

MORRI ROSSETTI |

Tax Weekly Roundup

Venerdì 6 settembre 2024

Nr. 34 - 2024

Il documento contiene alcuni dei principali chiarimenti di prassi e giurisprudenza resi nelle scorse settimane, relativamente ai seguenti argomenti:

1. Aliquota IVA del 4% per la composizione digitale di libri
2. Negato il rimborso IVA al cessionario se il fornitore estero non si è identificato
3. Triangolari interne: il trasporto può essere considerato unitario
4. Imposta di registro dello 0,5% sulla cessione di crediti a garanzia del *leasing*
5. L'imposta sostitutiva sulla rivalutazione non aumenta il valore delle quote
6. Costituzione di servitù: imposta di registro al 9%
7. Visto del professionista non abilitato: ammesso l'utilizzo del credito IVA

Aliquota IVA del 4% per la composizione digitale di libri

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a consulenza giuridica del 2 settembre 2024, n. 5, ha chiarito che alle prestazioni di composizione tipografica e digitale di libri, effettuate con le moderne tecnologie, si applica l'IVA con l'aliquota del 4%.

A decorrere dagli anni Ottanta, la filiera produttiva editoriale è stata investita dall'innovazione tecnologica e il processo produttivo è cambiato radicalmente. Molte attività svolte in passato (es. produzione di lastre di stampa, montaggio e duplicazione delle pellicole delle singole pagine, correzione di bozze, ecc.) sono ormai superate oppure svolte in modo diverso. Oggi un libro può essere scritto, lavorato e prodotto grazie al lavoro di una sola persona o di pochi soggetti, utilizzando un computer.

Per questo motivo, un'associazione ha chiesto all'Agenzia delle entrate se le operazioni di composizione dei libri potessero comunque beneficiare dell'aliquota IVA del 4%, a prescindere dalla tecnologia utilizzata.

L'articolo 74, comma 1, lett. c), del DPR n. 633/1972, prevede l'applicazione di un regime speciale IVA per il commercio, nel territorio dello Stato, di giornali quotidiani, di periodici, di libri, dei relativi supporti integrativi e di cataloghi. Si tratta di un regime c.d. "monofase", in quanto l'applicazione dell'IVA è demandata *ope legis* a un unico soggetto passivo (l'editore). L'imposta da questi assolta assorbe quella relativa a ogni altra operazione riguardante il commercio delle

pubblicazioni. La Tabella A, Parte II, allegata al DPR n. 633/1972, riconosce l'aliquota IVA del 4%:

- alle cessioni e importazioni di determinati prodotti editoriali, a prescindere dalla circostanza che per la commercializzazione degli stessi sia applicabile o meno il predetto regime speciale (n. 18 della Tabella A, Parte II, allegata al DPR n. 633/1972);
- alle prestazioni dirette alla realizzazione di determinati prodotti editoriali (n. 35 della Tabella A, Parte II, allegata al DPR n. 633/1972).

L'Agenzia delle Entrate ha osservato che beneficiano dell'aliquota agevolata, fra l'altro, le seguenti operazioni, anche se non rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione del regime speciale dell'editoria:

- prestazioni relative a composizione, montaggio, duplicazione, legatoria e stampa dei prodotti editoriali, nel cui ambito rientrano i libri (n. 35 della predetta Tabella);
- fattispecie riconducibili ai contratti d'opera o appalto per la realizzazione di un prodotto editoriale.

La normativa unionale e interna agevolano la produzione e la vendita dei libri "su qualsiasi tipo di supporto fisico" e "in via elettronica". Di conseguenza, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto ragionevole adottare un'interpretazione evolutiva delle norme in commento, secondo la quale ha ritenuto applicabile l'aliquota IVA del 4% anche alle prestazioni di composizione tipografica e digitale di libri effettuate con le moderne tecnologie.

Negato il rimborso IVA al cessionario se il fornitore estero non si è identificato

La Corte di Giustizia UE, con la sentenza del 5 settembre 2024 relativa alla causa C-83/2023, ha affermato che il destinatario di una prestazione soggetta a IVA non può chiedere direttamente all'Amministrazione tributaria dello Stato membro nel cui territorio è stabilito la restituzione dell'IVA pagata al fornitore di tale operazione (il quale aveva erroneamente applicato l'imposta). Nel caso di specie, il prestatore di servizi stabilito in uno Stato membro dell'UE aveva applicato l'IVA nazionale su un'operazione, ma l'imposta era dovuta per legge in un diverso Stato membro. Detto prestatore di servizi l'aveva versata all'Erario del proprio Stato, salvo poi chiedere il rimborso prima di cadere in una procedura fallimentare.

La decisione della Corte si fonda essenzialmente sul fatto che è da ritenersi eccezionale la facoltà attribuita al cessionario o committente di presentare la domanda di rimborso dell'IVA indebitamente fatturata e versata dal cedente o prestatore. Tale facoltà può essere esperita solo se il recupero dell'IVA presso il fornitore è "impossibile o eccessivamente difficile". Il descritto principio presuppone però che l'acquirente "non abbia trascurato alcuna possibilità di far valere i propri diritti al di fuori di tale situazione".

Nel caso di specie, invece, dal giudizio di merito risultava che il fornitore, non ancora identificatosi ai fini IVA nello Stato membro nel quale l'imposta è dovuta per legge, aveva la possibilità di identificarsi in detto Stato, così da poter utilizzare il proprio numero di partita IVA per applicare l'imposta nello Stato membro in cui essa era dovuta (e consentire al cessionario o committente di esercitare il corrispondente diritto alla detrazione del tributo).

Triangolari interne: il trasporto può essere considerato unitario

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 23521, depositata il 2 settembre 2024, ha statuito che, nel caso di operazioni triangolari interne (ossia di cessioni successive che coinvolgono tre operatori, di cui almeno uno situato al di fuori del territorio nazionale), il trasporto deve essere considerato come unitario, se la merce viene trasportata

dall'acquirente nel territorio dello Stato del cessionario, ma non è da questi utilizzata, bensì vincolata alla consegna a un terzo soggetto passivo, che la immette in consumo. Il fatto che ci sia un vincolo di destinazione sulla merce da trasportare esclude che il primo cessionario possa disporre come se ne fosse il proprietario, il che esclude che il trasferimento possa essere qualificato come una cessione di beni ai fini IVA.

Nella fattispecie rappresentata, il primo trasferimento della merce (dal cedente al primo cessionario, realmente interposto) è tale da escludere la configurazione come "cessione di beni" nel senso del diritto unionale, di cui all'articolo 14, della direttiva 2006/112/Ce.

Imposta di registro dello 0,5% sulla cessione di crediti a garanzia del leasing

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 23909, depositata il 5 settembre 2024, ha statuito che si applica l'imposta di registro con aliquota 0,5% alla cessione di crediti a garanzia dei canoni di locazione finanziaria stipulata tra l'utilizzatore e la società di leasing. Di conseguenza, non è applicabile l'esenzione da tassazione disposta dal DPR n. 601/1973 per le garanzie concesse in relazione a finanziamenti a medio/lungo termine erogati da banche e società finanziarie.

Nel caso in esame, si trattava di una cessione dei crediti che matureranno verso il Gestore servizi energetici e derivanti dall'esercizio di un'attività di produzione di energia elettrica da parte dell'utilizzatore di un impianto fotovoltaico condotto in locazione finanziaria.

I giudici di legittimità hanno rilevato come l'agevolazione di cui al DPR n. 601/1973 trova la sua ragione nella finalità di favorire le operazioni di finanziamento che «si traducono nella provvista di disponibilità finanziarie, cioè nella possibilità di attingere denaro, da impiegare in investimenti produttivi (...) nella previsione che essi possono creare nuova ricchezza, sulla quale potrà più adeguatamente applicarsi il prelievo fiscale».

Pertanto, in una situazione nella quale – secondo la Corte – il credito era già stato erogato e la provvista rinveniente dal finanziamento era già stata investita, non ricorre il presupposto dell'agevolazione poiché «il cessionario non

dispone di nuovo denaro, suscettibile di impieghi produttivi».

L'imposta sostitutiva sulla rivalutazione non aumenta il valore delle quote

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta a istanza di interpello n. 178 del 2 settembre 2024, ha chiarito che l'assolvimento dell'imposizione sostitutiva sulla rivalutazione dei beni d'impresa da parte di una società di persone non determina l'incremento del costo fiscale delle partecipazioni detenute dai soci nella società stessa.

Il caso esaminato è relativo ad una Snc che aveva effettuato la rivalutazione, ai sensi dell'articolo 15, del DL n. 185/2008, in regime contabile semplificato e che aveva successivamente adottato la contabilità ordinaria, per la quale si è posto il problema di valutare correttamente il dato del costo della partecipazione dei soci nell'imminenza di altre operazioni straordinarie sulle quote.

Le criticità erano rinvenibili nel passaggio ambiguo della circolare n. 37/2016 (§ 3.1), secondo cui "i soci delle società di persone non possono fruire di un doppio incremento del valore della partecipazione, ossia una prima volta al momento della rivalutazione, quando la società ha versato l'imposta sostitutiva sul maggior valore dei beni, ed una seconda volta al momento dell'affrancamento della riserva in sospensione d'imposta".

Nella Risposta in questione, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che in assenza di un saldo attivo di rivalutazione in sospensione d'imposta nel passivo, il passaggio alla contabilità ordinaria determina, in sede di apertura dei conti e di conseguente iscrizione nell'attivo dei beni, l'allocatione di una corrispondente riserva di patrimonio netto che, però, non è asservita al vincolo di sospensione d'imposta; ad avviso dell'Agenzia all'atto della sua iscrizione non è possibile incrementare il costo fiscalmente riconosciuto della partecipazione dei soci, non essendovi alcun fenomeno di imputazione reddituale in capo ai soci stessi.

Quello che al contrario determina l'incremento è l'affrancamento a pagamento del saldo attivo di rivalutazione, il quale a questi fini di fatto viene

equiparato alla imputazione per trasparenza in capo ai soci del saldo attivo medesimo. Ciò, ad ogni modo, non può avvenire per le società in regime semplificato, in quanto per tali soggetti il saldo attivo, per definizione, non esiste, e il suo "surrogato" (la riserva del passivo costituita in sede di eventuale adozione della contabilità ordinaria) è una riserva libera, anch'essa non oggetto di affrancamento.

Costituzione di servitù: imposta di registro al 9%

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 23489, depositata il 2 settembre 2024, ha statuito che l'atto costitutivo di servitù è soggetto a imposta di registro con aliquota del 9% sia se impressa su un fondo agricolo sia se si tratti di una servitù costituita su un fondo non destinato all'attività agricola. Di conseguenza, non è condivisibile la pretesa dell'Agenzia delle entrate di applicare l'aliquota del 15% all'atto con il quale si grava un fondo agricolo con una servitù.

A tal riguardo, la Suprema Corte ha rilevato come nell'articolo 1 della Tariffa parte prima allegata al DPR n. 131/1986 al comma 1 menzioni gli «atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento» e a essi venga applicata l'aliquota del 9% e come al successivo comma 3 venga, invece, disposta l'applicazione dell'imposta di registro con aliquota del 15% «se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli» a favore di soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali. Pertanto, ad avviso dei giudici di legittimità, dal momento che la servitù, per sua stessa natura, non può essere oggetto di un «trasferimento», l'atto costitutivo della servitù deve essere collocato nel comma 1 e quindi a non può che applicarsi l'aliquota del 9%, qualunque sia la natura del fondo ove la servitù viene impressa.

Visto del professionista non abilitato: ammesso l'utilizzo del credito IVA

La Corte di giustizia tributaria di Bari con due sentenze n. 1132/8/2024 del 31 maggio scorso e n. 1442/5/2024 del 12 luglio 2024, ha statuito che la mancata iscrizione del professionista che appone il visto di conformità all'elenco dei soggetti abilitati non incide sulla spettanza del credito IVA risultante dalla dichiarazione annuale

di importo superiore a 10 mila euro. L'apposizione del visto di conformità da parte di un soggetto non iscritto nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati costituisce una violazione meramente formale, che non arreca alcun pregiudizio alle casse erariali né compromette

l'esercizio delle attività di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

Per maggiori informazioni e approfondimenti:

Davide Attilio Rossetti

Responsabile Dip. Tax Advisory

Davide.Rossetti@MorriRossetti.it

Roberta De Pirro

Responsabile del Centro Studi

Roberta.DePirro@MorriRossetti.it

Seguici su 

Legal & Tax
Risk Management Firm

MORRI ROSSETTI |