NORME E TRIBUTI

Il Sole 24 ORE

Giuseppe Fioroni

Istruzioni Abi. Vanno motivate le modifiche ai conti correnti. **Pag. 20**

Consiglio dei ministri/1. Maturità, primo sì alla riforma Fioroni. **Pag. 21**

Consiglio dei ministri/2. Sugli sfratti prefetti invitati a soprassedere. **Pag. 22**

Professioni. La riforma riparte a settembre e Mastella coinvolge le categorie. **Pag. 23**

Sabato 5 Agosto 2006

www.ilsole24ore.com/norme

La manovra d'estate. Prime istruzioni dell'agenzia delle Entrate dopo il via libera alla legge di conversione

Iva, detraibilità da dichiarare

L'acquirente di capannoni deve denunciare se sconta più o meno del 25%

Angelo Busani

Il giorno successivo all'approvazione definitiva da parte del Parlamento — e in attesa della pubblicazione in «Gazzetta Ufficiale» — l'agenzia delle Entrate detta già i «primi chiarimenti» sulla manovra bis, contenuta dalla legge di conversione del decreto 223/06, non ancora in vigore. E lo fa con due circolari, entrambe diffuse ieri:
— la n. 27/E fornisce le indicazioni sulla tassazione degli immobili;
— la 28/E spiega le altre disposizioni fiscali (si vedano gli altri pezzi in pagina).

Secondo la legge di conversione, è obbligatoria la fatturazione con Iva nella cessione dei fabbricati strumentali nei confronti di soggetti che hanno diritto a esercitare la detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti non oltre il 25 per cento.

Se invece la detraibilità supera il 25%, la cessione può essere Iva imponibile o Iva esente a seconda dei casi. Si tratta dunque di stabilire se l'acquirente è un soggetto che non detrae più del 25 per cento.

Su questo punto la circolare chiarisce che:
- la percentuale di detrazione è ricavabile in via provvisoria dal pro-rata dell'anno precedente;
- se l'attività è iniziata nell'anno in cui è stato acquistato l'immobile, e quindi non è possibile considerare la percentuale di detraibilità spettante nel periodo d'imposta precedente, bisogna far riferimento a una percentuale di detrazione calcolata in via presuntiva;
- per permettere al venditore di applicare correttamente la nuova norma, nell'atto di compravendita va menzionata la dichiarazione con cui l'acquirente comunica al cedente se la propria quota di detraibilità supera o meno il 25 per cento.

Infine, se la vendita è stata effettuata in regime di esenzione (e senza opzione per l'imponibilità), supponendo una detraibilità superiore al 25%, quando invece al termine del periodo di imposta ci si rende conto che la detraibilità non ha superato il tetto, l'acquirente dovrà comunicare la situazione al cedente, per permettergli di assoggettare l'operazione a Iva.

Un altro caso di assoggettamento obbligatorio all'Iva della vendita di fabbricato strumentale è quello della cessione a soggetti che non agiscono nell'esercizio d'impresa, arte o professione. Nella stessa situazione ci si trova quando il cessionario è un ente che svolge sia attività commerciale che attività non commerciale. In tali casi, per permettere al venditore di applicare correttamente la norma, l'acquirente deve dichiarare nel rogito che non sta agendo nell'esercizio di impresa, arte o professione. A sua volta, l'ente nel rogito dichiarerà, tramite il suo legale rappresentante, che sta effettuando un acquisto in relazione allo svolgimento della sua sfera non commerciale.

Quando non è obbligatoria l'imponibilità Iva, la cessione di fabbricato strumentale diviene operazione Iva esente, a meno che il cedente opti per l'imponibilità: si tratta, in sostanza, dei casi di cessione di immobile strumentale effettuata nei confronti di soggetti passivi d'imposta che non abbiano una percentuale di detrazione pari o inferiore al 25% (se non viene superata la soglia, la cessione è obbligatoriamente imponibile). Su questo punto la circolare chiarisce che:
- l'opzione deve essere fatta constare nel corpo del rogito di compravendita;
- l'opzione vale per il singolo atto nel quale è effettuata (e quindi non condiziona la fiscalità di altre cessioni effettuate in passato o da effettuare in futuro);
- in mancanza di opzione si deve intendere che si sia scelto il regime naturale e cioè quello di esenzione.

Visto che ora tutti i contratti di locazione di fabbricati, sia strumentali che abitativi, sono soggetti all'obbligo di registrazione (salvo opzione per l'imponibilità, dove consentita), si rende necessario registrare tutti quei contratti in corso al 4 luglio 2006 e che prima non erano soggetti a registrazione (ad esempio la locazione di abitazioni da parte dell'impresa costruttrice, la locazione di immobili strumentali, la locazione finanziaria di immobili sia abitativi che strumentali).

È stato quindi disposto che i contraenti devono presentare per la registrazione una apposita dichiarazione, nel cui ambito sarà possibile esercitare l'opzione per l'imponibilità.

Il tutto è peraltro demandato a un apposito provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate, da emanare entro il 15 settembre 2006.

L'OPZIONE
L'uscita dal regime di esenzione deve comparire nel rogito e vale soltanto per l'atto al quale si riferisce

ALLE PAGINE 11-14
Il testo della circolare 27/E sugli immobili e la prima parte della circolare 28/E

Edifici strumentali con prelievo soft

Nelle cessioni di fabbricati strumentali, l'imposta di registro è dovuta in misura fissa (168 euro), indipendentemente dal fatto che l'operazione sia imponibile Iva o esente. In entrambi i casi si applicano le imposte ipotecaria (aumentata dal 2 al 3%) e catastale (1%). Questa soluzione di pagare in misura proporzionale solo l'imposta ipocatastale e non quella di registro, talmente inedita da sembrare persino un errore di coordinamento della disciplina sull'esenzione da Iva con l'imposta di registro, è invece, secondo la circolare 27/E, una scelta voluta. In altri termini: se il venditore emette la fattura con l'Iva, l'acquirente paga il 20% di Iva, il 4% di ipocatastale e 168 euro di registro; se il venditore mette in fattura la dicitura «Iva esente», l'acquirente non paga nulla di Iva e sconta il 4% di ipocatastale e 168 euro di registro.

Finora, invece, tutte le volte che la cessione di un fabbricato era stata dichiarata Iva esente (si iniziò con il Dl 323/96), ne conseguiva l'applicazione delle imposte di registro e ipocatastale in misura proporzionale: nonostante si fosse in campo Iva, il suo mancato pagamento causato dall'esenzione, determinava, in deroga all'alternatività Iva/registro, l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro. Per questo, la scelta della legge di conversione del Dl 223 è apparsa sorprendente.

Questa volta il legislatore ha voluto cambiare strada: nonostante la cessione sia Iva esente e nonostante si applichi l'imposta proporzionale ipocatastale, non si paga invece imposta di registro, se non nel simbolico importo fisso. Il ragionamento del legislatore sarebbe stato dunque il seguente: se l'operazione è imponibile, per l'acquirente l'Iva non è un costo; ma non deve esserci costo per l'acquirente nemmeno nel caso di operazione esente. Peraltro, in entrambe le ipotesi, lo Stato qualcosa deve ben incassare: ecco allora spuntare dal cilindro l'imposta ipocatastale, resa applicabile in entrambi i casi di cessione Iva-esente e Iva-imponibile e, anzi, la si inasprisce pure un po'.

A.Bu.

Gli adempimenti per gli acconti

Il ricalcolo Irap attende la pubblicazione

Luca Gaiani

Nessun ricalcolo dell'acconto Irap da manovra d'estate, fino all'entrata in vigore della legge di conversione. Lo chiarisce l'agenzia delle Entrate nella maxi circolare 28/E di ieri, nella quale viene anche confermato che l'acconto Ires rideterminato va versato a partire dalle rate il cui termine ordinario è scaduto dopo il 4 luglio 2006. Si attende dalle Entrate un elenco preciso delle norme del decreto, che occorre considerare nel conteggio.

L'effetto anticipato

L'articolo 36, comma 34 della manovra stabilisce, nel testo originario del Governo, che nella determinazione degli acconti Ires dovuti per l'esercizio in corso al 4 luglio 2006, i contribuenti devono tenere conto delle nuove regole introdotte dal decreto stesso, come se fossero state in vigore già nell'esercizio precedente. Assonime, nella circolare 34/2006, ha affermato che non tutte le disposizioni della manovra sono in grado di influenzare l'acconto, ma solo quelle per le quali è prevista una decorrenza generica dall'esercizio 2006. Altre disposizioni, che hanno un'efficacia specificamente legata a un atto o a una formalità, posta in essere dopo l'entrata in vigore del decreto (come quelle sulle perdite nelle fusioni retroattive o nelle cessioni di società all'interno dei gruppi), non dovrebbero invece applicarsi nella quantificazione della maggior imposta virtuale 2005. La questione non è, però, trattata dalla circolare delle Entrate, per cui le imprese continuano ancora a operare al buio. Viene invece confermato che i soggetti Irpef (comprese le società di persone), anche se titolari di reddito di impresa, non devono procedere ad alcun conteggio anticipato, dovendo considerare le nuove norme solo nel saldo di Unico 2007.

Quando scatta il ricalcolo

La circolare si occupa del momento a partire dal quale le imprese sono obbligare al versamento dell'acconto rideterminato. Con riguardo alle società con esercizio coincidente con l'anno solare, si chiarisce che nessun obbligo di ricalcolo sussisteva per chi ha versato la prima rata il 20 luglio scorso applicando la maggiorazione dello 0,40%, avendo cioè come termine ordinario il 20 giugno (bilancio 2005 approvato entro 120 giorni). Questi contribuenti pagheranno tutta la somma che deriva dalla rideterminazone il 30 novembre prossimo con la seconda rata. Erano invece tenute al conteggio da manovra bis, già dalla prima rata, chiarisce ora la circolare 28/E, le società che, avendo approvato il bilancio nel maggior termine di 180 giorni, hanno versato l'Ires entro il 20 luglio senza maggiorazione. Molte società che si trovano in questa situazione hanno procrastinato il conteggio del maggior acconto al 21 agosto, con lo 0,40 per cento. Scatta infine il ricalcolo dalla prima rata per le società con esercizio sfalsato, che versano l'Ires dopo il 4 luglio 2006.

Il ricalcolo Irap attende

Confermato che l'estensione dell'obbligo di ricalcolo all'acconto Irap, operata della legge di conversione, ha portata innovativa e interessa dunque i versamenti i cui termini ordinari scadranno dopo l'entrata in vigore del provvedimento (giorno successivo alla pubblicazione). Le società che hanno versato in via ordinaria il 20 luglio (bilancio approvato nei sei mesi), o che rinviano il versamento al 21 agosto con lo 0,40%, devono dunque effettuare il conteggio solo per l'Ires, mentre pagheranno l'impatto Irap della manovra con la seconda rata.

Un problema immediato si pone invece per le società con esercizio che chiude al 30 settembre di ogni anno, il cui secondo acconto, per il periodo in corso al 4 luglio 2006, si versa il 31 agosto: se la legge che converte il Dl verrà pubblicata entro il 30 agosto, esse dovranno versare l'Irap maggiorata in acconto; diversamente, se la pubblicazione slitterà a uno dei giorni successivi, il ricalcolo dovrà riguardare solo l'Ires.

L'IRES GIOCA D'ANTICIPO
Le disposizioni con decorrenza generica nell'esercizio 2006 influenzano il versamento

Le pene. Omessi versamenti

Violazioni sanzionate dal 2005

Renato Portale

Le nuove sanzioni penali per l'omesso versamento Iva partono già dalle violazioni commesse nel 2005 e si applicano se entro il 27 dicembre non si versa una somma superiore a 50mila euro. Per i lavori di manutenzione ordinaria e straordinaria fatturati dal 1° ottobre con Iva al 10%, dovrà essere applicata la detrazione Irpef del 36%, stante la stretta correlazione tra le due agevolazioni. I contribuenti minimi già in attività e che dal 2007 opereranno in regime di franchigia, riceveranno lo speciale numero di partita Iva con la prima comunicazione dei dati che presenteranno.

Queste alcune delle precisazioni contenute nella circolare 28/E, che detta i primi chiarimenti sulle novità introdotte nella disciplina Iva.

Omesso versamento

Secondo l'agenzia delle Entrate, l'omesso versamento dell'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale e l'indebita compensazione per importi superiori a 50mila euro valgono anche per il 2005.

Infatti, poiché la disposizione è entrata in vigore il 4 luglio 2006 e, dato che l'illecito si perfeziona alla data del 27 dicembre dell'anno di ciascun anno per l'Iva relativa alla dichiarazione dell'anno prima, l'Agenzia ritiene che la nuova sanzione si applicherà a partire dai reati consumati entro il 27 dicembre 2006, che riguardano l'Iva dichiarata per il 2005.

Ristrutturazioni edilizie

L'Iva al 10% per le ristrutturazioni edilizie e l'abbattimento della detrazione Irpef al 36% entreranno in vigore il 1° ottobre. Quindi, la detrazione Irpef del 41% spetta solo per lavori fatturati con Iva al 20 per cento.

Discoteche e sale da ballo

La circolare precisa che sono soggette a Iva al 20% tutte le consumazioni obbligatorie nelle discoteche. Per le consumazioni facoltative, invece, resta l'aliquota del 10 per cento. Per la certificazione dei corrispettivi, viene chiarito che quelli derivanti da consumazioni obbligatorie devono essere attestati attraverso i titoli di accesso emessi mediante i misuratori fiscali o le biglietterie automatizzate. Mentre le consumazioni facoltative continuano a essere certificate con i normali misuratori fiscali o con la certificazione sostitutiva (Dpr 696/96).

Subappalti nell'edilizia

Il nuovo regime dell'inversione contabile previsto per l'edilizia, che entrerà in vigore solo dopo l'autorizzazione del Consiglio dell'Unione europea, si applicherà non soltanto nei rapporti tra appaltatore e subappaltatori, ma anche agli eventuali rapporti di subappalto posti in essere dal subappaltatore. Viene anche chiarito che il maggior limite per le compensazioni, fissato in un milione di euro a favore dei subappaltatori, non entra in vigore subito, ma quando entreranno in funzione le nuove regole.

Regime della franchigia

Chiarimenti anche sul nuovo regime della franchigia, in vigore dal 1° gennaio 2007 per i contribuenti minimi che hanno realizzato (o prevedono di realizzare) un volume d'affari non superiore a 7mila euro. Gli interessati saranno individuati attraverso un numero speciale di partita Iva. Per i contribuenti già in attività, il numero speciale sarà attribuito delle Entrate a seguito della prima comunicazione dei dati, mentre per chi inizia l'attività ritiene di rientrare nel regime, l'attribuzione avverrà a seguito della presentazione della dichiarazione d'inizio attività (articolo 35, Dpr 633/72).

Sono esclusi dalla franchigia, qualunque sia il volume d'affari realizzato:
- i non residenti che operano nel territorio dello Stato, tramite rappresentanti fiscali o mediante identificazione diretta;
- chi si avvale di regimi speciali di determinazione dell'imposta, come quello agricolo, l'editoria, le agenzie di viaggio e turismo, i rottami e operazioni similari, i giochi, spettacoli e intrattenimenti, i beni usati, oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione;
- i contribuenti che, in via esclusiva o prevalente, effettuano operazioni di cessione di fabbricati o porzioni di fabbricato e terreni edificabili ovvero di mezzi di trasporto nuovi.

Le reazioni da Internet

Misure tributarie sotto accusa

Riportiamo alcune delle e-mail giunte all'indirizzo di posta elettronica redazione.norme@ilsole24ore.com, di commento alle misure contenute nel decreto legge 223/2006 («decreto Bersani»). È possibile inviare le e-mail anche dal sito www.ilsole24ore.com oppure dalla sezione Norme e tributi (www.ilsole24ore.com/norme), cliccando il link «Professionisti, dite la vostra sul decreto Bersani».

Aggravi inutili per la lotta all'evasione

La montagna ha partorito il classico topolino e si è rivelato fondato il sospetto che la manovra fiscale avesse prevalentemente una valenza demagogica. Non è comprensibile, altrimenti, la reintroduzione di adempimenti, come l'elenco clienti e fornitori, che nessun risultato avevano prodotto in passato nella lotta all'evasione fiscale (sebbene, all'epoca, vi fosse l'obbligo di emissione delle bolle di accompagnamento). Del tutto visibile, poi, appare il nuovo regime Iva applicabile alle cessioni e locazioni di immobili, stante la possibilità di opzione.

Antonio D'Ambrosio

Giovani a basso reddito nel popolo delle partite Iva

Leggo alcuni passi del decreto legge 223/2006 e ritengo corretto liberalizzare professioni ed esercizi commerciali. Leggo invece con stupore che tutti quelli che aprono una partita Iva devono fornire garanzie; che devono aprirsi un conto corrente; che devono pagare via Internet; che devono compilare l'elenco clienti e fornitori. Ma la maggior parte delle nuove partite Iva è di giovani che percepiscono 500 euro al mese e se non possono fatturare non trovano lavoro; che farsene di un conto corrente a saldo zero?
Qualsiasi artigiano, poi, anche se con volume d'affari di 100mila euro, viene chiamato ad adempimenti burocratici e considerato evasore poiché dichiara poco reddito. Ma in quei 100mila euro ci sono spese per l'acquisto di materiale, spese per la gestione della contabilità, spese per il personale e così via. Ma ora deve essere informatizzato o sottoposti a costi che gravano ancora sul suo lavoro (perché il commercialista per ogni adempimento percepisce un onorario).

Un pensionato senza partita Iva

Dichiarazioni anticipate in periodi infelici

Occorrerebbe che qualcuno spiegasse ai professionisti contabili la necessità di anticipare in modo drastico, dopo svariati anni, le scadenze fiscali connesse alle dichiarazioni annuali. Ciò, ritengo, debba preoccupare assai più della «tracciabilità bancaria» dei pagamenti, cui già da tempo eravamo di fatto abituati, e all'abolizione delle tariffe, applicate da pochi eletti. Secondo il nuovo calendario, l'invio dei 770 scadrebbe a fine marzo, periodo disgraziatissimo, visto che devono essere predisposti i bilanci della maggior parte delle società di capitali. Non parliamo poi della pazzesca scadenza al 31 luglio fissata per i vari modelli Unici. L'unico effetto certo sarà costringere la nostra categoria a lavorare in fretta e male, con conseguente rischio di errori e nessun vantaggio per l'Erario.

Vittorio Mirabella

Gli abusi del Fisco e i debiti fiscali «arbitrari»

Per equità, si sarebbe dovuto inserire anche una norma «anti-abusiva» che equilibrasse le numerose norme «anti-elusive» inserite nel decreto o già esistenti. Se da una parte è giusto che il Fisco possa contrastare i comportamenti elusivi, dall'altra dovrebbe essere data al contribuente la garanzia di non subire abusi normativi che generino debiti fiscali arbitrari, finti o comunque «contrari ai principi dell'ordinamento tributario». Ciò in applicazione del principio della buona fede fissato dallo Statuto del contribuente.
Ci sono parecchi esempi: penso all'aver equiparato all'evasione fiscale alcuni comportamenti che di evasivo non hanno nulla, come l'inasprimento del calcolo del reddito delle società di comodo (che di comodo hanno solo la determinazione del reddito per il fisco), l'omessa autofatturazione quando l'Iva è detraibile, le dichiarazioni di intento ricevute (o, meglio, «subite») e non tempestivamente comunicate, agli errori di competenza temporale quando comportino un anticipo di tassazione (costi erroneamente posticipati o ricavi erroneamente anticipati).

Giampiero Guarnerio

redazione.norme@ilsole24ore.com
Inviate a questo indirizzo i vostri commenti al decreto Bersani

LUNEDÌ SUL SOLE-24 ORE

NORME E TRIBUTI

La manovra tra vincitori e sconfitti

- Conti in tasca alla manovra d'estate, con le categorie interessate, quelle più colpite e quelle che possono contare su una piccola "vittoria"

Edificabilità, criterio unico
- L'edificabilità dei terreni trova un criterio unico ai fini fiscali. Con la manovra, infatti, la condizione per tutti i tributi scatta con l'adozione del Prg da parte del Comune

Enel, rimborsi controversi
- Sui rimborsi per il black-out del 2003 orientamenti opposti fra giudici di pace e tribunali: favorevoli ai contribuenti i primi, contrari i secondi

Commercio più snello
- Tre commissioni locali abolite e una modificata, per sveltire le pratiche e ottenere criteri unici sul territorio

IN ALLEGATO

La manovra d'estate, le istruzioni del Fisco
- Ai primi chiarimenti dell'agenzia delle Entrate sulla manovra d'estate, contenuti in due circolari diffuse ieri, sono dedicati i tre inserti che «Il Sole-24 Ore» propone oggi, domani e lunedì. Oggi pubblichiamo il testo della circolare 27/E, che fornisce chiarimenti sul nuovo regime delle operazioni immobiliari. Nello stesso inserto, la prima parte del testo della circolare 28/E, che offre precisazioni sulle altre misure fiscali della manovra d'estate. La pubblicazione della circolare 28/E prosegue negli inserti in edicola domani e lunedì.