizzato il caso dell'applicazione dell'Imposta sostitutiva sul risultato maturato delle gestioni individuali di portafoglio per le società di intermediazione immobiliare in procedure di liquidazione coatta amministrativa (art. 7 Comma 1 D. Lgs n. 461 del 1997).

In particolare occorre ricordare che le imprese in liquidazione coatta perdono lo status di soggetti abilitati alla gestione di portafogli individuali ed i contratti in essere con i clienti perdono efficacia.

Dal punto di vista fiscale, l'eventuale revoca, espressa dal contribuente, ha effetto dal periodo d'imposta successivo a quello in cui si è manifestata.

Tuttavia le disponibilità finanziarie non vengono restituite al contribuente fino a quando la procedura di liquidazione non è conclusa. In attesa della restituzione delle disponibilità finanziarie dei clienti, è previsto che i commissari liquidatori possano vendere sul mercato parte degli strumenti finanziari al alto rischio ed acquistare titoli a basso rischio, ai sensi dell'art. 91 comma 11 del Testo Unico Bancario.

I commissari liquidatori sono tenuti ad applicare lo stesso regime fiscale cui era sottoposto il patrimonio gestito prima dell'inizio della procedura di liquidazione. Pertanto i liquidatori sono tenuti al versamento dell'imposta sostitutiva del 20% sul risultato annualmente maturato su ogni singolo rapporto di gestione individuale entro il 16 febbraio dell'anno successivo secondo le modalità ordinarie previste dal Decreto legislativo sul risparmio gestito.

Inoltre, i commissari liquidatori dovranno indicare nel quadro "ST" del Modello 770 l'imposta prelevata, ovvero, nel caso in cui il risultato della gestione sia negativo, rilasciare un'apposita certificazione, con le necessarie informazioni sulle minusvalenze da riportare in deduzione sulle eventuali plusvalenze realizzate in altri rapporti di gestione o da quelle indicate nel Modello Unico.

5. Risoluzione n. 20 del 14 febbraio 2014

Tassazione della risoluzione consensuale di una precedente donazione

L'Amministrazione Finanziaria ha chiarito il corretto trattamento da riservare nel caso di risoluzione di contratti per mutuo consenso, in presenza di un atto di donazione di immobili senza la previsione di alcun corrispettivo.

Il negozio risolutorio per mutuo consenso concretizza un atto autonomo, perfezionato con il fine di estinguere gli effetti del precedente atto ex nunc e per ripristinare gli effetti ab origine.

Ai fini fiscali, il contratto di risoluzione non comporta la restituzione delle imposte corrisposte in forza del precedente contratto.

L'Agenzia precisa che, la tassazione prevista, da applicare ai contratti di mutuo consenso, ancorchè derivanti da un atto di donazione di immobili senza previsione di corrispettivo, è quella dell'imposta di registro per la risoluzione dei contratti.

L'art. 28 comma 2 del Testo Unico dell'imposta di Registro, stabilisce che l'imposta è dovuta oltre che per le prestazioni che derivano dalla risoluzione del contratto, anche per l'eventuale corrispettivo previsto per la risoluzione stessa.

In tal senso, l'atto di risoluzione per mutuo consenso delle parti, afferente un atto di donazione, per la restituzione di un immobile, deve essere assoggettato all'imposta di registro:

- a) in misura fissa, se il contratto non prevede corrispettivo;
- b) in misura proporzionale, se il contratto prevede una prestazione patrimoniale in capo alle parti, ovvero un corrispettivo.

Gli effetti della risoluzione per mutuo consenso, assumono rilievo ai fini della tassazione delle plusvalenze realizzate mediante cessione a titolo oneroso di beni acquistati o costruiti da non più di 5 anni.

In particolare, nel caso della risoluzione di una donazione, ai fini della rilevazione del periodo dei 5 anni per la tassazione della plusvalenza, il donante è ripristinato nella proprietà e nel possesso del bene, a partire dalla data di acquisto dell'immobile.

6. Risoluzione n. 21 del 18 febbraio 2014

Il credito Iva chiesto a rimborso prima dell'adesione alla procedura e successivamente denegato

L'Agenzia delle Entrate chiarisce il corretto trattamento fiscale da riservare all'eccedenza del credito Iva maturata dalla società e chiesto a rimborso, prima del 2008 e prima dell'ingresso nella procedura di liquidazione dell'Iva di Gruppo, oggetto poi di successivo diniego da parte dell'Ufficio successivamente all'entrata in vigore del comma 63 art. 1 della legge finanziaria n. 244/2007 che trova applicazione a partire dalla liquidazione Iva di Gruppo per l'anno 2008.

L'intenzione del legislatore è quello di creare una separazione, a partire dal 2008, tra il credito maturato antecedentemente a tale anno e quello realizzato successivamente con l'ingresso di una società nella procedura dell'Iva di Gruppo.

A tal fine, nel Modello di Dichiarazione Iva 2014, per l'anno 2013, è stato inserito il campo 2 del rigo VL8, nel quale indicare il credito Iva chiesto a rimborso negli anni

precedenti e denegato dagli uffici, nel presupposto che lo stesso non possa essere trasferito all'Iva di Gruppo.

A seguito del diniego del rimborso dell'eccedenza del credito, derivante dal periodo d'imposta precedente al 2008, questa resta nella disponibilità del soggetto in capo al quale si è formata, che può compensarla orizzontalmente nel senso che tale eccedenza non può confluire nelle liquidazioni Iva della società che l'ha maturata finché la stessa partecipa alla liquidazione dell'Iva di Gruppo.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 14 marzo 2014

Dott. Marco Tamburrino
marcotamburrino@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino
marcofiorentino@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.