

Trasferimenti immobiliari gratuiti. Riorganizzazioni patrimoniali di partiti, sindacati e organizzazioni culturali e religiose

Registro agevolato per le onlus

Ridotte alla misura fissa di 200 euro le imposte indirette, ipotecarie e catastali

Angelo Busani

■ L'inopportunità del taglio lineare di qualsiasi agevolazione inerente i trasferimenti immobiliari a titolo oneroso disposto (dal 1° gennaio 2014) dall'articolo 10, comma 4 del dlgs 23/2010 (per il quale «sono soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie, anche se previste in leggi speciali») trova un'evidente dimostrazione nel fatto che, a far tempo dalla medesima data, l'articolo 1, comma 737 della legge di Stabilità per il 2014 (legge 147/2013) ha invece disposto che agli atti «aventi ad oggetto trasferimenti gratuiti di beni di qualsiasi natura, effettuati nell'ambito di operazioni di riorganizzazione tra enti appartenenti per legge, regolamento o statuto alla medesima struttura organizzativa politica, sindacale, di categoria, religiosa, assistenziale o culturale, si applicano, se dovute, le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 euro ciascuna».

L'interpretazione

La norma è di difficile lettura per l'individuazione del suo perimetro agevolativo, in quanto presuppone almeno che si definiscano i concetti di trasferimenti gratuiti di beni di qualsiasi

natura; operazioni di riorganizzazione; enti appartenenti per legge, regolamento o statuto alla medesima struttura organizzativa; «struttura» di natura politica, sindacale, di categoria, religiosa, assistenziale o culturale.

Tentando di dipanare questa matassa, occorre anzitutto notare che la norma si rivolge, come già osservato, ai «trasferimenti gratuiti» e quindi al di fuori del suo perimetro dovrebbero rimanere i conferimenti in società che sono atti, per loro natura, a titolo oneroso in quanto, a fronte dell'effettuazione del conferimento, il conferente consegue una partecipazione nell'ente conferitario.

Un trasferimento gratuito è invece senz'altro quello che un ente effettua apportando un proprio asset in una fondazione o in una associazione, e cioè a favore di un'entità che, ricevendo l'apporto, non emetta «diritti di partecipazione» verso l'apportante.

Questo ambito, peraltro, è già parzialmente presidiato dall'articolo 3 del dlgs 346/90 (il Testo unico dell'imposta di successione e donazione) per il quale non sono soggetti all'imposta in questione:

a) i trasferimenti gratuiti a favore di fondazioni o associazio-

ni legalmente riconosciute, che hanno come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità, nonché quelli a favore delle Onlus;

b) i trasferimenti gratuiti a favore di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diversi da quelli sopra indicati, se sono stati disposti per le medesime finalità;

c) i trasferimenti gratuiti a favore di movimenti e partiti politici.

L'ambito di applicazione

Pertanto, nell'ambito applicativo della norma agevolativa dell'articolo 1, comma 737 della legge di Stabilità per il 2014, possono anzitutto rientrare tutti gli atti che hanno natura identica a quella sopra elencata ma che non siano compresi, per carenza di presupposti, nel perimetro applicativo del menzionato articolo 3 del dlgs 346/90.

Un'altra ipotesi nella quale si potrebbe ritenere applicabile questo nuovo comma 737 è quella della fusione tra enti non societari: infatti, l'imposta fissa di registro che per la fusione è prevista dal Testo unico dell'imposta di registro (l'articolo 4, comma 1, lettera b), della Tariffa prima al-

Le regole base

01 | L'AGEVOLAZIONE

Facilitate le "riorganizzazioni" patrimoniali per partiti, sindacati, organizzazioni religiose e altri enti no profit. Con l'articolo 1, comma 737 della legge di Stabilità 2014 (legge 147/2013), entra infatti nell'ordinamento una norma che abbatte alla misura fissa di 200 euro le imposte di registro, ipotecaria e catastale dovute per i trasferimenti gratuiti effettuati nel contesto di operazioni qualificabili come «di riorganizzazione» nel contesto di un vasto perimetro di enti senza scopo di lucro. Ad esempio, se un partito o un sindacato intendano dar vita a una fondazione cui attribuire il loro patrimonio immobiliare, si passa da una tassazione dell'11% (8% per imposta di donazione, 2% per imposta ipotecaria e 1% per imposta catastale) a una tassazione di 600 euro

02 | IL PARADOSSO

Singolare come la nuova norma entri in vigore il giorno

stesso in cui vengono abolite dall'ordinamento tutte le agevolazioni e tutte le esenzioni disposte dalla legge sull'imposta di registro, tra cui anche quelle inerenti gli acquisti immobiliari a titolo oneroso da parte di Onlus

03 | L'ALLARGAMENTO

La nuova norma si va ad affiancare (allargandone di fatto il perimetro) alla vigente disciplina dell'imposta di donazione (l'articolo 3 del dlgs 346/1990) che esonera da tassazione: i trasferimenti gratuiti a favore di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, che abbiano come scopo esclusivo l'assistenza, lo studio, la ricerca scientifica, l'educazione, l'istruzione o altre finalità di pubblica utilità; i trasferimenti gratuiti a favore delle Onlus; i trasferimenti gratuiti a favore di fondazioni o associazioni legalmente riconosciute, diversi da quelli sopra indicati, se siano disposti per le medesime finalità; nonché i trasferimenti gratuiti a favore di movimenti e partiti politici

legata al Dpr 131/86) sarebbe applicabile solo se si tratti di fusione tra enti «aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciali o agricole» (si pensi al caso di due enti religiosi, entrambi esercenti in via prevalente un'attività di istruzione).

Al di fuori di questo ambito, infatti, l'amministrazione finanziaria pretende l'applicazione dell'aliquota del 3% (risoluzione 152 del 15 aprile 2008); ci sarebbe poi il problema delle imposte ipotecaria e catastale, di cui potrebbe essere discutibile l'applicazione in misura fissa (sul punto, risoluzione 162 del 18 aprile 2008).

Tutti questi temi sarebbero dunque cancellati se la fusione (che mal si presta a essere inquadrata in una logica di atti a titolo oneroso o gratuito, poiché è atto che sfugge a una classificazione del genere) potesse essere intesa come ricomprensibile nel novero "riorganizzativo" contemplato nel ripetuto comma 737 della legge di Stabilità per il 2014.

Se poi la fusione beneficiasse di questo sdoganamento, nessun problema evidentemente si porrebbe per considerare alla stessa stregua un'operazione di scissione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Compensazioni. Il decreto in arrivo

Crediti «Pa» 2012 con il vincolo della procedura web

Lorenzo Lodoli

Benedetto Santacroce

■ È in corso di pubblicazione sulla «Gazzetta Ufficiale» il decreto del ministero dell'Economia con il quale viene disciplinata la compensazione tra i crediti vantati dal contribuente nei confronti della pubblica amministrazione al 31 dicembre del 2012 e le somme dovute in applicazione degli istituti definitivi della pretesa tributaria o deflativi del contenzioso ai sensi dell'articolo 28-quinquies del Dpr 602/73 (si veda «Il Sole 24 Ore» di ieri e di martedì 7 gennaio).

Il decreto prevede che la procedura sia tutta online assegnando, pertanto, un ruolo di primo piano alla «Piattaforma di certificazione elettronica del credito gestita dalla Ragioneria dello Stato e fissando alcune condizioni vincolanti e necessarie per poter procedere al perfezionamento della compensazione debiti-crediti.

Ruolo decisivo, come detto, viene svolto dalla «Piattaforma elettronica per la certificazione dei crediti» realizzata dal ministero dell'Economia nel corso del 2012 che consente ai creditori della pubblica amministrazione di richiedere il rilascio telematico della certificazione dei crediti relativi a somme dovute per somministrazioni, forniture e appalti o prestazioni professionali e vantati nei confronti dello Stato, degli enti pubblici nazionali, delle regioni e delle provincie autonome, degli enti locali e degli enti del servizio sanitario nazionale.

È necessario evidenziare infatti che il decreto subordina il perfezionamento della compensazione debiti-crediti all'esistenza di alcune condizioni essenziali e vincolanti: a) i crediti utilizzati in compensazione devono risultare da certificazione rilasciata attraverso l'apposita piattaforma telematica e non siano stati già pagati dalla pubblica amministrazione o utilizzati per altre finalità; b) la certificazione deve recare la data di pagamento del credito certificato; c) il contribuente titolare del debito tributario deve coincidere, attraverso il riscontro del codice fiscale, con il soggetto titolare del credito certificato.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il decreto peraltro, al fine di rendere accessibile a tutti la prima condizione, prevede che le certificazioni dei crediti che erano state rilasciate al di fuori della piattaforma elettronica, seguendo pertanto la precedente procedura (Dl 2008/185 convertito dalla legge 2/2009), devono essere convertite in formato telematico con istanza del creditore da presentarsi attraverso la funzione resa disponibile dalla piattaforma elettronica.

L'utilizzo della piattaforma elettronica, quindi, semplifica il necessario dialogo che si deve instaurare tra agenzia delle Entrate e Ragioneria generale dello Stato, la quale, attraverso l'utilizzo della stessa, potrà comunicare l'esito dei controlli finalizzati al rispetto delle condizioni previste dal decreto.

L'ITER

Anche chi ha ricevuto la certificazione cartacea dovrà renderla telematica con un'istanza al nuovo sistema elettronico

La procedura di controllo seguirà diversi passaggi. In primo luogo il contribuente potrà usufruire della compensazione esclusiva attraverso il modello F24 telematico nel quale saranno indicati i crediti certificati portati in compensazione identificandoli con gli estremi identificativi attribuiti dalla piattaforma elettronica. Una volta ricevuto il modello F24, l'agenzia delle Entrate dovrà trasmettere in via telematica alla piattaforma elettronica il codice fiscale, gli importi crediti con i rispettivi dati identificativi e la data di presentazione del modello.

La piattaforma elettronica infine procederà ai controlli e successivamente a comunicare all'agenzia delle Entrate, sempre in via telematica, il rispetto o meno delle condizioni indicate nelle lettere a), b) e c) specificando: in caso di esito positivo la data prevista per il pagamento del credito certificato; in caso di esito negativo i motivi che hanno determinato tale esito al fine di permettere all'Agenzia di informare il contribuente che ha trasmesso il modello F24.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Ires. La risposta delle Entrate

Esenzione a tutto campo per le coop agricole

Gian Paolo Tosoni

■ Il reddito delle cooperative agricole usufruisce dell'esenzione da Ires sul reddito imponibile indipendentemente dalle modalità di formazione.

L'agenzia delle Entrate - con la consulenza giuridica n. 954-20/2013 del 18 dicembre 2013 - ha confermato la non imponibilità delle riprese fiscali relative ai costi non deducibili risultanti nei bilanci delle cooperative agricole, ritenendo che l'esenzione dall'imposta sui redditi di cui all'articolo 10 del Dpr 601/73 trovi applicazione non solo per i costi non deducibili di cui al Testo unico delle imposte dirette, ma anche per quelli previsti da altre fonti normative, come l'Ici e l'Irap.

L'agenzia delle Entrate ha risposto a un quesito dell'Allean-

za delle cooperative che chiedeva la conferma in merito all'esenzione da Ires delle variazioni in aumento al reddito imponibile derivanti non solo dalle norme del Tuir, ma anche da altre disposizioni di legge; nella fattispecie ha chiarito che l'esenzione da Ires è totale a eccezione del 20% dell'utile (articolo 1, commi 460 e 461 della legge 311/2004. La risposta sorvola in ordine alla tassazione di una ulteriore quota pari a un decimo della riserva minima obbligatoria che si concretizza con un ulteriore 3% di utile civilistico tassato (articolo 6 del Dl 63/2002), forse ritenendo coperta da esenzione da Ires anche tale maggiorazione.

Infatti, in materia di tassazione dei redditi delle cooperative agricole l'articolo 10 del Dpr

601/1973, in seguito alle modifiche apportate dall'articolo 1, comma 461 della legge 311/2004, prevede che l'esenzione dall'imposta sul reddito, inizialmente prevista per tutti i redditi prodotti dalle coop agricole, non trovi applicazione limitatamente al 20% dell'utile netto. Quindi tutto l'ammontare del reddito imponibile, sia esso formato con utili risultanti dal conto economico (escluso il 20% ovvero il 23%), sia dalle riprese fiscali a fronte di costi non deducibili in base alle disposizioni del Tuir o di altre disposizioni di legge, non è soggetto a Ires.

L'interpretazione è coerente con la posizione espressa precedentemente dall'agenzia delle Entrate nella circolare 37/2003, in cui si dichiarava che la coop-

La disciplina

01 | L'ESENZIONE

L'esenzione da Ires del reddito delle cooperative agricole è disciplinata dall'articolo 10 del Dpr 601/73. L'esenzione trova la sua giustificazione nella circostanza che la trasformazione e vendita di prodotti agricoli effettuate dalle cooperative agricole consistono nel proseguimento del processo produttivo iniziato nell'azienda agricola del socio, il cui reddito è già tassato ancorché su base catastale. L'esenzione riguarda le attività di manipolazione, conservazione, valorizzazione,

trasformazione e alienazione di prodotti agricoli e zootecnici conferiti prevalentemente dai soci

02 | L'AGRICOLTURA

La norma non fa riferimento all'esercizio normale dell'agricoltura per cui la cooperativa può procedere alle operazioni con qualsiasi tecnica industriale. Non è necessario che la cooperativa svolga tutte le fasi indicate nell'articolo 10, ma l'esenzione da Ires scatta anche se ne viene svolta soltanto una di esse (esempio, commercializzazione dei prodotti conferiti dai soci)

© RIPRODUZIONE RISERVATA



OPTIME
Formazione
Studi e Ricerche

Coordinatore e responsabile dell'evento
Dott. Andrea Sorba

Optime Srl
Formazione, Studi e Ricerche
Tel. 011.0204111
Fax 011.5539113
Corso Vittorio Emanuele II, 68
10121 Torino
P. IVA 09966310014
www.optime.it - info@optime.it

L'obbligo di fatturazione elettronica nei rapporti con la PA

L'implementazione dei processi • Il Sistema di interscambio I requisiti della fattura elettronica • Le novità in tema di conservazione elettronica La Circolare della RGS n. 37/2014

Milano, 28 e 29 gennaio 2014 - Grand Hotel et de Milan
Roma, 20 e 21 febbraio 2014 - The St. Regis Rome

Prima giornata
Milano, martedì 28 gennaio 2014
Roma, giovedì 20 febbraio 2014

L'obbligo di fatturazione elettronica nei rapporti con la PA (DMEF 3 aprile 2013, n. 55)
Ing. Gerardo De Caro *
Agenzia delle Entrate

La disciplina e i requisiti della fattura elettronica dopo il recepimento della Direttiva 2010/45/UE
Dott. Salvatore Stanziale *
Ministero dell'Economia e delle Finanze

I soggetti coinvolti, la procedura di trasmissione e i controlli eseguiti dal Sistema di interscambio
Dott. Umberto Zanini
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

SIMULAZIONE IN AULA

LA TRASMISSIONE DI UNA FATTURA ELETTRONICA ALLA PA

Dott. Umberto Zanini
Dottore Commercialista e Revisore Contabile

Il formato, le firme e la garanzia di leggibilità delle fatture elettroniche
Ing. Andrea Caccia
UNINFO

Le modalità di trasmissione adottabili: PEC, HTTPS, SPC, FTP, WEB
Ing. Andrea Caccia
UNINFO

Ing. Giovanni Manca
Esperto di Dematerializzazione

Il ruolo del Sistema di interscambio nella fatturazione verso la PA
Dott. Andrea Spinelli
Sogei

* La relazione è presentata a titolo personale e non impegna la posizione dell'Amministrazione di appartenenza.

Seconda giornata
Milano, mercoledì 29 gennaio 2014
Roma, venerdì 21 febbraio 2014

Le procedure di conservazione elettronica dei documenti amministrativi
Dott.ssa Anna Luigia Cazzato *
Agenzia delle Entrate

Le nuove regole tecniche sui sistemi di conservazione
Dott.ssa Enrica Massella Ducci Teri *
Agenzia per l'Italia Digitale

I formati dei documenti, lo standard SInCRO e l'accreditamento degli operatori
Ing. Giovanni Manca
Esperto di Dematerializzazione

Il ruolo e le funzioni del responsabile della conservazione e i contenuti minimi del manuale della conservazione
Dott.ssa Silvia Loffi
InfoCert

Le principali clausole dei contratti di outsourcing e cloud computing e le responsabilità del committente
Prof. Avv. Giusella Finocchiaro
Università di Bologna

La fatturazione elettronica nei confronti della PA e la disciplina dei pagamenti e dei finanziamenti
Prof. Avv. Benedetto Santacroce
Avv. Alessandro Mastromatteo
Studio Legale Tributario Santacroce Procidia Fruscinone

L'implementazione dei processi di fatturazione elettronica e di conservazione elettronica dei documenti amministrativi: fasi, tecnologie e costi
Ing. Irene Facchinetti
Politecnico di Milano

I prossimi eventi in programma

I profili fiscali delle operazioni straordinarie

La recente evoluzione normativa e giurisprudenziale
Le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate
Le scelte di pianificazione fiscale

Roma, 21 gennaio 2014 - Auditorium Antonianum

Pre-concordato e concordato preventivo

La recente evoluzione giurisprudenziale
Il ruolo del creditore bancario
L'esecuzione dei concordati
Le responsabilità civili e penali

Milano, 22 e 23 gennaio 2014 - Carlton Hotel Baglioni

Il brevetto europeo con effetti unitari

La disciplina del nuovo sistema
L'ambito di applicazione e i calcoli di convenienza
Le strategie processuali e le criticità
La gestione del contenzioso

Milano, 23 e 24 gennaio 2014 - Grand Hotel et de Milan