

**FOCUS 18/08**

**RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE**

*Dal 1° al 15 novembre 2008*

**1. Risoluzione n. 414 del 3.10.2008**

***Esenzione IVA delle prestazioni di servizi effettuate nei confronti dei consorzi***

La Legge Finanziaria 2008 ha introdotto l'esenzione ai fini IVA delle prestazioni di servizi effettuate nei confronti dei consorziati, ivi comprese le società consortili e le società cooperative con funzioni consortili, costituiti tra soggetti per i quali, nel triennio solare precedente, la percentuale di detrazione Iva, sia stata non superiore al 10 per cento, a condizione che i corrispettivi dovuti ai predetti consorzi non superino i costi imputabili alle prestazioni stesse<sup>1</sup>.

Nel calcolare la percentuale di detraibilità le società consorziate dovranno tener conto anche dell'ammontare delle operazioni imponibili riconducibili agli eventuali rami di azienda acquisiti nel corso dell'esercizio.

**2. Risoluzione n. 417 del 3.10.2008**

***Cessione complesso aziendale***

In un'operazione di cessione di ramo aziendale sito nel territorio dello Stato tra due soggetti non residenti identificati direttamente in Italia, valgono gli stessi obblighi e gli stessi diritti previsti dalla disciplina IVA per operazioni straordinarie fra soggetti residenti. In particolare:

1. Nelle ipotesi di cessione di azienda o di più rami aziendali, che abbiano comportato l'estinzione del soggetto dante causa, il cessionario ha l'obbligo di *presentare la dichiarazione di inizio attività, che sostituisce la dichiarazione di cessazione attività del*

---

<sup>1</sup> La disciplina prevista dall'art. 10, secondo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, è stata introdotta dalla legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per il 2008) al fine di consentire un regime di esenzione coerente con le previsioni dell'art. 132, par. 1, lett. f), della Direttiva n. 2006/112/CE, la quale consente agli Stati membri di esentare "le prestazioni di servizi effettuate da associazioni autonome di persone che esercitano un'attività esente o per la quale non hanno la qualità di soggetti passivi, al fine di rendere ai loro membri i servizi direttamente necessari all'esercizio di tale attività, quando tali associazioni si limitano ad esigere dai loro membri l'esatto rimborso della parte delle spese comuni loro spettante, a condizione che questa esenzione non possa provocare distorsioni della concorrenza".

*soggetto estinto;*

2. La società cessionaria, ha, inoltre, la possibilità di subentrare nella facoltà di acquisire beni e servizi in regime di sospensione di imposta, vale a dire usufruire dello *status* di “esportatore abituale” qualora continui, senza soluzione di continuità, l’attività relativa al complesso aziendale oggetto di trasferimento, in precedenza svolta dal cedente e subentri nei rapporti giuridici (attivi e passivi) relativi al complesso aziendale cedutogli;
3. Per ciò che concerne invece il periodo di imposta nel corso del quale è avvenuta la cessione, l’obbligo dichiarativo incomberà sempre sulla società cessionaria che dovrà presentare la propria dichiarazione annuale IVA composta da due moduli, uno per sé stessa e un altro per la ditta cedente;
4. Con la cessione dell’azienda deve intendersi trasferito alla cessionaria anche il diritto a chiedere il rimborso del credito IVA vantato dalla società cedente nel periodo d’imposta precedente l’operazione di cessione. Parimenti è legittima la presentazione da parte della società cessionaria della richiesta di rimborso dell’IVA maturata nel/nei trimestre/i precedente/i l’operazione.

3. **Risoluzione n. 420 del 5.10.2008**

***Obbligo di comunicazione delle minusvalenze realizzate per l’annullamento della partecipazione in una società liquidata***

Le imprese, che a seguito di cessioni di partecipazioni costituenti immobilizzazioni finanziarie realizzano minusvalenze di ammontare complessivo superiore ai cinque milioni di euro, devono darne notizia all’agenzia delle Entrate, anche quando si tratta di operazioni equiparabili (ex art. 1 comma 4 D.L. 209/2002).

Tra di esse vanno considerate, quindi, tutte quelle che determinano contabilmente il realizzo di una minusvalenza quali, ad esempio, quelle conseguenti al fallimento e/o alla liquidazione volontaria della società partecipata.

4. **Risoluzione n. 424 del 5.11.2008**

***Utilizzo fondi rischi stanziati nell’affitto ramo d’azienda***

Una società affittuaria di un ramo d’azienda che abbia fondi rischi stanziati in precedenza da

parte del locatore subentra di fatto nella titolarità dei rapporti giuridico - tributari relativi agli elementi patrimoniali trasferiti.

Difatti, nell'ambito di un contratto di affitto di ramo d'azienda il valore fiscale dei crediti e dei beni in magazzino trasferiti entrano nella sfera giuridico – tributaria dell'affittuario.

Pertanto le svalutazioni tassate in capo al locatore sono dedotte dall'affittuario se e quando risultano da elementi certi e precisi.

5. **Risoluzione n. 425 del 5.11.2008**

***Tassazione dei Trust opachi***

Come è noto ai fini della tassazione vengono individuate due principali tipologie di trust:

- trust con beneficiari di reddito individuati, i cui redditi vengono imputati per trasparenza ai beneficiari (trust trasparenti);
- trust senza beneficiari di reddito individuati, i cui redditi vengono direttamente attribuiti al trust medesimo (trust opachi).

Nell'ipotesi in cui, il trustee può scegliere "se", "quando", "in che misura" o "a chi" attribuire il reddito, sarà il trust ad essere tassato e non il beneficiario, in quanto, si presuppone che avendo il potere di decidere l'attribuzione del reddito vuol dire che egli, su quel reddito ha un potere, rendendo il trust quindi senza *Beneficiari Individuati*.

6. **Risoluzione n. 427 del 10.11.2008**

***Disapplicazione delle C.F.C..***

I redditi prodotti dalla partecipata svizzera di una controllante italiana sono imputati in capo alla prima, e quindi ivi tassati, solo se oltre al possesso di una struttura organizzativa in loco la partecipata svizzera svolge effettivamente l'attività commerciale dichiarata e sia insediata nel tessuto economico dello Stato ospitante, ai sensi dell'art. 167, comma 5 del Tuir.

In mancanza dei tre presupposti sopra menzionati i redditi della partecipata svizzera sono imputati alla controllante italiana.

Ne consegue che, per ottenere la disapplicazione della disciplina che impone l'attribuzione alla controllante italiana dei redditi prodotti dalla controllata residente in un paese a fiscalità privilegiata non è sufficiente dimostrare il possesso di una struttura organizzativa in loco ma è

necessario anche il possesso dei due presupposti citati.

**7. Risoluzione n. 432 del 12/11/2008**

***Reverse-charge – “Global Service”***

Nel caso di contratto di “global service” nella quale vi è un “appalto di servizi integrati” per la gestione del patrimonio immobiliare avente ad oggetto, tra l’altro, la manutenzione degli immobili attraverso opere edili, qualora vengano affidate in subappalto a terzi operanti nel settore edile si applica il meccanismo del reverse-charge.

Infatti la Legge finanziaria 2007 ha ampliato il novero delle operazioni soggette al meccanismo del reverse-charge, estendendo anche alle prestazioni di servizi, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l’attività di costruzione o di ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell’appaltatore principale o di un altro subappaltatore.

**8. Risoluzione n. 434 del 12/11/2008**

***Trattamento fiscale dei terreni su cui insistono i fabbricati***

La procedura di scorporo del valore del terreno, non ammortizzabile, da quello del fabbricato, prevista dal decreto legge 223/2006, non è applicabile nell’ipotesi in cui si acquisisce un’area sulla quale è situato un edificio non significativo<sup>2</sup>.

Nel caso di un conferimento di un complesso immobiliare non rientrante nella definizione di “edificio significativo” e sul quale esistono opere già eseguite dalla conferente ed ulteriormente incrementate, il valore fiscalmente ammortizzabile è fissato in misura pari al costo effettivamente sostenuto dalla stessa per la realizzazione dell’immobile.

In tali casi, infatti, il valore dell’edificio fiscalmente ammortizzabile è pari al costo effettivamente sostenuto per la realizzazione del fabbricato.

---

<sup>2</sup> Si definisce “edificio significativo” Ex art. 2645 – bis c.c.: edificio nel quale sia stato eseguito il rustico, comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura

**9. Risoluzione n. 438 del 12/11/2008**

***IVA – Canoni di concessione in uso di impianti eolici***

Le operazioni relative alla concessione in uso degli impianti eolici, per un periodo determinato e dietro pagamento di un canone, vengono assoggettate ad Iva in misura ordinaria, ovvero all'aliquota del 20%.

Infatti, sulla base dei numeri 127-quinquies e 127-septies della Tabella A, parte III, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633, sono assoggettabili ad aliquota ridotta le sole cessioni di impianti eolici e le prestazioni di servizi relativi alla costruzione di tali strutture, e non anche diritti di concessione in uso o godimento su tali beni.

Pertanto, non è applicabile quanto disposto dal comma 3 dell'art. 16 del D.P.R. n. 633 del 1972 secondo cui alle prestazioni di servizi derivanti, tra l'altro, da contratti di locazione finanziaria, di noleggio e simili dei beni, si applica la stessa aliquota che sarebbe applicabile in caso di cessione di detti beni.

*Napoli, 24 novembre 2008*

*Dott.ssa Francesca Sanseverino*

*Dott.ssa Rosa Lina Di Fiore*

*Dott. Salvatore Di Carlo*