

TaxNewsLetter

2004

N. 2

IN EVIDENZA IN QUESTO NUMERO:

- LA GIURISPRIDENZA TRIBUTARIA DI MAGGIORE INTERESSE
- LA PRASSI PIÙ SIGNIFICATIVA DI APRILE

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

INDICE

PARTE PRIMA	3
<i>IMPOSTE DIRETTE</i>	3
I PRASSI	3
1) Operazioni concluse con soggetti residenti in paesi a fiscalità privilegiata – Art. 76, commi 7- <i>bis</i> e 7- <i>ter</i> , corrispondente all'art. 110, commi 10 e 11, del D.P.R. n. 917/86 come modificato dal D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 – Valutazione preventiva dell'operazione prospettata – Art. 21 della L. 30 dicembre 1991, n. 413/1991 – Onere probatorio a carico del contribuente – Integrazione di istruttoria – Comitato Consultivo norme antielusive – Parere del 1 aprile 2004, n. 3.	3
2) Scissione parziale non proporzionale - Ripartizione del patrimonio immobiliare della società scissa fra due costituende società beneficiarie – Mantenimento degli immobili nell'ambito di una gestione imprenditoriale – Continuazione dell'attività di impresa non immobiliare da parte della società scissa – Intendimento dei soci di non cedere a terzi le partecipazioni nelle costituende società beneficiarie – Valide ragioni economiche - Sussistenza – Profili di elusività – Esclusione – Comitato Consultivo norme antielusive – Parere del 7 aprile 2004, n. 9.	4
3) Credito d'imposta per nuove assunzioni – art. 63, comma 2, della L. 27 dicembre 2002, n. 289 – art. 2, comma 1, ult. per., del D.L. 24 settembre 2002, n. 209 – Chiarimenti – Agenzia delle Entrate – Circolare del 9 aprile 2004, n. 16.	5
4) Accantonamento per indennità suppletiva di clientela e indennità meritocratica – Deduzione per competenza – Ammissibilità – Art. 1751 del Cod. civ. – Art. 105 D.P.R. n. 917/86, come modificato dal D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 9 aprile 2004, n. 59.	6
5) Svalutazione delle partecipazioni ex art. 61, comma 3, del D.P.R. n. 917/86 derivanti da accantonamenti indeducibili – Determinazione del valore minimo delle partecipazioni ex art. 1, comma 1, lett. a), del D.L. 24 settembre 2002, n. 209 – Criterio di imputazione dell'utilizzo del fondo agli accantonamenti effettuati – Proporzionalità – Agenzia delle Entrate – Risoluzione dell'8 aprile 2004, n. 55/E.	7
6) Immobile strumentale concesso in locazione – Società concedente immobiliare società utilizzatrice industria chimica – Coefficiente di ammortamento aliquota 3%– Irrilevanza del settore dell'utilizzatore – D.M. 31 dicembre 1988 – Art. 43, comma 2, del D.P.R. n. 917/86 – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 9 aprile 2004, n. 56/E.	8

7)	Credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'art. 8 della L. 23 dicembre 2000, n. 388 – Ottenimento delle autorizzazioni amministrative da parte di Enti pubblici per lo svolgimento dell'attività - Decorrenza del termine per l'avvio dell'investimento – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 9 aprile 2004, n. 62/E.	8
II	GIURISPRUDENZA.....	9
1)	Tributi (in genere) – Condono fiscale – definizione agevolata ex art. 2 <i>quinquies</i> del D.L. n. 546 del 1994 – Presentazione della domanda – Effetti – esercizio del potere di autotutela da parte dell'Amministrazione – Non sussiste – Cass., sez. tributaria, 3 novembre 2003, n. 5077 (dep. il 12 marzo 2004).	9
2)	Irpef – Redditi di lavoro dipendente – Indennità di preavviso – Assoggettabilità ad imposizione diretta – Sussiste – Cass., 29 marzo 2004, n. 6252.	10
3)	Irpeg – Interessi e canoni corrisposti per l'uso o la concessione in uso di brevetti corrisposti in Italia a soggetto non residente – Convenzione italo-olandese contro le doppie imposizioni dell'8 maggio 1990 ratificata con L. n. 305 del 1993 – Imposizione sussidiaria da parte dello Stato in cui i diritti sono erogati – Disciplina prevista dagli artt. 11 e 12 – Portata – Limiti – Cass., sez. tributaria, 25 marzo 2004, n. 6038.	10
	PARTE SECONDA.....	12
	IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO E ALTRE IMPOSTE INDIRETTE.....	12
I	PRASSI.....	12
1)	Pagamento di penale per ritardata consegna di opere – Esclusione dalla base imponibile IVA – Sussiste - Art. 15 del D.P.R. n. 633/72 – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 23 aprile 2004, n. 64/E.....	12
2)	Allargamento dell'Unione Europea nel 2004. Atto di adesione – Misure doganali transitorie – Agenzia delle Dogane – Circolare del 7 aprile 2004, n. 21/D.....	12
II	GIURISPRUDENZA.....	14
1)	IVA – Procedura di rimborso accelerata, ai sensi dell'art. 38- <i>bis</i> , comma 2, del D.P.R. 633/72 – Esecuzione rimborso – Termine di prescrizione – Decorrenza – Cass., sez. tributaria, 11 dicembre 2003, n. 6538 (dep. il 2 aprile 2004).	14

PARTE PRIMA

IMPOSTE DIRETTE

I PRASSI

- 1) **Operazioni concluse con soggetti residenti in paesi a fiscalità privilegiata – Art. 76, commi 7-bis e 7-ter, corrispondente all’art. 110, commi 10 e 11, del D.P.R. n. 917/86 come modificato dal D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 – Valutazione preventiva dell’operazione prospettata – Art. 21 della L. 30 dicembre 1991, n. 413/1991 – Onere probatorio a carico del contribuente – Integrazione di istruttoria – Comitato Consultivo norme antielusive – Parere del 1 aprile 2004, n. 3.**

Con richiesta pervenuta al Comitato Consultivo è stata chiesta la disapplicazione delle disposizioni di cui all’art. 76, comma 7-bis del D.P.R. n. 917/86, il quale prevede l’ineducibilità dei componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con soggetti residenti in Paesi a fiscalità privilegiata (art. 110, comma 10 del medesimo decreto, come modificato dal D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344), sulla base delle condizioni previste dal successivo comma 7-ter dell’art. 76 del D.P.R. n. 917/86, che consente la deduzione dei predetti componenti negativi, a condizione che sia data prova che l’impresa estera svolge un’effettiva attività commerciale o industriale nel Paese nel quale ha la sede (art. 110, comma 11).

Il Comitato ha affermato che nel caso di specie la documentazione presentata dal contribuente a dimostrazione dell’effettiva attività svolta dalla società residente nel “paradiso fiscale” non era idonea per consentire la deducibilità dei costi sostenuti dalla società italiana.

In particolare, il Comitato ha sostenuto che gli elementi dedotti dal contribuente in relazione ad una particolare circostanza di fatto non erano stati provati. Infatti, il contribuente aveva fornito

soltanto un inizio di prova idonea a dimostrare le valide ragioni economiche sottese all'operazione.

Il Comitato, nel presente parere, ha dunque affermato che qualora il contribuente fornisca un inizio di prove in ordine alla validità delle ragioni economiche sottese ad un'operazione, lo stesso Comitato, può disporre un'integrazione istruttoria.

2) Scissione parziale non proporzionale - Ripartizione del patrimonio immobiliare della società scissa fra due costituende società beneficiarie – Mantenimento degli immobili nell'ambito di una gestione imprenditoriale – Continuazione dell'attività di impresa non immobiliare da parte della società scissa – Intendimento dei soci di non cedere a terzi le partecipazioni nelle costituende società beneficiarie – Valide ragioni economiche - Sussistenza – Profili di elusività – Esclusione – Comitato Consultivo norme antielusive – Parere del 7 aprile 2004, n. 9.

Il caso preso in esame dal Comitato riguarda una scissione non proporzionale, con cui la società scissa destina il proprio patrimonio immobiliare a due nuove società beneficiarie che svolgerebbero attività imprenditoriale.

In particolare, la prima società beneficiaria amplierebbe l'attività immobiliare svolgendo anche attività edificatoria, mentre la seconda beneficiaria continuerebbe una gestione propriamente immobiliare.

I tre soci della società scissa non parteciperebbero in misura proporzionale al capitale delle beneficiarie, in quanto nella prima vi parteciperebbero solo due soci, mentre nella seconda il capitale sarebbe posseduto esclusivamente dal terzo socio.

Ciò posto, dal momento che i soci delle beneficiarie non intendono alienare la partecipazione in tali società, chiedono parere al Comitato Consultivo per conoscere il corretto inquadramento dell'operazione.

Il Comitato ha ritenuto che detta operazione non è elusiva in quanto:

- consente ai soci della società scissa di gestire i diversi immobili secondo differenti criteri e strategie imprenditoriali;
- i beni della scissa, sia quelli interessati dalla scissione che quelli non trasferiti per effetto della scissione, continuano a rimanere nell'ambito di un'attività imprenditoriale;
- non è stata manifestata l'intenzione di cedere le quote delle beneficiarie né effettuare la loro liquidazione.

La risposta positiva del Comitato conferma un orientamento consolidato sulla liceità delle scissioni, sia proporzionali che non proporzionali, quando le stesse non determinano la scomparsa dell'attività di impresa.

3) Credito d'imposta per nuove assunzioni – art. 63, comma 2, della L. 27 dicembre 2002, n. 289 – art. 2, comma 1, ult. per., del D.L. 24 settembre 2002, n. 209 – Chiarimenti – Agenzia delle Entrate – Circolare del 9 aprile 2004, n. 16.

La circolare fornisce chiarimenti in merito alla corretta interpretazione delle disposizioni riguardanti il credito d'imposta per incrementi occupazionali.

In particolare, dall'art. 63, comma 2, della L. 27 dicembre 2002, n. 289, si desume che il termine per fruire del credito d'imposta in parola sia scaduto il 31 dicembre 2003. Ciononostante, la medesima disposizione prevede che sia possibile vedersi attribuire il credito medesimo successivamente a tale data, a condizione che il contribuente risulti "incapiente", cioè non presenti saldi netti a debito risultanti dai modelli di versamento unificato F24.

Da ciò se ne desume che la condizione di "incapienza" per i crediti maturati nel corso del 2003 potrà essere riscontrata solo successivamente al 31 dicembre 2003, all'atto della presentazione di un F24, utilizzando in compensazione i predetti crediti.

Pertanto, il contribuente non decade dalla possibilità rinviare l'utilizzo del credito relativo al 2003 in occasione del primo versamento utile nel 2004.

Per quanto concerne, invece, la disposizione dell'art. 2, comma 1, ult. per., del D.L. 24 settembre 2002, n. 209, che reca norme in materia di agevolazioni fiscali per le assunzioni, è sancito che “in ogni caso non si fa luogo alla restituzione dei crediti d'imposta relativi agli incrementi del numero dei lavoratori effettuati a tutto il 7 luglio 2002”.

La circolare chiarisce come tale disposizione sia rivolta ai datori di lavoro che, in violazione delle norme sul monitoraggio, abbiano calcolato il credito d'imposta riferito agli incrementi occupazionali, compensandolo indebitamente a partire dal mese di agosto 2002.

4) Accantonamento per indennità suppletiva di clientela e indennità meritocratica – Deduzione per competenza – Ammissibilità – Art. 1751 del Cod. civ. – Art. 105 D.P.R. n. 917/86, come modificato dal D.Lgs. 12 dicembre 2003, n. 344 – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 9 aprile 2004, n. 59.

E' stato chiesto all'Amministrazione finanziaria se, ai fini della determinazione del reddito di impresa, l'indennità di risoluzione del rapporto, l'indennità suppletiva di clientela e l'indennità meritocratica devono essere dedotte per cassa ovvero per competenza.

La risoluzione chiarisce come l'indennità di risoluzione di rapporto va calcolata sulla base delle provvigioni maturate e liquidate fino alla cessazione del rapporto in misure distintamente stabilite (percentuali e limiti massimi) a seconda dell'anno in cui le provvigioni sono state liquidate.

L'indennità suppletiva di clientela è prevista nel caso in cui il vincolo contrattuale si scioglie ad iniziativa della casa mandante per fatto non imputabile all'agente o rappresentante ovvero in caso di dimissioni dell'agente o rappresentante dovute a vecchiaia, invalidità permanente e totale o per conseguimento della pensione di vecchiaia. Tale quota di indennità si determina in misura percentuale (differente a seconda della durata del contratto) sulle provvigioni maturate.

L'indennità meritocratica, invece, è dovuta nel solo caso in cui l'importo complessivo di queste ultime sia inferiore al valore massimo previsto dall'art. 1751, comma 3, del Cod. civ., e, inoltre,

ricorrano le condizioni per cui l'agente, alla cessazione del rapporto, abbia procurato nuovi clienti al preponente o abbia sensibilmente sviluppato gli affari con i clienti esistenti dai quali il preponente riceve ancora sostanziali vantaggi.

Ciò posto, il Ministero ritiene che tali criteri di determinazione dell'indennità per la cessazione dei rapporti di agenzia, stante il riconoscimento fiscale degli accantonamenti civilistici in parola rilevano anche ai fini fiscali. Di conseguenza, la deduzione degli accantonamenti relativi a tali indennità deve essere operata nei singoli esercizi secondo il criterio di competenza.

5) Svalutazione delle partecipazioni ex art. 61, comma 3, del D.P.R. n. 917/86 derivanti da accantonamenti in deducibili – Determinazione del valore minimo delle partecipazioni ex art. 1, comma 1, lett. a), del D.L. 24 settembre 2002, n. 209 – Criterio di imputazione dell'utilizzo del fondo agli accantonamenti effettuati – Proporzionalità – Agenzia delle Entrate – Risoluzione dell'8 aprile 2004, n. 55/E.

Con la risoluzione in parola l'Agenzia delle Entrate chiarisce quale debba essere la corretta applicazione dell'art. 1, comma 1, lett. a), del D.L. 24 settembre 2002, n. 209, con riferimento ad un'ipotesi di svalutazione di partecipazioni derivante da un accantonamento fiscale non deducibile, costituito da un fondo rischi ed oneri.

A parere dell'Agenzia delle Entrate, le perdite della società partecipata vanno rettifiche ogni anno degli accantonamenti fiscalmente non deducibili, costituiti da accantonamenti a fondo rischi ed oneri e ciò va a modificare, conseguentemente, la determinazione del valore delle partecipazioni in capo alla società partecipante.

Qualora in un esercizio successivo a quello in cui è stato stanziato il fondo i rischi e gli oneri si dovessero concretizzare, creando così i presupposti per la deducibilità in capo alla partecipata, tale circostanza rileverà anche per la società partecipante ai fini della valutazione del valore minimo della partecipazione detenuta.

Per quanto riguarda il criterio di imputazione dell'utilizzo del fondo agli accantonamenti effettuati con il regime precedente all'introduzione del D.L. 24 settembre 2002, n. 209 e con il

regime successivo al predetto decreto – in assenza di informazioni che consentano alla partecipante di collegare l'evento che ha comportato l'utilizzo del fondo della partecipata ad uno specifico accantonamento effettuato – l'Agenzia delle Entrate sostiene che può essere adottato un criterio di imputazione proporzionale.

6) Immobile strumentale concesso in locazione – Società concedente immobiliare società utilizzatrice industria chimica – Coefficiente di ammortamento aliquota 3%– Irrilevanza del settore dell'utilizzatore – D.M. 31 dicembre 1988 – Art. 43, comma 2, del D.P.R. n. 917/86 – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 9 aprile 2004, n. 56/E.

La fattispecie presa in esame dall'Agenzia delle Entrate è relativa ad una società che svolge la sua attività economica (operante nel settore chimico) avvalendosi sia di un immobile in proprietà sia di un immobile acquisito in leasing da una società immobiliare.

L'Agenzia osserva che per le società immobiliari l'ammortamento degli immobili strumentali di proprietà deve essere effettuato con aliquota del 3%. Considerata, infatti, la strumentalità oggettiva dell'immobile, tale aliquota si rende applicabile a prescindere dall'effettivo utilizzo da parte del possessore o dalla sua eventuale locazione a terzi.

Pertanto la società immobiliare applicherà l'aliquota del 3% per l'ammortamento dell'immobile concesso in locazione, a nulla rilevando che la società utilizzatrice dell'immobile medesimo operi in un diverso settore di attività.

7) Credito d'imposta per investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'art. 8 della L. 23 dicembre 2000, n. 388 – Ottenimento delle autorizzazioni amministrative da parte di Enti pubblici per lo svolgimento dell'attività - Decorrenza del termine per l'avvio dell'investimento – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 9 aprile 2004, n. 62/E.

La risoluzione chiarisce quale debba essere il termine di decorrenza dei sei mesi per l'avvio dell'investimento in aree svantaggiate, nel caso in cui l'impresa beneficiaria debba ottenere le

necessarie autorizzazioni da parte di enti pubblici per lo svolgimento di particolari attività (attività di ricerca e coltivazione di idrocarburi liquidi e gassosi).

L'Agenzia chiarisce che, qualora la richiesta dell'autorizzazione sia stata presentata in epoca precedente all'istanza di ammissione al beneficio fiscale, l'investimento dovrà essere avviato entro sei mesi decorrenti dal momento in cui l'autorizzazione è stata notificata. Viceversa, se l'autorizzazione è stata presentata in epoca successiva alla data di invio dell'istanza di ammissione, il termine semestrale decorre dall'istanza di inoltro con la sospensione per il periodo compreso tra la data di richiesta e quella di notifica delle autorizzazioni.

L'Agenzia conferma, ad ogni modo, che il termine finale di realizzazione dell'investimento e di utilizzo del credito è fissato al 31 dicembre 2006, data in cui cessano definitivamente gli effetti della disciplina agevolativa.

II GIURISPRUDENZA

1) Tributi (in genere) – Condono fiscale – definizione agevolata ex art. 2 *quinquies* del D.L. n. 546 del 1994 – Presentazione della domanda – Effetti – esercizio del potere di autotutela da parte dell'Amministrazione – Non sussiste – Cass., sez. tributaria, 3 novembre 2003, n. 5077 (dep. il 12 marzo 2004).

Con la sentenza in rassegna la Suprema Corte si è occupata della domanda di definizione agevolata delle liti fiscali pendenti, disciplinata dall'art. 2-*quinquies* del D.L. 30 settembre 1994, n. 564 (convertito nella L. 30 novembre 1994, n. 656), affermando un principio valido per tutte le forme di condono c.d. "premiali".

I giudici hanno, infatti, negato la possibilità per l'Amministrazione che abbia emesso l'atto impositivo impugnato, di esercitare il potere di autotutela ed emettere un secondo atto impositivo, una volta che il contribuente abbia optato per la definizione agevolata della lite pendente relativa al primo atto impositivo emesso.

Con il condono premiale, hanno affermato i giudici, il legislatore tributario lascia al contribuente la scelta tra l'accertamento generale già eseguito e l'accertamento di tipo speciale, consistente nell'applicazione automatica di parametri incrementativi dell'oggetto della dichiarazione originaria, incentivanti rispetto al probabile o, al possibile, esito dell'accertamento regolato dalla norma generale. Nel caso in cui il contribuente opti per la definizione di un processo tributario, ci si trova nel campo dei condoni premiali, sicché è precluso all'Amministrazione l'esercizio del potere di accertamento in forma generale, comprensivo dell'autotutela.

2) Irpef – Redditi di lavoro dipendente – Indennità di preavviso – Assoggettabilità ad imposizione diretta – Sussiste – Cass., 29 marzo 2004, n. 6252.

Con la sentenza in commento i giudici della Suprema Corte hanno affermato che l'indennità di mancato preavviso, disciplinata dagli artt. 2118 e 2119 del Cod. civ., e le somme corrisposte a titolo di rivalutazione monetaria di tale indennità, ai sensi dell'art. 429 del Cod. proc. civ., sono qualificabili tra i redditi di lavoro dipendente, imponibili ai fini Irpef. I giudici hanno aderito a quella corrente giurisprudenziale (si vedano Cass. Civ., sez. 1, 20 marzo 1998, n. 2931 e Cass. Civ., sez. lavoro, 7 giugno 1990, n. 5425) che, considerando tale indennità come sostitutiva degli emolumenti che avrebbero dovuto essere corrisposti se il dipendente fosse rimasto in servizio, gli attribuiscono natura retributiva e non risarcitoria. Da tale considerazione deriva la sua qualificazione alla stregua di reddito di lavoro dipendente per il prestatore che la percepisce.

3) Irpeg – Interessi e canoni corrisposti per l'uso o la concessione in uso di brevetti corrisposti in Italia a soggetto non residente – Convenzione italo-olandese contro le doppie imposizioni dell'8 maggio 1990 ratificata con L. n. 305 del 1993 – Imposizione sussidiaria da parte dello Stato in cui i diritti sono erogati – Disciplina prevista dagli artt. 11 e 12 – Portata – Limiti – Cass., sez. tributaria, 25 marzo 2004, n. 6038.

I giudici della Corte di Cassazione hanno fornito un'interpretazione degli artt. 11 e 12 della convenzione contro le doppie imposizioni e per prevenire le evasioni fiscali in materia di

imposte sui redditi dell'8 maggio 1990 fra l'Italia ed il Regno dei Paesi Bassi. Il principio stabilito dal comma 1 degli articoli citati è quello per cui gli interessi ed i canoni corrisposti per l'uso o la concessione in uso dei brevetti sono imponibili nel paese di residenza del beneficiario. Ma i due articoli attribuiscono allo Stato di provenienza di tali redditi la possibilità di sottoporli a tassazione, a condizione che il soggetto che li percepisca ne sia l'effettivo beneficiario.

Ebbene, poiché, nelle norme oggetto di interpretazione si stabilisce, altresì, che “le autorità competenti dei due Stati regolino di comune accordo le modalità di applicazione” dell'imposta “sussidiaria”, ci si è chiesti se tale tipo di accordo sia necessario ai fini della tassazione.

La Suprema Corte ha ritenuto che le norme in questione vadano interpretate nel senso che lo Stato di provenienza avrà potestà impositiva sugli interessi e sui canoni senza necessità di preventivi accordi purché il suo ordinamento lo preveda con disposizioni puntuali e l'imposta sia liquidata entro l'aliquota massima pattiziamente consentita (nel caso di specie il 10% dell'ammontare lordo degli interessi e 5 % dei canoni), senza che la mancanza di accordi specifici

PARTE SECONDA

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO E ALTRE IMPOSTE INDIRETTE

I PRASSI

- 1) Pagamento di penale per ritardata consegna di opere – Esclusione dalla base imponibile IVA – Sussiste - Art. 15 del D.P.R. n. 633/72 – Agenzia delle Entrate – Risoluzione del 23 aprile 2004, n. 64/E.**

Le somme corrisposte per la violazione di obblighi contrattuali (quali, ad esempio, le somme dovute a titolo di penale per la ritardata consegna di opere) difettano del presupposto oggettivo per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, sancito dall'art. 1 del D.P.R. 633/72.

Di conseguenza, l'ammontare della penale che, secondo le pattuizioni contrattuali viene pagato dal prestatore del servizio per il ritardo nell'esecuzione dell'opera, non deve essere assoggettato ad IVA, in quanto è esclusa dalla base imponibile *ex art. 15, comma 1, n. 1, del D.P.R. n. 633/72.*

- 2) Allargamento dell'Unione Europea nel 2004. Atto di adesione – Misure doganali transitorie – Agenzia delle Dogane – Circolare del 7 aprile 2004, n. 21/D.**

A decorrere dal 1 maggio 2004 l'Unione Europea comprenderà dieci nuovi stati: Repubblica Ceca, Repubblica Slovacca, Repubblica di Estonia, di Lettonia, di Lituania, di Ungheria, di Polonia, di Slovenia, di Cipro e di Malta.

In previsione dell'allargamento, l'Agenzia delle Dogane ha predisposto una circolare che fornisce informazioni per gli uffici doganali, per gli operatori economici e per le altre parti interessate, con riferimento alle conseguenze fiscali dell'ampliamento UE.

Rinviando alla circolare per un esame dettagliato delle novità si riportano nel seguito, in sintesi, alcuni punti evidenziati dall'Agenzia delle Dogane.

L'Agenzia sottolinea come l'allargamento della UE produrrà una serie di aspetti critici dovuti alla circostanza per cui:

- prima del 1 maggio 2004, le merci spedite da e verso i nuovi paesi U.E. costituiscono rispettivamente importazioni ed esportazioni;
- dopo tale data costituiranno acquisti e cessioni intracomunitarie.

Ciò può determinare, sul piano operativo e probatorio, alcuni problemi di non facile soluzione.

Beni importati in Italia in regime doganale di "ammissione temporanea"

I beni diversi dai mezzi di trasporto provenienti da uno dei nuovi Stati membri introdotti in Italia in regime speciale di "ammissione temporanea" – che al 1 maggio 2004 non hanno abbandonato tale regime – sono soggetti alle vecchie norme.

Successivamente, quando saranno senza vincolo, i beni saranno assoggettati ad altri criteri secondo i quali:

- se restano in Italia o vengono trasportati in un altro Stato comunitario saranno assoggettati ad Iva in Italia, con pagamento in dogana dell'imposta, trattandosi di beni in importazione;
- se, invece, verranno trasportati fuori dal territorio comunitario, ovvero rispediti verso lo Stato di provenienza non saranno assoggettati ad Iva.

Beni fatturati in esportazione prima del 1 maggio 2004

Le operazioni effettuate su beni spediti o trasportati verso uno dei nuovi Stati U.E. (dopo il 1 maggio 2004), con fatturazione in data anteriore al 1 maggio 2004 ed indicazione dell'articolo 8 comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, si considerano esportazioni.

Beni acquistati con fattura emessa prima del 1 maggio 2004

I beni introdotti nel territorio dello Stato dopo il 1 maggio 2004 che provengono da uno dei nuovi Stati U.E., qualora il corrispettivo sia stato pagato o fatturato in tutto o in parte prima del 1 maggio 2004, sono trattati come acquisti intracomunitari soggetti ad imposta con il meccanismo del "reverse charge".

Beni esportati prima del 1 maggio 2004 e reimposti successivamente

I beni nazionali esportati verso uno dei nuovi Stati U.E. prima del 1 maggio 2004, se sono reintrodotti o reimposti in Italia dopo tale data, scontano l'Iva all'importazione

II GIURISPRUDENZA

1) IVA – Procedura di rimborso accelerata, ai sensi dell'art. 38-bis, comma 2, del D.P.R. 633/72 – Esecuzione rimborso – Termine di prescrizione – Decorrenza – Cass., sez. tributaria, 11 dicembre 2003, n. 6538 (dep. il 2 aprile 2004).

Nel caso preso in esame dai giudici della Suprema Corte, una società aveva aderito alla procedura di rimborso accelerato del credito Iva risultante dalla dichiarazione, ai sensi dell'art. 38-bis del D.P.R. n. 633 del 1973. Dopo aver ottenuto il rimborso del capitale, la società instava per ottenere gli interessi maturati sul credito estinto.

I giudici hanno accolto il ricorso proposto dall'Amministrazione avverso la sentenza della Commissione regionale competente, sostenendo l'avvenuta prescrizione del diritto del contribuente a percepire gli interessi, decorrenti dal giorno in cui il connesso diritto al pagamento della somma a credito poteva essere fatto valere. E il *dies a quo* in questione, ha

affermato la Corte, va identificato, in riferimento alla disciplina vigente all'epoca dei fatti di causa, con la scadenza del terzo mese successivo alla presentazione della richiesta di rimborso, ai sensi dell'art. 38-*bis*, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972.

L'Amministrazione non può, pertanto, ha concluso la Corte, invocare l'applicabilità del più lungo termine di 27 mesi dalla richiesta di rimborso, quale data dalla quale far decorrere il termine prescrizione di dieci anni per esercitare il diritto ad ottenere gli interessi maturati sul credito estinto, e ciò ancorché l'Ufficio competente abbia proceduto al rimborso dell'Iva oltre i tre mesi previsti dalla norma citata.