



STUDIO TRIBUTARIO VALUTARIO ASSOCIATO

www.stvaroma.it

Dr. Ida Zaccardi • Dr. Dario Statera • Dr. Carlo Costantini • Dr. Sergio Coria
Dr. Fabio Larussa • Rag. Eugenio Moretti • Dr. Francesco Basile

Roma, 10/1/2011

BOLLETTINO INFORMATIVO n.1/2011

Nell'ultima parte dell'anno 2010 sono state emanate, come al solito, numerose norme a carattere fiscale: commentiamo, qui di seguito, quelle di maggiore interesse iniziando la nostra analisi dalle novità contenute nella Legge di stabilità per il 2011 (Legge 220 del 13/12/2010).

Leasing immobiliare (art.1 cc.15-16)

Per i contratti di leasing su immobili strumentali (categorie catastali A/10, B, C, D ed E) stipulati dal 1°/1/2011 cambia il trattamento fiscale ai fini dell'imposta di registro e delle imposte ipotecarie e catastali.

Ricordiamo che fino al 31/12/2010 tali contratti erano soggetti – al momento dell'acquisto dell'immobile da parte della società di leasing – al pagamento delle imposte ipotecarie e catastali nella misura complessiva del 2%; inoltre era dovuta l'imposta di registro dell'1% sui canoni di leasing annuali. Al momento del riscatto si pagavano nuovamente le imposte ipotecarie e catastali nella misura complessiva del 2% (sempre sul valore originario di acquisizione del bene da parte della società di leasing) al netto dell'imposta di registro versata nel corso della durata del contratto.

Dal 1°/1/2011 viene stabilito che i contratti in questione siano assoggettati all'atto della stipula alle imposte ipotecarie e catastali nella misura complessiva del 4%, analogamente a quanto avviene nei normali contratti di compravendita, mentre la registrazione del contratto non è più obbligatoria e quindi non è più dovuta l'imposta di registro dell'1% sui canoni. Infine, al momento del riscatto, sono dovute le imposte di registro, ipotecarie e catastali in misura fissa (168 + 168 + 168 €).

Le novità interessano anche i contratti di leasing su immobili abitativi: tali contratti, fino al 31/12/2010, scontavano le imposte di registro, ipotecarie e catastali nella misura complessiva del 10% sia all'atto dell'acquisto dell'immobile da parte della società di leasing, sia al momento del

riscatto da parte dell'utilizzatore; inoltre gli stessi erano soggetti a registrazione con imposta di registro pari al 2% dei canoni annui.

Dal 1°/1/2011 il riscatto dell'immobile abitativo viene assoggettato a imposta di registro, ipotecaria e catastale in misura fissa (168 + 168 + 168 €); inoltre viene eliminato l'obbligo di registrazione e quindi non è più dovuta l'imposta di registro del 2% sui canoni.

Come specificato sopra le novità ora illustrate riguardano i contratti di leasing su immobili stipulati dal 1°/1/2011; per quelli già in essere a tale data dovrà essere versata entro il 31/3/2011 un'imposta sostitutiva in misura pari alle imposte ipocatastali originariamente dovute al momento del riscatto (2% del costo del bene) ridotte dell'imposta di registro versata fino al 31/12/2010 (pari all'1% dei canoni). Sull'importo così determinato si applicherà una riduzione pari al 4% per ciascun anno di durata residua del contratto.

Estensione dell'accertamento parziale (art.1 c.17)

Vengono notevolmente ampliati i casi in cui, sia ai fini delle Imposte Dirette che dell'IVA, può essere emesso un accertamento parziale, per cui quella che originariamente era un'eccezione (ossia la possibilità di emettere più di un accertamento per uno stesso anno d'imposta, consentita solo in pochi casi specifici) diviene ormai la regola, con la conseguenza che il contribuente potrà vedersi recapitare più di un accertamento per la stessa annualità d'imposta fino a quando non sarà spirato il termine di decorrenza per l'esercizio dell'attività di controllo.

Inasprimento delle sanzioni per ravvedimento operoso, accertamento con adesione e conciliazione giudiziale (art.1 cc.18-22)

La sanzione per il ravvedimento entro i 30 giorni dalla violazione passa da 1/12 del minimo ad 1/10 del minimo: pertanto in caso di omesso versamento di imposte si dovrà pagare il 3% dell'importo non versato anziché l'attuale 2,5%.

Analogamente, la regolarizzazione entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione costerà non più 1/10 del minimo, bensì 1/8: pertanto, sempre con riferimento al caso dell'omesso versamento di imposte, si dovrà pagare il 3,75% dell'importo non versato anziché l'attuale 3%.

Infine, per regolarizzare entro 90 giorni dalla scadenza una dichiarazione omessa si dovrà versare non più 1/12 del minimo (cioè 21 €) bensì 1/10 del minimo (ossia 25 €).

Tutte le novità di cui sopra si applicheranno alle violazioni commesse a partire dal 1° febbraio 2011.

Per quanto riguarda l'accertamento con adesione e l'acquiescenza, a partire dagli atti emessi dall'Agenzia delle Entrate dal 1° febbraio 2011, le sanzioni passano da 1/4 del minimo ad 1/3 del minimo. Parallelamente, sempre con identica decorrenza, le sanzioni relative all'adesione ai

processi verbali di constatazione e agli inviti al contraddittorio (nonché all'acquiescenza ad un atto non preceduto da pvc o invito al contraddittorio) passano da 1/8 del minimo ad 1/6 del minimo.

Infine, per la conciliazione giudiziale le sanzioni passano da 1/3 al 40% dell'importo applicabile, a partire dai ricorsi presentati dal 1° febbraio 2011, mentre per la definizione delle sole sanzioni l'importo sale da 1/4 ad 1/3 (sempre per gli atti emessi dal 1° febbraio 2011).

Piccola proprietà contadina (art.1 c.41)

Diviene definitiva l'agevolazione prevista a favore dei coltivatori diretti, degli imprenditori agricoli professionali (Iap) e delle società agricole in relazione all'acquisto di terreni agricoli: tali atti scontano l'imposta catastale nella misura dell'1% e l'imposta di registro e ipotecaria in misura fissa (168 + 168 €).

Proroga dell'agevolazione del 55% sugli interventi di riqualificazione energetica (art.1 c.48)

L'agevolazione del 55% sugli interventi di riqualificazione energetica viene prorogata al 31/12/2011; la detrazione dovrà essere ripartita non più in cinque anni, bensì in dieci.

Cessione di fabbricati abitativi da parte delle imprese costruttrici o ristrutturatrici (art.1 c.86)

Viene portato da 4 a 5 anni il periodo di tempo entro il quale le imprese costruttrici o ristrutturatrici possono cedere i fabbricati abitativi in regime di imponibilità IVA anziché in regime di esenzione: ciò al fine di non penalizzare le imprese edili che a causa della crisi economica in corso hanno visto aumentare considerevolmente i tempi di vendita degli immobili costruiti o ristrutturati.

* * *

Ulteriori misure di carattere fiscale sono contenute nel c.d. decreto milleproroghe (D.L. 225 del 29/12/2010):

Accatastamento "case fantasma"

Viene prorogato al 31/3/2011 il termine per accatastare gli "immobili fantasma", ossia gli immobili presenti sul territorio ma assenti sulle mappe catastali; nel caso in cui il proprietario non provveda sarà l'Agenzia del Territorio ad effettuare l'accatastamento determinando una rendita presunta e addebitando spese e sanzioni al proprietario. Stesse norme valgono per le unità immobiliari che hanno subito modifiche nella destinazione (ad esempio da abitazione a ufficio) o nella consistenza.

Ovviamente l'accatastamento determina anche la necessità di regolarizzare la posizione dell'immobile ai fini ICI e Imposte Dirette; inoltre si dovrà provvedere anche alla regolarizzazione urbanistico-edilizia con il Comune nel cui territorio l'immobile ricade, sempre che – chiaramente – le modifiche dell'immobile siano conformi al piano regolatore vigente: in caso contrario, infatti, il

proprietario potrebbe essere denunciato alla magistratura, con l'obbligo di pagare le sanzioni penali e di demolire i manufatti.

770 mensile

L'invio con cadenza mensile (anziché annuale) dei dati relativi ai dipendenti viene nuovamente prorogato al 31/3/2011; con decreto del Presidente del Consiglio, inoltre, la proroga potrà essere estesa fino al 31/12/2011.

Modello comunicazione dati degli enti non profit

E' prorogato al 31/3/2011 il termine per inviare il modello EAS, contenente i dati e le notizie rilevanti ai fini fiscali da parte degli enti non profit. Ricordiamo che il termine era scaduto il 31/12/2009, mentre per gli enti costituiti dal 2/11/2009 il termine è di 60 giorni dalla costituzione. L'invio del modello è necessario per poter continuare a beneficiare delle agevolazioni fiscali previste dalla legge.

* * *

Diamo conto, infine, di ulteriori novità fiscali contenute in provvedimenti di varia natura emanati in prossimità della fine del 2010.

Tasso d'interesse legale

Dal 1°/1/2011 cambia nuovamente la misura degli interessi legali: infatti il tasso, che era stato pari al 3% fino al 31/12/2009 e che era stato ridotto all'1% dal 1°/1/2010, viene ora aumentato all'1,5% appunto a partire dal 2011.

Ciò comporta, tra le altre cose, la modifica del calcolo del ravvedimento operoso, con la necessità, in alcuni casi, di procedere ad un doppio conteggio degli interessi, applicando il tasso dell'1% fino al 31/12/2010, e dell'1,5% dal 1°/1/2011. Come detto sopra, inoltre, a partire dalle violazioni commesse dal 1°/2/2011 cambierà anche la misura delle sanzioni da applicare al ravvedimento, per cui occorrerà effettuare i conteggi con particolare attenzione.

Nuovi elenchi clienti/fornitori e "spesometro"

Come si ricorderà, nel ns. bollettino informativo n.5/2010 avevamo scritto che *"con apposito provvedimento dovranno essere individuati tempi e modi per la comunicazione telematica all'Agenzia delle Entrate, da parte dei contribuenti, di tutte le operazioni rilevanti ai fini IVA di importo pari o superiore a 3.000 €. Per l'omessa o incompleta comunicazione di cui sopra si applicherà la sanzione da 258 a 2.065 €. Sembrerebbe trattarsi, in buona sostanza, dell'ennesima riedizione dell'elenco clienti e fornitori"*.

Il 22/12/2010 il provvedimento cui facevamo cenno all'epoca è stato pubblicato ed ha stabilito quanto segue:

- sono obbligati alla comunicazione di cui sopra tutti i soggetti passivi IVA che abbiano effettuato o ricevuto cessioni di beni o prestazioni di servizi di importo pari o superiore a 3.000 € al netto dell'IVA; per le operazioni per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura (normalmente documentate tramite scontrino o ricevuta fiscale) il limite è elevato a 3.600 € IVA compresa. Qualora siano stipulati più contratti tra loro collegati, ai fini del calcolo del limite, si considera l'ammontare complessivo dei corrispettivi previsti per tutti i predetti contratti;
- per i contratti di appalto, di fornitura, di somministrazione e per gli altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, l'operazione è da comunicare qualora i corrispettivi dovuti in un anno solare siano complessivamente di importo pari o superiore a 3.000 €;
- **per il solo periodo d'imposta 2010** il limite di 3.000 € è elevato a 25.000 € e la comunicazione è limitata alle sole operazioni soggette all'obbligo di fatturazione;
- sono escluse dall'obbligo di comunicazione le importazioni, le esportazioni, le operazioni rese o ricevute nei confronti di soggetti residenti in paesi *black list*, le operazioni oggetto di comunicazione obbligatoria all'Anagrafe Tributaria;
- le operazioni per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura sono escluse dalla comunicazione anche per il periodo 1/1/2011-30/4/2011;
- per ciascuna operazione devono essere indicati l'anno di riferimento, la partita IVA (o, in mancanza, il codice fiscale) della controparte (oppure cognome e nome, luogo e data di nascita, sesso e domicilio fiscale per i soggetti non residenti in Italia e privi di codice fiscale), il corrispettivo dovuto e l'IVA relativa (o l'indicazione che trattasi di operazione non imponibile o esente); per le operazioni per le quali non ricorre l'obbligo della fattura va indicato il corrispettivo comprensivo dell'IVA. Per quest'ultimo tipo di operazioni (che, come già detto, devono essere di importo superiore a 3.600 € IVA compresa) il cliente è tenuto a fornire il proprio codice fiscale (o le proprie generalità, come detto poc'anzi, se si tratta di soggetto non residente in Italia e privo di codice fiscale): tali dati serviranno ad alimentare il cosiddetto "spesometro", ossia il nuovo accertamento sintetico, che intende ricostruire il reddito effettivo del contribuente basandosi sulla sua capacità di spesa;
- la comunicazione deve essere inviata in via telematica entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento; **per il solo periodo d'imposta 2010** il termine è spostato al 31/10/2011; è possibile sostituire una comunicazione inviata in precedenza purché non oltre 30 giorni dalla scadenza del termine.

Da quanto ora esposto dunque sarà fondamentale attivarsi prima possibile con le società fornitrici del software della contabilità affinché predispongano le procedure idonee alla raccolta e all'invio telematico dei dati di cui sopra altrimenti sarà poi impossibile adempiere in maniera corretta.

Autorizzazione all'effettuazione di operazioni intracomunitarie

Il 29/12/2010 sono stati emanati dall'Agenzia delle Entrate i provvedimenti che hanno reso operativo l'obbligo di chiedere l'autorizzazione della stessa Agenzia per poter effettuare cessioni e acquisti di beni in ambito U.E. (restano invece escluse dall'autorizzazione le prestazioni di servizi intracomunitarie).

Pertanto i soggetti che intendono porre in essere cessioni o acquisti intracomunitari di beni devono manifestare la propria intenzione nella dichiarazione di inizio attività; trascorsi 30 giorni dalla presentazione della dichiarazione senza che l'amministrazione abbia negato l'autorizzazione, la stessa si considera concessa (silenzio assenso; nel corso dei 30 giorni, invece, il contribuente non potrà porre in essere cessioni o acquisti intracomunitari di beni).

Per quanto riguarda i soggetti IVA già operativi bisogna distinguere due situazioni diverse:

- 1. soggetti che hanno presentato la dichiarazione di inizio attività prima del 31/5/2010:**
questi contribuenti sono automaticamente esclusi dall'archivio dei soggetti autorizzati a porre in essere cessioni o acquisti intracomunitari di beni a partire dal 28/2/2011, a meno che non abbiano presentato nel 2009 e nel 2010 elenchi intrastat per cessioni di beni, acquisti di beni o prestazioni di servizi rese o ricevute ed abbiano anche presentato la dichiarazione annuale IVA per il 2009: qualora non ricorrano tali ipotesi, quindi, questi soggetti, per evitare l'esclusione, dovranno richiedere esplicitamente l'autorizzazione presentando apposita dichiarazione ad un ufficio dell'Agenzia delle Entrate entro il 29/1/2011;
- 2. soggetti che hanno presentato la dichiarazione di inizio attività a partire dal 31/5/2010 e fino al 28/2/2011 senza manifestare la volontà di operare in ambito intracomunitario:**
anche questi contribuenti sono automaticamente esclusi dall'archivio dei soggetti autorizzati a porre in essere cessioni o acquisti intracomunitari di beni a partire dal 28/2/2011, a meno che non abbiano effettuato operazioni intracomunitarie nel secondo semestre 2010 ed abbiano presentato i relativi modelli intrastat; qualora non ricorra tale ipotesi di esonero anche questi soggetti, per evitare l'esclusione, dovranno richiedere esplicitamente l'autorizzazione presentando apposita dichiarazione ad un ufficio dell'Agenzia delle Entrate entro il 29/1/2011.

Limitazione alla compensazione di imposte

Come già ricordato più volte in precedenza (vedi ns. bollettino informativo n.7/2010) a partire dal 1°/1/2011 non è più possibile utilizzare in compensazione crediti d'imposta fino a concorrenza dei debiti tributari di importo superiore a 1.500 € iscritti a ruolo e per i quali siano scaduti i termini di pagamento. Bisogna tener presente, tra l'altro, che questo divieto si aggiunge alla limitazione della possibilità di compensare il credito IVA entrata già in vigore nel 2010.

Ad oggi, purtroppo, mancano ancora i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate necessari per poter comprendere l'esatta portata della norma.

Rettifiche elenchi *black list*

Il 31/1/2011 scade il termine per rettificare gli elenchi delle operazioni con i soggetti residenti nei paesi *black list* presentati nel 2010 e relativi al 3° trimestre ovvero ai mesi da luglio a novembre.

Sanzioni per *reverse charge*

A partire dal 2011 non opera più il tetto massimo di 10.000 € previsto per la sanzione del 3% dell'IVA irregolarmente versata, che si applica nel caso in cui l'imposta relativa ad un'operazione per la quale è previsto il *reverse charge* sia stata invece assolta nei modi ordinari.

Reverse charge su cessioni telefoni cellulari

A seguito di apposita autorizzazione concessa all'Italia dall'U.E., dal 1°/4/2011 le cessioni di telefoni cellulari (esclusi i relativi componenti e accessori) e di dispositivi a circuito integrato (prima della loro installazione in prodotti finiti, ad es. computer) sono soggette a *reverse charge*. Tuttavia sono escluse dal *reverse charge* le vendite al dettaglio, per cui se un soggetto passivo IVA acquista i beni di cui sopra da un dettagliante, riceverà una fattura ordinaria e non dovrà applicare l'inversione contabile.