

FOCUS 3/13

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° maggio al 31 luglio 2013

Indice degli argomenti:

1. Mancata richiesta del agevolazione nell' acquisto di immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati
2. Chiarimenti fiscali: OICR e CONFIDI
3. Rapporto IMU e IRPEF sui contributi ai consorzi obbligatori
4. Base imponibile degli atti di garanzia, formati per corrispondenza ed enunciati in atti giudiziari
5. Nuovi minimi per i contribuenti che aderiscono al regime fiscale agevolato
6. Redditi esteri, il credito d'imposta ridotto pro-quota
7. Regime tassazione fondi immobiliari

1. Risoluzione n. 40 del 27 giugno 2013

Mancata richiesta del agevolazione nell' acquisto di immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati

Il Registro "leggero" e le imposte ipotecaria e catastale "fisse" si possono sempre invocare, anche fuori dagli atti che formalizzano i trasferimenti di beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, con un'istanza di restituzione di quanto versato in più al momento dell'acquisto.

In caso di omessa invocazione del beneficio al momento della stipula della compravendita, la risoluzione n. 110/2006 aveva riconosciuto la possibilità di rimediare integrando con un successivo atto redatto nella stessa forma dell'originario, contenente la dichiarazione di voler beneficiare dell'agevolazione.

Gli uffici, pertanto, in assenza dell'atto integrativo, fino a oggi hanno rigettato le istanze dirette a ottenere la restituzione delle maggiori imposte versate alla stipula dell'atto originario.

L'Agenzia delle Entrate, con la citata risoluzione, riconosce che, la mancata richiesta dell'agevolazione nell'atto di trasferimento non fa venir meno il diritto al beneficio, anche in assenza di un atto integrativo.

Per fruire del regime fiscale di vantaggio riservato a chi acquista beni immobili in aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati e regolarmente approvati ai sensi della normativa statale o regionale, l'unica condizione è che "l'utilizzazione edificatoria dell'area avvenga entro 5 anni dal trasferimento".

2. Risoluzione n. 43 del 2 luglio 2013

Chiarimenti fiscali: OICR e CONFIDI

Con la seguente risoluzione sono stati forniti chiarimenti in merito ai particolari regimi fiscali previsti, ai fini delle imposte sui redditi, per gli Organismi di investimento collettivo del risparmio OICR e i CONFIDI, ossia i consorzi di garanzia collettiva dei fidi che svolgono attività di prestazione di garanzie, per agevolare le imprese nell'accesso ai finanziamenti destinati alle attività economiche e produttive.

Entrambi i soggetti non subiscono l'imposta sostitutiva sugli interessi e altri proventi delle obbligazioni e titoli similari prevista dal decreto legislativo 239/1996, quindi vengono trattati come soggetti cosiddetti "lordisti".

Gli OICR residenti in Italia percepiscono i proventi al lordo della relativa imposta sostitutiva essendo soggetti inclusi tra i soggetti passivi dell'IRES pur usufruendo di un particolare regime tributario

Inoltre gli OICR che soddisfano i requisiti previsti dall'articolo 73 del TUIR¹², in quanto soggetti passivi dell'IRES, non possono essere considerati esenti dall'imposta in relazione al profilo soggettivo.

¹ Gli enti pubblici e privati diversi dalle società, i trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale nonché' gli organismi di investimento collettivo del risparmio, residenti nel territorio dello Stato;

² Ai fini delle imposte sui redditi si considerano residenti le società e gli enti che per la maggior parte del periodo di imposta hanno la sede legale o la sede dell'amministrazione o l'oggetto principale nel territorio dello Stato. Si considerano altresì residenti nel territorio dello Stato gli organismi di investimento collettivo del risparmio istituiti in Italia e, salvo prova contraria, i trust e gli istituti aventi analogo contenuto istituiti in Stati o territori diversi da quelli di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, in cui almeno uno dei disponenti ed almeno uno dei beneficiari del trust siano fiscalmente residenti nel territorio dello Stato. Si considerano, inoltre, residenti nel territorio dello Stato i trust istituiti in uno Stato diverso da quelli di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente nel territorio dello Stato effettui in favore del trust un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché' vincoli di destinazione sugli stessi.

Per quanto riguarda i CONFIDI, questi assumono la veste di enti commerciali di cui alle lettere a) e b) dell'articolo 73 del TUIR, conseguentemente devono essere assoggettati al relativo regime sia sotto il profilo del trattamento tributario sia sotto quello degli adempimenti formali.

Il reddito complessivo dei CONFIDI configura quindi reddito di impresa da determinarsi secondo le disposizioni previste nel Titolo II, capo II, Sezione I del TUIR (cfr. Circolare n. 28/E del 21 giugno 2004).

Tuttavia il reddito di impresa dei CONFIDI è determinato senza apportare al risultato netto del conto economico le eventuali variazioni in aumento conseguenti all'applicazione dei criteri indicati nel TUIR medesimo (articolo 13, commi da 45 a 51, del decreto legge n. 269 del 2003).

Il descritto regime fiscale tuttavia non configura la sussistenza di un regime di esenzione dall'IRES né sotto il profilo soggettivo né sotto il profilo oggettivo.

3. Risoluzione n. 44 del 4 luglio 2013

Rapporto IMU e IRPEF sui contributi ai consorzi obbligatori

L'Agenzia delle Entrate, fornisce ulteriori chiarimenti in ordine agli effetti dell'introduzione dell'IMU sulla deducibilità dei contributi versati ai consorzi obbligatori ai sensi dell'art. 10, comma 1, lettera a) del TUIR.

L'IMU, come noto, sostituisce anche l'imposizione Irpef nei casi in cui l'immobile non sia locato. Si pone dunque il problema di verificare la deducibilità dei contributi versati dal contribuente ai consorzi obbligatori.

Il documento di prassi afferma che tali oneri si possono considerare deducibili in tutti i casi in cui, in assenza dell'IMU, i redditi degli immobili su cui gravano gli stessi contributi avrebbero concorso al reddito complessivo, purché il contributo obbligatorio non sia già stato considerato nella determinazione della rendita catastale.

Caso diverso è quello in cui l'esclusione dell'immobile dalla concorrenza alla determinazione del reddito IRPEF dipenda dalla circostanza che il contribuente abbia optato per il regime della cedolare secca.

Dal momento che il regime suddetto è opzionale e non obbligatorio, spetterà al contribuente la valutazione di convenienza tra il regime ordinario (nel quale i contributi sono deducibili) e quello della cedolare secca, per il quale, come detto, è preclusa la fruizione della deduzione dei contributi versati ai consorzi obbligatori.

4. Risoluzione n. 46 del 5 luglio 2013

Base imponibile degli atti di garanzia, formati per corrispondenza ed enunciati in atti giudiziari

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito le modalità di determinazione della base imponibile dell'imposta di registro con riferimento agli atti giudiziari nei quali siano enunciati atti di assunzione di garanzie reali o personali formati per corrispondenza, consentendo così, agli uffici un corretto orientamento nella gestione delle controversie in esame.

Gli atti di garanzia, ai fini dell'imposta di registro, formati per corrispondenza ed enunciati in un provvedimento giudiziario richiesto dal creditore a tutela del proprio diritto di credito, devono essere tassati (con l'aliquota dello 0,50 per cento) limitatamente alla parte degli stessi che, non avendo ancora trovato esecuzione, sia ancora espressiva di attuale capacità contributiva.

Tale importo coincide, con la parte di credito per la cui esecuzione è stato attivato il procedimento giudiziario e quindi, con il valore del credito il cui pagamento sia stato "ingiunto" al debitore e al fideiussore tramite l'atto giudiziario.

L'Agenzia chiarisce che gli atti costitutivi di garanzie reali o personali a favore di terzi, ai sensi dell'art. 6 della tariffa, parte I, sono soggetti a registrazione in termine fisso e con l'applicazione dell'aliquota dello 0,50% sulla base imponibile rappresentata dalla somma garantita. Se però tali atti sono formati per corrispondenza, l'art. 2, comma 1, lett. a), della parte II della tariffa prevede l'obbligo di registrazione solo in caso d'uso, ferma l'applicazione dell'imposta predetta.

Quando l'atto è formato per corrispondenza, ma è enunciato in un atto dell'autorità giudiziaria, di regola un decreto ingiuntivo che condanna debitore principale e fideiussore al pagamento, trova ingresso l'art. 22, comma 3, del Tur, il quale stabilisce che se l'atto giudiziario enuncia un atto non soggetto a registrazione in termine fisso, la base imponibile va determinata considerando solo la parte dell'atto enunciato "non ancora eseguita".

La Corte costituzionale, in merito, con sentenza n. 7 del 21/1/1999, ha statuito che quest'ultima disposizione garantisce il necessario collegamento fra il momento dell'imposizione e l'attualità della capacità contributiva espressa dall'atto enunciato, assoggettando all'imposta, solo la parte dell'atto enunciato in giudizio che non sia ancora eseguita.

5. Risoluzione n. 47 del 5 luglio 2013

Nuovi minimi per i contribuenti che aderiscono al regime fiscale agevolato

L'Agenzia delle Entrate, interviene in merito alla problematica dei "nuovi minimi" che si sono visti erroneamente applicare, da parte delle banche, la ritenuta d'acconto del 4% sui bonifici ricevuti per lavori di ristrutturazione edilizia o di risparmio energetico individuati dall'articolo 16-bis del TUIR, i quali possono, per il periodo d'imposta 2012, recuperare tali somme direttamente in Unico PF 2013.

L'iter per il recupero delle sopraindicate ritenute può essere suddiviso come segue:

il primo passaggio consiste nell'indicare il codice "1" nel campo "situazioni particolari" (lo si trova nel frontespizio della dichiarazione, vicino al riquadro "firma della dichiarazione"), poi è necessario arrivare al primo modulo del quadro RS e riportare l'ammontare delle ritenute subite, in relazione ai bonifici ricevuti, nella colonna 2 del rigo RS33.

Tale rigo di Unico è normalmente dedicato alle ritenute cedute da consorzi d'impresa, quindi, considerata la diversa funzione che assume in questo caso, non andrà compilata la colonna 1, quella che ospita il codice fiscale del consorzio.

Nell'eventualità in cui il contribuente "minimo" dovesse aver bisogno di riportare anche ricevute cedute da consorzi, potrà utilizzare gli altri moduli del quadro RS. Gli importi, così sistemati, potranno essere scomputati al rigo LM13 (quadro LM), ovvero al rigo RN32, colonna 4 (quadro RN).

Si ricorda che con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 185820/2011, in attuazione ai commi 1 e 2 dell'art. 27 del DL 98/2011, è stato previsto che i ricavi conseguiti e i compensi percepiti non devono essere soggetti a ritenuta d'acconto e che, a tal fine, è necessario che il contribuente rilasci un'apposita dichiarazione al sostituto, dalla quale risulti che il reddito cui le somme percepite afferiscono è soggetto all'imposta sostitutiva di cui, da indicare nella fattura emessa. Ne consegue che la ritenuta a titolo di acconto applicata da Poste o banche di cui trattasi non deve essere applicata per i soggetti che hanno optato per il regime semplificato.

Il principale vantaggio del nuovo regime è rappresentato dal livello di tassazione, particolarmente basso: è prevista l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle relative addizionali, regionale e comunale, nella misura del 5 per cento.

Per questo motivo il nuovo quadro LM, dedicato ai contribuenti in regime di vantaggio, presente nel modello Unico PF 2013, anno d'imposta 2012, non prevede un apposito campo in cui scomputare le ritenute subite.

6. Risoluzione n. 48 del 8 luglio 2013

Redditi esteri, il credito d'imposta ridotto pro-quota

L'Agenzia delle Entrate fornisce con la seguente risoluzione chiarimenti in ordine alle modalità di calcolo della riduzione dell'imposta estera nel caso di redditi da lavoro dipendente prestato all'estero.

L'art. 165 del Tuir al comma 10 stabilisce che quando il reddito estero concorre parzialmente alla formazione del reddito complessivo, l'imposta estera detraibile deve essere ridotta in misura corrispondente. E' possibile, dunque, recuperare le tasse pagate oltreconfine. L'importo è determinato in proporzione al rapporto tra l'imponibile forfettario, fissato ogni anno con decreto ministeriale, e il reddito da lavoro dipendente che sarebbe stato tassabile in via ordinaria in Italia.

Non rilevano le regole impositive vigenti nello Stato in cui opera il contribuente e ciò per evitare effetti distorsivi e discriminatori. In queste ipotesi, infatti, la quota di imposte detraibile varierebbe a seconda della generosità dell'ordinamento del Paese in cui la prestazione lavorativa si è svolta.

7. Risoluzione n. 54 del 18 luglio 2013.

Regime tassazione fondi immobiliari

Con la seguente risoluzione l'Age ha fornito chiarimenti in materia di regime di tassazione dei partecipanti a fondi immobiliari di diritto italiano.

Il decreto legge 78/2010 all'articolo 32 ha distinto la tassazione in base alla natura dei partecipanti ai fondi, se investitori istituzionali o meno, ed in base alla misura della partecipazione.

Si precisa che: rientrano tra gli investitori istituzionali indicati nella lettera f) del comma 3 dell'articolo 32 del D.L. n. 78 del 2010, gli Stati e gli enti pubblici esteri costituiti nei Paesi o territori inclusi nella white list, nonché gli organismi di investimento collettivo del risparmio, forme di previdenza complementare nonché enti di previdenza obbligatoria, imprese di assicurazione, intermediari bancari e finanziari, se istituiti nei medesimi Paesi o territori.

In attesa dell'emanazione della white list, si deve fare riferimento all'elenco dei Paesi e territori contenuto nel decreto ministeriale 4 settembre 1996, da ultimo modificato dal decreto del 27 luglio 2010;

Per quanto riguarda la cessione di quote del fondo da parte di un investitore "qualificato", il D.L. n. 78/2010 assimila la cessione di quote di partecipazione superiori al 5 per cento

del patrimonio del fondo alla cessione di quote di partecipazione qualificate in società ed enti commerciali indicati nell'articolo 5 del Tuir.

Quindi, la plusvalenza realizzata da un soggetto che non possiede le quote nell'esercizio di attività d'impresa concorre a formare il reddito complessivo nella misura del 49,72 per cento.

Vanno applicate oltre le ordinarie regole secondo cui per la determinazione delle plusvalenze occorre tener conto di tutte le cessioni effettuate nel corso di dodici mesi, anche se nei confronti di soggetti diversi, a partire dalla data in cui la partecipazione supera le percentuali rilevanti indicate.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 2 settembre 2013

Dott. Marco Fiorentino
marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Maurizio Mestrallet
mauriziomestrallet@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.

