



STUDIO  
LEGALE E TRIBUTARIO

# Tax Newsletter n. 10/09

**Dal 1° al 14 maggio 2009**

## SOMMARIO

### Provvedimenti approvati

1. Ministero dello sviluppo economico – Decreto del 30 aprile 2009: *tasso di attualizzazione e rivalutazione delle agevolazioni alle imprese.*
2. Camera dei Deputati – Legge delega al Governo del 5 maggio 2009, n.42: *federalismo fiscale.*
3. Agenzia delle entrate – Provvedimento del 6 maggio 2009: *modello di comunicazione dei lavori di riqualificazione energetica.*

### Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Circolare dell'8 maggio 2009, n.23/E: *esenzione Iva per le prestazioni rese dai consorzi a favore delle imprese consorziate.*
2. Agenzia delle entrate – Circolare del 6 maggio 2009, n.22/E: *rivalutazione dei beni immobili.*
3. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 6 maggio 2009, n.125/E: *credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo precompetitivo.*
4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 5 maggio 2009, n.120/E: *nota di variazione per i crediti ceduti pro-soluto in caso di assoggettamento del debitore a procedure concorsuali.*
5. Istituto di ricerca dei dottori commercialisti e degli esperti contabili – Circolare del 27 aprile 2009, n.9/IR: *trattamento fiscale delle spese di rappresentanza, di vitto e alloggio.*
6. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 28 aprile 2009, n.112/E: *fotovoltaico e concessione del diritto di superficie.*

### Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Sentenza del 5 maggio 2009, n.10336: *rimborso dell'Iva versata all'avvocato.*
2. Corte di Cassazione – Sentenza del 4 maggio 2009, n.10177: *notifica dell'atto impositivo.*
3. Corte di Cassazione – Sentenza del 24 aprile 2009, n.9773: *documenti in fotocopia e prove.*
4. Corte di Cassazione – Sentenza del 17 aprile 2009, n.16312: *giudizio penale in caso di occultamento di ingenti somme.*
5. Corte di Cassazione – Sentenza del 27 marzo 2009, n.7465: *detrazione dell'Iva su beni strumentali.*

## Provvedimenti approvati

### **1. Ministero dello sviluppo economico – Decreto del 30 aprile 2009: tasso di attualizzazione e rivalutazione delle agevolazioni alle imprese.**

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n.110 del 14 maggio 2009 ([www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)), il decreto con cui viene stabilito che, a decorrere dal 1° maggio 2009, è fissato al 3,22% il tasso da applicare per le operazioni di attualizzazione e rivalutazione ai fini della concessione ed erogazione delle agevolazioni a favore delle imprese.

### **2. Camera dei Deputati – Legge delega al Governo del 5 maggio 2009, n.42: federalismo fiscale.**

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n.103 del 6 maggio 2009 ([www.gazzettaufficiale.it](http://www.gazzettaufficiale.it)), la legge delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione. La legge reca, tra le altre, disposizioni volte a stabilire in via esclusiva i principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario, a disciplinare l'istituzione e il funzionamento del fondo perequativo per i territori con minore capacità fiscale per abitante nonché l'utilizzazione delle risorse aggiuntive e l'effettuazione degli interventi speciali di cui all'articolo 119, quinto comma della Costituzione perseguendo lo sviluppo delle aree sottoutilizzate nella prospettiva del superamento del dualismo economico del Paese.

### **3. Agenzia delle entrate – Provvedimento del 6 maggio 2009: modello di comunicazione dei lavori di riqualificazione energetica.**

Con il provvedimento in oggetto è stato approvato il modello di comunicazione che, ai sensi dell'art.29, comma 6 del decreto legge 29 novembre 2008, n.185 ("Decreto anti-crisi"), occorre inviare in via telematica all'Agenzia delle entrate per poter fruire delle detrazioni d'imposta (Irpef e Ires) previste per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti. Si segnala che con il medesimo provvedimento, l'Agenzia chiarisce, tra l'altro, che il modello:

- deve essere utilizzato per comunicare le spese sostenute a partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2008;
- deve essere presentato con riferimento ai soli interventi i cui lavori proseguano oltre il periodo d'imposta, per comunicare le spese sostenute nei periodi d'imposta precedenti a quello in cui i lavori sono terminati. Pertanto, la comunicazione non deve essere presentata qualora i lavori siano iniziati e conclusi nel medesimo periodo d'imposta;
- deve essere presentato per singole annualità nel caso in cui gli interventi proseguano in più periodi di imposta;
- non deve essere presentato se nel periodo di imposta cui la comunicazione si riferisce non sono state sostenute spese.



STUDIO  
LEGALE E TRIBUTARIO

# Tax Newsletter n. 10/09

## Circolari, pareri e risoluzioni

### **1. Agenzia delle entrate – Circolare dell’8 maggio 2009, n.23/E: esenzione Iva per le prestazioni rese dai consorzi a favore delle imprese consorziate.**

L’Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti con riferimento alla disciplina di cui all’art.10, secondo comma del Decreto Iva, introdotto dalla Legge Finanziaria 2008, che prevede l’esenzione, ai fini Iva, delle prestazioni di servizi rese, a favore dei propri soci o consorziati, dai consorzi costituiti tra soggetti per i quali, nel triennio solare precedente, il pro-rata di detrazione, di cui all’art.19-*bis* del Decreto Iva, sia stato non superiore al 10 per cento, a condizione che i corrispettivi dovuti dai consorziati non superino i costi imputabili alle prestazioni stesse. In particolare, con la circolare in oggetto l’Agenzia ha chiarito, tra l’altro, che:

- il consorzio può rendere prestazioni esenti nei confronti dei consorziati con pro-rata di detrazione contenuto nei limiti del 10 per cento e, nel contempo, prestazioni soggette ad Iva, nei confronti dei consorziati per i quali non sussista detto requisito soggettivo, senza dunque perdere, per questo motivo, il diritto all’applicazione del regime di esenzione. La partecipazione al consorzio di soggetti che non hanno i requisiti richiesti dalla norma non deve, però, di fatto snaturare lo scopo principale dell’attività consortile e deve avere un peso non prevalente nell’ambito della compagine sociale. Di conseguenza, ove dovessero risultare prevalenti le prestazioni di servizi rese a soggetti terzi o a consorziati con percentuale di detrazione superiore al 10 per cento, dovranno essere assoggettate a Iva non solo le predette prestazioni, ma anche quelle rese ai consorziati;
- la *ratio* della previsione di esenzione, di cui all’art.10, secondo comma cit., è riferibile anche a consorzi costituiti tra enti che non abbiano la qualifica di soggetti passivi ai fini Iva, svolgendo attività escluse dal campo di applicazione dell’imposta;
- ai fini della verifica del rispetto del limite del 10 per cento del pro-rata di detrazione, il periodo di tre anni deve essere considerato unitariamente, non essendo necessario che il mancato superamento del suddetto limite si debba verificare in ogni singolo periodo d’imposta che compone il triennio;
- la disciplina in parola è applicabile anche nei confronti di consorziati residenti in altri Stati della Comunità europea, sempreché gli stessi abbiano un pro-rata di detrazione non superiore al 10 per cento e che le prestazioni esenti rese dal consorzio siano territorialmente rilevanti in Italia.

### **2. Agenzia delle entrate – Circolare del 6 maggio 2009, n.22/E: rivalutazione dei beni immobili.**

L’Agenzia delle entrate fornisce ulteriori chiarimenti, rispetto a quelli già recati nella circolare del 19 marzo 2009, n.11/E, con riferimento alla disciplina della rivalutazione dei beni immobili introdotta dall’art.15, commi da 16 a 23 del decreto legge 29 novembre 2008, n.185 (“Decreto anti-crisi”). In particolare, con la circolare in oggetto l’Agenzia precisa, tra l’altro, che:

- la rivalutazione può essere effettuata solo sui beni che risultano iscritti nello stato patrimoniale alla voce “B.II) – Immobilizzazioni materiali”. Ne consegue che, nel caso di acquisizione di un diritto reale su un immobile diverso dalla proprietà (ad es. diritto di superficie), la rivalutazione potrà essere eseguita a condizione che tale diritto risulti correttamente contabilizzato nella predetta voce di bilancio unitamente all’immobile ivi realizzato;
- posto che la rivalutazione deve riguardare obbligatoriamente tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea, e dal momento che l’area (occupata da costruzione o che vi costituisce pertinenza) dà luogo a una categoria omogenea diversa da quella del fabbricato, il contribuente potrà decidere di rivalutare la sola area ovvero il solo fabbricato;
- nell’ipotesi in cui si intenda rivalutare sia il fabbricato che l’area sottostante o di pertinenza (ovvero rivalutare la sola area o il solo fabbricato), occorre necessariamente individuare distinti valori di rivalutazione;
- possono effettuare la rivalutazione anche le imprese individuali e le società di persone in contabilità semplificata.

### **3. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 6 maggio 2009, n.125/E: credito d’imposta per attività di ricerca e sviluppo precompetitivo.**

L’Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alla individuazione delle spese in relazione alle quali è possibile beneficiare del credito d’imposta, di cui all’art.1, commi 280 e ss. della Legge Finanziaria 2007, riconosciuto alle imprese che realizzano attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo. In particolare, l’Agenzia chiarisce, tra l’altro, che:



STUDIO  
LEGALE E TRIBUTARIO

## Tax Newsletter n. 10/09

- il costo del personale coperto dal beneficio in parola è quello riguardante il personale con il quale risulta instaurato, da parte dell'impresa beneficiaria dell'agevolazione, un rapporto di lavoro subordinato (a tempo pieno o parziale) o a progetto. Sono, invece, esclusi dall'agevolazione i costi relativi al personale titolare di borse di studio e ai lavoratori interinali;
- non è coperto dall'agevolazione il costo sostenuto per il deposito di brevetti;
- ai fini dell'agevolazione rilevano i costi sostenuti per l'acquisizione diretta o tramite contratti di locazione finanziaria degli strumenti e delle attrezzature, e non anche quelli relativi a contratti di noleggio e di locazione semplice.

#### **4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 5 maggio 2009, n.120/E: nota di variazione per i crediti ceduti pro-soluto in caso di assoggettamento del debitore a procedure concorsuali.**

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti con riferimento alla disciplina di cui all'art.26, comma 2 del Decreto Iva – che, si ricorda, consente al cedente/prestatore di modificare la base imponibile di una operazione rilevante ai fini Iva, per la quale sia già stata emessa fattura, mediante l'emissione di una nota di variazione – analizzando il caso in cui il cedente/prestatore (creditore) abbia ceduto pro-soluto i propri crediti e, successivamente, l'acquirente/committente (debitore) venga assoggettato a procedure concorsuali. Al riguardo, l'Agenzia ha chiarito, tra l'altro, che:

- nonostante la cessione pro-soluto dei crediti produca, sotto il profilo civilistico, l'immediato trasferimento del credito ad altro soggetto – che diviene l'unico legittimato a pretendere la prestazione dal debitore ceduto – sotto il profilo fiscale, il cedente/prestatore dell'operazione rilevante ai fini Iva resta l'unico soggetto legittimato a emettere note di variazione;
- nell'ipotesi di procedure concorsuali, affinché il cedente del credito conservi il diritto a emettere la nota di variazione, è necessario che lo stesso si sia insinuato al passivo del fallimento prima di aver ceduto il credito. Diversamente, l'originario cedente/prestatore non avrebbe più alcun titolo a disposizione per insinuarsi nel fallimento del debitore e per emettere, alla chiusura del fallimento, la nota di variazione. È necessario, altresì, che il cedente del credito rimanga parte processuale del fallimento, ossia che non vi sia estromissione del medesimo da parte del cessionario del credito;
- in tali casi, la nota di variazione può essere emessa per un valore pari alla differenza tra il valore nominale del credito e l'ammontare complessivo dei pagamenti parziali (comprensivi sia della quota imponibile che dell'imposta) eseguiti dal fallito, a nulla rilevando il prezzo del credito ceduto pro-soluto corrisposto dal cessionario.

#### **5. Istituto di ricerca dei dottori commercialisti e degli esperti contabili – Circolare del 27 aprile 2009, n.9/IR: trattamento fiscale delle spese di rappresentanza, di vitto e alloggio.**

L'Istituto di ricerca dei dottori commercialisti e degli esperti contabili ("IRDCEC") fornisce le proprie linee guida sul regime fiscale, ai fini Ires e Irap, delle spese di rappresentanza e di vitto e alloggio, esaminando e commentando le novità introdotte dalla Legge Finanziaria 2008 e dal decreto legge del 25 giugno 2008, n.112 ("Manovra d'estate").

#### **6. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 28 aprile 2009, n.112/E: fotovoltaico e concessione del diritto di superficie.**

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito al trattamento tributario, ai fini delle imposte dirette e indirette, applicabile all'atto di costituzione del diritto di superficie, al fine di realizzare impianti fotovoltaici, su alcuni terreni appartenenti a una società agricola e rientranti, secondo lo strumento urbanistico comunale, in una "zona di preminente interesse agricolo", per la quale è prevista la possibilità di installare impianti di produzione di energia fotovoltaica. In particolare, con la risoluzione in oggetto l'Agenzia ha chiarito, tra l'altro, che:

- dal momento che, ai fini Iva, non rilevano le cessioni che hanno per oggetto terreni non suscettibili di utilizzazione edificatoria, per individuare il trattamento Iva della costituzione del diritto di superficie occorre stabilire se la costruzione dell'impianto fotovoltaico comporti una variazione della destinazione urbanistica del terreno, determinandone la utilizzazione ai fini edificatori;
- a tal fine rileva la qualificazione prevista dallo strumento urbanistico generale adottato dal comune, a nulla rilevando l'approvazione del piano regolatore generale da parte della Regione, nonché l'adozione di strumenti attuativi del medesimo;
- pertanto, nel caso in cui a seguito della realizzazione dell'impianto fotovoltaico il terreno risulti non suscettibile di utilizzazione edificatoria, il contratto costitutivo del diritto di superficie non sarà assoggettato ad Iva bensì ad imposta di registro con applicazione dell'aliquota del 15 per cento, ai sensi dell'art.1, della Tariffa, Parte I, allegata al dpr 26 aprile 1986, n.131, unitamente alle imposte ipotecarie e catastali in misura proporzionale;

## **Tax Newsletter n. 10/09**

- le somme conseguite a seguito di costituzione del diritto di superficie sono da considerarsi plusvalenze al pari di quelle realizzate con le cessioni a titolo oneroso e, di conseguenza, sono soggette ai principi del reddito d'impresa, qualora il futuro superficiario sia un'impresa;
- tale plusvalenza concorre al valore della produzione ai fini Irap, come componente proveniente da cessione di beni strumentali.

### **Giurisprudenza di legittimità**

#### **1. Corte di Cassazione – Sentenza del 5 maggio 2009, n.10336: rimborso dell'Iva versata all'avvocato.**

La Corte di Cassazione stabilisce che la sentenza di condanna della parte soccombente al pagamento delle spese processuali in favore della parte vittoriosa, costituisce titolo esecutivo, pur in difetto di un'espressa domanda e di una specifica pronuncia, anche per conseguire il rimborso dell'Iva che la medesima parte vittoriosa assuma di aver versato al proprio difensore, in sede di rivalsa e secondo le prescrizioni dell'art.18 del Decreto Iva. Secondo la Corte, infatti, in tal caso l'imposta costituisce un onere accessorio che, in via generale, ai sensi dell'art.91, comma 1 del cod. proc. civ., consegue al pagamento degli onorari al difensore.

#### **2. Corte di Cassazione – Sentenza del 4 maggio 2009, n.10177: notifica dell'atto impositivo.**

La Corte di Cassazione chiarisce che, in caso di assenza, incapacità o rifiuto da parte dei possibili destinatari di ricevere la copia, la notifica dell'atto impositivo deve essere effettuata secondo la disciplina dell'art.140 del cod. proc. civ., procedendo all'affissione di avviso di deposito alla porta dell'azienda e dandone comunicazione tramite raccomandata. Secondo i giudici di legittimità solo nella diversa ipotesi in cui il contribuente risulti trasferito in luogo sconosciuto occorre fare riferimento alla disciplina prevista dall'art.60, comma 1, lett.e) del dpr del 29 settembre 1973, n.600, secondo cui la notifica è effettuata tramite affissione dell'avviso di deposito all'Albo Pretorio.

#### **3. Corte di Cassazione – Sentenza del 24 aprile 2009, n.9773: documenti in fotocopia e prove.**

Con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione chiarisce che nell'ordinamento vige un principio generale secondo il quale, qualunque sia la modalità di trasmissione, la notifica di un atto processuale si intende perfezionata, dal lato del richiedente, al momento dell'affidamento dell'atto all'ufficiale giudiziario, che funge da tramite necessario del notificante nel relativo procedimento, senza che possa influire negativamente per la parte il mancato tempestivo perfezionamento della medesima notifica, ove a essa non imputabile. Inoltre, con la medesima sentenza, la Corte ha ribadito che:

- ai sensi dell'art.22, comma quarto del dlgs 31 dicembre 1992, n.546, la produzione di documenti in copia fotostatica costituisce un mezzo idoneo per introdurre la prova nel processo, incumbendo alla controparte l'onere di contestarne la conformità all'originale, come previsto dall'art.2712 del codice civile, ed avendo il giudice l'obbligo di disporre, in tal caso, la produzione del documento in originale;
- in tema di produzione di copie fotostatiche il principio di cui agli articoli 2712 e 2719 del codice civile, secondo i quali esse hanno la stessa efficacia probatoria degli originali, se non sono espressamente disconosciute dalla parte contro la quale sono prodotte, opera anche nel caso di contumacia di quest'ultima.

#### **4. Corte di Cassazione – Sentenza del 17 aprile 2009, n.16312: giudizio penale in caso di occultamento di ingenti somme.**

Intervenendo in tema di violazioni penalmente sanzionabili derivanti da accertamento induttivo dei redditi di impresa, la Corte di Cassazione ha stabilito che i dati documentali e contabili acquisiti, anche sull'ammontare dei movimenti bancari, costituiscono prova sufficiente per calcolare la soglia minima di punibilità richiesta dalle norme penal-tributarie ai fini della condanna. Sulla base di tale principio, la Suprema Corte ha confermato l'irrogazione della pena detentiva nei confronti di un imprenditore che aveva eseguito ingenti versamenti sui propri conti correnti bancari, occultandone poi al fisco una parte rilevante.



STUDIO  
LEGALE E TRIBUTARIO

## Tax Newsletter n. 10/09

### **5. Corte di Cassazione – Sentenza del 27 marzo 2009, n.7465: detrazione dell’Iva su beni strumentali.**

Con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione chiarisce che non è ammessa la detrazione dell’Iva sull’acquisto di un capannone a uso commerciale se l’imprenditore non fornisce la prova dell’inerenza dell’acquisto all’esercizio dell’impresa. Secondo la Corte, infatti, il primo comma dell’art.19 del Decreto Iva, consentendo al compratore di portare in detrazione l’Iva addebitatagli a titolo di rivalsa dal venditore, quando si tratti di acquisto effettuato nell’esercizio d’impresa, richiede oltre alla qualità d’imprenditore dell’acquirente, l’inerenza del bene acquistato all’attività imprenditoriale, intesa come strumentalità del bene stesso rispetto a detta specifica attività. La dimostrazione di detta inerenza o strumentalità resta a carico del soggetto che ha acquistato il bene, senza alcuna eccezione per il caso di acquisto effettuato da una società commerciale.

---

#### **DISCLAIMER**

Le informazioni contenute nel presente documento non sono da considerarsi un esame esaustivo né intendono esprimere un parere o fornire una consulenza di natura legale-tributaria e non prescindono dalla necessità di ottenere pareri specifici con riguardo alle singole fattispecie.

#### **FONTI**

Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana;

Gazzetta Ufficiale dell’Unione europea;

Guida Normativa edita da “Il Sole 24-Ore”;

Il Sole 24-Ore;

Bigweb – Ipsoa;

Sito ufficiale del Ministero delle Finanze [www.finanze.it](http://www.finanze.it);

Sito ufficiale del Ministero dell’Ambiente e della Tutela del Territorio [www.minambiente.it](http://www.minambiente.it);

Sito ufficiale del Ministero delle Attività produttive [www.minindustria.it](http://www.minindustria.it);

Sito ufficiale del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti [www.infrastrutturetrasporti.it](http://www.infrastrutturetrasporti.it)