

Investimenti. Una risoluzione attribuisce inaspettatamente il recupero alla società concedente

Il leasing perde il rimborso Iva

Marcia indietro sull'orientamento espresso in più occasioni

Luca Gaiani

Le imprese che acquisiscono beni strumentali mediante contratti di leasing non hanno diritto al rimborso trimestrale dell'Iva che la legge riconosce solo alla società concedente, in quanto proprietaria dei beni. La precisazione - fortemente inno-

UN CASO DI SUBENTRO

L'Agenzia fa prevalere gli aspetti formali del contratto di locazione dimenticando la proprietà sostanziale del bene

vativa - giunge dalla risoluzione 392/E diffusa ieri dall'agenzia delle Entrate.

Il caso

La risoluzione esamina il caso di una società che si è resa cessionaria di un leasing su un fabbricato strumentale. L'importo

pagato per subentrare nel contratto, maggiorato di Iva, ha generato un credito che la società intende chiedere a rimborso su base trimestrale, secondo l'articolo 38-bis del Dpr 633/72, ritenendo che l'acquisto del contratto di leasing sia equiparabile all'acquisizione di un bene ammortizzabile e che risulti dunque applicabile la disposizione che consente i rimborsi quando i beni superano i due terzi degli acquisti del periodo.

La soluzione delle Entrate

L'Agenzia osserva preliminarmente che la ratio della norma che ha esteso i rimborsi infrannuali all'Iva su acquisti di beni ammortizzabili è quella di consentire ai contribuenti che effettuano gli investimenti un più rapido recupero dell'imposta pagata. Con riguardo al leasing, la risoluzione, dopo aver ribadito (circolare 2/1990), che il rimborso è ammissibile quando il credito deriva dall'acquisizione di be-

ni ammortizzabili, anche in esecuzione di contratti di locazione finanziaria, precisa che la disciplina fiscale di questi contratti consente solo al concedente, che detiene la proprietà del cespite, di stanziare e dedurre quote di ammortamento.

Di conseguenza, prosegue l'Agenzia, è la posizione del concedente che la norma intende tutelare, riconoscendogli il diritto di avere a rimborso l'Iva pagata sull'acquisto dei beni ammortizzabili. L'utilizzatore, ancorché adotti i principi contabili internazionali, e iscriva dunque il bene nel proprio bilancio, contabilizzando gli ammortamenti nel conto economico, non è invece il formale proprietario del bene, essendogli dunque preclusa la deduzione delle quote stanziate.

Come ulteriore conseguenza, afferma ancora l'Agenzia, richiamando una recente sentenza della Commissione tributaria regionale del Lazio, i beni acquistati in leasing - fino a quando non so-

no riscattati, al termine del relativo contratto - non consentono la restituzione dell'Iva, quali beni ammortizzabili.

La risoluzione 392/E conclude negando alla società istante il diritto al rimborso dell'imposta pagata sull'acquisto del contratto di leasing in quanto essa non è subentrata nella posizione dell'utilizzatore e, in questa veste, non ha ancora riscattato il bene, che resta di proprietà della società di leasing; manca dunque il presupposto di acquisto di un bene ammortizzabile che legittima il rimborso.

Le conseguenze

Le affermazioni della risoluzione 392/E, seppure riferite al particolare caso dell'Iva relativa al prezzo pagato per subentrare in un contratto di leasing, finiscono per affermare il più generale principio secondo cui, in caso di leasing, il diritto al rimborso per acquisto di beni ammor-

tizzabili spetta solo alla società concedente, essendo dunque precluso all'utilizzatore in quanto non risulta formalmente proprietario dei beni.

La regola ribalta l'interpretazione che, nella prassi delle imprese, è stata attribuita alla circolare 2 del 1990, e pare contrastare anche con il consolidato orientamento sulla completa assimilazione fiscale del leasing all'acquisto diretto. Assimilazione ribadita, da ultimo, dalla risoluzione 379/E del 17 dicembre scorso, secondo cui, per stabilire il regime delle plusvalenze, i beni riscattati da leasing si considerano posseduti dall'utilizzatore anche in vigenza del contratto.

È dunque auspicabile che l'Agenzia chiarisca la portata delle nuove regole, in particolare con riguardo al rimborso dell'Iva sui canoni di leasing di beni ammortizzabili, non solo su base trimestrale, ma più in generale secondo l'articolo 30, lettera c), del Dpr 633/72.

Agricoltura. Elenchi in «Gazzetta» anche per gli immobili ex rurali e per quelli sconosciuti al Fisco

Rendite dei terreni aggiornate

Sergio Trovato

Procede spedita l'attività dell'agenzia del Territorio per l'accertamento delle nuove rendite dei terreni agricoli, dei fabbricati ex rurali e di quelli mai dichiarati al Fisco. Sono stati infatti pubblicati sulla «Gazzetta Ufficiale» 300 di ierri gli elenchi dei Comuni dove sono state riscontrate le variazioni culturali dei terreni e identificati fabbricati non dichiarati o non più rurali.

L'Agenzia nel 2007 ha aggiornato la banca dati dei terreni, in seguito alle variazioni delle qua-

lità catastali e dei redditi. L'aggiornamento è stato fatto in base alle dichiarazioni presentate nel 2007 all'Agea per avere i contributi. Gli elenchi delle particelle sono consultabili, per i 60 giorni successivi alla pubblicazione del comunicato in «Gazzetta», presso i Comuni interessati, nelle sedi provinciali dell'Agenzia o sul suo sito web (www.agenziaterritorio.it). Contro i provvedimenti che hanno introdotto le variazioni alle rendite si può proporre ricorso al giudice tributario entro 120 giorni dalla pubblicazione

avere anche l'iscrizione nel Registro imprese.

Sia per i fabbricati mai dichiarati sia per quelli ex rurali, i titolari dei diritti reali devono presentare gli atti di aggiornamento catastale. Se non ottemperano entro 90 giorni dalla pubblicazione degli elenchi in «Gazzetta», gli uffici provinciali dell'Agenzia provvedono all'iscrizione in Catasto a spese dell'interessato. Se l'adempimento sarà spontaneo, si eviterà di pagare maggiori oneri e la sanzione amministrativa massima, che sarà irrogata in caso di mancato adempimento entro il termine di legge. Verrà poi varato il provvedimento tributativo o modificativo della rendita catastale, che potrà es-

ere impugnato dal contribuente, entro 60 giorni dalla notifica, davanti alla Commissione tributaria provinciale.

L'Agenzia, tuttavia, non esclude che possano essere stati commessi errori. Per esempio, che nell'elenco siano stati indicati immobili censiti in Catasto o che l'accatastamento dell'immobile sia avvenuto dopo la pubblicazione del comunicato. In questi casi è opportuno che l'interessato invii una segnalazione all'ufficio provinciale, usando il modello scaricabile dal sito del Territorio.

La Corte non è stata però di questo avviso. E ha fatto notare come la posizione di coloro che decidono di ricorrere al patteggiamento sia diversa da quella di chi è rimasto nel perimetro dell'accertamento processuale "ordinario". In quest'ultima situazione l'imputato è chiamato a dichiarare

www.ilssole24ore.com
Gli elenchi dei Comuni dove si trovano i terreni con le rendite corrette, i fabbricati «fantasma» ed ex rurali

Registro. Le indicazioni delle Entrate

Con i contratti di Borsa imposta a misura fissa

Angelo Busani

I contratti di cessione di azioni o di quote di società, se stipulati per atto pubblico o scrittura privata autenticata, scontano, oltre che la tassa sui contratti di borsa e l'imposta di bollo, anche l'imposta di registro in misura fissa e vanno registrati a termine fisso; se invece sono stipulati per scrittura non autenticata, sono da registrare, anche qui con l'imposta fissa, ma solo in caso d'uso. Questa

ALL'ULTIMO MOMENTO

Proprio ieri il Governo ha abolito la tassa per la quale è stata precisata la cumulabilità

precisazione è contenuta nella circolare 75/E dell'agenzia delle Entrate diramata ieri, proprio mentre il Governo (si veda l'articolo a pagina 2, ndr) aboliva con il decreto milleproroghe la tassa sui contratti di borsa.

In sostanza, per i contratti in parola non può essere invocata l'esenzione da imposta di registro e di bollo; e così l'Agenzia si uniforma a quanto sancito dal-

la sezione tributaria della Corte di cassazione nella sentenza 25087/2006 (e quindi completamente ribaltando quanto l'amministrazione aveva sostenuto nella circolare n. 60 del 29 marzo 2000, nella quale infatti si affermò l'esenzione da imposta di registro dei contratti soggetti alla tassa sui contratti di borsa).

In base all'articolo 11 della tariffa, parte prima, allegata al dpr 131/1986 (testo unico dell'imposta di registro) l'imposta di registro va applicata in misura fissa nel caso di «atti pubblici e scritture private autentiche aventi per oggetto la negoziazione di quote di partecipazione in società». Invece gli articoli 12, comma 1, e 7 ultimo comma, del Rd 3278, e l'articolo 34, comma 5, del dpr 601/1973, sanciscono che, per i contratti soggetti alla tassa sui contratti di borsa vi è l'esenzione da imposta di bollo e dall'imposta di registro (questione ora superata dal milleproroghe).

Questo conflitto di norme è stato infine risolto dalla Cassazione con l'argomentazione secondo cui la norma di cui al dpr 131/1986 comporterebbe abrogazione delle norme precedenti, cosicché la previgente disciplina di esenzione sarebbe supe-

rata dalla nuova disciplina che prevede l'applicazione dell'imposta in misura fissa.

Stesso ragionamento anche per l'imposta di bollo, in quanto la norma recata dall'articolo 1, comma 1bis-1 della Tariffa, parte prima, allegata al Dpr 642/1972, dispone l'applicazione dell'imposta di bollo agli «altri atti rogati, ricevuti o autenticati da notai o da altri pubblici ufficiali sottoposti a registrazione con procedure telematiche e loro copie conformi per uso registrazione» (e in particolare, al punto 3 di detto comma 1bis-1, l'imposta di bollo di 15 euro); anche questa norma dunque travolgerebbe quelle previgenti che disponevano l'esenzione.

Quanto infine alla norma di cui all'articolo 1, comma 8, del Dlgs 435/1997, secondo cui «per gli atti e documenti relativi ai contratti esenti» dalla tassa sui contratti di borsa «resta ferma l'esenzione dall'imposta di bollo e di registro prevista dall'articolo 34 del dpr 29 settembre 1973, n. 601» l'amministrazione finanziaria ricorda che la Cassazione ha ritenuto che questa norma non riguarda i contratti di borsa ma altri documenti che si riferiscono ai contratti di borsa.

LOTTA ALL'EVASIONE

Ingaggi sportivi e dati sui rifiuti: le modalità di trasmissione

Sono stati pubblicati sulla Gazzetta ufficiale di ieri (n. 300 del 28 dicembre) il provvedimento dell'Agenzia delle entrate sulla trasmissione telematica dei dati acquisiti dai gestori dello smaltimento dei rifiuti urbani (Provvedimento 14 dicembre 2007) e quello relativo alla trasmissione telematica dei contratti di prestazione sportiva, da parte delle società sportive, dei calciatori professionisti (Provvedimento 17 dicembre).

Per i rifiuti, sono oggetto di comunicazione i soli dati rilevanti ai fini dei controlli e relativi ogni immobile sul Comune dove è svolto il servizio. I gesto-

risono tenuti ad utilizzare i prodotti software di controllo distribuiti gratuitamente dall'agenzia delle Entrate.

Quanto ai contratti sportivi, l'obbligo di trasmissione tocca le società di Serie A, B, C1 e C2, e riguarda i contratti di prestazione sportiva, il trattamento economico e normativo, e gli accordi di sponsorizzazione di cui beneficia anche la società (diritti di sfruttamento dell'immagine degli atleti). I dati devono essere comunicati all'agenzia delle Entrate, alla casella di posta elettronica certificata acc.contrattalcio@pccert.agenziaentrate.it.

Lotta all'usura. I dati di Bankitalia

I tassi soglia salgono ancora

È stato pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» n. 300 del 28 dicembre il decreto dell'Economia, datato 20 dicembre, con i tassi effettivi globali medi, in base alla legge sull'usura.

Dal 1° gennaio al 31 marzo 2008 il tasso usuario per i mutui a tasso fisso con garanzia reale crescerà al 9,12 per cento. Lo comunica la Banca d'Italia (www.bancaditalia.it) nella consueta rilevazione (si ve-

da la tabella). Nei tre mesi precedenti il tasso soglia dei mutui a tasso fisso era al 9,09, in crescita rispetto all'8,87 dell'ancora precedente terzo trimestre 2007.

Il tasso soglia per i mutui variabili è, invece, l'8,62%, con un rialzo rispetto ai trimestri precedenti (8,57 per cento). Per non essere definiti usurari i tassi di interesse non devono eccedere del 50% il tasso medio di riferimento.

I valori di riferimento

I tassi effettivi globali medi ai sensi della legge sull'usura. Periodo 1° gennaio - 31 marzo 2008

Categoria di operazioni*	Classi di importo (in euro)	Tasso rilevato (in %)	Tassi soglia* (in %)
Aperture di credito in conto corrente	Fino a 5.000	13,00	19,500
	Oltre 5.000	9,84	14,760
Anticipi, sconti commerciali e altri finanziamenti alle imprese effettuati dalle banche	Fino a 5.000	7,35	11,025
	Oltre 5.000	6,63	9,945
Factoring	Fino a 50.000	7,22	10,830
	Oltre 50.000	6,53	9,795
Crediti personali e altri finanziamenti alle famiglie effettuati dalle banche	-	10,25	15,375
	-	-	-
Anticipi, sconti commerciali, crediti personali e altri finanziamenti effettuati dagli intermediari non bancari	Fino a 5.000	16,89	25,335
	Oltre 5.000	12,38	18,570
Prestiti contro cessione del quinto dello stipendio	Fino a 5.000	17,27	25,905
	Oltre 5.000	10,34	15,510
Leasing	Fino a 5.000	11,29	16,935
	Oltre 5.000 fino a 25.000	9,37	14,055
Credito finalizzato all'acquisto rateale	Oltre 25.000 fino a 50.000	8,21	12,315
	Oltre 50.000	6,87	10,305
Mutui con garanzia reale	Fino a 1.500	16,21	24,315
	Oltre 1.500 fino a 5.000	16,82	25,230
Mutui con garanzia reale	Oltre 5.000	10,66	15,990
	A tasso fisso	6,08	9,120
Mutui con garanzia reale	A tasso variabile	5,75	8,625

(* Come previsto dalla legge 108/96 i tassi rilevati sono stati aumentati della metà; inoltre, non comprendono la commissione di massimo scoperto che, nella media, si ragguaglia a 0,70 punti percentuali. Fonte: Banca d'Italia

Consulta. Infondata la questione di legittimità

Obbligo di testimonianza per chi ha patteggiato

Giovanni Negri
MILANO

La persona condannata in seguito a patteggiamento può essere chiamata a testimoniare sui fatti stessi oggetto della pronuncia. Lo prevede il Codice di procedura penale e la Corte costituzionale non ha trovato elementi per dichiarare l'illegittimità della norma. Con l'ordinanza n. 456 depositata ieri e scritta da Giovanni Maria Flick, la Consulta ha così dichiarato l'infondatezza della questione di legittimità costituzionale avanzata dal Gip di Imperia. Il giudice delle indagini preliminari aveva soprattutto fatto leva sul conflitto con l'articolo 3 della Costituzione, sostenendo la fondamentale irragionevolezza per la disparità di trattamento istituita nei confronti di chi ha invece ricevuto una condanna al termine dell'"ordinario" dibattimento. Inoltre, conservando l'obbligo di testimonianza per l'imputato che ha patteggiato, resterebbe attuale il rischio dell'esposizione a un processo per falsa testimonianza.

Per il Gip non ci sarebbero ragioni di distinguere la posizione dei due soggetti condannati nel processo penale, sia pure l'uno all'esito di un patteggiamento e l'altro al termine del dibattimento. Entrambi, infatti, hanno scelto «la via del silenzio» ed entrambi, se chiamati a deporre, potrebbero invocare il principio per cui nessuno è obbligato a rendere dichiarazioni che lo potrebbero danneggiare.

La Corte non è stata però di questo avviso. E ha fatto notare come la posizione di coloro che decidono di ricorrere al patteggiamento sia diversa da quella di chi è rimasto nel perimetro dell'accertamento processuale "ordinario". In quest'ultima situazione l'imputato è chiamato a dichiarare

Disparità giustificata

Ordinanza 456/07

(considerato) che in quest'ultima situazione l'imputato è naturalmente chiamato a dichiarare in relazione alla vicenda processuale e si prospettano, in corrispondenza di ciò, varie situazioni processuali conseguenti alle diverse manifestazioni dichiarative (confessione; dichiarazione di innocenza; chiamata di correttezza, facoltà di non rispondere. Una varietà di ipotesi che è invece irripetibile per chi ha scelto la strada del patteggiamento che «si propone quale soggetto sostanzialmente indifferente rispetto a prospettive defensionali diversificate e, dunque, rispetto alla stessa molteplicità delle possibili dichiarazioni».

E così per la differenza sostanziale dei due riti che la valutazione della Corte sulla presunta irragionevolezza della distinzione in ordine all'obbligo di testimonianza è del tutto negativa: è infatti giustificata la maggiore cautela con la quale il legislatore ha voluto considerare la figura dell'imputato condannato in seguito a giudizio rispetto a quello che ha chiesto l'applicazione della pena.

Del resto, osserva ancora la Corte, al momento della scelta del rito alternativo, l'imputato è messo da subito nelle condizioni di avere consapevolezza delle conseguenze. Tra le quali, innanzitutto, quella di ottenere un'applicazione della pena che può essere parificata alla condanna solo per certi obiettivi. Obiettivi che possono escludere l'esonero dalla deposizione come testimone in processi che riguardano altri imputati, anche per vicende strettamente collegate a quelle per le quali è stata applicata la pena su richiesta.

Infine, la Corte costituzionale confuta la tesi del rischio di falsa testimonianza, sottolineando come l'ordinamento salvaguardi in maniera adeguata il diritto di difesa del "patteggiante" chiamato a testimoniare (per esempio con la figura del «testimone assistito»).

NOTIZIE

In breve

CASSAZIONE

Vacanze rimborsate in caso di lutto

I familiari di una persona deceduta improvvisamente prima di poter effettuare una vacanza già pagata, hanno diritto al rimborso. Lo ha deciso la Cassazione (sentenza 26958 del 20 dicembre 2007) respingendo il ricorso di un albergatore contro la decisione del giudice di pace che gli aveva ordinato di rimborsare la vedova di un cliente. «Il venir meno dell'interesse creditorio - scrivono i giudici - può essere legittimamente determinato anche dalla sopravvenuta impossibilità di utilizzazione della prestazione, qualora essa si presenti come non imputabile al creditore, nonché oggettivamente incidente sull'interesse che risulta esplicitato nel contratto: una impossibilità tale, cioè, da vanificare o rendere irrealizzabile la finalità turistica».

IVA

Spettacolo, al 20% i servizi tecnici

L'aliquota Iva agevolata del 10% non si estende alle prestazioni di «servizi tecnici» per la realizzazione di eventi di spettacolo, quali forniture di palcoscenico, scenografie e impianti, e neppure alle prestazioni professionali del personale addetto alla progettazione. Lo stabilisce l'agenzia delle Entrate nella risoluzione 393/E del 28 dicembre, respingendo l'interpretazione di un promoter. Nella successiva risoluzione 394/E del 28 dicembre l'Agenzia ha poi chiarito che l'aliquota agevolata può applicarsi alla costruzione della sede del Corpo di Polizia municipale solo se è da qualificarsi «struttura amministrativa decentrata» al servizio dei residenti.

Magistratura. L'Anm contro i ricorsi

Incarichi direttivi al Tar il 23 gennaio

Alessandro Galimberti
MILANO

È stata fissata per il prossimo 23 gennaio davanti al Tar del Lazio l'udienza per il ricorso dei magistrati capi ufficio contro la riforma dell'ordinamento giudiziario, nella parte in cui prevede la temporaneità degli incarichi direttivi. L'appuntamento precede di pochi giorni la scadenza ex lege dei ricorrenzi (27 gennaio), e di un paio di settimane la decisione del Csm sulle nuove destinazioni dei perenti posto.

Intanto però l'attacco dei penalisti, che giovedì avevano pesantemente censurato la scelta di ricorrere al Tar, ha di fatto rotto il fronte dei magistrati: da una parte i capi ufficio con incarico in scadenza, decisi a far valere il diritto all'inamovibilità, dall'altro l'Associazione nazionale magistrati, che considera la temporaneità degli incarichi la realizzazione di un principio costituzionale.

«Sulla questione degli incarichi direttivi occorre tenere separate le legittime posizioni dei singoli magistrati rispetto a quelle della magistratura associata» ha dichiarato Luca Palamara, segretario dell'Anm, replicando ai vertici dell'Unione delle camere penali che giovedì avevano accusato le toghe di voler sabotare il Csm, che entro la metà di febbraio dovrà decidere le assegnazioni alle nuove sedi di oltre 300 giudici, la metà circa dei quali direttivi. I perenti incaricati contestano la norma della riforma dell'ordinamento giudiziario in base alla quale deve lasciare il posto chi ha svolto un incarico direttivo per otto anni.

«La magistratura associata - ha aggiunto Palamara - è da anni schierata sul principio della temporaneità degli uffici direttivi che dà piena applicazione al principio secondo cui i magistrati si distinguono soltanto per funzione e non per

in relazione alla vicenda processuale e si profilano di conseguenza varie situazioni possibili: confessione, dichiarazione di innocenza, chiamata di correttezza, facoltà di non rispondere. Una varietà di ipotesi che è invece irripetibile per chi ha scelto la strada del patteggiamento che «si propone quale soggetto sostanzialmente indifferente rispetto a prospettive defensionali diversificate e, dunque, rispetto alla stessa molteplicità delle possibili dichiarazioni».

E così per la differenza sostanziale dei due riti che la valutazione della Corte sulla presunta irragionevolezza della distinzione in ordine all'obbligo di testimonianza è del tutto negativa: è infatti giustificata la maggiore cautela con la quale il legislatore ha voluto considerare la figura dell'imputato condannato in seguito a giudizio rispetto a quello che ha chiesto l'applicazione della pena.

Del resto, osserva ancora la Corte, al momento della scelta del rito alternativo, l'imputato è messo da subito nelle condizioni di avere consapevolezza delle conseguenze. Tra le quali, innanzitutto, quella di ottenere un'applicazione della pena che può essere parificata alla condanna solo per certi obiettivi. Obiettivi che possono escludere l'esonero dalla deposizione come testimone in processi che riguardano altri imputati, anche per vicende strettamente collegate a quelle per le quali è stata applicata la pena su richiesta.

Infine, la Corte costituzionale confuta la tesi del rischio di falsa testimonianza, sottolineando come l'ordinamento salvaguardi in maniera adeguata il diritto di difesa del "patteggiante" chiamato a testimoniare (per esempio con la figura del «testimone assistito»).

rango. E che consente una effettiva valutazione sulle modalità con la quale si è svolta la funzione direttiva».

I nodi da sciogliere davanti al Tar, comunque, sono molti, a cominciare dalla platea dei destinatari della norma. Il Csm ha già respinto l'interpretazione torinese (il procuratore generale Giancarlo Caselli, il presidente del tribunale Mario Barbuti, il procuratore capo Maddalena) secondo cui al 27 gennaio 2008 gli unici interessati dal turn over sarebbero solo gli ultra 71enni, cioè un centinaio di magistrati. Ma a non convincere i capi in scadenza, oltre alla possibile dispersione del patrimonio di conoscenze acquisite, c'è anche l'assenza di un percorso di rientro che riconosca il livello di professionalità raggiunto, in modo da non fare apparire il passaggio da un posto all'altro come una dequalificazione: da capo procuratore a semplice sostituto, da presidente di Corte d'assise a giudice collegiale, per esempio, non rappresentano soluzioni ben accette.

Il caso



L'interpretazione "torinese" della norma sugli incarichi direttivi e l'annuncio dei ricorsi al Tar erano stati anticipati dal Sole-24Ore nell'edizione del 18 ottobre scorso: «Magistrati contro il turn over».