

FOCUS 6/08

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

Dal 16.03.2008 al 31.03.2008

1. Risoluzione n. 97 del 14.03.2008

Reverse charge nell'edilizia

Sono soggette all'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile le prestazioni di servizi rese dal costruttore alla società immobiliare d'investimento nell'ambito della realizzazione, su richiesta dell'acquirente finale, di un complesso destinato ad attività commerciale, se entrambi i soggetti appartengono al comparto dell'edilizia ed il loro rapporto è regolato da un contratto di subappalto.

È necessario verificare, nel caso concreto, se il rapporto tra i due soggetti può essere giuridicamente inquadrato come un contratto di subappalto.

Il contratto stipulato tra una società d'investimento, contestualmente al contratto preliminare di compravendita del terreno, e l'acquirente finale, con cui quest'ultimo affida alla prima la progettazione esecutiva/costruttiva, sullo stesso terreno, di un complesso destinato ad attività commerciale è configurabile come contratto di appalto.

Conseguentemente, tutti i contratti stipulati a valle dalla società d'investimento sono configurabili quali contratti di subappalto.

2. Risoluzione n. 101 del 18.03.2008

Concessione pubblica salva dall'applicazione del Reverse Charge.

Non rientrano nell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile i contratti stipulati dall'ente appaltante per l'affidamento - ai soci riuniti in consorzio o a terzi - di lavori o

prestazioni di servizi oggetto della concessione pubblica, anche se riconducibili alla sezione F di Ateco 2007. Saranno invece soggetti a reverse charge i probabili contratti di subappalto stipulati dai terzi o dal consorzio con altri soggetti operanti nel settore edile.

La prima analisi da eseguire al fine inquadrare il corretto regime Iva applicabile è l'esatta individuazione del rapporto esistente a monte, il quale può essere configurabile come concessione pubblica o come appalto pubblico.

Solo nel secondo caso per i rapporti stipulati a valle (rapporti di subappalto), si applica il regime del reverse charge.

Ciò in quanto i rapporti intercorrenti tra la società concessionaria ed i suoi fornitori si definiscono come contratti di appalto, e non di subappalto.

3. Risoluzione n. 103 del 20.03.2008

Consolidato nazionale ed interruzione del regime.

La fusione per incorporazione di due società non comprese nell'area di consolidamento da parte della società consolidante non interrompe l'opzione in corso.

Al verificarsi della fattispecie sopra menzionata l'operazione di consolidamento resta valida e non è subordinata al parere dell'agenzia delle Entrate in quanto la stessa non rientra tra quelle soggette all'interpello di cui all'articolo 124, comma 5, del Tuir.

Esclusivamente in caso di fusione propria della consolidante con società non inclusa nel consolidato e di fusione per incorporazione della consolidante in società non inclusa nel consolidato, la società risultante dalla fusione non rientra automaticamente nel regime di tassazione consolidata ma è necessario produrre istanza d'interpello ai sensi della legge 212 del 2000, così come previsto dall'art. 13, comma 2, del decreto di attuazione.

4. Risoluzione n. 105 del 20.03.2008

Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale.

Il Bonus Aggregazioni consistente nel riconoscimento fiscale gratuito, per un ammontare non superiore ai cinque milioni di euro, del disavanzo da concambio derivante da operazioni di

fusione e di scissione, oltre che del maggior valore iscritto dalla società conferitaria in caso di conferimento di azienda “neutrale”, non è riconosciuto se le società partecipanti non risultano veramente indipendenti.

L’agevolazione fiscale non può essere riconosciuta quando le aziende coinvolte nel processo di aggregazione non rispettano il requisito fondamentale dell’indipendenza. Basta infatti che la loro gestione risulti sostanzialmente accentrata in mano agli stessi soci per annullare la possibilità di godere dell’incentivo.

Uno dei limiti alla fruizione del beneficio è l’indipendenza assoluta tra le società partecipanti alle operazioni straordinarie: esse non devono appartenere allo stesso gruppo né essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione né soggette a forme, anche indirette, di controllo cosiddetto apicale, ossia esercitato dallo stesso soggetto.

5. Risoluzione n. 106 del 20.03.2008

Cessione di terreno edificabile da imprese agricole.

La cessione di un terreno edificabile da parte di una Fondazione Onlus, che ha anche la qualifica di impresa agricola, è soggetta ad Iva se l’area è utilizzata di fatto come bene strumentale all’attività agricola, svolta dall’ente in via accessoria.

Se invece il terreno è venduto da un’impresa familiare in cui ciascuno di tre fratelli detiene 1/3 dell’area, è soggetta a Iva solo la cessione della quota appartenente all’unico fratello con qualifica di imprenditore (titolare dell’attività), mentre la vendita dei restanti 2/3 è soggetta a imposta proporzionale di registro.

Ciò in quanto l’impresa familiare si considera infatti, ex lege, come impresa individuale, in cui vi è un solo soggetto titolare della stessa, che soddisfa, come tale, il presupposto soggettivo per l’applicazione dell’Iva.

6. Risoluzione n. 111 del 28.03.2008

Reverse-charge in edilizia e General Contractor.

Il regime di inversione contabile si applica tra un soggetto che riveste il ruolo di contraente generale, incaricato della realizzazione di un'opera e le imprese alle quali egli affida, in tutto o in parte, l'esecuzione dei lavori. Secondo la normativa vigente il *General Contractor* è qualificabile come un appaltatore con funzioni peculiari.

A far data dal 1° febbraio 2008, le prestazioni edili rese nei confronti del General Contractor non sono più sottoposte all'applicazione dell'Iva con il meccanismo dell'inversione contabile, per cui dovranno essere fatturate con le modalità ordinarie.

Conseguentemente i contratti stipulati successivamente non sono configurabili come contratti di subappalto, bensì come contratti di appalto, con l'effetto che nei relativi rapporti non sarebbero identificabili i presupposti per l'applicazione del meccanismo di *reverse charge*.

La stessa Finanziaria ha anche previsto, per le irregolarità commesse dal committente o dal prestatore, in relazione a una fattispecie astrattamente interessata dal Reverse Charge, una sanzione pari al 3% dell'imposta irregolarmente assolta, con un minimo di 258 euro ed entro un limite massimo di 10mila euro (limite valevole solo per le irregolarità commesse nei primi tre anni di applicazione della nuova disciplina).

7. Risoluzione n. 112 del 28.03.2008

Cessione di unità abitative in regime di esenzione da IVA ed applicazione del pro-rata.

Le cessioni di immobili abitativi, effettuate dopo i quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione e quindi in regime di esenzione Iva, concorrono, nell'anno della cessione, alla determinazione del pro-rata di detraibilità ai sensi dell'articolo 19 comma 5 del D.p.r. 633/72.

8. Risoluzione n. 113 del 28.03.2008

Installazione di impianti elettronici e Reverse Charge.

Il meccanismo del *Reverse Charge* è applicabile anche alla fattispecie in cui una società che esegue lavori di montaggio e riparazione di apparecchiature elettriche ed elettroniche, pur non svolgendo abitualmente attività connesse al settore dell'edilizia, si trova ad installare, in seguito ad un contratto di subappalto, impianti facenti parte integrante di edifici o di strutture simili.

La stessa, è tenuta, per le prestazioni descritte, ad assolvere l'Iva attraverso il meccanismo dell'inversione contabile.

9. Risoluzione n. 114 del 28.03.2008

Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale ed associazione in partecipazione.

Gli incentivi fiscali per le operazioni di aggregazioni aziendali possono essere concessi solo a condizione che, le imprese partecipanti, non solo possiedano i requisiti soggettivi e oggettivi (richiesti ai fini del riconoscimento fiscale) al momento in cui viene posta in essere l'operazione ma, che li abbiano posseduti ininterrottamente anche nel corso dei due anni precedenti.

L'esistenza di un rapporto di partecipazione preclude la possibilità che l'agevolazione medesima possa essere accordata.

Una causa di esclusione è la stipula di un contratto di associazione in partecipazione, avente ad oggetto lo svolgimento in comune della medesima attività che successivamente sarà sviluppata per il tramite della società conferitaria di nuova costituzione.

10. Risoluzione n. 115 del 28.03.2008

Bonus aggregazione e deficit patrimoniale.

La concessione del "bonus aggregazioni" è negata se la conferitaria risulta, nel biennio anteriore all'operazione, in deficit patrimoniale. I requisiti richiesti per il riconoscimento del bonus, da possedere nei due anni precedenti all'effettuazione dell'operazione, sono: l'indipendenza dei soggetti partecipanti all'operazione; l'assenza di rapporti di partecipazione; l'assenza di controllo diretto o indiretto tra i partecipanti; l'operatività, ossia l'aver svolto effettivamente un'attività commerciale.

Il requisito dell'operatività manca se nel biennio anteriore all'effettuazione di un'operazione di conferimento, una delle società ha subito perdite tali da determinare l'azzeramento del patrimonio netto o di un deficit patrimoniale e non abbia Asset tali da assicurare una reale crescita dimensionale delle imprese che si aggregano.

Si riconduce quindi il requisito dell'operatività non solo ai profili "dinamici" dell'impresa, cioè al risultato economico e alle sue modalità di determinazione, bensì, anche a quelli patrimoniali.

11. Risoluzione n. 116 del 28.03.2008

Individuazione dell'ufficio competente a trattare le istanze di interpello.

Le istanze di interpello devono essere inviate alla Direzione Regionale ovvero Direzione Centrale Normativa e Contenzioso (se l'ammontare dei ricavi è superiore a 500 miliardi di lire, pari ad Euro 258.228.449,54).

Gli enti non commerciali, al fine di individuare l'ufficio dell'Agenzia a cui rivolgere le istanze di interpello non devono tener conto dei proventi derivanti dall'esercizio dell'attività istituzionale, ma, la verifica va effettuata esclusivamente con riferimento ai ricavi che provengono dalle attività commerciali e concorrono a formare il reddito d'impresa.

Napoli, 3 aprile 2008.

Dott. ssa Rosa Lina Di Fiore