

### Circolare informativa n.9 del 10 Marzo 2009

#### **Stretta sull'esenzione Ici per le abitazioni assimilate alla prima casa**

Le assimilazioni all'abitazione principale sono solo quelle previste da specifiche norme di legge e non anche quelle previste dai regolamenti comunali. Pertanto, gli unici casi di assimilazione comunale validi ai fini dell'Ici sono:

- le unità immobiliari non locate possedute da anziani o disabili che risiedono in istituti di ricovero;
- le abitazioni concesse in uso gratuito a parenti in linea retta o collaterale, secondo il grado di parentela stabilito in delibera (sia nel caso in cui l'assimilazione sia stata limitata all'applicazione dell'aliquota ridotta, sia nel caso in cui sia estesa alla detrazione).

Restano, quindi, fuori dal beneficio, per esempio, le case concesse in uso gratuito ad affini, gli immobili locati a soggetti che vi dimorano e le unità possedute da soggetti che per obblighi di lavoro risiedono fuori dal comune di origine. La risoluzione, conseguentemente, sollecita i comuni a recuperare l'Ici non versata per il 2008 dai contribuenti che avevano fatto affidamento sulle prime istruzioni.

#### **Modalità di calcolo del limite di spesa per l'iscrizione alle palestre**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, ai fini della detrazione Irpef delle spese sostenute per l'iscrizione annuale e l'abbonamento ad attività sportive dilettantistiche di ragazzi di età compresa tra 5 e 18 anni (art.15, co.1, lett.i-*quinquies* del Tuir), occorre che la struttura sportiva rientri tra quelle individuate dall'art.1 del Decreto del 28 marzo 2007 (società e associazioni sportive dilettantistiche che abbiano nella propria denominazione sociale l'indicazione della finalità sportiva e della ragione o denominazione sociale dilettantistica) e che la spesa per l'iscrizione annuale o l'abbonamento vada certificata con le modalità indicate dall'art.2 del predetto decreto (bollettino bancario o postale, ovvero fattura, ricevuta o quietanza di pagamento). Inoltre, l'importo massimo di detrazione (€210,00) deve essere inteso quale limite massimo riferito alla spesa complessivamente sostenuta da entrambi i genitori, per lo svolgimento della pratica sportiva dei figli. I genitori che partecipano entrambi alle spese, pertanto, anche se presentano due distinte dichiarazioni dei redditi, dovranno ripartire tra di loro tale ammontare sul quale calcolare la detrazione, in relazione all'onere da ciascuno sostenuto, secondo quanto risulta dal documento rilasciato dalla struttura sportiva. **(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.50, del 25/02/09)**

#### **INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO DI GENNAIO 2009**

L'Istat ha reso noto l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, relativo al mese di gennaio 2009, pubblicato ai sensi dell'art.81 della L. n.392/78 (disciplina delle locazioni di immobili urbani) e dell'art.54 della L. n.449/97 (misure per la stabilizzazione della finanza pubblica). L'indice è pari a 134,2. La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente, è pari al +1,5%. Il coefficiente di rivalutazione, per la determinazione del trattamento di fine rapporto accantonato al 31 dicembre 2008, per il mese di gennaio è pari a 0,125000.

## LE NUOVE INDICAZIONI DELL'AGENZIA IN MATERIA DI SPESE DI VITTO E ALLOGGIO

Dopo aver fornito i primi chiarimenti, con la C.M. n.53/E del settembre scorso, in ordine alle modifiche apportate al regime fiscale delle prestazioni di vitto e alloggio, le Entrate sono nuovamente tornate sull'argomento, con la C.M. n.6/E del 3 marzo 2009.

Vediamo nel dettaglio la posizione assunta dall'Amministrazione sulle varie questioni, affrontate con il consueto meccanismo della domanda – risposta.

1) Secondo l'Agenzia delle Entrate **l'Iva non detratta sulle spese sostenute per prestazioni alberghiere e di ristorazione**, quale conseguenza di una scelta aziendale legata alla non economicità rispetto ai costi amministrativi, non può rappresentare un costo deducibile dal reddito. Si ricorderà che dal 1° settembre scorso, l'Iva addebitata sui predetti servizi è detraibile, sempreché si tratti di operazioni inerenti e le prestazioni siano documentate da fattura. I contribuenti possono chiedere il rilascio della fattura (non oltre il momento di effettuazione dell'operazione), al fine di portare in detrazione l'Iva pagata.

Ma possono anche evitare di chiedere fattura, e ciò al fine di evitare un aggravio di costi amministrativi (si pensi alla moltiplicazione di registrazioni ai fini Iva oltre che contabili, e alla creazione delle anagrafiche, ecc.), soprattutto nelle aziende con un elevato numero di trasferte e di costi per vitto e alloggio. In molti, infatti hanno scelto di continuare con il precedente sistema organizzativo e contabile, basato sul rilascio di documenti non rilevanti ai fini Iva (ricevute fiscali o fatture intestate a dipendenti e collaboratori), rinunciando alla detrazione dell'Iva, contando sulla deduzione dal reddito. In sostanza, in mancanza della fattura, *"l'imprenditore o il professionista non possono comunque dedurre dal reddito l'IVA compresa nel costo sostenuto per le prestazioni alberghiere e di ristorazione"*, con conseguente necessità di evidenziare in contabilità la quota di Iva (compresa nella prestazione) da recuperare a tassazione in sede di dichiarazione dei redditi.

2) In tema di contenuto della fattura, è stato chiarito meglio il concetto di **"cointestazione"** del documento (in precedenza fornito con la C.M. n.53/E/08), nel caso di prestazione fruita da soggetto diverso dal contribuente (tipico è il caso del dipendente). In questi casi, la **fattura deve comunque essere intestata** al soggetto beneficiario della detrazione, potendosi invece indicare i dati dei fruitori del servizio (per esempio il dipendente) o direttamente nel corpo della fattura, ovvero in una apposita nota allegata.

3) Le Entrate, in virtù del rinvio al contenuto letterale dell'art.95, co.3, del Tuir, hanno precisato che nel caso degli amministratori le spese di vitto e alloggio rimborsate non subiscono la limitazione della parziale deducibilità al 75% solo se sostenute per trasferte "fuori" dal territorio comunale, al pari dei dipendenti e dei collaboratori coordinati e continuativi, mentre nel caso dei soci di snc o di sas, le spese per trasferta non sono equiparabili ai rimborsi dei dipendenti e degli amministratori, potendo solo essere dedotti (nei limiti del 75%) secondo il generale principio di inerenza che sottende alla determinazione del reddito di impresa.

4) Le spese per vitto e alloggio sostenute in occasione delle trasferte dei dipendenti **nell'ambito del comune** sono deducibili nella misura del 75% del loro ammontare, non rientrando tra quelle integralmente deducibili ex art.95, co.3 (trasferte "fuori" del territorio comunale).

5) Vengono poi chiarite le regole per la gestione delle mense aziendali: a prescindere dalla modalità (gestione diretta o affidata a terzi), non opera la limitazione del 75%, rimanendo il costo sostenuto dall'impresa totalmente deducibile; lo stesso vale sia nel caso di stipula di convenzione con un esercizio pubblico, per la fornitura del servizio di mensa esterna, sia nel caso di acquisto dei *ticket restaurant*, che rappresentano un servizio sostitutivo di mensa.

6) Infine, si deducono integralmente anche gli acquisti di servizi di ristorazione e alberghieri effettuati dalle società che emettono i *ticket restaurant*, ovvero dai *tour operator* ai fini della rivendita a clienti finali, in funzione del fatto che trattasi di acquisti la cui rivendita costituisce oggetto dell'attività propria dell'impresa, e per i quali non può essere posta in dubbio l'inerenza.

## IN VIGORE IL DECRETO LEGGE "MILLE PROROGHE"

Nella tabella che segue sono evidenziate le principali novità contenute nel D.L. n.207/08 (c.d. *mille proroghe*) come risultante dopo la conversione ad opera della L. n.14 del 27 febbraio 2009.

<b>Edifici Rurali</b>	Il riconoscimento della ruralità dei fabbricati ai fini Ici deve essere effettuato sulla base dell'art.9 del D.L. n.557/93, anche in relazione alle unità iscritte o iscrivibili al catasto fabbricati
<b>Adempimenti in materia di lavoro, previdenza e assistenza</b>	Confermato il differimento al 16 maggio 2009 della decorrenza: <ul style="list-style-type: none"> <li>• delle particolari comunicazioni di informazioni relative agli infortuni sul lavoro;</li> <li>• del divieto di visite mediche preventive rispetto al momento dell'assunzione;</li> <li>• dell'obbligo di effettuare la <i>c.d. valutazione dei rischi</i> in tema di sicurezza sui luoghi di lavoro.</li> </ul>
<b>Locazioni ed equo canone</b>	Previste le seguenti due novità in cui si applicano le regole sull'adeguamento Istat del canone in relazione a canoni su immobili non abitativi: <ul style="list-style-type: none"> <li>• il limite del 75% dell'indice Istat si applica ai soli contratti aventi durata non superiore a quella di 6 o 9 anni</li> <li>• l'applicazione è riferita anche ai contratti in corso.</li> </ul>

### LE NOVITÀ DEL DECRETO INCENTIVI

Il decreto n.5/09 – denominato decreto incentivi – contiene oltre alle misure di stimolo per il comparto automobilistico, anche alcune misure che esplicano effetto in ambito più strettamente fiscale, intervenendo su alcuni istituti recentemente introdotti dal decreto anticrisi. Vale la pena riepilogare per sommi capi il contenuto del provvedimento.

#### Rivalutazione beni d'impresa

Vengono significativamente ridotte le misure per la rivalutazione dei beni d'impresa:

- ▶ **3%** (anziché 7%) per i fabbricati ammortizzabili;
- ▶ **1,5%** (anziché 4%) per i fabbricati non ammortizzabili ed i terreni agricoli.

Si ricorda che il provvedimento di rivalutazione consente di "aggiornare" i valori fiscali dei soli beni immobili iscritti nelle immobilizzazioni, in ogni caso con esclusione delle aree edificabili; i nuovi valori assumono rilevanza fiscale a partire dal 2013 per il calcolo delle quote di ammortamento e del *plafond* di deducibilità delle manutenzioni, mentre dal 2014 per il calcolo della plusvalenza in caso di cessione del bene. Con le nuove misure assume grande interesse il provvedimento di rivalutazione, almeno per tutti coloro che prevedono di non cedere l'immobile rivalutato prima del 2014, considerando anche il fatto che le sostitutive dovute possono essere ripartite in 3 rate annuali.

Si ricorda che, al contrario, non è stata modificata la sostitutiva per l'affrancamento del saldo attivo di rivalutazione (ossia la riserva vincolata che occorre iscrivere in contabilità a seguito della rivalutazione, riserva che non può essere distribuita ai soci): il saldo attivo può essere "liberato" pagando una sostitutiva del 10%.

#### Sanzione utilizzo crediti inesistenti

È stata significativamente inasprita la sanzione prevista per la compensazione di crediti inesistenti (sia per crediti del tutto inesistenti che per i crediti esistenti ma utilizzati in eccesso) introdotta dal D.L. n.185/08 (decreto anticrisi): in quella sede, venne prevista una sanzione che varia dal 100% al 200% del credito indebitamente utilizzato. Con il D.L. n.5/09, l'utilizzo di crediti non spettanti per un importo superiore ad €50.000 per anno solare comporta l'applicazione della **sanzione del 200%**; si ricorda, peraltro, che ai sensi dell'art.10-*quater* del D.Lgs. n.74/00, l'utilizzo di crediti non spettanti o inesistenti per un ammontare superiore ad €50.000 comporta anche l'applicazione delle sanzioni penali.

#### Detrazione per acquisto di mobili ed elettrodomestici

È prevista la possibilità di portare in detrazione dall'Irpef il 20% delle spese sostenute per l'acquisto di mobili, elettrodomestici ad alta efficienza energetica, televisori e computer, sino ad un tetto massimo complessivo pari ad €10.000. La detrazione, che riguarda le spese effettuate dal 7 febbraio 2009 al 31 dicembre 2009, deve essere ripartita tra gli aventi diritto e beneficiata in 5 quote annuali di pari importo.

L'agevolazione è applicabile solo per gli acquisti effettuati nell'ambito di un intervento che dà diritto all'agevolazione del 36% per gli interventi di recupero di fabbricati a destinazione abitativa.

## RAVVEDIMENTO OPEROSO: REGOLE DI COMPILAZIONE DELL'F24 E SANATORIA PER LA MANCATA PRESENTAZIONE

Il ricorso allo strumento del cosiddetto "ravvedimento operoso" per regolarizzare violazioni quali:

- l'omesso o ritardato versamento dei tributi (soprattutto Iva e ritenute)
- la mancata presentazione del modello F24 a zero

è un fenomeno molto diffuso tra i contribuenti (si ricorda, in proposito, che l'omesso o ritardato versamento dei contributi non può essere oggetto di regolarizzazione tramite ravvedimento).

Alla luce delle recenti modifiche (decreto anti crisi) che hanno modificato in senso favorevole ai contribuenti la misura delle riduzioni delle sanzioni nei casi di ravvedimento operoso, si ritiene opportuno riepilogare sia le nuove misure introdotte che le regole di compilazione del modello F24 nei casi sopra indicati.

Prima di entrare nel merito di quanto detto sopra è bene ricordare che il "ravvedimento operoso" e quindi, la regolarizzazione, si intende correttamente effettuata solo se unitamente al tributo versato in ritardo, risultano versati anche gli importi di seguito elencati:

1. interessi calcolati al saggio legale;
2. sanzioni ridotte.

Il mancato o carente versamento di uno solo di questi elementi non consente al contribuente di beneficiare della riduzione delle sanzioni prevista per il "ravvedimento operoso".

Va precisato, tuttavia, che tali elementi non devono essere necessariamente versati nello stesso giorno, né tantomeno con lo stesso modello F24 (come in genere accade) ma possono anche essere versati in momenti successivi purché entro i termini previsti per poter beneficiare del ravvedimento operoso.

### Nuova misura delle sanzioni da ravvedimento operoso

L'omesso o tardivo versamento di un tributo comporta l'applicazione di una sanzione prevista nella misura ordinaria del 30% dell'importo non versato in tutto o in parte. Ad esempio, il mancato pagamento di un importo pari ad €10.000 comporta in caso di verifica da parte dell'amministrazione finanziaria una sanzione di €3.000 e cioè il 30% di €10.000.

L'art.13 del D.Lgs. n.472/97 (che introduce l'istituto del cosiddetto "ravvedimento operoso") consente al contribuente di regolarizzare spontaneamente questa violazione entro certi termini, versando unitamente al tributo ed agli interessi, sanzioni in misura ridotta rispetto a quella ordinaria del 30%.

È importante precisare che il contribuente potrà applicare il ravvedimento operoso solo se – prima della regolarizzazione - non è venuto a formale conoscenza di atti accertativi (accessi, ispezioni, verifiche) da parte dell'amministrazione finanziaria che abbiano accertato o rilevato la violazione. Come ricordato in premessa, il citato art.13 (che reca la misura della riduzione delle sanzioni) è stato modificato in senso favorevole ai contribuenti a partire dal 29 novembre 2008, data di entrata in vigore del D.L. n.185/08 (manovra anticrisi).

### La riduzione delle sanzioni da ravvedimento

	RAVVEDIMENTI ESEGUITI FINO AL 28.11.08	RAVVEDIMENTI ESEGUITI DAL 29.11.08 (*)
<b>Ravvedimento "breve"</b>	<b>3,75%</b> riduzione della sanzione ad 1/8 del minimo se il pagamento viene eseguito nei 30 gg. successivi a quello della sua scadenza ordinaria	<b>2,5%</b> riduzione della sanzione ad 1/12 del minimo se il pagamento viene eseguito nei 30 gg. successivi a quello della sua scadenza ordinaria
<b>Ravvedimento "lungo"</b>	<b>6%</b> riduzione della sanzione ad 1/5 del minimo se il pagamento viene eseguito entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa	<b>3%</b> riduzione della sanzione ad 1/10 del minimo se il pagamento viene eseguito entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa

	all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore	all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore
(*) le nuove misure più favorevoli si applicano anche per regolarizzare omessi o ritardati versamenti con scadenza naturale precedente al 29.11.08		

Le sanzioni da ravvedimento vanno indicate nel modello di pagamento F24 con uno specifico codice tributo, differente per tipologia di tributo e reperibile sul sito [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it).

#### **Conteggio interessi da ravvedimento ed esposizione nel modello F24**

Nei casi di omesso o ritardato versamento dei tributi, sull'importo pagato in ritardo, oltre alla sanzione da ravvedimento, devono essere conteggiati e versati gli interessi nella misura del saggio legale. Tale misura, modificatasi più volte nel corso degli anni, è dal 1° gennaio 2008 fissata al 3% annuo (**ATTENZIONE:** ad oggi la misura del saggio annuo di interesse legale coincide con la misura delle sanzioni previste per il cosiddetto ravvedimento "breve").

L'interesse annuo così calcolato deve poi essere rapportato ai giorni del ritardo (cioè i giorni che decorrono dalla data di scadenza ordinaria a quella della regolarizzazione).

Per quanto riguarda l'esposizione degli interessi nel modello di pagamento F24 occorre osservare che:

- ▶ fino al 22 maggio 2007 gli interessi, una volta conteggiati, venivano sempre indicati nel modello di versamento F24 cumulativamente al tributo oggetto di regolarizzazione e versati con il codice tributo di quest'ultimo.
- ▶ dal 22 maggio 2007 in poi, invece, è stata introdotta una distinzione tra:
  - versamenti dei sostituti d'imposta (tipicamente le ritenute)
  - altri versamenti (Iva, imposte sul reddito, Irap, ecc.)

#### **Interessi da ravvedimento di ritenute da parte del sostituto d'imposta**

Il versamento degli interessi nel modello F24 continua, come per il passato, ad essere effettuato insieme a quello delle ritenute non versate o versate in ritardo utilizzando il codice tributo delle stesse (ad esempio il codice "1040" relative alle ritenute di lavoro autonomo). La distinta indicazione degli interessi avverrà successivamente in sede di compilazione del quadro ST del modello 770 da parte del sostituto d'imposta che ha operato e versato la ritenuta unitamente agli interessi.

#### **Interessi da ravvedimento di altri tributi**

La risoluzione n.109/E del 22 maggio 2007 ha istituito nuovi codici tributo per il versamento autonomo delle somme dovute a titolo di interessi.

#### **I nuovi codici tributo**

" 1989 "	denominato "Interessi sul ravvedimento - Irpef";
" 1990 "	denominato "Interessi sul ravvedimento - Ires"
" 1991 "	<b>denominato "Interessi sul ravvedimento - Iva";</b>
" 1992 "	denominato "Interessi sul ravvedimento - Imposte sostitutive"
" 1993 "	denominato "Interessi sul ravvedimento - Irap";
" 1994 "	denominato "Interessi sul ravvedimento - Addizionale Regionale"
" 1995 "	denominato "Interessi sul ravvedimento - Addizionale Comunale"

Nella compilazione del modello F24, quindi, l'importo degli interessi deve essere evidenziato distintamente da quello del tributo oggetto di regolarizzazione.

#### **Tardiva od omessa presentazione del modello F24 a zero**

Un caso assai frequente, che in molte situazioni ha generato errori o violazioni da parte dei contribuenti, è rappresentato dal cosiddetto modello "F24 a zero". Si tratta di un modello di pagamento F24 nel quale le somme a debito sono interamente "compensate" da un credito d'imposta (valido ed esistente) per cui il totale del modello di pagamento, appunto, è pari a zero.

Tale modello F24, che non comporta evidentemente alcun esborso di denaro, deve tuttavia essere presentato all'amministrazione finanziaria nelle normali scadenze previste per il pagamento dei debiti in esso contenuti. Ciò perché,

è come se il contribuente stesse “pagando” tali importi a debito, non con del denaro, ma con (si passi l’assimilazione) della “moneta” rappresentata dal credito d’imposta.

In caso di mancata presentazione del modello “F24 a zero” occorre fare particolare attenzione perché il legislatore ha previsto delle sanzioni più lievi rispetto al caso dell’omesso o ritardato versamento, ma ridicibili con lo strumento del ravvedimento operoso in tempi molto più contenuti.

Secondo l’Agenzia delle Entrate, infatti, in caso di mancata presentazione del modello F24 con saldo a zero, non si è in presenza di violazione formale in quanto non si configura un ostacolo di accertamento.

Per tale violazione sono previste.

- una sanzione ridotta di €51 se il ritardo nella presentazione del modello F24 non supera i 5 giorni lavorativi rispetto alla scadenza naturale;
- una sanzione di €154 se il ritardo nella presentazione del modello F24 avviene oltre i 5 giorni lavorativi rispetto alla scadenza naturale.

Come di seguito rappresentato, è possibile ridurre tali sanzioni avvalendosi delle nuove misure del “ravvedimento operoso”, presentando il modello F24 e versando la sanzione con il **codice tributo 8911**.

	<b>RAVVEDIMENTI ESEGUITI FINO AL 28.11.08</b>	<b>RAVVEDIMENTI ESEGUITI DAL 29.11.08</b>
<b>Ravvedimento “brevissimo”</b>	<b>€6</b> riduzione della sanzione ad 1/8 di € 51 se la presentazione viene effettuata nei 5 gg. successivi a quello della sua scadenza ordinaria	<b>€4</b> riduzione della sanzione ad 1/12 di €51 se la presentazione viene effettuata nei 5 gg. successivi a quello della sua scadenza ordinaria
<b>Ravvedimento “breve”</b>	<b>€19</b> riduzione della sanzione ad 1/8 di €154 se la presentazione viene effettuata dal 6° al 30° giorno successivo a quello della sua scadenza ordinaria	<b>€13</b> riduzione della sanzione ad 1/12 di €154 se la presentazione viene effettuata dal 6° al 30° giorno successivo a quello della sua scadenza ordinaria
<b>Ravvedimento “lungo”</b>	<b>€31</b> riduzione della sanzione ad 1/5 del minimo la presentazione viene effettuata entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore	<b>€15</b> riduzione della sanzione ad 1/10 del minimo se la presentazione viene effettuata oltre i 30 giorni ma entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore