

I chiarimenti delle Entrate. Una risoluzione conferma le semplificazioni

Solo un registro incassi per chi sta nei «minimi»

L'annotazione serve per tenere sotto controllo il limite

Tonino Morina

I contribuenti che applicano il regime dei minimi, e che per legge sono esonerati dall'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale, mantengono le semplificazioni previste dalla legge. Per certificare gli incassi devono però annotarli in un apposito registro. L'annotazione ha anche lo scopo di controllare il limite di 30mila euro, al superamento del quale il contribuente non può più applicare il regime dei minimi (articolo 1, commi da 96 a 117 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, Finanziaria 2008). Sono questi i chiarimenti forniti dall'agenzia delle Entrate, con la risoluzione 108/E del 23 aprile 2009.

I chiarimenti riguardano, in particolare, i contribuenti minimi con operazioni non soggette all'obbligo di rilascio dello scontrino o della ricevuta fiscale, come, ad esempio, le prestazioni di calzolari e ricamatrici che non si avvalgono di collaboratori o dipendenti, le prestazioni dei tassisti, le cessioni di tabacchi (articolo 2, comma 1

del Dpr 696/1996). Per l'agenzia delle Entrate, i contribuenti con operazioni non soggette all'obbligo di rilascio dello scontrino o della ricevuta fiscale, già esonerati dall'obbligo di emettere scontrino o ricevuta fiscale, possono, se ne hanno i requisiti, accedere al regime dei minimi continuando a fruire dell'esonero e ottemperando all'obbligo di certificazione dei corrispettivi mediante l'annotazione in un apposito registro cronologico, effettuata con le modalità previste dall'articolo 24 del decreto Iva (Dpr 633/1972), annotando cioè gli incassi nel registro dei corrispettivi entro il giorno, non festivo, successivo. L'obbligo di registrazione, da assolvere in alternativa alla certificazione dei corrispettivi, è, infatti, funzionale alla necessità di controllare i ricavi conseguiti dal contribuente, per verificare l'eventuale superamento del limite dei 30mila euro, che costituisce requisito necessario per la permanenza nel regime agevolato.

Al riguardo, le Entrate, richiamando la precedente circolare 7/E del 28 gennaio 2008, precisano che l'esonero dall'obbligo di registrazione non esclude che i contribuenti minimi possano, comunque, tenere i registri previsti dagli articoli 23 (fatture emesse), 24 (corrispettivi) e 25 (acquisti) del Dpr 633/1972, o il giornale di fondo del misuratore fiscale

distinto per aliquote. L'esonero dalla tenuta delle scritture contabili non esclude infatti che il contribuente, per sua e altrui memoria e per la chiarezza necessaria ai fini di un eventuale controllo, decida di tenere i libri contabili.

Vale sempre il principio "nel più sta il meno", anche per controllare il limite dei 30mila euro. Per i contribuenti che dal 2009 applicano il regime dei minimi, che è applicabile solo dalle persone fisiche esercenti imprese, arti o professioni, nel caso di superamento del limite di 30mila euro, si fa riferimento all'entità delle entrate complessive. Si possono verificare due situazioni, una del contribuente che a fine 2009 supera il limite di 30mila euro e decade dal regime dei minimi a partire dal 2010 e l'altra del contribuente che nel corso del 2009 supera di oltre il 50% il limite di 30mila euro, e decade dal regime dei minimi già nel corso del 2009. Per i contribuenti che nel corso dell'anno 2009 applicano il regime dei minimi, nel caso di superamento del limite di 30mila euro, a partire dall'anno 2009, si fa riferimento all'entità delle entrate complessive. In entrambi i casi, poi, ai fini della verifica del superamento del limite di 30mila euro o di 45mila euro, le entrate devono essere considerate nel loro importo complessivo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

CODICI «ETICI»

La «pornotax» chiama alla cassa

Anche il porno ha i suoi codici. Codici tributo, che fanno esordire l'addizionale «etica» immaginata dalla Finanziaria 2006 e attivata dal decreto legge anti-crisi dell'autunno scorso. Ora si paga: la mancanza di «etica» (attribuita sia al porno, sia alle trasmissioni tv che sollecitano la credulità popolare) costa un extra del 25% sulla parte di reddito «proporzionalmente corrispondente all'ammontare dei ricavi o dei compensi derivanti da produzione, distribuzione, vendita e rappresentazione di materiale pornografico». Sesso e maghi fanno audience, ma costano più cari.

A vantaggio dei neo-contribuenti riepiloghiamo quanto diffuso dalla risoluzione 107/E del 22 aprile: 4003, «addizionale Irpef-art. 31, comma 3, Dlr 85/08 - acconto I rata»; 4004, «addizionale Irpef, acconto I rata o in unica soluzione»; 4005, «addizionale Irpef, saldo»; 2004, «addizionale Ires, acconto I rata»; 2005, «addizionale Ires, acconto I rata o in unica soluzione»; 2006, «addizionale Ires, saldo».

Fuori imponibile Agevolate le borse di studio «Erasmus»

Doppio beneficio fiscale per le borse di studio erogate nell'ambito del programma Erasmus Mundus. Esse sono escluse dalla base imponibile dell'Irpef e sono considerate irrilevanti ai fini della determinazione della base imponibile Irpef delle amministrazioni pubbliche che le erogano. È questa la risposta dell'agenzia delle Entrate, contenuta nella risoluzione 109/E del 23 aprile 2009, sul trattamento fiscale.

Per le Entrate, è applicabile il regime di favore previsto dall'articolo 3, comma 3, lettera d-ter) del Tuir che, a decorrere dal 1° gennaio 2007, dispone l'esclusione dalla base imponibile Irpef delle «somme corrisposte a titolo di borsa di studio dal Governo italiano a cittadini stranieri in forza di accordi e intese internazionali». Per le Entrate, come affermato nella risoluzione 356/E dell'8 agosto 2008, la norma si interpreta nel senso che, ai fini della non imponibilità, si considerano concesse dal Governo le borse di studio che derivano da un'espressa volontà governativa e che sono corrisposte da organi del Governo italiano, anche se sono versate materialmente da altri soggetti che agiscono per conto di un organo del Governo italiano. Sono queste le condizioni delle borse di studio Erasmus Mundus, finanziate dall'Europa ed erogate dalle Università.

Ulteriori indicazioni sul passaggio del controllo Esenzione condizionata all'azienda conferita al trust

Angelo Busani

Il conferimento di una partecipazione societaria di controllo in un trust beneficia della totale esenzione dal pagamento dell'imposta di donazione se: il trust abbia una durata non inferiore a cinque anni; i beneficiari finali siano disendenti o coniuge del disponente; il trust non sia discrezionale o revocabile; il trustee mantenga il controllo per almeno cinque anni.

È quanto ritenuto dall'agenzia delle Entrate nella risoluzione 110 del 23 aprile 2009, dove è stato affrontato il caso dell'applicazione al trust della norma di esonero dal pagamento dell'imposta di donazione nel caso di trasmissione a titolo gratuito tra coniuge o parenti in linea retta della partecipazione di controllo in una società di capitali. Secondo l'Agenzia la norma (articolo 3, comma 4-ter del Dlgs 346/90) si rende applicabile anche al caso della trasmissione della quota di partecipazione a un trustee, ma solo se ricorrano determinati presupposti.

Innanzitutto, si deve trattare della partecipazione mediante la quale sia "acquisito" oppure "integrato" il controllo della società «ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del Codice civile» (in particolare, si tratta della maggioranza dei voti esprimibili nell'assemblea ordinaria). In secondo luogo, occorre

che questa situazione di controllo sia effettivamente mantenuta per almeno cinque anni. Su questo punto la risoluzione importante poiché risolve il problema se questi cinque anni debbano essere computati dall'atto di dotazione del trust oppure dal momento in cui il trustee avesse attribuito i beni ai beneficiari; l'Agenzia, decidendo nel primo senso, conferma dunque la tesi espressa sul Sole 24 Ore del 24 novembre 2007.

Secondo l'Agenzia, inoltre, visto che il mantenimento del controllo deve perdurare almeno per cinque anni, anche il trust, di conseguenza, non deve avere una durata inferiore al quinquennio ed è quindi indispensabile che l'atto istitutivo del trust sia specifico sul punto della durata ultra quinquennale.

Sempre sul tema del mantenimento del controllo, l'articolo 3, comma 4-ter del Testo unico dispone che il beneficio si applica «a condizione che gli aventi causa» rendano, «all'atto di donazione, apposita dichiarazione in tal senso»; dovendosi applicare la norma al trust, ne segue, secondo l'Agenzia, che la dichiarazione venga resa non dai beneficiari, ma dal trustee.

Infine, dato che la norma si applica solamente nel caso di trasferimenti tra coniugi o parenti in linea retta,

l'Agenzia vuole che il trust «non sia discrezionale o revocabile» e cioè che non possano «essere modificati dal disponente o dal trustee e beneficiari finali dell'azienda o delle partecipazioni trasferite in trust».

Essendo questo, dunque, il perimetro entro il quale occorre trovarsi per beneficiare della norma di favore, nel caso esaminato dall'Agenzia il beneficio non è stato concesso. La partecipazione da trasferire al trustee era senz'altro una partecipazione di con-

TRA I REQUISITI

I beneficiari devono essere disendenti o coniuge del disponente e l'istituto non può essere discrezionale o revocabile

trollo (si trattava del 97% del capitale sociale di una Srl); peraltro, l'Agenzia ha notato che, secondo l'atto istitutivo del trust, il trustee avrebbe avuto il potere di disporre discrezionalmente del trasferimento delle partecipazioni di controllo, ciò che contrasta con la necessità che dall'atto di trust risulti «un diritto incondizionato al trasferimento delle partecipazioni di controllo della società» in capo al coniuge e ai disendenti del disponente.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Fisco comunitario. La Corte di giustizia sul caso inglese

Tassazione Iva ordinaria per i servizi postali privati

Renato Portale

Essenti da Iva i servizi postali resi da operatori pubblici o privati, forniti durevolmente in tutti i punti del territorio nazionale, a prezzi accessibili per gli utenti. Soggette a imposta, invece, le prestazioni di servizi e le cessioni di beni accessorie a queste prestazioni, se le condizioni sono state negoziate individualmente non trattandosi di servizio "universale". Questo il giudizio della Corte di giustizia Ue, che ieri ha emesso la sentenza relativa alla causa C-357/07, in cui erano parti una società privata operante nel settore postale ed il fisco inglese. Il giudizio interessa tutti i Paesi comunitari e in particolare il Regno Unito, la Germania, la Grecia, l'Irlanda, la Svezia e la Finlandia che sono intervenute nella vertenza.

La sesta direttiva comunitaria esonera da Iva i «servizi pubblici postali» in quanto le loro attività sono di interesse pubblico. Nel 2001 la Royal Mail è stata designata quale unico fornitore del servizio postale universale nel Regno Unito. In base a questa licenza, la società ha l'obbligo

di fornire un servizio postale universale che comprenda almeno una distribuzione a ogni domicilio tutti i giorni lavorativi e una raccolta tutti i giorni lavorativi da ogni punto di accesso, a tariffe accessibili e uniformi. La Tnt Post offre invece «servizi a monte» per la posta commerciale. Essa raccoglie e smista la posta fino ad un deposito regionale della Royal Mail la quale, poi, provvede a svolgere i «servizi a valle» di distribuzione di tale posta poiché nel Regno Unito la TNT Post non dispone di un servizio di distribuzione.

Secondo il Fisco inglese le prestazioni rese dalla Tnt devono essere assoggettate a Iva e questa società ha presentato un ricorso dinanzi alla High Court of Justice nel quale contesta la legittimità dell'esenzione dall'Iva dei servizi postali della Royal Mail, facendo presente che i propri servizi vengono assoggettati a imposta pur essendo identici a quelli forniti dalla Royal Mail. Il giudice locale ha chiesto alla Corte di interpretare la nozione di «servizi pubblici postali» nel contesto di un mercato completamente libera-

lizzato, nonché di chiarire l'ambito di estensione dell'esenzione Iva per questi servizi.

I giudici del Lussemburgo hanno dato ragione, nella sostanza, al Fisco inglese riconoscendo che i servizi pubblici postali esenti devono essere considerati quelli in cui gli operatori, pubblici o privati, si obbligano a offrire servizi postali rispondenti ai bisogni essenziali della popolazione e dunque, in pratica, ad assicurare in uno Stato membro la totalità o una parte del servizio postale universale. Per i giudici, però, i servizi postali "a monte" svolti dalla Tnt sono esclusi dall'esenzione in quanto gli stessi sono "negoziati individualmente" tra le società.

La sentenza conferma, indirettamente, la correttezza del sistema vigente in Italia e quanto deciso dalla Corte di cassazione con la sentenza 16 aprile 2007, n. 8968, secondo la quale l'attività di recapito della corrispondenza non epistolare da parte delle agenzie private è soggetta a Iva per la parte eccedente il servizio postale che competerebbe alle Poste Italiane Spa.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Bocciata l'amministrazione ungherese

La detrazione resta per i beni finanziati

Giuseppe Romano

Nessuna limitazione alla detrazione dell'Iva può essere applicata dal Fisco, nel caso in cui un contribuente acquisti beni strumentali che siano stati finanziati con sovvenzioni di terzi. Il principio è stato confermato dalla sentenza 23 aprile 2009, relativa alla Causa C-74/08, con la quale la Corte Ue ha stabilito come la sesta direttiva comunitaria non consente che la normativa di uno Stato membro (nella fattispecie l'Ungheria), in caso di acquisto di beni strumentali sovvenzionato da fondi pubblici, preveda una detrazione Iva limitata alla parte non sovvenzionata di tale acquisto. Secondo la stessa sentenza, i soggetti passivi che sono stati lesi nel loro diritto di detrazione dalla legislazione nazionale, possono rivolgersi al giudice locale per chiedere direttamente l'applicazione delle norme comunitarie e, opporsi, così, ad una normativa nazionale incompatibile con quella comunitaria. Lo stesso principio era stato, già, sancito da due sentenze della Corte di giustizia emesse il 6 ottobre 2005 e relative alle cause C-204/03 e C-243/03. Il caso giudicato riguardava una società ungherese che aveva

realizzato un investimento per ampliare le sue capacità di produzione di tetti decappottabili per automobili. Per il contratto la società aveva ottenuto una sovvenzione pubblica a fondo perduto pari al 47% dell'importo totale delle spese di investimento. Per queste spese, la società contabilizzava quattro fatture per l'acquisto di macchinari detraendo la totalità dell'Iva indicata sulle fatture. Ma il fisco ungherese in sede di controllo concludeva che la società doveva ridurre l'importo dell'Iva detratto di una percentuale pari al 47% relativo all'acquisto di macchinari, in ragione della sovvenzione a fondo perduto da essa ricevuta e chiedeva in restituzione l'imposta oltre a un'ammenda e a penalità di mora.

La pregiudiziale posta dai giudici nazionali riguardava la compatibilità della pretesa del fisco ungherese con l'articolo 17 della sesta direttiva e la possibilità, in caso di risposta negativa, per la società di invocare direttamente in sede contenziosa l'applicazione dell'articolo 17 della sesta direttiva anziché l'applicazione della normativa interna.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Diritto ed economia. Dal Tribunale di Vicenza

Quote Srl, la firma digitale passa comunque dal notaio

Maria Carla De Cesari

Gl'atti telematici sul trasferimento di quote di Srl, siglati con la firma digitale delle parti e trasmessi al Registro imprese attraverso il commercialista, richiedono l'autenticità da parte del notaio. A questa conclusione è arrivato il Tribunale di Vicenza, con ordinanza del 17 aprile, accogliendo il ricorso contro l'iscrizione di una cessione di quote depositata il 22 dicembre. Dunque, a pochi giorni dall'avvio della fase sperimentale per la registrazione online degli atti di trasferimento da parte del commercialista, il confronto fra notai e dottori si riapre sul fronte della giurisprudenza.

Il Tribunale fa propria la tesi argomentata da una parte del notariato secondo cui l'articolo 36, comma 1 bis del decreto legge 112/08 è una norma «derogatoria» rispetto alla disciplina generale del Codice civile, in particolare l'articolo 2470. In quanto tale, l'interpretazione non può avvenire per analogia; ci si deve riferire strettamente alle regole sul deposito e l'iscrizione degli atti al Registro imprese e

alla legge sulla firma digitale.

Per quanto riguarda il Registro imprese, il Tribunale di Vicenza ricorda che «il regime di pubblicità è retto dal principio di autenticità degli atti soggetti a iscrizione, per il quale, almeno in tendenza, si devono iscriverne atti che rappresentino fatti veri». E dunque si deve concludere «allo stato della normativa, e sempre salvo un intervento successivo del legislatore, per la iscrivibilità del solo atto con firma digitale autenticata dal notaio».

Per il Tribunale di Vicenza, la firma digitale cui si fa riferimento nell'articolo 36 del decreto legge 112 è quella prevista dall'articolo 25 del Codice dell'amministrazione digitale, vale a dire la «firma digitale autenticata, che comporta il controllo notarile di legalità. Non si intende invece la firma digitale disciplinata dall'articolo 24, che si presume riconducibile al titolare, salvo prova contraria. Secondo l'ordinanza, «la locuzione contenuta nel testo di legge "sottoscritto digitalmente" non equivale a "sottoscritto digitalmente con firma non autenticata"». Se il legislatore

avesse voluto riferirsi a questa modalità lo avrebbe esplicitato, per esempio con la formula «in deroga all'articolo 2470, comma 2 del Codice civile», in cui si prevede l'autenticazione notarile. Invece, la disposizione del Codice civile è richiamata proprio là dove si prevede la nuova procedura con firma digitale. La conclusione circa l'auto-

AFFIDABILITÀ

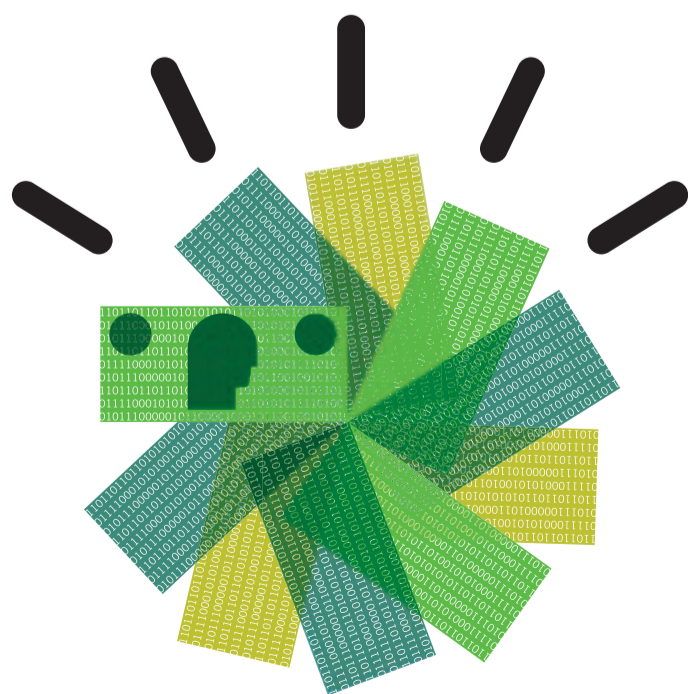
I trasferimenti iscritti al Registro imprese devono essere sottoposti alla verifica di legalità svolta dai pubblici ufficiali

sufficienza della firma digitale "semplice" porterebbe, d'altra parte, alla convivenza di procedure inconciliabili: quella assistita dal controllo di legalità, assicurata dal notaio, e quella del commercialista, che a questi controlli non è tenuto.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

www.ilsole24ore.com/norme
Il testo dell'ordinanza

Denaro più intelligente per un pianeta più intelligente.



Nella recente crisi finanziaria quale denaro è andato perso? Certamente non il denaro contante, ma quello che, trasformato in una serie di 0/1, è diventato intangibile e invisibile. La sostituzione del denaro fisico con quello elettronico ha contribuito alla crescita economica, ma talvolta i sistemi su cui si basa la finanza non sono stati al passo con questa evoluzione. Tuttavia la digitalizzazione che ha aiutato a creare questa sfida oggi ci fornisce i mezzi per trovarne la soluzione: possiamo infondere intelligenza nei sistemi finanziari. Per saperne di più, visita ibm.com/think/it/banking