

Immobili. Il decreto legge 145 non prevede più la nullità in caso di mancato allegato dell'attestato di prestazione energetica

Contratti validi anche senza Ape

In caso di irregolarità i contraenti sono soggetti a sanzione amministrativa

Angelo Busani

Un pasticcio relativo all'Ape (l'attestato di prestazione energetica) è stato combinato dal legislatore nella confusione normativa di fine 2013: non si sa più se la nullità per mancato allegato dell'attestato ai contratti di compravendita, donazione e locazione sia solo rimandata o sia stata definitivamente cancellata dal nostro ordinamento.

Per capire la questione, occorre procedere con ordine attraverso la successione delle norme che hanno disciplinato questa materia. Si inizia dunque con il decreto legge 4 giugno 2013, n. 63, convertito in legge 90/2013, il quale, tra l'altro, ha sancito (sostituendo l'articolo 6 del decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192) che nel caso di vendita, di trasferimento di immobili a titolo gratuito o di nuova locazione di edifici:

- il proprietario era tenuto a produrre l'attestato di prestazione energetica (articolo 6, comma 3, Dlgs 192/2005);
- doveva essere inserita una clausola con la quale l'acquirente o il conduttore dovevano dar atto di aver ricevuto le informazioni e la documentazione, comprensiva dell'Ape, in ordine all'attestazione della prestazione energetica degli edifici (articolo 6, comma 3, Dlgs 192/2005);
- l'Ape doveva essere allegata al contratto, a pena di nullità del contratto stesso (articolo 6, comma 3-bis, Dlgs 192/2005).

È poi intervenuto il decreto legge 23 dicembre 2013, n. 145 (il cosiddetto decreto "destinazione Italia", in vigore dalla vigilia di Natale), il quale ha introdotto un nuovo comma 3 all'articolo 6, Dlgs 19 agosto 2005, n. 192, sostituendo per intero i precedenti commi 3 e 3-bis e sancendo che:

- nei contratti di compravendita immobiliare, negli atti di trasferimento di immobili

IL PARADOSSO LEGISLATIVO
La legge di Stabilità rinvia l'operatività della disciplina che risulta però abrogata dal Dl «destinazione Italia»

tolo oneroso e nei nuovi contratti di locazione di edifici soggetti a registrazione deve essere inserita una clausola con la quale l'acquirente o il conduttore dichiarano di aver ricevuto le informazioni e la documentazione, comprensiva dell'Ape, in ordine all'attestazione della prestazione energetica degli edifici;

- copia dell'Ape deve essere allegata al contratto, tranne che nei casi di locazione di singole unità immobiliari;
- in caso di omessa dichiarazione o allegazione le parti contraenti sono soggette al

pagamento, in solido e in quote uguali, della sanzione amministrativa pecuniaria da euro 3mila a euro 18mila; la sanzione è da 1.000 a 4mila euro per i contratti di locazione di singole unità immobiliari e, se la durata della locazione non eccede i tre anni, essa è ridotta alla metà.

Fin qui era tutto abbastanza chiaro. Senonché è poi intervenuta la legge di stabilità per il 2014, il cui articolo 1, comma 139, dispone (dal 1° gennaio 2014) che la vigenza dell'articolo 6, comma 3-bis, Dlgs 192/2005 (invero abrogato dal decreto dal Dl 145/2013 e che, come visto, sanciva la nullità per mancata allegazione dell'Ape) sarebbe stata rimandata al momento in cui entrerà in vigore la normativa regolamentare attuativa dell'Ape, prevista dall'articolo 6, comma 12, Dlgs 192/2005.

Insomma, se si sfoglia il decreto "destinazione Italia" la sanzione di nullità per mancata allegazione dell'Ape sembra cancellata dal sistema; se invece si consulta la legge di stabilità se ne trae che la nullità sarebbe stata messa in stand-by in attesa di riemergere in occasione dell'entrata in vigore del decreto ministeriale attuativo dell'Ape.

Dovrebbe comunque essere la prima interpretazione giusta, perché quando la legge di stabilità interviene sull'articolo 6, comma 3-bis, Dlgs 192/2005, si tratta di un inutile

Le regole in vigore dal 24 dicembre

Contratto	Obbligo di allegazione al contratto	Obbligo di dotazione	Obbligo di informazione e consegna
Compravendita e altri atti traslativi a titolo oneroso di edifici	Sì (sanzione da 3.000 a 18.000 euro)	Sì (sanzione da 3.000 a 18.000 euro)	Sì (sanzione da 3.000 a 18.000 euro)
Donazione	No	Sì (non sanzionato)	No
Locazione di singola unità immobiliare (o affitto d'azienda comprendente singola unità immobiliare)	No	Sì (sanzione da 300 a 1.800 euro)	Sì (sanzione da 1.000 a 4.000 euro, ridotta alla metà se la locazione dura meno di tre anni)
Locazione di intero edificio (o affitto d'azienda comprendente intero edificio)	Sì (sanzione da 1.000 a 4.000 euro, ridotta alla metà se la locazione dura meno di tre anni)	Sì (sanzione da 300 a 1.800 euro)	Sì (sanzione da 1.000 a 4.000 euro, ridotta alla metà se la locazione dura meno di tre anni)
Contratto preliminare di compravendita immobiliare	No	Sì (al momento di immissione sul mercato; messa a disposizione al momento di inizio delle trattative; consegna al momento di chiusura delle trattative) (sanzione da 3.000 a 18.000 euro)	Sì

intervento su un comma già morto (per essere stato abrogato) e che, come tale, non può essere implicitamente ruscitato.

Ciò che è chiaro è invece che, attualmente, la nullità per mancata allegazione non c'è più e che:

- ai contratti di compravendita e agli altri atti traslativi a titolo oneroso di edifici, l'Ape deve essere allegato (e l'acquirente deve dichiarare di aver ricevuto le prescritte informazioni sulla prestazione energetica del bene acquistato), a pena dell'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria;
- nel caso di donazione, l'Ape non va allegato, ma l'immobile ne va comunque dotato (ma il donatario non deve dichiarare di averlo ricevuto e di aver ottenuto le prescritte informazioni sulla prestazione energetica dell'immobile stesso);
- nel caso di locazione di singole unità immobiliari, l'Ape non va allegato, ma l'unità immobiliare ne va comunque dotata (e il conduttore deve dichiarare di averlo ricevuto e di aver ottenuto le prescritte informazioni sulla prestazione energetica dell'edificio);
- nel caso di locazione di intero edificio, l'Ape deve essere allegato (e il conduttore deve dichiarare di aver ricevuto le prescritte informazioni sulla prestazione energetica dell'edificio).

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Monitoraggio. La circolare 38/E

I Paesi White list aggiornati dalle Entrate

Marco Piazza

La circolare 38/E del 2013 contiene una lista di Paesi collaborativi che assicurano al fisco italiano una adeguata possibilità di controllo attraverso lo scambio d'informazioni.

La lista è importante perché le attività detenute all'estero attraverso società o altre entità giuridiche (fondazioni o trust) localizzate in Paesi non collaborativi di cui i soggetti obbligati a compilare il modulo RW (persone fisiche, società semplici e equiparate ed enti non commerciali residenti) sono "titolari effettivi", devono essere segnalate direttamente nel quadro RW in luogo della partecipazione, con l'indicazione della quota di partecipazione nella società o entità giuridica. In questo modo, l'Agenzia è in grado di conoscere direttamente il "contenuto" delle entità localizzate in Paesi non collaborativi, superando, così, gli ostacoli derivanti dalla mancanza di scambio d'informazioni.

Intestata sintesi, l'intento pare essere quello di fare includere nel quadro RW:

- tutte le partecipazioni in società ed entità giuridiche all'estero di cui sia "titolare effettivo" tranne quelle che si detengono esclusivamente per il tramite di società italiane; le partecipazioni in entità estere detenute attraverso società italiane vanno indicate solo nel caso in cui unitamente a quelle detenute direttamente o per il tramite di entità giuridiche estere, servono a integrare la titolarità effettiva;

- e inoltre:
- di segnalare le attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero per il tramite di società ed entità giuridiche localizzate in Paesi non collaborativi di cui sia titolare effettivo;

- fermo restano l'obbligo, come in passato, di indicare, in ogni caso, le attività (anche italiane) detenute all'estero attraverso soggetti fittiziamente interposti.
- La circolare 38/E contiene utili semplificazioni al riguardo. La nozione di "titolare effettivo" prende spunto dalla normativa anticiclaggio: è il soggetto che in ultima istanza possiede o controlla almeno il 25% di una società o di un'entità giuridica, con la particolarità che nel calcolo si computano anche le posizioni dei familiari di cui all'articolo 5, comma 5 del Testo unico e si tiene conto, nel caso di possesso o controllo indiretto, dell'eventuale effetto demoltiplicativo.

La lista dei Paesi collaborativi è stata redatta in base ai criteri direttivi contenuti nel provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate del 18 dicembre 2013: «Per Stati o territori collaborativi si devono intendere quelli inclusi nella lista di cui all'articolo 168-bis, comma 1, del Tuir nonché quelli che prevedono un adeguato scambio di informazioni tramite una convenzione per evitare la doppia imposizione sul reddito, uno specifico accordo internazionale o con cui trovano applicazione disposizioni comunitarie in materia di assistenza amministrativa».

L'Agenzia quindi ha aggiornato la lista contenuta nel Dm 4 settembre 1996, da allora aggiornata sporadicamente, gli altri Paesi con i quali nel frattempo sono entrate in vigore convenzioni contro le doppie imposizioni che consentono lo scambio d'informazioni, omettendo, senza che se ne comprendano le ragioni, il Libano. Ricordiamo che il riferimento alla Jugoslavia serve a includere nella lista la Serbia e il Montenegro (risoluzione 99/E del 2013).

Quando entreranno in vigore gli accordi di scambio d'infor-

Il principio

Alla lista contenuta nel Dm 4 settembre 1996 aggiunte le nazioni con le quali sono state siglate le convenzioni

Il principio

Alla lista contenuta nel Dm 4 settembre 1996 aggiunte le nazioni con le quali sono state siglate le convenzioni

Il principio

Alla lista contenuta nel Dm 4 settembre 1996 aggiunte le nazioni con le quali sono state siglate le convenzioni

Il principio

Alla lista contenuta nel Dm 4 settembre 1996 aggiunte le nazioni con le quali sono state siglate le convenzioni

Il principio

Alla lista contenuta nel Dm 4 settembre 1996 aggiunte le nazioni con le quali sono state siglate le convenzioni

Il principio

Alla lista contenuta nel Dm 4 settembre 1996 aggiunte le nazioni con le quali sono state siglate le convenzioni

Il principio

Alla lista contenuta nel Dm 4 settembre 1996 aggiunte le nazioni con le quali sono state siglate le convenzioni

Publicato l'elenco dei Comuni interessati. Fuori dalla Pac variazioni da comunicare entro gennaio

Catasto terreni aggiornato sulle colture

Gian Paolo Tosoni

È stato pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» del 30 dicembre 2013 il comunicato dell'agenzia delle Entrate con l'elenco dei Comuni interessati alle variazioni culturali dei terreni, come emerge anche da un comunicato stampa del 31 dicembre scorso.

Si ricorda che all'agenzia delle Entrate (che ha assorbito le funzioni dell'agenzia del Territorio) devono essere comunicate le variazioni culturali, qualora le coltivazioni dei terreni siano difformi da quelle risultanti in Catasto. In base a quanto stabilito dall'articolo 30 comma 1 del Tuir, «nella denuncia devono essere indicate la partita catastale

e le particelle cui le variazioni si riferiscono; se queste riguardano porzioni di particelle deve essere unita la dimostrazione grafica del frazionamento». Dal 1° gennaio 2014 questa denuncia di variazione non è più necessaria qualora il conduttore del terreno dichiara correttamente l'uso dei suoli all'Organismo pagatore dei contributi pubblici erogati nell'ambito della Pac (esempio 2ge), come previsto dall'articolo 2, comma 33, decreto legge n. 202/2006.

L'agenzia delle Entrate, sulla base delle dichiarazioni pervenute all'Agea ogni anno, procede all'aggiornamento dei dati catastali. Tale aggiornamento, anche per l'anno 2013 è stato comu-

nicato con avviso pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale.

A questo punto i contribuenti possono verificare se le variazioni catastali che riguardano i loro terreni sono state recepite correttamente e in caso contrario possono segnalare eventuali incongruenze mediante una richiesta di rettifica.

Le variazioni culturali sono rilevabili presso gli uffici provinciali del Territorio, presso i Comuni interessati ovvero attraverso il servizio di consultazione online e rimangono esposte per 60 giorni.

Qualora invece i terreni non siano oggetto di denuncia Pac in quanto non sono destinatari di contribuzione, la variazione del-

le colture che si sono verificate nel 2013, deve essere presentata entro il prossimo 31 gennaio.

A tal fine si fa notare che secondo quanto disposto dall'articolo 1, commi 1 e 4, del Dm 19 aprile 1994 n. 701, l'agenzia del Territorio ha elaborato la procedura informatica per la presentazione delle denunce di variazioni culturali del catasto terreni. Il comunicato stampa ricorda che la procedura prevede l'utilizzo del software Docte 2.0 ovvero il modello 26-A/13 - Pdf per le persone fisiche e il modello 26-B/13 Pdf per i soggetti giuridici.

Le variazioni culturali hanno effetto dal anno successivo a quello in cui si sono verificate quando vi sono variazioni del



Pac

● La Pac è la politica agricola comune e rappresenta l'insieme delle regole che l'Unione europea si è data sulla materia, riconoscendo la centralità del comparto agricolo per uno sviluppo equo e stabile dei Paesi. La Pac persegue i seguenti obiettivi: incrementare la produttività dell'agricoltura; assicurare un tenore di vita equo alla popolazione agricola; stabilizzare i mercati; garantire la sicurezza degli approvvigionamenti; assicurare prezzi ragionevoli ai consumatori

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Sport e fisco. L'Agenzia sull'Iva nell'acquisto dei calciatori - Il regime per le somme a titolo di formazione

Calcio, esenti i premi alle società-dilettanti

Stefano Trettel

Franco Vernassa

Le Entrate hanno pubblicato la circolare 37/E del 20 dicembre 2013 che risolve alcune questioni in materia di Iva, con particolare riferimento al momento di effettuazione dell'operazione (articolo 6, comma 6 del Dpr 633/1972) quando la stessa coinvolge un soggetto italiano e uno estero, sia Ue che extra-Ue.

"Compravendita" calciatori

Un primo quesito è sulla cessione del contratto relativo alle prestazioni dei calciatori ("compravendita") tra una società italiana e una non residente quando il corrispettivo sia da pagare in più rate (par. 2.1). Le società volevano sapere se la prestazione fosse «istantanea» oppure se assumeva carattere periodico a causa della corresponsione rateale del corrispettivo. Preliminarmente, l'Agenzia rammenta che ai fini Iva la cessione del contratto relativo alle prestazioni dei calciatori è una prestazione di servizi (articolo 3 del Dpr 633/1972) e ai fini della territorialità, una prestazione di servizi «generica» (articolo 7-ter del Dpr 633/1972); in quanto tale, si considera effettuata nel momento in cui è ultimata «ovvero, se di carattere periodico o continuativo, alla data di maturazione dei corrispettivi» (articolo 6,

comma 6 Dpr 633/72). L'Agenzia ritiene che la cessione del contratto abbia carattere «istantaneo» in quanto la clausola con la quale le parti stabiliscono la corresponsione del corrispettivo attiene solo alla regolamentazione dei rapporti economici ed il perfezionamento dell'operazione non è subordinato al pagamento dell'intero corrispettivo. Significa che l'operazione va considerata effettuata al momento della sua ultimazione,

LA FACILITAZIONE

Per l'addizionale compensazione in caso di buoni risultati il momento di effettuazione con il pagamento del corrispettivo

coincidente con la data di sottoscrizione del contratto, a prescindere dal momento in cui ha luogo il rilascio del cosiddetto *International Transfer Certificate*, che autorizza il calciatore ad iniziare l'attività con la sua nuova squadra e che viene rilasciato (talvolta, successivamente) con effetti a partire dal 1° di luglio, data di inizio della stagione sportiva. Ovviamente, se anteriormente al momento di effettuazione della prestazione è pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si intende effettua-

ta, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento. In base all'articolo 7-ter, comma 1 del Dpr 633/1972, per quanto riguarda la territorialità è fuori campo la cessione del calciatore da società italiana a società non residente con obbligo di emissione della fattura (articolo 21, comma 6-bis del Dpr 633/1972), ma nel caso opposto la società italiana committente dovrà emettere autofattura (articolo 17, comma 2 del Dpr 633/1972).

Integrazione del prezzo

Un secondo quesito (par. 2.2) concerne il trattamento Iva sull'integrazione del prezzo (cosiddetta *additional compensation*) connessa alla compravendita del calciatore tra una società residente e una non residente. Sempre più frequentemente viene stabilito un prezzo di cessione che può essere integrato nelle successive stagioni sulla base di una o più delle seguenti condizioni: numero partite giocate dal calciatore, eventuale accesso alla Champions League, vittoria in campionato.

In questi casi, ci si chiedeva quale fosse il momento di effettuazione dell'operazione ai fini Iva (articolo 6, comma 6 del Dpr 633/1972), atteso che la società italiana potrebbe conoscere il verificarsi della condizione in ritardo. Le Entrate chiariscono che il momento di effettuazio-

ne si ha quando si verifica la condizione o l'evento e che quindi in tale data deve essere fatturato il compenso per *additional compensation*. Per ragioni di certezza e semplificazione, tale momento «va individuato nella conclusione della stagione sportiva nella quale è conseguito il risultato cui è connessa l'integrazione del corrispettivo». In ossequio alla regola generale del comma 6 prima citato, si ritiene che se anteriormente al momento di effettuazione della prestazione (fine stagione) è pagato in tutto o in parte il corrispettivo l'operazione si intende effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento. È una soluzione molto positiva che non danneggia gli interessi dell'Erario e non espone la società di calcio al rischio di contenziosi e sanzioni.

Indennità e premi

Con il terzo quesito (par. 2.3) il mondo del calcio chiede chiarimenti sul trattamento Iva di alcuni premi ed indennità previsti dalla Legge 91/1981 erogati alle società sportive dilettantistiche che hanno contribuito alla formazione del calciatore. Pur essendo diverse le tipologie di premi ed indennità (premio di addestramento e formazione tecnica, di preparazione, alla carriera, indennità di formazio-

ne), solo per il premio di addestramento e formazione tecnica è prevista equiparazione alle operazioni esenti ai fini Iva (articolo 15 della legge 91/1981). Per le altre tipologie ci si chiedeva quindi quale fosse il trattamento Iva. Le Entrate concludono che anche le altre fattispecie premiali indicate possano essere assimilate alle operazioni esenti in quanto le stesse hanno le medesime finalità del «premio di addestramento e formazione tecnica». Per l'Agenzia è superato il precedente orientamento che assoggettava a Iva il premio alla carriera.

Solidarietà internazionale

Quale ultimo punto Iva (par. 2.3), le società di calcio chiedevano chiarimenti sul trattamento Iva del «meccanismo di solidarietà», che è meccanismo premiale, spettante anche alle società professionistiche, in relazione ai trasferimenti internazionali e qualificato in misura pari al 5% del corrispettivo pattuito. Le Entrate affermano che le somme erogate al predetto titolo sono qualificate quali cessioni che hanno per oggetto denaro e sono quindi considerate fuori campo Iva (articolo 2, comma 3, lettera a del Dpr 633/1972). Le stesse somme non concorrono a formare il corrispettivo di cessione del calciatore e con la conseguenza che la base imponibile da esporre nella fattura emessa dalla società di provenienza «è costituita dal corrispettivo pattuito al netto del contributo di solidarietà (rectius, al netto del 5% del compenso pattuito)».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La supplezza rispetto al ministero

Un elenco ampio destinato solo a Rw

■ Nel 2007 è stato introdotto nel Testo unico l'articolo 168-bis per l'individuazione dei Paesi che garantiscono un adeguato scambio d'informazioni e di quelli a fiscalità privilegiata, ma la norma non è mai entrata in vigore per mancanza del decreto ministeriale di attuazione. Pertanto sono rimaste applicabili le vecchie **white list e black list**.

Da allora il legislatore ha emanato diverse nuove norme che richiamano l'articolo 168-bis (non in vigore) per cui non si è potuto comprendere a quali delle liste vigenti il legislatore intendesse fare riferimento fino a quando l'agenzia delle Entrate non lo ha chiarito, caso per caso, con alcune circolari (ad esempio, 26/E del 2009 e 32/E del 2011 sui dividendi di fonte estera; 11/E del 2011 e 33/E del 2011 sui proventi, rispettivamente, da fondi immobiliari e da fondi mobiliari conseguiti da non residenti; 11/E del 2012 che ha, fra l'altro, individuato i titoli di Stato esteri i cui interessi sono soggetti all'imposta sostitutiva del 12,5% anziché del 20%; 12/E del 2013, sull'Ivafe, eccetera).

Nel frattempo entravano in vigore nuove convenzioni contro le doppie imposizioni, munite di clausole sullo scambio d'informazione, senza che, pe-

rò il ministero delle Finanze procedesse, tranne - dopo molto tempo - che per l'Islan-

da, ad aggiornare il decreto 4 settembre 1996.

Attualmente, così, la white list non comprende tutti gli Stati che concedono all'Italia lo scambio d'informazioni.

Ora l'Agenzia, affrontando il tema del quadro RW, ha redatto una nuova white list che comprende oltre agli Stati inclusi nel Dm 4 settembre del 1996, gli altri Stati con i quali sono in vigore nuove convenzioni.

Però, la white list non ha aggiornato un decreto. Resta il fatto che, nella situazione attuale, il fatto che il Ministero non abbia emanato i decreti attuativi, da un lato, crea incertezze interpretative ai contribuenti e agli intermediari finanziari, dall'altro obbliga l'Agenzia a colmare, come può, la lacuna normativa.

M.PI.

© RIPRODUZIONE RISERVATA