



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 15/09

Dal 17 luglio al 6 agosto 2009

SOMMARIO

Provvedimenti approvati

1. Legge del 3 agosto 2009, n.102: *conversione in legge della Manovra d'estate 2009.*
2. Decreto legge 3 agosto 2009, n.103: *disposizioni correttive alla Manovra d'estate 2009.*
3. Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 24 luglio 2009: *differimento dei versamenti di agosto.*

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Risoluzioni del 30 luglio 2009, n.195/E e n.196/E: *conservazione sostitutiva delle fatture analogiche.*
2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 30 luglio 2009, n.194/E: *conservazione delle copie delle dichiarazioni trasmesse dal sostituto di imposta.*
3. Agenzia delle entrate – Circolare del 16 luglio 2009 n.36/E e del 22 luglio 2009, n.39/E: *chiarimenti in materia di Irap.*
4. Agenzia delle entrate – Circolare del 22 luglio 2009, n.37/E: *deducibilità degli interessi passivi.*
5. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 17 luglio 2009, n.185/E: *esercizio dell'opzione per il regime di trasparenza.*
6. Agenzia delle entrate – Nota Protocollata del 14 luglio 2009, n.2009/74786: *trattamento ai fini Iva dei bonus qualitativi erogati ai concessionari di autoveicoli.*

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Sentenza del 24 luglio 2009, n.17365: *documentazione extracontabile.*
2. Corte di Cassazione – Sentenza del 23 luglio 2009, n.17194: *rappresentatività in giudizio.*
3. Corte di Cassazione – Sentenza del 15 luglio 2009, n.16444: *nullità della notifica consegnata a persona non affine.*

Giurisprudenza di merito

1. Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia – Sentenza del 22 luglio 2009, n.150: *conferimenti e regime PEx.*

Provvedimenti approvati

1. Legge del 3 agosto 2009, n.102: conversione in legge della Manovra d'estate 2009.

È stata pubblicata nella Gazzetta Ufficiale del 4 agosto 2009, n.179, Supplemento Ordinario, n.140 (www.gazzettaufficiale.it), la legge di conversione del decreto legge 1° luglio 2009, n.78 (cd. "Manovra d'estate 2009") (cfr.: [Tax Newsletter n.13/2009](#)). Tra le novità di interesse fiscale introdotte in sede di conversione, si segnalano, tra le altre, le seguenti:

- con riferimento alla detassazione degli investimenti in macchinari, viene stabilito che l'agevolazione è fruibile:
 - a. a prescindere dalla circostanza che il bene sia acquistato con utili della società;
 - b. relativamente all'acquisto di beni nuovi;
 - c. esclusivamente in sede di versamento del saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta in cui si effettuano gli investimenti;
- viene prevista una detassazione, pari al 3 per cento del capitale investito e fino a un massimo di 500.000 euro, in relazione ai conferimenti in società di persone o capitali posti in essere da persone fisiche;
- l'innalzamento da 10.000 a 15.000 euro annui dell'importo dei crediti Iva per la cui compensazione è necessario il visto di conformità;
- è stata introdotta la possibilità di regolarizzare le attività finanziarie detenute all'estero in violazione delle norme tributarie di monitoraggio (cd. "scudo fiscale"), tramite il pagamento di una imposta straordinaria pari al 5 per cento dei valori detenuti all'estero.

2. Decreto legge 3 agosto 2009, n.103: disposizioni correttive alla Manovra d'estate 2009.

Contestualmente alla pubblicazione della legge del 3 agosto 2009, n.102, è stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 4 agosto 2009, Serie Generale n.179 (www.gazzettaufficiale.it), un decreto legge con cui sono state apportate alcune modifiche alla Manovra d'estate 2009. Tra le altre disposizioni correttive di interesse fiscale, si rileva che è stata prevista l'esclusione dalla disciplina dello scudo fiscale per coloro i quali sia stato già avviato un procedimento di accertamento alla data di entrata in vigore della legge di conversione della Manovra d'estate 2009.

Tax Newsletter n. 15/09

3. Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 24 luglio 2009: *differimento dei versamenti di agosto.*

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 31 luglio 2009, Serie Generale, n.176 (www.gazzettaufficiale.it), il decreto con cui – come di consueto da qualche anno – viene disposta la proroga al 20 agosto p.v., senza applicazione di alcuna maggiorazione a titolo corrispettivo, di tutti i versamenti relativi a imposte e contributi in scadenza tra il 1° e il 20 agosto stesso. Tale proroga non riguarda i contribuenti cui si applicano gli studi di settore.

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Risoluzioni del 30 luglio 2009, n.195/E e n.196/E: *conservazione sostitutiva delle fatture analogiche.*

Con le risoluzioni in oggetto l’Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alla disciplina, di cui al decreto ministeriale 23 gennaio 2004, riguardante la conservazione sostitutiva delle fatture analogiche (*i.e.* cartacee). In particolare, tra i chiarimenti forniti dall’Agenzia si segnalano i seguenti:

- non esiste alcun vincolo temporale entro cui acquisire l’immagine dei documenti analogici da conservare;
- fatta salva la continuità delle modalità di conservazione per tipologia di documenti e per periodo d’imposta, non sussiste alcun vincolo per il completamento del procedimento di conservazione sostitutiva dei documenti analogici;
- non sono prescritte specifiche modalità di manifestazione dell’opzione per la conservazione sostitutiva né per la sua revoca;
- è riconosciuta la possibilità di convivenza piena, ai fini della conservazione, delle fatture elettroniche e di quelle analogiche;
- qualora il processo di conservazione venga iniziato e portato a compimento in corso d’anno, con cadenza inferiore a quella “almeno annuale” prevista dall’art.3 del dm cit. è necessario istituire due registri sezionali o due sotto-sezionali dell’unico registro in cui devono essere annotate separatamente le fatture conservate in formato cartaceo e quelle oggetto di conservazione sostitutiva;
- è opportuno che per ciascun fornitore siano adottate modalità omogenee di conservazione e che, dunque, ogni fornitore figuri in un unico sezionale o sotto-sezionale.
- è indispensabile che le immagini delle fatture siano memorizzate su un supporto di cui sia assicurata la leggibilità nel tempo e che sia assicurato l’ordine cronologico, senza soluzioni di continuità. Peraltro ai fini della memorizzazione dovranno essere garantite le funzioni di ricerca ed estrazione secondo i criteri di cui all’art.3 cit.

2. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 30 luglio 2009, n.194/E: *conservazione delle copie delle dichiarazioni trasmesse dal sostituto di imposta.*

L’Agenzia delle entrate ribadisce che la copia della dichiarazione conservata su supporto informatico dal soggetto incaricato della trasmissione può anche non riprodurre la sottoscrizione del contribuente. In particolare, l’Agenzia afferma che la sottoscrizione della dichiarazione da parte del contribuente (modello 730 o Unico) ovvero del sostituto d’imposta (modello 770) è un elemento essenziale del modello originale che deve essere conservato da tali soggetti. Tuttavia è stato osservato che analoga previsione non ricorre per il modello conservato dal soggetto incaricato della trasmissione, il quale, come sottolineato anche nella circolare n.6/E del 25 gennaio 2002, è tenuto a conservare la “copia” della dichiarazione trasmessa, in luogo dell’originale sottoscritto e conservato dal contribuente o dal sostituto d’imposta. Pertanto, la conservazione anche su supporto informatico delle copie delle dichiarazioni trasmesse dal sostituto d’imposta è correttamente effettuata senza necessità di riprodurre la sottoscrizione del contribuente.

Tax Newsletter n. 15/09

3. Agenzia delle entrate – Circolare del 16 luglio 2009 n.36/E e del 22 luglio 2009, n.39/E: *chiarimenti in materia di Irap.*

Con le presenti circolari l’Agenzia delle entrate ha fornito dei chiarimenti in merito ai criteri di determinazione della base imponibile Irap che, si ricorda, a seguito delle modifiche introdotte dalla Legge Finanziaria 2008, sono stati resi autonomi rispetto a quelli previsti ai fini Ires. In particolare,

- con la circolare n.36/E l’Agenzia è intervenuta per chiarire che l’inerenza dei determinati componenti negativi imputati in bilancio (quali, ad esempio, quelli relativi ad autoveicoli, telefonia, spese di rappresentanza) può essere considerata senz’altro sussistente ai fini Irap, qualora detti componenti siano dedotti negli stessi limiti previsti ai fini Ires;
- con la circolare n.39/E, a parziale rettifica di quanto chiarito con la circolare n.36/E cit., la stessa Agenzia ha precisato che:
 - a) la rilevanza Irap dei componenti positivi e negativi segue il principio di derivazione dalle voci rilevanti del conto economico;
 - b) i componenti negativi correttamente imputati a conto economico in applicazione dei principi civilistici sono normalmente connotati dal generale requisito di inerenza al valore della produzione Irap;
 - c) il principio di inerenza che deve essere seguito è quello civilistico, desumibile dalla corretta applicazione dei principi contabili;
 - d) pertanto con la circolare n.36/E si è unicamente voluta «individuare un’area di sicurezza all’interno della quale i contribuenti possono liberamente posizionarsi».

4. Agenzia delle entrate – Circolare del 22 luglio 2009, n.37/E: *deducibilità degli interessi passivi.*

Con la circolare in oggetto l’Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alla disciplina di deducibilità, ai fini Ires, degli interessi passivi di cui all’art.96 del Tuir, così come modificata dalla Legge Finanziaria 2008. In particolare, l’Agenzia chiarisce, tra l’altro, che:

- i requisiti di esclusività o di prevalenza dell’attività di assunzione di partecipazioni in società non finanziarie, che le *holding* devono possedere per essere escluse dall’ambito di applicazione dell’art.96 cit., devono essere verificati tenendo conto non solo del valore di bilancio delle partecipazioni in società industriali, ma anche del valore contabile degli altri elementi patrimoniali della *holding* relativi a rapporti intercorrenti con le medesime società (quali, ad esempio, i crediti derivanti da finanziamenti);
- gli interessi passivi corrisposti per l’acquisto o la costruzione di immobili destinati alla locazione e garantiti da ipoteca, da parte di una società che opera nel settore immobiliare, non sono soggetti ai limiti di deducibilità previsti dall’articolo 96 del Tuir e risultano integralmente deducibili dal reddito d’impresa indipendentemente dalla tipologia di immobile (patrimoniale o strumentale per natura) al quale si riferisce il finanziamento.

5. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 17 luglio 2009, n.185/E: *esercizio dell’opzione per il regime di trasparenza.*

Con la risoluzione in oggetto l’Agenzia delle entrate chiarisce che sia l’opzione per il regime di tassazione per trasparenza nell’ambito delle società di capitali di cui agli artt.115 e 116 del Tuir, che il suo rinnovo, devono essere esercitate, oltre che dalla società partecipata anche da tutti i soci che devono comunicarla alla società partecipata mediante raccomandata con ricevuta di ritorno, ai sensi dell’art.4 del decreto 23 aprile 2004. L’Agenzia chiarisce che tale previsione risponde all’esigenza di rendere evidente e certa la volontà dei soci in ordine all’adesione al regime della trasparenza fiscale non solo nei confronti della società partecipata, ma anche nei confronti dell’Amministrazione finanziaria.

6. Agenzia delle entrate – Nota Protocollata del 14 luglio 2009, n.2009/74786: *trattamento ai fini Iva dei bonus qualitativi erogati ai concessionari di autoveicoli.*

La Direzione centrale normativa e contenzioso dell’Agenzia delle entrate ha invitato gli Uffici periferici a non proseguire l’attività contenziosa e di controllo, nonché a riesaminare le controversie pendenti, relativamente al trattamento, ai fini Iva, dei *bonus* qualitativi erogati ai concessionari di autoveicoli dalle rispettive società di importazione e distribuzione.

Tax Newsletter n. 15/09

In particolare, l'Agenzia, suggerisce, tra l'altro:

- di inquadrare la questione sotto il profilo dell'interpretazione negoziale, chiedendo di valutare le clausole contrattuali e di verificare le modalità concrete di attuazione dei singoli contratti, desumibili dal comportamento delle parti;
- di valutare l'accordo negoziale non in base a criteri formalistici, ma alla stregua del significato concreto dell'intera operazione, indagando su quale sia stata la comune intenzione delle parti e valutando il comportamento complessivo delle parti anche successivo alla conclusione del contratto.

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Sentenza del 24 luglio 2009, n.17365: *documentazione extracontabile.*

La Corte di Cassazione afferma che il ritrovamento da parte della Guardia di Finanza, sia presso la sede dell'impresa che in locali diversi da quelli societari, di una "contabilità parallela" a quella ufficialmente tenuta dalla società sottoposta a verifica fiscale, legittima di per sé, a prescindere cioè dalla sussistenza di qualsivoglia altro elemento, il ricorso al cd. "accertamento induttivo" di cui all'art.39, del dpr del 29 settembre 1973, n.600. Il caso presentato alla Corte riguardava il rinvenimento di dati e notizie ritenuti idonei ai fini della rilevazione di omissioni, false o inesatte indicazioni, atteso che, in generale, fermo restando i limiti di efficacia delle scritture contabili delle imprese soggette a registrazione, anche le altre scritture provenienti dall'imprenditore possono operare come prova *contra se*. La Corte ha precisato, quindi, che la contabilità cd. "in nero", risultante da appunti personali e informali dell'imprenditore ovvero in indicazioni contenute in *floppy disk*, costituisca valido elemento indiziario dotato dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti della legge.

2. Corte di Cassazione – Sentenza del 23 luglio 2009, n.17194: *rappresentatività in giudizio.*

La Corte di Cassazione, con la sentenza in oggetto, afferma, tra l'altro che:

- la legge attribuisce qualifica di ricorrente nel processo tributario al soggetto destinatario dello specifico atto amministrativo secondo la tipologia elencata nell'art.19 del dlgs n.546 del 1992, con la conseguenza che non vi è spazio di intervento per gli enti esponenziali (nel caso di specie si trattava di una ONLUS), che agiscono per la tutela di un'indefinita categoria di interessati, ai quali non sono diretti gli atti impugnabili, e dunque, non hanno legittimazione sostanziale a proporre opposizione né autonomamente né congiuntamente al contribuente destinatario dell'atto impugnato;
- la titolarità della cd. *rappresentative action* non spetta a qualsiasi tipo di aggregazione o comitato di consumatori e utenti, ma solo alle associazioni cd. "ufficiali" che siano state inserite in apposito elenco ministeriale dopo la verifica dei prescritti requisiti, avendo il legislatore preferito a un modello di legittimazione processuale "aperta" un modello di legittimazione processuale "selettiva" e preconstituita sottoposta alla preventiva valutazione dell'autorità amministrativa.

3. Corte di Cassazione – Sentenza del 15 luglio 2009, n.16444: *nullità della notifica consegnata a persona non affine.*

Con la sentenza in oggetto la Corte di Cassazione ha chiarito che la notificazione dell'avviso di rettifica, eseguita a mani di persona né affine né convivente con la famiglia del notificando, bensì meramente abitante in altro appartamento dello stesso condominio sia da ritenersi nulla. La Corte osserva, in proposito, che la notificazione eseguita, ai sensi dell'art.139 c.p.c., a persona non legata al destinatario da rapporti "di famiglia", cioè di parentela o di affinità, né di servizio, quale "adetta alla casa", è da considerare nulla anche se, come nel caso di specie, tale persona sia trovata nell'abitazione del destinatario; mentre è ritenuta valida la notifica nel diverso caso di non provata convivenza (che può essere presunta), quando però sussista la relazione di parentela o affinità fra il destinatario e la persona che riceve la notifica.



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 15/09

Giurisprudenza di merito

1. Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia – Sentenza del 22 luglio 2009, n.150: conferimenti e regime PEx.

Con la sentenza in oggetto, la Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia stabilisce che, con riferimento al disposto dell'art.176 del Tuir – contenente la disciplina ai fini Ires in materia di conferimenti – la partecipazione ricevuta e successivamente ceduta assume un'anzianità pari a quella attribuibile ai beni dell'azienda conferita. La norma, infatti, non fa riferimento all'azienda conferita *tout court*, ma ai beni dell'azienda conferita: pertanto, ciò che deve essere indagato, ai fini della verifica dei requisiti per l'applicazione del regime di parziale esenzione delle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazione (cd. "regime PEx"), è se quei beni facevano parte dell'azienda conferita e se fossero già esistenti al primo giorno del diciottesimo mese precedente a quello di cessione.

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 – Ipsa;

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