

FOCUS 4/10

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° al 30 giugno 2010

Indice degli argomenti:

1. *Iva*: Territorialità delle prestazioni di servizi
2. *Ires /Irap*: Affrancamento delle differenze fra valori civilistici e fiscali nelle operazioni straordinarie
3. *Ires /Irap*: Ritenuta d'acconto sulle operazioni di cofinanziamento
4. *Ires /Irap*: Deducibilità degli ammanchi di cassa
5. *Irap*: Calcolo dell'Irap delle holding industriali
6. *Ires*: Deducibilità dei corrispettivi erogato per contratti di sponsorizzazione
7. *Ires /Irap*: Obblighi contabili a carico degli Enti non commerciali
8. *Imposta di registro*: Registrazione dei contratti di locazione
9. *Imposte ipo-catastali*: Uffici competenti

1. Risoluzione n. 48 del 1.06.2010

Territorialità delle prestazioni di servizi

Il legislatore nazionale, con l'emanazione del decreto legislativo 11 febbraio 2010, n. 18, ha recepito la Direttiva del Consiglio n. 2008/8/CE, che ha modificato la disciplina generale IVA per quanto concerne la territorialità delle prestazioni di servizio.

Il novellato articolo 7-ter del DPR n. 633 del 1972 stabilisce che le prestazioni di "servizi generici"¹ sono rilevanti nel nostro Paese, se effettuate da qualunque prestatore, anche estero, nei confronti di un committente stabilito in Italia, soggetto passivo d'imposta, ovvero quando sono rese da un prestatore stabilito in Italia ed effettuate nei confronti di un committente che non riveste la qualifica di soggetto passivo.

I servizi considerati "prestazioni generiche", pertanto, sono rilevanti ai fini IVA tassazione nel paese di stabilimento del committente.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nel caso specifico di attività di consulenza e pianificazione aziendale, svolte da una società italiana nei confronti di una ditta spagnola che affitta, via web, immobili in Italia, queste, per il principio generale sopra descritto, sono escluse dall'applicazione dell'Iva, per mancanza del requisito della territorialità.

Non rientrano quindi, ai fini Iva, fra le operazioni territorialmente rilevanti in Italia.

¹ I servizi generici (articolo 7-ter del Dpr n. 633/1972), sono quei servizi in relazione ai quali la fattura deve sempre essere emessa nei confronti della sede centrale (o della stabile organizzazione estera, nel caso in cui ad acquistare il servizio sia quest'ultima) del soggetto estero; nel caso di presenza di posizione Iva in Italia (con identificazione diretta o mediante rappresentante fiscale) del soggetto estero, il soggetto passivo d'imposta italiano deve, per così dire, "saltare" la posizione Iva italiana del soggetto estero ed emettere la fattura direttamente nei confronti della sede centrale (o della stabile organizzazione estera, nel caso in cui ad acquistare il servizio sia quest'ultima) del soggetto estero

2. Risoluzione n. 50 del 11.06.2010

Affrancamento delle differenze fra valori civilistici e fiscali nelle operazioni straordinarie

L'articolo 176, comma 2-ter, del TUIR, prevede che, in ipotesi di conferimento d'azienda, la società conferitaria possa optare per l'applicazione di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive sui maggiori valori attribuiti in bilancio agli elementi dell'attivo costituenti immobilizzazioni materiali ed immateriali, incluso l'avviamento, ottenendone, conseguentemente, il riconoscimento fiscale.

La medesima possibilità è concessa anche alla società incorporante o risultante dalla fusione.

La risoluzione in esame chiarisce che l'affrancamento delle differenze fra valori civilistici e fiscali, emergenti a seguito di una fusione per incorporazione, può estendersi anche ai maggiori importi derivanti dalla rilevazione della fiscalità differita.

Viene precisato, inoltre, che gli effetti del riallineamento si perdono in caso di "realizzo" dei beni entro la fine del terzo periodo d'imposta successivo a quello di esercizio dell'opzione (periodo di sorveglianza), anche qualora tale cessione di beni da parte dell'incorporante derivi da obbligo contrattuale. E' il caso dell'incorporante che sia tenuta a trasferire, senza corrispettivo, la proprietà dei beni immobili di cui è concessionaria, al termine della concessione stessa.

3. Risoluzione n. 51 del 11.06.2010

Ritenuta d'acconto sulle operazioni di cofinanziamento

L'articolo 28, secondo comma, del Dpr 600/1973 prevede che le regioni, le province, i comuni, gli altri enti pubblici e privati devono operare una ritenuta del quattro per cento a titolo di acconto delle imposte sul reddito delle persone fisiche e delle società, con obbligo di rivalsa sull'ammontare dei contributi corrisposti ad imprese, esclusi quelli per l'acquisto di beni strumentali.

L'Amministrazione Finanziaria chiarisce che detta ritenuta d'acconto non va applicata sui contributi di cofinanziamento disciplinati dal regolamento Ce n. 1083/2006, erogati alle imprese, in quanto l'articolo 80 dello stesso regolamento comunitario sancisce il principio dell'integrità del pagamento con riguardo all'importo totale del contributo pubblico.

Rimane fermo, però, che gli stessi concorrono alla determinazione del reddito imponibile delle imprese beneficiarie.

4. Risoluzione n. 54 del 22.06.2010

Deducibilità degli ammanchi di cassa

La deducibilità delle perdite di beni, diversi dai beni-merce, è consentita in presenza di elementi certi e precisi, che permettano di ricostruirne obiettivamente l'ane il *quantum*. Se ricorrono tali presupposti, infatti, deve ritenersi sussistente anche il requisito di "inerenza" inteso non soltanto nell'obiettiva riferibilità dell'onere all'esercizio d'impresa, ma anche nella ricorrenza di quel concetto di "inevitabilità" dello stesso.

Con riferimento al settore della grande distribuzione, l'Agenzia delle Entrate, in considerazione delle innumerevoli transazioni commerciali effettuate nel corso dell'esercizio e degli elevati

importi maneggiati, afferma che è plausibile, se non inevitabile, il riscontro periodico di ammanchi di cassa dovuti all'emissione di scontrini errati, minimi arrotondamenti, piccoli furti. Tali eventi, non verificabili contestualmente ma solo a consuntivo, risultano rispondere ai requisiti dell'inerenza e dell'inevitabilità, in quanto non dipendenti da scelte imprenditoriali, e pertanto risultano pienamente deducibili dal reddito delle imprese operanti nel settore della grande distribuzione.

5. Risoluzione n. 56 del 22.06.2010

Calcolo dell'Irap delle holding industriali

Nel calcolo dell'Irap delle "holding industriali", i differenziali di interessi, generati da derivati di copertura del rischio di tasso, si sommano senza alcun limite al provento o all'onere finanziario prodotto dall'attività o dalla passività coperta.

Sarà poi il risultato netto di tale accorpamento a essere assoggettato alla previsione contenuta nell'articolo 6, comma 9, del Dlgs 446/1997, in base alla quale per tali soggetti, al valore della produzione determinato con le regole delle società di capitale, va sommata la differenza fra gli interessi attivi e quelli passivi, assumendo questi ultimi nella misura del 96% del loro ammontare.

Si ricorda, inoltre che sono annoverate tra le holding industriali le società la cui attività consiste, in via esclusiva o prevalente, nell'assunzione di partecipazioni in società esercenti attività diversa da quella creditizia o finanziaria, per le quali sussista l'obbligo dell'iscrizione, ai sensi dell'articolo 113 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1o settembre 1993, n. 385, nell'apposita sezione dell'elenco generale dei soggetti operanti nel settore finanziario.

6. Risoluzione n. 57 del 23.06.2010

Deducibilità dei corrispettivi erogato per contratti di sponsorizzazione

L'art. 90, comma 8, della legge 27 dicembre 2002, n. 289, stabilisce che il corrispettivo in denaro o in natura, erogato a favore di società, associazioni sportive dilettantistiche e fondazioni costituite da istituzioni scolastiche, nonché di associazioni sportive scolastiche che svolgono attività nei settori giovanili riconosciuta dalle Federazioni sportive nazionali o da enti di promozione sportiva, costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a 200.000 euro, spesa di pubblicità deducibile, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante *una specifica* attività del beneficiario².

L'Amministrazione Finanziaria chiarisce che il tetto di 200mila euro annui, entro il quale le somme versate costituiscono per presunzione assoluta spese di pubblicità e sono di conseguenza interamente deducibili dal reddito d'impresa, non esclude che corrispettivi superiori a tale soglia fruiscono anch'essi dello stesso trattamento. In quest'ultima ipotesi, tuttavia, le somme corrisposte devono essere erogate a fronte di contratti che presentino tutti i requisiti formali e sostanziali di un rapporto di sponsorizzazione.

In altre parole non vige la presunzione assoluta della natura dei corrispettivi.

² Ai sensi dell'art. 108, comma 2, primo periodo (già art. 74, comma 2) del TUIR.

7. Risoluzione n. 58 del 24.06.2010

Obblighi contabili a carico degli Enti non commerciali

Gli obblighi contabili previsti per gli enti non commerciali, che determinano il proprio reddito forfetariamente, perché in possesso di determinati requisiti, restano invariati nonostante la soppressione della norma a cui riferirsi per “giustificare” il comportamento contabile.

La scomparsa dello speciale regime contabile semplificato (articolo 3, commi da 165 a 170, legge 662/1996), in seguito all’entrata in vigore di quello dei “contribuenti minimi”, non ha avuto alcun effetto sugli adempimenti a carico degli Enc in questione.

Tali soggetti restano, quindi, obbligati:

- i. ad annotare l'ammontare complessivo, distinto per aliquota, delle operazioni fatturate in ciascun mese, con riferimento allo stesso mese, entro il giorno 15 del mese successivo, nei registri previsti ai fini Iva ovvero nell'apposito prospetto riepilogativo, che tiene luogo dei registri stessi, conforme al modello approvato con decreto del Ministro delle finanze 11 febbraio 1997, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 37 del 14 febbraio 1997, ed alle relative istruzioni;
- ii. ad annotare entro il termine previsto per le liquidazioni trimestrali dell'Iva l'importo complessivo imponibile mensile o trimestrale degli acquisti e delle importazioni, indicando l'imposta detraibile nel registro di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633 del 1972 o nel prospetto sopra menzionato (circolare ministeriale n. 10/E del 17 gennaio 1997);
- iii. a conservare, ai sensi dell'art. 22 del DPR n. 600 del 1973, la documentazione degli altri costi di cui si intenda effettuare la deduzione ai fini delle imposte sui redditi.

8. Risoluzione n. 60 del 28.06.2010

Registrazione dei contratti di locazione

Con specifico riferimento ai contratti di locazione, gli articoli 3 e 17 del DPR 26 aprile 1986, n. 131, individuano in maniera esplicita gli eventi successivi alla conclusione del contratto di locazione, che devono essere autonomamente assoggettati a registrazione.

Si tratta delle cessioni, risoluzioni e proroghe dell’originario contratto che devono essere, pertanto, registrate in termine fisso anche se stipulati verbalmente o se il relativo contratto venga redatto nella forma della scrittura privata non autenticata.

In tali ipotesi, occorrerà procedere, al versamento dell’imposta di registro entro 30 giorni dal verificarsi dell’evento.

L’Agenzia delle Entrate, precisa tuttavia, che l'accordo intervenuto tra il locatore e il conduttore per la riduzione del canone di locazione di un contratto in corso, non va obbligatoriamente comunicato all'Amministrazione finanziaria, ovvero non deve essere registrato in termine fisso. Tuttavia, per rendere certo e computabile il patto (che comporta la riduzione della base imponibile ai fini del Registro e delle imposte dirette), le parti possono richiederne la registrazione volontaria per attribuire data certa allo stesso accordo.

9. Risoluzione n. 61 del 28.06.2010 e Risoluzione n. 62 del 30.06.2010

Imposte ipo-catastali: Uffici competenti

In merito all’individuazione degli uffici di riferimento, l’Amministrazione Finanziaria precisa che gli Uffici del Registro sono competenti per l’imposta catastale e per l’imposta ipotecaria

relative ad atti che importano trasferimenti di beni immobili ovvero costituzione o trasferimento di diritti reali immobiliari di godimento e sulle trascrizioni relative a certificati di successione. Gli uffici dei registri immobiliari (Ufficio del Territorio) sono competenti per l'imposta ipotecaria sulle altre formalità che vi sono soggette.

Gli atti di fusione per incorporazione e quelli di scissione inerenti società intestatarie di beni immobili vanno assoggettati alle imposte di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa, e poiché tali atti non producono effetti traslativi dei diritti immobiliari, l'imposta ipotecaria dovuta è di competenza dell'Ufficio del Territorio.

Con riferimento, invece, alle operazioni di conferimento, l'Amministrazione Finanziaria ribadisce la natura traslativa dell'operazione, evidenziando che secondo gli ordinari canoni civilistici, il conferimento di un'azienda individuale in una società sia essa di persone o di capitali, comporta un fenomeno traslativo soggetto alla disciplina dell'articolo 2558 c.c. e segg. Ne deriva che la competenza alla riscossione delle imposte ipotecaria e catastale spetta esclusivamente all'Agenzia delle Entrate.

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 26 luglio 2010

Dott.ssa Francesca Sanseverino
francescasanseverino@studiofiorentino.com

Dott. Marco Fiorentino
marcofiorentino@studiofiorentino.com

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero
mauriziomoccaldi@studiofiorentino.com

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.