

I chiarimenti delle Entrate. Diffusa la circolare Telefisco: bonus su beni agevolati che costituiscono dotazioni di impianti esclusi

Tremonti ter a raggio allargato

Il committente può integrare la fattura di fonte Ue con l'indicazione dell'Iva

Luca Gaiani

Per la Tremonti-ter, spazio ai beni della divisione 28 Ateco che costituiscono una mera dotazione di impianti che ne sono invece esclusi. Con la circolare 12/E, diffusa ieri, l'agenzia delle Entrate ufficializza le risposte fornite durante Telefisco 2010, fornendo chiarimenti in materia di Iva, agevolazioni e sanzioni tributarie. Per i servizi resi da prestatori residenti nella Ue, il diso verde alla possibilità di integrare semplicemente la fattura estera, in alternativa all'autofatturazione (si veda l'articolo qui in basso).

La ricapitalizzazione

Con la circolare 53/E/2009, si era stabilito che, qualora nel periodo agevolato la società, dopo la ricapitalizzazione, diminuisca il patrimonio distribuendo riserve ai soci, l'importo detassabile va corrispondentemente ridotto. Non era chiaro se il periodo rilevante riguardasse solo il semestre previsto dalla legge per gli aumenti di capitale o l'intero quinquennio durante il quale l'agevolazione viene fruita. La circolare 12/E chiarisce che è quest'ultima l'interpretazione corretta, precisando peraltro che la rideterminazione della base di calcolo opera solo per l'anno in cui avviene la diminuzione patrimoniale e per i successivi. Ad esempio, se nel gennaio del 2010 è stata effettuata una ricapitalizzazione agevolata di 100.000 euro e nel corso del 2011 vengono distribuite riserve per 30.000 euro, la società potrà detassare il 3% di 100.000 per il 2010 e il 3% di 70.000 per i quattro esercizi successivi.

Per le rinunce ai crediti vantati dai soci, viene precisato che la rilevanza per il bonus è condizionata a una formalizzazione avvenuta data certa nel semestre agevolato. Può ad esempio far fede la data di invio di un messaggio di posta elettronica certificata oppure il timbro postale sulla lettera raccomandata. Se la rinuncia si formalizza con delibera assembleare, il verbale, se non redatto da un notaio, non è invece sufficiente.

In materia di Tremonti-ter, viene confermata dall'Agenzia la possibilità di far entrare nella detassazione anche acquisti di beni agevolati (divisione 28) che costituiscono mere dotazio-

ni di impianti non inclusi nella lista della tabella Ateco.

Imposte indirette

In materia di imposte indirette, un importante chiarimento riguarda la cessione di fabbricati strumentali non ultimati. Dall'estate del 2006, questi immobili sono soggetti, in presenza di cessione rientrante nel campo di applicazione dell'Iva (esente o imponibile), alle imposte ipocatastali nella misura del 4 per cento. La circolare, intervenendo su una questione su cui si registravano difformi orientamenti negli uffici periferici, stabilisce che la trascrizione sconta invece le imposte fisse (due volte 168 euro) quando il fabbricato viene venduto anteriormente all'ultimazione, non trovando in questa ipotesi applicazione l'articolo 10, n. 8-ter del Dpr 633/72.

Circa la possibilità per gli studi associati di compensare in proprio le ritenute subite sui compensi professionali, senza trasferirle ai soci, per la parte che eccede l'imposta netta di questi ultimi, viene affermato che l'importo che il socio lascia nell'associazione professionale può anche superare quello necessario per azzerare la propria Irpef, il che accadrà, ad esempio, quando il contribuente intende compensare altre imposte individuali nell'F24. La nuova facoltà, precisa infine la circolare, opera già da quest'anno, con riferimento alle ritenute del 2009, a condizione che la scelta dei soci risulti da atto con data certa antecedente alla compensazione da parte dello studio.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Le risposte principali

La ricapitalizzazione

■ Il periodo di riferimento per verificare se dopo la ricapitalizzazione, la società ha visto una riduzione del patrimonio, attraverso la distribuzione ai soci è fissato dalle Entrate nell'intero quinquennio in cui si fruisce dell'agevolazione. In questo caso l'importo detassabile va corrispondentemente ridotto. Per le rinunce ai crediti vantati dai soci, si precisa che la rilevanza per il bonus è condizionata a una formalizzazione avvenuta data certa nel semestre agevolato

Tremonti ter

■ Per quanto riguarda la Tremonti ter, le Entrate ammettono alla detassazione anche acquisti di beni agevolati (divisione 28) che costituiscono mere dotazioni di impianti non inclusi nella lista della tabella Ateco

Compensazione

■ Viene confermata per gli studi associati la possibilità di compensare in proprio le ritenute subite sui compensi professionali, senza trasferirle ai soci, per la parte che eccede l'imposta netta di questi ultimi. Secondo i nuovi chiarimenti forniti ieri dalle Entrate, l'importo che il socio lascia nell'associazione professionale può anche superare la somma necessaria al fine di azzerare la propria Irpef

Fabbricati strumentali

■ Per i fabbricati strumentali non ultimati la circolare stabilisce che la trascrizione sconta le imposte fisse (due volte 168 euro) quando il fabbricato viene venduto anteriormente alla sua ultimazione

La rivalutazione

■ In materia di rivalutazione, si spiega che quella operata dall'usufruttuario non ha effetti sul nudo proprietario in caso di estinzione del diritto parziale

Integrazione della fattura

■ Le Entrate hanno ammesso la possibilità per il committente nazionale di integrare (con la relativa Iva) il documento ricevuto dal prestatore di servizi comunitario, ma ciò «fermo restando l'obbligo di rispettare le regole generali sul momento di effettuazione dell'operazione»

Trasporti

■ I trasporti di merci effettuati fra due Paesi extracomunitari, quando il committente è un soggetto passivo nazionale, sono da considerarsi territorialmente rilevanti in Italia

Identificazione

■ Per il raggiungimento del plafond di 10mila euro che rende necessaria l'identificazione degli enti non commerciali rilevano solo gli acquisti intracomunitari di beni e non anche quelli di servizi

In caso di usufrutto Rivalutazione senza effetti sul nudo proprietario

La rivalutazione operata dall'usufruttuario non ha effetti sul nudo proprietario in caso di estinzione del diritto parziale. La circolare 12/E chiarisce le implicazioni della rideterminazione del valore fiscale di terreni e quote, in scadenza il prossimo 31 ottobre, in caso di coesistenza di diritti parziali.

La legge 191 del 2009 ha riaperto i termini per l'affrancamento di partecipazioni e aree possedute dai privati non imprenditori, consentendo di rivalutare i beni posseduti al 1° gennaio 2010, mediante perizia e versamento dell'imposta sostitutiva del 2% (partecipazioni non qualificate) o del 4% (terreni e partecipazioni qualificate) da effettuare entro il 31 ottobre 2010. La circolare Telefisco affronta il caso dei beni posseduti da più soggetti in parte a titolo di nuda proprietà, in parte a titolo di usufrutto. Viene in primo luogo precisato che, in caso di riunione naturale dell'usufrutto alla nuda proprietà (ad esempio a seguito del decesso dell'usufruttuario in caso di usufrutto vitalizio) il valore originariamente affrancato dal nudo proprietario non può essere maggiorato del costo fiscale dell'usufruttuario. Ciò in quanto, nell'ipotesi di estinzione dell'usufrutto, i beni sono detenuti dal nuovo titolare a titolo di piena proprietà per effetto del principio di ri-estensione del diritto di proprietà. Un altro aspetto problematico riguarda il caso in cui sia il nudo proprietario sia l'usufruttuario procedano, separatamente, alla rideterminazione del valore dei diritti posseduti. Anche in questa ipotesi, chiarisce la circolare 12/E, il nudo proprietario, divenendo titolare della piena proprietà, non per acquisto a titolo oneroso né per successione, non potrà aggiungere al proprio valore rideterminato quello su cui l'usufruttuario aveva corrisposto l'imposta sostitutiva.

Sempre sui beni posseduti da privati, la circolare prende in esame gli obblighi dichiarativi in caso di rimpatrio da scudo fiscale. Viene confermato che l'esonero dalla compilazione del quadro RW riguarda tutte le ipotesi di rimpatrio, compreso il rimpatrio giuridico di beni patrimoniali (ad esempio immobili) effettuato mediante incarico a una fiduciaria di assumere i beni in deposito o in amministrazione.

L.G.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Acquisto con Iva e ipo-catastali Prelievo fisso anche se ci sono più pertinenze

Angelo Busani

La vendita imponibile ai fini Iva avente a oggetto un appartamento comprato come prima casa con annesso due autorimesse di pertinenza (una acquistata con Iva agevolata al 4 per cento, l'altra con Iva ordinaria al 10 per cento) sconta tre imposte fisse di 168 euro ciascuna: una per l'imposta di registro, una per l'imposta ipotecaria e una per l'imposta catastale. È quanto l'agenzia delle Entrate sostiene nella circolare n. 10/E del 12 marzo 2010.

Il principio che l'Agenzia afferma appare, a prima vista, di una notevole ovvietà, se non fosse che i singoli uffici periferici dell'amministrazione hanno sempre tenuto, su questo tema fastidiosi comportamenti divergenti, anche nell'ambito

LA SVOLTA

Le istruzioni del fisco superano i comportamenti difformi tenuti dagli uffici periferici

dello stesso Comune, in quanto vi erano, fino ad oggi, uffici che, invece di tre imposte fisse, ne chiedevano ben cinque (tre per l'appartamento e l'autorimessa acquistati con l'agevolazione prima casa, due per l'autorimessa acquistata con aliquota ordinaria).

L'Agenzia, per giungere a giustificare la tesi delle tre imposte fisse, scomoda il concetto di "negozio complesso" asserendo che, in tale ambito, vi sono disposizioni negoziali che «derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, e vice dalle altre» e che quindi, ai sensi dell'articolo 21, comma 2, della legge di registro (il Dpr 131/1986) la tassazione deve essere applicata «come l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo alla imposizione più onerosa».

Questa giustificazione è, senza ragione, eccessivamente amplosa e anche erronea, in punto di puro diritto. Infatti, quando "Alfa spa" vende a Tizio un appartamento con due autorimesse, non si tratta di certo di un "negozio complesso", poiché, per il ricorrere di tale fattispecie occorre (ai sensi dell'articolo 21 Dpr 131/1986) che "un atto" contenga "più disposizioni" e quindi una pluralità di "atti" o di "negozi": si pensi ad esempio a un contratto di compravendita che contenga un accollo di debito da parte dell'acquirente in pagamento di una parte di prezzo oppure che contenga una quietanza del venditore.

In questi casi la legge impone dunque di tassare i singoli "atti" o "negozi", a meno che, appunto, essi siano intrinseca-

mente connessi: ricorre questa situazione ad esempio nell'ipotesi della permuta (che è il negozio ove "per eccellenza" vi è inestricabile interdipendenza tra le sue disposizioni) e nei già citati casi della quietanza e dell'accollo (formati come clause di un contesto contrattuale più ampio), mentre non vi è questa necessaria derivazione ad esempio nel caso del deposito cauzionale pattuito nell'ambito di un contratto di locazione, nel caso della penale pattuita nell'ambito di un contratto di appalto o di compravendita o nel caso della caparra confirmatoria pattuita nell'ambito di un contratto preliminare.

Nel caso della vendita con oggetto un appartamento e due autorimesse non vi è dunque un "negozio complesso", ma semplicemente un unico negozio, avente ad oggetto il trasferimento della proprietà di una pluralità di beni dal soggetto venditore al soggetto acquirente e il trasferimento della proprietà di una somma di denaro da quest'ultimo soggetto al primo. Trattandosi di un unico negozio, unica deve essere la tassazione: e quindi, visto che per il principio di alternatività con l'Iva, le imposte di registro, ipotecaria e catastale debbono applicarsi in misura fissa, occorre versare una sola volta imposte. Soluzione semplicissima, che appunto sembra scontata e banale, ma che finora evidentemente non lo era.

www.ilsolare24ore.com
Il testo della circolare n. 10

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il principio

La questione

■ L'agenzia delle Entrate si occupa nella circolare 10/E/2010 del trasferimento di un appartamento comprato come prima casa con annesso due autorimesse di pertinenza (una acquistata con Iva agevolata al 4%, l'altra con Iva ordinaria al 10 per cento). La questione era sapere se l'imposta di registro in misura fissa trovasse applicazione una sola volta o più volte, in relazione al numero di pertinenze trasferite

La soluzione

■ Secondo la risposta formulata dall'agenzia delle Entrate la vendita in questione sconta nella misura fissa di 168 euro l'imposta di registro, l'imposta ipotecaria e l'imposta catastale (una volta per ciascuna imposta). Quindi l'imposta "si paga" una sola volta e non tre

Le indicazioni sul valore aggiunto. Se l'operazione è esente o non imponibile

Prestazioni di non residenti con vincolo di autofattura

Matteo Mantovani
Benedetto Santacroce

Titoli di non imponibilità o esenzione validi anche per le autofatture relative a prestazioni ricevute da non residenti, imponibilità in Italia dei trasporti estero su estero commissionati da soggetti passivi stabiliti, irilevanza delle prestazioni di servizi intra Ue ai fini della nascita dell'obbligo di identificazione per gli enti non commerciali, possibilità di integrazione delle fatture emesse dai prestatori comunitari. Sono questi, in sintesi, i chiarimenti sull'Iva della circolare 12/E/2010.

Integrazione della fattura

L'amministrazione (discostandosi dal tenore letterale del nuovo articolo 17, comma 2,

Dpr 633/72), ha ammesso la possibilità per il committente nazionale di integrare (con la relativa Iva) il documento ricevuto dal prestatore di servizi comunitario, ma ciò «fermo restando l'obbligo di rispettare le regole generali sul momento di effettuazione dell'operazione».

L'inserimento di quest'ultima specificazione parrebbe dunque legittimare un'integrazione solo materiale: anziché

IL TRASPORTO

Lo spostamento di merci fra due paesi extracomunitari effettuato da un operatore nazionale è da considerare rilevante in Italia

produrre una autofattura l'operatore completa il documento ricevuto. Non sono pertanto da considerarsi applicabili, in quanto non richiamate, le norme degli articoli 46 e 47 del Dl 331/93.

La conseguenza è che il momento di esigibilità dell'imposta va valutato in base alle ordinarie regole stabilite dall'articolo 6 del Dpr 633/72, ovvero con riguardo al pagamento o alla autofatturazione della prestazione, laddove, in base alle richiamate norme del Dl 331/93, tale momento, negli scambi intracomunitari, deve ricompandersi nel mese in cui la fattura perviene all'assoggettato e, nel caso in cui non gli pervenga, nel mese in cui è emessa l'autofattura pre-

vista per la regolarizzazione della situazione

Non imponibili o esenti

Per le operazioni non imponibili o esenti, effettuate in Italia da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi ivi stabiliti, è confermato l'obbligo a carico del destinatario del servizio di emettere comunque autofattura, da sottoporre a doppia registrazione, ma non inserire fragli acquisti del quadro V della dichiarazione. Nel documento dovrà essere esposto (anziché l'Iva) il titolo di non imponibilità o esenzione.

Trasporti extra Ue

I trasporti di merci effettuati fra due Paesi extracomunitari, quando il committente è un soggetto passivo nazionale, sono da considerarsi territorialmente rilevanti in Italia.

La non imponibilità prevista all'articolo 9 del Dpr 633/72 si applica, infatti, ai soli trasporti relativi a beni importazione, esportazione o transito. La posizione dell'Agenzia è in linea con la re-

gola generale sulla territorialità di cui all'articolo 7-ter del citato decreto, tuttavia sembra una posizione "fuori sistema". Se l'Iva deve essere applicata nel luogo di consumo effettivo del servizio, è evidente che in un caso quale quello in esame questa finalità non è conseguita, riportando a tassazione in Italia un'operazione che manifesta la propria utilità altrove. Probabilmente sarebbe stato più opportuno optare per l'eccezione "distraittiva" connessa al luogo di utilizzo (articolo 59-bis, direttiva 2006/112/Ce), così portando la fattispecie fuori campo in caso di "effettiva utilizzazione" extra Ue.

Enti non commerciali

Al raggiungimento del plafond di 10mila euro che rende necessaria l'identificazione degli enti non commerciali concorrono solamente gli acquisti intra Ue di beni e non anche quelli di servizi, che quindi possono essere acquistati come "privati" al di fuori di qualunque soglia.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Adempimenti. Alla cassa entro martedì 16 marzo

Ultimi giorni per il saldo Iva La rata cresce dello 0,33% al mese

Tonino Morina

Ultimi giorni per i contribuenti Iva, chiamati a pagare il saldo Iva 2009. Il primo appuntamento riguarda il saldo annuale Iva relativo al 2009, in scadenza martedì 16 marzo 2010. Invece, la dichiarazione Iva 2010, per il 2009, sia separata da Unico 2010 che insieme al modello unificato, deve essere presentata in via telematica entro il 30 settembre 2010 (si veda anche la «Guida al saldo Iva» sul Sole 24 Ore del 5 marzo).

Forfettino e i nuovi minimi

L'obbligo del versamento del saldo Iva annuale riguarda anche le persone fisiche in regime di "forfettino" (articolo 13 della legge 388/2000) che sono esonerate dalle liquidazioni periodiche, ma sono obbligate a chiudere i conti del 2009. Il 16 marzo è anche l'ultimo giorno per i contribuenti "minimi" che devono versare l'Iva per la rettificata conseguente al passaggio dal regime normale a quello dei minimi, a partire dal 2010. In questo caso, il contribuente "minimo" deve

operare la rettificata Iva sulle merci in giacenza al 31 dicembre 2009 e sui beni strumentali (articolo 1, commi da 96 a 117 della legge 244/07). L'Iva può essere versata o in unica soluzione, o in cinque rate annuali di pari importo, senza interessi. La prima unica rata deve essere versata entro il termine previsto per il versamento del saldo dell'Iva relativa all'anno precedente a quello di applicazione del regime, cioè entro il 16 marzo 2010, mentre le rate successive sono versate entro i termini del versamento a saldo dell'imposta sostitutiva dell'Irpef, cioè entro il 16 giugno o dal 17 giugno al 16 luglio con lo 0,40% in più. Questo significa che, per chi è "passato" al regime dei minimi dal 1° gennaio 2010, sceglie il pagamento rateale, dopo il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2010 dovrà versare la seconda rata entro il 16 giugno 2010 o dal 17 giugno al 16 luglio 2010 con lo 0,40% in più.

Minimi e rate

L'obbligo al pagamento del saldo scatta se l'Iva da versare è su-

periore a 10,33 euro. Considerando che nella dichiarazione gli importi si indicano all'unità di euro, il versamento Iva va fatto a partire da 11 euro. Per il pagamento, nell'F24 si indica il codice 6099 e l'anno 2009. Il versamento del saldo Iva può essere fatto anche in modo rateale.

Chi paga il saldo annuale Iva a rate deve versare la prima rata entro il 16 marzo 2010. Le altre rate devono essere maggiorate dello 0,33% per ogni mese o frazione di mese di differimento, a prescindere dal giorno del versamento che, in ogni caso, deve essere effettuato entro il 16 di ciascun mese. Resta fermo che il pagamento rateale deve essere completato entro novembre.

L'Iva nell'Unico

I contribuenti obbligati all'Unico 2010, che non versano il saldo Iva entro il 16 marzo, possono scegliere di rateare il saldo o spostare il pagamento ed eventualmente ratearlo, insieme e separatamente, dalle altre somme dovute a saldo

2009 o in acconto 2010 relative all'Unico 2010. Per lo spostamento è dovuta la maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successiva al 16 marzo 2010, mentre per la rateazione sono dovuti gli interessi dello 0,33% mensile. Il saldo dell'Iva 2009, da parte dei contribuenti tenuti alla dichiarazione unificata, che presentano il modello Iva 2010 con l'Unico 2010, entro il 30 settembre 2010, può essere effettuato entro il 16 giugno 2010 o dal 17 giugno al 16 luglio 2010.

I crediti oltre i debiti

Chi esegue il saldo Iva, nel periodo dal 17 marzo al 16 giugno 2010, deve maggiorare la somma dovuta dello 0,40% per mese o frazione di mese. Se, invece, effettua il versamento dal 17 giugno al 16 luglio 2010, l'ulteriore maggiorazione dello 0,40% deve essere applicata sulla somma calcolata al 16 giugno 2010. Il contribuente che effettua il saldo Iva, in unica soluzione o a rate, insieme ai versamenti che risultano dall'Unico 2010 con lo 0,40% in più ed effettua la compensazione fra debiti e crediti d'imposta di pari importo, non deve alcuna maggiorazione. Se i debiti sono superiori ai crediti, lo 0,40% in più si applica sulla differenza tra il primo e il secondo di questi importi.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

La bussola per chi paga a «punte»

LA PRIMA RATA

● Chi paga a rate deve versare la prima rata entro il 16 marzo 2010 senza alcuna maggiorazione

LE ALTRE RATE

● Le altre rate devono essere maggiorate degli interessi dello 0,33% per ogni mese o frazione di mese di differimento; perciò, seconda rata più 0,33%, terza rata più 0,66% e così via

A NOVEMBRE

● Il pagamento rateale deve essere completato entro novembre. Chi è tenuto all'Unico 2010, che non versa il saldo Iva entro il 16 marzo, può scegliere di rateare il saldo o spostare il pagamento ed eventualmente ratearlo, insieme e separatamente, dalle altre somme dovute a saldo 2009 o in acconto 2010 relative all'Unico 2010

LO SPOSTAMENTO

● Chi sposta il saldo Iva dal 16 marzo al 16 giugno, o dal 17 giugno al 16 luglio, deve lo 0,40% in più per ogni mese o frazione di mese successiva al 16 marzo 2010; nel caso di versamento dal 17 giugno al 16 luglio 2010, l'ulteriore maggiorazione dello 0,40% deve essere applicata sulla somma calcolata al 16 giugno 2010; per la rateazione, deve gli interessi dello 0,33% mensile

LA MAGGIORAZIONE

● Chi paga il saldo Iva 2009 a rate, insieme o separatamente dalle altre somme dell'Unico 2010, deve aggiungere al debito Iva, eventualmente aumentato dell'1%, se contributore trimestrale, lo 0,40% per ogni mese o frazione di mese successiva al 16 marzo 2010 sull'intero debito da rateare al netto delle eventuali compensazioni

Inps. Scacco ai requisiti anagrafici

Con il contributivo pensioni rosa più facili

Sergio D'Onofrio

Se scelgono il calcolo contributivo, le donne evitano i requisiti più severi previsti dalla legge 247/07 per la pensione di anzianità. L'età minima richiesta si abbassa a 57 anni (58 se lavoratrici autonome), sempre che possano far valere al tempo stesso almeno 35 anni di versamenti.

La possibilità, prevista dalla legge 243/04 fino a tutto il 2015, è stata confermata dall'Inps che, nel dare istruzioni sulle nuove procedure di calcolo, con il messaggio 7300/10 di ieri fa il punto sulle condizioni per l'accesso a questa forma di pensionamento anticipato.

Se ne possono avvalere le donne con un'anzianità contributiva di almeno 18 anni entro il '95 che non hanno maturato i requisiti per la pensione di anzianità entro il 31 dicembre 2007. Via libera anche a chi ha maturato meno di 18 anni entro il '95 ed è passato al sistema contributivo con l'opzione ordina-

ria prevista dalla riforma Dini (almeno 15 anni di versamenti, di cui almeno 5 dal '96 in poi).

Del pensionamento anticipato non possono beneficiare le donne che avevano acquistato il diritto con le regole più favorevoli in vigore prima del 2008. È il caso delle lavoratrici in mobilità lunga o che sono state autorizzate ai versamenti volontari entro il 20 luglio 2007.

Secondo l'Inps l'applicazione del contributivo è limitata alle sole regole di calcolo, con i criteri previsti dal decreto legislativo 180/97.

Le donne interessate potranno beneficiare del trattamento minimo se hanno redditi personali e familiari sotto il limite di legge. Non saranno inoltre soggette allo sbarramento che nega la pensione prima dei 65 anni se con i versamenti effettuati non si raggiunge un importo pari all'assegno sociale maggiorato del 20% (494 euro al mese nel 2010).

© RIPRODUZIONE RISERVATA