



TaxNewsLetter n. 1/2008

Marzo, 2008

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 gennaio e febbraio 2008. Tra le altre si riportano: Circ. del 14/02/2008 n. 9 sulle modifiche introdotte dalla Finanziaria 2008 in tema di società di comodo; Circ. del 19/02/2008 n. 12 sui chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate durante "Telefisco 2008"; Ris. del 30/01/2008 n. 26 sulla disciplina applicabile alle società non operative in relazione alla liquidazione IVA infragruppo; Corte di Giustizia UE, causa C-105/07 del 17/01/2008, Lammers & Van Cleef, in materia di libertà di stabilimento.

INDICE

INDICE

PARTE PRIMA.....7

IMPOSTE DIRETTE.....7

I. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI.....7

- 1 TRUST – Tassazione del reddito di un trust impiegato in una procedura di concordato preventivo – art. 67, 68 e 73 del TUIR – Risoluzione n. 4 del 4 gennaio 2008
- 2 STOCK OPTION – Trattamento fiscale dei piani di stock option – Riacquisto delle azioni da parte della società emittente – Art. 51, comma 2, lett. g) del TUIR – Risoluzione n. 5 del 4 gennaio 2008.....7
- 3 STUDI DI SETTORE – Le novità introdotte dal decreto legge n. 81 del 2 luglio 2007 e dalla legge finanziaria per il 2008 – Circolare n. 5 del 23 gennaio 2008.....8

4	SIIQ – Società di investimento immobiliare quotate (art. 1, commi da 119-141 della L. n. 296/2006) – Circolare n. 8 del 31 gennaio 2008.....	8
5	BONUS AGGREGAZIONE – Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale (Legge Finanziaria 2007, art. 1, commi 242-249) – Risoluzione n. 32 del 4 febbraio 2008....	8
6	IRAP – Esclusione dalla base imponibile dei contributi correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione (art. 5, comma 3, D. Lgs. n. 446/1997) – Risoluzione n. 34 del 5 febbraio 2008.....	8
7	FUSIONE – Operazione di aggregazione aziendale tra due società inglesi e secondo le disposizioni del Regno Unito – Riflessi fiscali sulle rispettive stabili organizzazioni presenti nel territorio dello Stato (art. 178 – 179 Tuir) – Risoluzione n. 42 del 12 febbraio 2008.....	8
8	BLACK LIST e CONSOLIDATO – Determinazione del reddito da assoggettare a tassazione separata ai sensi dell’art. 168 del Tuir per un soggetto che aderisce al consolidato nazionale – Risoluzione n. 43 del 12 febbraio 2008.....	9
9	SOCIETÀ DI COMODO – Modifiche introdotte dalla Legge Finanziaria 2008 a tale disciplina – Circolare n. 9 del 14 febbraio 2008.....	9
10	TELEFISCO 2008 – Profili interpretativi emersi nel corso della manifestazione – Circolare n. 12 del 19 febbraio 2008.....	9
11	PARTICIPATION EXEMPTION – Requisito dell’ininterrotto possesso – Articolo 87, comma 1, lett. (a, del TUIR – Risoluzione n. 54 del 20 febbraio 2008.....	9
12	OPERAZIONI STRAORDINARIE – Conferimento di partecipazioni di controllo e di collegamento – Art. 175 del Tuir e regime di tassazione delle relative plusvalenze - Risoluzione n. 60 del 22 febbraio 2008.....	10
13	DIFFERENZA DA RECESSO – Somme corrisposte al socio di S.n.c. a seguito di recesso - Risoluzione n. 64 del 25 febbraio 2008.....	10
I.	GIURISPRUDENZA.....	10
1	ACCERTAMENTO - Liquidazione delle imposte sulla base della dichiarazione - Art. 36-bis, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 - Fattispecie - Condono - Dichiarazione integrativa - Art. 49, comma 7 della L. 30 dicembre 1991, n. 413 - Iscrizione a ruolo - Art. 51, comma 8 della L. 30 dicembre 1991, n. 413 - Avviso di accertamento - Emissione – Necessità - Sent. n. 2068 del 7 dicembre 2007 (dep. il 30 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria.....	10
2	IRAP - Presupposto - Attività economica autonomamente organizzata – Nozione – Collaboratori occasionali – Insufficienza - Caso di specie - Dottore commercialista (vedi anche sentenze 1868-1859-1851-1848-1847-1846-1845-1843-1840/2008) - Sent. n. 1868 del 20 dicembre 2007	

	(dep. il 28 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria.....	11
3	IRAP – Soggetti passivi – Esercenti arti e professioni – Professione forense – Autonoma organizzazione – Sent. n. 1414 del 20 dicembre 2007 (dep. il 23 gennaio 2008) della Corte di Cass., Sez. tributaria.....	11
4	PROCESSO TRIBUTARIO - Prova documentale - Data certa - Contabilità aziendale – Insufficienza - Sent. n. 1172 del 30 novembre 2007 (dep. il 21 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria.....	11
5	IMPOSTE SUI REDDITI - Proventi di attività illecite (tangenti) - Costituiscono reddito per il percettore - Versamento delle somme ad altro soggetto destinatario della tangente - Irrilevanza Imposte sui redditi - Proventi di attività illecite (tangenti) - Costituiscono redditi diversi (vedi anche Sent. 1058/2008) - Sent. n. 1059 del 23 novembre 2007 (dep. il 18 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria.....	11
6	LIBERTA' DI STABILIMENTO - Corte di Giustizia Ce, causa C-105/07 del 17 gennaio 2008, <i>Lammers & van Cleef</i>	12
	PARTE SECONDA.....	13
	IMPOSTE INDIRECTE.....	13
	II. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI.....	13
1	IVA – Interpretazione dell’art. 10, primo comma, n. 8 del D.P.R. n. 633/1972 e dell’art. 30 della L. n. 724 del 1994 – Risoluzione del 4 gennaio 2008, n. 2.....	13
2	IVA- Interpretazione dell’art. 7 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – Risoluzione del 9 gennaio 2008, n. 7.....	13
3	IVA - Territorialità Iva, servizi d’intermediazione - Interpretazione dell’art. 7 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - Risoluzione del 9 gennaio 2008, n. 8.....	13
4	IVA – Conservazione elettronica dei documenti a rilevanza tributaria - Risoluzione del 21 gennaio 2008, n. 14.....	14
5	IVA – Determinazione dell’acconto Iva in ipotesi di fusione per incorporazione - Risoluzione del 21 gennaio 2008, n. 16.....	14
6	IVA – Rilevanza Iva delle prestazioni d’opera rese dall’associato in partecipazione - Risoluzione del 22 gennaio 2008, n. 4.....	14
7	IVA- Ammissibilità rimborso ex art. 38-ter D.P.R. 633/1972 – Risoluzione del 24 gennaio 2008, n. 17.....	14
8	IVA – Aliquota Iva applicabile alle prestazioni di servizio energia nn. 103) e 122) della Tabella A, Parte terza, del D.P.R. n. 633 del 1972 – Risoluzione del 28 gennaio 2008, n. 21.....	14
9	IVA – Disciplina delle società non operative e della liquidazione Iva infragruppo – Risoluzione del 30 gennaio 2008, n. 26.....	15
10	IMPOSTA DI REGISTRO - Decreto di omologazione del Concordato Preventivo, regime fiscale – Risoluzione del 31 gennaio 2008, n. 28.....	15

11	IMPOSTE INDIRETTE – Locazione di immobili, art. 35, comma 10-quater, D.L. n. 223/2006 – Risoluzione del 6 febbraio 2008, n. 35.....	15
12	IVA – Sconti e servizi promozionali – Risoluzione del 7 febbraio 2008, n. 36.....	15
13	IMPOSTA DI REGISTRO – Compravendita di bene immobile soggetto a vincolo culturale – Risoluzione del 15 febbraio 2008, n. 47.....	15
14	IVA – Acquisto di immobile strumentale - Art. 19 e ss. del D.P.R. n. 633 del 1972 – Risoluzione del 15 febbraio 2008, n. 48.....	16
15	IVA – Triangolazione comunitaria, interpretazione dell’art. 41 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331 – Risoluzione del 15 febbraio 2008, n. 49.....	16
16	IVA – Aliquota Iva applicabile alle prestazioni per la costruzione di un “cunicolo pilota esplorativo” propedeutico alla realizzazione di un tunnel ferroviario – Risoluzione del 18 febbraio 2008, n. 52.....	16
17	IVA – Cessione di fabbricati abitativi. Regime Iva, ex art. 10, comma 1, n. 8-bis, del D.P.R. n. 633 del 1972 – Risoluzione del 21 febbraio 2008, n. 58.....	17
18	IVA – Modalità di controllo su operatori UE che acquistano autoveicoli rientranti nel regime Iva del margine – Circolare del 26 febbraio 2008, n. 14.....	17
II.	GIURISPRUDENZA.....	17
1	IVA - Determinazione dell'imposta - Detrazione dell'imposta ex art. 19 del D.P.R. n. 633 del 1972 - Limiti - Riferimento ad imposte realmente dovute - Necessità - Sent. n. 1607 del 25 ottobre 2007 (dep. il 25 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria.....	17
2	IVA - Detraibilità – Inerenza dell’operazione all’attività d’impresa - Deve essere oggettiva - Inerenza soggettiva – Insufficienza - Sent. n. 1421 del 20 dicembre 2007 (dep. il 23 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria.....	18
3	CONDONO FISCALE – Imposte sui trasferimenti – Effetti - Successiva scoperta delle prove dell’occultamento del prezzo – Irrilevanza - Sent. n. 1153 del 23 novembre 2007 (dep. il 21 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria.....	18
4	IMPOSTE SUI TRASFERIMENTI - Valore del bene – Parametri catastali - Rendita di riferimento Sent. n. 1148 del 20 novembre 2007 (dep. il 21 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria.....	18
5	PROCESSO TRIBUTARIO – Evasione Iva – Prova – Requisiti – Sent. n. 1057 del 23 novembre 2007 (dep. il 18 gennaio 2008) della Corte di Cass., Sez. tributaria.....	18
6	PROCESSO TRIBUTARIO – Documentazione aziendale – Valore probatorio – Sussistenza - Contestazione da parte dell’Amministrazione - Onere della prova - E’ a carico dell’Amministrazione – Prova – Presunzioni - Divieto di <i>praesumptio de praesumpto</i> – Ambito - Sent. n. 1023 del 24 ottobre 2007 (dep. il 18 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. trib.....	19

- 7 IVA - Corte di Giustizia Ce, sentenza causa C- 425/06 del 21 febbraio 2008, *Part Service Srl*.....19
- 8 IVA - Corte di Giustizia Ce, causa C-271/06 del 21 febbraio 2008, *Netto Supermarket*.....19

PARTE PRIMA

IMPOSTE DIRETTE

I. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI**1 TRUST – Tassazione del reddito di un trust impiegato in una procedura di concordato preventivo – art. 67, 68 e 73 del TUIR – Risoluzione n. 4 del 4 gennaio 2008**

Un trust istituito per il soddisfacimento della massa dei creditori in una procedura di concordato preventivo, non ha per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale e, pertanto, il suo reddito, sarà determinato in base ai criteri dettati dall'art. 143 del TUIR ("Reddito complessivo degli enti non commerciali residenti").

L'eventuale realizzazione di una plusvalenza derivante dalla cessione di immobili segregati nel trust, purchè di proprietà dei disponenti da oltre cinque anni, non concorre alla formazione del reddito imponibile del trust, ai sensi dell'art. 67, comma 1, lett. b) del TUIR.

Infine, i redditi sono imputati in capo al trust poichè i "beneficiari immediati costituiti dalla massa dei creditori del concordato preventivo" non corrispondono ai "beneficiari individuati" di cui all'art. 73, comma 2 del TUIR.

2 STOCK OPTION – Trattamento fiscale dei piani di stock option – Riacquisto delle azioni da parte della società emittente – Art. 51, comma 2, lett. g) del TUIR – Risoluzione n. 5 del 4 gennaio 2008

Nel caso in cui i dipendenti di una società oggetto di un'offerta pubblica di acquisto cedano azioni da loro detenute attraverso uno stock option plan, a favore della società che ha lanciato l'OPA (e che ha successivamente incorporato la società emittente), si determina - al momento della vendita dei titoli - l'assoggettamento a tassazione quale reddito da lavoro dipendente dell'importo che non ha concorso a formare il reddito al momento dell'acquisto delle azioni.

È stato, pertanto, confermato l'orientamento adottato dalla risoluzione n. 118/2005 che prevede che la condizione del vincolo triennale di detenzione, come disciplinato dall'articolo 51, comma 2, lett. g) del TUIR, debba essere riferito esclusivamente all'ipotesi in cui le azioni siano cedute a terzi, mentre in nessun caso spetta l'agevolazione nell'ipotesi in cui le medesime azioni siano riacquistate dalla società emittente ovvero dal datore di lavoro.

3 STUDI DI SETTORE – Le novità introdotte dal decreto legge n. 81 del 2 luglio 2007 e dalla legge finanziaria per il 2008 – Circolare n. 5 del 23 gennaio 2008

La Circolare fornisce chiarimenti in merito all'attività di accertamento derivante dall'applicazione degli studi di settore; in particolare, vengono precisati valore probatorio, natura ed efficacia degli indicatori di normalità economica introdotti dalla Legge Finanziaria 2007 ed approvati con il D.M. 20 marzo 2007.

4 SIIQ – Società di investimento immobiliare quotate (art. 1, commi da 119-141 della L. n. 296/2006) – Circolare n. 8 del 31 gennaio 2008

La Circolare fornisce chiarimenti in merito alle modifiche introdotte dalla Finanziaria 2008 alla disciplina speciale relativa alle SIIQ.

In particolare vengono precisati i requisiti per l'accesso al regime speciale, le modalità e gli effetti dell'esercizio dell'opzione, le cause di cessazione dal regime speciale e il trattamento fiscale applicabile ai partecipanti.

5 BONUS AGGREGAZIONE – Incentivi fiscali alle operazioni di aggregazione aziendale (Legge Finanziaria 2007, art. 1, commi 242-249) – Risoluzione n. 32 del 4 febbraio 2008

Rileva come causa ostativa al conseguimento dell'agevolazione introdotta dalla Finanziaria 2007, la detenzione, già nell'esercizio precedente l'operazione di aggregazione aziendale, da parte di una società partecipante alla fusione, di azioni dell'altra società anch'essa partecipante a tale operazione straordinaria.

Tale circostanza preclude il riconoscimento dell'agevolazione in quanto osta al rispetto di tutti i requisiti dettati dalla norma per fruire dell'incentivo fiscale.

6 IRAP – Esclusione dalla base imponibile dei contributi correlati a componenti negativi non ammessi in deduzione (art. 5, comma 3, D. Lgs. n. 446/1997) – Risoluzione n. 34 del 5 febbraio 2008

Ai fini della esclusione dalla base imponibile IRAP di contributi erogati a norma di legge è necessario che sussista una correlazione diretta fra la somma erogata e il componente negativo non deducibile (ad esempio costi per il personale), tale da individuare e vincolare in modo preciso ed inequivocabile la destinazione del contributo erogato.

7 FUSIONE – Operazione di aggregazione aziendale tra due società inglesi e secondo le disposizioni del Regno Unito – Riflessi fiscali sulle rispettive stabili organizzazioni presenti nel territorio dello Stato (art. 178 – 179 Tuir) – Risoluzione n. 42 del 12 febbraio 2008

Le società partecipanti all'operazione di fusione devono essere non solo entrambe residenti fiscalmente nell'Unione Europea ma devono essere anche fiscalmente residenti in due diversi Stati membri dell'Unione Europea.

Pertanto, nella circostanza in cui non fosse realizzato uno dei predetti requisiti soggettivi non potrà trovare applicazione la disciplina di cui agli artt. da 178 a 181 del Tuir.

8 BLACK LIST e CONSOLIDATO – Determinazione del reddito da assoggettare a tassazione separata ai sensi dell’art. 168 del Tuir per un soggetto che aderisce al consolidato nazionale – Risoluzione n. 43 del 12 febbraio 2008

Anche in caso di società aderente al consolidato nazionale, l’aliquota media di tassazione applicabile ai redditi assoggettati al regime di cui all’art. 168 del Tuir andrà determinata come rapporto tra il reddito imponibile del soggetto residente e l’imposta (teorica) a questo relativa, non rilevando le rettifiche di consolidamento (va preso in considerazione l’importo di cui al rigo GN5 – reddito complessivo netto del Modello Unico SC).

9 SOCIETÀ DI COMODO – Modifiche introdotte dalla Legge Finanziaria 2008 a tale disciplina – Circolare n. 9 del 14 febbraio 2008

La Circolare fornisce chiarimenti in merito alle novità introdotte dalla Finanziaria 2008 (art. 1, commi 128-129, L. 244/2007) relativamente alle società non operative.

In particolare, nella Circolare vengono affrontate le seguenti tematiche:

la disciplina delle cause di esclusione, il test di operatività con riferimento ai beni situati in comuni con meno di 1000 abitanti, la determinazione del reddito minimo che deve essere dichiarato ai fini delle imposte sui redditi e dell’IRAP, le nuove modalità di comunicazione del provvedimento di disapplicazione, il provvedimento dell’Agenzia delle Entrate che individua le “situazioni oggettive” per la disapplicazione automatica e lo scioglimento e la trasformazione agevolata delle società non operative.

10 TELEFISCO 2008 – Profili interpretativi emersi nel corso della manifestazione – Circolare n. 12 del 19 febbraio 2008

La Circolare riporta le risposte ad una serie di quesiti fornite dall’Agenzia delle Entrate durante la manifestazione “Telefisco 2008” inerenti l’applicazione di alcune disposizioni contenute nella Legge Finanziaria 2008.

In particolare sono stati forniti chiarimenti in merito a:

- incentivi per le ristrutturazioni edilizie e per gli interventi finalizzati al risparmio energetico;
- modifiche alla base imponibile IRES;
- società di comodo e scioglimento anticipato;
- effetti delle modifiche IRES sui bilanci;
- fiscalità internazionale;
- nuova base imponibile IRAP;
- regime sanzionatorio del reverse-charge e altri quesiti IVA.

11 PARTICIPATION EXEMPTION – Requisito dell’ininterrotto possesso – Articolo 87, comma 1, lett. (a), del TUIR – Risoluzione n. 54 del 20 febbraio 2008

Per individuare il periodo minimo di possesso, ai fini dell’applicazione del regime *pex* (art. 87, comma 1, lett. a), relativamente all’acquisto di partecipazioni da parte di creditori di una procedura concorsuale, la data rilevante da prendere in considerazione è quella di omologa della proposta di concordato.

12 OPERAZIONI STRAORDINARIE – Conferimento di partecipazioni di controllo e di collegamento – Art. 175 del Tuir e regime di tassazione delle relative plusvalenze - Risoluzione n. 60 del 22 febbraio 2008

In caso di conferimento di partecipazioni di controllo e collegamento, le plusvalenze realizzate in capo alla conferente devono essere determinate quale differenza tra il valore di realizzo delle partecipazioni ed il loro ultimo costo fiscalmente riconosciuto.

Tali plusvalenze sono assoggettate a tassazione ordinaria secondo le regole dell'art. 86 del Tuir o, in presenza dei requisiti *per*, in base all'art. 87 del Tuir.

13 DIFFERENZA DA RECESSO – Somme corrisposte al socio di S.n.c. a seguito di recesso - Risoluzione n. 64 del 25 febbraio 2008

L'importo liquidato al socio di S.n.c., a seguito del recesso, che eccede il costo fiscale della partecipazione costituisce in capo al socio reddito imponibile e, al fine di evitare una doppia tassazione sullo stesso reddito, tale "differenza da recesso" è deducibile in capo alla società nell'esercizio in cui sorge il diritto alla liquidazione della quota.

I. GIURISPRUDENZA

1 ACCERTAMENTO - Liquidazione delle imposte sulla base della dichiarazione - Art. 36-bis, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 - Fattispecie - Condono - Dichiarazione integrativa - Art. 49, comma 7 della L. 30 dicembre 1991, n. 413 - Iscrizione a ruolo - Art. 51, comma 8 della L. 30 dicembre 1991, n. 413 - Avviso di accertamento - Emissione – Necessità - Sent. n. 2068 del 7 dicembre 2007 (dep. il 30 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria

Qualora la liquidazione delle imposte, ai sensi del D.p.r. n. 600/73, art. 36 bis, non si sovrapponga alla dichiarazione del contribuente ma si risolva in una rettifica dei risultati della dichiarazione stessa, che comporti una pretesa ulteriore da parte dell'Amministrazione finanziaria, si è in presenza di un'attività impositiva vera e propria. Tale attività rientra, per definizione, in quella di accertamento, con la conseguenza che, in mancanza di preventivo avviso di accertamento o di rettifica, la cartella esattoriale che rechi la pretesa fiscale, deve essere notificata nel termine previsto a pena di decadenza per l'avviso di accertamento e motivata come il suddetto avviso, e deve contenere quindi tutte le indicazioni idonee a consentire al contribuente di apprestare un'efficace difesa.

2 IRAP - Presupposto - Attività economica autonomamente organizzata – Nozione – Collaboratori occasionali – Insufficienza - Caso di specie - Dottore commercialista (vedi anche sentenze 1868-1859-1851-1848-1847-1846-1845-1843-1840/2008) - Sent. n. 1868 del 20 dicembre 2007 (dep. il 28 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria

Costituisce principio consolidato l'affermazione secondo cui la prova dell'autonoma organizzazione necessaria per l'assoggettamento ad imposizione dei soggetti esercenti arti o professioni, non discende automaticamente dalla presenza di un collaboratore del professionista e richiede una motivata valutazione in ordine all'entità dei beni strumentali impiegati dal contribuente.

3 IRAP – Soggetti passivi – Esercenti arti e professioni – Professione forense – Autonoma organizzazione – Sent. n. 1414 del 20 dicembre 2007 (dep. il 23 gennaio 2008) della Corte di Cass., Sez. tributaria.

Il presupposto impositivo dell'imposta regionale sulle attività produttive applicata ad un libero professionista, integrato dall'autonoma organizzazione, deve intendersi, alla luce della recente giurisprudenza costituzionale (sent. 156/2001), in senso oggettivo e richiede la sussistenza di un apparato esterno alla persona del contribuente costituito da beni strumentali e lavoro altrui, senza potersi escludere l'applicabilità dell'Irap anche quando il professionista svolga la propria attività in relazione ad incarichi affidati *intuitu personae*.

4 PROCESSO TRIBUTARIO - Prova documentale - Data certa - Contabilità aziendale – Insufficienza - Sent. n. 1172 del 30 novembre 2007 (dep. il 21 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria

In caso di affitto di azienda, ove venga pattuito che l'ammortamento compete al proprietario, quest'ultimo è tenuto a provare con data certa una pattuizione in tal senso e da tale patto, riconducibile al momento di registrazione della scrittura privata autenticata contenente tale data, possono essere effettuati gli ammortamenti dei beni aziendali da parte del proprietario.

5 IMPOSTE SUI REDDITI - Proventi di attività illecite (tangenti) - Costituiscono reddito per il percettore - Versamento delle somme ad altro soggetto destinatario della tangente - Irrilevanza Imposte sui redditi - Proventi di attività illecite (tangenti) - Costituiscono redditi diversi (vedi anche Sent. 1058/2008) - Sent. n. 1059 del 23 novembre 2007 (dep. il 18 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria

L'avvenuta ricezione, per motivi illeciti, di somme di denaro da versare ad un partito politico, secondo un preordinato accordo di acquisizione e spartizione (tangenti), costituiva provento illecito classificabile fra in redditi diversi, anche prima dell'intervento della norma chiarificatrice dell'art. 36, comma 34-*bis*, del D.L. 223/2006, convertito in legge n. 248/2006), in quanto rientrava fra i redditi compresi nella categoria descritta al n.

1) dell'art. 81 (ora art. 67, comma 1, lett. l), Tuir: "redditi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere".

Nel caso di specie, "l'obbligo di fare" è assunto in attuazione di un accordo criminoso per cui, ricevuto il denaro, il percipiente dovrebbe adoperarsi come prestabilito.

6 LIBERTA' DI STABILIMENTO - Corte di Giustizia Ce, causa C-105/07 del 17 gennaio 2008, *Lammers & van Cleef*

La normativa belga in questione prevede che gli interessi corrisposti da una società residente nello Stato ad un amministratore di una società stabilita in un altro Stato membro, sono riqualificati come dividendi laddove vengano superati taluni limiti e, di conseguenza sono non deducibili e soggetti alla ritenuta sui dividendi. Nelle medesime circostanze, i medesimi interessi corrisposti ad un amministratore di una società stabilita nello stesso Stato membro, il Belgio, non sono qualificati come dividendi e dunque non sono a tale titolo imponibili.

Per la Corte di Giustizia, tale normativa nazionale contrasta con gli articoli 43 e 48 Ce in materia di libertà di stabilimento, andando oltre l'obiettivo di contrastare eventuali pratiche fiscali abusive che potrebbero essere poste in essere.

PARTE SECONDA

IMPOSTE INDIRETTE

II. CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI**1 IVA – Interpretazione dell’art. 10, primo comma, n. 8 del D.P.R. n. 633/1972 e dell’art. 30 della L. n. 724 del 1994 – Risoluzione del 4 gennaio 2008, n. 2.**

Ai sensi dell’art. 10, primo comma, n. 8, del D.P.R. n. 633/1972, le locazioni di fabbricati, strumentali per natura, sono imponibili, tra le altre ipotesi, se il locatore (società Alfa) ha esercitato l’opzione per l’imponibilità; essa può essere esplicitata mediante invio di raccomandata con ricevuta di ritorno all’Ufficio dell’Agenzia dell’Entrate competente.

L’eventuale contabilizzazione di tali fabbricati tra le rimanenze di magazzino non esclude automaticamente la soggezione della società Alfa alla disciplina delle società non operative (art. 30 L. n. 724 del 1994), essendo richiesto che tale classificazione sia improntata a corretti principi contabili.

2 IVA- Interpretazione dell’art. 7 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 – Risoluzione del 9 gennaio 2008, n. 7

Le provvigioni corrisposte da Beta (società residente in un Paese extra-UE) ad Alfa, mandataria con rappresentanza di Beta, con l’incarico di promuovere la vendita dei suoi prodotti (con clausola FBO), non sono soggette ad Iva. Le prestazioni di intermediazione in esame afferiscono a cessioni di beni, che devono considerarsi realizzate nel luogo in cui essi si trovano materialmente all’atto della cessione e, quindi, nel caso di specie, al di fuori del territorio nazionale (irrilevanza in Italia ai fini Iva ex art. 7, quarto comma, lett. f-*quinquies*) del D.P.R. n. 633 del 1972).

3 IVA - Territorialità Iva, servizi d’intermediazione - Interpretazione dell’art. 7 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 - Risoluzione del 9 gennaio 2008, n. 8

Nel caso in cui una società svolga l’attività di procuratore di affari per conto di committenti residenti in Italia e in virtù di mandati con rappresentanza e realizzi provvigioni attive esclusivamente per vendite di prodotti italiani all’estero, è soggetta ad Iva secondo l’art 7, quarto comma, lettera f-*quinquies* del D.P.R. n. 633/1972 (ai sensi del quale le prestazioni d’intermediazione si considerano “in ogni caso effettuate nel territorio dello Stato se il committente delle stesse è ivi soggetto passivo d’imposta”).

4 IVA – Conservazione elettronica dei documenti a rilevanza tributaria - Risoluzione del 21 gennaio 2008, n. 14

Con la risoluzione in esame l’Agenzia fornisce dei chiarimenti in merito al processo di conservazione sostitutiva delle fatture attive e passive, così come regolamentato dal D.M. 23 gennaio 2004.

5 IVA – Determinazione dell’acconto Iva in ipotesi di fusione per incorporazione - Risoluzione del 21 gennaio 2008, n. 16.

L’art. 1, comma 471, della L. 30 dicembre 2004, n. 311 prevede per alcune categorie di soggetti individuate dai D.M. 24 ottobre 2000, n. 366 e 370, particolari modalità di assolvimento dell’obbligo dell’acconto Iva. In particolare l’Agenzia si sofferma sulle modalità di applicazione di tale disposizione nelle ipotesi di fusione per incorporazione tra due società (svolgenti lo stesso tipo di attività di cui ai D.M. sopra citati) distinguendo l’ipotesi in cui la fusione sia intervenuta in un periodo antecedente all’ultimo trimestre di liquidazione da quella in cui è avvenuta in un momento successivo.

6 IVA – Rilevanza Iva delle prestazioni d’opera rese dall’associato in partecipazione - Risoluzione del 22 gennaio 2008, n. 4.

Le prestazioni d’opera derivanti da contratto di associazione in partecipazione sono irrilevanti ai fini Iva, anche con riferimento alle operazioni effettuate anteriormente all’introduzione dell’art. 5, comma 2-bis) del D.L. n. 282 del 2002 (retroattività della norma).

7 IVA- Ammissibilità rimborso ex art. 38-ter D.P.R. 633/1972 – Risoluzione del 24 gennaio 2008, n. 17

Una società, soggetto passivo Iva in un Paese UE, che procede all’identificazione diretta ai fini Iva in Italia, ai sensi dell’art. 35-ter, D.P.R. n. 633 del 1972, può chiedere il rimborso Iva (ex art. 38-ter del medesimo decreto) per pregresse operazioni di cessione territorialmente rilevanti in Italia - nel caso in cui l’imposta sia stata pagata, tramite autofattura, dal cessionario nazionale in luogo del dante causa non residente (ex art. 194. direttiva 112/2006/CE) - in virtù dell’art. 171 della medesima direttiva, recepita dall’art. 38-ter del D.P.R. n. 633 del 1972.

8 IVA – Aliquota Iva applicabile alle prestazioni di servizio energia nn. 103) e 122) della Tabella A, Parte terza, del D.P.R. n. 633 del 1972 – Risoluzione del 28 gennaio 2008, n. 21

I nn. 103) e 122), della Tabella A, Parte terza, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, prevedono l’applicazione di un’aliquota Iva agevolata del 10% rispettivamente per energia elettrica per uso domestico e prestazione di servizi e forniture di apparecchiature e materiali relativi alla fornitura di energia termica per uso domestico. La locuzione “uso domestico”, precisa l’Agenzia, limita l’agevolazione alle sole ipotesi di impiego dell’energia nella propria abitazione a carattere familiare o in analoghe strutture a

carattere collettivo contraddistinte dal requisito della residenzialità (restano esclusi i corrispettivi corrisposti a fronte delle somministrazioni a favore di un Ospedale).

9 IVA – Disciplina delle società non operative e della liquidazione Iva infragruppo – Risoluzione del 30 gennaio 2008, n. 26

Ai sensi dell'art. 73 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, non è ammessa la trasferibilità di un credito Iva da parte di una società non operativa alla controllante. Tale operazione rappresenta una fattispecie sostanzialmente assimilabile ad una richiesta di rimborso o all'utilizzo in compensazione dell'eccedenza di credito risultante dalla dichiarazione presentata ai fini Iva, esplicitamente vietati per le società di comodo ex art. 30, comma 4, della L. n. 724 del 1994, a nulla rilevando l'appartenenza o meno di tale società ad un gruppo di imprese.

10 IMPOSTA DI REGISTRO - Decreto di omologazione del Concordato Preventivo, regime fiscale – Risoluzione del 31 gennaio 2008, n. 28

Qualora il procedimento di Concordato Preventivo si concluda con l'emanazione di un decreto di omologa, si viene a creare per l'imprenditore una nuova situazione soggettiva attiva di natura patrimoniale, che comporta l'applicazione dell'imposta di registro nella misura proporzionale del 3%, ai sensi dell'art. 8 della Tariffa, parte prima, lettera b) del Tur, (fermo restando quanto stabilito dall'art. 40, Tur in ossequio al principio di alternatività Iva/Registro).

11 IMPOSTE INDIRETTE – Locazione di immobili, art. 35, comma 10-quater, D.L. n. 223/2006 – Risoluzione del 6 febbraio 2008, n. 35

L'art. 35, comma 10-quater, del D.L. n. 223/2006, prevede che, in caso di affitto di azienda, qualora il valore ad essa relativo sia costituito per più del 50 per cento dal valore dei fabbricati, ai fini delle imposte indirette il regime di tassazione dell'affitto di azienda, se più favorevole, è derogato e sostituito dal regime applicabile alle ipotesi di locazione di fabbricati.

12 IVA – Sconti e servizi promozionali – Risoluzione del 7 febbraio 2008, n. 36

L'Agenzia offre con la risoluzione in esame dei chiarimenti in merito all'inquadramento fiscale ai fini Iva di operazioni afferenti ad attività promozionali. Tali operazioni, tra imprese produttrici e distributrici, possono essere ricondotte nelle due macrocategorie dei servizi promozionali (fatturati con Iva ordinaria) e degli sconti/abbuoni (che riducono il prezzo del bene fatturato). Vi sono inoltre altre operazioni che le predette imprese realizzano con un terzo soggetto, denominato centrale di acquisto, qualificate come servizi di centrale (fatturati dal prestatore con Iva ordinaria).

13 IMPOSTA DI REGISTRO – Compravendita di bene immobile soggetto a vincolo culturale – Risoluzione del 15 febbraio 2008, n. 47

L'art. 1, comma 4, della Tariffa allegata al Tur, prevede la corresponsione dell'imposta di registro nella misura del 3%, in luogo del 7%, per trasferimenti aventi ad oggetto

immobili soggetti a vincolo culturale. Ai fini dell'applicazione di tale disciplina è necessario che il vincolo risulti, direttamente o indirettamente, dalla pubblicità dei registri immobiliari, (adempimento essenziale).

14 IVA – Acquisto di immobile strumentale - Art. 19 e ss. del D.P.R. n. 633 del 1972 – Risoluzione del 15 febbraio 2008, n. 48

Un'associazione professionale, sebbene priva di personalità giuridica, che acquista un immobile strumentale, è soggetto passivo d'imposta e, in quanto provvisto di partita Iva, può, qualora ne ricorrano le condizioni, detrarre l'Iva assolta per rivalsa. L'ammortamento del costo d'acquisto può essere riconosciuto unicamente laddove l'immobile risulti essere iscritto nei pubblici registri immobiliari a nome di tutti i professionisti.

L'eventuale cessione dell'immobile strumentale sarà idonea a generare plusvalenze tassabili a prescindere dal periodo in cui intervenga, mentre la rettifica della detrazione esercitata all'atto di acquisizione sarà necessaria solo se la cessione avviene entro i dieci anni successivi.

In caso di scioglimento dell'associazione, la retrocessione dell'immobile ai singoli associati deve essere autofatturata con addebito dell'Iva agli stessi (ex art. 19 del D.P.R. n. 633/1972).

15 IVA – Triangolazione comunitaria, interpretazione dell'art. 41 del D.L. 30 agosto 1993, n. 331 – Risoluzione del 15 febbraio 2008, n. 49

Non è configurabile come triangolazione comunitaria un'operazione intercorrente tra una società residente Alfa, legata da un contratto di fornitura con Beta (residente nei Paesi Bassi) in base al quale Alfa assumerebbe l'impegno di consegnare merci direttamente al destinatario finale cliente di Beta (una società francese Gamma), presso un deposito in conto terzi ubicato in Francia, di cui quest'ultima ha la disponibilità, sebbene vi sia un contratto di "*consignment stock*" stipulato tra Beta e Gamma. Affinché la cessione effettuata da Alfa nei confronti di Beta possa essere qualificata come non imponibile ai sensi dell'art. 41 del D.L. n. 331 del 1993, è necessario che il passaggio di proprietà a favore di Beta avvenga all'atto dell'invio dei beni in Francia a Gamma.

16 IVA – Aliquota Iva applicabile alle prestazioni per la costruzione di un "cunicolo pilota esplorativo" propedeutico alla realizzazione di un tunnel ferroviario – Risoluzione del 18 febbraio 2008, n. 52

Le prestazioni di progettazione delle opere di urbanizzazione primaria e secondaria - come un cunicolo pilota esplorativo propedeutico per la realizzazione di un tunnel ferroviario - possono essere assoggettate all'aliquota ridotta del 10 per cento nel caso in cui non siano rese autonomamente, ma in dipendenza dell'unico contratto di appalto avente ad oggetto la complessiva realizzazione dell'opera (che a sua volta beneficia dell'aliquota ridotta secondo i nn. 127-*quinquies*) e 127-*septies*), Tabella A, Parte terza, del D.P.R. n. 633/1972).

17 IVA – Cessione di fabbricati abitativi. Regime Iva, ex art. 10, comma 1, n. 8-bis, del D.P.R. n. 633 del 1972 – Risoluzione del 21 febbraio 2008, n. 58

Le cessioni di immobili ad uso abitativo effettuate da società che hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici interventi di recupero edilizio, se avvenute entro il termine di quattro anni dalla data della loro ultimazione, sono operazioni imponibili ai fini Iva ex art. 10, primo comma, n. 8-bis), del D.P.R. n. 633 del 1972. Diversamente, qualora la cessione sia effettuata oltre detto termine, l'operazione è considerata esente e la società venditrice deve provvedere a rettificare la detrazione dell'Iva operata in relazione agli interventi di ristrutturazione.

18 IVA – Modalità di controllo su operatori UE che acquistano autoveicoli rientranti nel regime Iva del margine – Circolare del 26 febbraio 2008, n. 14

Con la Circolare in oggetto l' Agenzia offre alcuni chiarimenti in merito alle difficoltà interpretative emerse in relazione al trattamento delle operazioni di acquisto presso operatori dell'Unione Europea aventi ad oggetto autoveicoli rientranti nel regime Iva del margine. In particolare si precisa che gli uffici della Motorizzazione potranno procedere all'immatricolazione dei soli veicoli per i quali risultino acquisiti i dati provenienti dagli Uffici locali dell'Agenzia delle Entrate, incaricati ad un preventivo controllo documentale sull'operazione posta in essere.

II. GIURISPRUDENZA

1 IVA - Determinazione dell'imposta - Detrazione dell'imposta ex art. 19 del D.P.R. n. 633 del 1972 - Limiti - Riferimento ad imposte realmente dovute - Necessità - Sent. n. 1607 del 25 ottobre 2007 (dep. il 25 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria

In base agli art. 17 e 19 D.p.r. n. 633/72, interpretati coerentemente alla sesta direttiva del Consiglio CE n. 77/388/Ce, e al principio affermato dalla Corte di giustizia nella causa C-342/87, il diritto alla detrazione può essere esercitato solo con riferimento ad imposte effettivamente dovute, in relazione dunque ad operazioni soggette ad Iva e versate in quanto dovute, e non si estende all'imposta non dovuta ancorché pagata. Nel caso di specie, non è, dunque, ammessa la detrazione dell'imposta pagata a monte per l'acquisto o l'importazione di beni o per conseguire la prestazione di servizi necessari all'impresa, atteso che, in base alla normativa citata, ai fini della detrazione non è sufficiente che le dette operazioni attengano all'oggetto dell'impresa e siano fatturate, ma è indispensabile che a loro volta siano assoggettabili ad Iva.

2 IVA - Detraibilità – Inerenza dell’operazione all’attività d’impresa - Deve essere oggettiva - Inerenza soggettiva – Insufficienza - Sent. n. 1421 del 20 dicembre 2007 (dep. il 23 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria

L’art. 19, comma 1 del D.p.r. n. 633/72, consentendo al compratore di portare in detrazione l’Iva addebitatagli a titolo di rivalsa dal venditore quando si tratti di acquisto effettuato nell’esercizio dell’impresa, richiede un *quid pluris* rispetto alla qualifica di imprenditore da parte dell’acquirente, cioè l’inerenza o strumentalità del bene comprato rispetto all’attività di impresa, e inoltre non introduce deroga ai comuni principi dell’onere della prova, lasciando la dimostrazione di detta inerenza o strumentalità a carico dell’interessato, senza che la sussistenza di detti requisiti possa presumersi in ragione della qualità di società commerciale dell’acquirente.

3 CONDONO FISCALE – Imposte sui trasferimenti – Effetti - Successiva scoperta delle prove dell’occultamento del prezzo – Irrilevanza - Sent. n. 1153 del 23 novembre 2007 (dep. il 21 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria

In tema di condono fiscale, con riferimento alla definizione agevolata dei rapporti tributari pendenti prevista dalla legge 30 dicembre 1991, n. 413, l’irrevocabilità della dichiarazione integrativa, ai sensi dell’art. 57 della predetta legge, va intesa nel senso che essa non è modificabile da parte dell’Ufficio né contestabile da parte del contribuente. Ciò significa che ai fini fiscali, i periodi di imposta coperti da condono non possono più essere “rivisitati” proprio a causa della scelta del contribuente di avvalersi del condono.

4 IMPOSTE SUI TRASFERIMENTI - Valore del bene – Parametri catastali - Rendita di riferimento Sent. n. 1148 del 20 novembre 2007 (dep. il 21 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. tributaria

Il principio secondo cui il valore catastale di un bene, ai fini delle imposte sui trasferimenti, è quello basato sulla rendita vigente al momento della stipulazione dell’atto, si applica nel caso di successiva variazione della rendita disposta per la modifica dei parametri originariamente presi in esame e non per la correzione in sede contenziosa o in via di autotutela da parte della P.A. di un suo pregresso errore, poiché in questi casi la correzione retroagisce.

5 PROCESSO TRIBUTARIO – Evasione Iva – Prova – Requisiti – Sent. n. 1057 del 23 novembre 2007 (dep. il 18 gennaio 2008) della Corte di Cass., Sez. tributaria

In caso di riscontrata simulazione delle cessioni soggette ad Iva di correlata falsità della fatturazione e delle scritture contabili, finalizzata, in ipotesi, ad evadere o eludere l’Iva, occorre dimostrare - anche per via di semplici presunzioni, ricavate da indizi ritenuti dal giudice di merito, gravi, precisi e concordanti - l’esistenza e le caratteristiche del disegno fraudolento, attraverso il quale si realizza l’evasione o l’elusione.

La constatazione di correttezza delle indagini svolte dalla guardia di finanza non basta a fondare l’ipotesi di frode fiscale, dovendo altresì la sentenza esplicitare le presunzioni,

ossia le conclusioni che permetterebbero di risalire dai fatti accertati, all'effettiva portata dell'evasione.

6 PROCESSO TRIBUTARIO – Documentazione aziendale – Valore probatorio – Sussistenza - Contestazione da parte dell'Amministrazione - Onere della prova - E' a carico dell'Amministrazione – Prova – Presunzioni - Divieto di *praesumptio de praesumpto* – Ambito - Sent. n. 1023 del 24 ottobre 2007 (dep. il 18 gennaio 2008) della Corte Cass., Sez. trib.

In tema di Iva, la fattura è un documento idoneo a documentare un costo dell'impresa. Questo si evince in maniera chiara dall'art. 21 del D.p.r. n. 633/72, che ne disciplina il contenuto, prescrivendo, tra l'altro, che essa riporti l'indicazione dell'oggetto e del corrispettivo di ogni operazione commerciale.

Pertanto, nell'ipotesi di fatture che l'Amministrazione ritenga relative ad operazioni inesistenti, non spetta al contribuente provare che l'operazione è effettiva, ma spetta, invece, all'Amministrazione, che adduce la falsità del documento, provare che l'operazione commerciale, oggetto della fattura non è stata, in realtà, mai posta in essere.

7 IVA - Corte di Giustizia Ce, sentenza causa C- 425/06 del 21 febbraio 2008, Part Service Srl

Secondo l'interpretazione della sesta direttiva Iva, l'abuso del diritto deve essere rilevato in tutte quelle operazioni in cui l'ottenimento di un vantaggio fiscale rappresenti lo scopo essenziale, e non necessariamente esclusivo delle medesime.

La Corte ritiene che debba essere il giudice nazionale a stimare se le operazioni controverse siano condotte secondo pratiche elusive, alla luce della nozione di abuso del diritto dato dalla normativa comunitaria, ulteriormente chiarita dalla sentenza in questione.

8 IVA - Corte di Giustizia Ce, causa C-271/06 del 21 febbraio 2008, Netto Supermarket

La normativa Iva comunitaria non osta a che uno Stato membro riconosca la non imponibilità della cessione di beni all'esportazione, anche qualora non siano soddisfatte le condizioni necessarie per il godimento del beneficio, nel caso in cui il soggetto passivo che ha posto in essere l'operazione non fosse in grado, con l'uso della diligenza richiesta, di avvedersi della non spettanza dell'esenzione a causa della falsificazione della prova dell'esportazione presentata dall'acquirente.

La Corte, confermando una sua passata pronuncia (C-409/04), dimostra di essere sensibile alla necessità di tutela della buona fede dell'esportatore e alla necessità di suddivisione del rischio di frode tra operatori e fisco.

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.