

La manovra d'estate. Cambiano le regole rispetto alle previsioni del decreto legge 223 per cessioni e locazioni

# Immobili strumentali, torna l'Iva

Le modifiche comportano però effetti economici rilevanti per le imprese

Roberto Arduini  
Angelo Busani

In sede di conversione del Dl 223/2006, si è inteso risolvere il problema, creato dalla originaria stesura del decreto legge, della rettifica dell'Iva sugli acquisti per i fabbricati strumentali nei casi in cui il decreto stesso aveva imposto il regime di esenzione dall'Iva. In sostanza, il Governo da un lato compie un passo indietro (mantenendo sostanzialmente i fabbricati strumentali nel campo dell'imponibilità Iva) ma, d'altro lato, inasprisce il carico fiscale derivante dalle cessioni e dalle locazioni di questi fabbricati.

## Le cessioni

Per la cessione dei fabbricati strumentali viene ora prevista obbligatoriamente l'applicazione dell'Iva nei seguenti casi:

a) cessione effettuata, entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, dalle imprese costruttrici o dalle imprese che vi hanno eseguito gli interventi di restauro o di ristrutturazione;

b) cessione effettuata nei confronti di cessionari soggetti passivi d'imposta che svolgono in via esclusiva o prevalente attività da cui deriva il diritto alla detrazione d'imposta in percentuale pari o inferiore al 25 per cento;

c) cessione effettuata nei confronti di cessionari che non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione.

A parte questi casi, in cui l'applicazione dell'Iva è obbligatoria, il cedente, in tutte le altre cessioni (che di per sé altrimenti sarebbero in regime di esenzione da Iva) il cedente può espressamente manifestare l'opzione per l'imposizione Iva.

## Le ragioni della scelta

La nuova norma è stata strutturata in modo che il cedente sia obbligato ad applicare l'Iva nei confronti di coloro che non sono in grado di detrarla o che sono in grado di detrarla solo parzialmente. Il cedente inoltre può optare se applicare o meno

l'Iva solo nei confronti di soggetti che sono in grado di detrarla in modo rilevante.

È chiaro tuttavia che nessun soggetto cedente dovrebbe di regola rinunciare all'applicazione dell'Iva perché, in tal caso, il cedente stesso dovrebbe restituire l'Iva detratta a suo tempo per l'acquisto o la costruzione del bene ora ceduto. Inoltre se il cedente non opta per l'imponibilità Iva, l'acquirente (che sarebbe in grado di detrarre l'Iva) dovrebbe a sua volta sostenere il costo di un'imposizione indiretta più elevata.

## Le locazioni

La situazione delle cessioni si ripete nel caso della locazione dei fabbricati strumentali, dove il locatore è obbligato ad applicare l'Iva quando il conduttore è un privato oppure un soggetto passivo che svolge in via esclusiva o prevalente una attività che conferisce il diritto alla detrazione d'imposta in percentuale pari o inferiore al 25 per cento. Anche qui il locatore può optare per l'applicazione dell'Iva quando il conduttore è un soggetto Iva in grado di portare in detrazione l'imposta in misura superiore al 25 per cento.

Anche il locatore è obbligato ad applicare l'Iva quando il conduttore non detrae l'Iva o la detrae in modo ridotto; se invece il conduttore può detrarre l'Iva, la rinuncia del locatore all'opzione per l'imponibilità significa anche qui il pagamento di una imposta di registro più elevata (il 2 per cento) e, per il locatore, la necessità di restituire (almeno parzialmente) l'Iva sull'acquisto o sulla costruzione del fabbricato strumentale.

## La tempistica dell'opzione

La norma introdotta in sede di legge di conversione prevede che per i beni immobili strumentali, la rettifica della detrazione dell'Iva si deve effettuare se nel primo atto (di cessione o di locazione) stipulato successivamente alla data di entrata in vigore della legge di conversione non venga esercitata l'opzione per l'applicazione dell'Iva.

## Le alternative per l'imposta

Il nuovo regime Iva per gli immobili

### CESSIONI

Cessione effettuata, entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, dalle imprese costruttrici o dalle imprese che vi hanno eseguito gli interventi di restauro o di ristrutturazione

Obbligatoria

Cessione effettuata nei confronti di cessionari soggetti passivi d'imposta che svolgono in via esclusiva o prevalente attività da cui deriva il diritto alla detrazione d'imposta in percentuale pari o inferiore al 25%

Obbligatoria

Cessione effettuata nei confronti di cessionari che non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione

Obbligatoria

Per le cessioni di per sé in regime di esenzione da Iva

Opzionale

### LOCAZIONI

Il conduttore è un privato oppure un soggetto passivo che svolge in via esclusiva o prevalente una attività che conferisce il diritto alla detrazione d'imposta in percentuale pari o inferiore al 25%

Obbligatoria

Quando il conduttore è un soggetto Iva in grado di portare in detrazione l'imposta in misura superiore al 25 per cento

Opzionale

Il sistema resta invariato: sarà necessario un provvedimento del Territorio

## Dichiarazioni Ici, un addio a tappe

Sergio Trovato

I contribuenti sono tenuti a presentare la dichiarazione o la comunicazione Ici fino alla data di effettiva operatività del sistema di circolazione e fruizione dei dati catastali. La soppressione dei relativi obblighi è condizionata dall'emanazione di un provvedimento del direttore dell'agenzia del Territorio che, appunto, dovrà certificare l'effettiva operatività del sistema. Questa è la nuova previsione aggiunta all'articolo 37, comma 53 in sede di conversione del decreto legge 223/2006.

Nel primo periodo della norma rimane, invece, ferma la disposizione per cui, a decorrere dall'anno 2007, è soppresso l'obbligo di presentazione della dichiarazione e della comunicazione Ici. Il contribuente sarà obbligato a dichiarare solo le situazioni che danno diritto a una riduzione dell'imposta.

È evidente, dunque, come all'interno della stessa norma convivano due diverse previsioni

tra loro contrastanti. Mentre nel primo periodo gli obblighi di dichiarazione e comunicazione sono soppressi, nella seconda parte questi obblighi permangono in vigore fino all'emanazione del provvedimento del direttore dell'Agenzia.

### L'obbligo di dichiarazione

La dichiarazione deve essere consegnata al Comune sul cui

### FEDERALISMO AL PALO

Gli interventi normativi incidono sull'autonomia degli enti locali per la regolamentazione del prelievo

territorio insiste interamente o prevalentemente la superficie degli immobili. Le indicazioni contenute nel modello di dichiarazione sono fondamentali per l'attività di accertamento e liquidazione dell'imposta. Al Comune

infatti, devono essere dichiarati i dati identificativi del contribuente e gli eventuali contitolari, nonché la corretta descrizione degli immobili. Il rispetto o meno del relativo obbligo, da parte del contribuente, peraltro, condiziona anche i tempi per l'attività di accertamento e liquidazione. La dichiarazione sull'apposito modello, inoltre, deve essere presentata per gli immobili relativamente ai quali sono intervenute delle modifiche rilevanti ai fini della determinazione dell'imposta dovuta e del soggetto obbligato al pagamento. Quindi, modifiche che possono riguardare sia la titolarità del possesso, sia la struttura o la destinazione dell'immobile.

### La comunicazione

Alla presentazione della dichiarazione, poi, i contribuenti sono tenuti solo se il Comune non abbia introdotto l'obbligo della comunicazione, in base all'articolo 59 del decreto legislativo 446/97. In questo caso, il contri-

bueno è tenuto a comunicare solo gli acquisti e le cessioni di diritti reali su immobili intervenuti nel corso degli anni. La comunicazione deve contenere l'individuazione dell'unità immobiliare, senza indicazione del relativo valore.

Anche il procedimento di accertamento subisce delle modifiche. Infatti, se il funzionario responsabile del tributo riscontra delle irregolarità nei versamenti emette avviso di accertamento. L'articolo 59 stabilisce che la notifica debba avvenire, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello cui si riferisce l'imposizione.

### Rilievi critici

L'articolo 37 prevede la soppressione non solo dell'obbligo di dichiarazione, ma anche della comunicazione, sebbene non più dal 1° gennaio 2007. Pertanto non viene rispettata neppure l'eventuale scelta dei Comuni che hanno, con regolamento, già modificato gli adempimenti.

Allungati i termini per versare

## Sanatoria ampia per i concessionari della riscossione

Ampliati i termini per i pagamenti relativi alla sanatoria delle irregolarità amministrative commesse dagli esattori nello svolgimento della loro attività. Questa sanatoria, però, non si estende alle irregolarità consistenti in falsità di atti redatti dai dipendenti, se definitivamente dichiarata in sede penale. Lo prevede l'articolo 35, commi 26-ter e quater, in sede di conversione del Dl 223/2006.

Il comma 26-ter dispone che sono considerati efficaci i versamenti effettuati, a titolo di prima e seconda rata, entro il 10 luglio 2006. A condizione che vengano versati anche gli interessi legali, calcolati dalla data di scadenza della rata a quella del pagamento.

Bisogna ricordare, infatti, che la Finanziaria 2005 (articolo unico, commi 426 e 426-bis della legge 31/2004) ha concesso agli esattori la possibilità di sanare le responsabilità amministrative derivanti dall'attività svolta. Per la definizione è richiesto il versamento della somma di 3 euro per ciascun abitante residente negli

ambiti territoriali a essi affidati in concessione. Questa somma avrebbe dovuto essere versata in tre rate: la prima, pari al 40 per cento del totale, entro il 30 settembre 2005, e le altre due, ciascuna pari al 30 per cento del totale, rispettivamente, entro il 30 giugno 2006 e tra il 21 ed il 31 dicembre 2006.

Peraltro, le indicazioni operative che i concessionari della riscossione avrebbero dovuto seguire per sanare le irregolarità sono state dettate dall'agenzia delle Entrate con la circolare 12/E del 4 aprile 2006. L'Agenzia, infatti, ha precisato che l'effetto sanante concerne solo la responsabilità amministrativa derivante dalle violazioni commesse dal concessionario che avrebbero comportato l'irrogazione delle sanzioni. Quindi, è esclusa un'estensione della sanatoria al pagamento delle somme dovute, non riversate, e dei relativi interessi. Per le somme

riscolte non riversate, l'effetto agevolativo è limitato al venir meno dell'obbligo di pagamento della sanzione.

Il comma 26-quater stabilisce che, le disposizioni contenute nella legge finanziaria si interpretano nel senso che la sanatoria non produce effetti sulle responsabilità amministrative delle società concessionarie o dei commissari governativi relativamente ai provvedimenti sanzionatori e di diniego del diritto al rimborso o al discarico per inesigibilità per i quali, alla data del 30 giugno 2005, non era pendente un ricorso amministrativo o giurisdizionale.

Sono esclusi dalla sanatoria, poi, tutte le irregolarità consistenti in falsità di atti redatti dai dipendenti, se queste sono state accertate in sede penale, con sentenza definitiva, prima della data di entrata in vigore

### SENZA RIPARO

Non c'è copertura per le irregolarità in atti dei dipendenti delle società esattoriali accertate in sede penale

della legge 31/2004, vale a dire prima del 1° gennaio 2005.

Con la circolare 12, inoltre, è stato richiesto agli esattori intenzionati ad aderire alla sanatoria di presentare, entro il 22 maggio 2006, all'Ufficio locale dell'agenzia delle Entrate e alla direzione regionale, la comunicazione di adesione. Questo adempimento serviva a far conoscere al Fisco le intenzioni del concessionario, in modo da definire i procedimenti sanzionatori in corso. Alla comunicazione doveva essere allegata la copia della quietanza del versamento. Inoltre, nei trenta giorni successivi al pagamento delle altre rate, agli uffici dovrà essere presentata la copia delle quietanze di pagamento per il perfezionamento della sanatoria.

Se.Tro

BUSINESS IN SPAIN  
**MADRID**  
ON BUSINESS  
FERIA DE MADRID. SPAGNA

## SETTEMBRE

- 30 | 1 **PROMOGIFT**  
Salone del Regalo Promozionale
- 1 | 22 **SETTIMANA INTERNAZIONALE DELLA MODA DI MADRID**  
1 | 3 **SIMM**  
18 | 22 **SFILATE CIBELES**
- 14 | 18 **SETTIMANA INTERNAZIONALE DEL REGALO, DELLA GIOIELLERIA E DELLA BIGIOTTERIA**  
INTERGIFT  
IBERJOYA  
BISUTEX
- 27 | 29 **TEXTILMODA**  
Salone Internazionale dei Tessuti ed Accessori per l'Abbigliamento
- 27 | 29 **LIBER**  
Fiera Internazionale del Libro
- 28 | 30 **SAVER**  
Salone delle Macchine e degli Accessori per Giardini, Boschi ed altre Aree Verdi
- 29 | 10 **SIPIEL. SETTIMANA INTERNAZIONALE DELLA CALZATURA E DELLA PELLETERIA**  
MODACALZADO  
IBERPIEL MARROQUINERÍA

Con più di 80 fiere all'anno, 40.000 aziende e più di 4 milioni di visitatori, Fiera de Madrid è il centro d'affari più efficace nel suo settore.

Si avvale della tecnologia più avanzata, applicata ad un moderno quartiere fieristico che dispone di 10 padiglioni, per un totale di 150.000 m<sup>2</sup> per fiere ed eventi, di un Centro Congressi con 75 sale riunioni di diversa capacità e 2 auditorium, l'uno di 1.100 e l'altro di 600 comodi posti a sedere.

Per tutto questo, Fiera de Madrid è un punto di riferimento internazionale nel mondo degli affari e, inoltre, si completa con l'offerta culturale e di svago di Madrid, una città aperta al futuro.



IFEMA  
Fiera de Madrid

LINEA IFEMA  
INTERNACIONAL (34) 91 722 30 00  
FAX (34) 91 722 58 01  
lineaifema@ifema.es

Roberto Talacchi

**Adempimenti inutili e gravosi per la categoria**

Se si volevano affossare le

## Le reazioni da Internet

# Pro e contro sulle novità fiscali

Ripartiamo alcune delle e-mail giunte all'indirizzo di redazione.norme@ilssole24ore.com, di commento alle misure contenute nel decreto legge 223/06 («decreto Bersani»). È possibile inviare le e-mail anche dal sito [www.ilssole24ore.com](http://www.ilssole24ore.com) oppure dalla sezione Norme e tributi ([www.ilssole24ore.com/norme](http://www.ilssole24ore.com/norme)), cliccando il link «Professionisti, dite la vostra sul decreto Bersani».

### Una lotta ai monopoli poco equilibrata

Sono un ragioniere di provincia, che segue i clienti da vicino, come fossero amici. A mio parere le norme che si scrivono ultimamente (privacy, antiriciclaggio, abolizione delle tariffe, restrizioni nei pagamenti ai professionisti, c/c dedicati, anticipazione delle scadenze, invii di F24 alle banche) sembrano tutte scritte nel solco di una guerra al mondo professionale, per cercare di imbrigliarlo e burocratizzarlo.

Si parla di lotta ai monopoli e di liberalizzazione del mercato, ma se dobbiamo essere tutti uguali un mercato di libera concorrenza allora perché si tollerano le agevolazioni delle associazioni di categoria? Queste associazioni. Fanno il nostro stesso lavoro, ma possono permettersi di fatturare senza Iva e si può dire quasi senza pagare tasse. Questa non è libera concorrenza.

libere professioni, in particolare modo quella del dottore commercialista, le norme del decreto Bersani riescono nell'intento. In particolare:

— l'elenco clienti fornitori: un adempimento inutile, burocratico, costoso (per i nostri clienti), assolutamente anacronistico;

— gli incassi per contanti: sulla base di quale oscuro principio l'incasso per contanti, oltre certe soglie, è vietato?

— pagamenti F24 solo on line: qual è la differenza tra il pagamento online e il medesimo pagamento effettuato tramite lo sportello bancario o postale? Che beneficio se ne trae? Forse quello di sgravare le banche e di ribaltarli sui dottori commercialisti e sugli altri intermediari abilitati? Oltre a questo ci troviamo anche a scontrarci con la normativa antiriciclaggio, con ulteriori adempimenti che non fanno altro che togliere il poco tempo residuo per esercitare la nostra professione. Che non è quella di essere uno sportello distaccato dell'agenzia delle Entrate.

Marco Bolognesi

### Un aggravio sì, ma motivato

Vorrei invitare qualche collega a considerare la possibile utilità degli elenchi clienti fornitori: immaginiamo che la ditta X emetta regolari fatture, riscuota l'Iva e, casualmente, dimentichi nel cassetto la copia e non la registra. Con un semplice incrocio di partite

Iva, agevole con l'anagrafe elettronica, la «dimenticanza» viene scoperta. In quanto ai conti correnti dedicati, nel decreto legge si parla di conto corrente e basta, strumento che ogni professionista dovrebbe tranquillamente già avere. Fatico a capire questa levata di scudi di colleghi che fanno leva su questioni di etica professionale. Eventualmente dovremmo spingere affinché la normativa sulla tracciabilità venga estesa alle imprese.

Angelo Mugnaini

### Il decreto legge è una forzatura necessaria

Sono favorevole alle liberalizzazioni introdotte dal decreto Bersani e in particolare quelle relative agli Ordini professionali. È un primo passo verso una società più liberale e meno corporativa, ma molto c'è ancora da fare sul versante delle professioni, soprattutto per le barriere all'ingresso (esami di abilitazione). Grazie al decreto legge, queste misure in poche settimane sono diventate definitive. Con un disegno di legge tutto sarebbe rimasto nel cassetto, come puntualmente accaduto nelle ultime due legislature.

Eugenio La Mesa

### Procedure brusche, politicamente scorrette

È scorretto politicamente blindare l'abolizione dei minimi tariffari che rappresentano un aspetto della complessa ed organica riforma degli Ordini, di cui si stava da tempo discutendo con tutti i partiti. Introdurre per le prestazioni

professionali verso le pubbliche amministrazioni il prezzo più basso, oltre a favorire la corsa al ribasso, aggrava ancora di più la difficoltà d' inserimento dei giovani, sprovvisti di curriculum, e favorisce illecite tentazioni di evasione fiscale.

Salvatore Saccà  
Presidente Ordine Ingegneri Catanzaro

### E ora si intervienga sugli esami forensi

Spero che il ministro pensi anche a riformare l'accesso alla professione di avvocato eliminando la «farsa» delle prove d'esame.

Daniilo Pellegrino

### In aumento i rischi di precarietà

Da libero professionista non impegnato politicamente sono molto amareggiato da questo decreto, che trovo molto discriminatorio ed offensivo. È un attacco alle libere arti e professioni, non tutelate e percepite come politicamente non amiche (percezione peraltro smentita dai fatti, perché molti miei colleghi odontoiatri hanno votato l'Unione alle recenti elezioni). Si vuol far credere che i problemi finanziari dell'Italia derivino dalla evasione dei piccoli artigiani e professionisti. Tale evasione nel computo economico finale è veramente poca cosa, ben altri sono i problemi e settori «distratti» sul pagamento delle imposte dovute.

Perché poi non posso essere pagato con contante? Questa è discriminazione. Ho ancora pazienti, nella mia realtà rurale, che pagano con una stretta di mano e un rotolo di

banconote. Insomma, più che una manovra efficace mi pare una ripicca contro i lavoratori autonomi.

Per quanto riguarda le liberalizzazioni, la pubblicità e quant'altro: è il futuro, ma si poteva concertare con le varie categorie il passaggio a questa nuova economia, senza imporre dalla sera alla mattina.

Sono libero professionista da quasi 20 anni, ma mai ho avvertito attorno alla mia professione quest'aria di precarietà.

Andrea Fabianelli

### Costi inutili per i più deboli

Come la maggior parte dei miei colleghi esprimo il mio parere contrario ai contenuti del decreto Bersani. Vi sono misure mi sembrano non considerare i cittadini più deboli e indigenti che, ad oggi, devono operare con banche, poste e enti finanziari per poter pagare le nostre fatture, maggiorate a loro sfavore del costo dell'operazione e della perdita di tempo, quando invece il pagamento per contanti non provocava nessun disagio. Inoltre trovo vergognoso che la professione medica sia abilitata a farsi pubblicità come un qualsiasi prodotto da supermercato mettendo in secondo piano la professionalità, gli studi, l'aggiornamento di un'attività libero-professionale. Spero che questo decreto possa essere modificato al più presto.

Gianmario D'Ormea

redazione.norme@ilssole24ore.com  
Inviare a questo indirizzo i vostri commenti al decreto Bersani