



# TaxNewsLetter n. 6/2008

6 Gennaio, 2009

*Tax Professional Practice*

**SEDI**

**Milano**

Via Vittor Pisani 27, 20124

Tel. 02 676441 - Fax 02 67644758

**Ancona**

Via I° Maggio 150/a, 60131

Tel. 071 2916378 - Fax 071 2916221

**Bologna**

Via Andrea Costa 160, 40134

Tel. 051 4392711 - Fax 051 4392799

**Catania**

Via Genova 49, 95100

Tel. 095 432080 - Fax 095 502497

**Firenze**

Piazza V. Veneto 1, 50123

Tel. 055 261961 - Fax 055 2619666

**Genova**

P.zza della Vittoria 15/12, 16121

Tel. 010 5702225 - Fax 010 584670

**Napoli**

Via F. Caracciolo 17, 80122

Tel. 081 662617 - Fax 081 2488373

**Padova**

Piazza Salvemini 2, 35131 -

Tel. 049 8239611 - Fax 049 8239666

**Palermo**

Piazza Castelnuovo 50, 90141

Tel. 091 6118151 - Fax 091 6023403

**Parma**

Viale Mentana 148, 43100

Tel. 0521 236311 - Fax 0521 2363313

**Perugia**

Via R. D'Andreotto 19/F3, 06124

Tel. 075 5734518 - Fax 075 5723783

**Pescara**

P.zza Duca D'Aosta 34, 65121

Tel 085 4210479 Fax 085 4220295

**Roma**

Piazza delle Muse 8, 00197

Tel. 06 809631 - Fax 06 8077459

**Torino**

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123

Tel. 011 883166 - Fax 011 8395865

**Verona**

Via Leone Pancaldo 68, 37138

Tel. 045 8114111 - Fax 045 8114390

Nella presente TaxNewsLetter sono riportate, in sintesi, le interpretazioni ministeriali più significative e la giurisprudenza di maggiore interesse dei mesi di novembre e dicembre 2008.

## INDICE

<b>INDICE</b> .....	2
<b>PARTE PRIMA</b> .....	6
<b>IMPOSTE DIRETTE</b> .....	6
<b>I. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI</b> .....	6
1 FONDI COMUNI D'INVESTIMENTO IMMOBILIARE – Nuovo regime – Art. 82, commi da 17 a 22 del D.L. n. 112/2008 – Circolare n. 61/E del 3 novembre 2008 .....	6
2 LIQUIDAZIONE – Comunicazione delle minusvalenze realizzate a seguito dell'annullamento della partecipazione in una società liquidata – Art. 1, comma 4, del D.L. n. 209/2002 – Risoluzione 420/E del 5 novembre 2008 .....	6
3 REDDITO D'IMPRESA – Deducibilità delle svalutazioni dei crediti in caso di affitto di azienda – Risoluzione n. 424/E del 5 novembre 2008 .....	6
4 TRUST – Tassazione delle plusvalenze realizzate dal trust e distribuita ai beneficiari – Art. 73 del Tuir – Risoluzione n. 425/E del 5 novembre 2008 .....	7
5 IRAP – Imprese che svolgono attività regolamentata – Art. 11, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 446/97 – Risoluzione n. 430/E del 10 novembre 2008 .....	7
6 IMPOSTA SOSTITUTIVA – Esclusione dei beni strumentali dal patrimonio dell'imprenditore individuale – Articolo 1, comma 37, Legge Finanziaria 2008 – Risoluzione n. 433/E del 12 novembre 2008 .....	7

7	REDDITO D'IMPRESA – Trattamento fiscale dei terreni su cui insistono fabbricati – Art. 36, comma 7 e 8, del D.L. n. 223/2006, convertito con legge 248/2006 – Risoluzione n. 434/E del 12 novembre 2008 .....	7
8	IRAP – Cessione di terreno edificabile – Art. 45 del D. Lgs. n. 446/1997 – Risoluzione n. 445/E del 18 novembre 2008.....	8
9	IMPOSTA SOSTITUTIVA – Premi di rendimento – Art. 2, comma 1, lettera c), del D.L. n. 93/2008, convertito dalla legge n. 126 del 2008 – Risoluzione n. 451/E del 25 novembre 2008 .....	8
10	ISTANZA DI RIMBORSO – Inammissibilità della dichiarazione integrativa a favore del contribuente oltre i termini previsti – Art. 38 del D.P.R. n. 602/1973 – Risoluzione n. 459/E del 2 dicembre 2008 .....	8
11	OPERAZIONI STRAORDINARIE – Posizione della stabile organizzazione – Art. 172 del Tuir – Risoluzione n. 470/E del 3 dicembre 2008 .....	8
12	RESIDENZA DELLE PERSONE FISICHE – Trasferimento in corso d'anno di un lavoratore dipendente – Art. 2, comma 2 del Tuir – Risoluzione n. 471/E del 3 dicembre 2008 .....	9
13	RITENUTA A TITOLO D'ACCONTO – Responsabilità solidale del committente – Art. 23 del DPR 600/1973 – Risoluzione n. 473 del 3 dicembre 2008.....	9
I.	GIURISPRUDENZA .....	9
1	ACCERTAMENTO – Accessi, ispezioni e verifiche – Cassazione, Sentenza n. 26454 del 4 novembre 2008 .....	9
2	ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico – Cassazione, Sentenza, n. 26541 del 5 novembre 2008 .....	9
3	ACCERTAMENTO – Notifiche fiscali – Cassazione, Sentenza n. 26542 del 5 novembre 2008 .....	10
4	IRAP – Autonoma organizzazione – Cassazione, Sentenza n. 26681 del 8 novembre 2008 .....	10
5	IRES – Enti di tipo associativo – Cassazione, Sentenza n. 28005 del 25 novembre 2008.....	10
6	REDDITO D'IMPRESA – Compensi agli amministratori – Cassazione, Sentenza n. 28595 del 2 dicembre 2008 .....	10
7	ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Cassazione, Sentenza n. 28795 del 4 dicembre 2008 .....	10
8	IRPEF – Risarcimento del danno - Cassazione, Sentenza n. 28887 del 9 dicembre 2008 .....	11
9	IRPEF – Associazioni professionali – Cassazione, Sentenza n. 28957 del 10 dicembre 2008 .....	11
10	IRPEF – Redditi prodotti in forma associata - Cassazione, Sentenza n. 29437 del 17 dicembre 2008 .....	11
11	IRES – Principio generale antielusivo - Cassazione, Sentenza n. 30055 del 23 dicembre 2008 .....	11

12	PROCESSO TRIBUTARIO – Autorizzazione a proporre appello - Cassazione, Sentenza n. 26522 del 5 novembre 2008.....	11
	<b>PARTE SECONDA.....</b>	<b>12</b>
	<b>IMPOSTE INDIRETTE.....</b>	<b>12</b>
II.	<b>CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI .....</b>	<b>12</b>
1	IVA – Prestazioni di servizi effettuate nei confronti di consorziati o soci di consorzi, società consortili e cooperative con funzioni consortili – Regime di esenzione Iva – Risoluzione n. 414 del 31 ottobre 2008 .....	12
2	IMPOSTA DI BOLLO – Regolarizzazione dell’autentica della sottoscrizione degli atti di alienazione e di costituzione di diritti reali di garanzia aventi ad oggetto beni mobili registrati – Risoluzione n. 419 del 3 novembre 2008 .....	12
3	IMPOSTA DI REGISTRO – Atto di rinuncia al legato – Imposta di registro in misura fissa – Risoluzione n. 435 del 12 novembre 2008 .....	12
4	IMPOSTA DI REGISTRO – Trattamento tributario delle locazioni finanziarie immobiliari “in pool” – Risoluzione n. 443 del 17 novembre 2008 .....	13
5	IVA – Interpretazione dell’art. 17, sesto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 - Reverse Charge – Risoluzione n. 432 del 12 novembre 2008 .....	13
6	IVA – Prestazioni di intermediazione rese da soggetto non residente – Risoluzione n. 437 del 12 novembre 2008 .....	13
7	IVA – Aliquota IVA applicabile alla concessione in uso di impianti eolici – Art. 16, terzo comma, del D.P.R. n. 633/1972 – Risoluzione n. 438 del 12 novembre 2008 .....	13
8	IVA – Depositi Iva, art. 50-bis del D.L. n. 331 del 1993 - Risoluzione n. 440 del 12 novembre 2008 .....	14
9	IVA – Utilizzo del numero identificativo Iva in Italia da parte di società non residente per lavorazioni su beni, acquisti/cessioni effettuate in Italia – Risoluzione n. 447 del 19 novembre 2008 .....	14
10	IVA – Risoluzione del contratto, nota di variazione Iva – Risoluzione n. 449 del 21 novembre 2008 .....	14
11	IVA – Cessione all’esportazione di hardware – Art. 8, primo comma, lettera a) del D.P.R. n. 633/1972 – Risoluzione n. 456 dell’1 dicembre 2008 .....	14
12	IVA – Servizi telematici forniti ad enti creditizi – Art. 10 del D.P.R. n. 633/1972 – Risoluzione n. 466 del 3 dicembre 2008 .....	14
13	IVA – Numero 127-sexies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972) – Iva agevolata – Risoluzione n. 469 del 3 dicembre 2008 .....	15
14	IVA – Numero 127-sexies) e septies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972) – Iva agevolata – Risoluzione n. 474 del 5 dicembre 2008 .....	15
15	IVA – Prova delle cessioni intracomunitarie – Risoluzione n. 477 del 15 dicembre 2008 .....	15

16 IVA – Numero 127-novies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972) – Iva agevolata – Risoluzione n. 478 del 16 dicembre 2008 .....	15
II. GIURISPRUDENZA .....	16
1 ICI – Istanza di rideterminazione dell’indennità a seguito di opposizione alla stima – Risoluzione n. 26616 del 27 giugno 2008 (dep. il 6 novembre 2008) .....	16
2 IVA – Accertamento, dichiarazione fedele - Cassazione, Sentenza n. 27051 del 22 settembre 2008 (dep. il 13 novembre 2008) .....	16
3 IVA – Accertamento, operazioni inesistenti – Sentenza n. 27056 del 26 settembre 2008 (dep. il 13 novembre 2008).....	16
4 IVA- Accertamento induttivo, operazioni inesistenti – Sentenza n. 27056 del 26 settembre 2008 (dep. il 13 novembre 2008) .....	16
5 ICI- Fabbricati del gruppo D, determinazione dell’imposta – Sentenza n. 27062 del 29 settembre 2008 (dep. il 13 novembre 2008) .....	16
6 IVA- Accertamento, operazioni inesistenti – Sentenza n. 27569 del 17 ottobre 2008 (dep. il 20 novembre 2008) .....	16

**PARTE PRIMA***IMPOSTE DIRETTE***I. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI****1 FONDI COMUNI D'INVESTIMENTO IMMOBILIARE – Nuovo regime – Art. 82, commi da 17 a 22 del D.L. n. 112/2008 – Circolare n. 61/E del 3 novembre 2008**

L'Agenzia delle entrate, con la circolare in questione, illustra le modalità di tassazione dei fondi comuni d'investimento immobiliare alla luce delle modifiche apportate dal D.L. n. 112/2008. In particolare si segnala che il comma 21 dell'art. 82 del decreto in esame prevede una ritenuta del 20 per cento (anzichè del 12,50) per i redditi di capitale derivanti dalla partecipazione ai fondi immobiliari, mentre il comma 21-bis del decreto disciplina il passaggio dalla vecchia alla nuova aliquota. Con il D.L. n. 112/2008, inoltre, è stata prevista la stessa aliquota del 20 per cento sui redditi diversi di natura finanziaria realizzati nei casi di cessione di quote di partecipazione ai fondi immobiliari a ristretta base partecipativa o familiari, soggetti alla nuova imposta patrimoniale dell'1 per cento dell'ammontare del valore netto contabile, introdotta dai commi da 17 a 20 dell'art. 82 del Decreto.

**2 LIQUIDAZIONE – Comunicazione delle minusvalenze realizzate a seguito dell'annullamento della partecipazione in una società liquidata – Art. 1, comma 4, del D.L. n. 209/2002 – Risoluzione 420/E del 5 novembre 2008**

L'art. 1, comma 4, del D.L. n. 209/2002 prevede un obbligo di comunicazione all'Agenzia delle Entrate relativo alla cessione di partecipazioni, dalle quali siano derivate minusvalenze di ammontare complessivo superiore a cinque milioni di euro. A tal fine, l'Amministrazione finanziaria ricorda che il suddetto obbligo si estende anche alle operazioni equiparate alle cessioni, tra le quali rientra la liquidazione volontaria.

**3 REDDITO D'IMPRESA – Deducibilità delle svalutazioni dei crediti in caso di affitto di azienda – Risoluzione n. 424/E del 5 novembre 2008**

In linea generale, la disciplina civilistica del contratto di affitto di azienda delinea in capo all'affittuario il diritto ad utilizzare, a titolo di mero godimento pro tempore, gli elementi dell'organizzazione aziendale trasferita. Tale regime di subentro civilistico dell'affittuario nella situazione gestionale del concedente, comporta, ai fini dell'imposizione diretta, che l'affittuario si sostituisca a quest'ultimo nelle relative posizioni fiscali riferibili agli strumenti patrimoniali trasferiti, con la conseguenza che i valori fiscali vengono attratti nella sfera giuridico-tributaria dell'affittuario.

#### **4 TRUST – Tassazione delle plusvalenze realizzate dal trust e distribuita ai beneficiari – Art. 73 del Tuir – Risoluzione n. 425/E del 5 novembre 2008**

L'Amministrazione finanziaria, nella risoluzione in questione, ritorna sul tema relativo al trust ed in particolar modo sulla tassazione in capo ai beneficiari dei redditi realizzati dallo stesso trust (plusvalenze). L'Agenzia, nel caso sottoposto al suo esame, ritiene che sarà tassato il trust come soggetto passivo d'imposta (art. 73 del tuir), non potendo applicarsi il regime di trasparenza fiscale, ossia la tassazione diretta prevista solo con riferimento alle ipotesi in cui vi siano "beneficiari individuati", così come precisato dalla circolare 48/E del 2007 (richiamata dalla stessa Agenzia).

#### **5 IRAP – Imprese che svolgono attività regolamentata – Art. 11, comma 1, lett. a), D.Lgs. n. 446/97 – Risoluzione n. 430/E del 10 novembre 2008**

L'Agenzia delle entrate, richiamando la circolare n. 61/E del 2007, ricorda che, ai fini Irap, le imprese che svolgono attività regolamentata sono escluse dalle deduzioni relative al lavoro dipendente,. Inoltre, nella risoluzione in esame si individuano i due criteri per l'individuazione delle imprese che svolgono attività "regolamentate" ed in particolare: sotto il profilo giuridico, deve trattarsi di un'attività svolta in forza di un provvedimento con il quale l'ente pubblico conferisce ad un soggetto privato diritti o potestà inerenti ad un'attività economica in origine riservata alla pubblica amministrazione; sotto il profilo economico, deve trattarsi di un'attività il cui corrispettivo è costituito da una tariffa, ossia un prezzo fissato dalla pubblica amministrazione.

#### **6 IMPOSTA SOSTITUTIVA – Esclusione dei beni strumentali dal patrimonio dell'imprenditore individuale – Articolo 1, comma 37, Legge Finanziaria 2008 – Risoluzione n. 433/E del 12 novembre 2008**

La risoluzione in esame riguarda l'agevolazione, prevista per gli imprenditori individuali, che permette l'estromissione dall'azienda, mediante il pagamento dell'imposta sostitutiva, dei beni immobili strumentali posseduti dall'imprenditore alla data del 30 novembre 2008. L'Amministrazione finanziaria, ritiene che tale beneficio non debba essere concesso, per carenza del requisito soggettivo, ad un soggetto socio di una S.n.c la quale alla predetta data si scioglia per mancanza della pluralità dei soci. L'Agenzia delle entrate, difatti, ritiene che lo scioglimento di una s.n.c. per mancanza della pluralità dei soci, non fa assumere automaticamente la qualifica di imprenditore individuale all'unico socio rimasto (la continuazione dell'impresa in forma individuale, è sempre preceduta dallo scioglimento della società e dalla liquidazione della medesima).

#### **7 REDDITO D'IMPRESA – Trattamento fiscale dei terreni su cui insistono fabbricati – Art. 36, comma 7 e 8, del D.L. n. 223/2006, convertito con legge 248/2006 – Risoluzione n. 434/E del 12 novembre 2008**

L'Agenzia delle entrate ritorna sul tema relativo allo scorporo dei terreni per la determinazione del costo complessivo ammortizzabile del fabbricato strumentale. A tal fine, precisa l'Amministrazione finanziaria, occorre preliminarmente verificare se nel momento in cui la società acquista la proprietà del complesso immobiliare, tale fabbricato sia un "edificio significativo" di cui all'articolo 2645-bis del codice civile, ossia un edificio nel quale sia stato eseguito il rustico, comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata

la copertura. Se la società acquista un complesso immobiliare non qualificato "edificio significativo" sulla base di quanto detto, il valore fiscalmente ammortizzabile sarà pari al costo effettivamente sostenuto per la realizzazione dell'immobile, rimanendo indeducibile la restante quota relativa all'acquisto del terreno

## **8 IRAP – Cessione di terreno edificabile – Art. 45 del D. Lgs. n. 446/1997 – Risoluzione n. 445/E del 18 novembre 2008**

La mera cessione del terreno divenuto edificabile da parte dell'imprenditore agricolo, ancorché non riconducibile alla ordinaria gestione dell'impresa agricola, non concretizza comunque lo svolgimento da parte dell'imprenditore di un'attività autonoma (tassata ai fini Irap con aliquota ordinaria), rispetto a quella agricola. Di conseguenza, sulla base di tale considerazione, l'Agenzia delle entrate ritiene, con detta risoluzione, che anche in relazione ai corrispettivi derivanti dalla cessione del terreno edificabile, trovi applicazione l'aliquota agevolata prevista per i produttori agricoli nella misura dell'1,9 per cento.

## **9 IMPOSTA SOSTITUTIVA – Premi di rendimento – Art. 2, comma 1, lettera c), del D.L. n. 93/2008, convertito dalla legge n. 126 del 2008 – Risoluzione n. 451/E del 25 novembre 2008**

L'Agenzia delle Entrate ritiene che l'imposta sostitutiva del 10%, prevista dall'art. 2, comma 1, lett. c) del D.L. 93/2008, per i compensi erogati dalle aziende in relazione ad incrementi di produttività, riguardi anche le somme pagate dal datore di lavoro che non esercita un'attività commerciale. Difatti, come si evince anche dalla circolare n. 59/E del 2008, la formulazione, contenuta nella disposizione citata, "somme erogate a livello aziendale", va intesa in senso a-tecnico, con la conseguenza che il beneficio va attribuito anche ai lavoratori dipendenti di soggetti non imprenditori.

## **10 ISTANZA DI RIMBORSO – Inammissibilità della dichiarazione integrativa a favore del contribuente oltre i termini previsti – Art. 38 del D.P.R. n. 602/1973 – Risoluzione n. 459/E del 2 dicembre 2008**

A parere dell'Agenzia delle Entrate il contribuente non può presentare una dichiarazione integrativa a se favorevole, se non viene rispettato il termine previsto dall'art. 2, comma 8-bis del D.lgs.322/98, ossia entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo. Decorso tale termine, il contribuente ha la possibilità di recuperare l'imposta pagata in eccesso mediante istanza di rimborso ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 602/1973, da presentare entro quarantotto mesi decorrenti dal pagamento eseguito se manca il presupposto impositivo, oppure dal pagamento del saldo se trattasi di versamenti in acconto o aventi carattere di provvisorietà.

## **11 OPERAZIONI STRAORDINARIE – Posizione della stabile organizzazione – Art. 172 del Tuir – Risoluzione n. 470/E del 3 dicembre 2008**

L'Amministrazione finanziaria, con la risoluzione in questione, ritiene che trova applicazione il disposto dell'art. 172 del Tuir con riferimento alle posizioni fiscali delle stabili organizzazioni in Italia di società estere. La neutralità fiscale della fusione, però, sarà ammessa a condizione che, per effetto dell'operazione, ogni attività, passività e rapporto giuridico riferibile alla stabile organizzazione della società incorporata, confluisca nella branch italiana della società incorporante.

## **12 RESIDENZA DELLE PERSONE FISICHE – Trasferimento in corso d’anno di un lavoratore dipendente – Art. 2, comma 2 del Tuir – Risoluzione n. 471/E del 3 dicembre 2008**

Il frazionamento del periodo d’imposta, nel caso di trasferimenti in corso d’anno, è contemplata solo in alcune Convenzioni bilaterali contro le doppie imposizioni (Svizzera e Germania). Proprio per tale ragione l’Agenzia delle Entrate esclude la possibilità di applicare il frazionamento del periodo di imposta, in via analogico-interpretativa, ad ipotesi disciplinate da Convenzioni diverse da quelle in cui è espressamente richiamato il suddetto principio. L’Agenzia delle Entrate ritiene che ammettere una soluzione differente da quella suesposta violerebbe il principio di sovranità dei singoli Stati.

## **13 RITENUTA A TITOLO D’ACCONTO – Responsabilità solidale del committente – Art. 23 del DPR 600/1973 – Risoluzione n. 473 del 3 dicembre 2008**

La ritenuta fiscale a titolo di acconto, di cui all’art 23 del DPR 600/1973, è applicabile anche nell’ipotesi in cui il pagamento dei redditi di lavoro dipendente venga effettuato dal committente sostituto di imposta a seguito dell’applicazione del art. 1676 del codice civile, ai sensi del quale il committente è responsabile in solido con l’appaltatore per quanto dovuto ai dipendenti di quest’ultimo.

### **I. GIURISPRUDENZA**

#### **1 ACCERTAMENTO – Accessi, ispezioni e verifiche – Cassazione, Sentenza n. 26454 del 4 novembre 2008**

In tema di imposte dirette e di Iva, gli avvisi di accertamento e di rettifica motivati con riferimento a dati acquisiti dall’amministrazione finanziaria a seguito di accessi nell’abitazione dei contribuenti, che non siano, o siano illegittimamente, autorizzati dal procuratore della Repubblica, sono invalidi ed insuscettibili di produrre effetti, non potendo attività compiute in dispregio del fondamentale diritto all’inviolabilità del domicilio, essere assunte a giustificazione di atti impositivi a carico dei soggetti che hanno dovuto subire le attività medesime.

#### **2 ACCERTAMENTO – Accertamento sintetico – Cassazione, Sentenza, n. 26541 del 5 novembre 2008**

L’art. 38, comma 4, del D.P.R. 600/1973 non impone all’ufficio di procedere all’accertamento contestualmente per i due o più periodi di imposta per i quali esso ritiene che la dichiarazione non sia congrua, né richiede che la valutazione di non congruità sia necessariamente preceduta dall’invio del questionario di cui all’art. 32, comma 4, del medesimo decreto, ma certamente postula che l’accertamento sintetico per un determinato anno d’imposta contenga la pur sommaria indicazione delle ragioni in base alle quali la dichiarazione si ritiene incongrua anche per altri periodi di imposta.

### **3 ACCERTAMENTO – Notifiche fiscali – Cassazione, Sentenza n. 26542 del 5 novembre 2008**

Le variazioni e le modificazioni dell'indirizzo del contribuente, non risultanti dalla dichiarazione annuale, operate prima del 2006, hanno effetto immediato. Tale principio si ricava dalla sentenza della Corte Costituzionale n. 360 del 2003 che aveva dichiarato incostituzionale l'art 60 del D.P.R. 600/1973, nella parte in cui prevedeva che le variazioni dell'indirizzo del contribuente hanno effetto dal sessantesimo giorno successivo a quello della modificazione anagrafica. Non può neppure applicarsi, al caso esaminato dalla Cassazione, il D.L. 223/2006 che prevede un nuovo termine di 30 giorni, in quanto tale disposizione si riferisce solo a quelle notificazioni effettuate successivamente all'entrata in vigore del decreto stesso.

### **4 IRAP – Autonoma organizzazione – Cassazione, Sentenza n. 26681 del 8 novembre 2008**

L'attività di lavoro autonomo (differentemente dall'esercizio d'impresa) integra il presupposto impositivo dell'Irap soltanto se detto esercizio sia dotato di autonoma organizzazione, requisito che deve essere accertato dal giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato. L'autonoma organizzazione sussiste quando il contribuente non è inserito in strutture riferibili a responsabilità altrui ed esercita la propria attività utilizzando beni strumentali che eccedono il minimo indispensabile per l'espletamento della stessa.

### **5 IRES – Enti di tipo associativo – Cassazione, Sentenza n. 28005 del 25 novembre 2008**

Gli enti di tipo associativo non godono di uno status di extrafiscalità, che li esenta da ogni prelievo fiscale, potendo anche tali enti, svolgere, di fatto, attività a carattere commerciale. Di conseguenza, essendo l'art. 111 del Tuir (ora 148) una deroga al regime generale, è onere del contribuente provare la sussistenza dei presupposti di fatto che giustificano l'esenzione dal pagamento delle imposte.

### **6 REDDITO D'IMPRESA – Compensi agli amministratori – Cassazione, Sentenza n. 28595 del 2 dicembre 2008**

La Corte Suprema afferma che la congruità dei compensi corrisposti agli amministratori non è sindacabile da parte del Fisco. Conseguentemente, tali spese sono interamente deducibili dal reddito d'impresa, da parte del soggetto che le ha sostenute. Difatti, gli articoli 70 e 109 del Tuir non prevedono il richiamo a dei parametri da utilizzare nella valutazione circa l'entità dei compensi corrisposti.

### **7 ACCERTAMENTO – Accertamento induttivo – Cassazione, Sentenza n. 28795 del 4 dicembre 2008**

L'Amministrazione finanziaria ha la facoltà di utilizzare i dati relativi alla movimentazione bancaria del soggetto accertato, considerando ricavi sia le operazioni attive che quelle passive: rimane a carico del contribuente l'onere di provare l'esistenza di costi deducibili dalla base imponibile. La Cassazione, nel caso esaminato, ha ritenuto legittimo l'accertamento induttivo delle maggiori

imposte nel quale vengono attribuite al reddito da lavoro autonomo tutte le somme registrate nella contabilità bancaria acquisita in occasione di un'indagine penale.

## **8 IRPEF – Risarcimento del danno - Cassazione, Sentenza n. 28887 del 9 dicembre 2008**

Le somme corrisposte a titolo di risarcimento del danno sono tassate in capo al soggetto percipiente esclusivamente qualora siano riconducibili al ristoro del mancato conseguimento di redditi e non nell'ipotesi in cui il risarcimento sia una conseguenza del danno cagionato. Sulla base di tale principio, la Corte Suprema ha stabilito che le somme risarcite dall'azienda al lavoratore a titolo di danno all'immagine e alla professionalità (danno non patrimoniale) non sono imponibili e quindi non devono subire alcuna trattenuta fiscale.

## **9 IRPEF – Associazioni professionali – Cassazione, Sentenza n. 28957 del 10 dicembre 2008**

Ove si tratti di prestazioni individuali inquadrabili nella specifica attività professionale oggetto dell'associazione, i compensi spettanti al professionista sono, anche sul piano fiscale, legittimamente imputati all'associazione professionale, nei termini indicati dal titolo associativo, salva l'ipotesi di comportamenti elusivi del contribuente, che l'Amministrazione ha l'obbligo di dimostrare. La Cassazione ha respinto il ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria, che riprendeva a tassazione i compensi percepiti da un avvocato che aveva fatto parte di un collegio arbitrale ed aveva imputato il relativo reddito all'associazione professionale.

## **10 IRPEF – Redditi prodotti in forma associata - Cassazione, Sentenza n. 29437 del 17 dicembre 2008**

La sussistenza del vincolo sociale costituisce apprezzamento di fatto la cui valutazione è demandata al giudice di merito. Per provare l'esistenza di una società di fatto, ai fini fiscali, non è necessaria la ripartizione degli utili, ma è sufficiente per il prelievo delle maggiori imposte, che il contribuente abbia utilizzato le attrezzature e gli operai di un altro soggetto che abbia una ditta individuale.

## **11 IRES – Principio generale antielusivo - Cassazione, Sentenza n. 30055 del 23 dicembre 2008**

Nei principi costituzionali della capacità contributiva e della progressività dell'imposta va rinvenuta, per le imposte dirette, la base giuridica per il riconoscimento dell'esistenza, anche nel nostro ordinamento, di un generale principio antielusivo che rende sanzionabili i comportamenti che, pur non contrastando con alcuna specifica disposizione, producono ai contribuenti indebiti vantaggi fiscali dall'uso distorto di strumenti giuridici.

## **12 PROCESSO TRIBUTARIO – Autorizzazione a proporre appello - Cassazione, Sentenza n. 26522 del 5 novembre 2008**

L'autorizzazione a proporre appello ex art. 52, comma 2 del D.lgs. 546/92 è un presupposto processuale la cui mancanza determina l'inammissibilità dell'appello rilevabile in ogni stato e grado del giudizio. Essa pur essendo anteriore alla proposizione del gravame, non deve essere notificata alla controparte, né devono essere riportati gli

estremi nell'atto di impugnazione, essendo sufficiente e necessario che essa sia depositata fra gli atti di causa nell'ambito del giudizio di secondo grado.

## **PARTE SECONDA**

### *IMPOSTE INDIRETTE*

## **II. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI**

### **1 IVA – Prestazioni di servizi effettuate nei confronti di consorziati o soci di consorzi, società consortili e cooperative con funzioni consortili – Regime di esenzione Iva – Risoluzione n. 414 del 31 ottobre 2008**

Secondo l'art. 10 comma 2 del D.p.r. n. 633/72, introdotto dalla Finanziaria 2008 sono esenti da Iva le prestazioni di carattere ausiliario rese dai consorzi costituiti tra soggetti per i quali, nel triennio precedente, la percentuale di detrazione non sia stata superiore al 10%, e a condizione che i corrispettivi dovuti dai consorziati non superino i costi imputabili alle prestazioni. Nell'ipotesi in cui un'impresa consorziata svolga operazioni imponibili gestite con contabilità separata, per effetto dell'opzione prevista dall'art. 36 del D.P.R. n. 633/1972, il fatto che una delle società consorziate, per una delle attività esercitate con contabilità separate, abbia determinato una percentuale di detraibilità dell'Iva superiore al 10 per cento non preclude l'applicazione del regime di esenzione. Nell'interpello era poi evidenziata la fattispecie di acquisizione d'azienda, avvenuta il 31 dicembre 2007, nell'ultimo anno del triennio da considerare per verificare il regime di esenzione. L'Agenzia precisa che, ai fini del calcolo della percentuale di detraibilità, si dovrà tener conto anche dell'ammontare delle operazioni imponibili riconducibili al ramo di azienda acquisito.

### **2 IMPOSTA DI BOLLO – Regularizzazione dell'autentica della sottoscrizione degli atti di alienazione e di costituzione di diritti reali di garanzia aventi ad oggetto beni mobili registrati – Risoluzione n. 419 del 3 novembre 2008**

Agli Uffici provinciali ACI compete solo rilevare l'irregolarità fiscali in sede di esame delle formalità di richiesta di trascrizione degli atti di alienazione e di costituzione di diritti reali di garanzia aventi ad oggetto beni mobili registrati e procedere alle segnalazioni all'Agenzia delle Entrate competente territorialmente in base al domicilio fiscale del contribuente, ossia la residenza del venditore la cui firma viene autenticata.

### **3 IMPOSTA DI REGISTRO – Atto di rinuncia al legato – Imposta di registro in misura fissa – Risoluzione n. 435 del 12 novembre 2008**

La scrittura privata autenticata con cui viene esercitata la facoltà di rinuncia al legato rientra tra le scritture non aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale, di cui

all'art. 11 della Tariffa, parte prima, del TUR, e, di conseguenza, sconta l'imposta di registro in misura fissa.

#### **4 IMPOSTA DI REGISTRO – Trattamento tributario delle locazioni finanziarie immobiliari “in pool” – Risoluzione n. 443 del 17 novembre 2008**

Le società di leasing, che stipulano contratti di locazione immobiliare in pool con altri soggetti (in qualità di “concedenti”) sono tenute alla registrazione dell'unico contratto di locazione finanziaria posto in essere e sono solidalmente obbligate al pagamento per l'intero dell'imposta di registro dovuta nella misura proporzionale prevista dall'art. 5 del Tur.

#### **5 IVA – Interpretazione dell'art. 17, sesto comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 - Reverse Charge – Risoluzione n. 432 del 12 novembre 2008**

Qualora una società Beta, stipuli un contratto di “global service” con un altro soggetto, ma all'interno di questo siano predominanti i lavori di manutenzione edile, o risultino accessori gli ulteriori servizi offerti, si integrano gli estremi del contratto d'appalto di lavori. Da ciò consegue che, se la società Beta a sua volta commette ad un'altra società Alfa detti lavori, tra le due si instaura un contratto di subappalto che al ricorrere dei presupposti previsti dall'art. 7, comma 6, del D.P.R. n. 633 del 1972 è assoggettato al regime dell'inversione contabile (reverse charge).

#### **6 IVA – Prestazioni di intermediazione rese da soggetto non residente – Risoluzione n. 437 del 12 novembre 2008**

Le prestazioni di intermediazione relative a cessioni all'esportazione con beni in partenza dall'Italia, cessioni intracomunitarie con beni in partenza dall'Italia e cessioni all'esportazione con beni in partenza dal territorio di altro Stato membro, se commissionate da un soggetto passivo d'imposta nazionale, sono territorialmente rilevanti, a nulla rilevando la circostanza che l'intermediazione sia resa da un soggetto passivo comunitario o extracomunitario. Invece, le prestazioni di intermediazione relative ad acquisti e cessioni di beni che si perfezionano all'estero, anche se commissionate dall'impresa italiana, sono fuori campo Iva per difetto di territorialità.

#### **7 IVA – Aliquota IVA applicabile alla concessione in uso di impianti eolici – Art. 16, terzo comma, del D.P.R. n. 633/1972 – Risoluzione n. 438 del 12 novembre 2008**

La “concessione d'uso” è un contratto che non può essere ricompreso nella nozione di “contratti di locazione finanziaria, noleggio e simili” di beni, previsti dal terzo comma dell'art. 16 del D.P.R. n. 633 del 1972, a cui si applica la stessa aliquota prevista in caso di cessione degli stessi. Inoltre, secondo l'Agenzia, la concessione in uso di impianti eolici per un periodo determinato e dietro pagamento di un canone non rientra nella fattispecie prevista dal comma 2 dell'art. 16 del decreto citato e, conseguentemente, non fruisce dell'aliquota Iva agevolata del 10%.

## **8 IVA – Depositi Iva, art. 50-bis del D.L. n. 331 del 1993 - Risoluzione n. 440 del 12 novembre 2008**

I beni in regime di deposito doganale e quelli in regime di deposito Iva possono essere custoditi nei medesimi spazi del magazzino, senza necessità di essere spostati in aree distinte, purchè si adottino accorgimenti tali da poter correttamente individuare le merci sottoposte ai due differenti regimi e il gestore del deposito ne dia apposita comunicazione all'Ufficio doganale competente.

## **9 IVA – Utilizzo del numero identificativo Iva in Italia da parte di società non residente per lavorazioni su beni, acquisti/cessioni effettuate in Italia – Risoluzione n. 447 del 19 novembre 2008**

Una società con sede in un altro Stato membro, identificata direttamente in Italia, non è tenuta ad avvalersi della posizione Iva italiana per le operazioni che costituiscono scambi intracomunitari con clienti/fornitori italiani. La posizione va utilizzata, invece, per adempiere agli obblighi derivanti dall'introduzione di beni in Italia, nonchè dall'effettuazione di operazioni territorialmente rilevanti.

## **10 IVA – Risoluzione del contratto, nota di variazione Iva – Risoluzione n. 449 del 21 novembre 2008**

L'art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633/72, prevede che qualora un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, registrata regolarmente, viene meno a causa della risoluzione del contratto (nella fattispecie, a causa di un intervenuto sequestro penale del bene) il cedente o prestatore del servizio ha diritto a detrarsi l'imposta versata, senza alcun limite temporale. Tuttavia, tale disposizione va coordinata con l'art. 19 dello stesso decreto, secondo il quale la detrazione dell'IVA deve essere operata, al più tardi con la dichiarazione annuale relativa al secondo anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto per effettuare la variazione.

## **11 IVA – Cessione all'esportazione di hardware – Art. 8, primo comma, lettera a) del D.P.R. n. 633/1972 – Risoluzione n. 456 dell'1 dicembre 2008**

La cessione di un software standardizzato e i lavori di adattamento alle esigenze del cliente sono attività di consulenza tecnica e, se rese nei confronti di un soggetto residente fuori dall'Unione Europea, sono escluse dall'ambito di applicazione Iva, per carenza del presupposto territoriale, ai sensi dell'art. 7, comma 4, lettere d) e f) del D.P.R. n. 633/1972, indipendentemente dal luogo di utilizzo delle stesse.

## **12 IVA – Servizi telematici forniti ad enti creditizi – Art. 10 del D.P.R. n. 633/1972 – Risoluzione n. 466 del 3 dicembre 2008**

Per i servizi telematici eseguiti da una società esterna agli istituti di credito si applica l'esenzione Iva quando la fornitura non si limita alla mera prestazione informatica, ma contempla anche la responsabilità sulla corretta esecuzione delle operazioni bancarie (art. 10 del D.P.R. n. 633/1972).

**13 IVA – Numero 127-sexies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972) – Iva agevolata – Risoluzione n. 469 del 3 dicembre 2008**

L'aliquota Iva del 10% prevista per la cessione dei beni finiti destinati alla realizzazione di opere e interventi agevolati (numero 127-sexies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972) si applica anche per l'importazione degli stessi effettuata dal cessionario finale ovvero installatore, a condizione che venga prodotta all'ufficio doganale una dichiarazione di responsabilità sull'impiego finale dei beni in questione.

**14 IVA – Numero 127-sexies) e septies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972) – Iva agevolata – Risoluzione n. 474 del 5 dicembre 2008**

L'impresa che svolge l'attività di installazione di impianti fotovoltaici, compresa nel codice 43/21/01 della sezione F della tabella Ateco 2007, quando si avvale di terzi installatori deve assolvere l'Iva sulle prestazioni d'opera ricevute con il meccanismo dell'inversione contabile.

**15 IVA – Prova delle cessioni intracomunitarie – Risoluzione n. 477 del 15 dicembre 2008**

Nelle cessioni intracomunitarie franco fabbrica, in cui i beni vengono consegnati al vettore indicato dal cliente, la prova valida per la non imponibilità ai fini Iva della vendita può essere fornita con qualsiasi documento idoneo a dimostrare che le merci sono state inviate in altro Stato membro.

**16 IVA – Numero 127-novies) della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. n. 633/1972) – Iva agevolata – Risoluzione n. 478 del 16 dicembre 2008**

Il servizio di bike-sharing non può fruire dell'Iva agevolata del 10% prevista per le prestazioni di trasporto di persone, ma va assoggettato all'aliquota ordinaria. La prestazione di trasporto non è riconducibile alla messa a disposizione del mezzo, ma presuppone un soggetto che trasferisce persone o cose da un luogo a un altro mediante una propria organizzazione di mezzi e di attività personali e con l'assunzione del rischio del trasporto e della direzione tecnica dello stesso.

## II. GIURISPRUDENZA

### **1 ICI – Istanza di rideterminazione dell'indennità a seguito di opposizione alla stima – Risoluzione n. 26616 del 27 giugno 2008 (dep. il 6 novembre 2008)**

In materia di espropri, l'omessa dichiarazione Ici su un terreno non preclude al contribuente l'istanza di rideterminazione dell'indennità a seguito di opposizione alla stima del fondo, non essendoci alcuna preclusione normativa.

### **2 IVA – Accertamento, dichiarazione fedele - Cassazione, Sentenza n. 27051 del 22 settembre 2008 (dep. il 13 novembre 2008)**

L'accertamento con adesione resta comunque vincolato alla dichiarazione del contribuente, anche se sbagliata. Il Fisco può infatti stabilire la misura dell'imposta calcolandola sulla base dei dati forniti dal cittadino in una precedente dichiarazione nonostante gli errori nella compilazione.

### **3 IVA – Accertamento, operazioni inesistenti – Sentenza n. 27056 del 26 settembre 2008 (dep. il 13 novembre 2008)**

E' illogico ritenere che, al fine di dimostrare la non fittizietà delle fatture emesse da un'altra società (venditore), sia sufficiente che l'impresa dimostri l'esistenza, presso il venditore, di macchinari per la lavorazione dei prodotti fatturati.

### **4 IVA- Accertamento induttivo, operazioni inesistenti – Sentenza n. 27056 del 26 settembre 2008 (dep. il 13 novembre 2008)**

L'ordinamento esige che, ai fini della detrazione dell'Iva, in fattura vengano individuati correttamente entrambi i contraenti, anche ai fini dei controlli incrociati. Inoltre se il Fisco ha documentato l'inconsistenza operativa dell'emittente la fattura, spetta a chi ha portato l'IVA in detrazione l'onere della prova sulla veridicità di quanto indicato nel documento.

### **5 ICI- Fabbricati del gruppo D, determinazione dell'imposta – Sentenza n. 27062 del 29 settembre 2008 (dep. il 13 novembre 2008)**

Ad un'unità immobiliare classificabile nel gruppo D interamente posseduta da un'impresa, già accatastata ma priva di rendita, va applicato ai fini della determinazione dell'ICI, l'art. 5 del D.Lgs. n. 504/92, con determinazione del valore contabile del bene alla data di inizio di ciascun anno solare, fino al momento di attribuzione della rendita, che ha valore costitutivo.

### **6 IVA- Accertamento, operazioni inesistenti – Sentenza n. 27569 del 17 ottobre 2008 (dep. il 20 novembre 2008)**

Una contabilità inattendibile non consente l'accertamento analitico. L'accertamento può essere solo di tipo sintetico-induttivo, finalizzato ad individuare l'entità dell'utile che il contribuente può avere conseguito. Non sono tassabili i ricavi inesistenti che il

contribuente avesse spontaneamente dichiarato; invece, è dovuta l'IVA per operazioni inesistenti perché il destinatario della fattura potrebbe averla detratta.

***Per ulteriori chiarimenti sui temi trattati nella presente TaxNewsLetter, contattare la Tax Professional Practice al seguente indirizzo:***

***IT-FM-TPP@KStudioassociato.it***

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavour to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received or that it will continue to be accurate in the future. No one should act upon such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2008 Studio Associato Consulenza legale e tributaria, an Italian professional partnership and a member firm of the KPMG network of independent member firms affiliated with KPMG International, a Swiss cooperative. All rights reserved. Printed in Italy.