

La manovra d'estate/2. L'imposta di registro torna al passato: interessati gli edifici diversi dalle abitazioni

# Fisco più vigile sugli immobili

## Nelle compravendite il valore catastale non basterà a evitare l'accertamento

Angelo Busani

Il ritorno al passato dell'imposta di registro: è questa la situazione che si verificherà all'indomani della pubblicazione sulla «Gazzetta Ufficiale» della legge di conversione del decreto legge 223/2006: da quel momento entrerà infatti in vigore la norma per effetto della quale una rilevante parte di trasferimenti immobiliari tornerà a essere possibile oggetto di azione di accertamento di valore da parte dell'agenzia delle Entrate. In altri termini, in questi casi l'azione di accertamento non troverà più una barriera invalicabile in una dichiarazione di prezzo pari o superiore al valore catastale: le agenzie delle Entrate dovranno di conseguenza eseguire un massiccio potenziamento dei loro team dedicati all'attività accertatrice.

Con la riforma del 1986, il legislatore abbandonò la tradizionale impostazione del registro, secondo la quale qualsiasi compra-

### GESTIONE A RISCHIO

Tra i possibili effetti c'è anche quello di un aumento delle controversie nelle Commissioni tributarie

vendita immobiliare fuori dal campo Iva era soggetta ad azione di accertamento da parte degli uffici dell'amministrazione: sia per evitare fenomeni di corruzione-concussione, sia per alleviare il lavoro delle Commissioni tributarie in un campo di estrema discrezionalità quale quello valutativo, sia infine in base a una impostazione "filosofica" di sempre più progressiva automazione del procedimento tributario, il Dpr 131/1986 introdusse il sistema di «valutazione catastale», in base al quale, una volta che il prezzo fosse dichiarato in misura pari o superiore alle rendite catastali rivalutate, allora il Fisco non avrebbe più potuto esperire l'azione di accertamento di valore (ferma restando peraltro l'applicabilità — spesso dimenticata — della sanzione per occultamento di corrispettivo, nel caso in cui il Fisco avesse scoperto pagamenti in nero).

La nuova norma contenuta nella legge di conversione sancisce che le disposizioni recate dalla legge di registro (i commi 4 e 5 dell'articolo 52) in tema di «valutazione automatica catastale» si applicano solamente a

quelle compravendite per le quali, dallo scorso 1° gennaio (articolo 1, comma 497 della legge 23 dicembre 2005, n. 266), l'imposta di registro si calcola sul valore catastale rivalutato indipendentemente dal prezzo dichiarato nel contratto.

Potendosi destinare dunque le norme in tema di «valutazione automatica» solo a queste compravendite, ne consegue che ad ogni altra compravendita la valutazione catastale non si applica e che, quindi, quale che sia il prezzo dichiarato, l'amministrazione finanziaria può esperire l'azione di accertamento di valore. In particolare, saranno interessate dalla sottoposibilità ad azione di accertamento, non limitata dai parametri catastali, le seguenti compravendite:

● tutte le compravendite tra privati aventi ad oggetto beni diversi dalle abitazioni (presupposto per tassare l'atto con la rendita catastale, indipendentemente dal prezzo dichiarato, è infatti che la compravendita riguardi una abitazione e le sue pertinenze); si pensi quindi alla compravendita di uffici, negozi, opifici e anche di terreni agricoli;

● tutte le compravendite di abitazioni che abbiano come contraente (non importa se nel ruolo di venditore o nel ruolo di acquirente) un soggetto diverso da una persona fisica esercente un'attività di impresa, arte o professione (presupposto per tassare l'atto con la rendita catastale, indipendentemente dal prezzo dichiarato, è infatti che la compravendita intervenga tra persone fisiche prive di partita Iva); si pensi ad esempio a un'abitazione venduta da un privato a una società o a un ente non societario;

● ovviamente, tutte le compravendite poste in essere, come venditore, da un soggetto Iva (non importa se si tratti di una operazione imponible o di una operazione esente); qui infatti, essendo in ambito Iva, necessariamente la base imponible è il prezzo dichiarato (sia che poi esso si applichi l'Iva o l'imposta proporzionale di registro), tenendosi conto peraltro che proprio la legge di conversione del Dl 223/2006 sancisce il potere del Fisco di rettificare le dichiarazioni Iva qualora, nelle vendite di fabbricati, non si tenga conto del principio in base al quale il valore del mutuo contratto dall'acquirente per finanziare l'acquisto di un immobile deve intendersi come indice presuntivo del valore normale del bene compravenduto.

### In arrivo

Le novità della manovra sulla compravendita di immobili

<b>A LA NOVITÀ</b>	La manovra abroga la possibilità di impedire l'azione di accertamento dichiarando un prezzo superiore al valore catastale. D'ora in poi occorrerà, a pena di accertamento, dichiarare il valore venale dei beni e su di esso calcolare le imposte	<b>C GLI ATTI ESCLUSI</b>	Le compravendite soggette a Iva (sia quelle Iva imponibili sia quelle Iva esenti)
<b>B GLI ATTI INTERESSATI</b>	Le compravendite di abitazioni non soggette a Iva che abbiano come venditore oppure come acquirente un soggetto diverso da una persona fisica che agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione (ad esempio la compravendita di una abitazione venduta da un privato e acquistata da una società)	<b>D LA DECORRENZA</b>	La nuova norma si applicherà a tutti gli atti stipulati dal giorno successivo a quello di pubblicazione della legge di conversione nella «Gazzetta Ufficiale»
	Le compravendite di immobili diversi dalle abitazioni non soggette a Iva che abbiano come venditore oppure come acquirente un soggetto diverso da una persona fisica che agisca nell'esercizio di impresa, arte o professione	<b>E LE CONSEGUENZE</b>	Molte più imposte da pagare in sede di compravendita
	Le compravendite di immobili diversi dalle abitazioni (e cioè di terreni agricoli, opifici, negozi, uffici, eccetera) effettuate tra soggetti privati		Rischio di accertamento per ogni atto
			Necessità di riorganizzare gli uffici del Registro e di potenziare il personale destinato agli accertamenti
			Possibile effetto di intasamento delle commissioni tributarie

Le diverse strade per determinare l'importo ammortizzabile

## Terreni, perizia a data incerta

Marco Piazza

La perizia del professionista fatta con riferimento al momento dell'acquisto. Il comma 7 dell'articolo 36 del decreto legge 223/2006 dispone — nel testo approvato dal Senato — che «ai fini del calcolo delle quote di ammortamento deducibili, il costo dei fabbricati strumentali deve essere assunto al netto del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza. Il costo delle predette aree è quantificato in misura pari al valore risultante da apposita perizia di stima, redatta da soggetti iscritti agli Albi degli ingegneri, degli architetti, dei geometri e dei periti industriali edili e comunque non inferiore al 20 per cento e, per i fabbricati industriali, al 30 per cento del costo complessivo».

La perizia di stima non deve riferirsi alla data di chiusura del bilancio, ma alla data di acquisto del terreno o del fabbricato che

incorpora il terreno o di una sua eventuale successiva rivalutazione fisco. Se così non fosse, si otterrebbero effetti irrazionali, certamente non voluti dal legislatore. In particolare:

● dovrebbe essere redatta una perizia con riferimento a ogni data di chiusura di bilancio;

● il piano di ammortamento fiscale cambierebbe a ogni variazione del valore corrente del terreno;

● il criterio del valore di perizia non sarebbe confrontabile con il criterio del 20% o 30% del costo complessivo, con l'effetto di impedire del tutto, in molti casi, non solo l'ammortamento del terreno, ma anche quello del fabbricato.

Per spiegarci con un esempio, supponiamo che il costo storico — coincidente con il costo fiscalmente riconosciuto — di un fabbricato industriale sia mille e che la perizia, predisposta ai fini della norma in commento, indichi un

valore corrente dell'intero fabbricato pari a 4mila, di cui 1.600 per il terreno e 2.400 per la costruzione. Il costo fiscale del fabbricato resta pari a mille, dato che l'iscrizione di plusvalenze non è fiscalmente rilevante. Per determinare la parte di costo fiscalmente ammortizzabile occorre, stando all'ordine letterale della norma, dedurre dal costo fiscale di mille il maggiore fra: il 30% di mille, cioè 300, e il valore dell'area risultante dalla perizia, pari a 1.600. La conseguenza sarebbe che nessuna parte del costo fiscale del fabbricato sarebbe ammortizzabile, dato che il valore del terreno risultante dalla perizia (1.600) eccede il costo storico (mille).

La norma quindi deve essere interpretata nel senso che il valore di perizia debba essere riferito alla data di acquisto del fabbricato o del terreno e non alla data di chiusura del bilancio.

Si deve, inoltre, ritenere che la norma che non consente di am-

mortizzare i terreni su cui insistono fabbricati si applichi solo in caso di possesso di fabbricati cosiddetti "cielo-terra" e non anche nel caso di possesso di singole unità immobiliari.

Occorre, infatti, ricordare che la problematica è emersa in seguito all'introduzione degli Ias, per i quali, però, l'obbligo di contabilizzare i terreni separatamente dalla costruzione sussiste solo in caso di possesso di interi fabbricati o non di singole unità immobiliari o comunque frazioni minori del fabbricato.

Infine, un altro aspetto oscuro della norma è la nozione di «fabbricato industriale». Ci si chiede se vada intesa in senso stretto di officio industriale della categoria D/7 (escluso, quindi, i fabbricati a uso commerciale e quelli a uso ufficio, con incertezze per quanto riguarda i magazzini, i depositi e i laboratori) oppure se il concetto vada inteso in senso più ampio.

Iva al 10% per la manutenzione edilizia

## Commercianti, incassi online da luglio del 2007

Renato Portale

I commercianti al minuto dovranno inviare in forma telematica i primi corrispettivi del 2007 entro luglio del prossimo anno. Resta in vita l'obbligo della certificazione fiscale, ma se adatteranno i misuratori fiscali alla trasmissione telematica dei dati, riceveranno un bonus d'imposta di 100 euro, indipendentemente dal numero dei misuratori adattati.

Resta al 10% l'Iva per caramelle e cioccolatini in confezioni non di pregio, mentre dal 1° ottobre torna l'aliquota del 10% per i lavori di manutenzione straordinaria sui fabbricati di civile abitazione.

Partono dal 1° novembre, e non dal 1° settembre, le nuove regole per l'apertura delle partite Iva, senza il numero di partita provvisoria e con differenti regole per la fidejussione.

I cambiamenti alla disciplina Iva, introdotti dalla manovra bis, non si fermano alla tassazione degli immobili. E su tutte queste materie il Senato ha lasciato la propria impronta rispetto al testo originario del decreto 223/06. Novità anche per i subappaltatori, che potranno chiedere il rimborso Iva e compensare i crediti trimestrali fino a un tetto di 1 milione anziché di 516.456,90 euro.

### Invio telematico

Dal 1° gennaio 2007 tutti i commercianti al dettaglio dovranno comunicare in via telematica all'agenzia delle Entrate, con cadenza settimanale o mensile, i corrispettivi giornalieri conseguiti. Secondo le modifiche introdotte dal Senato, il primo invio verrà effettuato entro luglio 2007.

Inoltre viene riconosciuto un credito d'imposta di 100 euro per chi adatta i misuratori fiscali all'invio telematico dei dati. Con un provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate saranno definite le modalità tecniche e i termini per la trasmissione telematica delle informazioni.

### Cioccolato e caramelle

Tornano al 10% le vendite di caramelle, torrone, cioccolato e altre preparazioni contenenti cacao in confezioni non di pregio. Anche tutte le prestazioni di servizi relativi alla fornitura e distribuzione di calore-energia per uso domestico restano al 10%, pure se non vengono utilizzate fonti energetiche rinnovabili.

### Manutenzione scontata

Dal 1° ottobre viene ripristinata, fino a fine anno, l'aliquota Iva ridotta al 10% per gli interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria sui fabbricati prevalentemente abitativi, con bassa incidenza di materiale. A fine anno, secondo il nuovo orientamento del Consiglio europeo, l'agevolazione potrebbe essere estesa fino alla fine del 2010. Intanto, per tali lavori, agevolati dal 1° gennaio 2000 fino al 31 dicembre 2005 (per effetto delle continue proroghe) resta un buco di 10 mesi da gennaio a ottobre 2006.

### Nuove partite Iva

Dal 1° novembre 2006 (il decreto legge prevedeva la data del 1° settembre), l'attribuzione del

numero di partita Iva determinerà sempre l'esecuzione di riscontri automatizzati per individuare gli elementi di rischio connessi al rilascio dello stesso, nonché l'eventuale effettuazione di accessi nel luogo di esercizio dell'attività.

Secondo le modifiche votate dal Senato, sparisce la partita Iva provvisoria, mentre per alcune tipologie di contribuenti, per i quali l'attribuzione del numero di partita Iva determina la possibilità di effettuare gli acquisti intracomunitari, viene posta la condizione che sia rilasciata polizza fidejussoria o fidejussione bancaria per la durata di 3 anni dalla data del rilascio. L'importo della garanzia, rapportato al volume d'affari presunto, non potrà essere inferiore a 50mila euro.

La nuova norma si allinea, così, alla legislazione di molti stati europei (come la Gran Bretagna) ed è finalizzata ad evitare le "frodicarloso", che coinvolgono operatori residenti in diversi Paesi Ue. In ogni caso, le Entrate e la Guardia di finanza dovranno effettuare controlli mirati ad accertare l'esercizio effettivo dell'attività da parte dei contribuenti ai quali è attribuito il numero di partita Iva, in data antecedente al 1° novembre 2006.

### Subappalti per lavori edili

Infine, per effetto delle modifiche introdotte al Senato, i subappaltatori che operano nel settore edile con prestazioni che sono autofatturate dalle imprese di costruzioni o dall'appaltatore principale, possono chiedere il rimborso Iva a fine anno e, a maggior beneficio, possono compensare il credito Iva trimestrale con altri tributi fino ad un massimo di 1 milione di euro l'anno. Il tetto ordinario, attualmente previsto in 516.456,90 euro per la compensazione da parte di tutti i contribuenti, è elevato al nuovo importo se nell'anno solare precedente il volume d'affari è costituito per almeno l'80% di prestazioni rese in subappalto. La norma, però, entrerà a regime solo dopo l'autorizzazione degli organi europei.

### Incentivo da 100 €

#### Incassi online alle Entrate

I commercianti al dettaglio dovranno comunicare in via telematica all'agenzia delle Entrate gli incassi giornalieri

#### La decorrenza

L'obbligo di comunicazione telematica parte dal 1° gennaio 2007. Il primo invio verrà effettuato entro luglio 2007. Modalità tecniche e termini per la trasmissione telematica saranno stabilite da un provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate

#### La cadenza

I dati dovranno essere inviati con cadenza settimanale o mensile

#### Il premio

Viene riconosciuto un credito d'imposta di 100 euro per chi adatta i misuratori fiscali all'invio telematico dei dati

Niente maggiorazioni né per il saldo 2005 né per l'acconto 2006

## No profit, Ici dovuta senza sanzioni

Sergio Trovato

Gli enti no profit sono tenuti a pagare l'Ici, senza sanzioni, sia per il saldo 2005 che per l'acconto 2006. Lo prevede l'articolo 39 del decreto legge 223/2006, che ha limitato il beneficio dell'esenzione alle attività che non hanno esclusivamente natura commerciale. Gli importi saranno dovuti o su richiesta del Comune oppure spontaneamente, con l'applicazione dei soli interessi.

Quindi, come avveniva prima del collegato alla Finanziaria (ar-

ticolo 7, comma 2 bis della legge 248/2005), gli immobili utilizzati dagli enti non commerciali, destinati ad attività di assistenza e beneficenza, istruzione, educazione, cultura, ricreative e sportive, hanno l'esenzione Ici solo se queste attività vengono svolte in forma non commerciale.

L'articolo 39 sostituisce l'articolo 7, comma 2 bis che, a sua volta, aveva interpretato il significato della disposizione dell'Ici che disciplina le varie tipologie di esenzioni. Questa norma, infatti, aveva stabilito che l'esenzio-

ne disciplinata dall'articolo 7, comma 1, lettera d) del decreto legislativo 504/1992 si intende applicabile a tutti gli enti non commerciali anche quando esercitano un'attività che si possa qualificare commerciale.

Per la nuova norma di interpretazione autentica, dunque, sono esenti dall'imposizione tributaria gli immobili utilizzati dagli enti pubblici e privati, diversi dalle società, che non hanno per oggetto esclusivo l'esercizio di attività commerciali.

In realtà, la disposizione so-

stituita aveva fatto venir meno il requisito oggettivo riferito alla natura dell'attività esercitata e la ratio legis sottesa alla precedente versione dell'articolo 7. Era sufficiente la qualificazione dell'ente derivante dallo statuto.

L'articolo 39 del decreto 223, però, è anch'essa norma di interpretazione autentica, con effetti retroattivi. Pertanto, non solo esclude il rimborso dell'imposta, eventualmente versata da questi enti a decorrere dal 3 dicembre 2005 (data di entrata in

vigore della legge 248), ma impone anche il pagamento del tributo relativo al saldo 2005 e all'acconto 2006, la cui data di scadenza era fissata per il 30 giugno scorso.

Tuttavia, ancorché il tributo è dovuto per il periodo d'imposta progressivo, è evidente che il contribuente non può essere assoggettato a sanzione né per l'omesso versamento a saldo né per quello in acconto. Il decreto legge, infatti, è stato approvato dal Consiglio dei ministri il 30 giugno, ma è stato pubblicato sulla «Gazzetta Ufficiale» solo il 4 luglio. Quindi, l'effetto della norma si produce da quest'ultima data, successiva a quella fissata per l'acconto Ici.

L'ente non commerciale che

non ha versato il tributo non è sanzionabile, poiché la legge vigente al momento delle scadenze per i pagamenti escludeva l'obbligo tributario per tutti gli enti che si trovavano nella condizione di esonero. Il potere di non applicare le sanzioni, nella fase amministrativa, compete proprio all'amministrazione comunale. Del resto, quando la legge non è chiara o esistono interpretazioni autentiche divergenti sul corretto adempimento degli obblighi tributari, che si susseguono a distanza di tempo, il contribuente non è sanzionabile. Le ipotesi di esclusione della responsabilità sono tutte riconducibili alla mancanza dell'elemento soggettivo (dolo o colpa).

Risolti con un intervento normativo i dubbi sulla competenza per le liti

## Ganasce e ipoteche al giudice tributario

Spetterà alle Commissioni tributarie il compito di decidere le contestazioni sugli atti della procedura esecutiva, sia mobiliare che immobiliare. In sede di conversione in legge del decreto 223/2006, l'articolo 35, comma 26-quinquies amplia la categoria degli atti impugnabili innanzi al giudice tributario, elencati dall'articolo 19 del decreto legislativo 546/1992. A questi vengono aggiunti anche il fermo di beni mobili registrati e l'iscrizione di ipoteca sugli immobili.

Nei giorni scorsi è stato ancora una volta messo in discussione il giudice competente a deci-

dere in caso di contestazione del provvedimento adottato dal concessionario della riscossione. Mentre il Consiglio di Stato (sezione quarta e quinta) aveva affermato la giurisdizione del giudice ordinario (decisione 4689 del 13 settembre 2005, principio riaffermato nel mese di febbraio 2006), la sesta sezione ha sollevato la questione di legittimità costituzionale delle norme che disciplinano il fermo amministrativo, con due ordinanze del 16 aprile e 18 luglio 2006. I giudici di palazzo Spada hanno contestato la pronuncia delle Sezioni unite della Cassazione (ordinanza

2053 del 31 gennaio 2006) e della quarta e quinta sezione dello stesso Consiglio di Stato, sia per quanto concerne la qualificazione data al provvedimento di fermo che per l'attribuzione al giudice ordinario dell'impugnativa di questo provvedimento.

Dopo un serie di pronunce contrastanti emesse dai giudici ordinari e dai giudici speciali che avevano affermato, entrambi, la loro giurisdizione, le Sezioni unite avevano messo fine a questo contenzioso. Il provvedimento di fermo è stato qualificato come atto funzionale all'esecuzione forzata e alla realizzazione del

credito. Quindi, impugnabile innanzi al giudice ordinario con le forme consentite dall'articolo 57 del Dpr 602/1973, dell'opposizione all'esecuzione o agli atti esecutivi. Per la Cassazione, l'atto conferisce al soggetto responsabile della riscossione non un potere autoritativo e discrezionale per il perseguimento di interessi pubblici specifici, ma, semplicemente, un potere di adottare atti conservativi sul patrimonio del debitore. Con la richiesta di trascrizione nei registri mobiliari delle ganasce fiscali il concessionario non esercita alcun potere di supremazia in materia di pub-

blici servizi.

In realtà, la legge, fino al momento dell'intervento contenuto nella manovra correttiva non prevedeva quale fosse il giudice innanzi al quale il provvedimento poteva essere impugnato. L'articolo 86 del Dpr 602/1973 dispone solo che il concessionario esattore, in caso di mancato pagamento del debito, entro 60 giorni dalla notifica della cartella possa disporre il fermo di veicoli, autoveicoli, aeromobili. L'utilizzo di questo strumento è stato concesso prima alla direzione regionale delle Entrate, poi al concessionario della riscossione, per indurre, in maniera più efficace, il soggetto debitore all'adempimento prima ancora di passare alla fase esecutiva. Tra l'altro, il collegato alla Finanziaria 2006 (articolo 3, comma 41 della legge 248/2005)

ha ridato vigore al fermo dei beni mobili registrati. Questa norma, infatti, ha previsto che l'emanazione del provvedimento non può essere condizionata dalla mancanza del decreto attuativo.

Con la nuova disposizione, in caso di contestazioni riguardanti il fermo amministrativo e l'iscrizione di ipoteca, dunque, sarà competente a decidere il giudice tributario. Anche questi atti della procedura esecutiva sono impugnabili solo per vizi propri. Del resto, non può essere contestata la cartella, se non è stato impugnato l'atto presupposto (per esempio, l'avviso di accertamento), regolarmente notificato. Allo stesso modo, non può essere contestato il provvedimento di fermo, se il debitore non ha fatto ricorso contro la cartella.

Ser.Tro.



VALORIZZAZIONI  
IMMOBILIARI  
S.P.A.

La Società vende area edificabile di importante dimensione a destinazione Commerciale, Turistico - Ricettiva e Direzionale, in Comune di S. Giorgio di Mantova, uscita del casello A22 Mantova Nord.

Per informazioni contattare i numeri telefonici:  
0577 293050 - 335 7526920 - 335 7668827

GRUPPOMPS