

FOCUS 5/09

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

Dal 16 al 31 marzo 2009

Indice degli argomenti:

1. Trattamento ai fini IVA e imposte dirette delle spese di costruzione di una piscina sostenute da un'azienda agrituristica;
2. Modalità di presentazione della dichiarazione e di versamento delle imposte per aziende con esercizio non coincidente con l'anno solare;
3. Scomputo delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo e d'impresa;
4. Trasferimento di immobili;
5. Requisiti di territorialità delle cessioni relative a Certificati CO2 e Certificati Verdi;
6. Estromissione dei beni strumentali dal patrimonio dell'impresa;
7. Componenti di reddito in valuta estera – materie prime;
8. Trattamento, ai fini delle imposte dirette, dell'Iva non detratta relativa a prestazioni alberghiere ed a somministrazioni di alimenti e bevande;
9. Reso su acquisti.

1. Risoluzione n. 65 del 16.03.09

Trattamento ai fini IVA e imposte dirette delle spese di costruzione di una piscina sostenute da un'azienda agrituristica

I costi sopportati da un'azienda agrituristica per la costruzione di una piscina a disposizione degli alloggiati, sono, in linea di principio, inerenti, a condizione che la piscina sia in possesso delle caratteristiche tecniche previste dalla legge regionale di riferimento e sia in concreto utilizzata come bene strumentale all'attività dell'impresa agrituristica; al ricorrere di tali condizioni, l'IVA assolta è detraibile, ed i relativi costi deducibili dal reddito di impresa.

Inoltre, qualora la piscina sia realizzata su un terreno di proprietà, i costi sostenuti sono riferibili alla costruzione di un bene immobile strumentale ammortizzabile, diversamente, qualora l'impresa realizzi la piscina su un terreno di terzi, le relative spese di costruzione saranno capitalizzabili ed iscrivibili nella voce "altre immobilizzazioni immateriali".

2. Risoluzione n. 66 del 17.03.09

Modalità di presentazione della dichiarazione e di versamento delle imposte per aziende con esercizio non coincidente con l'anno solare

I contribuenti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, obbligati alla presentazione delle dichiarazioni fiscali, non possono presentare la dichiarazione unificata annuale ma devono presentare distinte dichiarazioni secondo le regole ed i termini loro propri.

Ai fini IVA, il contribuente è tenuto a presentare tra il 1° febbraio e il 30 settembre, in via telematica, la dichiarazione relativa all'imposta sul valore aggiunto dovuta per l'anno solare precedente.

Ai fini IRES e IRAP, i contribuenti devono presentare la dichiarazione entro l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta.

Ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, i modelli da utilizzare sono quelli delle dichiarazioni relative al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre dell'anno precedente a quello di approvazione.

3. Risoluzione n. 68 del 19.03.09

Scomputo delle ritenute sui redditi di lavoro autonomo e d'impresa

In sede di controllo formale delle dichiarazioni, gli uffici periferici dell'Amministrazione Finanziaria possono escludere in tutto o in parte le ritenute d'acconto non risultanti dalle certificazioni richieste ai contribuenti.

Tuttavia, il contribuente è comunque legittimato allo scomputo delle ritenute subite, a condizione che sia in grado di documentare l'effettivo assoggettamento a ritenuta tramite esibizione congiunta della fattura e della relativa documentazione, proveniente da banche o altri intermediari finanziari, comprovante l'importo del compenso netto effettivamente percepito, al netto della ritenuta, così come da fattura.

Nell'ipotesi in cui fattura e documentazione siano prodotte in sede di controllo ai sensi dell'articolo 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, andrà, inoltre, allegata una dichiarazione sostitutiva di atto notorio in cui il contribuente dichiara, sotto la propria responsabilità, che la documentazione attestante il pagamento si riferisce ad una determinata fattura regolarmente contabilizzata, che la documentazione prodotta è riferita esclusivamente alla fattura, e che a fronte della stessa non vi sono stati altri pagamenti da parte del sostituto.

4. Risoluzione n. 69 del 20.03.09

Trasferimento di immobili

Le cessioni di immobili ad uso residenziale tra due società, per il tramite di una terza società veicolo, sono esenti ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.

Al trasferimento è applicabile, di contro, l'imposta di registro e l'imposta catastale in misura proporzionale.

E' possibile godere di talune agevolazioni in presenza di talune circostanze:

- qualora, il trasferimento a titolo oneroso avvenga in favore dello Stato o di enti pubblici territoriali o consorzi costituiti esclusivamente fra gli stessi ovvero in favore di comunità montane, l'imposta di registro va corrisposta nella misura fissa di euro 168;
- in caso di trascrizioni di atti a titolo oneroso in favore dello Stato o di enti pubblici territoriali o di consorzi costituiti esclusivamente fra gli stessi, nonché in favore di altri enti pubblici se il trasferimento è disposto per legge, è possibile corrispondere l'imposta ipotecaria nella misura fissa di euro 168;
- In alternativa alle predette previsioni agevolative, è possibile applicare l'imposta di registro in misura fissa e l'esenzione dalle imposte ipotecarie e catastali per "gli atti e contratti relativi all'attuazione dei programmi pubblici di edilizia residenziale di cui al titolo IV..." della legge n. 865 del 1971.

¹ L'articolo 48 della legge n. 865 del 1971, in materia di programmi pubblici di edilizia residenziale, stabilisce, tra l'altro, che "nel triennio 1971-1973, i programmi pubblici di edilizia residenziale, di cui al presente titolo, prevedono: la costruzione di alloggi destinati alla generalità dei lavoratori, la costruzione di case-albergo per studenti, lavoratori, lavoratori immigrati e persone anziane, nonché di alloggi destinati ai cittadini più bisognosi Si fa altresì presente che dapprima l'articolo 1 del DPR 30 dicembre 1972, n. 1035, e successivamente l'articolo 1 della legge n. 560 del 1993, hanno individuato i soggetti legittimati a realizzare gli alloggi in attuazione di detti programmi ..."

5. Risoluzione n. 71 del 20.03.09

Requisiti di territorialità delle cessioni relative a Certificati CO2 e Certificati Verdi

Sotto il profilo oggettivo, le operazioni di commercializzazione dei Certificati CO2 e di Certificati Verdi, in quanto riconducibili alle cessioni di diritti immateriali, si qualificano come prestazioni di servizio, ai sensi dell'art. 3, secondo comma, n. 2), del D.P.R. n. 633 del 1972.

Tali prestazioni, se rese nei confronti di soggetti domiciliati o residenti fuori dalla Comunità Europea, si considerano effettuate nel territorio dello Stato solo "quando sono ivi utilizzate".

E' quindi necessario individuare, in ciascuna delle suddette fattispecie, il luogo di utilizzo dei relativi diritti.

Con riferimento ai Certificati CO2, si osserva che i medesimi, per effetto della normativa comunitaria, sono cedibili in tutto il territorio dell'Unione europea e che possono essere acquistati sia da imprese industriali, che li "utilizzeranno" al fine di bilanciare le proprie emissioni inquinanti nell'atmosfera, sia da semplici intermediari che li destineranno a successive cessioni a favore di altri soggetti. Non è, pertanto, possibile determinare a priori in base a criteri generali e astratti quali saranno le vicende giuridiche che interesseranno le singole quote di emissione cedute, essendo, dunque necessario valutare di volta in volta le specifiche del caso.

Per quanto attiene ai Certificati Verdi, al contrario, Il Decreto Bersani (D.L. 233/2006) ha introdotto, in capo ai produttori/importatori di energia elettrica derivante da fonti non rinnovabili, l'obbligo di immettere nel sistema elettrico nazionale energia elettrica prodotta da impianti alimentati da fonti rinnovabili per una quantità pari ad una quota percentuale (legislativamente determinata) dell'energia importata/prodotta da fonti non rinnovabili.

Il Decreto Bersani consente l'adempimento dell'obbligo citato tramite la produzione/importazione di energia da fonti rinnovabili ovvero "anche acquistando in tutto o in parte l'equivalente quota o i relativi diritti" (cioè, i Certificati Verdi) e la loro restituzione all'autorità competente.

Le vicende giuridiche che interesseranno i beni immateriali in questione sono, pertanto, destinate a risolversi su territorio italiano, e dunque soggette ad imposta sul valore aggiunto, nel rispetto del requisito della territorialità, per effetto delle leggi attualmente vigenti.

6. Risoluzione n. 82 del 30.03.09

Estromissione dei beni strumentali dal patrimonio dell'impresa

L'articolo 1, comma 37, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 prevedeva la possibilità per gli imprenditori individuali di procedere all'esclusione dei beni immobili strumentali dal patrimonio dell'impresa, mediante il pagamento di una imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'IRAP nella misura del 10 per cento della differenza tra il valore normale dei beni e il relativo valore fiscale.

Il perfezionamento dell'operazione di estromissione doveva avvenire entro il 30 aprile 2008 attraverso adempimenti dell'imprenditore, che presupponessero la volontà di escludere i beni immobili strumentali per destinazione dal patrimonio dell'impresa (quali, ad esempio, la contabilizzazione dell'estromissione sul libro giornale oppure sul registro dei beni ammortizzabili, nel caso di impresa in contabilità semplificata).

L'omesso, insufficiente e/o tardivo versamento della relativa imposta sostitutiva non rileva, dunque, ai fini del perfezionamento dell'opzione.

Resta ferma la possibilità per il contribuente di avvalersi dell'istituto del "ravvedimento operoso" per le somme non versate.

Tuttavia, l'eventuale mancata compilazione del quadro RQ, sezione IV, del Modello Unico PF 2008 - relativa all'operazione di estromissione in esame - può essere sanata al più tardi entro

novanta giorni dalla scadenza del termine (articolo 2, comma 7, del DPR n. 322 del 1998).

7. Risoluzione n. 83 del 30.03.09

Componenti di reddito in valuta estera – materie prime

Le operazioni in valuta estera, a meno che non si opti per una contabilità plurimonetaria, vanno assunte alla data della consegna o spedizione per i beni mobili e della stipulazione dell'atto per gli immobili e per le aziende, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale.

Ciò vuol dire che, a prescindere dal valore di contabilizzazione, le materie prime assumeranno, anche con riferimento alla determinazione delle rimanenze, rilevanza fiscale al controvalore convertito al cambio del giorno di consegna o spedizione delle stesse.

8. Risoluzione n. 84 del 31.03.09

Trattamento, ai fini delle imposte dirette, dell'Iva non detratta relativa a prestazioni alberghiere ed a somministrazioni di alimenti e bevande

A far data dal 1° settembre 2008, l'IVA addebitata sui servizi alberghieri e di ristorazione è detraibile sempreché si tratti di operazioni inerenti l'attività di impresa, arte o professione e sempreché le prestazioni siano documentate da fattura.

La mancata richiesta della fattura non può avere riflessi in sede di determinazione dell'IRES dovuta, né all'atto della quantificazione del reddito imponibile ai fini IRAP.

Pertanto non è possibile dedurre dalla base imponibile IRES ed IRAP, l'IVA compresa nel costo sostenuto per le prestazioni alberghiere e di ristorazione qualora:

- il contribuente pur essendo in possesso di fattura relativa a tali prestazioni, abbia scelto di non detrarre l'IVA;
- il contribuente disponga di un documento in cui non è evidenziata l'IVA (corrispettivo/ricevuta).

9. Risoluzione n. 85 del 31.03.09

Reso su acquisti

La facoltà di resa dei bancali in legno, ceduti - per agevolare il trasporto - insieme ai materiali oggetto della compravendita, può configurare una clausola risolutiva parziale del contratto e costituire, di conseguenza, il presupposto per operare la variazione in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta.

Il documento che attesta la variazione dovrà necessariamente essere correlato alla fattura originaria e contenere: le generalità di cedente e cessionario, la qualità e la quantità del bene venduto (e poi reso), l'ammontare dell'imponibile, dell'imposta e dell'aliquota applicata.

Queste informazioni possono risultare o da un'apposita nota di variazione o, in alternativa, dalla fattura che certifica una successiva cessione di beni.

Napoli, 14 aprile 2009

Dott.ssa Francesca Sanseverino

francescasanseverino@studiofiorentino.com