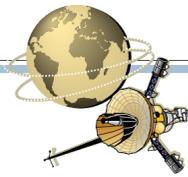


Telefisco 2007

LA XVI EDIZIONE DEL CONVEGNO



Terreni e fabbricati. Dall'amministrazione una lettura favorevole per le imposte

Nuovi istituti. Interpretazione severa sui passaggi di patrimoni

LA GIORNATA



Le relazioni dalle ore 10.15
Nello studio di Milano e nelle sedi collegate gli esperti illustrano le novità dei DL e della Finanziaria

Le Entrate dalle ore 10.45
Otto collegamenti dall'Agenzia forniscono i chiarimenti ai partecipanti



Il confronto dalle ore 11
Dopo le risposte delle Entrate i commenti immediati dei relatori

Il web fino alle 16.45
La manifestazione è stata seguita anche dal sito www.ilsole24ore.com/telefisco



Telefisco prosegue Anche oggi su internet
Allo stesso indirizzo restano disponibili per gli utenti Premium convegno e documenti di approfondimento

Immobili, scorporo per il futuro

Le regole sono innovative e non trascinano i precedenti ammortamenti

Primo Ceppellini
Sono tre le risposte che l'agenzia delle Entrate ha fornito ieri a Telefisco sull'ammortamento dei fabbricati. Si tratta di precisazioni che rendono il quadro ancora più completo, dopo le istruzioni diffuse con la circolare 1/E del 2007. In modo particolare va apprezzata la chiarezza con cui sono stati precisati i rapporti tra la nuova norma e il passato. Al fine di evitare dubbi era stato chiesto di chiarire se questa disposizione ha introdotto un principio nuovo ai fini delle imposte sui redditi che in precedenza non esisteva, per cui, fino all'entrata in vigore delle nuove norme, il costo ammortizzabile di un fabbricato strumentale doveva considerarsi quello complessivo e quindi comprensivo anche del valore dell'area sottostante.

le, comprendendo nel valore ammortizzabile anche il costo dell'area sottostante. A questo punto sarà molto importante che la risposta venga ripresa in una circolare al fine di evitare dubbi e perplessità. Si ricorda infatti che, in passato, in occasione di Telefisco, proprio una risposta relativa al quadro EC del modello di dichiarazione sull'ammortamento dei fabbricati aveva creato molta confusione, poi accentuata dal fatto che la risposta non fu recepita nella circolare definitiva. Dovremmo essere davvero a un passo dal mettere la parola fine su questo aspetto.



Il debutto alla nuova fiera. La struttura ha accolto i 1.100 partecipanti della sede di Milano

IL CALCOLO DELLE QUOTE

In caso di vendita del fabbricato la plus/minus valenza per le due parti sarà unica

re 34/E del 21 novembre 2006 che ha trattato questa disposizione come una novità a tutti gli effetti; la norma transitoria che, in via legislativa, ha attribuito tutti gli ammortamenti effettuati in passato alla parte del fabbricato, implicitamente confermando che in precedenza l'ammortamento riguardava un costo complessivo anche del valore dell'area.

La risposta dell'Agenzia è inequivocabile in quanto chiarisce che queste norme hanno «caratterizzato innovativo e, di conseguenza, non producono alcun effetto sulle quote di ammortamento riferibili all'area già dedotte». Questa precisazione cancella i dubbi sul fatto che in passato il costo ammortizzabile era quello complessivo, tranquillizzando gli operatori sulla portata della disposizione. Una conclusione diversa avrebbe comportato l'esplosione del contenzioso, tenuto conto che era un comportamento diffuso, riguardante tutte le imprese (peraltro in linea con le norme in vigore), quello di ammortizzare, fino al 2005, l'intero costo del fabbricato strumentale, comprendendo nel valore ammortizzabile anche il costo dell'area sottostante.

Le altre risposte sull'ammortamento dei fabbricati hanno chiarito i seguenti aspetti:
■ con riferimento all'irrelevanza dei costi incrementativi capitalizzati nonché delle rivalutazioni effettuate, le quali sono riferibili solo al valore del fabbricato e non anche a quello dell'area, si è chiarito che la disposizione trova applicazione anche per gli acquisti effettuati dopo il periodo d'imposta in corso al 4 luglio 2006. Quindi, anche in tali ipotesi, occorrerà, in sede di scorporo, applicare le percentuali forfetarie per determinare la quota riferibile all'area (non ammortizzabile) su un valore di riferimento non comprensivo delle eventuali spese portate a incremento del valore dell'immobile. La risposta dell'Agenzia contiene anche un esempio che riguarda il caso di un immobile acquistato nel 2007 sul quale sono state effettuate spese incrementative nello stesso anno. Ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili del fabbricato si ritiene che «ocorrerà fare riferimento al valore complessivo al momento dell'acquisto, che, ovviamente, non è comprensivo delle predette spese incrementative»;
■ riguardo la determinazione della plusvalenza o della minusvalenza realizzata in occasione della cessione del bene è stato chiarito che la plus/minus valenza sarà unica e quindi non si genereranno al momento della cessione due risultati differenziali, uno riferito alla parte terreno e l'altro riguardante la parte fabbricato. L'Agenzia ha ritenuto più in linea con il dato letterale della norma la soluzione di determinare un unico risultato in quanto si prevede che la disposizione vale solo «ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili».

Nelle società non operative la rettifica Iva riduce lo sconto

Roberto Lugano
Alcuni dubbi operativi sulla disciplina delle società di comodo hanno trovato risposta da parte dell'agenzia delle Entrate in occasione di Telefisco 2007.

Calcolo e partecipazioni Pex
Per effettuare il test di verifica dell'operatività, occorre considerare anche le partecipazioni

GLI ELEMENTI DEL TEST
Nel calcolo per individuare le attività imponibili vanno considerate anche le partecipazioni assoggettabili a Pex

te nelle immobilizzazioni finanziarie, indipendentemente dal trattamento fiscale della plusvalenza derivante dalla loro eventuale cessione. Questa risposta è in linea anche con la circolare 13 febbraio 2006 n. 6/E, paragrafo 7.8.

Calcolo della media
Se nel triennio di riferimento vi sono periodi di imposta nei quali la società non era considerata di comodo, i dati vanno comunque considerati ai fini del calcolo della media triennale per i periodi successivi. Il comma 2 dell'articolo 30 della legge 724/94 richiede che i valori da utilizzare per il calcolo dell'operatività siano determinati come media delle risultanze «dell'esercizio e dei due precedenti», senza operare alcuna esclusione o specificazione. Pertanto, i dati dei periodi di non applicazione della disciplina vanno normalmente considerati ai fini dei calcoli, sia che si tratti di esclusione legale (per esempio, primo periodo di imposta) sia che si tratti di esclusione per accoglimento dell'interpello.

Credito Iva
Una buona notizia è rappresentata dalla lettura della norma che fa decadere dalla possibilità di riportare il credito Iva nel caso in cui la società non raggiunga i livelli richiesti di ricavi e di volume d'affari minimo per un triennio consecutivo. Le Entrate ribadiscono che il comma 16 dell'articolo 36 del Dl 223/06 prevede che le disposizioni si applicano «decorrendo dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore» del decreto medesimo e conclude che il periodo triennale di osservazione decorre dall'esercizio di prima applicazione delle nuove disposizioni. In sostanza, per i soggetti il cui periodo di imposta coincide con l'anno solare, la disposizione limitante opererà per la prima volta nel periodo 2008, a condizione che la società sia risultata di comodo per tale periodo e per i due precedenti.

Scioglimento e trasformazione
Questo aspetto rappresenta un nodo critico nella valutazione di convenienza da parte delle società che decidessero di ricorrere alla procedura agevolata. La risposta delle Entrate prende in considerazione due aspetti:
■ in caso di assegnazione ai soci, dato che l'operazione non è considerata cessione ai fini Iva, per la società si rende obbligatorio procedere alla rettifica della detrazione prevista dall'articolo 19 bis del Dpr 633/72;
■ in caso di trasformazione, l'operazione si qualifica come destinazione di beni a finalità estranee all'esercizio di impresa, e quindi deve essere assoggettata a Iva nei modi ordinari.

Angelo Busani

L'istituzione del trust con trasferimento dei beni dal disponente al trustee sconta l'imposta di donazione. Questa interpretazione che l'agenzia delle Entrate ha fornito nel corso di Telefisco 2007. Solo nel caso di vincoli di destinazione che vengano istituiti nel patrimonio del disponente (come accade nel caso del fondo patrimoniale), e quindi quando non c'è alcun effetto traslativo, le Entrate consentono l'applicazione dell'imposta fissa.

Questa interpretazione è assai penalizzante (basti pensare ai trustee professionali che si trovano tassati con l'aliquota dell'8%, senza franchigia), si presta a essere contestata sotto molteplici profili e ha comunque l'effetto di scoraggiare pesantemente l'utilizzo del trust in Italia.

L'interpretazione rappresenta, inoltre, una sonora sconfitta per gli addetti ai lavori: dopo anni di difficili studi, tesi ad approfondire un istituto nato in sistemi giuridici a noi lontani e a vagliarne l'utilizzabilità nel nostro ordinamento, ora è il Fisco a fare muro, quando sotto il profilo civilistico si era giunti dopo un definitivo sdoganamento. Tra l'altro, negli ultimi tempi si era notato un sempre minor ricorso a strutture create all'estero, in funzione della raggiunta maggiore affidabilità degli atti di trust stipulati in Italia: ora, invece, l'indicazione delle Entrate sospingerà di nuovo coloro che abbiano patrimoni mobiliari da "sistemare" a cercare soluzioni altrove.

L'interpretazione dell'Agenzia è fortemente censurabile per una pluralità di ragioni:
■ l'applicazione dell'imposta di donazione presuppone un incremento del patrimonio del beneficiario dell'atto gratuito. Il trustee non mostra, invece, alcuna capacità contributiva quando diviene titolare dei beni in trust e un'interpretazione della norma dalla quale derivi tassazione in assenza di capacità contributiva è costituzionalmente insostenibile;
■ l'imposta di donazione articolata in franchigie e aliquote a seconda del minore o maggior grado di parentela tra donante e donatario, due soggetti evidentemente legati da vincoli affettivi. Per il trasferimento tra dispo-

ne che l'istituzione del vincolo di destinazione sia tassabile solo in quanto questa istituzione coincida con un evento nel quale si manifesta una capacità contributiva.

Ebbene, quella giusta è la seconda soluzione, perché la prima confligge con l'evidente considerazione che porterebbe alla tassazione di un evento dal quale potrebbe non derivare (si pensi, ad esempio, al fondo patrimoniale) una manifestazione di capacità contributiva. Ma, se è così, non ci si può mettere a metà strada tra le due soluzioni, come fanno le Entrate quando dicono che non ogni istituzione di vincolo si deve tassare, ma solo quella che si abbia in occasione di un atto traslativo (e con ciò facendo dire alla legge quel che essa non dice).

Invero, ciò che conta non è l'atto traslativo in sé e per sé, ma l'atto traslativo che manifesti una capacità contributiva del beneficiario: allora non si può legittimamente avere tassazione nel passaggio tra disponente e trustee, ma si deve ritenere applicabile solo nel passaggio tra trustee e beneficiario del trust.

L'INDICAZIONE

L'imposta di donazione viene applicata anche per il passaggio dei beni dal disponente al trustee

DOMANDE E RISPOSTE

► Continua da pagina 4

Subappalti: sanabile l'errore in fattura

A) Nel caso in cui sia l'appaltatore principale che il subappaltatore siano soggetti esteri non stabiliti in Italia, sono entrambi tenuti a identificarsi o a nominare il rappresentante fiscale per assolvere gli obblighi del tributo o dovrebbe acquisire la partita Iva solo l'appaltatore o subappaltatore debitore dell'imposta che attiva il meccanismo dell'inversione contabile previsto nel comma 6 dell'articolo 17 del Dpr 633 del 1972?
B) Secondo le disposizioni previste dall'articolo 17 della direttiva comunitaria 2006/112, se il subappaltatore è un non residente che effettua solo prestazioni edili nei confronti di appaltatori o subappaltatori stabiliti, assoggettate a imposta con il meccanismo dell'inversione contabile, può chiedere il rimborso secondo la VIII direttiva comunitaria recepita dall'articolo 38-ter del Dpr 633/72?
C) Nel caso in cui sia stata emessa erroneamente con Iva una fattura relativa a una prestazione di subappalto che andava assoggettata a imposta dal committente con il meccanismo del reverse-charge, è possibile correggere l'errore emettendo una nota di credito secondo le indicazioni dell'articolo 26 del Dpr 633/72 e riemettendo una fattura corretta?

Il meccanismo del reverse-charge trasferisce dal cedente al cessionario gli obblighi connessi all'assolvimento dell'Iva, in deroga

alla disposizione normativa contenuta nel primo comma dell'articolo 17 del Dpr n. 633/72. Il meccanismo sopra descritto è stato esteso, ad opera dei recenti provvedimenti normativi, anche alle operazioni poste in essere nel settore edile tra subappaltatore e appaltatore (o altro subappaltatore). Si ritiene che, nel caso in cui l'appaltatore e il subappaltatore siano entrambi soggetti esteri, non stabiliti in Italia, soltanto l'appaltatore, in quanto debitore d'imposta in virtù dell'applicazione del regime di reverse-charge, sia tenuto a identificarsi direttamente in Italia, ovvero, in alternativa, a nominare un rappresentante fiscale, ai sensi dell'articolo 17, secondo comma, del Dpr n. 633 del 1972. Questa soluzione si muove nell'ottica di una semplificazione degli adempimenti e tende a evitare una duplicazione di obblighi senza effettivi vantaggi per il Fisco.

Per quanto riguarda il secondo quesito, si ritiene che il subappaltatore, ove sia un soggetto comunitario senza stabile organizzazione in Italia, che abbia effettuato esclusivamente prestazioni di servizi nell'ambito del settore edile (assoggettate al regime di reverse-charge) nei confronti di un appaltatore (o altro subappaltatore) stabilito in Italia, potrà chiedere il rimborso ai sensi della VIII direttiva comunitaria, recepita nell'articolo 38-ter del Dpr n. 633 del 1972.

Infatti, sebbene le prestazioni di servizi di costruzione non rientrino tra le operazioni, espressamente indicate dall'articolo 38-ter, la cui effettuazione nello Stato non preclude la possibilità di ottenere il rimborso, è necessario interpretare la normativa nazionale alla luce della disciplina prevista dalla direttiva comunitaria n. 2006/112/Cee.

In particolare, secondo il combinato disposto degli articoli 171 e 199 della suddetta direttiva, deve ammettersi il rimborso dell'Iva a favore dei soggetti passivi che abbiano posto in essere, nello Stato membro in cui effettuano acquisti di beni e servizi gravati da imposta, unicamente operazioni attive rispetto alle quali il destinatario di tali operazioni sia stato designato come debitore dell'imposta in virtù del meccanismo di reverse-charge.

Con riferimento all'ultimo quesito, si ritiene che, nel caso in cui il subappaltatore abbia emesso erroneamente con Iva una fattura relativa a una prestazione che avrebbe dovuto essere assoggettata a imposta dal committente, secondo il meccanismo del reverse-charge, sia possibile correggere l'errore nella fatturazione, emettendo una nota di credito entro il termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione, ai sensi dell'articolo 26, terzo comma, del Dpr n. 633 del 1972, che obbliga il committente alle conseguenti variazioni. In altri termini, il rispetto del termine previsto dal richiamato articolo 26, terzo comma, è necessario, in quanto l'indicazione di un ammontare di imposta differente rispetto a quello reale concretizza l'ipotesi di inesattezza della fatturazione prevista dalla norma in discorso.

IRPEF E PROFESSIONISTI

Vitto e alloggio deducibili se paga il committente
Se il lavoratore autonomo paga in proprio le spese di vitto e

alloggio, e poi le addebita analiticamente al proprio committente, viene meno la limitazione del 2% dei compensi, tanto più che queste spese non sono rimaste a carico del professionista e quindi non possono dirsi "sostenute"?

L'articolo 36 del Dl n. 223/06, convertito in legge n. 248/06, al comma 29, lettera a), n. 2), ha modificato la disposizione contenuta nel comma 5 dell'articolo 54 del Tuir in tema di determinazione del reddito di lavoro autonomo.

Il citato comma 5, infatti, è stato integrato stabilendo che le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi sono integralmente deducibili da parte del professionista nel caso in cui siano sostenute direttamente dal committente per conto del professionista medesimo e da questi addebitate in fattura. In tale particolare ipotesi non opera quindi il limite alla deducibilità di tali spese, ordinariamente previsto nella misura del 2% dell'ammontare dei compensi annui.

La norma ammette il professionista a dedurre integralmente le spese alberghiere e di ristorazione nella sola ipotesi in cui le spese stesse siano state anticipate dal committente. Pertanto nell'ipotesi oggetto del quesito, in cui le spese sono anticipate dal lavoratore autonomo e analiticamente addebitate al committente, la deduzione è consentita solo nel limite del 2% dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

► Continua