

Settimanale di aggiornamento per professionisti e aziende

Pratica Fiscale e Professionale

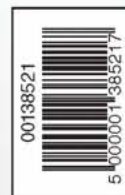
44

18 novembre 2013

DI PROSSIMA PUBBLICAZIONE

- Antiriciclaggio
- IMU
- Aliquota IVA

- 5 Novità
- 10 Le scadenze
- 19 Spesometro: determinazione delle operazioni da comunicare
- 24 "Decreto IMU": modifiche della legge di conversione
- 28 Società in perdita sistematica e rateazione della plusvalenza
- 32 Rivalutazione beni immobili: errato calcolo della maggiorazione
- 37 Regime speciale IVA per il settore editoriale
- 42 Quesiti





IPSOA

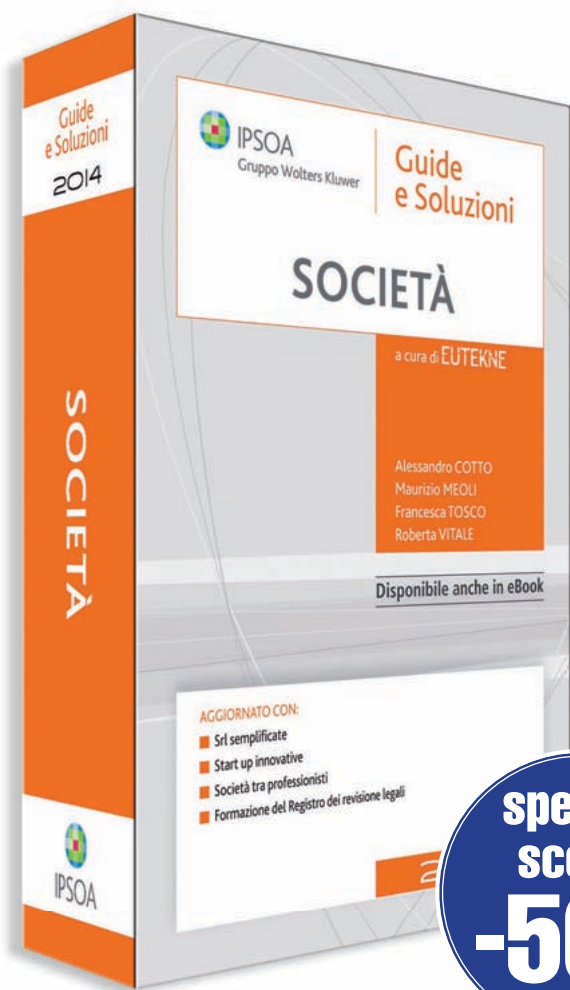
Gruppo Wolters Kluwer

NOVITÀ

**L'unica guida
su carta, PC e tablet**

in materia di

SOCIETÀ



**...e l'App
è compresa
nel prezzo!**

**SEMPRE AGGIORNATA
ON LINE**

A SOLI € 98

invece di € 196

**speciale
sconto
-50%**

Solo con Guide e Soluzioni sei libero di scegliere **dove consultare** i contenuti con la certezza di trovare **sempre la soluzione!**

www.ipsoa.it/guidesoluzioni



Acquista
su www.shop.wki.it



Contatta
un agente di zona
www.shop.wki.it/agenzie



Contattaci
02.82476.794
info.commerciali@wki.it

SOMMARIO

NOVITÀ

News a cura del Quotidiano IPSOA	5
• Fisco	
“Decreto IMU” in GU: stop alla prima rata IMU	5
Definizione agevolata per danni all’Erario	5
Sanzione per dichiarazione fraudolenta: codice	5
Crediti d’imposta per lo sviluppo economico ...	6
Tassa su unità da diporto: procedura rimborso	6
Spesometro: SW per il modello polivalente	6
Telecomunicazione: luogo di prestazione servizi	7
• Bilancio e società	
Linee guida e codice deontologico per commissari	7
Registro revisori riapre a neo-commercialisti ..	7
Novità per il SISTRI nel “Decreto PA”	8
Errori versamento del diritto camerale: sanzioni	8
• Lavoro	
Il “Decreto PA” è legge	8
Denunce di iscrizione web e sanzioni	9
Dichiarazione di immediata disponibilità al lavoro	9
Servizi telematici: Gestione Dipendenti Pubblici	9
Danno biologico, recupero nel 2° trimestre 2013	9

LE SCADENZE

Dal 18 novembre al 2 dicembre 2013	10
--	----

FISCO

Nuovo elenco clienti-fornitori: ambito oggettivo <i>di Paolo Parisi e Paola Mazza</i>	19
IMU: abolizione della prima rata 2013 <i>di Silvio D’Andrea</i>	24
Per le società in perdita sistemica la rateazione non esclude la non operatività <i>di Filippo Gagliardi</i>	28
Rivalutazione dei beni immobili: niente sanzioni per l’errato calcolo della maggiorazione <i>di Antonella Benedetto</i>	32
Cessioni congiunte di prodotti editoriali con supporti integrativi e altri beni <i>di Paolo Stella Monfredini</i>	37

QUESITI

Pratica Fiscale risponde	42
Accertamento - Componenti non considerati ai fini del redditometro	42

Direzione scientifica

Cesare Glendi - Professore Emerito di diritto processuale civile presso l'Università di Parma e Avvocato in Genova

Coordinamento scientifico

Gianfranco Ferranti - Responsabile Dipartimento scienze tributarie, Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze

Comitato scientifico

Massimo Basilavecchia - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università di Teramo e Avvocato in Pescara

Mauro Beghin - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università di Padova, Avvocato e Dottore commercialista in Padova

Mariagrazia Bruzzone - Avvocato in Genova

Angelo Busani - Notaio in Milano

Paolo Centore - Avvocato in Genova e Milano

Piermaria Corso - Professore ordinario di diritto processuale penale presso l'Università di Milano e Avvocato in Milano

Gabriella D'Alessio - Consulente fiscale - ANIA

Mario Damiani - Professore straordinario di diritto tributario presso l'Università LUM J. Monnet - Bari e Dottore commercialista in Pescara

Luca Miele - Vicario del Direttore della Direzione Legislazione Tributaria - Dipartimento delle Finanze - Ministero dell'Economia e delle Finanze

Paolo Moretti - Consigliere Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili

Carlo Pino - Dottore commercialista in Savona

Luca Rossi - Dottore commercialista in Milano e Roma

Dario Stevanato - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università di Trieste, Avvocato e Dottore commercialista in Venezia

Ivan Vacca - Condirettore generale Responsabile imposizione diretta, Responsabile coordinamento imposizione indiretta - ASSONIME

Giuseppe Zizzo - Professore ordinario di diritto tributario presso l'Università C. Cattaneo - Liuc Castellanza e Avvocato in Milano



SETTIMANALE
DI AGGIORNAMENTO
PER PROFESSIONISTI E AZIENDE

Rivista licenziata per la stampa
il 6 novembre 2013

Editrice

Wolters Kluwer Italia s.r.l.
Strada 1, Palazzo F6 - 20090 Milanofiori Assago (MI)
<http://www.ipsoa.it>

Direttore responsabile

Giulietta Lemmi

Realizzazione grafica

Ipsosa - Gruppo Wolters Kluwer

Fotocomposizione

Sinergie Grafiche Srl
Viale Italia, 12 - 20094 Corsico (MI)
Tel. 02/57789422

Stampa

GECA S.r.l.
Via Monferrato, 54 - 20098 San Giuliano Milanese (MI)
Tel. 02/99952

Redazione

Carla Brunazzi, Rosa Ronsivalle

Autorizzazione

Autorizzazione del Tribunale di Milano n. 632
del 5 dicembre 1994
Tariffa R.O.C.; Poste Italiane Spa - Spedizione in
abbonamento postale - D.L. 353/2003
(conv. in L. 27/02/2004 n. 46) art. 1, comma 1,
DCB Milano
Iscritta nel Registro Nazionale della Stampa
con il n. 3353 vol. 34 Foglio 417 in data 31 luglio 1991
Iscrizione al R.O.C. n. 1702

Contributi redazionali

Per informazioni in merito a contributi, articoli ed
argomenti trattati scrivere o telefonare a:

Ipsosa Redazione Pratica Fiscale e Professionale

Tel. 02 82476.338 - Fax 02 82476.800
e-mail: redazione.praticafiscale.ipsoa@wki.it
Casella postale 12055 - 20120 Milano

Amministrazione

Per informazioni su gestione abbonamenti, numeri
arretrati, cambi d'indirizzo, ecc.
scrivere o telefonare a:

Ipsosa Servizio Clienti

Tel. 02 82476.1 - Fax 02 82476.799
Servizio risposta automatica:
Tel. 02 82476.999
Casella postale 12055 - 20120 Milano

Pubblicità



via Leopoldo Gasparotto 168 - 21100 Varese
tel. 0332/282160 - fax 0332/282483
e-mail: info@dbcomm.it
www.dbcomm.it

Abbonamenti

Gli abbonamenti hanno durata annuale, solare: gennaio-
dicembre; rolling: 12 mesi dalla data di sottoscrizione, e si
intendono rinnovati, in assenza di disdetta da comunicarsi
entro 60 gg. dalla data di scadenza a mezzo raccomandata
A.R. da inviare a Wolters Kluwer Italia s.r.l. strada 1 Pal.
F6 Milanofiori 20090 Assago (MI).
Servizio Clienti: tel. 02 824761
e-mail: servizioclienti.ipsoa@wki.it
www.ipsoa.it/servizioclienti

Compresa nel prezzo dell'abbonamento l'estensione on-
line della Rivista, consultabile all'indirizzo www.ipsoa.it/praticafiscale

Italia

Abbonamento annuale € 186,00

Estero

Abbonamento annuale € 372,00

Prezzo copia € 11,00

Arretrati: prezzo dell'anno in corso
all'atto della richiesta

DISTRIBUZIONE

Vendita esclusiva per abbonamento.
Il corrispettivo per l'abbonamento a questo periodico
è comprensivo dell'IVA assolta dall'editore ai sensi
e per gli effetti del combinato disposto dell'art. 74
del D.P.R. 26/10/1972, n. 633 e del D.M. 29/12/1989
e successive modificazioni e integrazioni.

Egregio abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 30 giugno 2003 n. 196. La
informiamo che i Suoi dati personali sono registrati su
database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia
S.r.l., con sede legale in Assago Milanofiori Strada 1-Pal-
lazzo F6, 20090 Assago (MI), titolare del trattamento e
sono trattati da quest'ultima tramite propri incaricati.
Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La riguar-
dano per finalità amministrative e contabili. I Suoi reca-
piti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica saranno
utilizzabili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.Lgs. n.
196/2003, anche a fini di vendita diretta di prodotti o ser-
vizi analoghi a quelli oggetto della presente vendita. Lei
potrà in ogni momento esercitare i diritti di cui all'art.
7 del D.Lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di accedere ai
Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione
per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi
dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita di-
retta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco
aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante co-
municazione scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia
S.r.l. - PRIVACY - Centro Direzionale Milanofiori Stra-
da 1-Palazzo F6, 20090 Assago (MI), o inviando un Fax
al numero: 02.82476.403.

FISCO

Legge 28 ottobre 2013,
 n. 124
 (G.U. 29 ottobre 2013,
 n. 254, S.O. n. 73)

“Decreto IMU” in GU: stop alla prima rata IMU

È stata pubblicata in Gazzetta Ufficiale la legge di conversione del “decreto IMU” (D.L. n. 102/2013). Di seguito le principali novità:

- la cancellazione della prima rata IMU su abitazioni principali (ad eccezione di quelle di lusso), IACP, cooperative edilizie a proprietà indivisa, terreni agricoli e fabbricati rurali;
- l'introduzione di un “Piano casa” a sostegno delle categorie disagiate, favorendone l'accesso alla contrazione di mutui e affitti;
- un nuovo intervento per la risoluzione del “problema esodati”;
- uno stanziamento aggiuntivo di 500 milioni per il rifinanziamento degli **ammortizzatori sociali in deroga**;
- l'introduzione della possibilità per i **Comuni di esentare** dal pagamento della **seconda rata IMU le case concesse in uso gratuito ai familiari** in linea retta;
- fissato al **9 dicembre 2013** il termine entro il quale i **Comuni** dovranno pubblicare sul proprio sito internet le **aliquote** relative al 2014. In assenza di tale pubblicazione, troveranno applicazione le aliquote in vigore per l'anno in corso;
- sul piano degli **affitti**, il provvedimento dispone una **riduzione dal 19 al 15% dell'aliquota della cedolare secca** per i contratti a canone concordato;
- introdotta una norma di vantaggio per l'adesione alla **sanatoria delle liti fiscali pendenti** in capo ai **concessionari slot**, che abbassa dal 25 al 20% la soglia di pagamento delle sanzioni per la chiusura del contenzioso davanti alla Corte dei Conti.

Min. Finanze, Comunicato
 ottobre 2013

Definizione agevolata per danni causati all'Erario

Il MEF ha attivato un **conto corrente** dedicato per la raccolta dei versamenti relativi alla definizione agevolata in appello dei giudizi di responsabilità amministrativo-contabile. Per effettuare i versamenti è stata aperta la contabilità speciale n. 5779 denominata “MEF DEFINIZ AGEV GIUD RESP AMM”, codice IBAN IT16D0100003245348200005779. Come **causale di versamento** dovranno essere indicati il **numero di ruolo generale** del giudizio contabile cui il versamento si riferisce e l'**ente danneggiato**, come risultante dalla sentenza di primo grado.

Il “Decreto IMU” (art. 14, D.L. n. 102/2013, così come modificato dalla legge di conversione e dal D.L. n. 120/2013) stabilisce infatti che coloro i quali siano stati condannati entro il 31 agosto 2013 al **pagamento di un danno erariale**, ne possono chiedere il **condono parziale** versando il 25% della somma quantificata nella sentenza di primo grado. A tal fine, doveva essere presentata un'apposita **istanza di definizione**, non oltre il ventesimo giorno antecedente l'udienza di discussione e comunque entro il 15 ottobre 2013. Nei suddetti casi, la sezione d'appello delibera in camera di consiglio nel termine perentorio di 15 giorni successivi al deposito della richiesta e, in caso di accoglimento, ai fini della definizione del giudizio, con decreto da comunicare immediatamente alle parti, determina la somma dovuta in misura non inferiore a quella richiesta, stabilendo il termine perentorio per il versamento entro il **15 novembre 2013**.

Agenzia delle Entrate,
 ris. 28 ottobre 2013, n. 72/E

Sanzione per dichiarazione fraudolenta: codice

L'Agenzia delle Entrate ha istituito il seguente **codice tributo** per il versamento delle somme dovute a titolo di sanzione per la presentazione di **dichiarazioni fraudolente al concessionario della riscossione** volte all'ottenimento della sospensione dei tributi:

- **5347** - Sanzione amministrativa pecuniaria prevista dall'art. 1, comma 541, della legge 24 dicembre 2012, n. 228.

In sede di **compilazione del modello di versamento**, il codice tributo andrà indicato nella “Sezione Accise/Monopoli e altri versamenti non ammessi in compensazione” in corrispondenza delle somme indicate nella colonna “importi a debito versati”.

Con la “legge di stabilità 2013” (art. 1, comma 537, legge n. 228/2012), infatti, il legisla-

tore ha introdotto un obbligo di sospensione delle attività di riscossione e delle eventuali azioni esecutive o cautelari per il recupero delle somme iscritte a ruolo o affidate, in seguito alla presentazione di un'istanza da parte del debitore nel caso in cui sia ravvisata l'illegittimità della pretesa. La sospensione trova applicazione limitatamente alle partite relative agli atti espressamente indicati dal debitore.

Ferma restando la responsabilità sul piano penale, la **produzione di documentazione falsa** è punita con una **sanzione amministrativa** variabile **dal 100 al 200%** dell'ammontare delle somme dovute, con un importo minimo di 258 euro.

Agenzia delle Entrate,
ris. 28 ottobre 2013, n. 71/E

Crediti d'imposta per lo sviluppo economico

Su richiesta del Ministero dello Sviluppo economico, l'Agenzia delle Entrate ha disposto la cancellazione dei codici tributo:

- **6703** - Credito d'imposta **incentivi fiscali per il commercio** - Art. 11 della Legge 449/1997;
- **6713** - Credito d'imposta agevolazione per **investimenti innovativi** - **Artt. 5 e 6 della Legge 317/1991**;
- **6714** - Credito d'imposta agevolazione per **spese di ricerca** - Art. 8 della Legge 317/1991;
- **6717** - Credito d'imposta agevolazione per **l'acquisto di strumenti di pesatura** - **Art. 1 della Legge 77/1997**;
- **6718** - Credito d'imposta agevolazione per la **promozione dell'imprenditoria femminile** - Art. 5 della Legge 215/1992.

I codici erano stati introdotti al fine di consentire la fruizione dei relativi crediti d'imposta attraverso l'istituto della compensazione fiscale.

La cancellazione tiene conto della **scadenza dei periodi ammessi ai benefici** e delle modifiche normative intervenute in materia.

L'efficacia operativa della soppressione decorre dal quinto giorno lavorativo successivo alla data di pubblicazione della risoluzione.

Agenzia delle Entrate,
provv. 28 ottobre 2013,
n. 125448/2013

Tassa su unità da diporto: procedura rimborso

Approvato il modello per la richiesta di **rimborso** della tassa annuale sulle unità da diporto, corrisposta in misura superiore rispetto al dovuto, a seguito della rimodulazione (al ribasso) del tributo operata dal Decreto del Fare 2013 (art. 23, comma 2, D.L. n. 69/2013). La norma ha previsto l'**esenzione** dal pagamento della tassa sulle **imbarcazioni di lunghezza compresa tra 10,01 e 14 metri** e la **riduzione al 50%** degli importi vigenti alla data di entrata in vigore del decreto per le unità da diporto di **lunghezza compresa tra 14,01 e 20 metri**.

Il modello approvato dall'Agenzia delle Entrate potrà essere utilizzato per chiedere il rimborso delle somme versate in eccesso non solo in seguito alla rimodulazione degli importi, ma anche per altre ragioni quali, ad esempio, la **duplicazione** dei versamenti, ovvero la **mancata applicazione di riduzioni o esenzioni**.

Per accelerare le procedure di liquidazione del rimborso e agevolare l'attività istruttoria degli uffici, alla richiesta potrà essere allegata la **copia della licenza di navigazione** dell'imbarcazione cui si riferisce la tassa chiesta a rimborso.

L'istanza, unitamente alla copia della licenza di navigazione, dovrà essere **presentata esclusivamente in via telematica** direttamente attraverso i canali Entratel o Fisconline, attenendosi alle **specifiche tecniche** contenute in allegato al provvedimento.

La trasmissione telematica potrà essere effettuata utilizzando un **apposito software**, denominato "RimborsoTassaUnitàdaDiporto", che verrà reso disponibile sul sito internet dell'Agenzia a partire **dal 18 novembre 2013**.

Agenzia delle Entrate,
sito Internet

Spesometro: SW per il modello polivalente

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il software applicativo, con relativo modulo di controllo, per compilare e trasmettere il nuovo modello "polivalente" che dovrà essere utilizzato per la comunicazione di:

- **operazioni rilevanti ai fini IVA** (art. 21, D.L. n. 78/2010);
- **acquisti di beni e servizi legati al turismo**, di importo pari o superiore a 1.000 euro e fino a 15.000 euro, effettuate da parte di persone fisiche di cittadinanza diversa da

- quella italiana (e comunque diversa da quella di uno dei paesi dell'UE ovvero dello Spazio economico europeo), che abbiano residenza al di fuori del territorio dello Stato;
- **operazioni di acquisto**, annotate dal 1° ottobre 2013, da operatori di **San Marino**, finora effettuata in modalità cartacea (con invio telematico previsto entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di annotazione);
 - dati relativi alle **operazioni "black-list"**, a partire da quelle effettuate dal 1° ottobre 2013. Il modello, come previsto dall'Agenzia delle Entrate (provvedimento 2 agosto 2013) che ne aveva definito le modalità e i termini di trasmissione), è stato aggiornato recependo le osservazioni delle associazioni di categoria e degli operatori economici. In particolare, per quanto concerne le comunicazioni relative alle operazioni black list e agli acquisti da San Marino, effettuate **fino al 31 dicembre 2013**, sarà consentito utilizzare, in **alternativa** al nuovo modello, le **precedenti modalità di comunicazione**.

Si ricorda che: per l'anno 2012, il termine di presentazione della comunicazione è fissato al **12 novembre** per i contribuenti "mensili" e al **21 novembre** per gli altri soggetti passivi IVA.

Consiglio UE, regolamento
7 ottobre 2013,
n. 1042/2013
(G.U.U.E. 26 ottobre 2013,
L284)

Telecomunicazione: luogo di prestazioni servizi

Il Consiglio UE ha approvato il regolamento che modifica a sua volta il regolamento di esecuzione UE n. 282/2011 per quanto riguarda il luogo delle prestazioni di servizi. Le modifiche introdotte riguardano, in primo luogo, i servizi di **telecomunicazione**, di **teleradiodiffusione** o i **servizi elettronici** prestati a persone che non sono soggetti passivi, che - a partire **dal 1° gennaio 2015** - diventano **imponibili nello Stato membro in cui il destinatario è stabilito** oppure nel luogo del suo **indirizzo permanente** o della sua **residenza abituale**.

In tali casi, in mancanza di un numero di identificazione IVA (solitamente riservato ai soggetti passivi), il prestatore dovrà basarsi sulle **informazioni fornite dal destinatario**. Il regolamento prevede, inoltre, **misure di esecuzione** che riguardano altri tipi di servizi:

- i servizi relativi a beni immobili;
- la distribuzione di biglietti di ingresso a eventi culturali, artistici, sportivi, scientifici, educativi, ricreativi e ad eventi affini.

A decorrere dal 1° gennaio 2015, tutti i servizi di **telecomunicazione**, di **teleradiodiffusione** e i **servizi prestati tramite mezzi elettronici** a persone che non sono soggetti passivi siano **tassati nello Stato membro in cui il destinatario è stabilito**, nel luogo del suo indirizzo permanente o della sua residenza abituale, a prescindere dal luogo di stabilimento del soggetto passivo che presta tali servizi (direttiva n. 2006/112/CE). La maggior parte degli altri servizi prestati a persone che non sono soggetti passivi continua a essere tassata nello Stato membro in cui il prestatore è stabilito.

BILANCIO E SOCIETA'

IVASS, sito Internet

Linee guida e codice deontologico per commissari

Prosegue la razionalizzazione della regolamentazione in materia di **procedure concorsuali delle imprese di assicurazione**: l'IVASS pubblica le Linee guida per la nomina e il Codice deontologico per i commissari.

La disciplina del Codice delle Assicurazioni assegna il potere di nominare i componenti degli organi delle procedure di gestione delle crisi (**gestione provvisoria, amministrazione straordinaria, liquidazione coatta amministrativa**) all'IVASS, che esercita altresì funzioni di supervisione sulle procedure e ne autorizza gli atti più significativi. L'Autorità di Vigilanza interviene ora predisponendo le "Linee Guida per la nomina del Commissario per il compimento di singoli atti e per le procedure di gestione provvisoria, amministrazione straordinaria, liquidazione coatta amministrativa delle imprese assicurative e riassicurative" e il relativo Codice deontologico.

D.L. 31 ottobre 2013, n. 126
(G.U. 31 ottobre 2013,
n. 256)

Registro revisori legali riapre a neo-commercialisti

Nel decreto "Salva Roma" entra la norma transitoria che consentirà la riapertura del Registro dei revisori legali nei confronti dei **dottori commercialisti neo-abilitati** in attesa

dell'emanazione del regolamento attuativo del D.Lgs. n. 39/2010 che disciplinerà il nuovo esame per l'accesso al Registro.

Il **decreto legge** contiene una serie di **misure finanziarie urgenti** in favore di Regioni ed Enti locali ed interventi localizzati nel territorio. Il Comune di Roma Capitale, destinatario di uno stanziamento di circa 400 milioni di euro, potrà aumentare l'aliquota dell'addizionale comunale IRPEF, attualmente fissata a 0,9%, di ulteriori 0,3 punti percentuali. Tra le altre misure previste figura il rifinanziamento della social card e lo stanziamento di indennizzi in favore delle imprese danneggiate dai no TAV.

D.L. 31 agosto 2013,
n. 101, convertito
dalla legge
30 ottobre 2013, n. 125
(G.U. 30 ottobre 2013, n. 255)

Novità per il SISTRI nel "Decreto PA"

È stato convertito in legge il "Decreto PA". Tra le novità, è stato definito un nuovo regime di obblighi e scadenze e la sospensione delle sanzioni per 10 mesi a partire dal 1° ottobre. La legge di conversione stabilisce che - nei **10 mesi successivi alla data del 1° ottobre 2013** - continuano ad applicarsi gli **adempimenti** e gli **obblighi** stabiliti dal Codice dell'Ambiente (artt. 188, 189, 190 e 193, D.Lgs. n. 152/2006, nel testo **previgente** alle modifiche apportate dal D.Lgs. n. 205/2010), nonché le **relative sanzioni**. Durante tale periodo, non si applicano le sanzioni relative al SISTRI (artt. 260-*bis* e 260-*ter* dello stesso decreto).

Inoltre, l'obbligo di adesione al sistema scatta per i "produttori iniziali di rifiuti pericolosi, gli enti o le imprese che raccolgono o trasportano rifiuti pericolosi a titolo professionale, gli enti o le imprese che effettuano operazioni di trattamento, recupero, smaltimento, commercio e intermediazione di rifiuti pericolosi e i nuovi produttori di rifiuti pericolosi". L'adesione è invece **volontaria** per chi produce e gestisce rifiuti non pericolosi.

Min. Sviluppo economico,
nota 22 ottobre 2013,
n. 172574

Errori nel versamento del diritto camerale: sanzioni

Il Ministero dello Sviluppo economico chiarisce che i criteri individuati dall'Agenzia delle Entrate (circolare n. 27/E/2013) ai fini dell'applicazione delle sanzioni, sono applicabili anche al diritto annuale camerale, a decorrere dai ruoli resi esecutivi successivamente al 22 ottobre 2013, indipendentemente dall'anno di competenza del diritto annuale.

In particolare, a partire dai **ruoli resi esecutivi successivamente all'emanazione della nota**, indipendentemente dall'anno di competenza del diritto annuale, le Camere di commercio provvederanno ad uniformare i propri comportamenti a quelli individuati dall'Agenzia delle Entrate nella citata circolare.

In attesa dei necessari adeguamenti delle procedure informatiche, le camere di commercio applicheranno tali criteri agli esiti scaturenti dai controlli automatizzati, con riferimento a tutte quelle posizioni in relazione alle quali è necessario applicare un criterio diverso da quello finora seguito.

In relazione ai **ruoli già resi esecutivi** alla data di emanazione della nota, le camere di commercio:

- nel caso di **cartelle già notificate ma non ancora definitive** (ovvero per le quali non sono ancora scaduti i termini per la presentazione del ricorso), e su istanza del contribuente, provvederanno alla **rideterminazione della sanzione** tenendo conto dei nuovi principi concedendo lo sgravio al concessionario;
- nel caso di **cartelle notificate e definitive** valuteranno, su istanza del contribuente, l'opportunità, in **autotutela**, di rideterminare la sanzione.

Per le sanzioni già irrogate con provvedimento definitivo non è ammessa la ripetizione di quanto già pagato.

LAVORO

D.L. 31 agosto 2013,
n. 101, convertito
dalla legge
30 ottobre 2013, n. 125
(G.U. 30 ottobre 2013,
n. 255)

Il "Decreto PA" è legge

Convertito in legge, con modificazioni, il "Decreto PA" (D.L. n. 101/2013) recante disposizioni urgenti per il perseguimento di obiettivi di razionalizzazione nelle Pubbliche amministrazioni.

Tra le numerose misure:

- apertura di **concorsi pubblici** per il personale precario della Pa, in particolare, per coloro che hanno cumulato tre anni di contratto negli ultimi cinque

- proroga **fino al 2016** della validità delle graduatorie aperte di vincitori e idonei con la possibilità per la PA di assumere di ricorrere ad assunzioni con contratti a termine
- nuovi **tagli alle spese** (auto blu e consulenze)
- mobilità a copertura dei **vuoti di organico** nel settore Giustizia
- nuova **Autorità nazionale anticorruzione** (ex Civit), di cui si dovrà nominare il presidente entro un mese
- l'obbligo, per le **amministrazioni e le società controllate** (escluse le quotate o emittenti di strumenti finanziari), di comunicare annualmente al Dipartimento Funzione pubblica i dati disaggregati sul costo del personale da illustrare al Parlamento con una Relazione annuale
- possibilità di considerare i contributi figurativi relativi ad assenze per **donazione di sangue** e per **congedo parentale** anche ai fini della pensione anticipata
- nella **salvaguardia** ex DI 201/2011 rientrano anche i lavoratori esonerati dipendenti di Regioni, Asl ed enti strumentali
- in caso di conseguimento da parte di un **dipendente pubblico** del diritto al **pensionamento** entro il 31 dicembre 2011 comporta obbligatoriamente l'applicazione del regime di accesso e dei termini di decorrenza ante riforma.

INAIL, nota
28 ottobre 2013, n. 6625

Denunce di iscrizione web e sanzioni

L'INAIL fa seguito a una precedente nota (prot. 6262 del 14 ottobre 2013) relativa all'aggiornamento dei servizi telematici di **iscrizione e variazione** del 30 settembre 2013, per comunicare che le Sedi INAIL possono soprassedere all'applicazione delle **sanzioni civili per evasione** elaborate dalla procedura in relazione alle denunce di iscrizione web con "riattivazione" del codice ditta presentate dal 1° al 14 ottobre 2013.

INPS, circ.
28 ottobre 2013, n. 154

Dichiarazione di immediata disponibilità al lavoro

Delineato dall'INPS l'iter procedurale per la presentazione della dichiarazione di immediata disponibilità nell'ambito della **domanda di disoccupazione ASpl e Mini ASpl**. L'INPS precisa altresì come le dichiarazioni saranno messe a disposizione dei Centri per l'impiego.

Lo stato di disoccupazione involontaria, ovvero la "condizione del soggetto privo di lavoro, che sia immediatamente disponibile allo svolgimento ed alla ricerca di una attività lavorativa secondo modalità definite con i servizi competenti", comporta per il lavoratore l'obbligo di presentarsi al Centro per l'Impiego del proprio domicilio per rendere la **dichiarazione di immediata disponibilità** (art. 1, comma 3, lett. c, D.Lgs. n. 181/2000).

INPS, circ.
28 ottobre 2013, n. 153

Servizi telematici: Gestione Dipendenti Pubblici

L'INPS torna ancora una volta sul tema del processo di telematizzazione relativo ai servizi offerti dall'Istituto alla propria utenza per precisare che sono stati attivati alcuni **servizi di visualizzazione telematica e stampa**, atti a fornire informazioni e riscontri su:

- piani di ammortamento
- note di debito relative ai benefici in sede di Pensione
- note di debito relative alle sistemazioni contributive
- note di debito relative agli estratti conto amministrazione (ECA)
- versamenti .

Dette funzionalità hanno come destinatarie le amministrazioni, e, quanto ai versamenti, anche i soggetti iscritti e pensionati, ove non sia già stata operata una trattenuta alla fonte.

INPS, circ.
28 ottobre 2013, n. 152

Danno biologico, recupero nel 2° trimestre 2013

A parziale rettifica di precedenti istruzioni (circolare n. 105 del 10 luglio 2013), l'INPS comunica che il recupero dell'addizionale sui **contributi assicurativi agricoli** per la copertura degli oneri relativi al **danno biologico per l'anno 2012** sarà posto in riscossione unitamente ai contributi dovuti per il 2° trimestre 2013.

Scadenze fiscali a cura di **Roberta Aiolfi** e **Valerio Artina** (*)

Dal 18 NOVEMBRE al 2 DICEMBRE 2013

18
NOVEMBRE
Lunedì

Comunicazione - Dati dichiarazioni d'intento ricevute

I soggetti tenuti alla presentazione del modello di comunicazione dei dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute e gli intermediari abilitati devono trasmettere esclusivamente in via telematica i dati contenuti nella comunicazione entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica IVA, mensile o trimestrale, nella quale confluiscono le operazioni realizzate senza applicazione dell'imposta.

Soggetti obbligati

Soggetti che cedono beni o forniscono servizi nei confronti di contribuenti che si avvalgono della facoltà di effettuare acquisti senza applicazione dell'imposta.

Modalità operative

I soggetti tenuti alla presentazione del modello di comunicazione dei dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute e gli intermediari abilitati devono trasmettere **esclusivamente in via telematica** i dati contenuti nella comunicazione entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica IVA, mensile o trimestrale, nella quale confluiscono le operazioni realizzate senza applicazione dell'imposta.

Ritenute - Reddito autonomo, dipendente e provvigioni

I soggetti che hanno corrisposto compensi per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato a lavoro dipendente, compensi per prestazioni di lavoro autonomo a professionisti, artisti, inventori e a lavoratori autonomi occasionali e provvigioni, assunzione di obblighi di fare, non fare e permettere, applicando la **ritenuta** nella misura del **20%**, devono effettuare il versamento delle ritenute esclusivamente mediante modalità telematiche, anche servendosi di intermediari.

Soggetti obbligati

Società di capitali, enti commerciali di diritto pubblico o privato, enti non commerciali di diritto pubblico o privato, associazioni non riconosciute, consorzi, società non residenti, società di persone, associazioni per l'esercizio di arti e professioni, società di armamento, società di fatto, persone fisiche che esercitano imprese commerciali, arti, professioni o imprese agricole, condomini che hanno corrisposto nel mese precedente:

- compensi per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato a lavoro dipendente;
- compensi per prestazioni di lavoro autonomo a professionisti, artisti, inventori e a lavoratori autonomi occasionali, applicando la ritenuta nella misura del 20%;
- provvigioni inerenti a rapporti di commissioni, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari;
- compensi per prestazioni di lavoro autonomo, anche non abituali, derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere, che rientrano nella categoria dei redditi diversi;
- corrispettivi per prestazioni relative a contratti di appalto di opere e servizi, anche se rese a terzi o nell'interesse di terzi, effettuate nell'esercizio di impresa nei confronti di condomini (la ritenuta è operata anche se i corrispettivi sono qualificabili come redditi diversi).

Modalità operative

Tutti i **titolari di partita IVA** sono obbligati ad effettuare i versamenti fiscali e previdenziali, esclusivamente mediante modalità **telematiche**, anche servendosi di intermediari.

I contribuenti **non titolari di partita IVA** possono effettuare i versamenti con modello **F24** presso gli sportelli dell'ufficio postale, della banca o del concessionario della riscossione, ovvero con modalità telematiche.

Versamento - Imposta di produzione e consumo

Versamento dell'imposta di produzione e consumo sui prodotti cui si applica il regime fiscale delle accise immessi in consumo nel territorio dello Stato **nel mese precedente**.

(*) Dottori commercialisti in Bergamo

18
NOVEMBRE
Lunedì

Soggetti obbligati

È obbligato al pagamento dell'accisa:

- il titolare del deposito fiscale dal quale avviene l'immissione in consumo e, in solido, i soggetti che si siano resi garanti del pagamento ovvero il soggetto nei cui confronti si verificano i presupposti per l'esigibilità dell'imposta;
- il destinatario registrato che riceve i prodotti soggetti ad accisa;
- relativamente all'importazione di prodotti sottoposti ad accisa, il debitore dell'obbligazione doganale individuato in base alla relativa normativa e, in caso di importazione irregolare, in solido, qualsiasi altra persona che ha partecipato all'importazione.

Modalità operative

Il pagamento delle accise può essere effettuato:

- presso la **competente sezione di tesoreria provinciale** dello Stato;
- presso gli **uffici delle poste italiane** mediante versamento sul conto corrente postale intestato alla competente sezione di tesoreria provinciale dello Stato;
- presso gli **sportelli bancari o presso gli uffici delle poste italiane** mediante il modello F24 utilizzando la apposita "Sezione Accise/Monopoli ed altri versamenti non ammessi in compensazione" del modello F/24 accise.

Versamento - Imposta unica

L'imposta unica è versata in unica soluzione entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riferimento, annotandone gli estremi su uno dei prospetti o fogli previsti.

Se l'importo dovuto non supera ventisei/00 euro, il versamento è effettuato insieme a quello relativo al mese successivo.

Soggetti obbligati

I soggetti passivi all'imposta unica per i quali si sono svolti gli avvenimenti oggetto delle scommesse al totalizzatore ed a quota fissa ovvero dei concorsi pronostici.

Modalità operative

Il versamento (tramite **modello F24 accise**) può essere effettuato presso gli sportelli di qualunque concessionario o banca convenzionata e presso gli uffici postali.

I **titolari di partita IVA** sono obbligati ad effettuare i versamenti fiscali e previdenziali esclusivamente mediante **modalità telematiche**, anche servendosi di intermediari.

Codice tributo

- 5101** - Imposta unica sui concorsi del Totip;
- 5102** - Diritto fisso erariale sui concorsi del Totip;
- 5103** - Imposta unica sulle scommesse ippiche;
- 5104** - Imposta unica sulle scommesse sportive;
- 5105** - Imposta unica su altre scommesse diverse dalle ippiche e dalle sportive, nonché altri concorsi pronostici;
- 5106** - Imposta unica sui concorsi del Totip di competenza Regione Sicilia;
- 5107** - Imposta unica sulle scommesse ippiche di competenza Regione Sicilia;
- 5108** - Imposta unica sulle scommesse sportive di competenza Regione Sicilia;
- 5109** - Imposta unica su altre scommesse diverse dalle ippiche e dalle sportive, nonché su altri concorsi pronostici, di competenza della Regione Sicilia.

Versamento - IVA con obbligo mensile/trimestrale

Versamento dell'IVA dovuta per il mese di **ottobre** (per il mese di **settembre** nel caso in cui la contabilità sia affidata a terzi) o per il **terzo trimestre (luglio - settembre)**.

Il versamento determinato quale differenza tra imposta a debito ed imposta a credito del periodo di riferimento, scomputando l'eventuale ammontare del credito del periodo precedente deve essere effettuato esclusivamente mediante modalità telematiche, anche servendosi di intermediari.

Soggetti obbligati

Contribuenti che - nell'anno solare precedente o nella dichiarazione di inizio attività presentata nel corso dell'esercizio in corso - hanno indicato un volume d'affari superiore a:

Soggetti interessati	Limite (volume d'affari)
Imprese che prestano servizi	400.000,00 euro
Esercenti arti o professioni	400.000,00 euro

18
NOVEMBRE
Lunedì

Tutti gli altri soggetti	700.000,00 euro
Soggetti che, pur non superando i limiti, non abbiano optato per il regime trimestrale	

Modalità operative

Il versamento si determina quale differenza tra imposta a debito ed imposta a credito del periodo di riferimento, scomputando l'eventuale ammontare del credito del periodo precedente. Nel caso in cui tale differenza sia positiva deve essere effettuato il relativo versamento esclusivamente mediante **modalità telematiche**.

Codici tributo

- **6010** - Versamento IVA mensile ottobre;
- **6033** - Versamento IVA terzo trimestre;
- **6722** - Subfornitura IVA mensile versamento cadenza trimestrale terzo trimestre;
- **6726** - Subfornitura IVA trimestrale versamento cadenza trimestrale terzo trimestre;
- **6210** - Versamento IVA imm.ne auto UE - mese di ottobre;
- **6233** - Versamento IVA imm.ne auto UE - terzo trimestre.

Versamento - Imposta sostitutiva risparmio gestito

Versamento dell'imposta sostitutiva sui risultati della gestione patrimoniale (risparmio gestito) in caso di revoca del mandato avvenuta nel secondo mese precedente da parte delle banche, SIM e società fiduciarie.

Soggetti obbligati

Banche, SIM e società fiduciarie.

Modalità operative

I versamenti dell'imposta sostitutiva devono essere effettuati con modalità **telematiche**.

Codice tributo

- **1103** - Imposta sostitutiva sui risultati da gestione patrimoniale.

Versamento - Imposta sostitutiva risparmio amministrato

Versamento dell'imposta sostitutiva su plusvalenze per la cessione a titolo oneroso di partecipazioni da parte degli intermediari (banche, SIM ed altri intermediari autorizzati) applicata nel secondo mese precedente.

Soggetti obbligati

Banche, SIM ed altri intermediari autorizzati.

Modalità operative

I versamenti dell'imposta sostitutiva devono essere effettuati con modalità **telematiche**.

Codice tributo

- **1102** - Imposta sostitutiva su plusvalenze per cessione a titolo oneroso di partecipazioni da parte degli intermediari

Versamento - Imposta transazioni finanziarie

Termine versamento imposta sulle transazioni finanziarie (c.d. Tobin tax) relativa alle operazioni poste in essere **nel mese precedente** e compilazione prospetto analitico.

Soggetti obbligati

L'imposta è dovuta dai **soggetti in favore dei quali avviene il trasferimento** della proprietà delle azioni, degli strumenti partecipativi e dei titoli rappresentativi, indipendentemente dalla residenza dei medesimi e dal luogo di conclusione del contratto.

Modalità operative

L'imposta sulle transazioni è dovuta con modalità diverse per:

- azioni ed altri strumenti finanziari: entro il giorno 16 del mese successivo a quello del trasferimento della proprietà;
- strumenti derivati ed altri valori mobiliari: entro il giorno 16 del mese successivo a quello della conclusione del contratto;
- operazioni ad alta frequenza: entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui cade la data di invio dell'ordine annullato o modificato.

18
NOVEMBRE
Lunedì

Codici tributo

- **4058** "Imposta sulle transazioni di azioni e di altri strumenti partecipativi - art. 1, c. 491, Legge n. 228/2012";
- **4059** "Imposta sulle transazioni relative a derivati su equity - art. 1, c. 492, Legge n. 228/2012";
- **4060** "Imposta sulle negoziazioni ad alta frequenza relative ad azioni e strumenti partecipativi - art. 1, c. 495, Legge n. 228/2012".

Versamento - IVA annuale

Versamento rateale IVA annuale.

Soggetti obbligati

Tutti i soggetti obbligati a presentare la dichiarazione IVA annuale, dalla quale risulti un'imposta dovuta per l'anno solare precedente complessivamente superiore a quella già versata in base alle liquidazioni periodiche, che abbiano deciso di rateizzare il relativo versamento.

Modalità operative

I soggetti che abbiano optato per la rateizzazione mensile dell'imposta a debito risultante dalla liquidazione annuale possono effettuare il relativo versamento maggiorato dell'interesse pari allo 0,33% mensile, **esclusivamente mediante modalità telematiche**, anche servendosi di intermediari.

Codice tributo

- **6099** - Versamento IVA sulla base della dichiarazione annuale.

Versamento - Ritenuta su proventi derivanti da O.I.C.R

Versamento delle ritenute sui proventi derivanti da Organismi di investimento collettivo del risparmio (O.I.C.R.) effettuate nel **mese precedente**.

Soggetti obbligati

Incaricati al pagamento dei proventi o alla negoziazione di quote relative ad O.I.C.R.

Modalità operative

I versamenti delle ritenute devono essere effettuati con **modalità telematiche**.

Codici tributo

- **1705** - Ritenuta sui proventi derivanti dalla partecipazione ad Organismi di investimento collettivo in valori mobiliari di diritto estero;
- **1706** - Ritenuta sui titoli atipici emessi da soggetti residenti;
- **1707** - Ritenuta sui titoli atipici emessi da soggetti non residenti.

Versamento - Ritenuta capitali imprese di assicurazione

Versamento da parte delle imprese di assicurazione delle ritenute alla fonte su redditi di capitale derivante da riscatti o scadenze di polizze vita stipulate entro il 31 dicembre 2000 (escluso evento morte) corrisposti o maturati nel mese precedente.

Soggetti obbligati

Imprese di assicurazione.

Modalità operative

Sui capitali corrisposti in dipendenza di contratti di assicurazione sulla vita, esclusi quelli corrisposti a seguito di decesso dell'assicurato, le imprese di assicurazione devono operare una **ritenuta**, a titolo di imposta e con obbligo di rivalsa, del **20%**. La ritenuta va commisurata alla differenza tra l'ammontare del capitale corrisposto e quello dei premi riscossi, **ridotta del 2% per ogni anno successivo al decimo** se il capitale è corrisposto dopo almeno dieci anni dalla conclusione del contratto di assicurazione.

Codice tributo

- **1680** - Ritenute operate sui capitali corrisposti in dipendenza di assicurazione sulla vita.

Versamento - UNICO 2013 SC EC ENC società a cavallo

Versamento di IRES, IRAP ed imposta sostitutiva risultanti dalla dichiarazione **UNICO 2013** (Società di capitali, enti equiparati ed enti non commerciali) da parte dei soggetti con periodo d'imposta **1° giugno 2012 - 31 maggio 2013**.

18
NOVEMBRE
Lunedì

Soggetti obbligati

Le società di capitali, le persone giuridiche, le associazioni non riconosciute, i consorzi e le società ed enti di ogni tipo non residenti, gli enti non commerciali, con periodo d'imposta 1° giugno 2012 - 31 maggio 2013.

Modalità operative

Il versamento delle imposte in scadenza in data odierna riguarda i saldi IRES, IRAP ed imposte sostitutive e gli eventuali acconti IRES ed IRAP. I versamenti vanno effettuati **esclusivamente con modalità telematiche**.

Codici tributo

- **2003** - IRES - Saldo;
- **2001** - IRES - Acconto prima rata;
- **3800** - IRAP Saldo;
- **3812** - IRAP Acconto - prima rata;
- **1668** - Interessi per il pagamento dilazionato degli importi rateizzabili indicati nella sezione 2 - Erario del modello di versamento unitario;
- **3805** - Interessi per il pagamento dilazionato degli importi rateizzabili indicati nella sezione 4 - Regioni del modello di versamento unitario.

Versamenti - UNICO 2013 soggetti con partita IVA

Versamento **sesta ed ultima rata** (per i soggetti che rateizzano dal 16 giugno o dall'8 luglio) o **quinta ed ultima rata** (per i soggetti che rateizzano dal 17 luglio) o **quarta ed ultima rata** (per i soggetti che rateizzano dal 20 agosto) delle imposte dovute risultanti dal Mod. **UNICO 2013** per soggetti titolari di partita IVA.

Soggetti obbligati

Tutti i soggetti obbligati a presentare la dichiarazione Mod. **UNICO 2013** titolari di partita IVA, dalla quale risultino imposte dovute, che abbiano deciso di rateizzare il relativo versamento a decorrere dal 17 giugno/8luglio o dal 17 luglio/20 agosto.

Modalità operative

Tutti i contribuenti possono rateizzare i versamenti, cioè versare in rate successive le somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte, in un numero di rate diverso per ciascuno di essi.

INPS - Versamento contributo gestione separata

Versamento del contributo previdenziale alla gestione separata INPS relativo ai compensi soggetti a tale contribuzione corrisposti nel **mese precedente**.

Soggetti obbligati

Tutti i **committenti** che hanno corrisposto nel mese precedente compensi inerenti ai venditori porta a porta ed ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa per i quali sussiste l'obbligo contributivo, e cioè prestazioni rese:

- a) da amministratori, sindaci o revisori di società, associazioni ed altri enti con o senza personalità giuridica;
- b) per collaborazione a giornali, riviste e simili, partecipazione a collegi e commissioni, esclusi i compensi corrisposti a titolo di diritto d'autore in relazione alla redazione di articoli per riviste o giornali e simili;
- c) per altri rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, ovvero qualsiasi lavoratore autonomo senza partita IVA;
- d) i soggetti che, nell'ambito dell'associazione in partecipazione conferiscono prestazioni lavorative i cui compensi sono qualificati come redditi da lavoro autonomo (ad esclusione degli iscritti agli albi professionali);
- e) lavoratori occasionali e venditori porta a porta con reddito annuo superiore a euro 5.000,00.

Modalità operative

Tutti i titolari di partita IVA sono obbligati ad effettuare i versamenti fiscali e previdenziali, esclusivamente **mediante modalità telematiche**, anche servendosi di intermediari.

Causale contributo

- **C10** - per i collaboratori già iscritti ad altra forma pensionistica obbligatoria e per gli associati in partecipazione per i quali non è dovuto il contributo dello 0,50 per cento;
- **CXX** - per i collaboratori privi di altra copertura previdenziale, con contribuzione comprensiva di aliquota pensionistica e di aliquota assistenziale (inclusi gli associati in partecipazione).
- **ASS** - per gli associati in partecipazione.

18
NOVEMBRE
Lunedì

INPS - Versamento terza rata artigiani e commercianti

I lavoratori iscritti alla Gestione INPS artigiani ed esercenti attività commerciali versano la **terza rata dei contributi previdenziali** fissi relativi al 2013.

Soggetti obbligati

Sono tenuti ad effettuare il versamento dei contributi previdenziali in oggetto tutti i contribuenti, sia titolari che non titolari di partita IVA, **titolari di imprese artigiane e commercianti**, sia per se stessi che per le altre persone che prestano la propria attività lavorativa nell'impresa familiare o coniugale.

Modalità operative

I **soggetti titolari di partita IVA** sono tenuti ad utilizzare, anche tramite intermediari, modalità di pagamento **telematiche** delle imposte, dei contributi e dei premi e delle entrate spettanti agli enti ed alle casse previdenziali.

I contribuenti **non titolari di partita IVA** restano esclusi da tale obbligo e potranno continuare ad effettuare i versamenti con modello **F24 cartaceo** presso gli sportelli degli uffici postali, delle banche o dei concessionari della riscossione.

Codici

- **AF** Contributi dovuti sul minimale (artigiani);
- **CF** Contributi dovuti sul minimale (commercianti).

21
NOVEMBRE
Giovedì

Comunicazioni - Operazioni IVA liquidazioni trimestrali

Termine di comunicazione telematica di operazioni rilevanti ai fini IVA relative al **2012**.

Soggetti obbligati

Sono obbligati alla presentazione della comunicazione tutti i soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto, che abbiano effettuato:

- **operazioni rilevanti ai fini IVA** nel periodo di riferimento, quindi tutte le operazioni imponibili, non imponibili ed esenti di qualsiasi importo se documentate con fattura, di importo non inferiore ai 3.600 € se non documentate da fattura. Sono esonerati dall'obbligo di comunicazione i contribuenti che si avvalgono del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, lo Stato, le regioni, le province, i comuni e gli altri organismi di diritto pubblico.
- **operazioni legate al turismo** di importo non inferiore ai 1.000 €, soglia entro cui è in ogni caso ammesso l'uso del denaro contante, e fino ad un massimo di 15.000 € (quadro TU); le operazioni superiori a 15.000 € sono comunicate nei quadri ordinari.

Modalità operative

La comunicazione può essere effettuata inviando i dati in forma analitica ovvero in forma aggregata. L'opzione esercitata, tramite il modello allegato, è vincolante per l'intero contenuto della comunicazione, anche in caso di invio sostitutivo.

Per le comunicazioni relative al 2012, i soggetti che effettuano la liquidazione mensile ai fini dell'IVA, dovevano trasmettere la comunicazione entro il 12 novembre 2013; gli altri soggetti, in capo ai quali sussiste l'obbligo di comunicazione, trasmettono la comunicazione entro il 21 novembre 2013.

25
NOVEMBRE
Lunedì

Operazioni intracomunitarie - INTRASTAT mensile

Invio telematico all'Ufficio doganale competente per territorio l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel **periodo precedente**.

Soggetti obbligati

Sono tenuti all'adempimento i soggetti passivi IVA che hanno realizzato, nei quattro trimestri precedenti e per ciascuna categoria di operazioni - cessioni e acquisti - un ammontare totale trimestrale superiore a 50.000,00 euro.

Modalità operative

Relativamente alle cessioni intracomunitarie devono essere presentati i seguenti modelli:

- **Modello INTRA 1**, riferito all'elenco riepilogativo delle cessioni intracomunitarie di beni e dei servizi resi;
- **Modello INTRA 2**, riferito all'elenco riepilogativo degli acquisti intracomunitari di beni e dei servizi ricevuti.

30

NOVEMBRE
Mercoledì

Autofatture - Adempimenti di fine mese

Termine adempimenti contabili di fine mese tra i quali si segnalano le autofatture per scambi intracomunitari, la rilevazione dei chilometri sulle schede carburanti, adempimenti agenzie di viaggi.

Soggetti obbligati

Soggetti, titolari di partita IVA, che eseguono scambi intracomunitari e che compilano schede carburanti ed agenzie di viaggi che operano tramite intermediari.

Modalità operative

Scambi intracomunitari - Autofatture

Il cessionario o committente di un acquisto intracomunitario o committente delle prestazioni di servizi intracomunitari, che non ha ricevuto la relativa fattura entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione deve emettere **entro il mese seguente**, in unico esemplare, la relativa fattura con l'indicazione anche del numero di identificazione attribuito, agli effetti dell'IVA, al cedente o prestatore dallo Stato membro di appartenenza.

Scheda carburanti - Rilevazione dei chilometri

L'ammontare complessivo delle operazioni annotate su ciascuna scheda mensile o trimestrale è registrato distintamente entro il termine ivi stabilito. Prima della registrazione, l'intestatario del mezzo di trasporto, utilizzato nell'esercizio d'impresa, annota sulla scheda il numero dei chilometri rilevabile, **alla fine del mese o del trimestre**, dall'apposito dispositivo esistente nel veicolo. I professionisti sono esclusi dall'adempimento.

Agenzie di viaggio e turismo

Per le operazioni effettuate dalle agenzie di viaggio e di turismo per la organizzazione di pacchetti turistici (comma 1 art. 74-ter D.P.R. n. 633/1972) deve essere emessa fattura ai sensi dell'articolo 21, senza separata indicazione dell'imposta, considerando quale momento impositivo il pagamento integrale del corrispettivo o l'inizio del viaggio o del soggiorno se antecedente. Se le operazioni sono effettuate tramite intermediari, la fattura può essere emessa **entro il mese successivo**

2

DICEMBRE
Lunedì

Comunicazione - Operazioni Paesi a fiscalità privilegiata

Invio telematico del modello di comunicazione delle operazioni con soggetti aventi sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità privilegiata effettuate nel mese precedente.

Soggetti obbligati

Sono obbligati alla presentazione della comunicazione tutti i soggetti passivi dell'IVA, identificati ai fini IVA nel territorio dello Stato, che abbiano effettuato operazioni nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori a regime fiscale privilegiato. Sono tenuti alla comunicazione anche i soggetti comunitari ed extracomunitari che svolgono operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, con i Paesi black list.

Modalità operative

La comunicazione può essere presentata in via telematica:

- a) direttamente dal contribuente;
- b) tramite intermediari abilitati.

Comunicazione - Intermediari finanziari

Termine per la comunicazione all'Anagrafe tributaria dei dati relativi ai soggetti con i quali sono stati intrattenuti rapporti di natura finanziaria. La comunicazione si riferisce ai nuovi rapporti, alle modifiche ed alle cessazioni relative al mese precedente.

Soggetti obbligati

Gli operatori finanziari effettuano le comunicazioni all'Anagrafe Tributaria.

Modalità operative

Sono oggetto di comunicazione (esclusivamente in via telematica) i rapporti intrattenuti dagli operatori:

- a) i dati identificativi, compreso il codice fiscale, del soggetto persona fisica o non fisica titolare del rapporto;
- b) nel caso di rapporti intestati a più soggetti, i dati identificativi, compreso il codice fiscale, di tutti i contitolari del rapporto;
- c) i dati relativi alla natura e tipologia del rapporto, la data di apertura, modifica e chiusura.

2

DICEMBRE
Lunedì

Dichiarazione - UNICO 2013 periodo non coincidente

Presentazione in via telematica, tramite Entratel o Fisconline, delle dichiarazioni dei redditi ed IRAP UNICO 2013, oltre ai modelli per i dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore e dei parametri, da parte di società di capitali ed enti, commerciali e non commerciali, con periodo d'imposta 1° marzo 2012 - 28 febbraio 2013.

Soggetti obbligati

Tutti i soggetti IRES presentano la dichiarazione esclusivamente per via telematica. Si ricorda che, devono, inoltre, essere presentate esclusivamente in via telematica le dichiarazioni predisposte dagli intermediari abilitati, dai curatori fallimentari e dai commissari liquidatori.

Modalità operative

La dichiarazione può essere presentata con:

- presentazione telematica diretta,
- presentazione telematica tramite intermediari e altri soggetti abilitati all'invio telematico.

Imposta di registro - Registrazione contratti locazione

I soggetti che hanno stipulato contratti di locazione di immobili devono effettuare la registrazione entro 30 giorni (60 giorni per i contratti stipulati in uno Stato estero) dalla data del contratto stesso.

Soggetti obbligati

I soggetti che hanno stipulato contratti aventi per oggetto la locazione di immobili con effetto dal 1° novembre 2013.

Modalità operative

Il pagamento dell'imposta di registro, da effettuarsi entro 30 giorni dalla data di stipula dell'atto e, comunque, prima della registrazione, avviene mediante la compilazione del **modello F23**.

Ravvedimento - Ritenute e IVA mensile/trimestrale

I contribuenti possono effettuare l'adempimento omesso o insufficiente del mese precedente versando entro 30 giorni o entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione il tributo unitamente alla sanzione ridotta dell'imposta non versata e gli interessi moratori calcolati al tasso legale con maturazione giorno per giorno esclusivamente mediante modalità telematiche, anche servendosi di intermediari.

Per i versamenti effettuati con un ritardo non superiore a 15 giorni, la sanzione del 30% è ulteriormente ridotta ad un importo pari ad un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo: la convenienza ad utilizzare tale regolarizzazione si ha quindi effettuando il versamento entro il quattordicesimo giorno successivo al termine.

Soggetti obbligati

Tutti i contribuenti che intendono regolarizzare eventuali omissioni ed irregolarità in relazione al versamento delle ritenute alla fonte e/o dell'imposta sul valore aggiunto che andavano versate entro il 18 novembre 2013.

Modalità operative

Il pagamento del tributo omesso o versato in misura insufficiente, maggiorato degli interessi, e delle sanzioni connesse, è eseguito esclusivamente con modalità telematiche.

Codici tributo

- **8906** - Sanzione pecuniaria sostituiti d'imposta;
- **8904** - Sanzione pecuniaria IVA.
- **8926** - Sanzione addizionale comunale all'IRPEF - ravvedimento.

Versamento - Secondo acconto UNICO 2013 SC e ENC

Versamento del secondo acconto IRES ed IRAP da parte dei soggetti tenuti alla compilazione del Mod. UNICO 2013 SC o ENC con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

Soggetti obbligati

I contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare per i quali, in sede di dichiarazione dei redditi (UNICO 2013 SC e ENC), risulta un'imposta dovuta, anche se in sede di determinazione del relativo saldo non è stato effettuato alcun pagamento.

2

DICEMBRE
Lunedì

Modalità operative

I versamenti del secondo acconto IRES ed IRAP devono essere effettuati esclusivamente mediante modalità telematiche.

Codici tributo

- **2002** - IRES Acconto - Seconda rata o acconto in unica soluzione
- **3813** - IRAP Acconto - Secondo rata o acconto in unica soluzione.

Versamento - secondo acconto UNICO 2013 PF e SP

Versamento secondo acconto imposte risultanti da UNICO 2013 persone fisiche e società di persone.

Soggetti obbligati

I contribuenti per i quali, in sede di dichiarazione dei redditi (UNICO 2013 Persone fisiche o Società di persone), risulta un'imposta dovuta, anche se in sede di determinazione del relativo saldo non è stato effettuato alcun pagamento.

Modalità operative

I versamenti IRPEF ed IRAP devono essere effettuati con il Modello di Pagamento Unificato F24, presso gli uffici postali, presso gli sportelli di qualsiasi concessionario per la riscossione delle imposte, o presso le banche convenzionate per i non titolari di partita IVA ed esclusivamente mediante modalità telematiche per i titolari di partita IVA.

Codici tributo

- **4034** - IRPEF Acconto - seconda rata o acconto in unica soluzione
- **3813** - IRAP Acconto - seconda rata o acconto in unica soluzione

INPS - Acconto contributo alla gestione separata

I soggetti titolari di partita IVA iscritti alla Gestione Separata INPS lavoratori autonomi effettuano il versamento del secondo acconto.

Soggetti obbligati

I soggetti titolari di partita IVA esercenti attività di lavoro autonomo non iscritti ad alcuna forma previdenziale.

Modalità operative

I soggetti obbligati devono versare (esclusivamente mediante modalità telematiche) il secondo acconto per l'anno 2013 pari al 40% dell'importo dovuto per il 2012.

Causali

- **P10** per pagamenti in unica soluzione dei professionisti già iscritti ad altra forma pensionistica obbligatoria;
- **PXX** per pagamenti in unica soluzione dei professionisti privi di altra copertura previdenziale, con contribuzione comprensiva di aliquota pensionistica e di aliquota assistenziale.

INPS - Acconto contributi artigiani e commercianti

I lavoratori iscritti alla Gestione INPS artigiani e commercianti che hanno conseguito, nell'anno precedente, un reddito eccedente il minimale, devono effettuare il versamento del secondo acconto.

Soggetti obbligati

Sono tenuti ad effettuare il versamento dei contributi previdenziali in scadenza tutti i contribuenti, sia titolari che non titolari di partita IVA, soggetti ai contributi INPS artigiani e commercianti, con reddito eccedente il minimale.

Modalità operative

Il versamento in scadenza in data odierna riguarda la seconda delle due rate di acconto (di pari importo) dei contributi previdenziali a percentuale relativi al 2013, calcolati sul reddito del 2012, per la parte che eccede il minimale, dedotto l'eventuale residuo credito derivante dall'anno precedente.

Nuovo elenco clienti-fornitori: ambito oggettivo

di **Paolo Parisi (*)** e **Paola Mazza (**)**

L'ADEMPIMENTO

Lo spesometro, adempimento attraverso il quale dovranno essere comunicate all'Amministrazione finanziaria le operazioni attive e passive ai fini IVA, presenta alcune peculiarità che non vanno trascurate.

Tra queste, la possibilità per i contribuenti che esercitano commercio al minuto e attività assimilate di comunicare esclusivamente le operazioni fatturate superiori a 3.600 euro.

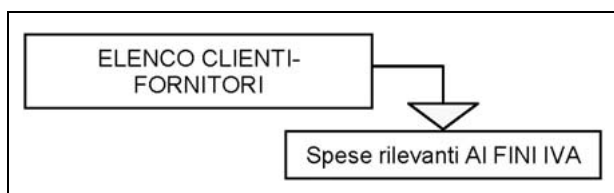
► Riferimenti

- D.L. 31 maggio 2010, n. 78, convertito dalla legge 30 luglio 2010, n. 122
- Agenzia delle Entrate, Provvedimento 2 agosto 2013, n. 94908
- Agenzia delle Entrate, Provvedimento 2 luglio 2013, n. 80821
- D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633

Al fine di consentire all'Amministrazione finanziaria di effettuare nei confronti dei contribuenti che sono **soggetti passivi IVA**, il controllo delle spese da questi sostenute, è stata introdotta, tra gli obblighi tributari, una **nuova comunicazione "clienti e fornitori"** da inoltrare telematicamente all'Agenzia. Tale comunicazione, denominata "**spesometro**", è riconducibile, sostanzialmente, all'invio dell'elenco clienti-fornitori già ampiamente utilizzato negli anni passati.

La comunicazione a cui sono tenuti tutti i soggetti passivi IVA, consiste nell'invio dei valori afferenti le transazioni commerciali sia attive che passive riferite ad ogni singolo cliente e fornitore (cfr. Tavola n. 1).

Tavola n. 1 - Previgente comunicazione



Operazioni imponibili

Le vigenti disposizioni tributarie prevedono che,

attraverso l'uso dello specifico software messo a disposizione sul sito dell'Agenzia utilizzando lo spesometro, i contribuenti provvedano a comunicare all'Anagrafe tributaria tutte le operazioni attive e passive che sono state effettuate nell'anno d'imposta, **a prescindere dall'importo** (cfr. Tavola n. 2).

Tavola n. 2 - Dati oggetto di comunicazione



Diversamente da quanto previsto in passato, quindi, per l'individuazione delle transazioni che determinano l'obbligo di comunicazione non rileva più, ai fini del suddetto obbligo, che la fattura sia di importo di 3.600 euro. La comunicazione avrà pertanto come discriminante il **criterio di assoggettamento all'IVA** dell'operazione posta in essere dal contribuente.

Ambito oggettivo

In virtù dei dubbi nati e che non hanno trovato soluzione con la lettura della norma, di seguito ci si sofferma ad analizzare in maniera più dettagliata il requisito oggettivo.

Le operazioni che soddisfano il requisito oggettivo sono quelle rilevanti ai fini IVA, ed esse possono essere classificate in:

- operazioni imponibili;
- operazioni non imponibili, nel caso in cui si tratti di cessioni all'esportazione ed operazioni assimilate;
- operazioni esenti.

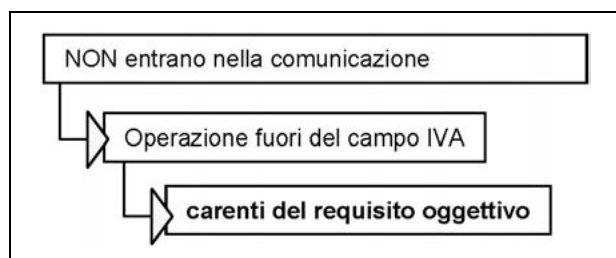
Pertanto, non vanno inserite nella comunicazione,

(*) Professore di Diritto Tributario SSEF "Ezio Vanoni"

(**) Dottore commercialista e pubblicista

in quanto mancanti di uno dei requisiti essenziali, appunto quello oggettivo, le operazioni che non rilevano ai fini IVA, ossia tutte quelle che sono state effettuate al di fuori del campo di applicazione dell'IVA (cfr. Tavola n. 3).

Tavola n. 3 - Esclusioni dallo spesometro



In particolare, **non sono**, quindi, **sottoposti all'obbligo di comunicazione** i contribuenti che pongono in essere le seguenti operazioni:

- a) le importazioni;
- b) le esportazioni non imponibili ai sensi dell'art. 8, comma 1, lettere a) e b) del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633;
- c) le operazioni intracomunitarie;
- d) le operazioni che costituiscono oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria, ai sensi dell'art. 7 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 605 e delle altre norme che stabiliscono obblighi di comunicazione all'Anagrafe tributaria;
- e) le operazioni di importo pari o superiore a 3.600 euro, effettuate nei confronti di contribuenti non soggetti passivi ai fini dell'IVA, non documentate da fattura, il cui pagamento è avvenuto mediante carte di credito, di debito ovvero carte prepagate.

Obiettivo della comunicazione

La nuova procedura di comunicazione telematica è stata introdotta con un duplice obiettivo:

- monitorare le operazioni IVA rilevanti;
- utilizzare i dati ottenuti nell'ambito dell'applicazione di accertamenti di tipo sintetico (cfr. Tavola n. 4).

Tavola n. 4 - Nuova comunicazione



I dati e le notizie che perverranno all'Anagrafe tributaria raccolti e ordinati su scala nazionale saranno utilizzati, dunque, al fine della valutazione della capacità contributiva dei contribuenti.

Spesometro quale strumento accertativo

Attraverso il monitoraggio delle spese, l'Agenzia avrà a disposizione una **nuova banca dati** utile a conoscere la capacità di spesa e, quindi, anche quella reddituale dei singoli contribuenti.

Il nuovo elenco clienti e fornitori assume, così, la veste anche di **strumento accertativo sintetico/redditometrico**. Nella sostanza, attraverso la nuova comunicazione, l'Amministrazione finanziaria controllando i pagamenti che superano una certa soglia, può incrementare il numero di informazioni necessarie a quantificare la capacità di spesa dei contribuenti e confrontarla con la capacità contributiva del soggetto che li ha effettuati.

Si ricorda che in seguito alle modifiche recate alla normativa sugli accertamenti, l'Ufficio in fase di verifica della congruità del reddito dichiarato da ciascun contribuente, presume che le spese sostenute per l'acquisto di beni o servizi di valore pari o superiore a 3.600 euro - spese ritenute dall'Amministrazione finanziaria di importo rilevante - siano finanziate con i redditi dichiarati nell'anno in cui esse sono state sostenute (accertamento sintetico). In applicazione di tale metodo accertativo, qualora il reddito dichiarato non risulti compatibile con le spese sostenute, sarà **onere del contribuente** dimostrare che la spesa è stata finanziata attraverso l'impiego di redditi non soggetti a tassazione ovvero con risparmi derivanti da anni precedenti.

Determinazione delle operazioni da comunicare

L'applicazione della procedura ha suscitato diversi dubbi, molti dei quali sono stati chiariti dalla stessa Agenzia delle Entrate che si è espressa in merito con un provvedimento emanato nel mese di agosto u.s. (*n.d.R.*: Agenzia delle Entrate, Provvedimento 2 agosto 2013, n. 94908).

Per comprendere se un'operazione rientra tra quelle da inserire nella comunicazione da inoltrare, è necessario verificare che la stessa soddisfi, al contempo, i requisiti essenziali disposti dalla norma e cioè:

- a) requisito soggettivo

- b) requisito oggettivo
- c) requisito territoriale.

Commercianti al minuto e operatori turistici

Alcuni dubbi sono nati in relazione alle operazioni legate ai contribuenti che esercitano commercio al minuto (o comunque in relazione a tutti i soggetti identificati dall'art. 22 del decreto IVA) nonché per le agenzie di viaggio e per gli operatori turistici di cui all'art. 74-ter.

Soggetti che normalmente non sono tenuti all'emissione di fatture ma che potrebbero averne **emesse alcune**.

In tale ultima circostanza, il dubbio deriva dal fatto che essendo detti contribuenti soggetti passivi IVA, l'emissione della fattura, seppur spontanea, in sostituzione di corrispettivi o documenti fiscali sostitutivi di fatture, potrebbe determinare **in automatico**, l'obbligo all'assoggettamento degli stessi alla comunicazione clienti fornitori, in conformità a quanto disposto per tutti i soggetti passivi IVA (sussistendo, in presenza di emissione della fattura, tutti i requisiti essenziali posti dalla norma).

In merito a tale questione, è stato precisato dall'Agenzia delle Entrate che, esclusivamente per motivi di semplificazione, in sede di **prima applicazione** dello spesometro, per soggetti di cui agli artt. 22 e 74-ter e limitatamente alle operazioni attive inerenti agli anni 2012 e 2013, è consentito comunicare solo le operazioni attive per le quali sono state emesse fatture di importo lordo unitario pari o superiore a 3.600 euro (l'obbligo sussiste se le fatture sono di importo complessivo di IVA pari o superiore a 3.600 euro).

Ne deriva che i contribuenti appartenenti alla categoria dei commercianti al minuto o simili nonché le agenzie di viaggio e i *tour operator*, non essendo tenuti regolarmente all'emissione della fattura, sono **esonerati** dalla comunicazione sempre che le fatture emesse siano sotto soglia, ossia di importo complessivo non superiore a 3.600 euro.

ESEMPIO n. 1

Un'agenzia di viaggio nel 2012 ha emesso fattura per **3.000 euro**.
→ La stessa non è obbligata alla comunicazione dell'operazione.

ESEMPIO n. 2

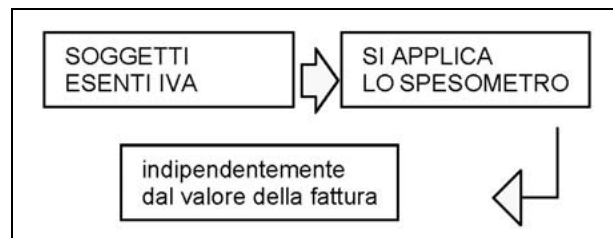
Un'agenzia di viaggio nel 2012 ha emesso una fattura di **3.650 euro**.
→ L'importo della predetta fattura supera la soglia di 3.600 euro, per cui, l'agenzia di viaggio ha l'obbligo di eseguire la comunicazione ai fini dello spesometro.

Va evidenziato che per le comunicazioni inerenti gli **anni successivi**, l'emissione della fattura, in sostituzione di altro idoneo documento fiscale, determinerà **sempre l'obbligo di comunicazione** dell'operazione indipendentemente dall'importo esposto in fattura.

Professionisti esenti IVA

I professionisti che sono tenuti ad emettere fatture esenti IVA **non godono di alcun vantaggio**: per questi, infatti, è prevista l'applicazione dello spesometro come sussiste per tutti i contribuenti appartenenti alla categoria di soggetti passivi IVA. L'obbligo alla comunicazione è previsto **in ogni caso**, indipendentemente dal l'importo della fattura, sia essa inferiore o superiore alla soglia dei 3.600 euro (cfr. Tavola n. 5).

Tavola n. 5 - Soggetti esenti IVA



ESEMPIO n. 3

Un medico ha emesso una fattura di **100 euro** nel 2012.
→ È obbligato alla comunicazione dello spesometro in quanto professionista ed anche se la fattura è di modesta entità.

ESEMPIO n. 4

Un medico nel 2012 ha emesso una fattura di **4.000 euro**.
→ È obbligato all'assolvimento della comunicazione dello spesometro in quanto appartenente alla categoria dei professionisti e non solo perché ha superato la soglia dei euro 3.600.

A ben guardare, questo tipo di operazioni che rientrano nella macro-categoria dei rapporti “*business to consumer*” non perseguirebbe alcuna delle finalità previste dalla comunicazione in commento. Ai fini dell’elenco clienti fornitori tale operazione non potrà mai avere alcun riscontro essendo la stessa diretta verso un *consumer*: ai fini dell’accertamento sintetico/reddito metrico, l’invio telematico di dette operazioni comporterebbe un **disallineamento** in termini di soglia di rilevanza (fissata a euro 3.600) tra il commerciante che emette scontrino per importi inferiori alla soglia di rilevanza (l’acquisto di un televisore del valore di euro 2.500 da parte di un *consumer* non rileva ai fini della comunicazione) e i soggetti obbligati comunque ad emettere fattura (ad esempio un qualsiasi professionista) che presta la propria opera verso un privato consumatore e la cui prestazione è anch’essa pari a euro 2.500. È di tutta evidenza che se ci fosse anche la volontà a perseguire la finalità sintetica/redditometrica il disallineamento di soglie limite comporterebbe una situazione di ingiustificata iniquità.

Operatori finanziari

In riferimento agli operatori finanziari, l’Agenzia, in una recente scheda informativa, ha precisato che gli stessi devono comunicare entro il 12 novembre 2013 (salvo differimento dei termini) i dati delle operazioni IVA di importo pari o superiore a 3.600 euro effettuate dal 6 luglio al 31 dicembre 2011 attraverso carte di credito, di debito o prepagate (moneta elettronica). (Cfr. Tavola n. 6).

Tavola n. 6 - Operatori finanziari



Operazioni che non devono essere comunicate

Non sono sottoposte all’obbligo della comunicazione:

- le importazioni ed esportazioni di cui all’art. 8, comma 1, lett. a) e b) del D.P.R. n. 633/1972;
- le operazioni intra-UE.

Posto, infatti, che il discrimine per l’invio della comunicazione è la rilevanza ai fini IVA di una operazione, sono, quindi, da considerarsi **irrilevanti** quelle fuori campo di applicazione dell’IVA, perché manca uno dei requisiti essenziali come può essere, ad esempio, la carenza del requisito soggettivo nel caso dell’impresa che acquista un bene da un privato ovvero del requisito oggettivo nel caso di cessione di un terreno.

Ad esempio

Non sono da considerare rilevanti le operazioni fuori campo di applicazione dell’IVA per mancanza del requisito territoriale in Italia come nel caso, ad esempio, di un **professionista italiano che effettui una prestazione in favore di un’impresa tedesca o svizzera**: l’operazione si considererà effettuata in Germania o in Svizzera e, quindi, non dovrà essere comunicata.

Al contrario, le prestazioni fuori campo (ex art. 7-ter) ricevute da un soggetto passivo stabilito in Italia (ad opera di prestatore tedesco o svizzero) e quindi rilevanti territorialmente in Italia dovrebbero essere considerate oggetto della citata comunicazione: tuttavia, tra queste ultime operazioni andrebbero inviati i dati relative alle sole prestazioni ricevute da Paesi extraUE non black list.

Non vanno poi comunicate:

- le operazioni senza obbligo di fatturazione (scontrino e ricevuta) effettuate nei confronti di contribuenti non soggetti passivi IVA di importo non superiore a euro 3.600,00.

In ordine a questa specifica fattispecie il Provvedimento direttoriale 2 agosto 2013, al par. 3.2., chiarisce che l’emissione della fattura, in sostituzione di altro idoneo documento fiscale, determina, comunque, l’obbligo di comunicazione dell’operazione anche se di importo inferiore alla soglia dei tremilaseicento euro al lordo dell’imposta sul valore aggiunto.

Quindi, **ogni operazione certificata da fattura** (salvo gli esoneri previsti), sia essa emessa per obbligo o volontariamente, va trattata alla stessa stregua.

Il citato Provvedimento, al paragrafo 3.3, afferma che, per motivi di semplificazione, in sede di **prima applicazione** delle nuove disposizioni, i soggetti di cui agli articoli 22 (commercianti al minuto e assimilati) e 74-ter (agenzie di viaggio) del D.P.R. n. 633/1972, possono comunicare le operazioni attive per le quali viene emessa fattura, relativamente agli anni 2012 e 2013, di importo unitario pari o superiore a euro 3.600 al lordo dell'imposta sul valore aggiunto.

Sono **escluse**, inoltre, dall'obbligo comunicativo:

- le operazioni che **già** costituiscono oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria (utenze, telefonia, ecc.), di cui all'art. 7 del D.P.R. n. 605/1973;
- le operazioni di importo almeno pari a 3.600 euro, effettuate nei confronti di soggetti non passivi d'imposta ai fini IVA, non documentate da fattura, il cui pagamento è avvenuto con carta di credito, di debito o prepagata;
- le operazioni finanziarie esenti IVA di cui all'art. 10, D.P.R. n. 633/1972;
- i soggetti che optano per la dispensa degli adempimenti *ex art. 36-bis* D.P.R. n. 633/1972, devono comunicare solo le operazioni diverse da quelle esenti.

Attenzione

Nel nuovo provvedimento non compare più l'esonero relativo alle **operazioni black list**, proprio per il fatto che tali operazioni devono oggi essere **oggetto di comunicazione tramite il nuovo modello**.

Sono esonerati dall'obbligo di comunicazione i contribuenti che si avvalgono del **regime agevolato** di cui all'art. 27 commi da 1 a 3 del D.L. n. 98/2012 (c.d. **contribuenti minimi**) e i soggetti di cui all'art. 34, comma 6, del D.P.R. n. 633/1972. Analogamente, l'esonero è previsto per Stato, Regioni, Province, Comuni e Enti istituzionali.

Termini per l'invio del modello

La reintroduzione di tale adempimento presenta non poche difficoltà, anche di carattere pratico, tanto che lo stesso legislatore ha rinviato più volte la scadenza per la trasmissione dei dati da inoltrare agli Uffici.

I professionisti devono annotare tra le prossime scadenze da rispettare l'11 e il 21 novembre 2013, date in cui dovranno essere inviati i modelli contenenti le informazioni inerenti il periodo di

imposta 2012 (spesometro 2012). Ad oggi, le problematiche irrisolte fin qui evidenziate fanno propendere per un necessario quanto dovuto **differimento dei termini** di invio della comunicazione in oggetto.

Nel dettaglio, i contribuenti che liquidano l'IVA su base mensile dovranno presentare lo spesometro del 2012 entro il 12 novembre 2013. Mentre gli altri contribuenti saranno tenuti ad inoltrare la comunicazione entro il **21 novembre 2013**.

Il termine ultimo per l'invio del modello dello spesometro per l'anno 2013 è stato fissato al **10 aprile 2014** per i contribuenti mensili e al **20 aprile 2014** per gli altri contribuenti.

Tavola n. 7 - Scadenze per la comunicazione

SPESOMETRO 2012	
Tipologia contribuente	Termini per inoltrare modello
Mensile	12 novembre 2013
Altro	21 novembre 2013

SPESOMETRO 2013	
Tipologia contribuente	Termini per inoltrare modello
Mensile	10 aprile 2014
Altro	20 aprile 2014

IMU: abolizione della prima rata 2013

di Silvio D'Andrea (*)

L'ADEMPIMENTO

In sede di conversione del "decreto IMU" (recante disposizioni urgenti in materia di IMU, di altra fiscalità immobiliare, di sostegno alle politiche abitative e di finanza locale, nonché di cassa integrazione guadagni e di trattamenti pensionistici) sono state introdotte importanti novità riguardanti la tassazione degli immobili e, in particolare, in materia di IMU e di TARES.

Al fine, tuttavia, di un giudizio sul definitivo regime di tassazione sugli immobili deve necessariamente attendersi l'emanazione delle nuove regole che saranno dettate dalla prossima legge di stabilità per l'anno 2014.

► Riferimenti

- D.L. 31 agosto 2013, n. 102, convertito dalla legge 28 ottobre n. 124 (G.U. 29 ottobre 2013, n. 254, S.O. n. 73), art. 2, commi da 1 a 5-bis
- D.L. 21 maggio 2013, n. 54, convertito dalla legge 18 luglio 2013, n. 85

Abolizione della prima rata dell'IMU 2013

Per l'anno 2013 **non è dovuta la prima rata dell'IMU** sugli immobili per i quali la prima rata era **già stata sospesa** con il D.L. 21 maggio 2013, n. 54 (convertito dalla legge 18 luglio 2013, n. 85).

In particolare la **prima rata non** è dovuta per i seguenti immobili:

- abitazioni principali e cooperative edilizie a proprietà indivisa;
- terreni agricoli;
- fabbricati rurali.

Abitazioni principali

Per **abitazione principale** si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e il suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente. Per effetto delle modifiche operate dal Decreto semplificazio-

ni fiscali 2012 (art. 4, comma 5, D.L. n. 16/2012), ove i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nello stesso Comune, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile. A differenza di quanto in precedenza previsto per l'ICI è considerata abitazione principale solo l'immobile in cui le due condizioni della residenza anagrafica e della dimora abituale da parte del soggetto passivo sussistano **contemporaneamente**. Di conseguenza le agevolazioni "prima casa" (aliquota ridotta e detrazione) sono collegate al possessore e al suo nucleo familiare, unificando il concetto di dimora abituale e residenza anagrafica.

Immobili appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibiti ad abitazione principale nonché gli alloggi sociali

Nel caso delle **cooperative a proprietà indivisa**, i soci contribuiscono al finanziamento della costruzione e versano un canone di godimento, la cui determinazione viene indicata nei regolamenti della cooperativa. Poiché i soci non sono proprietari ma **assegnatari** nel passaggio dall'ICI all'IMU, essi sono stati **assimilati** dalla legge ai possessori di seconda casa. Peraltro, anche i soci assegnatari possono beneficiare della detrazione base di **200 euro**. Dall'esenzione sono, comunque, **esclusi** i fabbricati di particolare pregio e valore, vale a dire le abitazioni di tipo signorile classificate nella categoria catastale A/1; le abitazioni in villa classificate nella categoria catastale A/8 e, infine, i castelli e i palazzi di eminente pregio artistico o storico classificati nella categoria catastale A/9.

Terreni agricoli

Ai fini IMU sono considerati non fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali (comprese le società di capitali che operano nel settore agricolo)

(*) Avvocato in Como

iscritti nella previdenza agricola, al verificarsi delle condizioni di legge (cfr. art. 1, D.Lgs. n. 99/2004).

Ai fini del calcolo del valore dei terreni agricoli, si applica un **moltiplicatore** di 135 ridotto a 110 se il terreno è posseduto e condotto dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali (cfr. Decreto Monti, art. 13, comma 5, D.L. n. 201/2011).

I terreni agricoli posseduti e condotti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali sono soggetti ad IMU solo per la **parte di valore eccedente 6.000 euro**, con le seguenti **riduzioni**, di importo decrescente all'aumentare del valore dell'immobile:

Riduzione in %	Imposta gravante sulla parte di valore eccedente compresa:
70%	da 6.000 fino a 15.500 euro
50%	da 15.500 fino a 25.500 euro
25%	da 25.500 fino a 32.000 euro

Fabbricati rurali

Ai fini IMU i fabbricati rurali sono assoggettati ad imposta.

Se si tratta di fabbricati ad uso abitativo scontano l'IMU secondo le disposizioni previste per l'abitazione principale.

Per i fabbricati rurali strumentali è prevista dal Decreto Monti (art. 13, comma 8, D.L. n. 201/2011) un'aliquota ridotta allo **0,2%**, con facoltà dei Comuni di diminuirla ulteriormente fino allo 0,1%.

Sono **esenti** dall'imposta i fabbricati rurali ad uso strumentale ubicati nei Comuni montani o parzialmente montani di cui all'elenco dei Comuni italiani predisposto dall'ISTAT.

Ai fini dell'esenzione è sufficiente che il fabbricato rurale sia ubicato nel territorio del Comune ricompreso nell'elenco, indipendentemente dalla circostanza che il Comune sia parzialmente montano (circolare 18 maggio 2012, n. 3/DF).

Altre disposizioni in materia di IMU

L'art. 2, commi da 1 a 5-bis, dispone una serie di esenzioni e agevolazioni in materia di IMU.

In particolare:

- **esenzione dalla seconda rata IMU** per l'anno

2013 (*resta dovuta la prima rata*) e, a decorrere dal 2014, la totale esenzione dall'imposta dei c.d. "**beni merce**". Vale a dire i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati;

- è prevista esplicitamente l'applicazione della **detrazione d'imposta** nella misura prevista per l'abitazione principale (*detrazione di 200 euro, ma non della maggiorazione della detrazione prevista per i figli - in quanto persone giuridiche - e non possono fruire dell'aliquota ridotta per le abitazioni principali*) per gli alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti in attuazione dell'art. 93, D.P.R. n. 616/1977;
- a decorrere dal 2014 l'esenzione dall'IMU degli **immobili destinati alla ricerca scientifica**;
- non sono richieste le condizioni della dimora abituale e della residenza anagrafica per il riconoscimento dell'abitazione principale posseduta da personale delle Forze armate, delle Forze di polizia, del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, nonché da quello appartenente alla carriera prefettizia;

Ogni avente diritto ai benefici predetti deve presentare **apposita dichiarazione** che attesti il possesso dei requisiti e indichi gli identificativi catastali sui quali il beneficio fiscale si applica. Tale dichiarazione va presentata, a pena di decadenza, entro il termine ordinario per la presentazione delle dichiarazioni di variazione dell'IMU utilizzando il modello ministeriale predisposto per la presentazione di tali dichiarazioni. L'art. 10, comma 4, lett. a) D.L. n. 35/2001, modificato ex art. 13, comma 12-ter, D.L. n. 201/2011, ha stabilito, con decorrenza 2013, un **unico termine (30 giugno dell'anno successivo)** per la presentazione della dichiarazione IMU.

Norma interpretativa in materia di fabbricati rurali

L'art. 2, comma 5-ter, reca l'interpretazione autentica del Decreto Monti (art. 13, comma 14-bis, D.L. n. 201/2011) in materia di fabbricati rurali, disponendo che le domande di variazione catastale dirette al riconoscimento della ruralità degli immobili (*ai fini ICI e IMU*), presentate ai sensi del Decreto sviluppo 2011 (D.L. n. 70/2011), non-

ché l'inserimento negli atti catastali della relativa annotazione, hanno **efficacia retroattiva** e, pertanto, producono gli effetti previsti ai fini del requisito di ruralità a decorrere dal **quinto anno antecedente alla presentazione della domanda** stessa.

Immobili in comodato ai parenti in linea retta

Limitatamente alla seconda rata dell'IMU per l'anno 2013, i Comuni possono equiparare all'abitazione principale (e quindi riconoscere l'esenzione dal tributo) le unità immobiliari e relative **pertinenze concesse in comodato ai parenti** in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale (per la nozione di abitazione principale *vedi supra*).

Sono **escluse le abitazioni di pregio**, vale a dire gli immobili classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

Qualora uno stesso soggetto passivo dell'imposta conceda in comodato più unità immobiliari, l'agevolazione suddetta è applicabile ad una sola unità immobiliare.

La norma rinvia ai singoli Comuni:

- per la definizione dei criteri e delle modalità di applicazione dell'agevolazione;
- per l'individuazione del limite dell'indicatore della situazione economica equivalente (ISEE) a cui subordinare la fruizione del beneficio.

Riduzione dell'aliquota della cedolare secca per contratti a canone concordato

Per contrastare l'evasione fiscale nel settore delle locazioni, il legislatore con il Decreto sul federalismo fiscale municipale (D.Lgs. n. 23/2011) ha istituito il regime della c.d. "cedolare secca" sulle locazioni di immobili ad uso abitativo.

A decorrere dal 2011, i proprietari in luogo dell'ordinaria tassazione Irpef sui redditi derivanti dalla locazione possono optare per un regime sostitutivo (che assorbe anche le imposte di registro e bollo sui contratti) le cui aliquote erano inizialmente del 21% per i contratti a canone libero e del 19% per quelli a canone concordato.

A decorrere dall'anno d'imposta 2013, l'aliquota del 19% è ridotta al **15%**.

Sono previste agevolazioni fiscali per i proprietari di alloggi dati in locazione a canone concordato ubicati nei Comuni ad alta densità abitativa.

Nel caso di contratto a canone concordato, se la registrazione è irregolare o omessa il locatore che opta per la cedolare secca non potrà richiedere aggiornamenti del canone per tutta la durata del contratto.

A decorrere dal 2013 è diminuita **dal 15 al 5%** la riduzione applicabile ai canoni dei fabbricati concessi in locazione, utile ai fini della determinazione del reddito imponibile IRPEF (art. 4, comma 74, Legge n. 92/2012).

È fissata al **35%** la riduzione applicabile per determinare il reddito da locazione imponibile a fini IRPEF e IRES degli immobili aventi interesse storico o artistico.

Disposizioni in materia di TARES

La novella reca nuove norme in materia di tributo comunale sui rifiuti e sui servizi. In particolare è previsto che:

a) entro il **30 novembre 2013** il Comune, per l'anno 2013, con regolamento (*ex art. 52 D.Lgs. n. 446/1997*), può scegliere di determinare i costi del servizio rifiuti sulla base dei criteri dell'anno 2012, riferendosi al regime di prelievo in vigore in tale anno (TARSU o TIA), in deroga a quanto previsto dal Decreto Monti (istitutivo della TARES) ovvero applicare la componente della TARES diretta alla copertura del costo relativo al servizio gestione dei rifiuti nel rispetto del principio "*chi inquina paga*", di cui all'art. 14 Direttiva 2008/98/CE relativa ai rifiuti, secondo i seguenti criteri:

- commisurazione della tariffa sulla base delle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie, in relazione agli usi e alla tipologia delle attività svolte nonché al costo del servizio sui rifiuti. Tale costo deve comprendere, ove possibile, anche il costo delle operazioni di riciclo. Per riciclaggio si intende qualsiasi operazione di recupero attraverso cui i rifiuti sono trattati per ottenere prodotti, materiali o sostanze da utilizzare per la loro funzione originaria o per altri fini (art. 183, comma 1, lett. u) D.Lgs. n. 152/2006, Codice ambientale). Il riciclaggio include il trattamento di materiale organico ma non il recupero di energia né il ritrattamento per ottenere materiali da utilizzare quali combustibili o in operazioni di riempimento;

- **determinazione delle tariffe** per ogni categoria o sottocategoria omogenea moltiplicando il costo del servizio per unità di superficie imponibile accertata, previsto per l'anno successivo, per uno o più coefficienti di produttività quantitativa e qualitativa di rifiuti;
 - commisurazione della tariffa tenendo conto, altresì, dei criteri determinati con il regolamento di cui al D.P.R. 27 aprile 1999, n. 158;
 - introduzione di **ulteriori riduzioni ed esenzioni** che tengano conto della capacità contributiva della famiglia, anche attraverso l'applicazione dell'ISEE; esenzioni dei quantitativi di rifiuti avviati all'autocompostaggio, cioè il compostaggio degli scarti organici dei propri rifiuti urbani, effettuato da utenze domestiche, ai fini dell'utilizzo in sito del materiale prodotto (art. 183, comma 1 lett. e D.Lgs. n. 152/2006);
- b)* Il Consiglio comunale ha facoltà di deliberare, oltre quelle previste, ulteriori agevolazioni e ne dispone la copertura attraverso la ripartizione dell'onere sull'intera platea dei contribuenti, ovvero attraverso apposite autorizzazioni di spesa che non possono eccedere il limite del sette per cento del costo complessivo del servizio. In ogni caso, va assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio, ricomprendendo anche i costi per lo smaltimento in discarica (costi di realizzazione e di esercizio dell'impianto, costi sostenuti per la prestazione della garanzia finanziaria e costi stimati di chiusura, nonché costi di gestione successiva alla chiusura) previsti dall'art. 15, D.Lgs. 13 gennaio 2003, n. 36, di attuazione della direttiva 1999/31/CE relativa alle discariche di rifiuti. Da tali costi sono esclusi i costi relativi ai rifiuti speciali al cui smaltimento provvedono a proprie spese i relativi produttori;
- c)* per l'anno 2013 non si applicano le **sanzioni** previste in caso di versamento insufficiente, qualora il Comune non abbia provveduto all'invio ai contribuenti dei modelli di pagamento precompilati;
- d)* autorità competente ad approvare il piano finanziario del servizio di gestione dei rifiuti urbani, redatto dal soggetto che svolge il servizio stesso, è il consiglio comunale ovvero l'autorità competente a norma delle leggi vigenti in ma-

teria (la norma vigente fa un generico riferimento alla "autorità competente);

- e)* come già accennato, i Comuni possono determinare i costi del servizio e le relative tariffe sulla base dei criteri previsti ed applicati nel 2012 con riferimento al regime di prelievo in vigore in tale anno in deroga all'art. 14, comma 46, D.L. n. 201/2011 che aveva abrogato, a decorrere dal 1° gennaio 2013, i venti prelievi relativi alla gestione dei rifiuti urbani, sia di natura patrimoniale sia di natura tributaria;

Attenzione

L'art. 238 del D.Lgs. n. 152/2006 disciplina la "tariffa per la gestione dei rifiuti urbani" ("tariffa integrata ambientale" o Tia2) che costituisce il corrispettivo per lo svolgimento del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani. Contemporaneamente all'istituzione della Tia2, l'art. 238 ha disposto l'abrogazione della Tia1, vale a dire la precedente "tariffa Ronchi" ("tariffa d'igiene ambientale", istituita dall'art. 49 del D.Lgs. n. 22/1997). L'attuazione della **Tia2** è stata tuttavia **differita** fino all'emanazione di un apposito decreto attuativo, a tutt'oggi non ancora emanato. Nelle more è stata fatta salva l'applicazione della "tariffa Ronchi" nei Comuni che l'avevano già adottata.

- f)* è fatta salva la **maggiorazione di 0,30 euro per metro quadrato** a copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei Comuni (art. 14, comma 13, D.L. n. 201/2011) ed il Comune è tenuto a predisporre e inviare ai contribuenti il relativo modello di pagamento;

Per il solo anno 2013, tale maggiorazione (per la quale i Comuni, nel 2013, non possono esercitare la facoltà di aumento fino a 0,40 euro) è riservata allo Stato ed è versata in **unica soluzione** unitamente all'ultima rata del tributo, tramite il sistema dei versamenti unitari con compensazione con il modello F24, nonché tramite bollettino di conto corrente postale (art. 10, D.L. n. 35/2012).

- g)* qualora il Comune continui ad applicare per l'anno 2013 la TARSU in vigore nell'anno 2012 la copertura dei costi eventualmente non coperti dal gettito è assicurata dalla fiscalità generale del Comune stesso.

Per le società in perdita sistematica la rateazione della plusvalenza esclude la non operatività

di Filippo Gagliardi

LA NOVITÀ

La disposizione che consente ad una società di rateizzare la plusvalenza derivante dalla cessione di un cespite in cinque anni, è considerata “agevolazione fiscale”, e permette al contribuente di uscire dall’ambito di applicazione della disciplina delle società in perdita sistematica.

Questa è la conclusione a cui è giunta l’Agenzia delle Entrate in risposta ad un’istanza di interpello.

► Riferimenti

- Agenzia delle Entrate, risoluzione 16 ottobre 2013, n. 68/E
- D.L. 13 agosto 2011, n. 138 (Manovra bis 2011), convertito dalla Legge 14 settembre 2011, n. 148, art. 2, comma 36
- D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, art. 86
- Legge 23 dicembre 1994, n. 724, art. 30
- Agenzia delle Entrate, provvedimento 11 giugno 2012

La disciplina delle società in perdita sistematica

La disciplina delle “società in perdita sistematica” è stata introdotta dalla Manovra bis 2011 (art. 2, commi da 36-decies a 36-duodecies, del D.L. 13 agosto 2011, n. 138, convertito dalla Legge 14 settembre 2011, n. 148).

In particolare, sono considerate società in perdita sistematica i soggetti che presentano una situazione di **perdita fiscale** risultante dalle relative dichiarazioni dei redditi per tre periodi d’imposta consecutivi ovvero, sempre per lo stesso periodo di osservazione, presentino indifferentemente due dichiarazioni dei redditi in perdita fiscale ed una terza con un reddito imponibile inferiore a quello minimo presunto (calcolato ai sensi dell’art. 30 della Legge n. 724/1994).

Tali soggetti, pertanto, dal **quarto periodo di imposta**, indipendentemente dal risultato del test di operatività sui ricavi di cui al citato art. 30, sono considerati “di comodo” e, di conseguenza, hanno l’obbligo di rispettare l’intera disciplina delle società non operative.

Come detto, la disciplina delle società in perdita sistematica è stata introdotta dal nostro legislatore nel corso del 2011 e, pertanto, per i soggetti con esercizio coincidente con l’anno solare, produce i suoi effetti a partire dall’anno di imposta 2012.

Il primo periodo di osservazione risulta, quindi, essere formato dal triennio 2009-2010-2011.

Un paio di esempi chiariranno meglio l’applicazione della **presunzione di non operatività**.

ESEMPIO n. 1

Si supponga che Alfa, società a responsabilità limitata, per l’anno di imposta 2012, debba verificare il suo *status* di società in perdita sistematica. Per farlo, deve verificare la propria situazione fiscale nel triennio di riferimento.

Si supponga che Alfa, nel corso del triennio precedente (2009-2010-2011), abbia realizzato i seguenti risultati fiscali:

- anno 2009 = perdita di 10.000;
- anno 2010 = perdita di 15.000;
- anno 2011 = perdita di 12.000.

Di conseguenza, nel 2012, Alfa è considerata non operativa in quanto in perdita sistematica nel precedente triennio di osservazione.

ESEMPIO n. 2

Si supponga che Alfa, società a responsabilità limitata, per l'anno di imposta 2012, debba verificare il suo *status* di società in perdita sistematica. Per farlo, deve verificare la propria situazione fiscale nel triennio di riferimento.

Si supponga che Alfa, nel corso del triennio precedente (2009-2010-2011), abbia realizzato i seguenti risultati fiscali:

- anno 2009 = perdita di 10.000;
- anno 2010 = utile di 15.000 - reddito imponibile < reddito minimo;
- anno 2011 = perdita di 12.000.

Di conseguenza, nel 2012, Alfa è considerata non operativa in quanto in perdita sistematica nel precedente triennio di osservazione.

Come per le società di comodo ex art. 30, **le cause di esclusione**, previste dal comma 1 del citato articolo, consentono la non applicazione, di diritto, anche della disciplina delle società in perdita sistematica nel periodo di imposta di applicazione della stessa.

Tali cause di esclusione, quindi, trovano applicazione ai fini della disciplina delle società in perdita sistematica, ad eccezione di quella, in quanto incompatibile, prevista per i soggetti che si trovano nel primo periodo d'imposta. L'incompatibilità risiede nel presupposto che l'applicazione

della disciplina sulle società in perdita sistematica si realizza su un arco temporale più lungo (tre periodi d'imposta) rispetto al primo periodo d'imposta.

Con il provvedimento del Direttore 11 giugno 2012, poi, l'Agenzia ha individuato puntuali cause, al ricorrere delle quali i soggetti in perdita sistematica possono **disapplicare** la relativa disciplina, senza dover assolvere all'onere di presentare apposita istanza di interpello.

Le cause, indicate nel documento, sono elencate nella Tavola n. 1.

Tavola n. 1 - Società in perdita sistemica: possibili cause di disapplicazione

- Le **società in stato di liquidazione** che con impegno assunto in dichiarazione dei redditi richiedono la cancellazione dal registro delle imprese a norma degli articoli 2312 e 2495 del codice civile entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi successiva. La disapplicazione opera con riferimento al periodo di imposta in corso alla data di assunzione del predetto impegno, a quello precedente e al successivo, ovvero con riferimento all'unico periodo di imposta;
- le società assoggettate ad una delle procedure indicate nell'art. 101, comma 5, del T.U.I.R. ovvero ad una **procedura di liquidazione giudiziaria**. La disapplicazione opera con riferimento ai periodi d'imposta precedenti all'inizio delle predette procedure, i cui termini di presentazione delle dichiarazioni dei redditi scadono successivamente all'inizio delle procedure medesime;
- le **società sottoposte a sequestro penale o a confisca** (nelle fattispecie di cui al D.Lgs. 6 settembre 2011, n. 159 o in altre fattispecie analoghe in cui il Tribunale in sede civile abbia disposto la nomina di un amministratore giudiziario). La disapplicazione opera con riferimento al periodo di imposta nel corso del quale è emesso il provvedimento di nomina dell'amministratore giudiziario ed ai successivi periodi di imposta nei quali permane l'amministrazione giudiziaria;
- le società che detengono **partecipazioni, iscritte esclusivamente tra le immobilizzazioni finanziarie**, il cui valore economico è prevalentemente riconducibile a: 1) società considerate non in perdita sistematica ai sensi della Manovra bis 2011; 2) società escluse dall'applicazione della disciplina di cui al citato art. 2 anche in conseguenza di accoglimento dell'istanza di disapplicazione della disciplina delle società in perdita sistematica; 3) società collegate residenti all'estero cui si applica il regime dell'art. 168 del T.U.I.R. La disapplicazione opera a condizione che la società non svolga attività diverse da quelle strettamente funzionali alla gestione delle partecipazioni;
- le **società che hanno ottenuto l'accoglimento dell'istanza di disapplicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica in relazione ad un precedente periodo di imposta** sulla base di circostanze oggettive puntualmente indicate nell'istanza, che non hanno subito modificazioni nei periodi di imposta successivi. La disapplicazione opera limitatamente alle predette circostanze oggettive;
- le società che conseguono un **marginale operativo lordo positivo**. Per margine operativo lordo si intende la differenza tra il valore ed i costi della produzione di cui alla lettere A) e B) dell'art. 2425 del codice civile. A tale fine, i costi della produzione rilevano al netto delle voci relative ad ammortamenti, svalutazioni ed accantonamenti di cui ai numeri 10), 12) e 13) della citata lettera B). Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti;

- le società per le quali gli adempimenti e i **versamenti tributari** sono stati **sospesi o differiti** da disposizioni normative adottate in conseguenza della dichiarazione dello stato di emergenza ai sensi dell'art. 5 della legge 24 febbraio 1992, n. 225. La disapplicazione opera limitatamente al periodo d'imposta in cui si è verificato l'evento calamitoso e quello successivo;
- le società per le quali risulta **positiva** la somma algebrica della perdita fiscale di periodo e degli importi che non concorrono a formare il reddito imponibile per effetto di proventi esenti, esclusi o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva, ovvero di disposizioni agevolative;
- le società che esercitano esclusivamente **attività agricola** ai sensi dell'art. 2135 del codice civile e rispettano le condizioni di cui art. 2 del D.Lgs. 29 marzo 2004, n. 99;
- le società che risultano congrue e coerenti ai fini degli **studi di settore**;
- le società che si trovano nel primo periodo d'imposta.

Le situazioni elencate, utili ai fini delle disapplicazione, si riferiscono esclusivamente ad uno dei periodi d'imposta indicati nel comma 36-decies del citato art. 2, determinando un **immediato effetto interruttivo** del periodo di osservazione di riferimento.

La non definitività degli effetti della disposizione agevolativa

L'Agenzia delle Entrate, nella Risoluzione 16 ottobre 2013, n. 68/E, ha affrontato la problematica dell'**impatto della disciplina della rateazione della plusvalenza sulla normativa delle società in perdita sistematica**.

Il caso oggetto di interpello

La risposta fornita dall'Agenzia trae spunto da un interpello presentato da una società di capitali, esercente attività alberghiera e di ristorazione, che, nel corso dell'anno 2010, si è "disfatta" di un proprio *asset*, precisamente un appartamento ad uso abitazione, peraltro separato fisicamente dall'attività recettizia, ma comunque incluso nello svolgimento della stessa. Per effetto di tale **dismissione**, la società ha realizzato una plusvalenza patrimoniale di 149.014,82 Euro ed un utile civilistico di esercizio di 35.221,22 Euro. A seguito della **rateizzazione in cinque anni della plusvalenza**, prevista dall'art. 86, comma 1, lett. a) e b) e comma 4 del D.P.R. n. 917/1986, però, la società ha registrato una perdita fiscale di 25.522,00 Euro.

Sul punto, è necessario evidenziare che le plusvalenze concorrono a formare il reddito se sono realizzate mediante cessione a titolo oneroso ovvero mediante il risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento dei beni (comma 1, lett. a e b del citato art. 86 T.U.I.R.). Il successivo comma 4, invece, prevede che le plusvalenze realizzate, diverse da quelle di cui al successivo art. 87, T.U.I.R. concorrono a formare

il reddito, per l'intero ammontare nell'esercizio in cui sono state realizzate ovvero, se i beni sono stati posseduti per un periodo non inferiore ai tre anni, o a un anno per le società sportive professionistiche, a scelta del contribuente, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi, ma non oltre il quarto.

In sintesi, il contribuente, al verificarsi di determinate condizioni, può decidere di rateizzare la tassazione della plusvalenza in quote costanti in **cinque anni**.

Il parere dell'Agenzia

Ritornando al caso prospettato nella Risoluzione, la società, nella circostanza in cui non avesse deciso di rateizzare la plusvalenza, avrebbe realizzato un utile fiscale, fuoriuscendo, di conseguenza, dall'ambito di applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica.

Sul punto, l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto che tale norma, lasciando la facoltà al contribuente di scegliere la modalità e la tempistica di tassazione delle plusvalenze, è qualificabile quale "**disposizione agevolativa**", a condizione che risulti rispettato il requisito del **possesso dei beni per un periodo di almeno tre anni**.

La differenza tra tale disposizione agevolativa ed altre individuate dalla stessa Agenzia delle Entrate in precedenti documenti di prassi, risiede nella circostanza che in questo caso **alla riduzione della base imponibile** nell'anno in cui viene posta in essere la cessione - tramite una variazione in diminuzione da operare in dichiarazione - corrispondono le relative **variazioni in aumento da effettuare per i successivi periodi d'imposta** per i quali si è optato per la rateizzazione della plusvalenza.

La **non definitività** degli effetti derivanti dall'applicazione della "disposizione agevolativa" in questione comporta, in sostanza, che gli effetti fiscali della disposizione agevolativa legata all'e-

esercizio dell'opzione per la rateizzazione delle plusvalenze ex art. 86, comma 4, del T.U.I.R., devono essere sterilizzati, ai fini dell'applicazione della disciplina relativa alle società in perdita sistematica, non solo con riferimento al periodo di imposta in cui avviene il realizzo, ma anche in quelli successivi ai quali viene attribuita la quota parte della plusvalenza realizzata.

Conclusioni

In definitiva, nella Risoluzione in oggetto, l'Agenzia delle Entrate ritiene che la società istante possa determinare il risultato di periodo di riferimento, per l'applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica, per il periodo d'im-

posta in cui viene realizzata la plusvalenza (2010), incrementando il risultato fiscale di periodo dell'importo pari alle quote di plusvalenza rinviate agli esercizi successivi, per effetto dell'esercizio dell'opzione di cui all'art. 86, comma 4, del T.U.I.R.

Per i periodi d'imposta successivi, rispetto ai quali è stato operato il rinvio della tassazione, la società avrà **l'obbligo di ridurre il risultato fiscale di periodo dell'importo corrispondente alla variazione in aumento effettuata in dichiarazione**, in relazione alla quota di plusvalenza rinviata. Di seguito un paio di esempi per chiarire meglio quanto illustrato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione in commento.

ESEMPIO n. 3

Si supponga che Alfa, società a responsabilità limitata, nel corso dell'anno 2010, realizzi una plusvalenza imponibile per effetto della cessione a terzi di un cespite pari ad Euro 1000.

Si supponga, altresì, che Alfa chiuda l'esercizio con un utile civilistico di 500 e, per semplicità, non abbia alcuna variazione fiscale né in aumento né in diminuzione.

Alfa, nel 2010, decide di far concorrere a tassazione l'intera plusvalenza derivante dalla cessione di quel cespite e di non avvalersi della tassazione a rate nel termine massimo dei cinque anni. In tal caso, l'intera plusvalenza concorre già a formare l'utile civilistico di 500 che risulta essere, quindi, anche l'utile fiscale.

Considerato che Alfa, nel 2010, chiude con un reddito di 500, nel 2012 non potrà essere in perdita sistematica, in quanto non è sempre in perdita nel triennio di osservazione precedente (2009-2010-2011).

ESEMPIO n. 4

Riprendendo l'esempio precedente, si supponga che Alfa, società a responsabilità limitata, nel corso dell'anno 2010, realizzi una plusvalenza imponibile, per effetto della cessione a terzi di un cespite, pari ad Euro 1000.

Si supponga, altresì, che Alfa chiuda l'esercizio con un utile civilistico di 500 e, per semplicità, non abbia alcuna variazione fiscale né in aumento né in diminuzione.

Alfa, ai sensi dell'art. 86 del T.U.I.R., decide di far concorrere a tassazione la plusvalenza derivante dalla cessione di quel cespite nell'anno di riferimento (2010) e nei quattro successivi.

In tal caso, in sede di dichiarazione dei redditi per il 2010, Alfa deve effettuare una variazione fiscale in diminuzione di 1000 ed una contestuale variazione fiscale in aumento per 200 (1/5 di 1000), in quanto in tale esercizio tassa solo 1/5 della plusvalenza.

Per effetto di tali variazioni, Alfa chiude il 2010 con un perdita fiscale di 300 (500-1000+200).

Alfa, quindi, nel primo triennio di osservazione (2009-2010-2011), dovrà verificare se è sempre in perdita (nel 2010 lo è certamente) e, in tal caso, nel 2012 viene considerata non operativa, in quanto in perdita sistematica.

Rivalutazione dei beni immobili: niente sanzioni per l'errato calcolo della maggiorazione

di Antonella Benedetto (*)

LA NOVITÀ

In caso di rivalutazione fiscale degli immobili posseduti da soggetti che non adottano i principi IAS e di pagamenti rateali, va applicata una maggiorazione fissa pari al 3% dell'imposta dovuta.

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in caso di errata applicazione dell'aliquota, che ha determinato un versamento inferiore dell'imposta dovuta, non sono applicabili sanzioni. alcuna sanzione è dovuta, inoltre, nel caso in cui il contribuente in buona fede si sia erroneamente avvalso della modalità di versamento dilazionato concessa per il versamento delle imposte scaturenti dal modello UNICO. Sebbene si tratti, in tal caso, di "versamenti tardivi" (normalmente effettuati nel periodo da agosto a novembre), il Fisco esclude l'applicazione del sistema sanzionatorio.

► Riferimenti

- D.L. 29 novembre 2008, n. 185, convertito nella legge 28 gennaio 2009, n. 2, art. 15
- Agenzia delle Entrate, risoluzione 23 ottobre 2013, n. 70/E
- Codice civile, art. 2426

Il "decreto anticrisi" 2008 (art. 15, commi da 16 a 23 del D.L. 29 novembre 2008, n. 185, convertito nella legge 28 gennaio 2009, n. 2) ha previsto, in deroga a quanto disposto dall'art. 2426 c.c., la possibilità, per le **imprese che non adottano i principi contabili internazionali**, di procedere alla **rivalutazione degli immobili iscritti in bilancio alla data del 31 dicembre 2007**, ad esclusione delle aree fabbricabili e degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa. Le società che procedono alla rivalutazione degli immobili in bilancio, possono rendere efficace tale operazione **anche ai fini fiscali**. In tal caso, è dovuta un'**imposta sostitutiva** dell'IRPEF, dell'IRRES, dell'IRAP e di eventuali addizionali da versare in un'unica soluzione ovvero mediante pagamenti rateizzati. La risoluzione n. 70/E del 23

ottobre 2013 chiarisce che, in caso di rateizzazione, è dovuta una **maggiorazione fissa** pari al **3%**; al contribuente che, in **buona fede**, abbia versato il minore importo derivante dall'applicazione dei tassi legali vigenti per periodo, non è applicabile alcuna sanzione. Allo stesso modo, il documento di prassi dell'Agenzia chiarisce che non sono dovute sanzioni nel caso in cui il contribuente si sia, erroneamente, avvalso della rateizzazione prevista per il versamento delle imposte derivanti dalla presentazione del modello UNICO.

La rivalutazione civilistica e fiscale

Il decreto anticrisi 2008, ricalcando la precedente legge n. 342/2000, ha attribuito a **determinati soggetti** la possibilità di rivalutare i beni immobili risultanti dal **bilancio in corso al 31 dicembre 2007**, derogando ad uno dei principi "cardine" di redazione del bilancio di esercizio, che stabilisce quale criterio di valutazione dei beni immobili quello del "costo storico" (art. 2426 c.c.).

La novità

A **differenza** della precedente, la norma in esame ha riconosciuto la possibilità di effettuare la rivalutazione anche ai soli fini civilistici, ossia la possibilità di far emergere i maggiori valori nel bilancio di esercizio senza per questo essere obbligati ad ottenere il riconoscimento anche ai fini fiscali.

La norma ha, comunque, concesso la "**facoltà**" di rendere efficace tale operazione anche ai fini fiscali. In sintesi, la norma del 2008 ha distinto le due tipologie possibili di rivalutazione:

- rivalutazione civilistica, utilizzata per incrementare il patrimonio netto;
- rivalutazione fiscale, per il riconoscimento dei maggiori valori mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva.

E, difatti, la norma ha concesso facoltà di rendere

(*) Dottore commercialista in Salerno.

efficace la rivalutazione anche sul piano fiscale; tale “opzione” si è perfezionata mediante il versamento di un’**imposta sostitutiva** dell’IRPEF, dell’IRES, dell’IRAP e di eventuali addizionali, nonché l’indicazione in dichiarazione dell’imposta versata. In particolare, la rivalutazione fiscale ha richiesto il versamento di un’imposta pari al:

- **3%** nel caso di rivalutazione relativa a beni immobili ammortizzabili;
- **1,5%** nel caso di rivalutazione di beni immobili non ammortizzabili.

La rivalutazione assolve innanzitutto alla finalità di adeguare il valore degli immobili nel bilancio d’esercizio. Pertanto le imprese, a differenza di quanto era stabilito da precedenti provvedimenti in materia, hanno avuto la possibilità di limitarsi ad iscrivere i maggiori valori in termini esclusivamente civilistici, con la conseguenza che i più elevati ammortamenti stanziati in bilancio non si sono potuti dedurre fiscalmente. Tuttavia, come si è detto, la norma ha concesso la “facoltà” ai contribuenti di attribuire rilevanza fiscali ai maggiori valori. In tal caso, la rivalutazione fiscale ha richiesto necessariamente il pagamento della predetta imposta sostitutiva.

Requisiti soggettivi: i soggetti interessati

Il Decreto anticrisi 2008 (comma 16 del citato art. 15 del D.L. n. 185/2008) stabilisce che sono **ammessi alla rivalutazione** i seguenti soggetti:

- società di capitali (s.p.a., s.a.p.a., s.r.l.);
- società di persone (s.a.s. e s.n.c.) ed equiparate di cui all’art. 5 del T.U.I.R.;
- enti commerciali residenti, tra cui i trust;
- imprese individuali.

Tutte le società di persone e le imprese individuali possono effettuare la rivalutazione anche se adottano regimi semplificati di contabilità.

Attenzione

Per i soggetti in **contabilità semplificata**, la rivalutazione è consentita a condizione che venga redatto un **apposito prospetto bollato e vidimato** che dovrà essere presentato all’Amministrazione finanziaria, dal quale risultino i prezzi di costo e la rivalutazione compiuta.

I soggetti **esclusi** dalla rivalutazione sono, invece:

- società non residenti;
- enti pubblici e privati, trust che non hanno per oggetto esclusivo o principale l’esercizio di attività commerciali;

- soggetti che si avvalgono dei criteri IAS/IFRS nella formazione del bilancio.

Requisiti oggettivi

La rivalutazione può avere ad oggetto:

- i **beni immobili**, fatta eccezione per le aree fabbricabili;
- gli **immobili** alla cui produzione o al cui scambio è diretta l’attività di impresa (c.d. “**immobili merce**”).

Il Decreto anticrisi 2008 ha posto, inoltre, un ulteriore requisito oggettivo, ammettendo alla rivalutazione esclusivamente gli immobili presenti nel bilancio relativo all’esercizio in corso al 31 dicembre 2007 e ancora presenti nel patrimonio dell’impresa al termine dell’esercizio successivo.

Aree fabbricabili

Un’area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall’approvazione della Regione e dall’adozione di strumenti attuativi del medesimo (art. 36, comma 2, D.L. 4 luglio 2006 n. 223).

In particolare, sono rivalutabili:

- i beni immobili strumentali per natura;
- i beni immobili strumenti per destinazione;
- i c.d. “immobili patrimonio” (art. 90 del T.U.I.R.);
- aree non fabbricabili;
- terreni agricoli.

Beni in leasing

Non possono essere oggetto di rivalutazione i **beni in leasing** in quanto non iscritti in bilancio, a meno che essi non siano stati riscattati entro l’esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2007.

Come si è detto, i beni dovevano risultare iscritti nel bilancio in corso alla data del 31 dicembre 2007 ed essere ancora presenti nel bilancio relativo all’esercizio successivo (2008) in cui doveva essere eseguita la rivalutazione. I requisiti oggettivi dovevano sussistere già nel primo dei predetti esercizi; conseguentemente, non si è potuto procedere alla rivalutazione nei casi seguenti:

- immobili-merce iscritti nel bilancio successivo a quello in corso alla data del 31 dicembre 2007;
- beni riscattati dal leasing dopo la data di chiusura del bilancio in corso al 31 dicembre 2007;

- aree divenute non edificabili dopo la data di chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2007.

Modalità applicative

La rivalutazione ha riguardato tutti i beni appartenenti alla medesima categoria omogenea. A tal fine, il comma 17 ha individuato due categorie di beni:

- **beni immobili ammortizzabili** (immobili strumentali per natura e destinazione);
- **beni immobili non ammortizzabili** (immobili-patrimonio e aree non fabbricabili).

Per ogni categoria, si è adottato un unico criterio di rivalutazione, potendo scegliere tra due metodi:

- il valore di mercato;
- il valore d'uso.

Detti valori costituiscono il **limite massimo**. L'ammontare della rivalutazione non poteva superare la differenza tra il valore di mercato e il costo residuo del bene non rivalutato al netto degli ammortamenti. Tale differenza rappresentava il valore massimo della rivalutazione: nei limiti di tale soglia si è avuta la possibilità di rivalutare anche per un importo inferiore, purché tale criterio sia stato applicato a tutti i beni immobili della medesima categoria.

ESEMPIO n. 1

La società Alfa s.n.c. risulta avere iscritti nel bilancio dell'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2007 n. 2 locali destinati all'esercizio dell'attività caratteristica. Il valore al 31 dicembre 2007 di tali immobili risulta essere il seguente:

- Costo storico: € 57.016,80
- Fondo ammortamento: € 20.527,20
- Valore residuo: € 36.489,60

A fronte di tali valori contabili, al 31 dicembre 2008 tali beni, oggetti di opportuna valutazione (come da allegata perizia) presentano un valore di mercato pari a € 200.000,00.

Il **valore massimo** di rivalutazione sarà il seguente:

$$\begin{aligned} &\text{Quantum massimo rivalutazione:} \\ &€ 200.000,00 - 36.489,60 = € 163.510,40 \end{aligned}$$

Trattandosi di beni ammortizzabili, sarà applicata l'aliquota del **3%**; pertanto, l'imposta sostitutiva dovuta sarà pari a: $163.510,50 \times 3\% = € 4.905,31$

Effetti della rivalutazione fiscale

Nel caso in cui i soggetti ammessi alla rivalutazione abbiano optato anche per la rivalutazione fiscale, questi, come si è detto, hanno dovuto provvedere al pagamento di un'imposta sostitutiva, da applicare sull'ammontare della rivalutazione operata. L'imposta dovuta si differenziava in relazione alla "categoria" di appartenenza degli immobili oggetti di rivalutazione e, in particolare, è stata posta pari al:

- **3%** nel caso di immobili ammortizzabili;
 - **1,5%** nel caso di immobili non ammortizzabili.
- Tale versamento poteva essere effettuato:
- in **un'unica soluzione entro il 16 giugno 2009**, ossia entro il termine di versamento del saldo delle imposte scaturenti dall'UNICO (Tavola n. 1);
 - in **tre rate annuali**, di cui la prima alla stessa scadenza di cui sopra, mentre la seconda e la terza con scadenza entro il termine rispettivamente previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi (ossia, rispettivamente, entro il 16 giugno 2009, 2010 e 2011) (Tavola n. 2).

In caso di pagamento rateale, la norma aveva previsto l'applicazione di una maggiorazione pari al 3% da versare insieme al pagamento della singola rata. Gli importi dovuti a titolo di imposta sostitutiva potevano essere **compensati** ai sensi del D.Lgs. 9 luglio 1997 n. 241 (Esempio n. 2).

Per il versamento dell'imposta, i contribuenti si sono avvalsi del modello F24, utilizzando i seguenti codici tributi:

- codice "**1825**": Imposta sostitutiva sul saldo attivo per effetto della rivalutazione di cui all'art. 15, comma 16, D.L. n. 185/2008 - Saldo attivo;
- codice "**1824**": Imposta sostitutiva sui maggiori valori iscritti in bilancio per effetto della rivalutazione di cui all'art.15, comma 16, D.L. n. 185/2008 - Maggiori valori dei beni.

La maggiorazione del 3%: i chiarimenti dell'Agenzia

Con la risoluzione dello scorso 23 ottobre, 2013,

Tavola n. 1 - Versamento imposta sostitutiva in un'unica rata

Importo da versare	Scadenza	Aliquota per il calcolo dell'imposta	
		<i>Beni ammortizzabili</i>	<i>Beni non ammortizzabili</i>
100% dell'imposta	16 giugno 2009 ovvero entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relativi al periodo di imposta in cui la rivalutazione è eseguita.	3%	1,5%

Tavola n. 2 - Versamento dell'imposta sostitutiva mediante rateizzazione

	Importo da versare	Scadenza	Aliquota per il calcolo dell'imposta	
1 rata	1/3 del totale	16 giugno 2009 ovvero entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relativi al periodo di imposta in cui la rivalutazione è eseguita.	<i>Beni ammortizzabili</i>	<i>Beni non ammortizzabili</i>
2 rata	1/3 del totale + 3%	16 giugno 2010 ovvero entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relativi al primo periodo di imposta successivo a quello in cui la rivalutazione è eseguita.	3%	1,5%
3 rata	1/3 del totale + 3%	16 giugno 2011 ovvero entro il termine per il versamento a saldo delle imposte sui redditi relativi al secondo periodo di imposta successivo a quello in cui la rivalutazione è eseguita		

ESEMPIO n. 2

Si ipotizzi il caso seguente:

- Tipologia bene: bene immobile ammortizzabile
- Valore rivalutazione: € 15.000,00
- Imposta sostitutiva dovuta: € 15.000,00 x 3% = € 450,00

Il prospetto che segue evidenzia l'ammontare delle rate dovute aumentate della maggiorazione prevista:

Data di versamento	Imposta sostitutiva	Aliquota interessi	Maggiorazione	Importo rata
16 giugno 2009	€ 150,00		-	€ 150,00
16 giugno 2010	€ 150,00	3%	€ 4,50	€ 154,50
16 giugno 2011	€ 150,00	3%	€ 9,00	€ 159,00

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito che la maggiorazione da applicare nel caso di pagamenti rateali è pari, in ogni caso, al **3%**.

Il secondo periodo del comma 22 del citato art. 15, infatti, aveva previsto che in caso di versamento rateale delle imposte sostitutive di cui ai commi 19 e 20 "sulle **rate successive alla prima** sono dovuti interessi legali con la misura del 3 per cento annuo da versarsi contestualmente al versamento di ciascuna rata".

In realtà, come specificato dalla risoluzione in oggetto, sull'imposta dovuta va applicata una **maggiorazione "fissa" pari al 3% e non una maggiorazione variabile** in funzione del tasso di interesse vigente **pro tempore**.

La dicitura poco chiara della norma ha spesso fatto sì, infatti, che il contribuente applicasse una maggiorazione calcolata in relazione al tasso di interesse legale vigente che, solo per l'anno 2009, ossia in corrispondenza della scadenza della prima rata, è pari al 3%, mentre per gli anni successivi risulta diverso ed inferiore, ossia pari a:

- **1%** per l'anno **2010** (D.M. 4 dicembre 2009);
- **1,5%** per l'anno **2011** (D.M. 7 dicembre 2010).

In considerazione dell'errore generato dalla poca chiarezza della norma, riconoscendo la **buona fede** del contribuente, le Entrate hanno chiarito che, in caso di applicazione dei tassi legali (1% ovvero 1,5%) per il calcolo della maggiorazione dovuta negli anni 2010 e 2011, **non è dovuta alcuna sanzione**.

Si veda l'Esempio n. 3.

Modalità di versamento rateale

Con riferimento alla modalità di versamento dell'imposta, è stato precisato che, per espressa previsione normativa, il pagamento rateale doveva essere effettuato in **tre rate aventi cadenza annuale** e, quindi, non era prevista la possibilità di applicazione dell'art. 20, D.Lgs. n. 241/1997. Quest'ultima regola esclusivamente i pagamenti rateali a titolo di saldo e acconto delle imposte dovute in base alle dichiarazioni (le somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte

ESEMPIO n. 3

Si ipotizzi il caso seguente:

- Tipologia bene: bene immobile non ammortizzabile
- Valore rivalutazione: € 40.000,00
- Imposta sostitutiva dovuta: € 40.000,00 x 1,5% = € 600,00

Si proceda al calcolo corretto della maggiorazione dovuta nel caso in cui si opti per la rateizzazione dei pagamenti:

CALCOLO ERRATO

Scadenze	Imposta sostitutiva	Aliquota maggiorazione	Importo maggiorazione	Rata
16/06/2009	€ 200,00	-	-	
16/06/2010	€ 200,00	1%	€ 2,00	€ 202,00
16/06/2010	€ 200,00	1,5%	€ 6,00	€ 206,00

CALCOLO CORRETTO

Scadenze	Imposta sostitutiva	Aliquota maggiorazione	Importo maggiorazione	Rata
16/06/2009	€ 200,00	-	-	
16/06/2010	€ 200,00	3%	€ 6,00	€ 206,00
16/06/2010	€ 200,00	3%	€ 12,00	€ 212,00

possono essere versate in rate mensili di uguale importo, con la maggiorazione degli interessi nella misura del 4 per cento annuo).

Le Entrate hanno chiarito, tuttavia, che per i contribuenti che abbiano sbagliato le modalità di rateizzazione dell'imposta sostitutiva (rateazione ex art. 20, D.Lgs. n. 241/1997) non sono previste sanzioni.

Rilevanza fiscale della rivalutazione

I maggiori valori fiscali non hanno rilevanza immediata, infatti:

- le maggiori quote di ammortamento sono deducibili a decorrere dal quinto esercizio successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione;
- il maggior valore dell'immobile ai fini del calcolo delle plusvalenze e minusvalenze in caso di cessione, viene riconosciuto a decorrere dal sesto esercizio successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione.

Pertanto, per ciò che riguarda la deducibilità delle quote di ammortamento, si evidenzia che nel con-

to economico sono state indicate, nel corso degli esercizi dal 2008 al 2012, quote di ammortamento temporaneamente "non deducibili fiscalmente", dando luogo ad "imposte anticipate". Le imposte non recuperate nei primi cinque esercizi verranno, infatti, recuperate in coda al processo di ammortamento, proprio a partire dall'esercizio 2013, ovvero dal dal quinto esercizio successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione.

Di fatto, al termine dell'ammortamento civilistico si continuerà con l'ammortamento fiscale operando variazioni in diminuzione nel modello UNICO. Per ciò che concerne, invece, la rilevanza fiscale delle plusvalenze e minusvalenze, si rileva che se i beni rivalutati vengono ceduti o dismessi entro il 31 dicembre 2013, le plusvalenze e le minusvalenze dovranno essere calcolate sui valori fiscali originali, senza tener conto della rivalutazione operata. In tal caso, al soggetto che ha effettuato la rivalutazione sarà attribuito un credito di imposta pari all'ammontare dell'imposta sostitutiva versata.

Si veda la Tavola n. 3.

Tavola n. 3 - Rilevanza fiscale della rivalutazione

Effetti fiscali	Esercizio coincidente con anno solare	Esercizio non coincidente con anno solare
Deduzione delle maggiori quote di ammortamento	2013	dal quinto esercizio successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione
Determinazione plusvalenze e minusvalenze in caso di cessione	2014	dal sesto esercizio successivo a quello in cui è stata effettuata la rivalutazione.

Cessioni congiunte di prodotti editoriali con supporti integrativi e altri beni

di Paolo Stella Monfredini (*)

LA NOVITÀ

Novità sostanziali riguarderanno il regime speciale IVA per il settore editoriale, a partire dal prossimo 1° gennaio 2014, come stabilito dal cosiddetto “decreto Ecobonus” (D.L. n. 63/2013). Su tutte, viene eliminata l’IVA agevolata sugli “allegati” ai quotidiani e altri prodotti editoriali.

► Riferimenti

- D.L. 4 giugno 2013, n. 63 (decreto Ecobonus), convertito con la legge 3 agosto 2013, n. 90, art. 19
- D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 74, primo comma, lett. c), Tabella A, Parte II, nn. 18 e 35
- D.M. 9 aprile 1993
- Agenzia delle Entrate, risoluzione 30 settembre 2003, n. 186/E
- Agenzia delle Entrate, risoluzione 4 febbraio 2005, n. 13/E
- Direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006, Allegato III
- Min. Finanze, C.M. 24 dicembre 1997, n. 328/E

Il regime monofase

La disciplina e le modalità di applicazione del **regime speciale IVA** per il settore editoriale sono regolate dal D.M. 9 aprile 1993.

Il regime **monofase** prevede che l’imposta faccia carico esclusivamente all’editore, cioè a colui che intraprende l’iniziativa economica editoriale. In assenza di specifico contratto di editoria, si considera editore, ai fini dell’applicazione del tributo, l’operatore che assume in concreto il rischio della realizzazione dell’opera per il successivo sfruttamento economico; nel caso di prodotti editoriali importati, ai fini dell’imposta sul valore aggiunto, è considerato editore colui che effettua l’importazione in vista di una successiva commercializzazione nel territorio dello Stato.

Il **versamento alla fonte** dell’IVA da parte dell’editore liquidata sul prezzo di vendita al pubblico dei prodotti

editoriali, “**libera**” i successivi passaggi dei beni lungo la catena distributiva dagli obblighi previsti dai capi I e II del D.P.R. n. 633/1972.

Il secondo comma dell’art. 74 del D.P.R. n. 633/1972 stabilisce, infatti, che “le operazioni non soggette all’imposta in virtù del precedente comma, sono equiparate, per tutti gli effetti del presente decreto, alle operazioni non imponibili di cui al terzo comma dell’articolo 2” mentre l’art. 2 lett. a) D.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696, prevede l’esonero dall’obbligo di emissione della ricevuta e dello scontrino fiscale per le cessioni di giornali quotidiani, di periodici, di supporti integrativi, di libri, con esclusione di quelli d’antiquariato.

I requisiti oggettivi

Il regime è applicabile a **condizione che** i prodotti ceduti:

- siano classificabili in una delle categorie di prodotti editoriali stampati;
- abbiano il **prezzo di vendita al pubblico evidenziato in copertina** o in apposito allegato ove devono essere riportati anche il titolo della pubblicazione e l’indicazione dell’editore.

In assenza di prezzo di vendita al pubblico non si applica il regime speciale monofase e nei vari passaggi della commercializzazione dei prodotti editoriali operano le disposizioni generali che disciplinano l’imposta sul valore aggiunto; resta in ogni caso applicabile l’aliquota IVA del 4% prevista per i quotidiani, periodici e libri (Tabella A Parte II, n. 18 e n. 35, allegata al D.P.R. n. 633/1972).

Con specifico riferimento all’editoria, l’Allegato III alla Direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006, prevede la possibilità di aliquote ridotte per la “*fornitura di libri su qualsiasi tipo di supporto fisico, inclusi quelli in locazione nelle biblioteche (compresi gli stampati, i fogli illustrativi*

(*) Dottore Commercialista e Revisore legale. Studio Societario - Tributario Stella Monfredini, Cremona-Milano.

ed il materiale stampato analogo, gli album, gli album da disegno o da colorare per bambini, la musica stampata o manoscritta, le mappe e le carte idrografiche o altri tipi di carte), giornali e periodici, escluso il materiale interamente o essenzialmente destinato alla pubblicità.

Attenzione

La Direttiva Comunitaria, pertanto, consentirebbe l'adozione di aliquote ridotte per la fornitura di libri su **qualsiasi supporto fisico**, mentre la normativa nazionale limita l'applicazione dell'aliquota agevolata ai soli prodotti editoriali stampati.

Le **pubblicazioni diffuse telematicamente** (online) **non rientrano nel regime speciale IVA** editoria di cui all'art. 74, primo comma, lett. c) del D.P.R. n. 633/1972, né possono fruire dell'aliquota IVA agevolata del 4% di cui al n. 18 della Tabella A, parte II allegata allo stesso D.P.R. n. 633/1972 (decreto IVA), in quanto considerate ai fini dell'IVA **prestazione di servizi** al pari di tutte le operazioni rientranti nel cosiddetto **commercio elettronico diretto** (Agenzia delle Entrate, risoluzione 30 settembre 2003, n. 186/E).

La liquidazione dell'imposta

Il regime speciale prevede due diverse modalità di liquidazione dell'imposta:

- 1) la prima basata sulla cosiddetta forfetizzazione delle copie rese,
- 2) la seconda sul numero delle copie effettivamente vendute.

I prodotti editoriali ammessi al metodo della resa forfetaria (libri, giornali quotidiani e periodici, esclusi quelli pornografici e quelli ceduti unitamente a supporti integrativi o ad altri beni non funzionalmente connessi), se intendono applicare il sistema delle copie effettivamente vendute, devono esercitare **apposita opzione**. L'opzione può essere esercitata, a facoltà degli editori, per ciascuna testata o titolo ovvero per ciascun numero, dandone comunicazione al competente ufficio nella dichiarazione annuale IVA da presentare successivamente alla scelta operata. L'opzione, se è effettuata per l'intera testata o titolo, ha effetto fino a quando non è revocata, entro gli stessi termini e con le medesime modalità ed è comunque vincolante per tre anni. Se, invece, l'opzione è effettuata per il singolo numero, essa è vincolante

limitatamente al numero stesso e può essere comunicata cumulativamente per i numeri relativi all'intero anno, in sede di dichiarazione annuale.

Metodo della resa forfetaria

Nel commercio di prodotti editoriali, la resa è un fenomeno fisiologico. Per tale motivo, la normativa consente un **sistema semplificato** secondo il quale il numero dei prodotti consegnati o spediti, anche in abbonamento, è abbattuto con percentuali forfetarie di resa.

Precisamente, l'IVA è determinata, **distintamente** per ciascuna testata, titolo o numero, in relazione al numero delle copie consegnate o spedite (anche in esecuzione di contratto estimatorio) comprese quelle inviate in abbonamento ed escluse quelle esportate o cedute nell'Unione Europea, diminuito della percentuale prevista per la forfetizzazione della resa, pari all'**80%** per i giornali quotidiani e periodici ed al **70%** per i libri. Determinata in tal modo la base imponibile, l'imposta sul valore aggiunto si ottiene mediante **scorporo**.

Rientrano, altresì, nella base imponibile del sistema forfetario, le copie cedute - anche in abbonamento - a titolo gratuito, ad esclusione delle copie cedute a titolo di campione gratuito di modico valore riportanti tale indicazione sia sul prezzo di vendita che in copertina e le cui quantità devono essere annotate su apposito registro tenuto ai sensi del decreto IVA.

Diverso il caso della diffusione della **stampa gratuita (c.d. free press)**: la risoluzione 4 febbraio 2005, n. 13/E dell'Agenzia delle Entrate ha chiarito che le cessioni di periodici distribuiti esclusivamente in forma gratuita, pur avendo forma di periodici di informazione, sono utilizzati per veicolare messaggi pubblicitari e pertanto sono in relazione sinallagmatica con il corrispettivo dovuto dagli inserzionisti pubblicitari, da assoggettare ad IVA con aliquota ordinaria trattandosi di **prestazione pubblicitaria**. Ne consegue che la cessione gratuita della *free press* non attua una destinazione dei periodici a finalità estranee all'esercizio d'impresa editrice e, conseguentemente, non operano le disposizioni di cui all'art. 2, comma 2, n. 4 del D.P.R. n. 633/1972 e all'art. 53, comma 2, D.P.R. n. 917/1986.

Il momento impositivo coincide con la consegna o spedizione dei beni anche nel caso di **contratto estimatorio** di cui all'art. 1556 c.c. o di deposito con rappresentanza, mentre eventuali pagamenti

di acconti, non realizzano presupposto impositivo; viceversa nel caso di abbonamenti, il momento impositivo coincide con la data d'incasso del corrispettivo.

I documenti emessi, anche facoltativamente, compresi gli estratti conto e gli altri documenti regolanti i rapporti tra i soggetti che curano la commercializzazione dei prodotti editoriali, sono esenti dall'imposta di bollo a condizione che su di essi sia espressamente indicata la sussistenza del presupposto di non imponibilità (R.M. 11 aprile 1990, n. 390206).

La redistribuzione da parte degli editori di pubblicazioni oggetto di resa effettiva, non realizza autonomo presupposto impositivo, se il regime speciale è stato applicato (in fase di prima commercializzazione) con il sistema della resa forfetaria e i resi siano adeguatamente documentati come tali.

Metodo della copie effettivamente vendute

Il sistema delle copie vendute si rende **obbligatorio** per le cessioni di giornali e periodici pornografici e per quelle di cataloghi nonché di giornali quotidiani, periodici e libri con supporti integrativi ed altri beni (non funzionalmente connessi al prodotto editoriale) e, infine, per le cessioni di pubblicazioni edite da associazioni senza fini di lucro, sportive ecc. in regime forfetario (*ex lege* n. 398/1991).

Il momento impositivo si identifica con quello dell'**effettiva vendita** e l'editore deve adempiere gli obblighi di liquidazione **entro 15 giorni** dal momento in cui viene a conoscenza della notizia. In questo caso (a differenza del sistema della resa forfetaria) eventuali pagamenti di **acconti** realizzano presupposto impositivo (C.M. 7 agosto 1990, n. 63/490676).

Regime speciale dell'editoria

Rientrano nel **regime speciale dell'editoria** le cessioni dei seguenti prodotti:

- giornali quotidiani;
- periodici;
- libri;
- cataloghi;
- cessioni congiunte di giornali, periodici e libri con supporti integrativi;
- cessioni congiunte di giornali, periodici e libri con altri beni diversi dai supporti integrativi.

Per **giornali quotidiani** si intendono i fogli pubblicati giornalmente per la diffusione di notizie

varie, politiche, economiche, di attualità ed altri. Restano escluse dalla definizione di giornale quotidiano e pertanto dal regime speciale IVA, i notiziari quotidiani e i dispacci delle agenzie di stampa per i quali comunque resta applicabile l'aliquota ridotta del 4%.

I periodici

Per **periodici** si intendono i prodotti editoriali registrati come pubblicazioni ai sensi della Legge 8 febbraio 1948, n. 47, e successive modificazioni. L'art. 16 della Legge 7 marzo 2001, n. 62, concede, con chiari obiettivi di semplificazione amministrativa, ai soggetti tenuti all'iscrizione al R.O.C. ai sensi dell'art. 1, comma 6, lettera a), n. 5, della Legge 31 luglio 1997, n. 249, l'esonero dall'obbligo della registrazione delle testate presso i Tribunali competenti. La C.M. n. 328/E del 24 dicembre 1997 ha precisato che si può prescindere dal requisito formale della registrazione, solo nel caso in cui tale adempimento non sia applicabile (si pensi alle pubblicazioni periodiche di provenienza estera) e nel caso dei cataloghi. In questi casi la pubblicazione può essere equiparata ai fini IVA al periodico, solo se presenta i **requisiti sostanziali della effettiva periodicità e del contenuto informativo**.

Ai fini tributari la **registrazione della pubblicazione** è una condizione necessaria, seppure non sufficiente, per definire un prodotto quale periodico; è, infatti, ulteriormente necessario che la pubblicazione abbia un contenuto divulgativo o scientifico e possieda il requisito della periodicità ovvero il **collegamento della pubblicazione con scadenze fisse**. Si rimanda, in proposito, alla C.M. 7 agosto 1990, n. 63/490676, con la quale è stato chiarito che i diari scolastici, gli atti e le relazioni e i bilanci di enti e società non sono considerati libri e non rientrano nel regime speciale dell'editoria; e la R.M. 19 giugno 2000, n. 88, con la quale il Ministero delle Finanze ha affermato che un prodotto editoriale avente funzione sia di libro sia di diario scolastico (nella fattispecie l'Agenda Smemoranda) non può godere dell'aliquota agevolata del 4% in quanto non possiede funzione divulgativa e scientifica. In dottrina si è sostenuto che le **agende**, al pari dei **diari scolastici**, possono essere considerate **alternativamente** alla stregua di libri, a condizione che contengano un numero rilevante di pagine - superiore al 50% del totale - con carattere divulgativo e scientifico ovvero di periodici se sono registrate

come tali ai sensi della Legge n. 47/1948 e posseggano contenuti divulgativi e scientifici e siano pubblicate a cadenze fisse (cfr.: R. Portale, *IVA 2013*, Milano; P. Stella Monfredini, *Editoria: aspetti giuridici, contabili, fiscali*, IV[^] ed., Milano 2011); in senso conforme, anche CTR Lombardia, sezione 11, sentenza 24 ottobre 2008, n. 92.

Libri e cataloghi

La **definizione di libro** comprende tutti i lavori dell'arte libraria di qualsiasi dimensione, anche se solo illustrati o di carattere informativo, purché stampati, esclusi quelli di antiquariato e comprese le ristampe di libri di antiquariato, i libri d'arte compresi quelli editi in occasione di mostre, i libri di immagine, i libri per i bambini e gli estratti di libri. Rientrano nella nozione di **cataloghi** i prodotti editoriali costituiti dal punto di vista redazionale da elenchi di beni e di prezzi e da comunicazioni di natura commerciale, nonché *depliant*, gli opuscoli e simili aventi funzione meramente pubblicitaria e promozionale.

Per i cataloghi registrati ai sensi della Legge 8 febbraio 1948, n. 47 e aventi i requisiti oggettivi dei periodici, restano viceversa applicabili le disposizioni previste per tale categoria.

I supporti integrativi

La novità

La categoria dei **supporti integrativi** è stata oggetto di **recente modifica**: in particolare, l'art. 19 della legge 3 agosto 2013, n. 90 (di conversione del D.L. 4 giugno 2013, n. 63) (cosiddetto decreto Ecobonus) ha introdotto una **nuova definizione** di supporti integrativi; la quale, al pari di tutte le modifiche apportate al testo dell'art. 74, primo comma, lett. c) del D.P.R. n. 633/1972 dal suddetto art. 19, si applicherà a tutti i prodotti editoriali consegnati o spediti dagli editori **a decorrere dal 1° gennaio 2014**.

Con il termine di "**supporti integrativi**" si intendono i nastri, i dischi, le videocassette e gli altri supporti sonori, videomagnetici o digitali ceduti, anche **gratuitamente, in unica confezione** unitamente ai libri per le scuole di ogni ordine e grado e per le università, ivi inclusi i dizionari, ed ai libri fruibili dai disabili visivi, a condizione che i beni unitamente ceduti abbiano **prezzo indistinto** e che, per il loro contenuto, non siano commercializzabili separatamente. Qualora non ricorrano tali condizioni, ai beni ceduti congiuntamente si applica il sesto periodo ("beni diversi dai supporti

integrativi") dell'art. 74, primo comma, lettera c) D.P.R. n. 633/1972.

Il testo novellato **riduce drasticamente le tipologie** di beni compresi nella categoria dei supporti integrativi.

Infatti, nel testo attualmente in vigore i supporti integrativi sono costituiti da nastri, dischi, videocassette e altri supporti sonori e videomagnetici ceduti, anche gratuitamente, in un'unica confezione, unitamente a giornali quotidiani, periodici e libri a condizione che i beni unitamente ceduti abbiano prezzo indistinto e che il costo dei supporti integrativi non sia superiore al **50%** del prezzo della confezione stessa.

Qualora non ricorrano tali condizioni, l'imposta si applica con l'aliquota del supporto integrativo.

Alla nuova (e più limitata) definizione di vendite congiunte con supporti integrativi si associa la possibilità per le stesse di applicare il sistema della **resa forfaitaria** e al contempo scompare il rispetto del limite di costo del supporto del 50% del prezzo della confezione.

Dal **1° gennaio 2014**, pertanto, le cessioni congiunte di supporti integrativi con libri destinati alle scuole e università, dizionari e libri utilizzabili dai disabili visivi (indipendentemente dal costo di acquisto dei supporti sostenuto dall'editore) applicheranno l'IVA agevolata del **4%** sull'intero prezzo di vendita al pubblico della confezione unitaria (ulteriormente abbattuto dalla resa forfaitaria).

Beni diversi dai supporti integrativi

Il regime speciale monofase IVA si applica anche se i giornali quotidiani, i periodici ed i libri sono **ceduti unitamente a beni diversi dai supporti integrativi**, con prezzo indistinto ed in unica confezione, sempreché il costo del bene ceduto, anche gratuitamente, congiuntamente alla pubblicazione non sia superiore al 50% del prezzo dell'intera confezione (se il costo supera tale percentuale si applica il regime IVA ordinario).

Sempre dal **1° gennaio 2014**, rientreranno nella categoria dei "beni diversi dai supporti integrativi" anche le cessioni congiunte di nastri, dischi, videocassette e altri supporti sonori, videomagnetici o digitali ceduti, anche gratuitamente, in unica confezione unitamente ai giornali quotidiani, periodici e libri (diversi da quelli per le scuole di ogni ordine e grado e per le università, ivi inclusi i dizionari, ed ai libri fruibili dai disabili visivi).

Attenzione

In ogni caso per le cessioni congiunte con beni diversi dai supporti integrativi, a decorrere dal 1° gennaio 2014, l'imposta si applicherà con l'**aliquota di ciascuno dei beni ceduti**.

Il regime delle **vendite congiunte di prodotti editoriali con beni diversi dai supporti integrativi** è rimasto sostanzialmente **inalterato** con l'unica eccezione dell'abrogazione dell'inciso che - nella versione in vigore sino al 31 dicembre 2013 - consente di applicare l'aliquota IVA agevolata del **4%** sul prezzo al pubblico dell'intera confezione nel caso in cui il costo specifico sostenuto dall'editore per l'acquisto e/o la produzione del bene ceduto congiuntamente al prodotto editoriale non supera il **10%** del prezzo di vendita al pubblico dell'intera confezione.

Attenzione

La norma non indica le **modalità** con le quali il prezzo della confezione unitaria debba essere suddiviso tra prodotto editoriale e altro bene.

Dovrebbero tornare utili, in proposito, i chiarimenti forniti dalla C.M. 24 dicembre 1997, n. 328/E: in particolare il paragrafo 7.2.6 precisa che: *“il prezzo dell'intera confezione va rapportato ai costi sostenuti per la produzione o l'acquisto del singolo bene ceduto congiuntamente alla pubblicazione (anche gratuitamente) risultanti dalle fatture d'acquisto. Non assumono rilievo i costi che non siano specificamente ed esclusivamente imputabili al suddetto bene.”*

La circolare illustra, inoltre, le modalità di imputazione dell'aliquota IVA a ciascuno dei beni ceduti; a tal fine, è fatto riferimento al caso della

vendita congiunta di giornale quotidiano, periodico, libro con altro bene avente un costo di acquisto (per l'editore) superiore al 10% ma non al 50% del prezzo dell'intera confezione in quanto **unico caso** nel quale - secondo la normativa che resterà in vigore sino al prossimo 31 dicembre 2013 - si rende necessario **suddividere il prezzo unitario dell'intera confezione tra prodotto editoriale e altro bene** in quanto l'IVA deve essere liquidata in base alle aliquote proprie di ciascuno dei beni ceduti.

La circolare afferma, quindi, che “per procedere alla suddivisione del prezzo di confezione indistinto ai fini dell'applicazione dell'IVA con l'aliquota propria di ciascuno dei beni, dovrà assumersi come base imponibile, cui imputare l'aliquota propria del bene diverso, il costo specificamente inerente al medesimo, applicando l'aliquota del 4 per cento prevista per la pubblicazione sulla base imponibile costituita dalla differenza tra il prezzo della confezione e il suddetto costo del bene congiunto”.

Si consideri l'Esempio n. 1.

Da ultimo, si evidenzia che dal 1° gennaio 2014 **scompariranno i “supporti integrativi o altri beni funzionalmente connessi”** ai prodotti editoriali: tali beni, integrando il contenuto dei prodotti editoriali ai quali sono connessi permettono (su opzione) l'applicazione del regime forfetario di resa e l'applicazione dell'aliquota IVA agevolata per i prodotti editoriali sul prezzo di vendita al pubblico della complessiva confezione unitaria (la **connessione funzionale** del bene deve risultare da dichiarazione sostitutiva di **atto notorio** da presentare all'Agenzia delle Entrate competente prima della distribuzione del prodotto).


ESEMPIO n. 1

Prezzo della confezione	€ 5,00
Costo del bene congiunto sostenuto dall'editore	€ 1,00
Aliquota IVA prodotto editoriale	4%
Aliquota IVA altro bene	22%
<p>In questo caso, si può applicare il regime speciale in base al metodo delle copie effettivamente vedute in quanto il costo del bene congiunto non supera il 50% del prezzo dell'intera confezione. E cioè:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Base imponibile per altro bene: € 1,00 • Base imponibile per prodotto editoriale: € 4,00 • IVA da versare da parte dell'editore per ciascuna copia di confezione venduta: <p style="text-align: center;">$€ 1,00 : 1,22 \times 0,22 + € 4,00 : 1,04 \times 0,04 = € 0,33$</p>	




È possibile inviare i quesiti al seguente indirizzo: redazione.praticafiscale.ipsoa@wki.it

ACCERTAMENTO - Componenti non considerati ai fini del redditometro

 **L'Agenzia delle Entrate, a seguito di un controllo ai fini del redditometro per il 2008, disconosce tra la disponibilità di cassa del contribuente, titolare di impresa individuale, sia l'utile d'esercizio, compensato in dichiarazione dalle perdite degli anni precedenti, sia le quote d'ammortamento riferite a costi sostenuti in anni precedenti, ma che comunque, ai fini del redditometro, non sono costi realmente sostenuti nel 2008. Mi farebbe piacere sapere la Vostra opinione a riguardo.**

(F.L., Siracusa)

 L'accertamento sintetico redditometrico si colloca nell'alveo dell'art. 38 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, costituendo una particolare tipologia accertativa rivolta esclusivamente alle persone fisiche ed, ovviamente, risulta ispirata dal presupposto logico per il quale il sostenimento di una spesa o di un particolare esborso per il mantenimento di un bene costituisce indice dell'esistenza di una capacità reddituale necessaria per sostenere quell'onere, nonché per il relativo mantenimento, prescindendo dall'individuazione delle effettive fonti di produzione di tale reddito.

Per l'anno 2008, le regole procedurali individuano il valore che deve essere associato ad ogni bene è calcolato al 100% per l'importo più elevato, al 60% per il secondo, al 50% per il terzo, al 40% per il quarto e i valori successivi al 20%, effettuando, conseguentemente, una particolare stratificazione del calcolo, mentre per la parte "patrimoniale" del redditometro, viene rilevato l'esborso per incrementi patrimoniali in quota nell'anno e nei quattro precedenti.

È evidente che, sommando il reddito ottenuto considerando le spese di gestione dei beni indice e la quota patrimoniale, l'Amministrazione perviene al cosiddetto reddito sinteticamente attribuibile al contribuente purché l'entità accertabile, così determinata, risulti discostarsi per almeno un quarto da quelli dichiarati e gli scostamenti si verifichino per due o più periodi di imposta (anche non consecutivi, come dichiarato dall'Agenzia delle entrate all'incontro con la stampa specializzata 2010).

In altri termini, se non viene ritenuto congruo il reddito dichiarato rispetto al tenore di vita, l'Amministrazione finanziaria non ha la possibilità di avviare un accertamento di tipo induttivo, determinando maggiori ricavi e maggiore volume d'affari mediante l'applicazione dei coefficienti redditometrici sui beni posseduti (un'automobile e un'abitazione), tenendo altresì conto delle spese sostenute precedentemente a titolo di incrementi

patrimoniali nella misura di un quinto. In seguito al maggior reddito così ottenuto, l'ufficio potrebbe accertare una maggiore IRPEF, IRAP e IVA.

Tale comportamento consentirebbe di pervenire ad individuare maggiori ricavi d'impresa nei riguardi del titolare della ditta individuale attraverso la metodologia di accertamento sintetico che, invece, per determinare il reddito sintetico redditometrico deve limitarsi all'individuazione del reddito complessivo del soggetto persona fisica.

Non si ritiene, infatti, possibile individuare maggiori ricavi derivanti dall'attività commerciale svolta da un contribuente in forma individuale mediante l'accertamento redditometrico che deve, invece, individuare il maggior reddito complessivo della singola persona fisica.

In concreto, si ritiene che non devono sussistere interrelazioni tra l'accertamento che può essere espletato per determinare i maggiori ricavi o compensi (analitico-induttivo e induttivo) e l'accertamento sintetico (redditometrico) che può essere espletato per determinare il maggior reddito della persona fisica, in quanto sono e restano metodologie che hanno per oggetto la determinazione di entità presuntive diverse.

Da quanto accennato, si ritiene coerente il comportamento dell'Agenzia delle Entrate che non ha preso in considerazione l'utile d'esercizio, compensato in dichiarazione dalle perdite degli anni precedenti, e le quote d'ammortamento riferite a costi sostenuti in anni precedenti, in quanto entrambi i medesimi rientrano nell'ambito di competenza del reddito d'impresa.

Eventualmente il contribuente potrebbe sostenere la necessità di tenere in considerazione non l'ammontare dell'utile del 2008 (fiscalmente compensato), ma l'entità dello stesso che effettivamente potrebbe essere stato prelevato per far fronte alle spese di natura diversa da quelle dell'impresa (cioè personali o della famiglia).

A giustificazione di tale tesi si potrebbe sostenere che accertamento sintetico redditometrico tende ad individuare il reddito complessivo del contribuente, che può anche essere costituito dal reddito d'impresa (se esistente), ma anche da altre tipologie (redditi diversi, di capitale, di partecipazione, ecc.).

Giancarlo Modolo
(Consulente aziendale e commercialista)

TUTTO REVISIONE

**Dalla revisione legale dei conti
alla revisione per gli enti locali**

IPSOA ti offre il più completo, prestigioso e aggiornato catalogo in materia di revisione: libri, e-book e corsi e-learning accreditati per commercialisti e per revisori degli enti locali. Per affrontare con sicurezza e semplicità la tua professione grazie all'autorevolezza dei migliori esperti e all'approccio operativo basato su:

- ✔ **Check list**
- ✔ **Formule**
- ✔ **Schemi e tabelle**

Ecco alcuni esempi del catalogo editoriale:



Libri

- **Il revisore degli enti locali** di Pozzoli, Borghi
- **Manuale del revisore legale** di Pesenato
- **Sindaco e revisore di società** di Traversi, Bompani, Dei, Sorignani



E-book

- **Verbali per il controllo e la revisione legale**
- **Revisione legale le novità**



E per la tua formazione...
**un ricco catalogo
di corsi E-learning**

Contattaci per saperne di più:

DA OGGI PUOI LAVORARE CON PIÙ GUSTO

scegliendo esattamente quello che vuoi.



Nasce TuttoLavoro Suite

L'accesso unico e completo al mondo del lavoro

La soluzione informativa on line che ti permette di consultare in modo semplice e immediato, da un unico punto di accesso, tutti i contenuti in materia di lavoro.

TuttoLavoro Suite, mette a tua disposizione, più di 310 CCNL, sempre aggiornati, 100 Note Redazionali, 250 Sintesi contrattuali, dati retributivi, contributivi e fiscali dal 1980. Da oggi, inoltre, hai la possibilità di configurare la soluzione più adatta alle tue esigenze, a partire dalla banca dati sino ai singoli moduli complementari di approfondimento: notizie quotidiane, commenti d'autore, casi risolti dell'Esperto, disciplina sanzionatoria, previdenziale e sulla privacy, formule e modelli, procedure di calcolo e per l'elaborazione del costo del lavoro.

E in più, con **TuttoLavoro Suite** puoi scaricare gratuitamente sullo smartphone NotizieTL, la App che ti aggiorna sulle novità del mondo del lavoro.

TuttoLavoro Suite: da oggi scegli solo quello che vuoi!



Y84EE_LA