



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 24/09

Dall'11 al 24 dicembre 2009

SOMMARIO

Provvedimenti approvati

1. Senato della Repubblica – Disegno di legge n.S.1790-B: *Legge Finanziaria 2010*.
2. Agenzia delle entrate – Provvedimento del 21 dicembre 2009: *compensazione del credito Iva*.
3. Agenzia delle entrate – Comunicato del 21 dicembre 2009: *bozze del modello UNICO SC 2010*.
4. Agenzia delle entrate – Provvedimento del 16 dicembre 2009: *individuazione delle imprese di più rilevante dimensione*.
5. Ministero dell'economia e delle finanze – Decreto del 4 dicembre 2009: *saggio legale di interesse*.
6. Agenzia delle entrate – Comunicato del 12 dicembre 2009: *tabelle sui costi chilometrici*.

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Circolare del 23 dicembre 2009, n.55/E: *credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate*.
2. Agenzia delle entrate – Circolare del 23 dicembre 2009, n.54/E: *estensione dei termini di accertamento in caso di reati fiscali*.
3. Agenzia delle entrate – Circolare del 21 dicembre 2009, n.53/E: *bonus ricapitalizzazioni e Irap*.
4. Camera dei Deputati – Interrogazione del 16 dicembre 2009, n.5-02250: *soggetti abilitati all'apposizione del visto di conformità*.
5. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 11 dicembre 2009, n.283/E: *regime Iva dei servizi forniti alle banche*.

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Sentenza del 9 dicembre 2009, n.25720: *interessi sui crediti di imposta*.
2. Corte di Cassazione – Ordinanze del 4 dicembre 2009, nn.25565 e 25566: *condono Iva*.
3. Corte di Cassazione – Sentenza del 30 novembre 2009, n.25198: *fatture esibite in copia*.
4. Corte di Cassazione – Sentenza del 30 novembre 2009, n.25142: *versamenti e prelievi sul conto corrente bancario*.
5. Corte di Cassazione – Sentenza del 6 novembre 2009, n.23573: *applicazione dell'imposta di pubblicità*.

Provvedimenti approvati

1. Senato della Repubblica – Disegno di legge n.S.1790-B: Legge Finanziaria 2010.

È in attesa di pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale il disegno di legge recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (cd. "Legge Finanziaria 2010"). Tra le disposizioni di carattere fiscale si evidenziano:

- art.2, comma 141 – *Incentivi per l'assunzione di lavoratori destinatari di trattamenti di sostegno al reddito*: viene prevista l'introduzione di un incentivo, erogato dall'INPS, a favore dei datori di lavoro, che non abbiano effettuato nei 12 mesi precedenti riduzioni di personale avente la stessa qualifica e che non abbiano sospensioni dal lavoro, che assumano lavoratori destinatari dell'indennità di disoccupazione involontaria. L'incentivo è pari all'indennità spettante al lavoratore ed è erogato secondo apposite procedure;
- art.2, commi 146 e 147 – *Detassazione dei contratti di produttività*: viene prevista la proroga anche per il 2010, ma con alcune modifiche, della disciplina inerente la detassazione dei contratti di produttività, di cui all'art.5 del dl 29 novembre 2008, n.185;
- art.2, comma 219 – *Rivalutazione terreni e partecipazioni*: viene prevista la riapertura dei termini per la rivalutazione di terreni e delle partecipazioni posseduti alla data del 1° gennaio 2010. La rivalutazione può essere perfezionata entro il 31 ottobre 2010.

2. Agenzia delle entrate – Provvedimento del 21 dicembre 2009: compensazione del credito Iva.

In attuazione dell'art.10 del dl 1° luglio 2009, n.78, l'Agenzia delle entrate stabilisce le nuove modalità e i termini per l'utilizzo in compensazione, ex art.17 del dl 9 luglio 1997, n.241, dei crediti Iva sopra i 10.000 euro, derivanti dalla dichiarazione annuale o dalle dichiarazioni periodiche dell'Imposta sul valore aggiunto. Al riguardo si ricorda che, ai sensi dell'art.10 cit., a decorrere dal 1° gennaio 2010 le compensazioni dei crediti Iva sopra i 10.000 euro devono essere effettuate a partire dal giorno 16 del mese successivo a quello in cui il contribuente ha presentato l'istanza o la dichiarazione da cui emerge il credito stesso.

Con il provvedimento in oggetto viene stabilito che:

- gli F24 per fruire dei crediti Iva superiori a 10.000 euro possono essere trasmessi esclusivamente *online* sia direttamente dai contribuenti attraverso i canali telematici *Entratel* o *Fisconline* sia attraverso gli intermediari abilitati a *Entratel*;
- è esclusa la possibilità di usare servizi telematici diversi da quelli dell'Agenzia, come ad esempio l'*home banking* messo a disposizione da poste e banche;
- per i crediti sopra la soglia dei 15.000 euro, la dichiarazione, ex art.10 cit., deve necessariamente riportare il visto di conformità.
- In assenza del visto, infatti, l'F24 verrà scartato dal sistema.



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 24/09

3. Agenzia delle entrate – Comunicato del 21 dicembre 2009: bozze del modello UNICO SC 2010.

È stata pubblicata sul sito dell'Agenzia delle entrate (www.agenziaentrate.gov.it), la bozza delle istruzioni e del modello di dichiarazione dei redditi UNICO 2010 per le società di capitali. Tra le principali novità si segnalano l'introduzione dei campi relativi:

- al credito di imposta per il rinnovo degli impianti aziendali previsto dall'art.5 del dl 1 luglio 2009, n.78 (cd. "Tremonti-ter");
- ai nuovi limiti di deducibilità per le prestazioni alberghiere e la somministrazione di alimenti e bevande;
- all'indicazione dell'Iva derivante dall'adeguamento delle risultanze degli studi di settore per il 2009;
- al prospetto di calcolo degli interessi passivi e degli oneri finanziari assimilati in deducibili.

4. Agenzia delle entrate – Provvedimento del 16 dicembre 2009: individuazione delle imprese di più rilevante dimensione.

Con il provvedimento in oggetto, l'Agenzia delle entrate stabilisce che, a partire dal 1° gennaio 2010, si considereranno imprese di più rilevante dimensione quelle che conseguono un volume di affari o ricavi non inferiore a duecento milioni di euro (prima trecento milioni di euro). Tale nuovo parametro sarà utilizzato ai fini dell'individuazione delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e di Imposta sul valore aggiunto delle imprese per le quali l'Agenzia delle entrate attiva un controllo sostanziale, di norma, entro l'anno successivo a quello della relativa presentazione, ai sensi dell'art.27, comma 9 del dl 29 novembre 2008, n.185. Ai fini della determinazione del parametro di riferimento per l'individuazione delle imprese di più rilevante dimensione si applicano i criteri definiti con il provvedimento del 6 aprile 2009 (cfr. [Tax Newsletter n.8/2009](#)).

5. Ministero dell'economia e delle finanze – Decreto del 4 dicembre 2009: saggio legale di interesse.

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, Serie Generale n.291 del 15 dicembre 2009 (www.gazzettaufficiale.it), il decreto del 4 dicembre 2009 che modifica, a decorrere dal 1° gennaio 2010, la misura del saggio legale di interesse di cui all'art.1284 del codice civile, fissandola all'1 per cento annuo.

6. Agenzia delle entrate – Comunicato del 12 dicembre 2009: tabelle sui costi chilometrici.

Sono state pubblicate nella Gazzetta Ufficiale, Supplemento Ordinario n.233, Serie Generale n.289 del 12 dicembre 2009 (www.gazzettaufficiale.it), le tariffe stabilite dall'Automobil Club d'Italia (ACI), relativamente al 2010, ai fini della determinazione dell'imponibile fiscale e previdenziale dei *bonus* relativi ai veicoli aziendali – autovetture, motocicli e ciclomotori – concessi ai propri dipendenti, amministratori e collaboratori a progetto per esigenze personali e/o di lavoro (cd. "utilizzo promiscuo"). Si ricorda, infatti, che ai sensi dell'art.51, comma 4 del Tuir, in caso di concessione di auto in uso promiscuo deve essere assunto come imponibile fiscale il 30 per cento dell'importo corrispondente ad una percorrenza "convenzionale" di 15 mila chilometri, sulla base del costo di esercizio desumibile dalla tariffe ACI in oggetto, al netto degli importi eventualmente trattenuti dal dipendente.

Circolari, pareri e risoluzioni

1. Agenzia delle entrate – Circolare del 23 dicembre 2009, n.55/E: credito d'imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate.

L'Agenzia delle entrate è intervenuta fornendo ai propri uffici periferici alcune indicazioni giurisprudenziali in merito alla gestione del contenzioso riguardante gli effetti derivanti dall'omesso o tardivo invio del modello da presentare ai fini della spettanza del credito di imposta per gli investimenti nelle aree svantaggiate di cui all'art.8 della legge 23 dicembre 2000, n.388 (cd. "modello CVS"). Tale contenzioso scaturisce dall'impugnazione degli atti di recupero dei predetti crediti di imposta, emessi sul presupposto che l'omesso o il ritardato invio del modello CVS comportino la decadenza dalla citata agevolazione, ai sensi dell'art.62, comma 1, lett.a) della legge 27 dicembre 2002, n.289. In particolare, con la presente circolare, l'Agenzia ha ricordato, tra l'altro, che:

- la Corte costituzionale ha più volte fugato i dubbi di costituzionalità dell'articolo 62, comma 1, lett.a) cit., nella parte in cui prevede il termine entro cui effettuare, a pena di decadenza dall'agevolazione, la comunicazione dei dati relativi alla fruizione dei crediti di imposta di cui alla legge n.388 del 2000 (cfr.: ordinanze n.124/2006, n.180/2007 e n.185/2009);
- la Corte di cassazione ha più volte affermato che, in caso di omessa o tardiva presentazione del modello CVS contenente i dati relativi all'investimento effettuato, si verifica la decadenza dal beneficio di cui all'art.8 della legge n.388 del 2000 (cfr.: sent. del 13 febbraio 2009, n.3578, 11 settembre 2009, n.19627).

Alla luce di tali orientamenti, l'Agenzia ha invitato i propri uffici a insistere nel contenzioso in questione.



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 24/09

2. Agenzia delle entrate – Circolare del 23 dicembre 2009, n.54/E: estensione dei termini di accertamento in caso di reati fiscali.

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alla disciplina introdotta dall'art.37, commi da 24 a 26 del decreto legge 4 luglio 2006, n.223, con cui è stato previsto che, in caso di commissione di illeciti fiscali aventi rilevanza penale, i termini per l'accertamento sono estesi di due anni. In particolare, con la circolare in oggetto, l'Agenzia ha precisato, tra l'altro, che:

- l'aumento dei termini ordinari per l'accertamento non risente delle possibili vicende del procedimento penale instaurato per effetto della denuncia di reato e, in particolare, della possibilità che le indagini si concludano con un decreto di archiviazione ovvero che, pur in presenza di un rinvio a giudizio, il processo si concluda con una sentenza di proscioglimento (non luogo a procedere, non doversi procedere o assoluzione);
- in ipotesi di consolidato – dal momento che il procedimento di accertamento sul gruppo si compone di due livelli legati da un nesso di consequenzialità, per cui alla rettifica operata in capo alla società consolidata consegue sempre la rettifica del reddito complessivo globale ai fini della determinazione della maggiore imposta dovuta – la proroga dei termini in capo alla consolidata comporta l'estensione della medesima anche nei confronti della consolidante.

3. Agenzia delle entrate – Circolare del 21 dicembre 2009, n.53/E: bonus ricapitalizzazioni e Irap.

L'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti con riguardo alla disciplina degli incentivi alla ricapitalizzazione delle imprese (cd. "bonus ricapitalizzazioni"), introdotti dall'art.5 del dl 1° luglio 2009, n.78, precisando, tra l'altro che:

- l'agevolazione in questione (consistente in una deduzione quinquennale pari al 3% dei conferimenti in società di capitali o di persone e di importo massimo pari a 15.000 euro) spetta non solo per gli aumenti di capitale di società già costituite, ma anche relativamente alle costituzioni di capitale sociale di nuove società;
- i conferimenti in denaro e i versamenti in denaro a fondo perduto rilevano nei limiti degli importi che risultano versati entro il 5 febbraio 2010;
- la deduzione si applica non solo alle imposte sui redditi, ma anche all'Irap;
- pertanto:
 - a) ai fini Ires, per accedere al *bonus* occorrerà apportare una variazione in diminuzione della base imponibile del reddito di impresa del periodo di imposta di perfezionamento dell'aumento di capitale e nei quattro successivi. Se la variazione in diminuzione genera una perdita o ne incrementa una già conseguita, la perdita rileverà nella determinazione del reddito secondo le regole del Tuir;
 - b) ai fini Irap, per usufruire dell'incentivo bisognerà invece apportare una variazione in diminuzione del valore della produzione netta relativa al periodo di imposta di perfezionamento dell'aumento di capitale e dei quattro successivi.

4. Camera dei Deputati – Interrogazione del 16 dicembre 2009, n.5-02250: soggetti abilitati all'apposizione del visto di conformità.

Con l'interrogazione in esame, la Commissione Finanze fornisce chiarimenti in merito all'individuazione dei soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità sulle dichiarazioni dalle quali emerge un credito Iva al fine di consentire ai contribuenti la compensazione di detti crediti per importi superiori a 15.000 euro, ai sensi dell'art.10 del dl 1° luglio 2009, n.78. In particolare, con l'interrogazione in oggetto viene precisato che sono competenti a rilasciare il visto i soggetti:

- iscritti nell'albo dei commercialisti ed esperti contabili;
- iscritti nell'albo dei consulenti del lavoro;
- iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalla camere di commercio, industria ed artigianato ed agricoltura per la sub-categoria dei tributi, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria;
- responsabili dei Centri di assistenza fiscale costituiti dalle associazioni sindacali di categoria tra imprenditori, dipendenti e pensionati.

Soggetti esclusi dal potere di rilascio del visto di conformità sono quelli contemplati dall'art.3, comma 3, lett.e), del dpr 22 luglio 1998, n.322, ossia «gli altri incaricati individuati con decreto del Ministero dell'economia e delle Finanze» (come ad esempio, iscritti nell'albo degli avvocati, revisori contabili, il Ministero del Tesoro, dottori agronomi e forestali, e coloro che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale).

5. Agenzia delle entrate – Risoluzione del 11 dicembre 2009, n.283/E: regime Iva dei servizi forniti alle banche.

L'Agenzia delle entrate, con riferimento al regime Iva applicabile ai servizi forniti alle banche, chiarisce che tale regime è differenziato a seconda della singola prestazione, sulla base del contenuto specifico e delle finalità dell'operazione stessa. A tal



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 24/09

proposito, l'Amministrazione finanziaria, pur non potendo rispondere alla domanda di interpello poiché non riferibile ad una fattispecie circostanziata e specifica, ricorda che:

- ai fini fiscali, assume rilievo determinante la distinzione tra casi in cui il prestatore di servizi mette a disposizione del cliente le proprie risorse affinché la banca esegua le operazioni (prestazioni assoggettate ad Iva in maniera ordinaria) e i casi in cui il prestatore interviene nelle procedure di esecuzione bancarie e le effettua direttamente, modificando in tal modo, le situazioni giuridiche ed economiche del cliente finale e garantendo la corretta esecuzione (prestazioni esenti ex art.10 del Decreto Iva);
- costituiscono operazioni imponibili le prestazioni di servizi che non generano esposizioni finanziarie a debito o a credito per il cliente, come per esempio le attività di raccolta, catalogazione e veicolazione delle informazioni inerenti i rapporti contrattualizzati dai clienti finali con la banca, i servizi di gestione anagrafica, ovvero la mera messa a disposizione dell'interfaccia informatica;
- quando il prestatore risponde della corretta esecuzione dei servizi finanziari, l'operazione gode di esenzione Iva, mentre tale esenzione non si applica se la responsabilità è limitata agli aspetti tecnici, concernendo soltanto il corretto funzionamento del servizio;
- talune prestazioni, infine, possono considerarsi accessorie ad operazioni principali esenti, soggette, ai sensi dell'art.12 del Decreto Iva, al medesimo trattamento fiscale previsto per l'operazione principale.

Giurisprudenza di legittimità

1. Corte di Cassazione – Sentenza del 9 dicembre 2009, n.25720: *interessi sui crediti di imposta.*

In tema di interessi per crediti di imposta, la Corte di Cassazione chiarisce che qualunque tipo di essi costituisce incremento del reddito di impresa e va computato nell'imponibile. La Corte, in aggiunta, ricorda che in tema di determinazione del reddito di impresa, sia in base al dpr 29 settembre 1973, n.597 (cd. "vecchio Tuir"), sia ai sensi del dpr 22 dicembre 1986, n.917 (cd. "nuovo Tuir"), gli interessi sui crediti di imposta concorrono a formare il reddito nell'esercizio in cui vengono a maturazione, secondo la regola generale del criterio di competenza.

2. Corte di Cassazione – Ordinanze del 4 dicembre 2009, nn.25565 e 25566: *condono Iva.*

La Suprema Corte, con le ordinanze in oggetto, rimette alle Sezioni Unite la valutazione dell'opportunità di dichiarare estinti i giudizi – indipendentemente dai motivi che giustificano le istanze di estinzione – quando il pagamento delle somme dovute dal contribuente è stato effettuato tramite ammissione alla procedura di condono dell'Iva, di cui alla legge 27 dicembre 2002, n.289. In particolare, la Corte ricorda che le disposizioni sul condono contrastano, in materia di Iva, con l'ordinamento comunitario, in quanto rappresentano, secondo la Corte di Giustizia delle Comunità Europee, «una rinuncia generale e indiscriminata all'accertamento delle operazioni imponibili effettuate nel corso di una serie di periodi di imposta», costituendo violazione degli obblighi imposti agli Stati dagli artt.2 e 22 della Sesta Direttiva del Consiglio. Posto che altre sentenze della Cassazione hanno ritenuto immediatamente efficaci nell'ordinamento interno il giudicato della Corte di Giustizia, la Corte ritiene maggiormente corretto rimettere la questione alle Sezioni Unite, anche in considerazione dell'entità in termini economici di una sua eventuale decisione.

3. Corte di Cassazione – Sentenza del 30 novembre 2009, n.25198: *fatture esibite in copia.*

La Corte di Cassazione, ribadisce che nel caso di domanda di rimborso Iva, da parte di impresa comunitaria, priva di stabile organizzazione e rappresentanza in Italia, l'accoglimento della richiesta è subordinato all'esibizione di atti in originale. Seppur riconoscendo che, ex art.2719 del cod. civ., le copie fotografiche di scritture hanno la stessa efficacia delle autentiche se la loro conformità con l'originale è attestata da pubblico ufficiale competente ovvero non è espressamente disconosciuta, e che, ex art.18 del dpr 28 dicembre 2000, n.445, tali copie possono essere prodotte in luogo degli originali, la Corte afferma che in taluni casi, la legislazione, per motivi non irragionevoli, può disporre che l'accoglimento della richiesta sia subordinato all'esibizione di atti in originale. In tali casi, la prova del diritto con mezzi diversi da quelli espressamente richiesti dalla legge è ammissibile solo quando il richiedente dimostri di aver perduto, senza sua colpa, il documento originale che gliela forniva.

4. Corte di Cassazione – Sentenza del 30 novembre 2009, n.25142: *versamenti e prelievi sul conto corrente bancario.*

Con la sentenza in oggetto la Suprema Corte chiarisce che la disposizione di cui all'art.32 del dpr 29 settembre 1973, n.600, in virtù della quale i versamenti e i prelievi bancari danno origine ad una presunzione legale relativa di maggior reddito non dichiarato, pur essendo inserita in un contesto descrittivo di modalità di raccolta, non ne condivide il carattere procedurale, ma riveste quello sostanziale derivante dall'applicazione, in campo tributario, dei principi generali fissati negli articoli 2727 e 2728 del cod. civ., giacché si tratta di presunzione che la legge trae da un fatto noto (versamento o prelievo bancario), per risalire ad un fatto



STUDIO
LEGALE E TRIBUTARIO

Tax Newsletter n. 24/09

ignorato (occultamento di reddito), dispensando da qualunque prova il fisco, a cui favore è stabilita. Pertanto, conclude la Corte, a prescindere dalla procedura di raccolta seguita, i dati bancari legittimamente acquisiti sono idonei a fondare la suddetta presunzione.

5. Corte di Cassazione – Sentenza del 6 novembre 2009, n.23573: *applicazione dell'imposta di pubblicità.*

La Corte di Cassazione chiarisce che l'imposta di pubblicità deve essere calcolata secondo il regime vigente al tempo dell'esposizione del messaggio pubblicitario e non al tempo dell'autorizzazione all'esposizione. Infatti, la Corte ricorda che per la determinazione dell'oggetto dell'imposta sulla pubblicità, la legge non richiede altro che la verifica del fatto umano consistente in un comportamento di pubblicità economica. L'eventuale intervento preventivo dell'autorità comunale, in funzione autorizzativa, regola aspetti del rapporto giuridico di pubblicità come luogo, tempo, specie del comportamento e sue specifiche modalità, ma non svolge alcun ruolo sulla determinazione della quantità del contenuto dell'imposta, che resta, invece, fissata dalla normativa dell'imposta vigente al momento della realizzazione del comportamento pubblicitario.

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 – Ipsos;

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