

FOCUS 8/09

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

Dal 1° al 31 Maggio 2009

Indice degli argomenti:

1. Imponibilità compensi per prestazioni professionali
2. Tassazione somme liquidate ai dipendenti in sede transattiva
3. Bonus aggregazioni
4. Tassazione interessi corrisposti tra soggetti UE
5. Attività commerciale nei paesi Black List
6. Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo
7. Aliquota IVA nelle cessioni di cippato di legno
8. Cessione credito pro soluto e fallimento

1. Risoluzione n. 138 del 29.05.09

Imponibilità compensi per prestazioni professionali

I compensi per prestazioni professionali, corrisposti a mezzo assegno bancario e/o circolare, si considerano percepiti, e quindi imponibili fiscalmente (ai fini Irpef), all'atto materiale della consegna del titolo, assegno circolare e/o bancario, e non nel momento in cui sono effettivamente incassati.

Quindi se per una prestazione professionale resa nell'anno d'imposta 2008 si riceve un assegno circolare, che si versa solo nell'anno d'imposta 2009, il compenso si considera percepito al momento della consegna materiale del titolo di pagamento e quindi nell'anno d'imposta 2008.

2. Risoluzione n. 135 del 28.05.09

Tassazione somme liquidate ai dipendenti in sede transattiva

Premesso che un'operazione di cessione ramo d'azienda prevede il mantenimento dei diritti dei lavoratori e la responsabilità solidale del cedente e del cessionario per i crediti dei lavoratori, le somme corrisposte dal cedente ai lavoratori, in seguito ad accordo transattivo, con il quale questi ultimi rinunciano al vincolo di solidarietà e di transazione novativa, previsto dall'articolo 2112, comma 2 del codice civile, sono tassate in misura ordinaria e non possono invece essere assoggettate a tassazione separata in quanto non è intervenuta cessazione del rapporto di lavoro.

Risulta essenziale, per il ricorso alla tassazione separata, la circostanza che le somme percepite in sede transattiva siano riferibili alla cessazione del rapporto di lavoro.

La norma civilistica, contenuta nell'articolo 2112 del codice civile afferma chiaramente che l'alienazione dell'azienda comporta la prosecuzione dell'originario rapporto di lavoro con l'acquirente, quindi, non si viene a configurare una cessazione del rapporto di lavoro, tranne che

nel caso specifico in cui, in sede transattiva, sia stata prevista l'erogazione del trattamento di fine rapporto.

3. Risoluzione n. 134 del 28.05.09

Bonus aggregazioni

Il bonus aggregazioni, introdotto dall' art. 1, commi da 242 a 249, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, ha previsto, al sussistere di determinati requisiti¹, soggettivi ed oggettivi, il riconoscimento fiscale gratuito, per un ammontare complessivo non eccedente l'importo di 5 milioni di euro, del disavanzo da concambio che emerge da operazioni di fusione e di scissione, nonché del maggior valore iscritto dalla società conferitaria nell'ipotesi di conferimento di azienda effettuato ai sensi dell'art. 176 del Tuir.

Esso è garantito soltanto in presenza di una completa indipendenza tra i partecipanti all'operazione. Naturalmente, il rispetto degli altri requisiti è vanificato dal difetto di "*dipendenza infragruppo*", non sanabile anche se la controllante non è un soggetto di diritto privato.

Nell'ipotesi di conferimento tra due società tra loro indipendenti, controllate a loro volta da due gruppi, entrambi controllati da un'unica società, non si ha indipendenza assoluta e quindi non si ha diritto al bonus aggregazioni.

La norma prevede chiaramente che l'agevolazione non si applica "*qualora le imprese che partecipano alle predette operazioni facciano parte dello stesso gruppo societario*".

4. Risoluzione n. 131 del 27.05.09

Tassazione interessi corrisposti tra soggetti UE

Gli interessi ed i canoni corrisposti ad una società dello stesso gruppo residente in altro Stato Ue sono esentati dalla ritenuta alla fonte solo se fra chi effettua il pagamento e chi lo riceve esiste una partecipazione diretta o se entrambi siano controllati da una terza società, in misura non inferiore al 25%.

È quanto previsto dall'articolo 26-*quater*, comma 2, D.p.r. 600/1973 "*gli interessi ed i canoni pagati a società residenti in un altro Stato membro dell'Ue sono esentati da ogni imposta se, fra*

¹ *Requisito soggettivo*: il soggetto risultante dall'operazione straordinaria deve assumere la forma giuridica di società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e società di mutua assicurazione residenti nel territorio dello Stato;

Requisito oggettivo: il processo di aggregazione aziendale deve necessariamente realizzarsi mediante le operazioni straordinarie di fusione, di scissione o di conferimento di azienda effettuato ai sensi dell'art. 176 del Tuir;

Requisito temporale: le descritte operazioni straordinarie devono essere effettuate nel corso degli anni 2007 e 2008;

Requisito dell'operatività: le imprese che partecipano all'operazione straordinaria devono essere operative da almeno due anni, nel senso che devono aver esercitato un'effettiva attività imprenditoriale nel biennio antecedente la data di efficacia giuridica dell'operazione di aggregazione aziendale;

Requisito dell'indipendenza: le società partecipanti all'operazione straordinaria non devono appartenere al medesimo gruppo societario, né essere legate tra loro da un rapporto di partecipazione, né controllate, anche indirettamente, dallo stesso soggetto ai sensi dell'art. 2359 del codice civile;

Requisito dell'"anzianità" delle condizioni: è necessario che le imprese che partecipano all'operazione di aggregazione aziendale "si trovino o si siano trovate ininterrottamente, nei due anni precedenti l'operazione, nelle condizioni che consentono il riconoscimento fiscale di cui ai commi 242 e 243".

la società che effettua il pagamento e quella che lo riceve, sussiste una partecipazione diretta non inferiore al 25% dei diritti di voto, oppure se entrambe siano controllate da una terza società per la medesima quota”.

Ulteriore condizione per l'esenzione dalla ritenuta alla fonte è il possesso ininterrotto, della partecipazione diretta, da almeno un anno; nel caso in cui il requisito “*temporale*” non sia ancora soddisfatto, il sostituto d'imposta dovrà applicare l'ordinaria ritenuta alla fonte e, solo al suo eventuale perfezionamento, il beneficiario delle somme potrà presentare istanza di rimborso.

5. Risoluzione n. 128 del 26.05.09

Attività commerciale nei paesi Black List

I redditi, realizzati da una società, avente sede in uno dei paesi *Black List*, controllata da una società italiana sono considerati “legittimi” e quindi non imputati alla controllante solo se “*la società o altro ente non residente svolga un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nello Stato o nel territorio nel quale ha sede*” (articolo 167, comma 1 del Tuir).

Nel caso prospettato, di una società con sede ad Hong Kong (Black List) controllata dall'istante italiana, questa ha fornito una quantità di informazioni ed una descrizione così circostanziata da non lasciare dubbi all'accoglimento della richiesta, infatti, l'Agenzia ha rilevato l'idoneità della struttura organizzativa allo svolgimento autonomo dell'attività della società di Hong Kong, anche a livello decisionale.

6. Risoluzione n. 125 del 07.05.09

Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

L'agenzia ha dato risposta ad una serie di quesiti relativi alla determinazione del credito d'imposta in favore delle imprese che sostengono costi per attività di ricerca e sviluppo. Essa ha indicato in modo tassativo i costi ammissibili al beneficio distinguendo tra:

1. Costi riguardanti il personale;
2. Costo per deposito brevetto;
3. Costi per noleggio e locazione di strumenti e attrezzature.

Costi riguardanti il personale

È ammissibile il costo aziendale del “personale dipendente”, limitatamente a ricercatori e tecnici, compreso quello assunto con contratto a progetto, e solo in rapporto all'effettivo impiego per le attività di ricerca e sviluppo, quindi restano esclusi i costi sostenuti per il personale - impiegato nell'attività di ricerca - titolare di borsa di studio, nonché per il personale “interinale”.

In virtù di tale riferimento, il costo ammissibile all'agevolazione è solo quello riguardante il personale con il quale risulta instaurato, da parte dell'impresa beneficiaria, un rapporto di lavoro subordinato, a tempo pieno o parziale, compreso quello assunto con contratto “a progetto”.

Inoltre, l'importo agevolabile è costituito dal costo imputabile alle ore di effettivo impiego del personale nell'attività di ricerca e sviluppo, a tal fine, le imprese beneficiarie devono predisporre e conservare fogli di presenza nominativi, riportanti per ciascun giorno le ore impiegate

nell'attività di ricerca e sviluppo, firmati dal legale rappresentante dell'impresa beneficiaria, ovvero dal responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo.

Costo per deposito brevetto

E' ammissibile all'agevolazione solo il costo sostenuto per l'acquisizione di brevetti da terzi e non quello sostenuto dall'impresa beneficiaria dell'agevolazione per il deposito del brevetto.

Costi per noleggio e locazione strumenti e attrezzature

Sono ammissibili all'agevolazione i costi sostenuti per l'acquisizione diretta degli strumenti e delle attrezzature e quelli sostenuti per l'acquisizione degli stessi tramite contratti di locazione finanziaria, restano esclusi la locazione ed il noleggio, che non presentano gli elementi che caratterizzano la locazione finanziaria.

7. Risoluzione n. 124 del 07.05.09

Aliquota IVA nelle cessioni di cippato di legno

Alle cessioni di cippato di legno, cioè "legno in piccole placche o in particelle, di conifere" viene applicata l'Iva in misura piena e quindi pari al 20%, tali prodotti non sono riconducibili a quelli che fruiscono dell'aliquota ridotta, nella misura del 10%, applicata alle cessioni di "legna da ardere in tondelli, ceppi, ramaglie o fascine" ed altri prodotti elencati nella tabella A, parti II e III, del D.p.r. 633/1972.

8. Risoluzione n. 120 del 05.05.09

Cessione credito pro soluto e fallimento

Il creditore insinuatosi al passivo del fallimento che cede, solo successivamente all'instaurarsi della procedura concorsuale, il proprio credito, conserva il diritto ad emettere nota di variazione² in diminuzione nel caso di infruttuosità della procedura fallimentare.

La normativa in merito all'emissione della nota di variazione prevede che "se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose (...), il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione ai sensi dell'art. 19 l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'art. 25".

Tale variazione in diminuzione, che ha carattere facoltativo e non obbligatorio ha lo scopo di consentire al creditore di recuperare l'imposta applicata in fattura in caso di accertata infruttuosità³ della procedura.

Napoli, 15 giugno 2009

Dott. ssa Rosa Lina Di Fiore

rosalinadifiore@studiofiorentino.com

² Articolo 26, 2° comma del D.p.r. 633/1972.

³ In merito la circolare 77/2000 ha precisato che la certezza dell'infruttuosità della procedura si ha solo in seguito alla ripartizione finale dell'attivo e quindi non prima di tale momento si ha la facoltà di emettere nota di variazione.