

IRES/IRPEF

1. Zona franca urbana de L'Aquila (Circ. 39/E)
2. Disposizioni in materia di monitoraggio fiscale (Circ. n. 38/E e Provv. AdE n. 151633/2013)
3. Svalutazione di beni strumentali con ammortamento inferiore ai limiti fiscali (Ris. n. 98/E)
4. Società non operative e rivalutazione degli immobili (Ris. n. 101/E)
5. Modalità applicazione spettanze riconosciute alla Regione siciliana (Decreto 19/12/2013)

IVA

6. Cessione all'esportazione - contratti di fornitura con effetti reali differiti (Ris. n. 94/E)
7. Cessione di beni in oro usato per la trasformazione industriale (Ris. n. 92/E)
8. IVA pagata a seguito di accertamento – rivalsa e detrazione (Circ. n. 35/E)
9. Termini di decadenza dell'esenzione per le esportazioni (Corte di giustizia europea C-563/12)
10. Accertamento induttivo con contabilità formalmente regolare (Cass. n. 27199/2013)

VARIE

11. Legge di stabilità 2014 (Legge n. 147/2013)
12. Proroga di termini (DL n. 150/2013)
13. Disposizioni di carattere finanziario indifferibili (DL 151/2013)
14. Imposta sulle transazioni finanziarie – modello di dichiarazione e quesiti (Provv. AdE e FAQ)
15. Impianti fotovoltaici – profili catastali e aspetti fiscali (Circ. n. 36/E)
16. Esenzione IMU per gli immobili acquistati da imprese edili (Ris. n. 11/DF)
17. Variazione delle aliquote - accisa e imposta di consumo (Nota Ag. Dogane 24/12/2013)
18. Modifica del saggio di interesse legale (DM 12/12/2013)
19. Cartella per imposte non pagate e motivazione (Cass. 27455/13)
20. Punto di assistenza per investitori esteri (Provv. AdE n. 149505)
21. Questioni fiscali di interesse delle società sportive professionistiche (Circ. n. 37/E)

AIUTI DI STATO

22. Nuovo regolamento “de minimis” (Reg. UE n.1407/2013)
23. Consultazioni UE su aiuti di Stato

INTERNAZIONALE

24. Convenzione contro le doppie imposizioni per la Serbia e il Montenegro (Ris. n. 99/E)
25. EU - Report on travelers' allowances
26. EU - Taxing the digital economy: summary record of the Expert Group's first meeting
27. EU - Brussels Tax Forum: speeches and presentations
28. EU - Fighting Tax Evasion and Avoidance: A year of progress

ATTIVITÀ DELL'AREA

29. Audizioni
30. Seminari

1. Zona franca urbana de l'Aquila

Il 24 dicembre 2013 l'Agenzia delle entrate ha pubblicato la circolare n. 39/E, con la quale fornisce chiarimenti, in accordo con il Ministero dello Sviluppo economico e con l'INPS, per la corretta applicazione delle agevolazioni fiscali e contributive concesse per la zona franca urbana de l'Aquila.

Circolare Agenzia delle entrate 24 dicembre 2013, n. 39

Le lettere a), b), c), d) del comma 341, art.1, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, e s.m.i, individuano per le piccole e micro imprese (come definite dalla raccomandazione 2003/361/CE) operanti nelle zone franche urbane (ZFU), un regime agevolativo che prevede periodi di esenzione dalle imposte sul reddito (lett. a), dall'IRAP (lett. b) e dall'ICI (lett. c), nonché l'esonero dal versamento dei contributi sulle retribuzioni del lavoro dipendente (lett. d).

A seguito degli eventi sismici che hanno colpito l'Abruzzo nel 2009, il CIPE, nella cornice delle sue competenze, ha individuato, con delibera n. 39 del 13 maggio 2010, la "zona franca urbana de l'Aquila" e ha disposto l'assegnazione delle relative risorse per la concessione delle sopraccitate esenzioni.

Le condizioni e le modalità applicative del regime agevolativo della ZFU sono state demandate ad un decreto del Ministero dello sviluppo economico, di concerto con il MEF, emanato il 26 giugno 2012. Detto decreto riconosce, alle imprese in possesso dei requisiti di cui all'art. 2 dello stesso, la possibilità di beneficiare delle agevolazioni previste dalla lettera a) alla lettera d) del sopraccitato co. 341 e contiene la disciplina attuativa dei relativi benefici.

L'Agenzia delle entrate è intervenuta al riguardo, fornendo chiarimenti circa l'intensità e la decorrenza delle misure agevolative.

In particolare, precisando che le esenzioni fiscali e gli esoneri contributivi (che devono essere concesse nel rispetto del regolamento 1998/2006/CE sugli aiuti di Stato c.d. *de minimis*) sono in ogni caso riconosciute fino a concorrenza degli importi massimi e nelle percentuali fissate dalla legge, anche laddove tali limiti ed importi non siano espressamente richiamati dalle norme attuative (è il caso, ad esempio, del limite all'importo dell'esenzione IRAP, della lett. b) del co. 341, non richiamato dal relativo art. 8 del DM attuativo).

Le agevolazioni fiscali decorrono dal periodo d'imposta in corso al 30 luglio 2013 e non possono avere a oggetto i redditi o il valore della produzione netta relativi a periodi di imposta precedenti. In maniera analoga gli esoneri contributivi non possono riguardare versamenti la cui data di scadenza è antecedente al 30 luglio 2013.

Richiamando la circolare del MiSE n. 41013 del 6 dicembre 2012 l'Agenzia ha inoltre ribadito che l'esenzione dall'imposta municipale propria per gli immobili di impresa ubicati nella ZFU (lett. c del comma 341) è limitata al solo 2012.

Determinazione del reddito agevolabile

Si ricorda che nel computo del reddito agevolabile con l'esenzione (ex art. 3 del DM) non rilevano le componenti straordinarie (plusvalenze, minusvalenze o sopravvenienze attive e passive) ma solo quelle positive e negative derivanti dallo svolgimento dell'attività produttiva nella ZFU.

L'Agenzia precisa che non si applica in questo caso il secondo periodo, comma 1, dell'art. 83 TUIR, di conseguenza, eventuali perdite di esercizio generate in periodi di imposta agevolati non vanno decurtate in relazione al reddito imponibile, ma sono interamente utilizzabili, anche per il riporto in periodi successivi.

È fatta salva, infatti, la disciplina del riporto delle perdite, applicabile sia per quelle maturate in vigore dell'agevolazione sia per quelle realizzate in periodi precedenti. Il soggetto beneficiario dall'esenzione delle imposte sui redditi può scegliere, nell'ambito di ogni periodo di imposta, se utilizzarla o meno, al lordo delle perdite fiscali.

I soggetti plurisede (che svolgono attività anche al di fuori della ZFU) beneficiano dell'esenzione per la sola parte di reddito prodotto nella ZFU (conformemente all'art. 6, co. 6, del DM attuativo).

Modalità di fruizione delle agevolazioni

Le agevolazioni fiscali e contributive possono essere utilizzate per la riduzione dei relativi versamenti da compiere con modello F24 "telematico".

Sebbene le esenzioni fiscali possano ritenersi perfezionate solo in sede di determinazione del reddito di periodo, l'Agenzia consente la riduzione dei versamenti anche in sede di acconto. Occorre considerare, tuttavia, che se l'esenzione effettivamente spettante sarà inferiore all'importo utilizzato a credito in sede di acconto, non si terrà conto, ai fini IRES e IRAP, del maggior versamento. L'eccedenza di imposta, in tal caso, non potrà essere chiesta a rimborso né riportata a nuovo.

Per le società di persone e le società di capitali "trasparenti" operanti nella ZFU, l'esenzione delle imposte sui redditi è fruita pro-quota in capo ai singoli soci fino a concorrenza dell'ammontare complessivo concesso alla società. La riduzione dei versamenti mediante modello F24 telematico può avvenire in questo caso previa comunicazione al MiSE dei dati identificativi e dei codici fiscali di ciascun socio, secondo le modalità stabilite con provvedimento dello stesso Ministero.

Qualora i contribuenti, nell'incertezza della materia, abbiano tenuto comportamenti difformi, utilizzando ad esempio l'agevolazione a scomputo di versamenti per imposte diverse da quelle indicate (IRES/IRPEF o IRAP) o dovuti per periodi di imposta antecedenti quello in corso al 30 luglio 2013, l'Agenzia consente di regolarizzare la posizione, senza sanzioni, riversando gli importi a credito utilizzati in maniera non corretta, oppure, in caso di errore formale, regolarizzando i codici tributo.

2. Disposizioni in materia di monitoraggio fiscale

L'articolo 9 della Legge 6 agosto 2013, n. 97, c.d. "Legge europea 2013" ha introdotto sostanziali modifiche alla disciplina del monitoraggio fiscale contenuta nel D.L. n. 197/1990, convertito con modificazioni dalla Legge n. 227/1990.

Le modifiche riguardano diversi aspetti, dalla definizione dell'ambito soggettivo, agli obblighi di sostituzione per gli intermediari finanziari coinvolti, fino alla determinazione delle sanzioni.

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 151633 e Circolare 23 dicembre 2013, n. 38

L'Agenzia delle entrate, incaricata di dare attuazione alle nuove disposizioni normative (ex art. 4, co.4 del DL 167/1990) ha pubblicato il 18 dicembre u.s. il provvedimento n. 151663, fornendo successivamente chiarimenti in materia con la circolare n. 38/E del 23 dicembre 2013.

La disciplina del monitoraggio fiscale pone in capo alle persone fisiche, agli enti non commerciali, alle società semplici e soggetti equiparati, residenti in Italia, l'obbligo di fornire all'Amministrazione finanziaria informazioni relative all'eventuale disponibilità e consistenza di investimenti detenuti all'estero e/o attività estere di natura finanziaria, in grado di produrre redditi imponibili in Italia. L'onere dichiarativo in questione deve essere assolto con la compilazione del quadro RW della dichiarazione annuale dei redditi.

Si ricorda che sono esclusi in via generale dal monitoraggio fiscale gli enti commerciali, le società di capitali o di persone (tranne le società semplici) e gli enti pubblici. A determinate condizioni sono inoltre esentati gli OICR, i fondi immobiliari, le forme pensionistiche complementari ed i contribuenti la cui residenza fiscale è stabilita *ex lege* o in base ad accordi internazionali e che prestano in via continuativa attività lavorativa all'estero.

Le novità introdotte dalla citata "Legge europea" mutano sia l'ambito soggettivo che quello oggettivo del monitoraggio fiscale, modificando il comma 1 dell'art. 4 del D.L. n. 197/1990.

È stata rimossa la soglia che in precedenza esentava i contribuenti dall'onere dichiarativo per investimenti e attività detenuti all'estero di valore inferiore a 10.000 euro al termine del periodo d'imposta.

A decorrere dal periodo d'imposta 2013 l'adempimento dichiarativo ricade non solo sui possessori diretti degli investimenti e/o delle attività estere di natura finanziaria, indipendentemente dall'importo, ma anche sui soggetti che ne sono "titolari effettivi".

Quest'ultimo concetto, mutuato dalla normativa anti-riciclaggio (articolo 1, co. 2, lett. u) del D.Lgs. n. 231/2007), mira ad individuare coloro che hanno l'effettiva disponibilità delle attività estere ma che agiscono tramite l'interposizione formale di società o altre entità giuridiche come fondazioni o trusts.

Nella disciplina antiriciclaggio il concetto di titolare effettivo è utilizzato con esclusivo riferimento alle persone fisiche, tuttavia, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che ai fini della compilazione del quadro RW, le medesime regole si applicheranno anche per gli altri soggetti sottoposti al monitoraggio, quali enti non commerciali e società semplici ed equiparate.

I nuovi adempimenti dichiarativi, così come le regole per la definizione del titolare effettivo, differiscono a seconda che l'elemento interposto sia una società o un'entità giuridica. La citata circolare n. 38/E, alla quale in questa sede si rinvia per una trattazione più dettagliata dell'argomento, riporta una serie di esemplificazioni delle fattispecie ricorrenti, fornendo le relative istruzioni di compilazione per il quadro RW.

Detenzione di attività estere tramite società

In caso di società interposte, il contribuente che risulti titolare effettivo degli investimenti o delle attività estere è tenuto, in linea generale, ad indicare nel quadro RW il valore della partecipazione societaria e la percentuale di partecipazione.

L'obbligo dichiarativo sussiste per partecipazioni in società di diritto estero, non quotate in mercati regolamentati, non sottoposte ad obblighi di comunicazione conformi alla disciplina UE o standard equivalenti.

L'Agenzia precisa, tuttavia, che anche le partecipazioni in società residenti in Italia divengono rilevanti ai fini della verifica della titolarità effettiva qualora concorrano a integrarne i requisiti necessari, cumulandosi con altre partecipazioni dirette o indirette del contribuente. In quest'ultimo caso occorre indicare nel quadro RW il valore complessivo della partecipazione nella società estera e la percentuale detenuta, anche indirettamente, tenendo conto dell'effetto de moltiplicativo generato dalla catena di controllo.

Per la verifica dello status di titolare effettivo devono inoltre essere cumulate le partecipazioni eventualmente detenute dai familiari del contribuente (ex. art. 5, co. 5 TUIR).

Coloro che risultino titolari effettivi di attività estere mediante società residenti, o localizzate in Stati o territori diversi da quelli che consentono un adeguato scambio di informazioni (Paesi non collaborativi), in luogo del valore della partecipazione devono esporre nel quadro RW il valore complessivo degli investimenti e delle attività estere detenute, nonché le percentuali di partecipazione. In tali casi il contribuente deve predisporre e conservare anche un prospetto che indichi i valori delle singole attività, da trasmettere o esibire all'Agenzia su richiesta.

Si precisa che per Paesi collaborativi si intendono non solo quelli inclusi nella c.d. *white list* (DM 4 settembre 1996 e s.m.i) ma anche quelli che attraverso convenzioni contro le doppie imposizioni o specifici accordi internazionali consentono un adeguato scambio di informazioni fiscali con l'Italia.

Detenzione di attività estere tramite entità giuridiche

Nel caso di interposizione di entità giuridiche, se non ricorrono i presupposti per l'individuazione di titolari effettivi, sono le stesse entità (fondazioni o *trusts* residenti e non commerciali), a dover assolvere gli obblighi dichiarativi del monitoraggio fiscale.

Al contrario, laddove sia possibile individuare dei titolari effettivi, spetta a loro dichiarare il valore complessivo degli investimenti e delle attività estere di cui beneficiano e la percentuale di patrimonio delle entità a essi riconducibile.

Si precisa che per l'individuazione del titolare effettivo di investimenti e attività estere detenute direttamente o indirettamente, tramite entità giuridiche non rileva lo Stato di residenza dell'entità. Anche in questo caso sono cumulate, per la verifica della titolarità, le quote riconducibili ai familiari del contribuente.

Per le entità che non individuano puntualmente i beneficiari non si può ricorrere ai fini fiscali all'interpretazione utilizzata in materia di antiriciclaggio che considera titolari effettivi le "categorie di persone" nel cui interesse l'entità è stata istituita (art. 2, co.1, lett. b), n. 2, dell'allegato tecnico al D.Lgs. n. 231/2007). In tal caso sarà l'entità stessa, ricorrendone i presupposti, a dover compilare il quadro RW.

Tassazione alla fonte di redditi e flussi finanziari esteri

Alla luce delle modifiche apportate all'art. 4, co. 2, del D.L. n. 167/1990, sui redditi di capitale e sui redditi diversi derivanti da investimenti e attività estere, gli intermediari finanziari residenti sono tenuti a operare una ritenuta o applicare un'imposta sostitutiva dell'imposta sui redditi, secondo le norme vigenti in materia. Ciò, non solo, come in precedenza, quando i redditi derivano da attività affidate in gestione, custodia o amministrazione all'intermediario, ma anche quando questo interviene solo nella mera riscossione dei flussi finanziari.

Per i seguenti redditi di capitale e redditi diversi derivanti da investimenti esteri e da attività estere di natura finanziaria, è stata introdotta una ritenuta alla fonte del 20%, a titolo d'acconto, che l'intermediario è tenuto ad operare dal 1 gennaio 2014, in qualità di sostituto d'imposta dei soggetti sottoposti al monitoraggio fiscale (c.d. ritenuta d'ingresso):

- Interessi e altri proventi dovuti da soggetti non residenti per contratti di mutuo, deposito o conto corrente diversi da quelli bancari (art. 44, co.1, lett. a) del TUIR.)
- importi di cui all'art. 44 co. 1 lett. c), d), e h) del TUIR quando erogati da soggetti non residenti.
- plusvalenze per cessioni di immobili o terreni edificabili detenuti all'estero (art. 67 co. 1 lett. b) TUIR) e per la cessione di partecipazioni qualificate in società estere e fattispecie assimilate (art. 67 co. 1, lett. c) TUIR)
- redditi esteri di natura fondiaria e redditi derivanti dalla locazione di immobili situati all'estero (art. 67 co.1 lett. e) ed f) TUIR)
- redditi derivanti dalla concessione in usufrutto e dalla sublocazione di beni immobili all'estero; dall'affitto, locazione, noleggio o concessione in uso di beni mobili detenuti all'estero, nonché da affitto o concessione in usufrutto di aziende con sede all'estero (art. 67, co. 1 lett. h) TUIR)

L'Agenzia precisa che spetta al contribuente consentire la corretta applicazione delle ritenute, fornendo agli intermediari finanziari le informazioni necessarie sulla natura reddituale, la fattispecie impositiva e la relativa base imponibile dei flussi. In mancanza di tali informazioni l'intermediario applica la ritenuta sull'intero importo del flusso ricevuto.

In base a quanto previsto dal novato co. 3 dell'art. 4 del D.L. n. 167/1990 sono esentate dall'obbligo di monitoraggio fiscale le attività finanziarie e patrimoniali affidate agli intermediari finanziari residenti, quando questi applicano sulle stesse le imposte sostitutive e le ritenute a titolo d'imposta o d'acconto dovute per legge.

Sanzioni

Dopo la modifica dell'art. 5 del D.L. n. 167/1990, le sanzioni relative alle violazioni degli obblighi di monitoraggio fiscale sono state attenuate. La sanzione amministrativa pecuniaria è ora compresa tra il 3% e il 15% degli importi non dichiarati (in precedenza era tra il 10% e il 50%) ed è aumentata tra il 6% e il 30% se commutata per investimenti o attività detenuti in paesi non collaborativi. È stata soppressa la sanzione accessoria che prevedeva la confisca di beni per un valore equivalente. Le nuove sanzioni saranno applicate retroattivamente, laddove possibile, con il principio del "favor rei" (ex. art. 3, co. 3, D.Lgs. n. 472/1997).

3. Svalutazione di beni strumentali con ammortamento inferiore ai limiti fiscali

Con la risoluzione n. 98/E, l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti circa il trattamento fiscale, ai fini IRES ed IRAP, delle svalutazioni civilistiche di immobilizzazioni materiali strumentali, nel caso in cui le relative quote di ammortamento imputate a conto economico siano inferiori a quelle massime fiscalmente deducibili ai sensi dell'art. 102, co. 2, del TUIR.

Risoluzione Agenzia delle entrate 19 dicembre 2013, n. 98

L'Agenzia ha esteso anche a questa fattispecie il principio già affermato con la circolare n. 26/E del 2012, secondo cui possono essere dedotte ai fini IRES quote di ammortamento più alte rispetto a quelle imputate a conto economico, attraverso variazioni in diminuzione nella dichiarazione dei redditi.

Tali variazioni devono essere effettuate entro un importo massimo dato dalla differenza tra la quota di ammortamento fiscalmente consentita (applicando i coefficienti di cui al DM 31 dicembre 1988) e la quota di ammortamento imputata a conto economico.

La deduzione del maggior costo imputato a conto economico con la svalutazione e rinviata agli esercizi successivi, deve essere nel caso in esame obbligatoriamente recuperata applicando l'art. 109, co.4, TUIR, a partire dal periodo di svalutazione, ovvero dal momento in cui si verificano i presupposti per la deducibilità.

L'Agenzia specifica che il minor ammortamento non dedotto in precedenza, a seguito della scelta di effettuare l'ammortamento in quote di importo inferiore al massimo fiscalmente consentito, non può essere recuperato a titolo di ammortamento fiscale, ma emerge solo in sede di eventuale realizzo del cespite.

Ai fini IRAP, invece, la svalutazione non dedotta può essere riassorbita applicando il criterio di ammortamento contabile, cioè ripartendo il valore residuo del bene, al lordo della svalutazione non dedotta, sulla vita residua dello stesso. La quota di ammortamento deducibile ai fini IRAP sarà pari ad una quota dedotta per derivazione dal conto economico e una quota dedotta con una variazione in diminuzione nella dichiarazione IRAP. Tale chiarimento, precisa l'Agenzia, vale a condizione che i beni oggetto di svalutazione siano stati acquisiti dopo l'entrata in vigore della nuova disciplina IRAP oppure che siano stati acquisiti prima della data di entrata in vigore del nuovo regime IRAP e a tale data non presentino alcun disallineamento tra valore civile e fiscale.

4. Società non operative e rivalutazione degli immobili

Con la risoluzione n. 101/E del 20 dicembre l'Agenzia delle entrate ha precisato le regole per la determinazione delle risultanze medie ai fini della disciplina delle società non operative (art. 30, L. n. 724/2004), in presenza di immobili rivalutati ai sensi dell'art. 15 del D.L. 29 novembre 2008, n. 85.

L'Agenzia ha ricordato che in base alla normativa del D.L. n. 85/2008, il riconoscimento del maggior valore fiscale per gli immobili decorre dal quinto esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è eseguita.

Di conseguenza per il test di operatività delle società, il "valore fiscalmente rilevante" da considerare nelle risultanze medie dell'esercizio e nei due precedenti (come disposto dall'art. 30, co. 2, L. n. 724/2004) incorpora gli effetti della rivalutazione del 2008 solo a decorrere dal periodo d'imposta 2013.

Nella disciplina per le società non operative 2013 dovranno quindi essere presi in considerazione come valori fiscalmente rilevanti nel triennio il valore rivalutato per il periodo 2013 ed il valore non rivalutato per i due anni precedenti, 2012 e 2011.

Risoluzione Agenzia delle entrate 20 dicembre 2013, n. 101

Infine, per quanto riguarda l'applicazione delle aliquote nella determinazione degli importi per il test di operatività, l'Agenzia ricorda che l'art. 30, co. 1, lett. b), riserva l'utilizzo dell'aliquota ridotta al 4% (anziché al 6%) per i soli immobili a destinazione abitativa, acquisiti o rivalutati nell'esercizio e nei due precedenti.

5. Modalità applicazione spettanze riconosciute alla Regione siciliana

Il 24 dicembre 2013 è stato pubblicato in G.U. n. 301 il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 19 dicembre 2013, previsto dall'articolo unico del D. Lgs. n. 241/2005, contenente le norme applicative dell'art. 37 dello Statuto della regione Sicilia (R. D. Lgs. 15 maggio 1946, n. 455).

DM 19 dicembre 2013

Il citato art. 37 attribuisce alla Regione siciliana una quota delle imposte sul reddito dovute da imprese industriali e commerciali che, pur non avendo sede centrale nel territorio regionale, vi operano con stabilimenti o impianti.

In virtù delle disposizioni attuative, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2013, la quota d'imposta spettante alla Regione Sicilia sarà determinata, per imprese e persone fisiche esercenti attività d'impresa, rapportando l'attività economica da queste svolta sul territorio regionale a quella complessivamente svolta nello Stato, facendo ricorso ai criteri stabiliti per la determinazione della base imponibile IRAP (art. 4, co. 2, del D.Lgs. n. 446/1997).

In attesa di una più organica ridefinizione dei rapporti finanziari tra lo Stato e la Regione, la ripartizione non troverà applicazione se l'impresa esercita attività economica anche in altre Regioni a statuto speciale (art. 1, co. 3 e art. 2 co. 4 del DM).

In caso di consolidato fiscale nazionale (art. 117 e ss. TUIR), alla Regione Sicilia spetta una quota dell'imposta dovuta dalla consolidante, nei modi stabiliti all'art. 2 del DM.

Stato e Regione dovranno provvedere alle compensazioni e ai rimborsi dovuti in relazione all'imposta con i medesimi criteri utilizzati per la sua ripartizione.

Sono fatte salve le ordinarie modalità ed i termini di liquidazione e di versamento delle imposte. Tuttavia, si fa presente che, in sede di autoliquidazione i crediti d'imposta e le eccedenze accumulate dai contribuenti (anche nell'ambito del gruppo ex. art. 43-ter del DPR n. 602/1973), dovranno essere ripartiti in base alla loro natura regionale o erariale utilizzando i relativi codici d'imposta. Nel primo periodo di applicazione della nuova disciplina la quota del tributo spettante alla Regione siciliana sarà determinata al netto delle eccedenze e dei crediti maturati nel periodo precedente.

6. Cessione all'esportazione - contratti di fornitura con effetti reali differiti

L'Agenzia delle entrate è tornata ad affermare nella Risoluzione n. 94/E del 13 dicembre 2013 la non imponibilità ex art. 8, co. 1, del DPR n. 633/1972 e la relativa concorrenza alla formazione del plafond (di cui al comma 2 del medesimo articolo) delle cessioni all'esportazione con effetto traslativo posticipato, qualora tali operazioni, debitamente documentate dal contribu-

Risoluzione Agenzia delle entrate 13 dicembre 2013, n. 94

ente, siano concepite sin dall'origine in vista del trasferimento definitivo della proprietà dei beni esportati.

La non imponibilità di simili operazioni era stata riconosciuta con la risoluzione n. 58/E del 5 maggio 2005, per i contratti vincolanti di *consignment stock*

In tale fattispecie le merci inviate a destinazione di un acquirente stabilito in un paese extra-UE sono temporaneamente stoccate in un deposito dell'acquirente stesso (o di un terzo). I presupposti per considerare l'operazione come cessione all'esportazione non imponibile si verificano nel momento in cui avviene il prelievo delle merci dal deposito da parte dell'acquirente, ovvero all'esecuzione della compravendita con relativo effetto traslativo della proprietà.

Alla luce dei chiarimenti in esame, la non imponibilità dell'operazione è stata riconosciuta anche al caso in cui la società esportatrice, in esecuzione di un impegno contrattualmente vincolante, invia i propri beni all'estero presso un deposito di proprietà di una sua controllata.

L'elemento essenziale è che l'operazione sia concepita per il definitivo trasferimento della proprietà dei beni.

L'onere di provare la definitività dell'operazione grava sul contribuente, che può dimostrare il nesso tra beni inviati all'estero franco valuta e beni ceduti, compiendo le seguenti operazioni:

- Annotazione delle spedizioni di beni all'estero, con i relativi estremi del documento di esportazione, in un apposito registro tenuto ai sensi dell'art. 39 del DPR n. 633/1972.
- Indicazione, nella fattura di vendita emessa al momento della consegna dei beni all'acquirente, dell'annotazione corrispondente ai beni ceduti.

7. Cessione di beni in oro usato per la trasformazione industriale

Con la risoluzione 92/E pubblicata dall'Agenzia delle entrate il 12 dicembre 2013 è stata fornita consulenza giuridica riguardo al trattamento IVA da riservare alle cessioni di beni in oro e argento usati.

I chiarimenti assumono particolare rilevanza per le aziende che acquistano monili presso i c.d. "compro oro/argento" per destinarli alla lavorazione industriale.

L'Agenzia ha chiarito che per individuare la corretta disciplina IVA occorre tener conto della distinzione tra "oro da investimento", caratterizzato da un elevato grado di purezza, e oro "industriale", come operata dall'art. 1 della Legge n. 7/2000.

- a) Le cessioni di "oro da investimento" possono avvenire in esenzione d'imposta (ex. art. 10, n. 11), DPR n. 633/1972) o, su opzione, in regime di imponibilità. In questo secondo caso, l'imposta è assolta attraverso il meccanismo dell'inversione contabile (ex. art. 17, co. 5 del DPR n. 633/1972) da parte di coloro che producono, trasformano o commercializzano oro da investimento.
- b) Le cessioni di "oro industriale", se effettuate a favore di soggetti passivi, sono invece imponibili con *reverse charge* ai sensi del citato art. 17.

Risoluzione Agenzia delle entrate 12 dicembre 2013, n. 92

- c) Per i prodotti finiti, come gioielli e similari, destinati al circuito commerciale, si applicano, invece, le regole ordinarie oppure il regime del margine (art. 36 del D.L. n. 41/1995) in caso di beni usati ceduti da privati o da altri soggetti che hanno applicato il medesimo regime.

Si fa presente che la cessione di prodotti finiti usati in oro, può essere considerata cessione di "oro industriale" ed essere assoggettata al meccanismo dell'inversione contabile quando avviene a favore di soggetti che svolgono esclusivamente la lavorazione industriale di tali preziosi (anche ai fini della produzione di nuovi oggetti recanti marchio d'identificazione di cui al D. Lgs. n. 251/1999).

In questo caso i beni in oro usati possono essere, infatti, ritenuti "per vocazione" destinati a un processo di trasformazione industriale, indipendentemente dalle loro caratteristiche (come, ad esempio, idoneità a essere commercializzati o la qualifica merceologica di "oro industriale").

I chiarimenti forniti con riferimento all'oro valgono anche per i preziosi in argento classificabili ai sensi dell'art. 3, co. 3, della L. n. 7/2000.

8. IVA Pagata a seguito di accertamento - rivalsa e detrazione

Dal 24 gennaio 2012 sono divenute operative le modifiche apportate all'art. 60, co. 7, del DPR 633/1972 dall'art. 93 del D.L. n. 1/2012, con le quali è stata introdotta la possibilità per il cedente/prestatore di esercitare il diritto di rivalsa nei confronti del cessionario/committente per l'IVA o la maggior IVA dovuta a seguito di accertamento o rettifica delle operazioni.

La modifica normativa è stata apportata per far fronte a una procedura di infrazione comunitaria, aperta ai danni dell'Italia, per la violazione del principio di neutralità che caratterizza l'imposta sul valore aggiunto.

Il novato art. 60, co. 7 consente al contribuente di esercitare la rivalsa dopo aver provveduto al pagamento dell'imposta o della maggiore imposta accertata, delle sanzioni e degli interessi. Il cessionario o committente può fruire del diritto alla relativa detrazione, al più tardi con la dichiarazione del secondo anno successivo a quello in cui ha corrisposto l'imposta o la maggior imposta addebitatagli in rivalsa.

La nuova formulazione ha sollevato diverse questioni applicative alle quali l'Agenzia delle entrate ha dato risposta con la circolare n. 35/E del 17 dicembre 2013.

Ambito di applicazione ed efficacia temporale

L'Agenzia chiarisce che la nuova disciplina si applica per gli accertamenti divenuti definitivi dopo la data di entrata in vigore della stessa (24 gennaio 2012) ed è esercitabile anche laddove la maggiore imposta sia stata calcolata utilizzando una base imponibile determinata in via forfetaria, purché sia possibile individuare specifiche operazioni e specifici cessionari/committenti. In virtù di tale interpretazione è esclusa, ad esempio, l'applicazione in caso di accertamento induttivo.

Rivalsa

Per l'esercizio della rivalsa ex art. 60, co. 7 è necessaria la definitività dell'accertamento, che può derivare dalla mancata impugnazione dell'atto, dal passaggio in giudicato della sentenza in caso di controversia,

Circolare Agenzia delle
entrate 17 dicembre
2013, n. 35

e dal ricorso ai seguenti istituti deflativi del contenzioso: accertamento con adesione, adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio o ai processi verbali di constatazione, acquiescenza, conciliazione giudiziale e mediazione.

In ogni caso, la rivalsa non può essere applicata per l'IVA versata a titolo provvisorio in pendenza di giudizio, data la non definitività della fattispecie.

Se si provvede al pagamento rateale dell'imposta o della maggiore imposta accertata la rivalsa può essere esercitata in relazione al pagamento delle singole rate.

La compensazione di parte dell'IVA accertata con crediti IVA riconosciuti in sede di accertamento non limita l'importo che può essere addebitato in rivalsa.

Inoltre, l'assenza di partita IVA al momento della violazione non preclude la possibilità di esercitare la rivalsa.

Detrazione

Per l'esercizio della detrazione di cui all'art. 60, co. 7, i soggetti non residenti e non identificati ai fini IVA possono nominare il rappresentate fiscale (ex art. 17 co. 3 DPR n. 633/1972) anche successivamente al perfezionamento dell'operazione originaria e fino al versamento dell'imposta addebitata in rivalsa, purché la nomina non fosse un adempimento cui il soggetto era già tenuto.

In caso di importazioni, qualora la maggior IVA sia liquidata in sede di revisione in dogana, , sorge in capo all'importatore anche il diritto alla detrazione. In tal caso la detrazione può avvenire al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui l'importatore ha provveduto al pagamento di imposta, sanzioni e interessi. L'individuazione del momento del pagamento, come istante che sancisce l'inizio del termine per la detrazione, deroga all'art. 19 del DPR n. 633/1972 e alle indicazioni fornite dall'Agenzia con risoluzione n. 228 del 21 agosto 2007 che devono quindi intendersi superate.

La detrazione può essere esercitata anche dagli esportatori abituali in caso contestazione di acquisti esenti senza pagamento dell'imposta effettuati oltre il limite del plafond (art. 8, co.1 lett. c) del decreto IVA).

Per le violazioni inerenti il regime di inversione contabile, al contrario, poiché la compensazione dell'imposta a debito e a credito è operata in capo al soggetto direttamente in sede di accertamento e senza che si configuri il presupposto per un esborso finanziario, non c'è bisogno di riconoscere diritto alla detrazione ex art. 60 co. 7.

Infine, l'Agenzia chiarisce che il diritto alla detrazione è riconosciuto nei casi di fusione per incorporazione in capo all'incorporante, laddove questa versi l'IVA accertata (e le relative sanzioni ed interessi) per le operazioni condotte con l'incorporata in qualità di cedente/commissionaria.

Adempimenti

Per fruire della rivalsa il cedente/commissionario deve provvedere ad emettere fattura o nota di variazione in aumento (ex art. 26 del DPR n. 633/1972), indicando le informazioni di cui all'art. 21 o all'art. 21-bis del decreto IVA, richiamando, se emesse, le fatture originarie e indicando gli estremi dell'atto di accertamento.

Il documento dovrà essere annotato per memoria nel registro delle fatture attive (ex art. 23 del DPR), l'imposta recuperata a titolo di rivalsa non par-

teciperà alla liquidazione periodica, ne dovrà essere indicata a debito nella dichiarazione annuale.

Riguardo la detrazione, il cessionario/committente potrà limitarsi ad annotare il documento integrativo nel registro delle fatture passive (ex. art. 25) non avendo particolari oneri riguardo il riscontro dell'avvenuto versamento all'erario dell'imposta accertata.

Nei casi in cui il diritto alla detrazione sorga in capo al medesimo soggetto che opera la rivalsa (fusione/incorporazione, splafonamento, importazione), questi dovrà predisporre un documento da registrare ai sensi dell'art. 25, indicandovi l'ammontare dell'imposta versata e gli estremi identificativi dell'accertamento che giustifica la detrazione.

Tale documento non dovrà essere annotato nel registro delle fatture attive e non concorrerà a determinare la relativa IVA dovuta sulle operazioni attive in fase di liquidazione periodica o dichiarazione annuale.

9. Termini di decadenza dell'esenzione per le esportazioni

Il 19 dicembre la Corte di giustizia europea si è pronunciata nella causa C-563/12, circa la possibilità per gli Stati membri di stabilire dei termini di decadenza sostanziale entro i quali i beni ceduti all'esportazione devono lasciare il territorio della Comunità per poter fruire dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto.

Interpretando gli artt. 131 e 146, par. 1, della direttiva 2006/112/CE la Corte ha determinato l'incompatibilità con il diritto comunitario, per violazione del principio di proporzionalità, di una normativa nazionale che, senza possibilità di appello, condizioni l'esenzione IVA al fatto che i beni ceduti all'esportazione abbiano lasciato il territorio comunitario entro 3 mesi o 90 giorni dalla data di cessione.

Il Giudice europeo ha riconosciuto, in principio, la facoltà per gli Stati membri di fissare termini per le esportazioni al fine di contrastare fenomeni di elusione o evasione fiscale. Tuttavia ha precisato che il semplice superamento di tali termini non può privare definitivamente il soggetto passivo dell'esenzione, senza concedergli la possibilità di dimostrare l'avvenuta fuoriuscita delle merci oltre il termine e, eventualmente, ottenere il rimborso per l'IVA corrisposta in ragione della violazione del termine.

10. Accertamento induttivo con contabilità formalmente regolare

La Corte di Cassazione si è espressa con sentenza n. 27199/2013, depositata il 4 dicembre, riguardo l'applicabilità dell'accertamento induttivo in ambito IVA.

Il caso posto all'attenzione del Corte riguardava la minore imposta versata da una società in forza di detrazioni IVA derivanti da fatture che l'Amministrazione riteneva sproporzionate e antieconomiche rispetto ai servizi fruiti.

Corte di giustizia C-563/12

Cassazione n. 27199/2013

Nei primi due gradi di giudizio le Commissioni tributarie territoriali, avvalendosi di consulenze tecniche d'ufficio, avevano determinato un valore effettivamente inferiore delle prestazioni erogate rispetto agli importi fatturati.

Il Contribuente aveva comunque presentato ricorso in Cassazione contestando che le sentenze di merito fossero basate sull'antieconomicità delle operazioni, con una stima poco accurata e frettolosa delle fatture, condotta in assenza di presunzioni gravi precise e concordati.

Nella sua pronuncia la Cassazione ha confermato l'applicabilità dell'accertamento con metodo induttivo in materia di IVA (art. 54 DPR 633/1972), anche alla presenza di contabilità formalmente regolare, qualora l'Ufficio ne contesti l'attendibilità con presunzioni contrarie, anche semplici, gravi precise e concordanti.

Una volta contestata l'antieconomicità dell'operazione - specifica la Corte - spetta poi al contribuente dimostrarne la legittimità fiscale, cosa che nel caso in specie non era avvenuta.

In simili casi - precisa la Corte - il giudice tributario non può comunque limitarsi al controllo della mera regolarità cartacea della documentazione contabile.

11. Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - Legge di Stabilità 2014

Legge 27 dicembre 2013, n. 147

La Camera dei deputati e il Senato hanno approvato la legge di stabilità 2014, il cui testo è stato pubblicato nella G.U. n. 302 del 27 dicembre 2013 ed è entrato in vigore dal 1° gennaio 2014.

Le novità di natura fiscale sono numerose: tra le principali, si ricordano la "web o google tax", le nuove aliquote ACE, la proroga delle detrazioni per risparmio energetico e ristrutturazioni edilizie, le nuove regole sulla deducibilità dei canoni di leasing, la riforma della tassazione immobiliare e dei rifiuti, le modifiche all'imposta di bollo sulle comunicazioni alla clientela relative ai prodotti finanziari e all'IVA-FE, le modifiche alla disciplina delle perdite su crediti e la rottamazione delle cartelle.

Per una prima sintesi delle misure di carattere fiscale recate dal provvedimento, si rinvia alla nota dell'Area, [pubblicata lo scorso 10 gennaio sulla Comunità professionale fisco](#).

12. Proroga dei termini

È stato pubblicato in G.U. n. 304 del 30 dicembre 2013 il decreto legge n. 150/2013, contenente la proroga dei termini di diversi provvedimenti legislativi. Per quanto attiene alle disposizioni di rilevanza fiscale si segnalano le seguenti proroghe.

Decreto - legge 30 dicembre 2013, n. 150

Nel quadro del contenimento della durata dei processi tributari per evitare la violazione delle disposizioni internazionali di natura convenzionale sul diritto al giusto processo, l'attività posta in capo alle commissioni tributarie centrali in base all'art. 3, co. 2-bis, lett. a) del D.L. n. 40/2010 potrà essere espletata entro il 31 dicembre 2014.

Fino al 30 giugno 2014, per la produzione combinata di energia elettrica e calore, i quantitativi di combustibile ai quali può essere applicata l'aliquota

d'accisa relativa alla produzione di energia elettrica continueranno ad essere determinati secondo i coefficienti in vigore individuati con delibera n. 16/98 dell'11 marzo 1998 dell'Autorità per l'energia elettrica e il gas.

13. Disposizioni di carattere finanziario indifferibili

Decreto - legge 30 dicembre 2013, n. 151

Il decreto legge n. 151 del 30 dicembre 2013, pubblicato in G.U. n. 304 del 30 dicembre 2013, ha apportato alcune modifiche a misure di carattere fiscale contenute nella legge di stabilità per il 2014 (L. n. 147/2013).

In particolare, l'articolo 1 ha corretto il termine di entrata in vigore delle disposizioni relative alla c.d. "google o web tax" (comma 33 della L. n. 147/2013) rinviandone l'entrata in vigore al 1° luglio 2014.

Inoltre, è stato soppresso il secondo capoverso del punto n. 3, lett. d) del comma 139, che consentiva l'utilizzo della detrazione fiscale per efficienza energetica relativamente alle spese sostenute per l'acquisto di beni mobili o grandi elettrodomestici nei limiti delle spese sostenute per gli altri interventi agevolati di ristrutturazione/efficientamento energetico.

Misure di carattere tributario sono poi contenute anche nell'articolo 7 del decreto. Il comma 1 fissa infatti, tra il 24 gennaio ed il 17 febbraio 2013, il termine per l'effettuazione, senza sanzioni e interessi, degli adempimenti e dei versamenti sospesi nelle aree colpite dagli eventi alluvionali che hanno interessato la regione Sardegna nel novembre 2013.

14. Imposta sulle transazioni finanziarie - modello di dichiarazione e risposta a quesiti

L'art. 1 commi da 491 a 450 della legge finanziaria 2013 (L. n. 228/2012) ha introdotto un'imposta sui trasferimenti di titoli partecipativi (co. 491) di derivati (co. 492) e sulle negoziazioni ad alta frequenza (come definite al co. 495) – c.d. imposta sulle transazioni finanziarie.

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 154577 e FAQ

Il decreto attuativo delle disposizioni normative sopracitate emanato dal MEF il 21 febbraio 2013 e successivamente modificato ha demandato ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate l'individuazione di tempi e modalità di assolvimento degli oneri dichiarativi legati all'imposta.

Con provv. n. 154577/2013 del 27 dicembre 2013, il direttore dell'Agenzia delle entrate ha disposto l'approvazione del modello di dichiarazione dell'imposta sulle Transazioni finanziarie (Financial Transaction Tax – FTT) allegato allo stesso e delle relative istruzioni.

Si ricorda, inoltre che il 20 dicembre scorso il MEF ha risposto ad un quesito relativo all'applicazione dell'imposta sulle transazioni finanziarie. In particolare, il Ministero ha precisato che l'aliquota ordinaria dello 0,2% applicabile alle transazioni di strumenti finanziari (ex. co. 491) eventualmente ridotta alla metà per operazioni condotte su mercati regolamentati e sistemi multilaterali di negoziazione, entra in vigore con riferimento alle operazioni regolate a decorrere dal 1 gennaio 2014.

15. Impianti fotovoltaici – profili catastali e aspetti fiscali

Circolare Agenzia delle entrate 19 dicembre 2013, n. 36

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato il 19 dicembre la circolare n. 36/E con la quale integra ed armonizza le informazioni già fornite in precedenza sul regime catastale e fiscale degli impianti fotovoltaici, valide laddove compatibili anche per investimenti nell'eolico.

Profili catastali

L'Agenzia ricorda che ai fini dell'accatastamento e della determinazione della relativa rendita degli impianti fotovoltaici la facile amovibilità delle componenti ovvero la circostanza che queste possano essere posizionate in altro luogo mantenendo inalterata la funzionalità dell'impianto, senza interventi di adattamento antieconomici, non è di per se un fattore determinante.

Rileva al contrario la capacità reddituale dei medesimi impianti in relazione all'unità immobiliare cui essi appartengono. Coerentemente con tale approccio, il legislatore è ad esempio intervenuto includendo le turbine nella rendita catastale delle centrali elettriche (art. 1-quinquies D.L. n. 44/2005), trovando il sostegno della Corte Costituzionale (sentenza n. 162 del 20 maggio 2008).

Pertanto ai fini dell'irrelevanza catastale delle installazioni fotovoltaiche occorre tener conto non tanto della facile amovibilità dell'impianto, quanto piuttosto della disciplina delle stime catastali e della modesta entità in termini dimensionali e di potenza degli impianti stessi.

Profili fiscali

Sulla base dei chiarimenti resi in precedenza dall'Agenzia delle entrate gli impianti fotovoltaici sono stati qualificati come beni mobili quando:

- possono essere rimossi ed installati in altro luogo senza perdere le loro caratteristiche
- l'operazione di spostamento non richiede oneri gravosi e antieconomici.

Questa impostazione, apparentemente in contrasto con l'orientamento catastale, ha sollevato incertezze interpretative che hanno richiesto successivi chiarimenti.

Profili catastali degli immobili ospitanti impianti fotovoltaici

È ormai assodato che gli immobili ospitanti centrali elettriche a pannelli fotovoltaici debbano essere censiti in catasto nella categoria "D/1 – opifici" e che i pannelli siano computati nella relativa rendita.

Per gli impianti installati su edifici o aree pertinenziali (comuni o esclusive) di fabbricati e unità immobiliari censiti al C.E.U. non sussiste un obbligo di accatastamento autonomo, essendo gli impianti in questione assimilabili, a talune condizioni, agli immobili e alle unità immobiliari cui si integrano, con relativa rideterminazione della rendita di questi ultimi laddove necessario (ovvero quando ne incrementano il valore capitale o la redditività per una percentuale pari o superiore al 15%).

Si ricorda che non hanno autonoma rilevanza catastale gli impianti di potenza e dimensione modesta. In presenza di uno dei seguenti requisiti non è

quindi necessaria alcuna comunicazione al catasto (nè come unità immobiliare autonoma nè come variazione della rendita):

- a) potenza nominale dell'impianto fotovoltaico non superiore a 3 chilowatt per ogni unità immobiliare servita dall'impianto
- b) potenza nominale in chilowatt non superiore a tre volte il numero delle unità immobiliari le cui parti comuni sono servite dall'impianto
- c) nelle installazioni al suolo, laddove l'area occupata dall'impianto, comprensiva degli spazi liberi che dividono i pannelli, sia inferiore a 150 m³

Per quanto concerne le incentivazioni concesse per la produzione di energia elettrica da fonti rinnovabili in relazione alla ruralità degli immobili, la Circolare in commento ribadisce gli orientamenti già forniti in precedenza (Circolare n. 32/E del 6 luglio 2009) precisando che deve ritenersi superata l'indicazione (par. 4) per cui ai fini della determinazione della connessione tra attività agricola e impianti fotovoltaici questi ultimi devono essere situati nello stesso comune dei terreni coltivati dall'azienda agricola o in comuni confinanti.

Si ricorda che agli immobili che ospitano impianti fotovoltaici censiti autonomamente e strumentali all'attività agricola è attribuita categoria D/10 "fabbricati per funzioni produttive connesse all'attività agricola".

Profili fiscali degli impianti fotovoltaici

Per la qualifica degli impianti fotovoltaici come immobili occorre tener conto degli obblighi di dichiarazione catastali sopra specificati.

Possono all'opposto considerarsi beni mobili gli impianti che in ragione della loro ridotta potenza e dimensione non sono oggetto di autonomo accatastamento né di altra variazione catastale (secondo i criteri richiamati sopra alle lettere a), b) e c)).

L'Agenzia precisa che sono fatti salvi i comportamenti difforni dei contribuenti tenuti in base a documenti di prassi emanati in precedenza (circ. nn. 46/E del 2007, 38/E del 2008 e 38/E del 2010).

- Imposte dirette

Per le installazioni considerate beni mobili, realizzate da titolari di reddito d'impresa ed utilizzate nell'attività d'impresa il costo sostenuto è deducibile ex. art. 102 TUIR con coefficiente di ammortamento pari al 9% (circolare n. 46 del 2007).

Per i medesimi soggetti, gli impianti realizzati che si configurano come beni immobili, scontano, invece, un'aliquota di ammortamento pari al 4% (fabbricati destinati all'industria).

L'Agenzia puntualizza che i contribuenti che hanno qualificato il bene come mobile in base ad indicazioni precedenti e hanno di conseguenza applicato l'aliquota del 9% non devono rettificare le maggiori quote già dedotte.

I costi degli impianti non autonomamente accatastati ma integrati negli immobili possono essere dedotti, se correttamente capitalizzati, con la procedura di ammortamento del bene che integrano.

- IVA

La cessione di impianti fotovoltaici considerati beni mobili, effettuata nel territorio dello Stato e nell'esercizio di attività di impresa (arti o professioni) è

un'operazione imponibile e il relativo momento di effettuazione è determinato ai sensi dell'art. 6, commi 1 e 4, del DPR n. 633/1972.

Rilevano le cessioni di impianti esistenti nel territorio dello Stato o spediti da un altro Stato membro e assemblati dal fornitore o per suo conto. Le prestazioni di servizi collegate (costruzione inclusa) si considerano effettuate al pagamento del corrispettivo o se antecedente all'emissione della fattura.

Alle cessioni di impianti fotovoltaici considerati beni immobili, invece, può ritenersi applicabile l'esenzione di cui all'art. 10, co.1, n. 8-ter) del DPR n. 633/1972, se tali impianti sono classificati o classificabili nelle categorie catastali D/1 o D/10. In questo caso l'operazione si considera effettuata alla stipula dell'atto di trasferimento (art. 6, co.1, DPR 633/1972). È fatta comunque salva la possibilità di optare per l'imponibilità con *reverse charge* (ex art. 17, co. 6, lett. a-bis))

I servizi resi in relazione ad impianti fotovoltaici definiti immobili si considerano effettuati al pagamento degli stessi, o se antecedente, all'emissione della fattura, limitatamente all'importo fatturato. Si ricorda che anche in tal caso è applicabile l'inversione contabile di cui all'art. 17, co.6, lett. a) del DPR IVA(indicazioni al riguardo sono fornite nella risoluzione n. 474/E del 5 dicembre 2008).

All'acquisto e alla realizzazione dell'impianto fotovoltaico (sia esso bene immobile o mobile) che si configuri come imponibile IVA, si applica l'aliquota agevolata del 10% (ex n. 127-quinquies, Tabella A, Parte Terza, allegata al DPR n. 633/1972), quando l'impianto è in grado di produrre e fornire elettricità di potenza tale da essere utilizzata o immessa nella rete di distribuzione secondo le indicazioni fornite al riguardo dal MiSE.

L'aliquota agevolata del 10% (ex n. 127-septies) è applicabile anche alle prestazioni di servizi per la costruzione in appalto degli impianti e per la cessione di componenti utilizzati nella costruzione degli stessi (ex n. 127-sexies), come chiarito dall'Agenzia con le risoluzioni 269/E del 27 settembre 2007 e 469/E del 3 dicembre 2008.

- Imposte di Registro e ipocatastali

In base al principio di alternatività IVA – registro, (ex art. 40 TUR) le cessioni che scontano l'imposta sul valore aggiunto sono soggette a registro in misura fissa. Costituiscono eccezione le operazioni esenti in virtù dell'art. 10, co. 1, nn. 8) e 8-bis) del DPR n. 633/1972.

Le operazioni escluse dall'applicazione dell'IVA:

- a) se riguardano il trasferimento di impianti considerati beni mobili sono soggette ad imposta di registro in misura pari al 3% (di cui all'art. 2 della tariffa, parte prima allegata al TUR.)
- b) se relative al trasferimento di impianti ritenuti beni immobili, l'aliquota applicabile dal 1° gennaio 2014 è invece del 9% (in precedenza 7%, modificata dall'art. 10 del D.Lgs. n. 23/2011); l'imposta corrisposta in tal caso non può essere inferiore a 1000 euro.

In linea generale, le imposte ipocatastali sono dovute sul trasferimento degli impianti ritenuti beni immobili indipendentemente dal loro regime IVA.

Se soggetti all'imposta sul valore aggiunto (anche se esenti) l'imposta ipotecaria è dovuta in misura pari al 3% e quella catastale all'1%.

Se esclusi dal campo IVA le stesse imposte sono ridotte ciascuna alla misura fissa di 50 euro a decorrere dal 1° gennaio 2014, in virtù di quanto disposto dall'art. 26 del D.L. 12 settembre 2013, n.104.

- *Impianti realizzati su lastrico solare*

L'Agenzia chiarisce che il lastrico solare, se censito in catasto (categoria catastale F/5) è da ritenersi un immobile a se stante diverso da quelli oggettivamente strumentali. Al contrario, se privo di autonomia catastale è parte del fabbricato cui appartiene.

La realizzazione di una centrale di categoria D/1 o D/10 sul lastrico solare richiede pertanto il cambiamento della qualifica dello stesso al catasto. Al contrario, all'installazione di un impianto considerato bene mobile si rende applicabile il relativo regime fiscale già descritto.

Ai fini dell'imposta di registro e ipocatastali l'Agenzia ricorda che la cessione del lastrico solare e la sua locazione, rientrano tra le operazioni esenti IVA che fanno eccezione al principio di alternatività IVA-Registro e vanno quindi assoggettate all'imposta in misura proporzionale.

Il trasferimento degli impianti fotovoltaici realizzati sul lastrico solare segue il regime fiscale derivante dalla natura mobiliare o immobiliare dei medesimi.

- *Impianti fotovoltaici in leasing*

Ai fini delle imposte dirette, il costo degli impianti fotovoltaici acquistati in leasing per essere utilizzati nell'attività d'impresa, può essere dedotto ai sensi dell'art. 102, co. 7 del TUIR.

Ai fini IVA, in caso di impianti considerati immobili, si applicano le relative disposizioni di cui all'art. 10, co. 1, n. 8) del DPR n. 633/72, che, salvo opzione per l'imponibilità, sono esenti IVA.

Qualora l'esenzione non trovi luogo, l'aliquota d'imposta per la cessione, il riscatto e le prestazioni dipendenti da contratti di leasing su impianti fotovoltaici (mobili o immobili) è quella agevolata del 10% (ex. art. 16 DPR n.633/1972).

- *Impianti fotovoltaici in locazione*

Per i contratti di locazione diversa da quella finanziaria trova applicazione l'aliquota IVA ordinaria.

Con riferimento alle imposte di registro, i contratti di locazione di impianti fotovoltaici strumentali devono essere assoggettati ad imposta di registro proporzionale all'1% (art. 40, co.1-bis del TUR e art. 5 co. 1 lett. a-bis) della Tariffa allegata) utilizzando come base imponibile l'ammontare complessivo dei canoni pattuiti nel contratto.

- *Scorporo del valore del terreno ai fini dell'ammortamento*

Se gli impianti fotovoltaici costituiscono beni immobili autonomamente censiti, il valore del terreno su cui insistono deve essere scorporato ai fini dell'ammortamento (art. 36 D.L. n. 233/2006) e reso indeducibile con i criteri precisati nella circolare n.1/E del 19 gennaio 2007.

In caso di acquisizione del solo diritto di superficie lo scorporo deve essere effettuato solo se tale diritto è stato acquisito a tempo indeterminato.

- *Applicazione della disciplina delle società di comodo*

In considerazione delle peculiarità del mercato relativo alla produzione e vendita dell'energia da fonte rinnovabile, l'Agenzia delle entrate riconosce agli operatori la possibilità di dimostrare, con documentazione idonea, che il mancato rispetto della disciplina sulle società di comodo (ex. art. 30 della L. n. 724/1994) sia dovuto a fattori esogeni.

L'Agenzia precisa che ai fini del calcolo del test di operatività il contribuente è tenuto ad applicare agli impianti il coefficiente del 6%, siano essi beni immobili o mobili. Analogamente ai fini della determinazione del reddito presunto la percentuale da applicare è il 4,75%.

- *Trattamento fiscale del quinto conto energia*

È stato precisato, infine, il trattamento fiscale applicabile alla "tariffa premio" e alla "tariffa omnicomprensiva" previste dal decreto 5 luglio 2012, emanato dal MiSE, di concerto con il Ministero dell'Ambiente e della tutela del Territorio e del Mare (c.d. V Conto Energia).

La "tariffa premio" corrisposta dal Gestore dei Servizi Energetici (GSE) in relazione all'energia elettrica prodotta dagli impianti e auto consumata è da ritenersi esclusa dall'ambito di applicazione dell'IVA. Risulta invece imponibile ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP se percepita nell'ambito di attività commerciale. In tal caso, si applica la ritenuta d'acconto del 4% stabilita dal co. 2, dell'art. 28, del DPR n. 600/1973.

La "tariffa omnicomprensiva", erogata dal GSE per l'energia immessa in rete, nonostante contenga anche una quota con finalità incentivanti, deve essere considerata unitariamente come corrispettivo. Pertanto, se percepita da soggetti che svolgono attività commerciale (o agricola ai sensi degli artt. 2135 e 2195 c.c.) va complessivamente assoggettata all'imposta sul valore aggiunto, all'IRAP e alle imposte dirette.

La differenza compensativa tra "tariffa omnicomprensiva" e prezzo zonale orario che il GSE riconosce, a talune condizioni, per impianti di potenza superiore a 1 Megawatt deve considerarsi come un'integrazione del prezzo ai sensi dell'art. 13, co.1 del DPR n. 633/1972 e pertanto assume rilevanza ai fini delle imposte dirette, dell'IRAP e dell'IVA, in quest'ultimo caso con aliquota pari a quella applicata dal produttore di energia per la cessione della stessa sul mercato.

16. Esenzione IMU per gli immobili acquistati da imprese edili

L'articolo 2, co. 2, del D.L. 31 agosto 2013, n. 102, ha disposto a decorrere dal 1° gennaio 2014 l'esenzione dall'imposta municipale propria (IMU) per i fabbricati costruiti e destinati alla vendita dalle imprese costruttrici, finché permane tale destinazione d'uso e non risultano locati (c.d. "magazzino invenduto").

Il Dipartimento delle Finanze con risoluzione n. 11/DF dell'11 dicembre ha chiarito che nel "magazzino invenduto" delle imprese costruttrici rientrano anche i fabbricati acquistati e sottoposti dall'impresa stessa a interventi di incisivo recupero, a decorrere dalla data di ultimazione dei lavori. Si precisa che gli interventi in questione sono quelli di cui alle lettere c), d) e f) dell'art. 3, co. 1 del DPR n. 380/2001.

L'interpretazione discende da un'equiparazione tra fabbricati oggetto degli interventi di incisivo recupero di cui sopra e i fabbricati in corso di costruzione, operata in virtù delle disposizioni di cui all'art. 5, co. 6, del D. Lgs. n. 504/1992.

Quest'ultima norma, infatti, prevede che per il periodo in cui i fabbricati sono in costruzione, la base imponibile dell'imposta sia determinata in relazione al valore dell'area del fabbricato e che tale area sia considerata in ogni caso fabbricabile, anche in deroga dell'art. 2 del D. Lgs. n. 504/1992.

Risoluzione Dipartimento delle Finanze 11 dicembre 2013, n. 11

17. Variazione delle aliquote in materia di accisa e d'imposta di consumo

Con Nota del 24 dicembre 2013 l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha sintetizzato il quadro degli aumenti in materia di accisa e di imposta di consumo, stabiliti in base ai più recenti interventi del legislatore. Di seguito si indicano brevemente le variazioni che hanno interessato il Testo Unico Accise e la relativa data di decorrenza:

- L'imposta sul consumo degli oli lubrificanti è stata aumentata a decorrere dal 1° gennaio 2014 per effetto dell'art. 14, co.1, del D.L. n. 91/2013, convertito, con modificazioni dalla legge 7 ottobre 2013, n.112. L'imposta passa da euro 750 ad euro 787,81 ogni mille chilogrammi.
- L'accisa sulla benzina, sulla benzina con piombo e sul gasolio usato come carburante, subiranno un incremento a decorrere dal 1° marzo 2014 e fino al 31 dicembre dello stesso anno. Gli aumenti sono stati disposti con determinazione del direttore dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli n. RU145733 in osservanza dell'art. 61, co.1, lett. e), del D.L. n. 69/2013, convertito con modificazioni dalla legge 9 agosto 2013, n.98. Per le benzine l'aliquota d'accisa passerà da euro 728,40 ad euro 730,80 ogni mille litri; per il gasolio da euro 617,40 a euro 619,80 ogni mille litri.

Al riguardo l'Agenzia precisa che per gli esercenti attività di auto-transporto il maggior onere derivante dall'aumento sarà rimborsato, alle condizioni stabilite dagli ultimi due periodi del citato art. 61.

- L'accisa sulla birra, sui prodotti alcolici intermedi e sull'alcole etilico è stata oggetto di un duplice intervento.

A decorrere dal 1° gennaio 2014, l'art. 25, co. 2 e 3, del D.L. n. 104/2013, convertito con modificazioni in legge 8 novembre 2013, n. 128, ha disposto per la birra un aumento da 2,66 euro a 2,70 euro (per ettolitro e grado-Plato); per i prodotti alcolici intermedi da 77,53 euro a 78,81 euro per ettolitro e per l'alcole etilico da 905,51 a 920,31 euro per ettanidro.

Una seconda rideterminazione in aumento delle aliquote dei medesimi prodotti avverrà a decorrere dal 1° marzo 2014 in base all'art. 15, co.2, lett. e-bis) e-ter), del D.L. n. 91/2013. L'accisa sulla birra passerà a 2,77 euro, quella su prodotti alcolici intermedi e l'alcole etilico rispettivamente a 80,71 e 942,49 euro.

18. Modifica del saggio di interesse legale

Il Ministero dell'economia e delle finanze ha provveduto alla variazione del saggio di interesse legale con decreto 12 dicembre 2013, pubblicato in G.U. n. 292 del 13 dicembre.

A decorre dal 1° gennaio 2014 il saggio di interesse legale di cui all'art. 1284 del codice civile è quindi fissato in misura pari all'1% l'anno.

In precedenza il saggio di interesse era del 2,5% l'anno, in base a quanto stabilito con DM 12 dicembre 2011, pubblicato in G.U. n.291 del 15 dicembre 2011.

Nota Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 24 dicembre 2013, n. 150836

DM 12 dicembre 2013

19. Cartella per imposte non pagate e motivazione

Cassazione n. 27455/2013

Il 9 dicembre 2013, con ordinanza n. 27455/2013, la Corte di Cassazione è tornata ad affrontare il tema relativo alla necessità, per l'Amministrazione finanziaria, di fornire debita motivazione della cartella di pagamento con la quale si richiede il versamento dell'imposta al contribuente.

Rafforzando un orientamento ormai consolidato (Cass. n. 19664/2013, 8137/2012, 16983/2011) la Corte ha ribadito che nel caso in cui la cartella riguardi la sola liquidazione delle imposte sulla base di dati forniti dal contribuente stesso in dichiarazione, anche se sono richiesti interessi e sovrattasse per ritardato o omesso pagamento, il contribuente può dirsi già a conoscenza dei presupposti da cui deriva la pretesa impositiva e pertanto l'onere della motivazione può ritenersi assolto.

Diversa l'ipotesi in cui la liquidazione delle imposte (ex. art. 36-bis) contempa rettifiche della dichiarazione che incrementino la pretesa dell'Amministrazione, nel qual caso la richiesta necessita di motivazione al pari di un avviso di accertamento, al fine di consentire al contribuente di far valere pienamente il proprio diritto alla difesa.

20. Punto di assistenza per investitori esteri (Prov. AdE n. 149505)

Provvedimento del Direttore dell'Agenda delle entrate n. 149505/2013

Con provvedimento del Direttore dell'Agenda delle entrate n. 149505/2013 è stato istituito presso la Direzione centrale normativa del settore Fiscalità internazionale dell'Agenda un punto di assistenza dedicato agli investitori esteri (desk dedicato).

L'iniziativa si ricollega alla strategia di attrazione degli investimenti esteri lanciata nei mesi scorsi dal Governo con il piano "[Destinazione Italia](#)".

Il desk fornisce risposte per iscritto ai quesiti di natura fiscale formulati da soggetti esteri interessati a investire in Italia, senza ricorrere all'applicazione delle ordinarie norme in materia di interpello dei contribuenti.

L'intento è quello di promuovere un clima di collaborazione tra l'Amministrazione e gli investitori esteri, fornendo a questi la possibilità di un rapporto diretto di consulenza giuridica per il corretto adempimento degli obblighi fiscali.

Inoltre – precisa l'Agenda – il desk consentirà all'Amministrazione di acquisire gli elementi per monitorare i criteri che guidano le politiche di investimento delle imprese straniere in Italia.

Gli investitori esteri possono inoltrare i loro quesiti al desk utilizzando la seguente casella di posta elettronica:

internationaltaxassistance@agenziaentrate.it

21. Questioni fiscali di interesse delle società sportive professionistiche

Circolare Agenzia delle entrate 20 dicembre 2013, n. 37

È stata pubblicata il 20 dicembre la circolare n. 37/E con la quale l'Agenda delle entrate ha affrontato diverse questioni fiscali emerse nel corso dei ta-

voli tecnici tenuti con la Federazione Italiana Giuoco Calcio (FIGC) e le Le-ghe Nazionali Professionisti.

Con riguardo alle imposte sui redditi e all'IRAP si segnala:

- L'Agenzia ha ribadito che, in via ordinaria, la prestazione a titolo oneroso degli atleti professionisti (art. 3, co.1, L. n. 91/1981) costituisce reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 49 TUIR, da determinare secondo le regole del successivo art. 51.
- Le spese di vitto e alloggio, sostenute dalla società per la prima sistemazione di un calciatore neo-tesserato rientrano tra i *fringe benefits* imponibili. La deducibilità dal reddito di impresa è concessa nei limiti dell'art. 95 TUIR, mentre ai fini IRAP le spese per il personale dipendente e assimilato sono indeducibili (art. 5 co. 3 D. Lgs. n. 446/1997)
- La sede di lavoro del calciatore professionista è quella determinata nel contratto individuale sottoscritto con la società sportiva. È questo, quindi, il luogo che rileva ai fini dell'individuazione del Comune di prestazione dell'attività lavorativa (art. 95, co. 2 TUIR).
- La squadra (calciatori e staff tecnico) in ritiro pre-campionato o in ritiro pre-partita al di fuori del Comune sede di lavoro è da considerarsi, fiscalmente, in trasferta. Tuttavia, il vitto e l'alloggio forniti gratuitamente in tali occasioni dalla società non rilevano nella determinazione del reddito di lavoro dipendente, anche se il ritiro è effettuato all'interno del territorio comunale. Per la società i relativi costi, sono deducibili ex art. 95 TUIR, se il ritiro è fuori dal comune; mentre valgono i limiti di cui all'art. 109, co. 5, ultimo periodo, del TUIR se effettuata nel territorio comunale. E' fatta salva la deducibilità integrale del servizio di mensa. Ai fini IRAP, valgono i chiarimenti forniti sulle spese per beni e servizi destinati ai dipendenti forniti con la circolare 27/E del 2009.
- I biglietti omaggio per le partite concessi al personale tecnico per i propri familiari non costituiscono fringe benefit, ma sono considerati oneri di utilità sociale sostenuti volontariamente per una categoria di dipendenti (art. 100 co. 1 TUIR) e sono quindi deducibili, nel rispetto della relativa soglia ai fini IRES, e ai fini IRAP.
- È deducibile ai fini IRES e IRAP l'intero costo del volo per il noleggio del charter utilizzato per le trasferte.
- I beni assegnati ai calciatori dagli sponsor rientrano nel reddito da lavoro dipendente, in osservanza del principio di onnicomprensività. Qualora però ci siano obblighi contrattuali a carico dell'atleta per l'utilizzo e la restituzione di detti beni, nonché la previsione di penali in caso di inadempimento contrattuale può ritenersi prevalente l'interesse del datore di lavoro. Costituisce comunque fringe benefit il bene non restituito al termine del contratto.
- I premi erogati dagli sponsor alla squadra per il raggiungimento di determinati obiettivi rientrano nel computo del lavoro dipendente e devono essere assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'acconto dagli sponsor stessi (art. 23 DPR n. 600/1973). Gli sponsor devono inoltre comunicare l'erogazione alla società sportiva.
- I costi sostenuti per il rimborso spese di vitto e alloggio per i provini di atleti minorenni non rilevano ai fini IRPEF per il minorenne e sono deducibili nei limiti dell'art. 109, co. 5, Tuir.

- La quota (pari al 5%) del costo sostenuto per il servizio di assistenza e controllo degli steward presso lo stadio attraverso l'utilizzo di buoni orario (c.d. voucher), destinata alla remunerazione del concessionario del servizio, è deducibile ai fini IRAP in quanto costituisce spesa per servizi e non spese per prestazioni di lavoro.
- Il diritto all'utilizzo esclusivo della prestazione del calciatore è un bene immateriale strumentale con utilità pluriennale che può essere ammortizzato, sotto il profilo civilistico, anche con piani di ammortamento a quote decrescenti. L'ammortamento a quote decrescenti, se utilizzato in bilancio, è riconosciuto anche ai fini IRES purché sia utilizzato per l'intero parco calciatori e non sia modificato, salvo casi eccezionali.

Sono poi state esaminate alcune fattispecie riguardanti l'imposta sul valore aggiunto:

- La cessione del contratto relativo alle prestazioni dei calciatori ai fini IVA è da considerarsi una prestazione di servizi. Per il momento di effettuazione dell'operazione non rileva il versamento dell'intero corrispettivo quanto piuttosto la sottoscrizione del contratto di cessione, a prescindere dal rilascio del c.d. International Transfer Certificate relativo al calciatore. Peraltro se il corrispettivo è pagato anteriormente al momento di ultimazione dell'operazione, l'operazione si intende effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data di pagamento (art. 6, DPR n. 633/1972). Se la cessione è operata in favore di una società extra-UE l'operazione è fuori campo IVA, ma è fatto salvo l'obbligo di fatturazione da parte della società cedente. Viceversa se a cedere è la società extra-UE in favore di una società italiana l'operazione è rilevante e quest'ultima è tenuta a procedere all'auto-fatturazione.
- Se nel contratto di cessione delle prestazioni sportive del calciatore, è prevista l'integrazione del prezzo collegata al verificarsi di determinati eventi (numero di partite giocate, qualificazioni alle coppe europee ecc.) la corrispondente operazione IVA si intende effettuata al momento in cui si verifica la condizione o l'evento previsto. Tuttavia, il momento di effettuazione è posticipato alla conclusione della stagione sportiva in cui l'evento si verifica, per esigenze di semplificazione.
- Per quanto attiene le erogazioni premiali previste dalla normativa di settore, volte a sostenere economicamente le società (dilettantistiche) che contribuiscono allo sviluppo dei calciatori (premio di preparazione, premio alla carriera e indennità di formazione), devono considerarsi operazioni esenti IVA, ai sensi dell'art. 10 del DPR n. 633/1972. In virtù delle recenti modifiche apportate alla disciplina del "premio alla carriera" anche questo può ritenersi operazione esente.
- Infine, il "meccanismo di solidarietà", previsto solo in relazione a trasferimenti internazionali e di cui beneficiano anche società professionistiche, può essere considerato fuori campo IVA per carenza del presupposto oggettivo (trattandosi di una cessione di denaro ex art. 2, co. 3, lett.a, DPR n. 633/1972). L'importo destinato al meccanismo (5% del corrispettivo della cessione) non forma la base imponibile del trasferimento del calciatore.

22. Nuovo Regolamento UE de minimis

Dal 1° gennaio 2014 entra in vigore il nuovo Regolamento sugli aiuti *de minimis* (Reg. 1407/2013).

Regolamento UE n.
1407/2013

Il testo adottato è il risultato di un processo di revisione che ha previsto tre consultazioni pubbliche, alle quali Confindustria ha partecipato (cfr, da ultimo, [news dell'area PF del 27 settembre](#)).

Tra le novità previste nel testo del nuovo Regolamento, si segnala che le imprese "in difficoltà" non sono più escluse dal campo di applicazione. Esse saranno pertanto autorizzate a ricevere aiuti *de minimis*.

Si segnala inoltre che:

- la soglia massima per gli aiuti *de minimis* è stata confermata a € 200.000 per impresa per un periodo di tre anni. La Commissione ha considerato che un aumento della soglia potrebbe sfavorire, soprattutto nell'attuale contesto economico e finanziario, le imprese degli Stati membri con minore capacità di bilancio;
- si mantiene inalterato il massimale di € 100.000 per le imprese operanti nel settore dei trasporti ma si esclude da tale soglia ridotta il "trasporto su strada di passeggeri", le cui imprese dovranno rispettare il massimale ordinario di € 200.000, applicabile a tutti gli altri settori. Il massimale ridotto continuerà quindi ad applicarsi alle sole imprese "operanti nel settore del trasporto di merci su strada per conto terzi". Rimangono esclusi dal campo di applicazione del regolamento *de minimis* gli aiuti finalizzati all'acquisto di veicoli destinati al trasporto di merci su strada da parte di imprese che effettuano tale trasporto per conto terzi.

Nel caso in cui le imprese, oltre ad effettuare attività di "trasporto di merci su strada per conto terzi", esercitano anche altre attività soggette al massimale ordinario di € 200.000, all'impresa può applicarsi tale massimale a condizione che lo Stato membro interessato garantisca che l'attività di "trasporto di merci su strada" non tragga un vantaggio superiore a € 100.000 e che non si utilizzino aiuti *de minimis* per l'acquisto di veicoli destinati al trasporto di merci su strada. In caso contrario, laddove tale garanzia non possa essere riscontrata, i massimali ridotti si applicano a tutte le attività dell'impresa interessata, senza distinzione dei diversi settori di operatività.

- le norme sul cumulo sono rese più chiare e di facile applicazione. Inoltre viene precisata la modalità di calcolo del massimale in caso di operazioni di fusione, acquisizione o scissione di impresa.

- i prestiti assistiti da garanzia pari almeno al 50% e fino a € 1.000.000 su un periodo di 5 anni o fino a 500.000 su un periodo di 10 anni, possono beneficiare, a determinate condizioni, del Regolamento *de minimis*;

- il sistema di monitoraggio delle misure, che dà agli Stati membri la possibilità di scegliere tra una dichiarazione di aiuti da parte dei beneficiari o di un registro centrale, rimane invariato. L'ipotesi di istituire un registro centrale obbligatorio, utile al fine di garantire un migliore monitoraggio e trasparenza delle misure, è stata contestata da molti Stati membri per il rischio di un eccessivo onere amministrativo. La Commissione, pertanto, ha rimandato l'istituzione del registro.

La bozza, pubblicata in Gazzetta Ufficiale dell'Unione europea, è disponibile al seguente [link](#).

23. Consultazioni Ue su aiuti di Stato

Confindustria, facendo seguito alla news del [7 novembre](#) scorso e sulla base dei contributi pervenuti dal Sistema, ha risposto alla consultazione sugli aiuti per il salvataggio e la ristrutturazione delle imprese in difficoltà scaduta il 31 dicembre scorso. La risposta di Confindustria è disponibile al seguente [link](#).

La Commissione europea ha inoltre aperto, tra il 18 e il 20 dicembre, tre nuove consultazioni pubbliche in materia di aiuti di Stato, rispettivamente sul Regolamento generale di esenzione per categoria (GBER), sugli aiuti in materia ambientale ed energetica e sugli aiuti per Ricerca, Sviluppo e Innovazione. Le tre consultazioni si chiuderanno a metà febbraio.

Per maggiori informazioni si rimanda alla [news dell'area PF del 20 dicembre](#).

Si segnala, a tal proposito, che il prossimo 30 e 31 gennaio si svolgerà a Bruxelles un seminario organizzato dalla Delegazione di Confindustria presso l'Unione europea sugli aiuti di Stato. Il seminario affronterà tutti gli aspetti relativi al processo di riforma e modernizzazione degli aiuti, nonché alle consultazioni in corso. Tutte le informazioni sono disponibili al seguente [link](#).

Infine, si segnala che a breve, nell'ambito dell'Area Politiche Fiscali di Confindustria, sarà costituito un gruppo di lavoro sugli aiuti di Stato. Si invita pertanto chi fosse interessato a partecipare a segnalare sin d'ora il proprio nominativo inviando una mail a v.salvi@confindustria.it.

24. Convenzione contro le doppie imposizioni per la Serbia e in Montenegro

Rispondendo ad un interpello ex art. 11 legge n.212/2000 circa il trattamento fiscale applicabile ai proventi finanziari derivanti da titoli pubblici esteri, l'Agenzia delle entrate ha fornito, con risoluzione n. 99/E del 19 dicembre, indicazioni riguardo la Convenzione contro le doppie imposizioni applicabile alla Serbia e al Montenegro.

In base a quanto stabilito dall'art. 2, co. 1-bis del D. Lgs. 1 aprile 1996, n. 239 il trattamento fiscale degli interessi e degli altri proventi derivanti da titoli emessi dagli Stati che consentono un adeguato scambio di informazioni con l'Italia prevede l'applicazione di un'imposta sostitutiva del 12,5%.

Nel caso specifico, in attesa dell'emanazione da parte del Ministero dell'economia e delle finanze del DM ex art. 168-bis TUIR che dovrà individuare una *white list* di Stati che consentono uno scambio di informazioni adeguato, l'Agenzia ha chiarito che occorre far riferimento al DM 4 settembre 1996, come successivamente modificato.

In tale decreto non figurano tuttavia Serbia e Montenegro ma la Repubblica Socialista Federativa di Jugoslavia. Ciò nonostante – chiarisce l'Agenzia – la Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Jugoslavia del 1984 può ritenersi valida nei confronti dei citati Stati, che hanno espresso la volontà di subentrare all'accordo e rientrano quindi tra i paesi che consentono uno scambio di informazioni adeguato.

Risoluzione Agenzia delle entrate 19 dicembre 2013, n. 99

25. EU - Report on travelers' allowances on the exemption from VAT and excise duty of goods imported by persons travelling from third countries

Il 3 dicembre 2013 la Commissione Europea ha presentato il rapporto relativo alle esenzioni dall'imposta sul valore aggiunto e dai diritti doganali concesse per l'importazione di taluni prodotti da parte di viaggiatori provenienti da paesi terzi.

Il rapporto che, in base a quanto disposto dall'art. 16 della direttiva 2007/74/CE, deve essere presentato al Consiglio ogni 4 anni per monitorare ed eventualmente proporre modifiche alla relativa normativa, individua diverse criticità, in particolare per la corretta interpretazione di termini tecnici.

La Commissione ha comunque ritenuto di non dover intervenire con proposte emendative riservandosi di risolvere le questioni indicate attraverso linee guida ed altri strumenti di natura amministrativa.

26. EU – Taxing the digital economy: summary record of the Expert Group's first meeting

Il 12 dicembre 2013 si è tenuto il primo incontro del gruppo di esperti incaricato dalla Commissione europea di esaminare le migliori metodologie per la tassazione dell'economia digitale.

Il Gruppo ha definito le proprie regole procedurali e ha affrontato alcune questioni di carattere preliminare.

In particolare è stata sottolineata l'esigenza di agire in parallelo coordinando il lavoro con quello degli altri organismi internazionali interessati al tema (G20/OCSE). Inoltre è stata posta in rilievo la necessità di definire un quadro semplice e funzionale con particolare riferimento all'applicazione dell'IVA nell'economia digitale.

[Il resoconto di sintesi dell'incontro è stato pubblicato ed è consultabile sul sito internet della Commissione.](#)

27. Brussels Tax Forum: speeches and presentations

Sono stati resi disponibili sul sito internet della Commissione Europea i discorsi e le presentazioni tenute in occasione del 7° Tax Forum di Bruxelles del 18 novembre 2013, che ha avuto ad oggetto l'efficienza del sistema IVA.

La documentazione è reperibile al seguente [link](#).

28. Fighting Tax Evasion and Avoidance: A year of progress

Il 5 dicembre la Commissione Europea ha pubblicato un report con il quale riassume i progressi fatti durante il 2013 sul fronte delle politiche mirate al contrasto dell'elusione e dell'evasione fiscale, indicando, altresì, gli indirizzi

per il futuro ed il ruolo che intende ricoprire in quest'ambito a livello internazionale.

Il documento contiene un elenco delle azioni messe in campo durante l'anno: la proposta di estendere e rafforzare lo scambio automatico di informazioni fiscali tra Stati membri, i negoziati avviati sullo stesso tema con i Paesi europei non aderenti all'Unione, la creazione della Piattaforma sulla buona governance fiscale e di un gruppo per la tassazione dell'economia digitale, l'introduzione di alcuni obblighi di *country by country reporting*, ecc..

Inoltre sono state brevemente indicate, come future tappe del percorso intrapreso, lo sviluppo della base imponibile consolidata comune (CCCTB), il rafforzamento e il miglior utilizzo del codice di condotta per la tassazione delle imprese, l'accordo per la revisione della direttiva sul risparmio e, più in generale, il proseguo degli sforzi, già intrapresi, sia a livello nazionale che internazionale per la creazione di standard condivisi.

Per un maggior approfondimento dei temi accennati si rinvia al documento in questione, disponibile [sul sito internet della Commissione](#).

ATTIVITA' DELL'AREA – Dicembre 2013

1. Seminari

Il 10 dicembre scorso si è tenuto presso l'Agenzia delle Entrate un convegno su "La legalità fiscale italiana, asimmetrie e convergenze con l'Europa", cui hanno partecipato il Presidente Giorgio Squinzi, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate, Attilio Befera, il Vice Ministro dell'Economia e delle Finanze, Luigi Casero, il Segretario Generale Cisl, Raffaele Bonanni, il Segretario Generale Uil Luigi Angeletti, il Responsabile fiscale della CGIL, Danilo Barbi.

Lo spunto iniziale della discussione è stato dato dalla presentazione dei primi risultati della ricerca "Tax Collection in the European Union" realizzata dalla Fondazione Bruno Visentini.

Tale presentazione ha evidenziato le peculiarità del sistema di riscossione dei tributi in Italia, affidato storicamente in concessione a società private (anche se controllate da soggetti pubblici come Equitalia Spa), rispetto ad altri Paesi europei nei quali il servizio di riscossione è affidato agli stessi enti impositori o organismi pubblici.

La discussione si è spostata poi sul tema della lotta all'evasione fiscale. Il Ministro dell'economia, Saccomanni ha segnalato l'importanza della collaborazione internazionale nella lotta all'evasione fiscale, mentre il Dott. Befera ha illustrato gli strumenti di contrasto adottati ed i risultati ottenuti finora.

Il Presidente Squinzi ha segnalato l'importanza di rafforzare la lotta all'evasione, quale fattore di concorrenza sleale che danneggia le imprese oneste, e di destinare i relativi proventi – oltre che quelli derivanti dalla spending review - alla riduzione del prelievo sulle imprese "oneste".

Ha inoltre segnalato la necessità di politiche di contrasto all'evasione fiscale che siano adeguate al contesto della struttura produttiva italiana – sottolineando che in Italia l'industria in senso stretto ha un livello di evasione assai basso (7,3%) rispetto al commercio (32,1%) ai servizi (29%) e all'agricoltura

(31%) - e che al contempo non si traducano in un aumento ingiustificato di adempimenti per le imprese in regola. Infine, ha ricordato l'importanza, anche ai fini del contrasto all'evasione, di un'azione profonda di semplificazione e di razionalizzazione del sistema tributario.

2. Seminario Bologna sulle reti di impresa

Il 4 dicembre si è svolta presso la Fondazione Aldini Valeriani di Bologna una giornata di approfondimento tecnico sulla disciplina del contratto di rete. L'area Politiche Fiscali ha presentato una relazione sugli aspetti di natura contabile e fiscale sia delle reti c.d. "contratto", sia delle reti c.d. "soggetto". Inoltre, sono stati forniti chiarimenti con riguardo al deposito della situazione patrimoniale, nonché commenti sui chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 20/E del 18 giugno 2013.

3. Incontri con le Associazioni

Il 3 dicembre rappresentanti dell'area Politiche Fiscali hanno partecipato alla riunione della Commissione fisco di Confindustria Lombardia, durante la quale hanno fornito aggiornamenti sull'attività svolta dall'area, con particolare riferimento ai temi della legge di stabilità 2014 e delle semplificazioni fiscali. La riunione è stata, inoltre, utile occasione di confronto sui temi e le istanze di interesse dei membri della Commissione fisco di Confindustria Lombardia.