

FOCUS 3/12

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° al 31 marzo 2012

Indice degli argomenti:

1. Stoccaggio del gas e Iva
2. Regime del risparmio amministrato nei rapporti con l'estero
3. Agevolazione "prima casa" ai trasferimenti per usucapione
4. Imposta di registro e Concordato preventivo
5. Debitore d'imposta in specifici settori dell'inversione contabile: il reverse charge

1. Risoluzione n. 22 del 5 marzo 2012

Stoccaggio del gas e Iva

Il Gestore dei Servizi Energetici S.p.a. (GSE) eroga il servizio di stoccaggio del gas virtuale, secondo le modalità delineate dal decreto legislativo n. 130 del 13 agosto 2010 e dalla delibera dell'Autorità per l'energia elettrica e il gas ARG/gas n. 193 del 4 novembre 2010.

Il sopracitato D.Lgs. ha inoltre introdotto nuove misure atte ad incentivare ulteriormente la capacità di stoccaggio del gas, così da favorirne l'approvvigionamento nei periodi di prezzo conveniente.

A tal fine il GSE fornisce ai Soggetti Investitori, avvalendosi degli Stoccatore Virtuali, un servizio di stoccaggio riconducibile ad una particolare fattispecie cosiddetta di "consegna e ritiro".

Tale operazione si consolida nella triangolazione tra GSE, Soggetti Investitori (SI) e Stoccatore Virtuali (SV): i SI consegnano nel periodo estivo il gas ai SV per averlo poi riconsegnato nel successivo periodo invernale.

L'operazione di stoccaggio anzi descritta trova la sua disciplina in due distinti contratti: uno tra Soggetti Investitori e GSE, l'altro tra Stoccatore Virtuali e GSE.

L'Amministrazione Finanziaria ha precisato che il servizio di stoccaggio secondo la descritta modalità di "consegna e ritiro" è assimilabile al contratto di deposito irregolare di cui all'articolo 1782 del Codice Civile, in cui la consegna del bene non è manifestazione della volontà di effettuare una cessione.

Non assumono rilevanza, pertanto, i singoli passaggi del bene dal depositante al depositario, e viceversa.

Ne consegue che, nel caso di specie, è da escludersi che tra GSE, Soggetti Investitori e Stoccatore Virtuali, si realizzi una cessione rilevante ai fini dell'Iva.

Tuttavia, ogni qualvolta, nel flusso continuo tra consegna e ritiro del gas, si verifichi, per l'inadempimento dei soggetti obbligati, uno sbilanciamento tra quantità consegnate e quantità ritirate, si perfezioneranno tra GSE e Soggetto Stoccatore o tra GSE e Soggetto Investitore delle cessioni di gas rilevanti ai fini Iva.

2. Risoluzione n. 23 del 8 marzo 2012

Regime del risparmio amministrato nei rapporti con l'estero

Il regime del risparmio amministrato consiste nel delegare gli adempimenti fiscali connessi ad investimenti finanziari, ad intermediari, che agiscono come "sostituti d'imposta" applicando un'imposta sostitutiva sulle plusvalenze realizzate ai sensi delle lettere c-bis) e c-ter) del comma 1 dell'articolo 67 del TUIR.

Qualora le attività finanziarie oggetto del contratto di amministrazione siano depositate presso banche estere, è necessario che, nel contratto stipulato tra la banca e il soggetto fiduciante, sia espressamente previsto che la fiduciaria, oltre ad essere legittimata a disinvestire utili per il pagamento delle imposte, sia anche legittimata a liquidare o prelevare le attività finanziarie, qualora intervengano misure cautelari.

Nello schema posto all'attenzione dell'Amministrazione Finanziaria, laddove vi siano tali condizioni, sussiste un rapporto non occasionale tra fiduciante e fiduciaria ed è altresì assicurato l'intervento della fiduciaria quale intermediario nella riscossione dei redditi di capitale e dei redditi diversi di natura finanziaria, derivanti dalle attività oggetto del contratto di amministrazione, posto che essi transitano in un apposito conto corrente intestato alla fiduciaria.

Ciò posto, l'Amministrazione Finanziaria ritiene che tale schema contrattuale possa essere idoneo all'assolvimento degli adempimenti connessi all'applicazione del regime del risparmio amministrato da parte della società fiduciaria.

3. Risoluzione n. 25 del 20 marzo 2012

Applicabilità dell'agevolazione "prima casa" ai trasferimenti immobiliari derivanti da sentenza di usucapione

La risoluzione riprende un recente orientamento della Corte di Cassazione, in materia di agevolazioni fiscali cd. "Prima casa", secondo cui tali benefici possono essere estesi anche alle sentenze dichiarative di acquisto per usucapione, purché la proprietà usucapita sia

destinata a prima casa, in virtù dell'articolo 8, nota 2^a bis, della Tariffa allegata al DPR n.131 del 1986, limitando, tuttavia, tale applicabilità alla sola imposta di registro e non anche alle imposte ipotecarie e catastali proprio in virtù dell'esistenza di specifiche previsioni normative contenute all'interno del TUR (Testo unico dell'imposta di registro).

L'Amministrazione Finanziaria, riprendendo quanto sancito dalla Cassazione, ne ha esteso l'applicazione con riferimento anche all'ipotesi di acquisto per usucapione speciale – derivante dal possesso continuato per quindici anni del fondo rustico a norma dell'articolo 1159- bis, comma 1, del c.c. – di piccole proprietà rurali site in territori montani, finalizzate all'arrotondamento e all'accorpamento di proprietà diretto-coltivatrici.

4. Risoluzione n. 27 del 26 marzo 2012

Imposta di registro e Concordato preventivo

Con la risoluzione n. 28 del 31 gennaio 2010, l'Amministrazione Finanziaria stabilì che il decreto di omologa del concordato preventivo è soggetto ad imposta di registro nella misura del 3 per cento, ai sensi dell'articolo 8, lettera b), della Tariffa, parte prima, allegata al TUR.

Tuttavia tale conclusione dell'Agenzia delle Entrate non ha trovato conferma nelle sentenze della Corte di Cassazione, secondo cui il decreto di omologa del concordato preventivo va ricondotto alla previsione recata dalla lettera g) dell'articolo 8 della Tariffa allegata al TUR, che dispone l'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa di 168 euro per gli atti giudiziari "di omologazione".

Tutto ciò premesso, sulla base degli orientamenti giurisprudenziali, l'Amministrazione Finanziaria precisa che i decreti di omologazione dei concordati con garanzia (dove si presenta a priori un piano per la soddisfazione dei creditori chirografari art. 160 L.F.), così come i concordati con cessione dei beni (dove senza garanzia vengono ceduti ai creditori tutti i beni recanti il requisito di idoneità a coprire la percentuale concordata), devono essere assoggettati all'imposta di registro in misura fissa, in quanto riconducibili alla categorie contenute nella lettera g) dell'articolo 8 della Tariffa, relativa agli "atti di omologazione".

L'Agenzia delle Entrate precisa infine, che la tassazione in misura fissa non trova applicazione nel caso di concordato con trasferimento dei beni al terzo assunto, il quale è assimilabile alle fattispecie contenute nella lettera a) dell'articolo 8 della Tariffa, che prevede l'applicazione dell'imposta di registro con le stesse aliquote previste per i corrispondenti atti, per i provvedimenti giudiziari "recanti trasferimento o costituzione di diritti reali su beni immobili o su unità da diporto ovvero su altri beni e diritti".

5. Risoluzione n. 28 del 28 marzo 2012

Debitore d'imposta in specifici settori dell'inversione contabile: il reverse charge

A seguito delle modifiche apportate dal D.Lgs n. 18 del 2010 agli artt. n. 74 e n. 17 del D.P.R. n. 633 del 1972, l'Agenzia delle Entrate interviene sui dubbi interpretativi riguardanti l'ipotesi di inversione contabile in specifici settori.

I commi 7 e 8 del sopracitato art. 74, prevedono una specifica fattispecie di inversione contabile, il soggetto che cede i beni previsti da tali commi, emette fattura senza addebitare Iva, mentre il cessionario ha l'obbligo di integrare la fattura con la relativa imposta (c.d. reverse charge).

Il terzo comma dell'art. 17, limita il meccanismo dell'inversione contabile alla cessione di beni e prestazioni di servizi, territorialmente rilevanti in Italia, se siano effettuate da un soggetto passivo non residente e privo di stabile organizzazione nel territorio dello Stato nei confronti di cessionari anch'essi stabiliti fuori dal territorio statale. In tale caso torna applicabile la regola generale che individua il debitore d'imposta nel cedente o prestatore.

Tuttavia le disposizioni speciali contenute nei commi 5, 6 e 7 dell'articolo 17, nonché dai commi 7 e 8 dell'articolo 74, riguardanti la cessione di rottami, derogano tale norma generale, individuando il debitore di imposta nel cessionario o committente.

Per cui, sulla base delle disposizioni degli artt. 17 e 74 del D.P.R. n. 633 del 1972, il debitore è da individuarsi in ogni caso nel cessionario, come soggetto passivo ai fini Iva, anche se non avente alcuna sede o stabile organizzazione in Italia.

L'Amministrazione Finanziaria precisa che in assenza di sede o di stabile organizzazione nel territorio dello Stato, il cessionario potrà alternativamente:

- identificarsi ai fini Iva in Italia;
- nominare un rappresentante fiscale.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 30 aprile 2012

Dott. Antonino Fiorentino
antoninofiorentino@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.

