



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 12/09

Dal 5 al 18 giugno 2009 SOMMARIO

Provvedimenti approvati

1. Presidenza del Consiglio dei Ministri – Decreto del 4 giugno 2009: *proroga fiscale per i versamenti.*
2. Agenzia delle entrate – Provvedimento del Direttore del 12 giugno 2009: *rinvio della presentazione delle istanze di rimborso Irap.*

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 18 giugno 2009, n.162/E: *deducibilità delle spese per servizi di telefonia nel caso di mandato senza rappresentanza.*
2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 16 giugno 2009, n.160/E: *erogazioni liberali a favore delle ONLUS.*
3. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 15 giugno 2009, n.158/E: *chiarimenti in materia di fatturazione elettronica.*
4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 11 giugno 2009, n.151/E: *ritenuta alla fonte su interessi corrisposti a non residenti.*
5. Agenzia delle entrate – Circolare del 11 giugno 2009, n.28/E: *riallineamento dei valori fiscali in caso di operazioni straordinarie.*
6. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 9 giugno 2009, n.147/E: *rimborso credito Iva per le ricerche.*

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione, Sez. Unite – Ordinanza del 15 giugno 2009, n.13894: *dubbi sulla natura tributaria tariffa di igiene ambientale.*
2. Corte di Cassazione – Ordinanza del 28 maggio 2009, n.12630: *mancata comparizione del contribuente agli inviti dell'Ufficio.*
3. Corte di Cassazione – Sentenza del 26 maggio 2009, n.12168: *onere della prova in caso di fatture per operazioni inesistenti.*
4. Corte di Cassazione – Sentenza del 18 maggio 2009, n.11479: *sanabile la notifica non eseguita al domicilio eletto.*

Provvedimenti approvati

1. Presidenza del Consiglio dei Ministri – Decreto del 4 giugno 2009: proroga fiscale per i versamenti.

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n.137 del 16 giugno 2009 (www.gazzettaufficiale.it), il decreto con cui viene prorogato dal 16 giugno al 6 luglio il termine ordinario relativo al versamento delle imposte e dei diritti camerali dei professionisti e delle imprese, aventi esercizio coincidente con l'anno solare, soggetti agli studi di settore di cui all'art.62-bis del decreto legge 30 agosto 1993, n.331. Si fa presente che tale proroga riguarda anche coloro che, per effetto del regime di trasparenza di cui agli artt.5, 115 e 116 del Tuir, partecipano a società, associazioni o imprese soggette agli studi di settori. Per effetto di tale proroga, la maggiorazione dello 0,40 per cento si applica ai versamenti effettuati tra il 7 luglio e il 5 agosto 2009.

2. Agenzia delle entrate – Provvedimento del 12 giugno 2009: rinvio della presentazione delle istanze di rimborso Irap.

Con il provvedimento in oggetto viene rinviato al 14 settembre 2009 il termine entro cui inviare le istanze per richiedere, ai sensi dell'art.6 del dl 29 novembre 2008, n.185 ("Decreto anticrisi"), il rimborso della quota dell'Irap, forfetariamente riferita al costo del lavoro e agli interessi, non dedotta dalla base imponibile Ires nei periodi d'imposta anteriori a quello in corso alla data del 31 dicembre 2008. Si fa presente, inoltre, che con provvedimento del 4 giugno 2009 è stato approvato il modello per richiedere, in via telematica, il suddetto rimborso.

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 18 giugno 2009, n.162/E: deducibilità delle spese per servizi di telefonia nel caso di mandato senza rappresentanza.

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito all'ambito di applicazione dell'art.102, ultimo comma del Tuir, che limita all'80 per cento la misura della deducibilità, ai fini Ires, delle spese relative all'acquisto di telefonia fissa e mobile. In particolare, analizzando un interpello proposto da una società (mandataria senza rappresentanza) che aveva acquistato i beni in questione per realizzare una fornitura a favore di un ente pubblico (mandate), l'Agenzia ha chiarito, tra l'altro, che:

- il limite di deducibilità dell'80 per cento, previsto dall'art.102 cit., si applica alle spese afferenti i servizi di comunicazione elettronica che concorrono in via indiretta allo svolgimento dell'attività propria dell'impresa e si prestino a un uso promiscuo. Diversamente, sono esclusi dall'ambito di applicazione della disposizione in commento (i.e. sono integralmente deducibili) i costi che costituiscono l'oggetto dell'attività dell'impresa in



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 12/09

- quanto direttamente afferenti a ricavi o altri proventi che concorrono a formare il reddito;
- pertanto, le spese di telefonia sostenute dalla società mandataria senza rappresentanza non subiscono la limitazione prevista dall'art.102 cit., che troverà invece applicazione in capo alle società mandanti. Infatti, gli esborsi sostenuti dalla società in qualità di mandataria non rappresentano dal punto di vista economico costi propri, ma mere movimentazioni finanziarie, allo stesso modo i successivi rimborsi da parte del mandante non rappresentano ricavi. Questi ultimi, secondo l'Agenzia, sono costituiti dalle provvigioni pattuite che costituiscono i componenti positivi rilevanti nella determinazione del reddito imponibile del mandataria senza rappresentanza.

2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 16 giugno 2009, n.160/E: erogazioni liberali a favore delle ONLUS.

L'Agenzia delle entrate ha precisato quali benefici fiscali risultano applicabili nel caso in cui i dipendenti autorizzino il proprio datore di lavoro a trattenere dallo stipendio una somma da versare a titolo di erogazione liberale a favore delle ONLUS. In particolare, superando la risoluzione del 14 novembre 2008, n.441/E – con cui era stata data al datore di lavoro la possibilità di riconoscere al dipendente una detrazione d'imposta (riduzione dall'imposta) pari al 19 per cento dell'importo donato, ai sensi dell'art.15, comma 1, lett.*i-bis* del Tuir – con la risoluzione in oggetto l'Agenzia ha precisato che, in alternativa alla suddetta detrazione, il contribuente può portare in deduzione, in sede di dichiarazione dei propri redditi, l'intero importo oggetto di erogazione liberale, ai sensi dell'art.14 del decreto legge 14 marzo 2005, n.35.

L'Agenzia ha precisato inoltre che:

- l'opzione per la deduzione o per la detrazione deve risultare da una espressa dichiarazione sottoscritta dal dipendente stesso, contenuta nel modulo di adesione con cui viene autorizzata la trattenuta oppure in un apposito modulo;
- la società datrice di lavoro deve farsi attestare da ogni ONLUS beneficiaria delle erogazioni, l'entità complessiva dell'erogazione ricevuta dal singolo dipendente e dovrà consegnare a quest'ultimo la relativa ricevuta.

3. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 15 giugno 2009, n.158/E: chiarimenti in materia di fatturazione elettronica.

Rispondendo ad alcuni quesiti in materia di fatturazione elettronica, l'Agenzia delle entrate ha chiarito, tra l'altro, che:

- il riferimento temporale, attestante l'ora e la data di formazione del documento, deve essere apposto anche nel caso in cui lo stesso differisca dal momento di emissione della fattura, come avviene, ad esempio, nelle ipotesi di fatturazione differita. Esiste, infatti, uno specifico interesse dell'Amministrazione finanziaria a conoscere quando un determinato documento sia stato formato, soprattutto se si tratta di documenti non "emessi", cioè non destinati a uscire dalla disponibilità del contribuente;
- tutti i documenti formati con strumenti informatici ma non dotati sin dall'origine della firma elettronica qualificata e del riferimento temporale, in quanto non costituenti documenti elettronici:
 - a) devono essere materializzati su supporto fisico (i.e. stampati su carta) per essere considerati giuridicamente esistenti ai fini delle disposizioni tributarie;
 - b) possono essere conservati tramite l'acquisizione della relativa immagine tramite il processo di generazione dello *spool* (o rappresentazione grafica) di stampa, a condizione che l'immagine così acquisita rispecchi in maniera fedele, corretta e veritiera il contenuto rappresentativo del documento e che sia assicurata la leggibilità nel tempo, con garanzia dell'ordine cronologico e senza soluzioni di continuità. Peraltro, fin dal momento della memorizzazione dovranno essere garantite le funzioni di ricerca ed estrazione. In ogni caso, il supporto fisico dovrà essere conservato, ed esibito a richiesta degli organi accertatori, fino al completamento del processo di conservazione sostitutiva.
- a decorrere dall'entrata in vigore dell'obbligo di fatturazione in formato elettronico nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni statali, i contribuenti che effettueranno cessioni di beni e prestazioni di servizi a favore delle predette Amministrazioni saranno obbligati non soltanto a emettere, ma anche a trasmettere, conservare e archiviare le relative fatture secondo la disciplina propria della fatture elettroniche.

4. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 11 giugno 2009, n.151/E: ritenuta alla fonte su interessi corrisposti a non residenti.

L'Agenzia delle entrate chiarisce il trattamento fiscale dei proventi e degli interessi corrisposti dalle imprese residenti a favore dei soggetti non residenti, in relazione alle operazioni di prestito di denaro. In particolare, il caso sottoposto all'attenzione dell'Agenzia riguardava una impresa italiana che, in forza di un "Credit agreement", corrispondeva a favore di una società residente nel Regno Unito:

- gli interessi mensili relativi al prestito di denaro;
- una somma *una tantum* pari al 2,1 per cento dell'intero prestito;
- un cd. "compenso d'agenzia" annuale per garantire l'intero contratto.



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 12/09

Al riguardo, l'Agenzia ha precisato che:

- essendo l'operazione in esame un prestito di denaro, sugli interessi e sul compenso *una tantum* deve essere applicata la ritenuta a titolo d'imposta del 12,50 per cento, di cui all'art.26, comma 5 del dpr 29 settembre 1973, n.600, ferma restando l'applicabilità dell'aliquota di misura inferiore prevista dalla Convenzione contro le doppie imposizioni stipulata tra l'Italia e il Regno Unito;
- la medesima ritenuta deve essere applicata anche sul compenso di agenzia, in quanto tale somma può qualificarsi come componente accessorio assimilabile agli "altri proventi" derivanti dal contratto di mutuo di cui all'art.44, comma 1, lett.a) del Tuir.

5. Agenzia delle entrate – Circolare del 11 giugno 2009, n.28/E: riallineamento dei valori fiscali in caso di operazioni straordinarie.

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito al nuovo meccanismo di affrancamento, mediante versamento di un'imposta sostitutiva, dei maggiori valori iscritti in bilancio a seguito di operazioni straordinarie, ai sensi dell'art.15, comma 10 del decreto legge 29 novembre 2008, n.185 (cd. "Decreto anticrisi"). In particolare, con la presente circolare, viene precisato, tra l'altro, che, nello stesso periodo d'imposta e in relazione alla medesima operazione, è possibile optare sia per il regime di affrancamento in commento che per quello previsto dall'art.176, comma 2-ter del Tuir.

Il nuovo meccanismo può essere applicato per le operazioni straordinarie effettuate a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e a quelle effettuate entro il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2007.

6. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 4 giugno 2009, n.147/E: rimborso credito Iva per le ricerche.

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito all'art.30, comma 2, lett.c) del decreto Iva che consente di chiedere il rimborso dell'imposta assolta in relazione all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili o di beni e servizi utilizzati per studi e ricerca. In particolare, con la risoluzione in oggetto l'Agenzia ha precisato, tra l'altro, che:

- il credito Iva riferibile all'acquisto di beni e servizi per studi e ricerche è rimborsabile se detti acquisti sono impiegati direttamente nell'attività di impresa esercitata;
- per individuare i beni ammortizzabili occorre far riferimento alle norme previste per le imposte sui redditi e, in particolare, agli articoli 102 e 102-bis del Tuir, in base ai quali sono considerati ammortizzabili esclusivamente i beni strumentali, ossia quei beni che vengono utilizzati nel ciclo produttivo direttamente dall'imprenditore che ne ha il possesso a titolo di proprietà o di altro diritto reale.

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione, Sez. Unite – Ordinanza del 15 giugno 2009, n.13894: dubbi sulla natura tributaria della tariffa di igiene ambientale.

Con la presente ordinanza la Corte di Cassazione ha devoluto alla Corte Costituzionale, non ritenendola manifestamente infondata, la questione di legittimità costituzionale dell'art.3-bis del decreto legge del 30 settembre 2005, n.203, nella parte in cui attribuisce alla giurisdizione del giudice tributario le controversie relative alla debenza del canone per lo smaltimento dei rifiuti urbani. In particolare, la Suprema Corte è giunta a tale conclusione riconoscendo come, con il passaggio dalla TARSU (tassa) alla TIA (tariffa), avvenuto per dare attuazione al principio comunitario del principio del "chi inquina paga", sia venuta meno la natura tributaria della tariffa in questione.

2. Corte di Cassazione – Ordinanza del 28 maggio 2009, n.12630: mancata comparizione del contribuente agli inviti dell'Ufficio.

Con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione chiarisce che la mancata partecipazione del contribuente, debitamente invitato, all'attività amministrativa istruttoria in contraddittorio con l'Ufficio tributario, legittima l'adozione dell'avviso di accertamento presuntivo. Ad avviso dei giudici di legittimità, tuttavia, tale circostanza non impedisce al contribuente medesimo di fornire, in sede processuale, la prova che non ha dato in sede procedimentale amministrativa.

3. Corte di Cassazione – Sentenza del 26 maggio 2009, n.12168: onere della prova in caso di fatture per operazioni inesistenti.

Con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione chiarisce che:

- in ipotesi di fatture che l'Amministrazione finanziaria ritiene relative a operazioni inesistenti, grava su di essa l'onere di provare che le operazioni, oggetto delle fatture, in realtà non sono state mai poste in essere. Tuttavia, se l'Amministrazione fornisce



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 12/09

validi elementi per affermare che alcune fatture sono state emesse per operazioni inesistenti, passerà sul contribuente l'onere di dimostrare l'effettiva esistenza delle operazioni contestate;

- in presenza di operazioni inesistenti – da riferire non soltanto all'ipotesi di mancanza assoluta dell'operazione fatturata, ma anche a ogni tipo di divergenza tra la realtà commerciale e la sua espressione documentale, ivi compresa l'ipotesi di inesistenza soggettiva, nella quale, pur risultando i beni entrati nella disponibilità patrimoniale dell'impresa utilizzatrice delle fatture, venga accertato che uno o entrambi i soggetti siano falsi – non si realizza l'ordinario presupposto impositivo né la configurabilità stessa di un pagamento a titolo di rivalsa, né i presupposti del diritto alla detrazione di cui all'art.19, comma 1 del decreto Iva.

4. Corte di Cassazione – Sentenza del 18 maggio 2009, n.11479: sanabile la notifica non eseguita al domicilio eletto.

Con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione chiarisce che la notifica dell'atto di appello non eseguita nel domicilio eletto, ma in luogo avente comunque un collegamento con il destinatario, deve ritenersi affetta da nullità sanabile con la costituzione della parte intimata o, in assenza, con la rinnovazione della notifica stessa ai sensi dell'art.291 c.p.c.

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;

Sito ufficiale del Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio www.minambiente.it;

Sito ufficiale del Ministero delle Attività produttive www.minindustria.it;

Sito ufficiale del Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti www.infrastrutturetrasporti.it