

FISCO E SENTENZE

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Eterodirezione decisiva per l'appalto

La predisposizione di mezzi può essere effettuata anche per un'opera occasionale

Laura Ambrosi

Per la legittimità del contratto di appalto e la conseguente detraibilità dell'Iva ha rilevanza l'organizzazione del personale in capo all'appaltatore prima ancora dei mezzi posseduti per l'esecuzione dell'opera e del rischio di impresa.

Apicolarlo è la Corte di cassazione con l'ordinanza 938 depositata ieri. L'agenzia delle Entrate riquadrava il contratto di appalto in somministrazione illecita di manodopera e conseguentemente disconosceva l'Iva e il costo.

ti a sostegno della pretesa. I giudici di legittimità, pur accogliendo il ricorso dell'ufficio, hanno fornito importanti chiarimenti sulla qualificazione del contratto di appalto. Il contratto di somministrazione di manodopera irregolare,

LA CONSEGUENZA

Il contratto «genuino» consente la detrazione Iva l'onere della prova incombe sul contribuente

schermato da contratto di appalto, è nullo con conseguenza inderogabile dell'Iva e delle imposte dirette. La caratterizzazione dell'appalto rispetto alla somministrazione di manodopera consiste nell'organizzazione dei mezzi necessari

da parte dell'appaltatore in relazione all'esigenza dell'opera o del servizio, nel potere organizzativo e direttivo nei confronti dei lavoratori utilizzati e, infine, nel rischio di impresa.

In sintesi, la sussistenza dell'appalto è identificata dalla combinazione dell'assunzione del rischio di impresa e dell'eterodirezione (Cassazione 18808/17). Tra questi due elementi secondo la Cassazione assume preminente rilievo la valutazione dell'eterodirezione e ciò perché l'organizzazione dei mezzi può essere predisposta anche per l'esecuzione, occasionale, di un singolo contratto di appalto, non essendo necessario l'esercizio in forma professionale dell'attività dell'appaltatore. Per la Suprema corte grava sul contribuente l'onere di provare la genuinità dell'appalto e ciò sia ai fini Iva sia delle imposte di-



di Ivan Cimmarusti

Stop al frazionamento delle operazioni per aggirare il limite dei 500 euro per i pagamenti in contante presso compro oro. È quanto sottolinea il

rette. Nella specie, la Cassazione ha rilevato che il giudice di merito non aveva valutato la sussistenza della eterodirezione, fondando la decisione esclusivamente sull'asserito rischio di impresa assunto dall'appaltatore.

La sentenza appare particolarmente rilevante poiché non di rado simili contestazioni dell'Agenzia sono fondate esclusivamente sull'assenza o poca rilevanza dei mezzi dell'appaltatore. Gli Uffici, infatti, normalmente presumono l'irregolarità del contratto di appalto solo perché l'appaltatore ha pochi mezzi propri contestando la somministrazione di manodopera. Secondo il chiarimento offerto dalla Cassazione, invece, assume specifica rilevanza la verifica del soggetto che impartisce gli ordini organizzativi.

Vincoli destinazione. Non ha effetti patrimoniali

Senza tassazione l'atto di dotazione relativo ai trust

Angelo Busani

Con l'atto di dotazione del trust non si arricchisce alcun soggetto, ma si affidano momentaneamente taluni beni a un trustee affinché questi li gestisca per la realizzazione dello scopo indicato dal disponente: non può pertanto applicarsi all'atto di dotazione del trust la tassazione propria degli atti che hanno un effetto patrimoniale; e pure le imposte ipotecaria e catastale, devono essere applicate in misura fissa.

Lo decide la Corte di cassazione nella sentenza n. 975 depositata ieri, di notevole importanza in quanto essa conferma la svolta che la giurisprudenza di legittimità ha avuto con la sentenza 21614/2016 (ove si è affermato che la dotazione di un trust non è da intendere quale manifestazione di capacità contributiva), dopo che tutta la precedente giurisprudenza di legittimità (le ordinanze 3735/15, 3737/15, 3886/15 e 5222/15 e la sentenza 4482/16) aveva ritenuto l'atto di dotazione del trust come un presupposto d'imponibilità.

Per il vero, la sentenza 975/18 decide su un caso sorto anteriormente all'entrata in vigore del Dl 262/06 convertito in legge 286/06, vale a dire la legislazione che, nel reintrodurre nel nostro ordinamento l'imposta di successione e donazione (abolita con legge 383/01) ne ha disposto l'estensione agli atti a titolo gratuito e ai vincoli di destinazione (e, quindi, ai trust) e cassa una sentenza di Ctr Lazio che aveva sancito l'applicazione alla dotazione del trust dell'imposta di registro con

l'aliquota del 3 per cento. Ma sarebbe errato ritenere che la sentenza 975/18 sia irrilevante perché riferita a un panorama normativo ora superato perché poco importa quale sia l'imposta applicabile (allora si parlava di registro, oggi si parla di donazione) in quanto ciò che rileva è se l'atto di dotazione abbia rilevanza patrimoniale, e cioè scateni un'imposta proporzionale o se si tratti di un mero momento transitorio in vista dell'attribuzione finale che il trustee compirà a favore dei beneficiari del trust all'esito del suo mandato.

Ebbene, la Cassazione si schiera decisamente in quest'ultimo senso.

La Corte argomenta che «indefettibilmente caratterizza lo schema negoziale del trust» il fatto che l'atto di dotazione «si può considerare non immediatamente produttivo di effetti traslativi in senso proprio, dal momento che sono tali solo quelli finali, costituenti il presupposto dell'imposta di registro, prima mancando l'elemento fondamentale dell'attribuzione definitiva dei beni al soggetto beneficiario».

Infatti, «il trasferimento dei beni al trustee avviene, ... a titolo gratuito, non essendo alcun corrispettivo, e il disponente non intende arricchire il trustee, ma vuole che quest'ultimo li gestisca in favore dei beneficiari, segregandoli per la realizzazione dello scopo indicato nell'atto istitutivo del trust», per cui l'intestazione dei beni al trustee deve ritenersi, fino allo scioglimento del trust, solo momentanea».

Operazioni straordinarie. Una società aveva presentato un'istanza di rimborso per l'imposta pagata sull'acquisto di un ramo di azienda

Avviamento negativo rilevante per il Registro

Antonio Iorio

È illegittimo calcolare l'imposta di registro non considerando l'avviamento negativo: se l'azienda non è in grado di produrre utili negli esercizi successivi alla compravendita, è corretto ridurre il prezzo delle perdite presunte.

Ad affermarlo è la Corte di cassazione con la sentenza 979 depositata ieri.

Una società presentava un'istanza di rimborso per l'imposta di registro pagata sull'acquisto di un ramo di

azienda, poiché calcolata solo sull'attivo patrimoniale, senza considerare il valore negativo dell'avviamento.

L'ufficio negava la restituzione delle somme e, tale provvedimento, veniva confermato.

IL PUNTO

Ai fini dell'imposta indiretta va assunto il valore di mercato che può considerare le possibili perdite

to anche dal giudice di merito cui si era rivolta la società.

Avverso la decisione, la contribuente ricorreva in Cassazione, lamentando un'errata applicazione della norma.

La Suprema corte, in accoglimento del ricorso, ha innanzitutto rilevato che l'avviamento rappresenta l'attitudine volta a conseguire risultati economici diversi da quanto si conseguirebbe sfruttando singolarmente i beni che compongono l'azienda stessa.

Allo stesso modo però, nel-

l'ipotesi in cui l'aspettativa negli esercizi successivi alla cessione sia di risultati negativi, è corretto considerarli nella fissazione del prezzo, rendendo così più appetibile il complesso.

Ai fini dell'imposta di registro, la norma non esclude che tale elemento negativo possa incidere per la determinazione della base imponibile, poiché va individuata nel valore venale in condizioni di libero mercato e, solo considerando le possibili perdite, è probabi-

le determinare un valore più rispondente alla realtà.

Pertanto, nella pronuncia sono stati richiamati i principi affermati nella risoluzione 184/07 dell'Agenzia secondo i quali l'avviamento negativo è ben diverso dalle passività risultanti dalle scritture obbligatorie: queste ultime infatti, sono già prodotte, mentre le perdite future sono solo ipotesi riferite ai presumibili risultati degli esercizi successivi alla compravendita.

Tali risultati negativi vanno

però quantificati sulla base di fattori ragionevoli e verificabili e devono trovare poi evidenza nel bilancio del cessionario mediante predisposizione di un accantonamento in fondo rischi ed oneri futuri, volto proprio a fronteggiare tali perdite.

In conclusione, quindi, la Cassazione rileva che il fondo rischi dovrà concorrere fino al suo esaurimento a compensazione dei componenti negativi di qualsiasi natura conseguiti nell'arco temporale delineato dal piano e non potrà comunque diventare strumento di pianificazione fiscale o di utilizzo arbitrario.

PIÙ TUTELA PER I RISPARMIATORI

La Guida analizza e propone soluzioni sulle questioni più pressanti alla luce della MiFid 2: la nuova regolamentazione dei servizi finanziari come l'individuazione della propensione al rischio del cliente, i modelli per ritagliare i prodotti sull'esigenza del risparmiatore, il trattamento fiscale dei prodotti o i mercati di crescita per le piccole e medie imprese.

IN EDICOLA DAL 13 GENNAIO CON IL SOLE 24 ORE A 9,90 €*
Offerta valida in Italia fino al 27 febbraio 2018
*Oltre il prezzo del quotidiano

ABBIAMO LA SOLUZIONE.

Rebus (3,7)

Sei pronto per una grande rivoluzione?

Vuoi conoscere, decidere, eccellere sempre? Da oggi puoi. Il 23 Gennaio, vieni al **Forum Tax** per scoprire la nuova soluzione Wolters Kluwer.

Wolters Kluwer