

I chiarimenti dell'amministrazione. Entro cinque anni dalla realizzazione

La vendita del rustico porta la plusvalenza

Nessun limite se il fabbricato non è ancora esistente

Angelo Busani

La cessione di un fabbricato in corso di costruzione, dal punto di vista della plusvalenza che, ai fini Irpef, si può determinare con la sua cessione a titolo oneroso, va considerata come cessione di "area edificabile" (e quindi plusvalente senza limiti temporali) se si tratta di fabbricato non ancora "venuto ad esistenza" oppure come cessione di "fabbricato" (e quindi plusvalente se la costruzione è stata ultimata da meno di cinque anni rispetto alla data dell'atto di cessione).

Lo ha stabilito l'agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 23/E/2009. L'articolo 67, comma 1, lettera b del Tuir individua due tipi di plusvalenze per i soggetti Irpef: quelle realizzate con cessione a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni e quelle a seguito di cessioni a titolo oneroso di terreni suscettibili di utiliz-

zazione edificatoria (in questo caso, non si prevedono limiti temporali e la cessione comporta sempre plusvalenza).

Il problema è accertare in quale categoria rientra la cessione di un fabbricato in costruzione (cessione del fabbricato "al rustico" o "al grezzo"). L'Agenzia fa leva sul concetto di «venuta ad esistenza del bene». Questo concetto è evocato nell'articolo 1472 del Codice civile in tema di «vendita di cosa futura», per individuare qual è il momento in cui si verifica il passaggio di proprietà tra venditore e acquirente del bene futuro. Momento che la legge identifica nella «venuta ad esistenza del bene» (senza specificare in cosa consista). La norma che tutela l'acquisto di edifici in corso di costruzione (Dl 669/1996), al nuovo articolo 2645-bis, comma 6 del Codice (sul contratto preliminare di immobile da costruire), prevede che "esistente" deve considerarsi «l'edificio nel quale sia eseguito il rustico, comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità, e sia stata completata la copertura». In linea con l'articolo 31, comma 2 della legge 47/1985 (primo condono edilizio), per il quale «si intendono ultimati gli edifici nei quali sia stato eseguito il rustico e completata la copertu-

ra». Pertanto, secondo l'Agenzia, qualora il fabbricato sia "esistente" nel senso dell'articolo 2645-bis del Codice, la sua cessione a titolo oneroso non genera plusvalenza se effettuata dopo cinque anni dalla data in cui si è verificata la "venuta ad esistenza" (che va "certificata" dall'accatastamento, sia pure con classificazione provvisoria, nel catasto Fabbricati). Se l'edificio non è "esistente", allora la cessione è di un'area edificabile, sempre plusvalente (a prescindere da limiti temporali). In altri termini, l'Agenzia riprende le proprie parole utilizzate in occasione del commento all'agevolazione sull'acquisto di aree nell'ambito di un "Piano Particolareggiato", quando affermò che, per avvenuta utilizzazione edificatoria dell'area si deve intendere la venuta a esistenza di «un edificio significativo dal punto di vista urbanistico», cioè che sia «stato eseguito il rustico comprensivo delle mura perimetrali delle singole unità e sia stata completata la copertura» (commenti n. 11/E del 31 gennaio 2002 e n. 9 del 30 gennaio 2002).

www.ilssole24ore.com
Circolari e risoluzioni per gli utenti «Premium 24»

Fra Srl e Snc. Niente posizione debitoria unica

Fusione eterogenea con imponibili distinti

In caso di fusione fiscalmente eterogenea tra una società di capitali (Srl) e una di persone (Snc) non trova applicazione solo la norma dell'articolo 172, comma 9 del Tuir che consentirebbe all'incorporante di definire, dalla data di effetto della fusione, una posizione debitoria unica per Ires e Irpef. Le due società, dunque, determineranno separatamente il reddito dell'intervallo tra l'inizio del periodo d'imposta e la data da cui ha effetto la fusione.

L'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. 22/E del 28 gennaio 2009 giunge a questa conclusione negativa, interpretando l'applicabilità dell'articolo 172 in modo indiretto e richiamando l'articolo 170 del Tuir, che non si occupa di fusioni, ma di trasformazione eterogenea. L'istante ritiene che nel caso possa trovare applicazione solo l'articolo 172, comma 9, del Tuir, in base al quale la retrodatazione della fusione consente all'in-

corporante di determinare un'unica base imponibile per l'intero periodo d'imposta e di presentare un'unica dichiarazione dei redditi.

Non la pensa così l'Agenzia, che richiama sia l'articolo 172, comma 8 del Tuir, sia il 170, comma 2. Entrambe le norme negano la soluzione prospettata dal contribuente per l'arco di tempo tra l'inizio del periodo d'imposta e la data da cui ha effetto l'operazione. Tale operazione, definibile come fusione fiscalmente "eterogenea", determina una trasformazione della incorporata, che passa dall'assoggettamento Irpef a quello Ires, proprio dell'incorporante.

B.Sa.

Patto di stabilità Dismissioni reinvestite «neutrali»

Solo i trasferimenti statali e regionali effettivamente registrati aiutano i bilanci comunali a centrare gli obiettivi del nuovo Patto. I proventi che derivano da dismissioni e che vengono reinvestiti sono esclusi sia dal saldo di partenza sia da quello obiettivo, e l'automatico tributario per chi non rispetta i vincoli di finanza pubblica tramonta prima di essere applicato.

L'interpretazione autentica del ministero dell'Economia sull'applicazione della nuova disciplina del Patto di stabilità 2009 per Comuni e Province è contenuta nella circolare 2/2009 della Ragioneria generale dello Stato diffusa ieri (i contenuti chiave sono stati anticipati sul «Sole 24 Ore» del 24 gennaio).

L'intervento di Via XX Settembre chiarisce, fra gli altri aspetti, l'effetto dei trasferimenti sui Comuni soggetti al Patto. Scompare da quest'anno la norma che li considerava influenti «nella misura comunicata» dall'autorità che li eroga (in primis il Viminale); la regola serviva a neutralizzare i ritardi nell'erogazione effettiva, che ora diventa necessaria per considerare le risorse nel calcolo sul rispetto degli obiettivi.

La Ragioneria chiarisce anche la disciplina contabile delle risorse originarie dalle dismissioni mobiliari e immobiliari (articolo 77-bis, comma 8 del Dl 112/2008). Le somme vanno sottratte sia dalla base di calcolo sia dall'obiettivo, per cui di fatto, quando sono reinvestite, non hanno effetti sul Patto.

G.Tr.

Fisco ed Europa

L'armonizzazione cerca una strada per il rilancio

Dino Pesole

ROMA

Unita sotto il segno dell'euro, l'Europa continua a marciare in ordine sparso per quel che riguarda i sistemi di tassazione.

La strada, impervia e percorsa finora senza successo, è però una sola: passare dall'attuale sistema di voto basato sul criterio dell'unanimità relativo all'intera materia tributaria (che di fatto blocca sul nascere ogni proposito di armonizzazione in virtù del potere di veto anche di un singolo Stato) a quello della maggioranza qualificata. Si tratterebbe, quanto meno, di ribadire il principio, contenuto nella Convenzione per il Trattato costituzionale europeo, di prevedere il ricorso alle decisioni a maggioranza qualificata proprio sul terreno della cooperazione internazionale.

L'argomento è stato oggetto di analisi e riflessione nel corso della giornata di studi organizzata dall'Università La Sapienza dal titolo «La cooperazione internazionale in materia fiscale, situazione e prospettive negli Stati dell'Unione europea», intro-

dotta dalla relazione di Giovanni Puoti, docente di diritto tributario. Durante il convegno si è dibattuto dei risultati della ricerca dei membri italiani della *European Association of Tax Law Professors*, coordinato da Roman Seer dell'Università di Bochum, in vista del prossimo congresso annuale che avrà luogo a Santiago de Compostela il 4-6 giugno 2009.

Argomento "caldo", che come è stato rilevato nel corso del convegno coinvolge la sovranità fiscale degli Stati membri, «da sempre restii a cedere terreno su questo fronte». Del resto, la scelta dell'unanimità nelle votazioni in materia fiscale è perfettamente coerente con un assetto istituzionale che vede

sul fisco i singoli Paesi sostanzialmente arroccati in difesa delle proprie prerogative nazionali.

La situazione attuale vede l'armonizzazione fiscale camminare soprattutto sull'operato della Corte di Giustizia. Cresce di contro la necessità di integrare, quanto meno, gli organi accertatori dei singoli Stati membri.

Un primo passo va verso la costruzione di un'unica «amministrazione finanziaria europea», che si faccia carico di difendere gli interessi comuni dell'Unione oltre a quelli dei singoli Stati membri. Norme procedurali comuni che anticiperebbero la completa armonizzazione degli istituti giuridici sostanziali.

Il problema - messo in luce da buona parte delle relazioni - è che la trasposizione del diritto comunitario negli ordi-

IN ORDINE SPARSO

L'adozione del voto con criterio di maggioranza è contrastata dal desiderio degli Stati di non cedere sovranità

namenti interni soffre anche in questo settore «di una mancanza di uniformità nel trattamento di situazioni analoghe». È l'effetto della diversa base giuridica che regola all'interno degli Stati membri la ripartizione dell'onere della prova tra fisco e contribuenti e la tutela dei diritti dei contribuenti nell'accertamento tributario.

Una novità - messa in luce nella relazione di Pietro Selicato, coordinatore del master in Pianificazione tributaria internazionale - è che la Guardia di Finanza si sta orientando verso verifiche bancarie dirette alla repressione, oltre che dell'evasione fiscale, anche dei reati «presupposti o consequenti», tra cui si colloca il reato di riciclaggio.

L'obiettivo è risparmiare 18 miliardi

L'iniziativa

Bruxelles ha proposto una revisione della direttiva 2006/112, che cerca di eliminare i residui ostacoli per l'emissione di fatture elettroniche, equiparandole a quelle cartacee e armonizzando le regole degli Stati con il duplice obiettivo di tagliare costi per le piccole e medie imprese e di rendere più difficili anche le frodi

Gli standard comuni

Si ammette l'archiviazione del documento in forma elettronica

anche se la fattura originale era in forma cartacea. Inoltre, si propone di estendere il raggio d'azione della fatturazione semplificata, prevedendo che possa scattare per importi fino a 200 euro. Infine, viene conferita l'opzione agli Stati Ue di introdurre la possibilità per l'operatore di dover pagare l'Iva solo al momento in cui la fattura è liquidata. Per Kovacs il passaggio al 100% alla fatturazione elettronica potrebbe comportare risparmi fino a 18 miliardi di euro

La proposta della Commissione Fatture digitali, la Ue accelera

BRUXELLES Dal nostro inviato

Via libera della Commissione europea a un pacchetto di misure per ridurre gli oneri amministrativi a carico delle imprese, tra cui una revisione delle regole sull'Iva per facilitare la fatturazione elettronica.

Bruxelles ha varato una revisione della direttiva 2006/112, che cerca di eliminare i residui ostacoli per l'emissione di fatture elettroniche, equiparandole a quelle cartacee. Il commissario alla Fiscalità, Laszlo Kovacs, ha osservato che le attuali regole per la fatturazione dell'Iva sono «eccessivamente complicate e diverse da Paese a Paese, col risultato di caricare sulle imprese oneri ingiustificati e di facilitare le frodi». Per Kovacs il passaggio al 100% alla fatturazione elettronica potrebbe comportare risparmi fino a 18 miliardi per le imprese, con particolari vantaggi per le Pmi, oltre a rendere più semplici i controlli.

La proposta si pone l'obiettivo di fissare un quadro normativo armonizzato in Europa per facilitare l'emissione e la conservazione delle fatture, fissando alcuni standard comuni. Si ammette, tra l'altro, l'archiviazione del documento in forma elettronica anche se la fattura originale era in forma cartacea. Inoltre, viene esteso il raggio d'azione della fatturazione semplificata, prevedendo che possa scattare per importi fino a

200 euro. Infine, viene conferita l'opzione agli Stati Ue di introdurre la possibilità per l'operatore di dover pagare l'Iva solo al momento in cui la fattura è liquidata.

La misura sulla fatturazione elettronica rientra in un pacchetto di provvedimenti a favore della "better regulation" per alleggerire il carico burocratico delle imprese. Un insieme di misure che, secondo il vicepresidente della Commissione Ue, Gunter Verheugen, do-

LE INIZIATIVE

Rendiconti semplificati per importi fino a 200 euro. Ogni Paese potrà decidere di far versare l'imposta dopo la liquidazione

vrebbe comportare complessivamente il risparmio di 30 miliardi. «La proposta - ha spiegato - si colloca nel quadro degli obiettivi fissati dall'Esecutivo europeo sul fronte della riduzione dei costi amministrativi per le imprese, che entro il 2010 dovrebbero calare del 25 per cento». Nel pacchetto è contemplata anche la possibilità per i Governi europei di escludere le micro-imprese dalle direttive europee sulla contabilità e viene prevista una semplificazione delle regole doganali.

E.Br.

HSM
Inspiring ideas

WORLD BUSINESS FORUM 2009

28-29 OTTOBRE, MILANO



William Jefferson Clinton

Rodrigo de Rato

Rajendra Pachauri

Premio Nobel per la Pace 2007

Gary Hamel

Jim Collins

(videoconferenza)

Carly Fiorina

Andreas Weigend

In HSM abbiamo a cuore il suo business e il suo successo. Ora più che mai siamo al suo fianco per trasmetterle le conoscenze necessarie per affrontare, preparati, l'attuale contesto economico.

Per iscrizioni: Numero Verde 800.93.94.36 | hsmglobal.com | Informazioni generali: info.it@hsmglobal.com

Il meglio del management mondiale su hsmglobal.com

Main Sponsor



Adecco

better work, better life

sas
THE POWER TO KNOW.

BOSCH

Tecnologia per la vita



Associated Business School



Supporting Partner

