

Circolare informativa n. 12 del 10 Settembre 2010

PAESI BLACK LIST

Prorogato il termine per l'invio delle dichiarazioni mensili di luglio e agosto

Con la pubblicazione in G.U. del Decreto Ministeriale del 5 agosto 2010 è diventata ufficiale la proroga al 2 novembre 2010 del termine ultimo per effettuare l'invio telematico dei modelli mensili di comunicazione delle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate e ricevute nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in paesi "black list". Per i contribuenti aventi l'obbligo di comunicazione mensile la comunicazione doveva essere originariamente effettuata entro il 31 agosto per le operazioni relative al mese di luglio ed entro il 30 settembre per le operazioni relative al mese di agosto: tali due scadenze sono entrambe prorogate al **2 novembre 2010**, coincidenti con la scadenza per l'invio delle operazioni relative al mese di settembre per i contribuenti mensili e per l'invio delle operazioni relative al trimestre luglio-agosto-settembre per i contribuenti aventi l'obbligo di comunicazione trimestrale.

(Decreto 05/08/2010, G.U. n.191 del 17/08/2010)

APPALTI PUBBLICI

Obbligo di incassi e pagamenti tracciabili per le imprese con commesse pubbliche

A partire dal 7 settembre 2010 le imprese che hanno appalti con la Pubblica Amministrazione, nonché i loro subappaltatori e subcontraenti della filiera, devono riscuotere i pagamenti esclusivamente tramite bonifico bancario o postale che deve essere accreditato su uno o più conti correnti dedicati. Il conto corrente dedicato non deve essere necessariamente un nuovo conto corrente ma deve essere il conto corrente in cui transitano i movimenti finanziari relativi agli appalti. Dallo stesso conto corrente devono essere tratte le somme (con normali assegni bancari o con bonifici) per effettuare, da parte dell'impresa, i pagamenti verso dipendenti, consulenti e fornitori di beni o servizi, anche se non direttamente riferibili all'appalto. Per le spese giornaliere di importo inferiore o uguale a €500 possono essere utilizzati sistemi diversi dal bonifico bancario o postale, fermi restando il divieto di impiego del contante e l'obbligo di documentazione della spesa. Tutti i movimenti finanziari dovranno contenere, per ciascuna transazione, un codice (detto codice unico di progetto) del relativo investimento pubblico. Qualora l'appaltatore non fosse a conoscenza del suddetto codice è necessario che lo richieda all'appaltante. I soggetti interessati da questa disposizione dovranno comunicare all'appaltante gli estremi del conto corrente dedicato e i dati dei soggetti delegati ad operarvi. Non è ancora chiaro se tali obblighi si applichino già da subito a tutti i contratti di appalto già stipulati prima dell'entrata in vigore della Legge o solamente ai contratti di appalto stipulati dal 7 settembre 2010.

(Legge n.136 del 10/08/2010, G.U. n.196 del 23/08/2010)

CASE FANTASMA

Regolarizzazione dei fabbricati non dichiarati in catasto entro il 31 dicembre 2010

Gli immobili fantasma, costruiti e mai denunciati, ovvero quelli che nel tempo siano stati oggetto di variazione di consistenza o di destinazione, dovranno essere regolarizzati, spontaneamente, entro il 31 dicembre 2010. L'adeguamento spontaneo permetterà il risparmio degli oneri per l'accatastamento "forzato" e l'applicazione di sanzioni in misura minore. Nel caso l'obbligo non venga adempiuto dai contribuenti interessati, l'accatastamento avverrà a cura dell'Agenzia del Territorio a partire dal 1° gennaio 2011. Con la Circolare n.3 è stato chiarito che sono esclusi dall'applicazione della norma e dall'obbligo di comunicare le variazioni gli immobili classificati sotto la categoria F e i beni comuni non censibili, come androni e scale. La situazione può cambiare per gli alloggi dei portieri, definiti come beni comuni censiti, quando vengono sottratti alla proprietà condominiale attraverso la vendita ad un condomino o a un soggetto terzo. Non devono essere segnalati al Catasto neanche le particelle censite al Catasto terreni, i fabbricati rurali, gli edifici diroccati iscritti come unità collabenti, gli edifici in corso di costruzione e gli spostamenti di pareti interne che non creano nuovi vani.

(Agenzia del Territorio, Circolare n.3, 10/08/2010)

AGEVOLAZIONE "PRIMA CASA"

Acquisto agevolabile solo se il beneficio non è già stato fruito per altra abitazione

Non è possibile godere nuovamente delle agevolazioni fiscali per l'acquisto della "prima casa" qualora il contribuente ne abbia già usufruito per l'acquisto di un immobile rivelatosi in seguito troppo piccolo per soddisfare le esigenze della famiglia. L'applicabilità delle agevolazioni relative all'acquisto della prima casa è esclusa nei casi in cui chi intende fruire dei benefici è già in possesso di un immobile abitativo nello stesso Comune, ovvero nell'intero territorio nazionale, in questo secondo caso qualora lo stesso sia stato acquistato fruendo delle agevolazioni "prima casa". L'Agenzia delle Entrate ha precisato che, laddove uno dei coniugi abbia già fruito dell'agevolazione per un'altra abitazione, nel caso di acquisto da parte dei coniugi di una nuova casa in regime di comunione legale, l'applicazione del regime agevolato è comunque possibile per la quota di acquisto del coniuge che non ne abbia ancora fruito.

(Agenzia delle Entrate, Risoluzione n.86, 20/08/2010)

INDICE DEI PREZZI AL CONSUMO E TFR DI LUGLIO

L'Istituto nazionale di statistica ha pubblicato l'indice mensile

L'Istat ha reso noto l'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati, relativo al mese di luglio 2010, 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 140,1. La variazione dell'indice, rispetto a quello del corrispondente mese dell'anno precedente, è pari a +1,7%. Il coefficiente di rivalutazione per la determinazione del trattamento di fine rapporto per le quote accantonate per il mese di luglio 2010 è pari 1,869109.

(Istat, Comunicato, 12/08/2010)

LA CEDOLARE “SECCA” SUGLI AFFITTI

Un primo importante passo verso l’attuazione del federalismo fiscale è avvenuto lo scorso 4 agosto, quando il Consiglio dei Ministri ha varato lo schema di decreto legislativo riguardante il cosiddetto federalismo fiscale municipale. Obiettivo di questo decreto è quello di attribuire alla competenza dei Comuni territorialmente competenti una serie di tributi, quali:

▶ imposta di registro ed imposta di bollo sui contratti di locazione;
▶ imposte ipotecaria e catastale (salvo quanto riguarda gli atti soggetti all’imposta sul valore aggiunto);
▶ imposta sul reddito delle persone fisiche, in relazione ai redditi fondiari, escluso il reddito agrario;
▶ imposta di registro ed imposta di bollo sui contratti di locazione relativi ad immobili;
▶ tributi speciali catastali;
▶ tasse ipotecarie;
▶ cedolare secca sugli affitti.

Al momento si tratta solo di uno schema di decreto che, prima di essere ufficializzato, dovrà, tra l’altro, ottenere il via libera dal Parlamento. In merito agli aspetti applicativi, poi, occorrerà attendere il varo di un successivo ulteriore provvedimento attuativo.

La riforma sarà completata solo nel 2014, quando diventerà operativa l’imposta municipale propria, ma, **già dal primo gennaio del prossimo anno, dovrebbe trovare applicazione la cosiddetta cedolare secca sugli affitti**, aspetto sul quale, di seguito, diamo conto per alcune considerazioni.

In cosa consiste e quando ricorrono i requisiti per aderirvi

La cedolare secca sui redditi da locazione consiste in un regime opzionale di tassazione forfetaria in sostituzione della tassazione ordinaria Irpef.

Coloro che eserciteranno l’opzione (nei termini e nei modi che saranno chiariti) potranno fruire di un’aliquota fissa del 20% a cui verrà tassato il reddito annuo derivante dalla locazione immobiliare. Non tutti potranno optare per questo regime; infatti, vengono previsti dei requisiti sia di natura soggettiva che di natura oggettiva. In particolare:

- la cedolare secca potrà essere scelta solo dalle persone fisiche, ne consegue che le locazioni poste in essere nell’esercizio di un’attività di impresa, di arti e professioni o da enti non commerciali non potranno beneficiarne;
- gli immobili oggetto di locazione devono essere obbligatoriamente ad uso abitativo (con esclusione pertanto di unità immobiliari ad uso commerciale come ad esempio negozi, uffici e capannoni).

La cedolare “secca” dovrà essere versata entro il termine stabilito per il versamento dell’imposta sul reddito delle persone fisiche. E’ inoltre previsto l’obbligo di versamento di un acconto nella misura dell’85% per l’anno 2011 e del 95% per l’anno 2012.

Il regime della cedolare secca è, come detto, opzionale; spetterà quindi al locatore scegliere se aderirvi o meno. Tale scelta dovrà essere basata su un calcolo di convenienza fiscale tenendo presenti non solo le aliquote Irpef applicabili ma anche le possibili deduzioni e detrazioni spettanti alla persona fisica locatrice nonché l’abbattimento forfetario del canone annuo di locazione ordinariamente fruibile in base alle regole previste dal Tuir.

Per valutare la convenienza dell’eventuale opzione occorrerà quindi attendere di conoscere le regole precise della nuova tassazione ed esaminare con attenzione la situazione fiscale complessiva del locatore. Lo studio, quindi, non appena possibile, provvederà ad effettuare dei calcoli personalizzati per valutare la scelta fiscale maggiormente conveniente.

Sanzioni e penalizzazioni

All’interno del citato schema di decreto legislativo vengono introdotte anche una serie di sanzioni e penalizzazioni finalizzate a combattere l’evasione fiscale nel comparto immobiliare. In particolare:

1) qualora nella dichiarazione dei redditi venga omissis, in tutto o in parte, il canone derivante da locazioni di immobili abitativi	→ le sanzioni fiscali verranno applicate in misura raddoppiata rispetto alle ordinarie;
2) se il locatore non provvede a registrare i contratti di locazione ad uso abitativo entro il termine di legge, viene previsto che:	→ la durata della locazione venga stabilita in quattro anni a decorrere dalla data della registrazione, volontaria o d'ufficio del contratto; → a decorrere dalla registrazione, il canone annuo di locazione venga fissato in misura pari al triplo della rendita catastale.

Queste sanzioni indirette sono applicabili anche nei casi in cui il contratto di locazione registrato riporti un importo del canone di locazione inferiore a quello effettivamente applicato e laddove sia stato registrato un contratto di comodato fittizio.

Il legislatore ha voluto quindi creare una decisa contrapposizione di interessi tra il locatore ed il locatario. Infatti, il locatore che intenda affittare "in nero" un immobile abitativo si troverà a correre il serio rischio che l'inquilino denunci la situazione illecita traendone significativi benefici dato che avrebbe a disposizione un immobile per quattro anni a decorrere dalla data della regolare registrazione del contratto di locazione e pagherebbe un canone annuo fissato per Legge in misura pari al triplo della rendita catastale (che sappiamo essere di importo molto modesto).

Lo schema di Decreto prevede, peraltro, una vera e propria sanatoria per le situazioni pregresse: per i contratti di locazione ad uso abitativo che saranno regolarizzati entro il 31 dicembre del 2010 non si applicheranno, infatti, le penalizzazioni sopra esposte.

CHIARIMENTI IVA NELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO

Con due documenti di prassi emananti nel corso dell'estate, l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti indicazioni operative per quei soggetti che operano con l'estero, con particolare riferimento all'inclusione o meno di determinate operazioni negli elenchi riepilogativi (Intrastat).

Di seguito, per fornire un utile strumento di consultazione agli addetti amministrativi, vediamo di riepilogare tali chiarimenti in forma di rappresentazione schematica.

Circolare n.43/E del 6 agosto 2010

Verifica operazioni esenti o non imponibili in altro Stato Ue <ul style="list-style-type: none"> • Elenchi Intrastat • Obbligo di fatturazione 	<ul style="list-style-type: none"> • Queste operazioni non vanno incluse negli elenchi riepilogativi (modelli Intrastat). • Il prestatore italiano agisce in buona fede se ottiene una <u>dichiarazione del committente</u> in cui si afferma che la prestazione è esente o non imponibile nel suo Paese di stabilimento. • Se manca tale dichiarazione il prestatore italiano può escludere l'operazione dagli elenchi solo se ha certezza "in base ad elementi di fatto obiettivi" che per tale prestazione non è dovuta l'iva nel Paese del committente. • Per queste operazioni non incluse negli elenchi rimane comunque l'obbligo di fatturazione, tranne i casi in cui l'operazione ne fosse esonerata qualora territorialmente rilevante in Italia (ad es. per un'operazione esente in Francia che sarebbe esente anche in Italia e certificabile con scontrino o ricevuta fiscale, può non essere emessa fattura).
Addebito delle sole spese di trasporto in caso di invio di campioni gratuiti di	<ul style="list-style-type: none"> • Le cessioni di campioni gratuiti di merce non sono cessioni Intra e quindi non vanno inserite negli elenchi. • Le prestazioni di trasporto assumono autonoma rilevanza quali spese di

merce	trasporto e in quanto tali vanno inserite negli elenchi riepilogativi.
Operatore italiano (A) acquista servizi da committente UE (C) per conto di un altro operatore italiano (B)	<ul style="list-style-type: none"> • <u>Mandato con rappresentanza (A opera in nome e per conto di B)</u>: gli obblighi Intrastat ricadono sul soggetto B in quanto soggetto che riceve fattura o altro documento dal committente UE. • <u>Mandato senza rappresentanza (A opera in nome proprio ma per conto di B)</u>: gli obblighi Intrastat ricadono sul soggetto A in quanto soggetto che riceve fattura dal committente UE (sarà poi A che riaddebiterà a B).
Operatore italiano (A) cede merce a operatore UE (B) che la fa lavorare da altro operatore italiano (C) <u>Triangolazione con lavorazione</u>	<ul style="list-style-type: none"> • L'operatore A deve munirsi della prova dell'effettiva uscita dei beni dal territorio dello Stato. • L'operatore C deve riportare la lavorazione nel registro delle lavorazioni e cooperare con l'operatore A per fornire la prova dell'uscita dei beni. • La fattura per lavorazioni che emette l'operatore C nei confronti dell'operatore B non è territorialmente rilevante ma va inserita negli elenchi riepilogativi.
Operatore italiano (A) cede merce a operatore italiano (B) ma la spedisce direttamente a operatore UE (C) <u>Triangolazione nazionale</u>	<ul style="list-style-type: none"> • L'operazione tra A e B - non imponibile ai sensi dell'art.58 c.1 del D.L. 331/93 – non va inserita negli elenchi riepilogativi. • L'imponibilità dell'operazione si applica solo se i beni non vengono consegnati nel territorio dello Stato ma spediti o trasportati direttamente nell'altro Stato membro: <ul style="list-style-type: none"> - a cura o a nome del cedente nazionale (C.M. 13/1994); - con contratto stipulato dal cessionario verso terzi, ma su mandato e in nome del cedente (RM n. 35 del 13.05.2010).
Fattura che comprende sia cessioni di beni che prestazioni di servizi	<ul style="list-style-type: none"> • Sono ammissibili ma vanno riportate nei rispettivi elenchi riepilogativi (beni o servizi) a seconda della loro natura. • In caso di prestazione accessoria alla cessione di beni, il valore globale va indicato nell'elenco riepilogativo riferito ai beni.
Acquisto di prodotti agricoli provenienti dalla UE	<ul style="list-style-type: none"> • Solo se il soggetto nazionale ha realizzato acquisti considerati intracomunitari sarà tenuto alla compilazione degli elenchi riepilogativi.
Registrazione trimestrale delle fatture per gli autotrasportatori	<ul style="list-style-type: none"> • Indipendentemente dai termini di registrazione nei registri Iva, l'annotazione negli elenchi riepilogativi Intrastat deve essere effettuata nel periodo in cui l'operazione si considera eseguita.
Costruzione di stampi per conto del committente UE	<ul style="list-style-type: none"> • La lavorazione dello stampo si considera accessoria alla cessione dei relativi beni se: <ul style="list-style-type: none"> - tra committente UE e operatore nazionale viene stipulato un unico contratto di appalto per stampo e fornitura beni; - a fine lavorazione lo stampo venga spedito al committente o venga distrutto; - negli altri casi lo sviluppo degli stampi è prestazione di servizi generica che va inclusa come tale negli elenchi riepilogativi.

Risoluzione n.89/E del 25 agosto 2010

Esaminando il caso di una cessione di beni estratti da deposito fiscale da parte del rappresentante fiscale di un soggetto estero, l'Agenzia delle Entrate conferma una procedura che potrà trovare applicazione generale in molte altre ipotesi.

Il riferimento è all'applicazione della disposizione contenuta nel co.2 dell'art.17 del DPR n.633/72, che assegna al cessionario o committente gli obblighi e gli adempimenti relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate in Italia da soggetti non stabiliti. E questo ancorché il cedente o prestatore estero sia identificato (sia tramite identificazione diretta che per il tramite di rappresentante fiscale) ai fini Iva in Italia.

Per esigenze gestionali ed amministrative proprie del soggetto estero – è questo il chiarimento importante - si consente che, in relazione ad una cessione interna, il rappresentante fiscale di un soggetto estero possa emettere (pur non essendone tenuto) nei confronti del cessionario/committente nazionale un documento non rilevante ai fini Iva, con indicazione della circostanza che l'imposta afferente tale operazione verrà comunque assolta dal cessionario o committente.

**SCADE IL 31 OTTOBRE 2010 IL TERMINE PER LA
RIDETERMINAZIONE DEI VALORI DI TERRENI E PARTECIPAZIONI**

Scadrà il prossimo 31 ottobre il termine per rideterminare il valore delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni agricoli ed edificabili. L'adempimento è facoltativo, e interessa tutti coloro che detengono detti beni al di fuori del regime d'impresa, e quindi persone fisiche, società semplici ed enti non commerciali, e visto che richiede la predisposizione di un'apposita perizia di stima, è opportuno iniziare a muoversi per tempo.

La riapertura dei termini è stata disposta dalla Legge Finanziaria per il 2010 e, per accedere al beneficio, è necessario che i beni da rivalutare siano posseduti al 1° gennaio 2010, la perizia di stima sia predisposta ed asseverata entro il 31 ottobre 2010, ed entro la medesima data sia versata l'imposta sostitutiva, ovvero la prima rata in caso di opzione per il versamento rateale (si veda il box a seguire). Con la Finanziaria per il 2010 si genera, sostanzialmente, una riedizione dei precedenti provvedimenti di rivalutazione, per cui le indicazioni diramate in passato dall'Agenzia delle Entrate sono da considerare valide anche in relazione a quest'ultima riapertura.

In sintesi, le date che ritmano il nuovo adempimento si possono riassumere come segue:

Possesso	Redazione perizia		
01.01.2010	31.10.2010	31.10.2011	31.10.2012
	Versamento imposta (1° rata)	Versamento 2° rata*	Versamento 3° rata*

* Si ricorda che sulla seconda e terza rata sono dovuti interessi nella misura del 3% annuo.

Il senso del provvedimento è quello di consentire al possessore di una partecipazione, ovvero di un terreno, di ottenere il riconoscimento fiscale di un valore aggiornato alla data di riferimento del possesso. In sostanza, versando un'imposta sostitutiva con aliquote abbastanza modeste, si incrementa il costo da opporre al corrispettivo di cessione, riducendo o annullando la plusvalenza conseguita a seguito della cessione. Peraltro, è da segnalare che l'imposta sostitutiva non è dovuta sull'incremento di valore intervenuto tra la data di acquisto e la data del 1° gennaio 2010, ma sul valore complessivo a tale ultima data, così come risultante dalla perizia di stima, e secondo le seguenti aliquote:

▶	4%	per i terreni agricoli e le aree edificabili;
▶	4%	per le partecipazioni qualificate;
▶	2%	per le partecipazioni non qualificate.

Va precisato che il nuovo valore rideterminato assume rilevanza solo nelle ipotesi in cui il contribuente, per effetto della cessione, consegua un reddito diverso. Quindi, ad esempio, una plusvalenza da cessione di area edificabile, ovvero un *capital gain* a seguito della cessione di una partecipazione, qualificata o non qualificata. Non anche, ad esempio, nel caso in cui consegua un reddito da recesso, che è considerato un reddito di capitale.

Poiché la riapertura dei termini per accedere alla rideterminazione dei valori agisce sulla data cui riferire il possesso dei beni, si è in presenza di un nuovo provvedimento di rivalutazione, e la prassi

dell'Agenzia delle Entrate ha sempre affermato che, se un soggetto ha già operato la rivalutazione di un bene, e ne fosse ancora in possesso al 1° gennaio 2010, può certamente procedere ad una nuova rivalutazione, ma per fare questo dovrà:

- 1) predisporre una nuova perizia di stima;
- 2) determinare e versare una nuova imposta sostitutiva.

Si pone così il problema dell'imposta versata a seguito del precedente provvedimento, in relazione alla quale, peraltro, l'Agenzia ha sempre riconosciuto il diritto al rimborso, a condizione che il versamento sia stato eseguito nei 48 mesi precedenti l'istanza (art. 38 DPR 602/73), potendosi tuttavia sospendere il versamento delle rate ancora dovute. Da ciò consegue che nessuna compensazione può essere operata tra imposta *vecchia* e imposta *nuova*.

Sempre con riferimento ai beni già interessati da una precedente rivalutazione, e ancora posseduti al 1° gennaio 2010, si ricorda che, se i pagamenti sono stati eseguiti da oltre 48 mesi, l'Agenzia delle Entrate esclude la possibilità di azionare l'istanza di rimborso, ritenendo scaduto il termine appunto di 48 mesi. Sul punto, tuttavia, va segnalato un diverso orientamento delle Commissioni tributarie, ormai si potrebbe dire costante (da ultimo la CTP di Rimini con sent. n.55/2/2010), che ritengono applicabile una diversa disposizione (art.21, D.Lgs. n.546/92), e quindi ammettono il rimborso di quanto pagato anche se sono trascorsi oltre 48 mesi dal versamento.

Da ultimo ricordiamo che il momento di redazione della perizia, come detto da asseverare, in ogni caso, entro e non oltre il 31 ottobre 2010, può essere diverso a seconda che si tratti di terreni o partecipazioni. Per i terreni la perizia deve essere necessariamente predisposta prima della loro cessione, poiché il valore che emerge è quello minimo ai fini dell'imposta di registro, e quindi se ne deve tenere conto ai fini della tassazione dell'atto. Diversamente, in caso di cessione di partecipazioni, la perizia può essere redatta anche successivamente alla vendita. Quindi, una partecipazione ceduta, si pone, il 3 aprile 2010, può essere rivalutata con una perizia redatta successivamente.

Il costo della perizia va ad aumentare il valore del bene come rideterminato alla data del 1° gennaio 2010 e diviene, per tale via, di fatto deducibile. Tuttavia, per le partecipazioni, se la redazione della perizia è commissionata dalla stessa società, è prevista la deduzione da parte di questa in cinque quote costanti a partire dall'esercizio in cui il costo è stato sostenuto.