

Istruzioni
per l'usoI CALCOLI
PER PAGARE
L'ICIALIQUOTA
5 PER MILLE

- Il primo esempio di calcolo ipotizzato è anche la situazione che si presenta più di frequente: un immobile D con rendita catastale già attribuita, pari a 10.500 euro
- Rivalutazione della rendita 10.500 euro x 5% pari a 11.025 euro
- Imponibile Ici: 11.025 euro x 50 pari a 551.250 euro
- Si ipotizza l'aliquota del 5 per mille: 551.250 euro x 5 per mille pari a 2.756 euro da suddividere in due rate di pari importo da pagare entro il 16 giugno e il 16 dicembre

SE MANCA
IL VALORE

- Nel secondo esempio si tratta di un immobile senza rendita, acquistato a 800mila euro nel 2006; spese incrementative 2008: 50.000 euro
- Costo contabilizzato: 850.000 euro al lordo delle quote di ammortamenti
- Rivalutazione con gli indici ministeriali: 800.000 euro x 1.14 (coeff. 2006) pari a 912.000 euro; 50.000 x 1.07 (coeff. 2008) pari a 53.500 euro
- Imponibile complessivo Ici: 912.000 euro + 53.500 euro = 965.500 euro
- Si ipotizza l'aliquota del 5 per mille: 965.500 euro x 5 per mille pari a 4.827 euro da suddividere in due rate

Fabbricati d'impresa. Si ricava dalla contabilità l'imponibile Ici per i capannoni non accatastati

Senza rendita valgono le scritture

In caso di leasing l'imposta comunale è pagata dall'utilizzatore

Luigi Lovecchio

Tra le tipologie di immobili d'impresa, quelli di categoria catastale D comportano da sempre problemi applicativi ai fini della tassazione Ici. Si tratta, tra gli altri, degli stabilimenti e delle spese incrementative, al lordo delle quote di ammortamento. I costi incrementativi sostenuti nel corso dell'anno 2010 incideranno sull'imponibile Ici del 2011 e non sui pagamenti di giugno e dicembre di quest'anno. All'importo così ottenuto si applicano infine i coefficienti di rivalutazione approvati annualmente dalle Finanze, distinti in ragione dell'anno di sostenimento del costo. Questo particolare sistema di quantificazione dell'imponibile vale sino all'anno di attribuzione della rendita. Que-

Una volta attribuita la rendita, questa, rivalutata del 5%, si moltiplica per il coefficiente 50. Si ottiene così l'imponibile sul quale calcolare l'imposta comunale.

Alcuni problemi si presentano però per i fabbricati D privi di rendita, interamente posseduti da imprese (in presenza di proprietà comune con un privato la disciplina speciale non opera) e distintamente contabilizzati (articolo 5, comma 3 del D.Lgs. 504/92). In tale situazione, infatti, il criterio di calcolo dell'imponibile diverge da quello ordinario, normalmente basato sull'applicazione di una rendita presunta, poiché si adotta il valore risultante dalle scritture contabili dell'impresa. Occorre innanzitutto precisare le condizioni di base per l'applicazione di questo metodo. Poi si richiede la distinta contabilizzazione: dalla contabilità d'impresa deve potersi ricavare, con sufficiente attendibilità, il valore di iscrizione specificamente attribuibile al fabbricato D. Non rileva invece che il fabbricato sia iscritto o non sia iscritto in catasto: ciò che conta è che lo stesso non

sia in possesso di rendita.

Il valore di riferimento è quello di iscrizione nella contabilità del possessore. Si tiene conto del costo di acquisizione e delle spese incrementative, al lordo delle quote di ammortamento. I costi incrementativi sostenuti nel corso dell'anno 2010 incideranno sull'imponibile Ici del 2011 e non sui pagamenti di giugno e dicembre di quest'anno. All'importo così ottenuto si applicano infine i coefficienti di rivalutazione approvati annualmente dalle Finanze, distinti in ragione dell'anno di sostenimento del costo. Questo particolare sistema di quantificazione dell'imponibile vale sino all'anno di attribuzione della rendita. Que-

MINISTERO INTERNO

Sul web i rimborsi dal 2002

Fatte le certificazioni, arriveranno i rimborsi. Il ministero dell'Interno ha diffuso i dati relativi ai trasferimenti conseguiti all'adempimento dell'articolo 2-quater del D.L. 154/2008: tutti i Comuni dovevano inviare la certificazione sulla perdita di gettito dovuta all'autodeterminazione provvisoria delle rendite catastali dei fabbricati di categoria D. All'indirizzo web <http://finanzalocale.interno.it/fin/ici/Classed2010Def.php> sono reperibili gli importi trasferiti per le annualità dal 2002 al 2009. Il contributo, per legge, è attribuito nell'anno successivo a quello in cui si è verificata la perdita certificata del gettito Ici.

sto dovrebbe significare che, a partire dal periodo d'imposta successivo, il possessore deve passare all'ordinario criterio catastale di tassazione.

La giurisprudenza di Cassazione, sul punto, non è tuttavia univoca. Secondo una tesi (sentenza n. 10969/09), la rendita avrebbe effetto a partire dalla data della richiesta di accatastamento presentata dal possessore. Questo comporterebbe l'effettuazione di conguagli, a debito o a credito, tra quanto pagato negli anni precedenti sulla base del costo contabilizzato e quanto dovuto sulla base del ricalcolo catastale. Secondo l'opinione opposta (sentenza n. 12038/09), invece, la rendita avrebbe sempre effetto costitutivo. Pertanto, il criterio catastale diventerebbe operativo solo dall'anno successivo a quello di assegnazione della tariffa d'estimo. Da ultimo, la Corte di cassazione ha rimesso la questione alle Sezioni Unite, con l'ordinanza n. 8485/2010.

Per i fabbricati in leasing, il soggetto passivo è sempre l'utilizzatore, a far data dalla stipula del contratto di locazione. In presenza di fabbricati privi di rendita, il valore da dichiarare è quello che riviene dalle scritture contabili della società di leasing che, allo scopo, deve mettere a disposizione del locatario i dati necessari al calcolo. Una volta esercitato il diritto al riscatto del bene, si è posto il problema della individuazione dell'imponibile, sempre in assenza della rendita. Secondo la sentenza n. 7332/10 della Cassazione, deve essere assoggettato a Ici la somma del prezzo di riscatto e dei canoni di leasing, compreso il maxi canone iniziale, pattuiti per l'intera durata del contratto.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Le modalità

I dubbi e le soluzioni sugli immobili senza rendita e in leasing

LA DECORRENZA

La Cassazione è incerta sulla efficacia della rendita catastale attribuita a un fabbricato D, non censito, interamente posseduto da imprese e distintamente contabilizzato. Secondo un orientamento, la rendita avrebbe effetti dichiarativi. Di conseguenza, occorrerebbe effettuare il conguaglio tra quanto versato dal contribuente sulla base del costo contabilizzato e quanto dovuto sulla base del criterio catastale. L'orientamento opposto sostiene invece che la rendita ha effetti solo per il futuro, di tal che resta sempre fermo quanto versato in ragione del costo contabilizzato. La soluzione della questione è stata rimessa alle sezioni unite

IL LEASING

Per gli immobili in leasing, il soggetto passivo è l'utilizzatore, a partire dalla data di stipula del contratto. Se l'immobile viene riscattato prima della attribuzione della rendita, si è posto il problema di quale valore dichiarare ai fini Ici. La Cassazione ha ritenuto che non sia sufficiente il solo prezzo di riscatto ma che vada dichiarato il prezzo sommato all'importo complessivo dei canoni pattuiti in contratto

LE CATEGORIE CATASTALI

GRUPPO D

- D/1 Opifici
- D/2 Alberghi e pensioni (con fine di lucro)
- D/3 Teatri, cinematografi, sale per concerti e spettacoli e simili (con fine di lucro)
- D/4 Case di cura ed ospedali (con fine di lucro)
- D/5 Istituto di credito, cambio e assicurazione (con fine di lucro)
- D/6 Fabbricati e locali per esercizi sportivi (con fine di lucro)
- D/7 Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività industriale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
- D/8 Fabbricati costruiti o adattati per le speciali esigenze di un'attività commerciale e non suscettibili di destinazione diversa senza radicali trasformazioni
- D/9 Edifici galleggianti o sospesi assicurati a punti fissi del suolo, ponti privati soggetti a pedaggio
- D/10 Fabbricati per funzioni produttive connesse alle attività agricole

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il classamento non è rilevante

Immobili rurali esenti soltanto con l'uso agricolo

Gian Paolo Tosoni

I fabbricati che possiedono i requisiti della ruralità (articolo 9, commi 3 e 3-bis del D.L. 557/93), non sono soggetti all'Ici. Infatti tali costruzioni, essendo ricomprese nella valutazione del terreno, non sono considerate fabbricati.

L'esclusione è stata definitivamente sancita con una norma di interpretazione autentica dall'articolo 23, comma 1-bis del D.L. 207/08: non sono considerati fabbricati le unità immobiliari, anche iscritte o iscrivevoli nel catasto fabbricati, che rispettano i requisiti di ruralità. In sostanza l'esclusione da Ici scatta alla sola condizione che l'immobile, abitativo o strumentale, rispetti le condizioni previste dall'articolo 9 del D.L. 557/1993.

I requisiti per la ruralità di fabbricati a destinazione abitativa e di quelli strumentali hanno carattere oggettivo, ovvero sussistono indipendentemente dal preventivo riconoscimento dell'amministrazione finanziaria (come ricordato dalla risoluzione ministeriale 11/E/07) e dalla categoria catastale attribuita dall'agenzia del Territorio; dovrebbe tra l'altro essere necessaria la coincidenza fra la proprietà del fabbricato e quella dei terreni cui il fabbricato è asservito.

L'articolo 9, comma 3-bis, lettera i) del D.L. 557/93 comprende tra i fabbricati rurali anche quelli strumentali delle cooperative agricole che hanno per oggetto la manipolazione, trasformazione, conservazione, valorizzazione e commercializzazione dei prodotti conferiti dai soci; inoltre sono considerati rurali i fabbricati destinati alla attività di allevamento. Queste due ipotesi rappresentano un'eccezione alla

regola del collegamento funzionale con il terreno.

Un punto controverso, generato dal contrastante orientamento della Corte di cassazione, riguarda la rilevanza ai fini Ici della categoria catastale attribuita all'immobile rurale. Infatti, in determinati casi (come il passaggio di proprietà), anche le costruzioni rurali devono essere iscritte nel catasto fabbricati con attribuzione di rendita che però è irrilevante ai fini fiscali.

La Corte di cassazione, con la sentenza 7102/10, ha stabilito che il fabbricato rurale per essere considerato escluso dall'imposta deve essere accatastato nella giusta categoria (A/6 per i rurali abitativi e D/10 per i fabbricati strumentali). Tale interpretazione non è condivisa nemmeno dall'amministrazione finanziaria in quanto la ruralità è un requisito oggettivo che prescinde dalla categoria catastale attribuita al fabbricato; in sostanza l'abitazione di un coltivatore diretto accatastata nella categoria A3 o un impianto fotovoltaico iscritto nella categoria D1, se sussistono i requisiti di cui al D.L. 557/93, sono comunque rurali. Nella nota dell'agenzia del Territorio protocollo 10933 del 26 febbraio 2010, indirizzata alle Confederazioni agricole, viene affermato che: «I requisiti necessari e sufficienti per il riconoscimento del carattere di ruralità di un immobile devono soddisfare quanto previsto dall'articolo 9, commi 3 e 3-bis, D.L. 557/93 e sono di tutto indipendenti dalla categoria catastale attribuita al medesimo immobile». È quindi esplicito che i fabbricati rurali sono esenti dall'Ici a nulla rilevando il loro classamento catastale.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Cassazione. Le condizioni per il bonus sulla prima abitazione

Perde l'agevolazione la casa inutilizzabile per lavori

Angelo Busani

Il mancato trasferimento della residenza, provocato dall'indisponibilità dell'abitazione acquistata con l'agevolazione "prima casa" in seguito ai lavori di ristrutturazione non è una causa di forza maggiore tale da impedire la decadenza dall'agevolazione. È quanto la Corte di cassazione ha deciso nella sentenza 13800 del 9 giugno 2010.

Quando l'acquirente non risiede nel Comune nel quale è ubicata la casa oggetto di acquisto, l'agevolazione spetta comunque a condizione che la residenza sia stabilita nel Comune entro 18 mesi dall'acquisto e che «nell'atto di acquisto» egli renda «la dichiarazione di voler stabilire la residenza nel comune ove è ubicato l'immobile acquistato». Quest'ultima dichiarazione, sancisce la legge, «deve essere resa, a pena di decadenza».

L'argomento è stato affrontato dall'amministrazione finanziaria con un'interpretazione estensiva: dapprima con riferimento al caso di una persona

che non riuscì a trasferire la propria residenza nel Comune ove era situata la casa oggetto di acquisto agevolato poiché, a causa del terremoto in Umbria, «un grande numero di fabbricati è stato gravemente danneggiato dal sisma» (risoluzione 35/E del 1° febbraio 2002). In seguito (risoluzione 140/E del 10 aprile 2008), l'amministrazione ha riconosciuto un caso di "forza maggiore" nell'accadimento di un evento riguardante esclusivamente la casa oggetto dell'acquisto agevolato (e cioè nell'esistenza di infiltrazioni d'acqua che la rendevano non abitabile).

Anche nella giurisprudenza tributaria di ogni grado l'at-

IL PRECEDENTE

I giudici avevano ammesso la possibilità di provare l'impedimento assoluto di trasferire la residenza nell'alloggio acquistato

che non riuscì a trasferire la propria residenza nel Comune ove era situata la casa oggetto di acquisto agevolato poiché, a causa del terremoto in Umbria, «un grande numero di fabbricati è stato gravemente danneggiato dal sisma» (risoluzione 35/E del 1° febbraio 2002). In seguito (risoluzione 140/E del 10 aprile 2008), l'amministrazione ha riconosciuto un caso di "forza maggiore" nell'accadimento di un evento riguardante esclusivamente la casa oggetto dell'acquisto agevolato (e cioè nell'esistenza di infiltrazioni d'acqua che la rendevano non abitabile).

Anche nella giurisprudenza tributaria di ogni grado l'at-

giamento è stato nella massima parte dei casi benevolo.

La Cassazione talvolta ha deciso in senso favorevole al contribuente (nella sentenza 25 gennaio 2000, n. 797) talvolta in senso contrario (nella sentenza 17 ottobre 2005, n. 20066). Da ultimo, la Suprema corte (nella sentenza 26 gennaio 2010, n. 1392) ha ritenuto che una infiltrazione di acqua dall'appartamento soprastante non può essere qualificata come una causa di "forza maggiore", tale da impedire il trasferimento della residenza nella abitazione oggetto di acquisto per il quale il contribuente ha beneficiato dell'agevolazione "prima casa".

Tuttavia, la Cassazione aveva comunque sancito che si può portare la prova che si tratta di un evento tale da impedire in modo assoluto il trasferimento della residenza anagrafica a causa «del suo protrarsi» o della «insorgenza di eventuali complicanze idonee a rendere particolarmente lunga e difficile la riparazione».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

PARADIGMA
ricerca e cultura d'impresa

FOTOVOLTAICO ED EFFICIENZA ENERGETICA

Profili contrattuali, finanziari, contabili e fiscali

Milano, 23 e 24 giugno 2010 - Hotel Hilton

PRIMA GIORNATA: mercoledì 23 giugno 2010

Stato e prospettive del mercato fotovoltaico in Italia

Ing. Alessandro Arena

Unità Fonti Rinnovabili Produzione di Energia e Impatto Ambientale
Autorità per l'Energia Elettrica e il Gas

Il processo autorizzativo per la realizzazione di un progetto fotovoltaico

Avv. Filippo Brunetti

Chiomenti Studio Legale

Le variabili contrattuali per la realizzazione ed il finanziamento di un impianto fotovoltaico: i contratti di progetto ed il finanziamento tramite project finance o leasing

Avv. Carola Antonini

Chiomenti Studio Legale

Ing. Marco Martorana

Specialista di Prodotto Energie Rinnovabili, UniCredit Leasing Spa

Gli aspetti contrattuali del finanziamento ai fini della bancabilità

Avv. Marco Cerritelli

CBA Studio Legale e Tributario

L'imposta sostitutiva e le imposte d'atto sulle garanzie

Dott.ssa Giovanna Chiesa

Studio Legale Gianni Ortoni Grippo & Partners

Leva finanziaria e limiti alla deducibilità degli interessi passivi

Dott. Paolo Ludovici

Maisto e Associati

Acquisizione e trasferimento dei progetti - share deal o asset deal

Avv. Gabriele Escalar

Salvini Escalar e Associati Studio Legale Tributario fondato da F. Gallo

Aspetti contabili delle società di sviluppo degli impianti

Dott. Letterio Bonanno

Responsabile Unità Amministrazione, AceaElectrabel Spa

* La relazione è svolta a titolo personale e non coinvolge la posizione dell'Amministrazione di appartenenza

SECONDA GIORNATA: giovedì 24 giugno 2010

Qualificazione mobiliare o immobiliare dell'impianto: effetti ai fini dell'imposizione diretta e indiretta (ICI)

Dott. Annibale Dodero*

Capo Settore Imposte sui Redditi e sulle Attività Produttive
Direzione Centrale Normativa, Agenzia delle Entrate

Aspetti fiscali del leasing su impianti fotovoltaici

Dott. Giacomo Albano

Studio Tributario e Societario STS Deloitte

L'utilizzo dei fondi immobiliari per lo sviluppo dei progetti

Dott. Giuseppe Nicosia

Direttore Fiscale, Pirelli Real Estate

L'iva nel settore fotovoltaico

Prof. Avv. Paolo Centore

Professore a Contratto di Diritto Tributario, Università di Parma
Studio P. Centore & Associati

Le società di comodo

Prof. Gianfranco Ferranti

Professore Ordinario Responsabile Dipartimento Scienze Tributarie
Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze

Aspetti di fiscalità internazionale

Dott. Stefano Ceccacci

Maisto e Associati

L'imposizione indiretta (imposte di registro, ipotecaria e catastale)

Notaio Angelo Busani

Notaio in Milano

Informazioni, programma completo ed iscrizioni:

PARADIGMA srl Via Viotti 9 - 10121 Torino - Tel. 011/538686 - Fax 011/5621123

www.paradigma.it - info@paradigma.it

Al termine di ogni relazione i partecipanti potranno formulare quesiti e richiedere approfondimenti.