

TaxNewsLetter

2005

N. 1

IN EVIDENZA IN QUESTO NUMERO:

- LE INTERPRETAZIONI MINISTERIALI PIÙ SIGNIFICATIVE DI GENNAIO – FEBBRAIO
- LA GIURISPRUDENZA TRIBUTARIA DI MAGGIOR INTERESSE DI GENNAIO E FEBBRAIO

Le considerazioni svolte nel presente documento non devono ritenersi supporto sufficiente per l'adozione di decisioni operative.

INDICE

PARTE PRIMA	4
IMPOSTE DIRETTE	4
I CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI	4
1) IMPOSTE DIRETTE – Istanza di rimborso - Esenzioni ed agevolazioni tributarie per il Mezzogiorno e per le zone depresse ed altri territori del Centro-Nord - Agenzia delle Entrate – Circolare del 3 gennaio 2005, n. 1/E.....	4
2) IRPEF - Riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. Legge finanziaria per il 2005 - Agenzia delle Entrate – Circolare del 3 gennaio 2005, n. 2/E.....	5
3) CONTENZIOSO - Effetti delle sentenze di accoglimento della Corte costituzionale sui rapporti tributari – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 3 gennaio 2005, n. 2/E.....	6
4) MODELLO F24 – Credito di imposta sulle riserve matematiche dei rami vita previsto dal decreto legge 24 settembre 2002, n. 209, articolo 1, comma 2 - Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 4 gennaio 2005, n. 3/E.....	6
5) IRPEF - REDDITI DI CAPITALE - PREVIDENZA COMPLEMENTARE - Differimento della liquidazione della prestazione pensionistica maturata - Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 18 gennaio 2005, n. 8/E.	7
6) IRES - Deduzione di costi per operazioni intraprese con società residenti in Paesi a fiscalità privilegiata - Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 1 febbraio 2005, n. 12/E.....	8
7) IRES - Deducibilità dei canoni derivanti da un contratto di <i>sale and lease back</i> avente ad oggetto un marchio d'impresa. Articoli 102, comma 7 e 103, comma 1, del TUIR – Agenzia delle Entrate – Circolare del 25 febbraio 2005, n. 27/E.....	8
II GIURISPRUDENZA.....	10
1) IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE (IRPEG) – Base imponibile – Dividendi percepiti in Italia – Convenzione Italo-Britannica ratificata con L. n. 329/1990. – Disciplina prevista dall'art. 10. Sentenza della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria n. 21657 del 26 ottobre 2004 (depositata il 16 novembre 2004) – Pres. Raggio, Rel. Sotgiu.....	10
2) IRAP – Aliquote differenziate –Soggetti passivi - Banche ed imprese assicuratrici – Artt. 6 e 7 D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 - Discrezionalità del legislatore. Sentenza	

della Corte Costituzionale del 11 gennaio n. 21 (depositata il 19 gennaio 2005) – Pres. Onida, Rel. Gallo.....	11
3) IVA – Base imponibile – Fattispecie – Somministrazione di pasti ai propri dipendenti – Corrispettivo inferiore al costo – Assimilazione alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate per esigenze personali – Irrilevanza - Sentenza della Corte di Giustizia CE, Sezione 1 del 20 gennaio 2005, procedimento C-412/03 – Pres. Jann, Rel. Lenaerts.....	11
4) IMPOSTE SUI REDDITI – Rendita catastale – Fattispecie – Albergo – Criteri - Art. 37 TUIR – Perizia di parte. Sentenza della Corte di Cassazione, Sezione tributaria del 14 dicembre 2004 (depositata il 26 gennaio 2005) n. 1581 –Pres. Cristarella Orestano, Rel. Cultrera.....	12
PARTE SECONDA.....	13
IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO E ALTRE IMPOSTE INDIRECTE.....	13
I CIRCULARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI	13
1) IVA - Esclusione o riduzione della detrazione per alcuni beni e servizi - Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 28 gennaio 2005, n. 10/E.....	13
2) IVA – Periodicità elenchi riepilogativi acquisti e cessioni intracomunitarie per l'anno 2005 – Agenzia delle Entrate - Circolare del 4 febbraio 2005, n. 5/E.....	14
3) IMPOSTA DI BOLLO – Mandato al difensore esterno da parte del concessionario del servizio riscossione tributi – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 25 febbraio 2005, n. 28/E.....	14
4) PREVENZIONE E CONTRASTO ALL'EVASIONE – Anno 2005 – Primi indirizzi operativi – Agenzia delle Entrate – Circolare del 21 febbraio 2005, n. 7/E	15
II GIURISPRUDENZA.....	17
1) IVA – Interessi moratori – Obbligazione accessoria ed autonoma – Prescrizione – Termine. Sentenza della Corte di Cassazione, Sezione tributaria, n. 66 del 30 novembre 2004 (depositata il 3 gennaio 2005) – Pres. Cristarella Orestano, Rel. Magno	17

PARTE PRIMA

IMPOSTE DIRETTE

I CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI

1) IMPOSTE DIRETTE – Istanza di rimborso - Esenzioni ed agevolazioni tributarie per il Mezzogiorno e per le zone depresse ed altri territori del Centro-Nord - Agenzia delle Entrate – Circolare del 3 gennaio 2005, n. 1/E.

L’Agenzia delle Entrate con la circolare in commento, prendendo atto degli orientamenti espressi dalla giurisprudenza, muta il proprio orientamento sulla controversa questione riguardante il termine per la presentazione dell’istanza di rimborso dell’imposta versata, in via cautelativa dai contribuenti, in attesa del definitivo riconoscimento delle esenzioni e agevolazioni fiscali previste per il Mezzogiorno, per le zone depresse e per altri territori del Centro-Nord.

Con Nota n. 11/1422 del 24 novembre 1989, e Risoluzione n. 146/E del 20 luglio 1996, l’Agenzia qualificava i versamenti suddetti come “pagamenti su obbligo inesistente” e, in quanto tali, li assoggettava alla disciplina dell’art. 38, comma 1, del D.P.R. n. 602 del 1973, che stabilisce il termine di decadenza di 48 mesi, dalla data del versamento, per la presentazione dell’istanza di rimborso.

In senso parzialmente differente si è espressa la giurisprudenza di merito (Comm. Trib. Centr. 25 ottobre 1996, n. 1102 e 7 novembre 1997, n. 5382) e di legittimità (Cass. Civ. I sezione sentenza n. 11053 del 1998). In particolare quest’ultima ha configurato due distinte ipotesi che di seguito si riportano:

- a. “nel caso in cui, come nella specie, la legge di agevolazione preveda, per la sua applicazione, non solo la domanda del contribuente, ma anche, esplicitamente od implicitamente, un termine per la sua presentazione, a pena di decadenza dal relativo diritto, non v’è dubbio che il mancato rispetto del termine da parte del contribuente preclude, in ragione dell’intervenuta perdita del diritto medesimo, l’esercizio del diritto alla restituzione del tributo eventualmente versato; ove, invece, la domanda stessa sia stata ritualmente e tempestivamente presentata, essa vale anche, comunque, come tempestiva istanza di

rimborso, ancorché formulata oltre lo specifico termine di cui all'art. 38 comma 1 del D.P.R. n. 602 del 1973”;

- b. “nel caso inverso, in cui la legge di agevolazione non preveda, per la sua applicazione, la domanda del contribuente, e questa non sia stata comunque presentata, si rende necessario, da parte del medesimo, il rispetto del termine di cui all'art. 38 comma 1 cit., per l'esercizio del diritto al rimborso dl tributo eventualmente già versato”.

La fattispecie qui in esame rientra sempre ad avviso della Suprema Corte, nella ipotesi enunciata alla lett. a).

Pertanto, l'Agenzia, considera superate le precedenti istruzioni e non ritiene più opportuna la prosecuzione dei contenziosi in atto, purché la domanda di esenzione sia presentata nei modi stabiliti dall'art. 19 del D.M. n. 14 dicembre 1965. Gli uffici sono, dunque, invitati a riesaminare, caso per caso, il contenzioso pendente sulla materia in esame e, ricorrendone i presupposti, a provvedere al relativo abbandono.

2) **IRPEF - Riforma dell'imposta sul reddito delle persone fisiche. Legge finanziaria per il 2005 - Agenzia delle Entrate – Circolare del 3 gennaio 2005, n. 2/E.**

Nella circolare l'Agenzia illustra le nuove disposizioni che, nell'ambito della Finanziaria 2005 (Legge n. 311/2004, commi 349-353), hanno apportato modifiche in materia di applicazione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche.

In sintesi con riferimento a tali soggetti, la Legge Finanziaria per il 2005 ha introdotto una nuova tabella delle aliquote d'imposta e degli scaglioni di reddito, ha trasformato le detrazioni per carichi di famiglia in deduzioni per oneri familiari, ha previsto un nuovo sistema di determinazione dell'imponibile e di calcolo dell'imposta, ha inserito per il 2005 la possibilità di avvalersi della cd. clausola di salvaguardia (ossia, la possibilità conferita ai contribuenti, in sede di dichiarazione dei redditi, di confrontare le nuova modalità di tassazione con quelle previste dai vecchi sistemi ed applicare quella più favorevole).

La circolare, quindi, approfondisce i seguenti aspetti:

- calcolo della base imponibile;
- deduzioni per oneri familiari;
- deduzioni per l'assistenza di non autosufficienti;
- aliquote d'imposta e scaglioni di reddito;
- abrogazione di detrazioni d'imposta;

- clausola di salvaguardia;
- arretrati di lavoro dipendente;
- adempimenti dei sostituti d'imposta.

L'ampiezza di tale circolare non consente una sintesi esaustiva e, pertanto, si rinvia al testo della medesima.

3) CONTENZIOSO - Effetti delle sentenze di accoglimento della Corte costituzionale sui rapporti tributari – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 3 gennaio 2005, n. 2/E.

Nella Risoluzione, l'Agenzia fornisce chiarimenti in merito all'efficacia temporale, in ambito tributario, delle sentenze additive della Corte costituzionale (ovvero di quelle sentenze in cui i giudici, oltre a riconoscere l'illegittimità della norma nella parte in cui la stessa non contiene una certa previsione, provvedono a riscrivere la norma stessa, integrandone il contenuto per renderlo aderente al dettato costituzionale).

Queste sentenze decorrono dal giorno successivo alla loro pubblicazione, ma hanno efficacia retroattiva, ossia, si applicano anche ai rapporti sorti anteriormente la pronuncia.

Sono, tuttavia, esclusi dalla efficacia retroattiva i rapporti pregressi esauriti, vale a dire, quei rapporti, che “hanno trovato la loro definitiva e irrettabile conclusione mediante sentenza passata in giudicato”. Si considerano ugualmente esauriti i rapporti rispetto ai quali è decorso il termine di prescrizione o di decadenza per l'esercizio dei diritti, come pure sono da ritenere immodificabili gli effetti prodotti dal perfezionamento dei procedimenti di accertamento con adesione o di conciliazione giudiziale.

4) MODELLO F24 – Credito di imposta sulle riserve matematiche dei rami vita previsto dal decreto legge 24 settembre 2002, n. 209, articolo 1, comma 2 - Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 4 gennaio 2005, n. 3/E.

Con questa risoluzione, l'Agenzia delle Entrate rettifica la precedente risoluzione n. 158/E del 23 dicembre 2004, istitutiva del codice tributo da utilizzare per avvalersi del credito di imposta sulle riserve matematiche dei rami vita.

La rettifica consiste nello stabilire che la compensazione del credito in questione (articolo 1, comma 2, D.L. n. 209/2002) non è più sottoposta al limite di un miliardo delle vecchie lire per ciascun anno solare (articolo 34, comma 1, legge n. 388 del 2000).

**5) IRPEF - REDDITI DI CAPITALE - PREVIDENZA
COMPLEMENTARE - Differimento della liquidazione della
prestazione pensionistica maturata - Agenzia delle Entrate –
Risoluzione del 18 gennaio 2005, n. 8/E.**

L’Agenzia fornisce chiarimenti in seguito ad un’istanza di interpello riguardante gli effetti, da un punto di vista fiscale, di modifiche statutarie e regolamentari volte ad ampliare il termine entro il quale, i partecipanti ad un fondo pensione negoziale (cosiddetto “fondo chiuso”), possano optare per l’erogazione in forma di capitale ovvero in forma di rendita, della prestazione pensionistica complementare.

Osservando, preliminarmente che, occorre verificare la compatibilità della suddetta modifica con le disposizioni civilistiche contenute nel D. Lgs. n. 124 del 1993 e che la stessa investe questioni di natura civilistica di competenza del corrispondente organo di vigilanza (COVIP), l’Agenzia rileva che, fiscalmente, l’erogazione della prestazione spettante al pensionato oltre i tempi tecnici (stimato dalla legge in sei mesi) ritenuti necessari per scegliere la forma con la quale ricevere la prestazione maturata, determina altresì uno slittamento dei termini di versamento delle relative imposte. E ciò sulla base del principio in base al quale “non può, essere assoggettato a tassazione un reddito fintantoché non sia entrato in possesso e nella disponibilità del contribuente (art. 1 del TUIR)”.

Pertanto, nell’ipotesi in cui la modifica statutaria venga posta in essere, per la liquidazione in forma di rendita, si applicherà la tassazione progressiva vigente al momento della corresponsione della pensione, mentre in caso di liquidazione in forma di capitale, la tassazione avverrà con riferimento all’anno di maturazione del diritto e non a quello di percezione.

Tuttavia, poiché nel corso del tempo previsto per l’esercizio dell’opzione suddetta continuano a maturare rendimenti sulla posizione previdenziale, dalla data di maturazione del diritto a quella dell’effettiva erogazione della prestazione, si configurano come investimenti di natura finanziaria e non per finalità di natura previdenziale. Di conseguenza, ad avviso dell’Agenzia, ad essi non si applica il regime fiscale privilegiato previsto per i rendimenti conseguiti dai fondi pensione; ma vanno assoggettati al regime proprio dei redditi di capitale con tassazione ad aliquota ordinaria.

6) IRES - Deduzione di costi per operazioni intraprese con società residenti in Paesi a fiscalità privilegiata - Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 1 febbraio 2005, n. 12/E

Con la presente Risoluzione, l'Amministrazione Finanziaria risponde ad una istanza di interpello riguardante la corretta applicazione della disciplina relativa alla indeducibilità dei costi sostenuti da imprese italiane a fronte di operazioni intrattenute con imprese estere residenti in Paesi a fiscalità privilegiata (art. 110 del TUIR).

L'Agenzia chiarisce che, nell'ambito di un rapporto contrattuale che si configuri come “mandato senza rappresentanza”, in cui il mandatario ha il potere di riscossione dei crediti del mandante e rimette periodicamente tali crediti allo stesso trattenendo una certa provvigione, l'eventuale imputazione di quest'ultima a conto economico non costituisce motivo ostativo all'applicazione dell'art. 110 del TUIR.

Pertanto, l'impresa che intrattiene operazioni commerciali con fornitori domiciliati nei cosiddetti “paradisi fiscali” deve provare la sussistenza delle condizioni che consentono di ottenere la disapplicazione delle disposizioni contenute nel citato articolo.

7) IRES - Deducibilità dei canoni derivanti da un contratto di *sale and lease back* avente ad oggetto un marchio d'impresa. Articoli 102, comma 7 e 103, comma 1, del TUIR – Agenzia delle Entrate – Circolare del 25 febbraio 2005, n. 27/E

Con la presente Risoluzione, l'Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello presentata da una società che intende porre in essere una particolare operazione di seguito descritta.

La società istante intende procedere, anzitutto, alla rivalutazione di un marchio registrato, iscritto tra le immobilizzazioni immateriali ed interamente ammortizzato e, successivamente, intende porre in essere un'operazione di *sale and lease back* cedendo il marchio ad una società di leasing, attraverso un contratto di leasing finanziario, e quindi procedere alla deduzione dei canoni di locazione finanziaria.

L'agenzia delle Entrate non solleva alcuna questione in merito alla rivalutazione del bene immateriale. Più problematica sembra, invece, la questione relativa al *lease back* del marchio.

Con riferimento ai marchi d'impresa, la disciplina fiscale (articolo 103 del TUIR) si occupa solo della deducibilità del costo sostenuto per l'acquisto in proprietà, prevedendo che le relative quote di ammortamento sono deducibili in misura non superiore ad un decimo del costo. Tuttavia, l'Agenzia sostiene che, pur in assenza di specifiche disposizioni, il trattamento fiscale dei canoni

di locazione finanziaria del marchio si può ricollegare alla disciplina prevista per l'ammortamento degli stessi beni.

L'applicazione della medesima regola di ammortamento sia ai marchi di proprietà che a quelli in leasing comporta, ad avviso dell'Agenzia, per il conduttore la deducibilità dei canoni solo se la durata minima del contratto è pari alla metà del periodo di ammortamento previsto per la deduzione del costo dei marchi di impresa, ovvero cinque anni. Per il concedente, invece, l'ammortamento del bene locato può essere effettuato sulla base del relativo piano di ammortamento finanziario a prescindere dalla durata del contratto stipulato.

II GIURISPRUDENZA

1) **IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE GIURIDICHE (IRPEG) – Base imponibile – Dividendi percepiti in Italia – Convenzione Italo–Britannica ratificata con L. n. 329/1990. – Disciplina prevista dall’art. 10. Sentenza della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria n. 21657 del 26 ottobre 2004 (depositata il 16 novembre 2004) – Pres. Raggio, Rel. Sotgiu.**

Con la sentenza in commento, la Corte di Cassazione interviene in materia di dividendi prodotti in Italia e distribuiti ad una società residente all’estero.

Nel caso di specie, una società residente in Inghilterra ha percepito da una società italiana dividendi soggetti a ritenuta d’acconto. Questi ultimi se fossero stati percepiti da una società residente in Italia avrebbero dato luogo ad un credito d’imposta.

L’art. 10 della Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra Italia e Inghilterra, stabilisce che in tali situazioni la società inglese che riceve i dividendi ha diritto ad un credito d’imposta pari alla metà di quello che spetterebbe ad una persona fisica residente in Italia qualora avesse percepito gli stessi dividendi.

La Corte Suprema con la pronuncia in esame, ha ritenuto che il termine per ottenere il rimborso cui ha diritto la società inglese in virtù della ritenuta effettuata, sia quello generale di prescrizione dei diritti soggettivi (decennale).

La Corte infatti ha sostenuto che seppur l’art. 38 del D.P.R. n. 602 del 1973 “*sia pacificamente applicabile in ogni caso di rimborso derivante da errore materiale, duplicazione o inesistenza parziale o totale dell’obbligo dei versamenti, non può tuttavia riferirsi alla restituzione (parziale) di credito d’imposta a socio non residente, poiché in tal caso il tributo è stato pagato dalla società italiana che ha erogato i dividendi non per errore, o in eccedenza, rispetto al dovuto, ma in ottemperanza alla legge*”.

In materia di rimborsi di crediti d’imposta afferenti dividendi corrisposti a società non residenti, si vedano, in relazione alla Convenzione Italia-Francia, le sentenze della Corte di Cassazione, sez. tributaria, n. 6913 del 07/05/2003 e Corte di Cassazione, sez. tributaria n. 7455 del 14/05/2003.

2) IRAP – Aliquote differenziate –Soggetti passivi - Banche ed imprese assicuratrici – Artt. 6 e 7 D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446 - Discrezionalità del legislatore. Sentenza della Corte Costituzionale del 11 gennaio n. 21 (depositata il 19 gennaio 2005) – Pres. Onida, Rel. Gallo.

Nella sentenza in esame, la Corte Costituzionale rigetta le eccezioni di incostituzionalità e afferma la ragionevolezza di aliquote differenziate IRAP per settore di attività, pur a fronte di diversi criteri di computo della base imponibile (valore della produzione netta). La questione era stata posta con riferimento all'art. 45 del D.P.R. 446/1997, applicabile agli Istituti Bancari, Assicurativi e Finanziari.

Secondo la Corte, non vi è alcuna violazione degli artt. 3 e 53 della Costituzione, espressione del principio di eguaglianza e di proporzionalità del prelievo alla capacità contributiva. La differenziazione di aliquote IRAP, difatti, rientra pienamente nella discrezionalità del legislatore, ove sorretta da non irragionevoli motivi di politica economica e redistributiva, e dove giustificata dalla necessità di tener conto delle diverse regole che disciplinano la rappresentazione della situazione economico-patrimoniale e reddituale di ciascuna categoria di soggetto.

La Corte Costituzionale, con la sentenza in esame, ha quindi dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale del D. Lgs. n. 446/1997 istitutivo dell'IRAP, sollevate dalle Commissioni tributarie provinciali di Cuneo, Milano, Bergamo e Genova. nella parte in cui prevede un regime meno vantaggioso per i settori bancario, finanziario e assicurativo.

3) IVA – Base imponibile – Fattispecie – Somministrazione di pasti ai propri dipendenti – Corrispettivo inferiore al costo – Assimilazione alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate per esigenze personali – Irrilevanza - Sentenza della Corte di Giustizia CE, Sezione 1 del 20 gennaio 2005, procedimento C-412/03 – Pres. Jann, Rel. Lenaerts.

La Corte di Giustizia, nella sentenza in esame, è intervenuta per risolvere una questione pregiudiziale che le è stata sottoposta dal “Regeringsratten” svedese.

La società svedese “Scandic”, parte in causa dinanzi ai giudici nazionali svedesi, distribuisce al proprio personale pasti ad un corrispettivo inferiore al costo sostenuto.

Ebbene la Corte ha ribadito che ai sensi della Direttiva n. 388/77/CEE del 17 maggio 1977, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi per le quali sia stato effettivamente versato un corrispettivo non sono equiparabili a quelle eseguite per esigenze personali. A tal fine, è

assolutamente irrilevante la circostanza che il corrispettivo versato sia inferiore al costo di produzione o di acquisto. Quindi, la base imponibile per le cessioni di beni e per le prestazioni di servizi a titolo oneroso è costituita esclusivamente dal corrispettivo effettivamente pagato.

4) IMPOSTE SUI REDDITI – Rendita catastale – Fattispecie – Albergo – Criteri - Art. 37 TUIR – Perizia di parte. Sentenza della Corte di Cassazione, Sezione tributaria del 14 dicembre 2004 (depositata il 26 gennaio 2005) n. 1581 –Pres. Cristarella Orestano, Rel. Cultrera.

Nella pronuncia in esame la Corte di Cassazione sostiene che per individuare il canone determinativo del classamento e della conseguente attribuzione della rendita catastale degli immobili di categoria D si debba utilizzare il criterio della stima diretta basandosi, eventualmente, sulle perizie prodotte dalle parti interessate.

La Corte riconosce, in sostanza, la validità del suddetto principio, sancito anche nell'art. 37 del nuovo Testo Unico sui redditi, in relazione alla determinazione del reddito dei fabbricati

Sempre la Suprema Corte, dopo aver individuato il criterio ritenuto più valido, ammette l'utilizzo di comparazioni con valori a metro cubo di immobili aventi caratteristiche simili solo in quanto aventi valore rafforzativo ed integrativo rispetto all'utilizzo della stima diretta.

PARTE SECONDA

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO E ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

I CIRCOLARI E RISOLUZIONI MINISTERIALI

1) IVA - Esclusione o riduzione della detrazione per alcuni beni e servizi - Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 28 gennaio 2005, n. 10/E

L'Agenzia delle Entrate, con specifico ed esclusivo riferimento ad operazioni di acquisto dei servizi di telefonia mobile in esecuzione di un mandato senza rappresentanza, esprime un parere in merito alla esclusione o riduzione della detrazione dell'IVA.

Ai sensi dell'art. 3, comma 3, ultimo periodo, del D.P.R. n. 633/72, qualora il mandato senza rappresentanza abbia ad oggetto l'acquisto o la vendita di servizi, le prestazioni rese o ricevute dai mandatori devono essere considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario.

Secondo prassi consolidata dell'Amministrazione finanziaria, la suddetta norma realizzerebbe, anche la più complessa finalità di dare un assetto fiscale, a fini IVA, ai rapporti tra mandante e mandatario, omologando totalmente i servizi resi o ricevuti dal mandatario a quelli da lui resi al mandante. Pertanto, dal punto di vista oggettivo, il trattamento IVA delle due fasi applicative in cui si articola il rapporto di mandato deve essere identico, fermo restando, l'eventuale diverso trattamento IVA in relazione alla diversa rilevanza fiscale delle due operazioni.

A norma dell'art. 17, par. 2, della Direttiva n. 77/388/CEE il diritto alla detrazione dell'IVA spetta nel limite in cui i beni e i servizi sono impiegati in operazioni soggette ad imposta. Inoltre, con la C.M. n. 58 del 18/6/2001, l'Agenzia ha affermato il principio per il quale in caso di parziale oggettiva indetraibilità, l'intervento degli intermediari non può determinare un aggravio di imposta.

Pertanto, al fine di non contrastare i principi informatori del tributo, il mandatario non deve sopportare l'onere della indetraibilità sull'acquisto dei servizi di telefonia mobile, mentre è legittimo il trasferimento, esclusivamente in capo al mandante, dei limiti posti dall'art. 19-*bis* – lett. g) del D.P.R. n. 633/1972.

2) IVA – Periodicità elenchi riepilogativi acquisti e cessioni intracomunitarie per l'anno 2005 – Agenzia delle Entrate - Circolare del 4 febbraio 2005, n. 5/E

L'Agenzia delle Entrate in una precedente Circolare (la n. 39 del 5 agosto 2004) aveva impartito istruzioni in merito alla periodicità degli elenchi riepilogativi degli acquisti e cessioni intracomunitarie in relazione all'ingresso nell'Unione europea di dieci nuovi Stati membri a partire dal 1° maggio 2004.

Tali istruzioni erano dirette a semplificare gli adempimenti a carico degli operatori, evitando in particolare la modifica della periodicità di presentazione degli elenchi in corso d'anno. Pertanto, coloro che durante il 2003, avevano effettuato operazioni intracomunitarie, potevano far riferimento all'ammontare degli scambi posti in essere senza considerare il valore delle importazioni e delle esportazioni effettuate con i nuovi Paesi membri.

Con la presente Circolare, l'Amministrazione finanziaria interviene per impartire nuove istruzioni per la determinazione della periodicità di presentazione degli elenchi suddetti valide dal 1° gennaio 2005. A partire da tale data, gli operatori interessati dovranno tener conto del volume degli scambi intercorsi con tutti i 24 Paesi membri dell'Unione durante l'intero corso dell'anno 2004.

3) IMPOSTA DI BOLLO – Mandato al difensore esterno da parte del concessionario del servizio riscossione tributi – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 25 febbraio 2005, n. 28/E

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti sul trattamento, ai fini dell'imposta di bollo, del mandato difensivo apposto a margine degli atti (controdeduzioni) depositati in commissione tributaria dal concessionario del servizio di riscossione.

L'articolo 12, comma 1, del D. Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, sancisce l'obbligo, per i concessionari della riscossione, di stare in giudizio mediante procuratore ossia di avvalersi dell'assistenza tecnica da parte di uno dei soggetti indicati nel comma 2 dello stesso articolo.

In base alla disposizione contenuta nell'articolo 5, comma 3, del D.P.R. 26 ottobre 1972 (disciplina dell'imposta di bollo), l'Amministrazione finanziaria, con Risoluzione n. 49/E del 19 febbraio 2002 e Circolare n. 1 del 2 gennaio 1976, affermava l'esenzione dall'imposta di bollo per gli atti posti in essere dal concessionario compresi gli atti difensivi e di costituzione in giudizio del concessionario.

In sintesi, la procura rilasciata dal concessionario del servizio riscossione tributi ad un difensore esterno in relazione ad un atto difensivo relativo e alla riscossione dei tributi, non è soggetta all'imposta di bollo.

4) PREVENZIONE E CONTRASTO ALL'EVASIONE – Anno 2005 – Primi indirizzi operativi – Agenzia delle Entrate – Circolare del 21 febbraio 2005, n. 7/E

L'Amministrazione finanziaria, con la presente Circolare, fornisce i primi indirizzi operativi, in merito alle misure di prevenzione e contrasto all'evasione fiscale, coerenti con le scelte di politica fiscale espresse nell'Atto di indirizzo del Ministro.

L'Agenzia precisa che tali misure dovranno essere dirette a garantire nell'area dell'accertamento:

- il potenziamento dell'azione di prevenzione e contrasto all'evasione fiscale;
- la stabilizzazione e la crescita del gettito;
- le condizioni di corretta concorrenzialità nella competizione economica;
- il contrasto dei fenomeni di evasione da riscossione.

Per ciascuna linea di attività, si individuano gli indirizzi operativi a cui i vari Uffici dovranno uniformarsi e che si possono così sintetizzare:

- attività di intelligence diretta ad individuare i comportamenti fraudolenti nel settore dell'imposta sul valore aggiunto, specie quelli connessi ad operazioni intracomunitarie;
- incremento di capacità operativa per l'attività di contrasto all'evasione nei confronti dei soggetti a cui non si applicano gli studi di settore (art. 1, comma 401, Legge Finanziaria per il 2005);
- adeguata pianificazione dei controlli sostanziali al fine di contrarre i tempi tra il momento dichiarativo, quello di ridefinizione dell'obbligazione tributaria e dell'integrale adempimento della pretesa erariale;
- utilizzo dello strumento di indagine dell' "accesso breve", da parte degli Uffici, per realizzare uno specifico piano di controllo finalizzato alla rilevazione dei dati, generali e specifici, più significativi riguardanti i soggetti ai quali si applicano gli studi di settore, e ciò

al fine di attuare il complesso di norme contenute nella Finanziaria per il 2005, volte a pianificare la variabile fiscale nei confronti dei predetti soggetti;

- controllo degli atti e delle dichiarazioni di successione iscritti nel campione unico tasse sospese, per i quali l'attività degli Uffici è volta ad accertare l'effettiva sussistenza dei requisiti e l'osservanza degli obblighi cui è subordinata la conferma delle agevolazioni provvisoriamente riconosciute in sede di applicazione dell'imposta principale;
- gli Uffici locali, già individuati a livello centrale, assicureranno, con le modalità ed entro i termini previsti, la sperimentazione delle nuove procedure informatiche, ovvero di quelle già in uso che formeranno oggetto di aggiornamento o implementazione.

II GIURISPRUDENZA

1) IVA – Interessi moratori – Obbligazione accessoria ed autonoma – Prescrizione – Termine. Sentenza della Corte di Cassazione, Sezione tributaria, n. 66 del 30 novembre 2004 (depositata il 3 gennaio 2005) – Pres. Cristarella Orestano, Rel. Magno

Gli interessi moratori sulle eccedenze di versamento dell'IVA, costituiscono una obbligazione tributaria accessoria ed autonoma rispetto a quella riguardante la sorte capitale.

Nella sentenza in esame, la Suprema Corte ritiene che, tali interessi, decorrono dal giorno di scadenza del termine per il pagamento dei rimborsi, cioè, come sancisce l'art. 38 del D.P.R. 633/1972, dal novantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione.

La Cassazione prosegue affermando che gli interessi moratori sulle eccedenze di versamento dell'IVA sono soggetti al termine decennale della prescrizione previsto dagli artt. 2946 e ss. del codice civile. La prescrizione decennale del diritto agli interessi sulle somme dovute a rimborso deve farsi decorrere dal giorno in cui gli interessi medesimi diventano esigibili e quindi, per esempio, dal passaggio in giudicato della sentenza o dal momento in cui l'Ufficio riconosca la somma dovuta a rimborso.