

In evidenza



Notizie *Flash*

Elenco *Vies* operazioni intracomunitarie. La scelta va comunicata alle Entrate



Normativa e prassi in sintesi

Il Decreto Milleproroghe in pillole



Focus di pratica professionale

Legge di stabilità: i primi dubbi applicativi relativi alle modifiche apportate in tema di fiscalità indiretta immobiliare

Sommario



Notizie *Flash*

- In Gazzetta la Legge di stabilità per il 2011 pag.4
- Il Decreto Milleproroghe pubblicato in G.U. pag.4
- Elenco *Vies* operazioni intracomunitarie. La scelta va comunicata alle Entrate pag.4
- Comunicazioni Iva su clienti e fornitori con calendario scaglionato pag.5
- Iva su cellulari e pc, dal 1° aprile 2011 parte il *reverse charge* pag.5
- *Reverse charge* per operazioni con non residenti. L'errore chiama la sanzione ma non ulteriori adempimenti pag.5
- Servizio *V@t on e-services*: aggiornamento aliquote Iva pag.5
- Concessione di impianti pubblicitari. Il Comune applica l'Iva se opera come privato pag.6
- Non imponibili le prestazioni collegate a esportazioni di beni da uno Stato Ue ad uno *extra-Ue* pag.6
- Decreto sicurezza: adeguamento per i vecchi contratti di appalto entro giugno pag.6
- Conferimenti semplificati per le società per azioni pag.7
- *Tremonti-ter* anche a posteriori: ok all'integrativa se è possibile cumulare pag.7
- Grandi contribuenti in "formato" ridotto, dal 2011 estesi i confini del tutoraggio pag.7
- Nuovi codici tributo per la rateizzazione del canone RAI pag.7
- Coefficienti di ammortamento per chi svolge attività di noleggio pag.8
- Assicurazioni: come cambia il regime fiscale delle riserve del ramo vita pag.8
- Unico persone fisiche, al debutto la nuova bozza del modello 2011 pag.8
- Le bozze dei modelli Cud e 730 pag.9
- *On line* le versioni in bozza di 770 Ordinario e Semplificato pag.9
- Compilazione della comunicazione per il regime Siiq e Siiinq pag.9
- Contratti di locazione - aggiornamento codici ufficio pag.9
- Al via il nuovo servizio di verifica *on line* del codice fiscale pag.10
- Disciplina fiscale del *trust*: attenzione all'interposizione nel possesso dei beni pag.10
- Aggiornamento *software* denuncia imposta assicurazione pag.10



Speciale Manovra 2011



Normativa e prassi in sintesi

- [Il Decreto Milleproroghe in pillole](#) pag.11
- [La Legge di stabilità 2011](#) pag.15



Focus di pratica professionale

- [Legge di stabilità: i primi dubbi applicativi relativi alle modifiche apportate in tema di fiscalità indiretta immobiliare](#) pag.23
- [Conferme e nuove regole per la detrazione d'imposta del 55% per il risparmio energetico](#) pag.30
- [La Manovra 2011 aumenta il ricorso agli accertamenti parziali ed i costi per fare pace con il Fisco](#) pag.38
- [La proroga della detassazione degli emolumenti legati alla produttività per l'anno 2011](#) pag.43

SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE

Seminario di 3 giornate a numero chiuso (disposizione a banchi) Orario: Mattina 09:30 - 13:00 / Pomeriggio 14:30 - 18:00

LA REVISIONE LEGALE DEI CONTI

Adempimenti, procedure principi di revisione e responsabilità: le indicazioni del CNDCEC e del D.lgs 39/2010

VERONA
Hotel Holiday

18-19 gennaio 2011
31 gennaio 2011

BOLOGNA
Zanhotel Europa

27 gennaio 2011
08-09 febbraio 2011

MILANO
Hotel Hilton

03-04 febbraio 2011
17 febbraio 2011



QUOTA DI PARTECIPAZIONE:

€ 600,00 + IVA 20%

Sconto del 20% per i possessori della tessera Privilege Club



Per maggiori informazioni

[Clicca qui](#)

Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita www.euroconference.it



Notizie flash

MANOVRA 2011

[Legge
13/12/10
n.220
G.U.
21/12/09 n.297
S.O. n.281](#)



In Gazzetta la Legge di stabilità per il 2011

È stata pubblicata sul **Supplemento Ordinario n.281** alla **Gazzetta Ufficiale n.297** del **21 dicembre 2010** ed è in vigore dal primo gennaio 2010, la Legge recante disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato - **Legge n.220 del 13 dicembre 2010**.

Si veda il riepilogo sinottico a pag.15.

[D.L.
29/12/10
n.225
G.U.
29/12/09 n.303](#)



Il Decreto Milleproroghe pubblicato in G.U.

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale **n.303** del **29 dicembre 2010** ed è in vigore dalla pubblicazione, il **D.L. n.225 del 29 dicembre 2010**, recante le consuete proroghe a termini indicati in disposizioni legislative e interventi urgenti in materia tributaria e di sostegno alle imprese e alle famiglie. È, inoltre, stata diffusa la [relazione illustrativa](#) al provvedimento.

Si veda il riepilogo sinottico a pag.11.

IVA

[Agenzia Entrate
provvedimenti
29/12/10](#)

[comunicato
stampa](#)







Elenco *Vies* operazioni intracomunitarie. La scelta va comunicata alle Entrate



Niente più automatismi per l'inclusione nell'elenco *Vies* che consente l'esecuzione di operazioni con l'estero. Con **due provvedimenti** del direttore dell'Agenzia delle Entrate del **29 dicembre**, infatti, viene data attuazione all'obbligo di dichiarazione di volontà, previsto dal D.L. n.78/10, per i soggetti che intendono effettuare operazioni intracomunitarie, al fine di contrastare le frodi Iva internazionali. In particolare, sono stabilite le modalità di diniego o revoca dell'autorizzazione ad effettuare operazioni intracomunitarie sulla base dell'esito delle verifiche svolte dall'Agenzia, nonché i criteri e le modalità di inclusione delle partite Iva nella banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie.

Chi inizia una professione, o un'attività di impresa, nel territorio dello Stato, deve indicare nel modello di inizio attività ai fini Iva la volontà di porre in essere operazioni intracomunitarie.


I contribuenti già titolari di partita Iva, invece, possono scegliere alternativamente di svolgere le operazioni in questione, oppure, di rinunciarvi presentando un'apposita istanza ad un ufficio dell'Agenzia delle Entrate. Questi ultimi adempimenti sono richiesti anche ai soggetti non residenti che devono, tuttavia, presentare le stesse istanze al Centro Operativo di Pescara.

Entro 30 giorni dal ricevimento della dichiarazione di volontà a porre in essere operazioni intracomunitarie, l'Agenzia delle Entrate verificherà che i dati forniti siano completi ed esatti provvedendo, di seguito, ad effettuare una valutazione preliminare degli stessi dati e del rischio. In caso di esito negativo, entro lo stesso arco temporale l'ufficio finanziario competente per le attività di controllo ai fini Iva emana un provvedimento di diniego. Infine, nei confronti dei soggetti inclusi nell'archivio informatico dei soggetti autorizzati, sono effettuati controlli più approfonditi entro sei mesi dalla ricezione della dichiarazione di volontà.

<p>Agenzia Entrate provvedimento 22/12/10</p> <p>comunicato stampa</p> 	<p>Comunicazioni Iva su clienti e fornitori con calendario scaglionato</p> <p>Con il provvedimento del direttore dell’Agenzia delle Entrate del 22 dicembre, viene data attuazione (art.21, D.L. n.78/10) all’obbligo di comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini Iva, di importo non inferiore a €3.000. Questo limite circoscrive l’adempimento a una ristretta platea dei titolari di partita Iva, con esclusione di fatto dei soggetti di minori dimensioni. Nel primo periodo d’applicazione, sono escluse anche le operazioni Iva non soggette all’obbligo di emissione della fattura effettuate fino al 30 aprile 2011, come, per esempio, quelle riguardanti il commercio al dettaglio. Sempre in quest’ottica, non rientrano nell’obbligo comunicativo le operazioni già monitorate dall’Amministrazione Finanziaria, come stabilito dallo Statuto del contribuente. Le informazioni da comunicare sono solo quelle essenziali per l’individuazione dei soggetti e delle operazioni, mentre l’invio telematico deve essere effettuato entro il 30 aprile dell’anno successivo a quello cui si riferiscono le operazioni. Per il periodo d’imposta 2010, è stata innalzata la soglia a €25.000 e ampliato il termine entro cui deve essere effettuata la comunicazione fino al 31 ottobre 2011; comunicazione, peraltro, limitata alle sole operazioni effettuate tra soggetti Iva (<i>operazioni business to business</i>).</p> <p><i>Il provvedimento sarà approfondito nel prossimo numero.</i></p>
<p>C.M. 23/12/10 n.59</p> 	<p>Iva su cellulari e pc, dal 1° aprile 2011 parte il reverse charge</p> <p>Dal 1° aprile 2011, nuove regole per le cessioni di telefoni cellulari e microprocessori con l’applicazione del meccanismo dell’inversione contabile, che comporta lo spostamento degli obblighi fiscali in capo al cessionario e non al cedente come avviene normalmente. Infatti, l’Italia è stata autorizzata dal Consiglio della Ue a rendere debitore dell’Iva direttamente l’acquirente per le cessioni di telefoni cellulari e microprocessori. Con la circolare n.59, l’Agenzia delle Entrate fornisce tutti i chiarimenti in merito all’applicazione dell’art.1, co.44 della Legge Finanziaria 2007. In particolare, si chiarisce che l’applicazione del meccanismo del <i>reverse charge</i> per i cessionari residenti in Italia si applica, per quanto riguarda i <i>personal computer</i>, soltanto ai componenti che costituiscono dispositivi a circuito integrato come i microprocessori e le unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale. L’Agenzia precisa che il <i>reverse charge</i> si applica per le sole cessioni di beni effettuate nella fase distributiva e, quindi, non a quella del commercio al dettaglio. Sono, inoltre, escluse le cessioni dei beni effettuate da contribuenti minimi.</p>
<p>R.M. 29/12/10 n.140</p> 	<p>Reverse charge per operazioni con non residenti. L’errore chiama la sanzione ma non ulteriori adempimenti</p> <p>Il soggetto non residente che ha effettuato cessioni di beni nei confronti di un soggetto passivo stabilito nel territorio dello Stato senza assolvere l’Iva mediante il meccanismo del <i>reverse charge</i>, ma secondo le modalità ordinarie, potrà sanare tale violazione con il versamento - in misura ridotta e avvalendosi del ravvedimento - della sola sanzione del 3% dell’imposta irregolarmente assolta, senza bisogno di effettuare ulteriori adempimenti a rettifica del comportamento tenuto. Sono le indicazioni contenute nella risoluzione n.140 delle Entrate.</p>
<p>Agenzia Entrate servizi Sito Web</p> 	<p>Servizio V@t on e-services: aggiornamento aliquote Iva</p> <p>Sul sito <i>web</i> delle Entrate è disponibile l’aggiornamento al 4/01/11 delle aliquote Iva ordinarie, all’interno del servizio <i>V@t on e-services</i>, per la gestione del "regime speciale" Iva transitorio, dedicato agli operatori commerciali non Ue, che offrono servizi prestati tramite mezzi elettronici a consumatori finali residenti in uno qualsiasi degli Stati membri dell’Unione Europea. Si ricorda che la Direttiva 2008/8/CE del 12/02/08 ha prorogato questo regime fino al 31 dicembre 2014.</p>

<p>R.M. 2912/10 n.139</p> 	<p>Concessione di impianti pubblicitari. Il Comune applica l'Iva se opera come privato Il canone percepito dal Comune per concedere impianti pubblicitari trova l'Iva se il rapporto con il concessionario è regolato da un patto che rispecchia i moduli degli operatori economici privati e assume i caratteri di attività commerciale. Lo precisa la risoluzione n.139/E. I Comuni non sono soggetti a Iva per le attività istituzionali, a meno che non ci sia il rischio di distorsioni della concorrenza. Bisogna, quindi, individuare i profili del rapporto tra il Comune e il concessionario degli impianti pubblicitari. Infatti, se tra i due attori esiste una regolamentazione di natura "pattizia", che delinea le modalità in cui devono svolgersi le attività, secondo i moduli propri degli operatori economici privati e se il loro rapporto assume i caratteri di attività commerciale, allora la concessione degli impianti rientra nel campo d'applicazione dell'imposta.</p>
<p>R.M. 20/12/10 n.134</p> 	<p>Non imponibili le prestazioni collegate a esportazioni di beni da uno Stato Ue ad uno extra-Ue Il trasferimento di materiale lapideo, acquistato da una società in un altro Paese Ue e dalla stessa affidato ad un agente incaricato della spedizione diretta verso l'Arabia Saudita, fruisce dello stesso regime agevolato di non imponibilità Iva applicato all'operazione principale che è una cessione all'esportazione. Nel caso in cui l'incaricato della spedizione del materiale non sia residente nel territorio dello Stato, il committente nazionale è tenuto in ogni caso all'autofatturazione, anche se l'operazione è non imponibile. Non sussiste, invece, l'obbligo di compilazione degli elenchi Intrastat. Lo chiarisce la risoluzione n.134 del 20 dicembre 2010.</p>

TRACCIABILITÀ APPALTI

<p>Testo coordinato Legge 17/12/10 n.217 G.U. 18/12/10 n.295</p> 	<p>Decreto sicurezza: adeguamento per i vecchi contratti di appalto entro giugno È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n.295 del 18 dicembre 2010, la Legge n.217 del 17 dicembre 2010, sulla sicurezza, che ha convertito con modificazioni il D.L. n.187 del 12 novembre 2010. L'art.6 del D.L. n.187, coordinato con la legge di conversione, chiarisce che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ la nuova disciplina si applica immediatamente per i contratti sottoscritti <u>successivamente al 7 settembre 2010</u> e per i contratti di subappalto ed i subcontratti da essi derivanti; ▶ viene previsto un termine (moratoria) di 180 giorni decorrenti dalla data di entrata in vigore della legge di conversione (19 dicembre) del D.L. n.187/10 per consentire l'adeguamento alle nuove regole per i contratti stipulati <u>precedentemente al 7 settembre 2010</u> e per i contratti di subappalto ed i subcontratti da essi derivanti. <p>I contratti di appalto di lavori, servizi e forniture e i contratti di subappalto e i subcontratti da essi derivanti <u>stipulati antecedentemente al 7 settembre 2010</u> dovranno essere adeguati alle norme di tracciabilità <u>entro il prossimo 17 giugno 2011</u>. Qualora tali contratti non siano aggiornati entro quest'ultimo termine, la norma prevede che gli stessi si intenderanno automaticamente integrati con le clausole di tracciabilità ai sensi dell'art.1374 c.c. e, quindi, il mancato rispetto delle stesse da parte dei soggetti interessati costituirà causa di risoluzione del contratto. Nella conversione in legge del D.L. n.187/10 è stato, inoltre, previsto l'innalzamento della soglia di spese quotidiane non soggette alla tracciabilità da € 500 a € 1.500: l'eventuale costituzione di un fondo cassa cui attingere per le spese giornaliere dovrà essere effettuata tramite bonifico bancario o postale o altro strumento di pagamento idoneo a consentire la tracciabilità delle operazioni.</p> <p><i>La disposizione sarà approfondita nel prossimo numero.</i></p>
--	--

DIRITTO SOCIETARIO

Conferimenti semplificati per le società per azioni

Estesa la modalità di valutazione senza la relazione di stima, ex art. 2343-ter, co. 2, c.c., in caso di conferimento delle Spa e maggiori cautele nel riconoscere l'indipendenza del terzo. Sono queste le principali novità contenute nel **decreto legislativo n.224** del **29 novembre 2010**, pubblicato nella **G.U. n.300** del **24 dicembre**, che ha integrato e corretto il precedente D.Lgs. n.142/08. Il decreto, che recepisce la direttiva europea 2006/68/CE, esonera in presenza di precise condizioni dall'obbligo di redazione della relazione giurata dell'esperto. Le nuove disposizioni prevedono, inoltre, alcune modifiche alla disciplina dell'acquisto di azioni proprie, al fine di un migliore coordinamento con la normativa introdotta dal D.L. n.5/09. Le nuove norme entreranno in vigore dall'8 gennaio 2011.

Il provvedimento sarà approfondito nel prossimo numero di La Rivista delle Operazioni Straordinarie.

[D.Lgs.
29/11/10
n.224
G.U.
24/12/10
n.300](#)

[relazione](#)



AGEVOLAZIONI – INCENTIVI – FINANZIAMENTI

Tremonti-ter anche a posteriori: ok all'integrativa se è possibile cumulare

Via libera alla presentazione della dichiarazione integrativa "a favore" per quelle imprese che non si sono avvalse degli sconti fiscali previsti dalla *Tremonti-ter*, in attesa che gli organi competenti si pronunciasse positivamente sulla cumulabilità con altre agevolazioni. Il chiarimento è contenuto nella **risoluzione n.132/E**, che riserva lo stesso trattamento alle imprese che hanno invece deciso di usufruire dello sconto, ma che non hanno ricevuto l'ok sulla cumulabilità. In questo caso sarà necessario presentare la dichiarazione integrativa "a sfavore", con possibilità di ravvedimento operoso.

[R.M.
20/12/10
n.132](#)



ACCERTAMENTO, VERIFICHE E CONTROLLI

Grandi contribuenti in "formato" ridotto, dal 2011 estesi i confini del tutoraggio

A partire dal 2011, anche le aziende con ricavi o volume d'affari non inferiori a 150 milioni di euro acquisiranno lo status di "grandi" agli occhi del Fisco. La nuova soglia di riferimento, che definisce l'appartenenza alla categoria delle "grandi imprese", è indicata nel **provvedimento** delle Entrate del **20 dicembre**, che amplia l'attività di "tutoraggio", destinata, secondo la disposizione contenuta nel D.L. anticrisi n.185/08, a raggiungere, entro il 31 dicembre 2011, tutti i contribuenti con volume d'affari non inferiore a 100 milioni di euro. Per tali aziende, l'Agenzia delle Entrate effettuerà un controllo sostanziale sulle dichiarazioni dei redditi e sulle dichiarazioni Iva, entro l'anno successivo a quello della presentazione delle relative dichiarazioni. Si tratta però di attività mirate e su misura, condotte sulla base di analisi di rischio concernenti sia il profilo sia il settore produttivo d'appartenenza dell'impresa.

[Agenzia Entrate
provvedimento
20/12/10](#)



CODICI TRIBUTO

Nuovi codici tributo per la rateizzazione del canone RAI

L'Agenzia delle Entrate, con la **risoluzione n.131**, ha istituito i codici tributo **393E** e **3935**, che gli enti previdenziali dovranno utilizzare per il versamento tramite F24 delle somme trattenute sulla rata pensionistica per il pagamento del canone RAI. Tale somme sono trattenute ai soggetti che hanno presentato al proprio ente pensionistico, entro il 15/11/10, domanda di rateizzazione del canone RAI per il 2011 mediante trattenuta mensile sulla pensione.

[R.M.
17/12/10
n.131](#)



IRES

Coefficienti di ammortamento per chi svolge attività di noleggio

Con **risoluzione n.133 del 20 dicembre**, le Entrate forniscono chiarimenti in ordine alla corretta individuazione dei coefficienti di ammortamento, da applicare ai beni appartenenti alle imprese che svolgono attività di noleggio. Secondo l'A.F., in linea di principio occorre fare riferimento all'attività esercitata dal locatore o comodante e non al settore di attività in cui il locatario/comodatario utilizza il bene. Tuttavia, tale regola generale deve essere derogata nel caso delle imprese che operano nel settore del noleggio, per le quali l'applicazione del coefficiente previsto per il gruppo residuale "Altre attività non precedentemente specificate" dal D.M. 31/12/88 non riflette l'effettivo deperimento del bene. In questa ipotesi - a condizione che il bene venga impiegato per tutta la sua vita utile esclusivamente nel medesimo settore di attività, anche da parte di più utilizzatori - il coefficiente di ammortamento deve essere ricercato nel gruppo di attività dell'utilizzatore, in modo da dare una rappresentazione più realistica del deterioramento fisico dei beni.

[R.M.](#)
[20/12/10](#)
[n.133](#)



Assicurazioni: come cambia il regime fiscale delle riserve del ramo vita

La variazione delle riserve tecniche obbligatorie, relative al ramo vita, concorre a formare il reddito d'esercizio non più in maniera piena, ma con una limitazione. Quest'ultima è ottenuta applicando alla variazione stessa una specifica percentuale derivante dal rapporto tra ricavi e altri proventi che concorrono a formare il reddito d'impresa e l'ammontare complessivo di tutti i ricavi e proventi, anche se esenti o esclusi. I ricavi rilevanti sono soltanto quelli relativi al ramo vita e sono esclusi quelli riguardanti le polizze il cui rischio di investimento è sopportato dagli assicurati nonché quelli relativi alla gestione dei fondi pensione. Con la **circolare n.60**, l'Agenzia delle Entrate fornisce indicazioni sulla corretta applicazione del regime fiscale per la determinazione del reddito delle società e degli enti che esercitano attività assicurative, recentemente modificato dall'art.13-bis del D.L. n.78/10. Il nuovo regime produce i suoi effetti, anche se nella misura ridotta del 50%, già in sede di versamento del secondo acconto relativo al periodo d'imposta in corso al 31 luglio 2010.

[C.M.](#)
[23/12/10](#)
[n.60](#)



DICHIARAZIONI E MODULISTICA

Unico persone fisiche, al debutto la nuova bozza del modello 2011

In particolare, tra le novità di **Unico PF**, si segnala un nuovo quadro, il QR, che permetterà ai lavoratori dipendenti di chiedere il rimborso del credito maturato nel 2008 e nel 2009 per le prestazioni di lavoro notturno o straordinario legate a incrementi di produttività. Da segnalare anche l'introduzione, nel quadro RS, di una sezione dedicata alla determinazione del c.d. *Tremonti tessile*, previsto dal D.L. n.40/10, così come della sezione per l'incentivo "Reti di imprese". Sempre in questo quadro, i contribuenti troveranno una nuova sezione da riempire per indicare il possesso della documentazione sul *transfer pricing* e accedere, quindi, al regime di esonero dalle sanzioni. Ancora, nel quadro RB trova spazio la cedolare secca, sui redditi derivanti dai contratti di affitto di immobili a uso abitativo situati nella provincia de L'Aquila. Inoltre, nel quadro CR debutta una nuova sezione dedicata al credito d'imposta per le mediazioni giudiziarie, mentre in RT e RM arrivano le sezioni per la rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni. Infine, le istruzioni del quadro RW sono state completamente riviste per accogliere i chiarimenti forniti dalle circolari sullo scudo e sul monitoraggio fiscale che si sono susseguite nel corso degli ultimi mesi. Scendono, infine, in pista nel quadro RP i tradizionali sconti del Fisco.

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> Strumenti - Modelli - Modelli in bozza)

Agenzia Entrate
modulistica
Sito Web



Agenzia Entrate
modulistica
Sito Web



Le bozze dei modelli Cud e 730

Sono state diffuse le **bozze** dei **modelli 730 e Cud 2011**, con le relative istruzioni. Il modello per i redditi del 2010 presenta alcune novità: in particolare, il quadro B trova la cedolare secca (imposta sostitutiva del 20%) sulle locazioni degli immobili ad uso abitativo, situati nella provincia de L'Aquila. Sono riproposti, poi, i principali sconti del Fisco, come le ristrutturazioni edilizie agevolate e il *bonus* risparmio energetico, entrambe presenti nel quadro E, ma anche l'agevolazione sulle somme percepite per incremento della produttività o il *bonus* dedicato al personale del comparto sicurezza, inseriti all'interno del quadro C. La versione non definitiva della certificazione unica dei redditi di lavoro dipendente e assimilati, corrisposti nel 2010, contiene novità all'interno della parte dedicata ai dati fiscali. In particolare, trova spazio la misura contenuta nell'ultima manovra correttiva (D.L. n.78/10), che prevede l'applicazione dell'aliquota addizionale del 10% sui compensi erogati in forma di *stock option* che superano il triplo della parte fissa delle retribuzioni. Spuntano nuovi campi dedicati alla tassazione del lavoro notturno e torna anche in questo nuovo modello l'agevolazione fiscale dedicata al personale del comparto sicurezza, difesa e soccorso pubblico.

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> - Strumenti - Modelli - Modelli in bozza)

Agenzia Entrate
modulistica
Sito Web



On line le versioni in bozza di 770 Ordinario e Semplificato

Le dichiarazioni che i datori di lavoro, gli enti pensionistici e gli intermediari possono utilizzare per il periodo d'imposta 2010 si presentano, insieme alle relative istruzioni, con una serie di piccole novità che rifanno il look dei due modelli, adeguandoli ai recenti sviluppi normativi. Tra le principali modifiche delle versioni non definitive dei due **770, Ordinario e Semplificato**, il frontespizio diventa più leggero grazie all'eliminazione della sezione dedicata al domicilio per la notifica degli atti. In particolare, per quanto riguarda il modello Ordinario, nella sezione IV del quadro SX, che va compilata dagli intermediari che hanno ricevuto la dichiarazione riservata per lo scudo fiscale, è stata aggiunta una colonna *ad hoc* per distinguere i versamenti delle imposte sostitutive del 7% sul valore delle attività rimpatriate e regolarizzate da quelle del 5% e del 6%. Passando alla bozza del modello 770 Semplificato, qui trova spazio un prospetto nuovo, chiamato SY, che serve per gestire le somme liquidate in seguito alle procedure di pignoramento presso terzi e quelle derivanti dai bonifici effettuati per gli interventi di ristrutturazione edilizia e di risparmio energetico, agevolati rispettivamente con le detrazioni del 36% e del 55%.

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> - Strumenti - Modelli -Modelli in bozza)

[R.M.](#)
[27/12/10](#)
[n.136](#)



Compilazione della comunicazione per il regime Siiq e Siinq

Con la **risoluzione n.136**, le Entrate offrono alcuni chiarimenti in merito alle modalità di compilazione del modello per la comunicazione dell'opzione per il regime di tassazione delle Siiq e delle Siinq, da parte di una società residente in uno Stato dell'Unione europea, con stabile organizzazione in Italia.

UTILITIES

[Agenzia Entrate](#)
[servizi](#)
[Sito Web](#)



Contratti di locazione - aggiornamento codici ufficio

È disponibile sul sito *web* delle Entrate l'aggiornamento al 20/12/10 dell'elenco codici ufficio per periodo di validità, dei contratti di locazione.



Al via il nuovo servizio di verifica *on line* del codice fiscale

L'applicazione per la verifica del C.F. è disponibile sul sito *web* delle Entrate. Con il D.L. n.78/10 è stato disposto, infatti, che l'Amministrazione Finanziaria offra a chiunque la possibilità di accedere liberamente ad uno strumento per verificare l'esistenza e la corrispondenza tra un codice fiscale e i dati anagrafici di un soggetto, confrontando i dati inseriti con quelli registrati in Anagrafe Tributaria. In particolare, l'applicazione consente di: verificare la validità di un codice fiscale, sia di una persona fisica che di un soggetto diverso; verificare la validità e la corrispondenza tra un codice fiscale e i dati anagrafici completi di una persona fisica e verificare la validità e l'esatta corrispondenza tra un codice fiscale e la denominazione di un soggetto diverso da persona fisica. Il servizio non consente comunque di verificare la validità di una partita Iva.

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> - Servizi online - Servizi senza registrazione - Servizio di verifica del codice fiscale)

FISCALITÀ ESTERA

Disciplina fiscale del *trust*: attenzione all'interposizione nel possesso dei beni

I *trust* istituiti e gestiti solo per realizzare una mera interposizione nel possesso dei beni non possono essere considerati validamente operanti sotto il profilo fiscale. Ne consegue che la tassazione va spostata in capo al reale titolare, cioè il disponente. In effetti, una volta verificata la loro esclusiva funzione elusiva, i *trust* si devono ritenere inesistenti per quanto riguarda i redditi che producono. Sono questi i parametri individuati dall'Agenzia delle Entrate nella **circolare 61/E**, per valutare il profilo fiscale applicabile al *trust* ai fini della tassazione. Il reddito imputato dal *trust* a beneficiari residenti, precisa la circolare, è comunque tassato in Italia in capo a questi ultimi quale reddito da capitale, a prescindere dalla circostanza che il *trust* sia o meno residente nel nostro Paese e che il reddito sia stato prodotto o meno nel territorio dello Stato. Dunque, anche i redditi attribuiti da un *trust* straniero a beneficiari residenti sono sottoposti a tassazione in Italia. Per i beneficiari non residenti, cioè esteri, di *trust* italiani, trasparenti o misti, il reddito loro imputato va considerato prodotto in Italia e, quindi, sottoposto a tassazione, a prescindere dalla loro effettiva corrispondenza. In questo caso - puntualizza il documento di prassi - vale la sola imputazione per determinare l'imposizione.

C.M.
27/12/10
n.61



AGGIORNAMENTO SOFTWARE

Aggiornamento *software* denuncia imposta assicurazione

È disponibile sul sito *web* delle Entrate la **versione 1.4.0** del 21/12/10 del *software* "Denuncia dell'Imposta sulle Assicurazioni" e della relativa procedura di controllo.

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> - Cosa devi fare - Dichiarare - Imposta Assicurazioni premi e accessori - Compilazione e invio - *Software* di compilazione e procedura di controllo).



Accedi all' Area Riservata



E_mail

Le ricordiamo che all'interno dell'Area riservata è attivo il **nuovo servizio dedicato agli Abbonati** che desiderano offrire suggerimenti, casi di studio e idee su argomenti da approfondire.

Gli spunti più interessanti saranno oggetto di discussione nel nostro Comitato scientifico e sviluppati nei prossimi numeri.



Il Decreto Milleproroghe in pillole

Premessa

Come di consueto, la fine d'anno porta ai contribuenti il Decreto Milleproroghe, con il quale si provvede al rinvio dei termini pendenti, in ossequio alle più svariate esigenze. Il [decreto n. 225 del 29 dicembre 2010](#) (pubblicato in G.U. n.303 ed entrato in vigore in pari data), si presenta tuttavia in forma anomala rispetto al passato; infatti, è strutturato con una sorta di proroga generica di tutta una serie di scadenze riepilogate in un'apposita tabella¹. In relazione a tale ambito, il provvedimento:

- prevede una prima proroga generalizzata al 31 marzo 2011, di tutte le scadenze già fissate in data anteriore al 15/03/11;
- consente la possibilità, demandata ad appositi DPCM, di prevedere un'ulteriore proroga al 31/12/11, oppure una proroga per le scadenze che non ricadono nel rinvio generalizzato, in quanto con termine originario successivo al 15/03/11;
- oltre a tale intervento generalizzato (che non comporta impatto sul bilancio dello Stato), vi sono poi specifici rinvii, cui l'esecutivo ha ritenuto opportuno dedicare autonome previsioni, in ragione del fatto che gli stessi determinano dei riflessi sulla finanza pubblica e, conseguentemente, necessitano di norme di copertura.

ARTICOLO	CONTENUTO
1	Proroga di disposizioni non onerose
2	Proroga di disposizioni onerose
3	Copertura delle proroghe onerose
4	Entrata in vigore

Le principali proroghe non onerose

Tra le *c.d. proroghe a costo zero* di maggiore interesse troviamo:

- la regolarizzazione delle case fantasma non censite la catasto o con dati non aggiornati;
- l'approvazione degli studi di settore per il 2010/2011;
- il decollo del modello 770 telematico mensile, ossia l'obbligo da parte dei sostituti d'imposta di comunicare mensilmente per via telematica i dati su retribuzioni e contribuzioni;
- la possibilità per i soggetti obbligati all'invio del modello Eas entro il 31 dicembre 2009 (ossia quelli costituiti prima del 29 novembre 2008), in caso di inadempienza, di sanare l'irregolarità mediante l'invio, pur in ritardo, del modello in questione;
- la proroga di altri tre mesi della fase sperimentale di attivazione del lavoro occasionale accessorio, attraverso i "buoni lavoro" (*voucher*), con lavoratori *part time*, cassaintegrati e percettori di indennità di disoccupazione, in qualsiasi settore produttivo;
- il mantenimento dell'efficacia delle norme regionali in tema di bollo auto e Irap, fino all'entrata in vigore dei decreti attuativi del federalismo fiscale;
- l'applicazione di norme agevolate in tema di SOA e appalti pubblici.

¹ Si tratta di ben 62 casistiche, delle quali saranno richiamate le principali nel prosieguo.

La tabella, richiamata dall'art.1, prevede, tra l'altro, le seguenti **proroghe al 31 marzo 2011**:

TERMINE ORIGINARIO	FONTE NORMATIVA
31 dicembre 2010	Norme sulla sicurezza nei luoghi di lavoro per associazioni di volontariato Art.3, co.3- <i>bis</i> , del D.Lgs. n. 81/08.
31 dicembre 2010	Efficacia delle norme regionali in tema di tassa automobilistica e Irap ➔ art.2, co.1, del D.L. n. 207/08, convertito, con modificazioni, dalla L. n.14/09. ➔ art.2, co.2, del D.L. n. 207/08, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 14/09.
31 dicembre 2010	Prevenzione incendi in strutture ricettive Art.23, co.9, del D.L. n. 78/09, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 102/09.
1° gennaio 2011	Inserimento delle impronte digitali sulla carta di identità Art.3, co.2, del testo unico delle leggi di pubblica sicurezza, di cui al regio decreto n. 773/31.
31 dicembre 2010	Gestione dei rifiuti e conferimento in discarica di particolari materiali Art.6, co.1, lett.p), del D.Lgs. 13 n. 36/03.
1° gennaio 2011	Commercializzazione di solventi per vernici Art.7, co.2, del D.Lgs. 2, n. 161/06.
31 dicembre 2010	Tassa rifiuti solidi urbani e Tariffa integrata ambientale Art.11, co.2- <i>ter</i> , 5- <i>bis</i> e 5- <i>ter</i> del D.L. n. 195/09, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 26/10.
31 dicembre 2010	Contrasto alle pratiche abusive per i trasporti pubblici non di linea (taxi) Art.2, co.3, del D.L. n.40/10, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 73/10.
19 gennaio 2011	Prova pratica di guida per ciclomotori Art.17, co.2, della L. n. 120/10.
31 dicembre 2010	Appalti pubblici Art.253, co.9- <i>bis</i> , primo e secondo periodo, e 15- <i>bis</i> del D.Lgs. n. 163/06.
31 dicembre 2010	Prestazioni occasionali di tipo accessorio in deroga Art.70, co.1 e 1- <i>bis</i> , del D.Lgs. n. 276/03.
31 dicembre 2010	Equivalenza dei trattamenti per lavoratori sospesi Art.19, co.1- <i>ter</i> , del D.L. n. 185/08, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 2/09.
31 dicembre 2010	Ammortizzatori speciali per settori non coperti da CIG Art.1- <i>bis</i> , co.1, del D.L. n. 78/09, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 102/09.
31 gennaio 2011	Attività professionale intramuraria Art.1, co.2, secondo periodo, della L. n. 120/07.
1° gennaio 2011 31 dicembre 2010	Modello 770 mensile Art.42, co.2, del D.L. n. 207/08, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 14/09
30 settembre 2010	Revisione studi di settore Art.1, co.1, secondo periodo, del DPR n. 195/99.
31 dicembre 2010	Regolarizzazione case fantasma Art.19, co.8, 9 e 10, del D.L. n. 78/10, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 122/10.
31 dicembre	Approvazione modello per comunicazione dati fiscali degli enti associativi

2009	Art.30 del D.L. n. 185/08, convertito, con modificazioni, dalla L. n. 2/09, e art.3 del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 2 settembre 2009.
31 dicembre 2010	Consulenti e intermediari finanziari Art.19, co.14, del D.Lgs. n. 164/07.
Un anno	Banche di credito cooperativo: cessione eccedenza partecipazioni Art.30, co.2, terzo periodo, del testo unico in materia bancaria e creditizia, di cui al D.Lgs. n. 385/93.

Le principali proroghe onerose

L'articolo 2 del decreto, invece, introduce altre proroghe che hanno un impatto sul bilancio dello Stato. Tra le principali, ricordiamo:

NORMA	CONTENUTO IN SINTESI
art.2 comma 1	Cinque per mille Prorogate anche al 2011 (in relazione alle indicazioni delle dichiarazioni dei redditi del periodo 2010) le disposizioni relative al riparto della quota del 5 per mille dell'Irpef in base alla scelta del contribuente, sulla base dei criteri di cui al DPCM del 23/04/10. Una parte delle risorse viene però vincolata ad interventi in tema di sclerosi amiotrofica per ricerca ed assistenza domiciliare dei malati (SLA).
art. 2 comma 2	Sospensione dei versamenti per alluvione del Veneto Rinviato al 30 giugno 2011 il termine del 20 dicembre 2010 per il versamento dei tributi, dei contributi previdenziali ed assistenziali e dei premi Inail, in precedenza sospeso per gli eventi alluvionali verificatisi nel Veneto (si veda il D.M. del 1/12/10).
art.2 comma 3	Ulteriore sospensione dei versamenti per il sima dell'Abruzzo Sospese tutte le rate in scadenza nel periodo da gennaio 2011 a giugno 2011 per i soggetti colpiti dagli eventi sismici del 6/04/09 in Abruzzo, ai sensi di quanto disposto dall'art.39 del D.L. n.78/10. Un DPCM stabilirà il nuovo termine di decorrenza.
art. 2 comma 4	Credito di imposta per il settore cinematografico Si prorogano, fino al 30 giugno 2011, le disposizioni agevolative a favore del settore cinematografico introdotte dalla Finanziaria 2008, con scadenza nell'esercizio 2010. La maggior parte degli interventi (commi 325, 327 e 335) è sotto forma di credito di imposta - utilizzabile in compensazione esterna nel modello di versamento unificato F24 - commisurati ai costi sostenuti. Per la fruizione dei crediti d'imposta di cui ai co.325, 327 e 335 non viene applicato il limite (€250.000 annui) di cui all'art.1, co.53, della stessa Legge finanziaria 2008 (L. n. 244/07).
art. 2 comma 5	Deduzioni forfetarie per esercenti impianti di distribuzione carburante Prorogate per il 2011 le disposizioni in materia di deduzione forfetaria dal reddito d'impresa, in favore degli esercenti impianti di distribuzione di carburanti (co.1, art.21 della L. n.448/98). Viene inserito un limite di spesa di 24 milioni di euro. I soggetti beneficiari, nella determinazione dell'acconto dovuto per il periodo di imposta 2012, assumono quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata senza tenere conto della deduzione forfetaria.

<p>art. 2 comma 19</p>	<p>Disciplina amministrativa degli esercizi pubblici di telefonia e internet</p> <p>Prorogata sino al 31 dicembre 2011 la norma transitoria, di cui al D.L. n.144/05, secondo la quale chiunque, quale attività prevalente, intenda aprire un pubblico esercizio o un circolo privato nel quale sono posti a disposizione del pubblico apparecchi terminali utilizzabili per le comunicazioni, anche telematiche (<i>c.d. internet point</i>), deve chiedere la licenza al questore.</p> <p>Sono contestualmente abrogate le disposizioni che prevedevano un obbligo di monitoraggio in capo al gestore.</p>
-----------------------------------	---

GIORNATA DI STUDIO
GENNAIO 2011

**LEGGE DI STABILITÀ, PIANIFICAZIONE STRATEGICA
DEGLI ADEMPIMENTI 2011 E ALTRE NOVITÀ**

**ACCERTAMENTI NEI TRASFERIMENTI
IMMOBILIARI E DI AZIENDE**

1 CONVEGNO + 2 DISPENSE TECNICHE + 1 LIBRO SUGLI IMMOBILI

IN OLTRE 20 SEDI. SCEGLI QUELLA A TE PIÙ VICINA

MILANO I	GENOVA	MODENA	PADOVA	CREMONA	CATANIA
TORINO	SAVONA	FIRENZE	TREVISO	SASSARI	PERUGIA
MILANO II	NAPOLI	TRENTO	PORDENONE	VICENZA	BRESCIA
ALESSANDRIA	BOLOGNA	VERONA	RIMINI	CAGLIARI	

SCOPRI TUTTI I DETTAGLI ACCEDI AL SITO

Gruppo **EUROCONFERENCE**
INFO: Tel. 045.8201828 - e-mail: convegni@euroconference.it - sito web: www.euroconference.it



La Legge di stabilità 2011

Premessa

Il 21 dicembre 2010 è stata pubblicata, sul Supplemento Ordinario della Gazzetta Ufficiale n.297, la [L. n.220 del 13 dicembre 2010](#), c.d. *Legge di stabilità per il 2011*. Si tratta, in buona sostanza, della vecchia Legge finanziaria che, a seguito delle modifiche apportate alle norme per la gestione del bilancio pubblico, viene presentata in una nuova forma.

In conformità con lo spirito già manifestato negli scorsi anni, il provvedimento non è più ricco di disposizioni di natura tecnica, essendo per lo più destinato alla gestione dei fondi e degli accantonamenti, posto che le norme di interesse più diretto per le persone fisiche e le imprese sono contenute nelle manovre correttive dei conti pubblici, approvate prima del periodo estivo².

Tuttavia, nonostante l'impostazione generale, nella Legge di Stabilità per il 2011 si rinvengono alcune disposizioni di interesse per le imprese ed i professionisti che, nel prosieguo, sono presentate suddivise in macro aree e che verranno approfondite in questo numero della *Circolare Tributaria*.

La legge, composta da un unico articolo, con 171 commi, entra in vigore il 1° gennaio 2011, tranne poche eccezioni.

IVA E IMPOSTE INDIRETTE

Regime tributario dei contratti di *leasing* immobiliare (art.1, co. 15 e 16)

Viene modificato il regime fiscale dei contratti di *leasing* immobiliare, per quanto attiene le imposte di registro, ipotecarie e catastali applicabili alla stipula del contratto, sui canoni periodici ed in occasione del riscatto del bene.

La finalità è quella, come esplicitata dalla norma, di garantire la coerenza del carico tributario con le operazioni di acquisto/cessione non assistite da contratti di locazione finanziaria.

La norma si applica dal 2011, pur con una regolamentazione specifica dei contratti in corso, mediante l'introduzione di un'imposta sostitutiva straordinaria che ha lo scopo di parificare (in termini teorici) il trattamento dei contratti di *leasing* in corso con quelli di nuova sottoscrizione.

Imposta di registro	Contratto	<p>Il contratto di <i>leasing</i> può essere registrato solo in caso d'uso. Scompare, di conseguenza, l'obbligo di versamento dell'imposta di registro dell'1% sui canoni periodici, per gli immobili strumentali.</p> <p>Non è chiaro cosa accada nelle seguenti ipotesi:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➔ per i contratti di <i>leasing</i> immobiliare già in corso alla data del 31/12/10, se sia ancora dovuto il pagamento dell'imposta di registro dell'1% sui canoni periodici; ciò, infatti, sembrerebbe in contraddizione con lo spirito della norma, posto che non sarà più possibile scomputare tali somme al momento del riscatto del bene; ➔ per i casi in cui, pur in assenza di obbligo, le parti intendano comunque registrare il contratto, non è chiaro se l'imposta si applichi in misura fissa, oppure proporzionale.
----------------------------	-----------	--

² Per quest'anno, si veda il D.L. n.78/10.

		L'esonero dall'obbligo di registrazione sembra esteso anche ai contratti aventi ad oggetto fabbricati abitativi, per i quali si rendeva dovuta l'imposta del 2% sui canoni periodici.
	Acquisto dell'immobile	L'imposta di registro continua ad applicarsi in misura fissa, pari ad €168, nel caso di immobili strumentali. Nel caso di immobili abitativi, invece, l'imposta si applica in misura fissa se la cessione è soggetta ad Iva, mentre si applica nella misura del 7% negli altri casi.
	Riscatto	L'imposta di registro si applica nella misura fissa di €168, a prescindere dal tipo di immobile interessato (per gli abitativi, invece, si applicava nuovamente l'imposta di registro del 7%). Il medesimo trattamento si applica nel caso di cessione di fabbricato riveniente da contratto di <i>leasing</i> risolto per inadempienza del conduttore.
Imposte ipotecarie e catastali	Acquisto	Per i contratti di <i>leasing</i> immobiliare su fabbricati strumentali, le imposte ipotecarie e catastali si applicano nella misura del 4% complessivo all'atto dell'acquisto del bene da parte della società di <i>leasing</i> . Sino al 31/12/10, invece, si pagavano le imposte ridotte alla metà (2%). In tal modo, si è resa l'imposizione del tutto indifferente dalla modalità di finanziamento prescelta (pagamento in proprio, finanziamento con mutuo, stipula di un contratto di <i>leasing</i>). Per i fabbricati abitativi, invece, le ipocatastali si applicano nella misura del 3%.
	Riscatto	Le imposte ipotecarie e catastali si applicano nella misura fissa di €168 ciascuna, anche nel caso di riscatto di fabbricato abitativo. Sino al 31/12/10, invece: ➔ per gli immobili strumentali si pagavano le imposte proporzionali ridotte alla metà (2%), scomputando quanto pagato a titolo di imposta di registro sui canoni periodici; ➔ per gli immobili abitativi si pagavano le ipocatastali nella misura del 3%, senza possibilità di scomputo di quanto pagato a titolo di registro sui canoni periodici.
Imposta sostitutiva delle ipotecarie e catastali	Statuto del contribuente	Le disposizioni sono esplicitamente adottate in deroga alle previsioni dello Statuto del contribuente, poiché di fatto impongono un cambiamento "in corsa" delle regole tributarie del contratto di <i>leasing</i> immobiliare.
	Contratti interessati	Contratti di <i>leasing</i> immobiliare in corso di esecuzione alla data dell'1/01/11. La disposizione non è chiaramente riferita ai soli contratti aventi ad oggetto fabbricati strumentali; in linea di principio, dunque, sembrerebbero ricompresi anche quelli su fabbricati abitativi.

	Termine di pagamento	L'imposta straordinaria deve essere pagata entro il 31/03/11. Un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate stabilirà le modalità attuative
	Misura	L'imposta si determina con il seguente meccanismo: <ul style="list-style-type: none"> ➔ si calcolano le imposte ipotecarie e catastali al 2% sul valore di acquisto del bene da parte della società di <i>leasing</i>; ➔ si scomputa l'imposta di registro pagata sui canoni periodici sino al 31/12/10; ➔ si detrae da detto importo uno sconto finanziario (almeno questo pare essere il senso della operazione) pari al 4% per ogni anno di durata residua del contratto a partire dall'1/01/11. Come già osservato sopra, le modalità di calcolo della sostitutiva sembrano riferite unicamente al caso dei fabbricati strumentali. Per i contratti aventi ad oggetto immobili abitativi, si rendono necessari dei chiarimenti ufficiali.
Solidarietà passiva	Si prevede un meccanismo di solidarietà passiva, ai fini dell'imposta di registro e delle ipocatastali tra la società concedente ed il conduttore: se un soggetto non dovesse pagare, risponde anche l'altro nei confronti del Fisco.	
Agevolazioni fiscali per la piccola proprietà contadina (art. 1, co.41)		
Agevolazioni a regime	La norma rende permanenti le agevolazioni stabilite con l'art. 2, co.4- <i>bis</i> del D.L. n.194/09 in favore della piccola proprietà contadina. Si tratta delle seguenti norme di favore: <ul style="list-style-type: none"> ➔ imposta di registro: applicata in misura fissa; ➔ imposta ipotecaria: applicata in misura fissa; ➔ imposta catastale: applicata in misura dell'1%; ➔ onorari notarili: ridotti al 50%. Le stesse riguardano gli atti di acquisto a titolo oneroso di terreni agricoli effettuati da coltivatori diretti, imprenditori agricoli professionali, nonché dalle società agricole aventi la medesima qualifica prevista dal D.Lgs. n.99/04. Va infine ricordato che il D.L. n.194/09 ha introdotto ulteriori requisiti che debbono essere verificati (iscrizione alla gestione previdenziale Inps e onerosità dell'atto).	
Regime Iva per la cessione di immobili abitativi (art. 1, co. 86)		
Natura delle modifiche	Si incrementa il periodo temporale entro il quale il costruttore o il soggetto che ha effettuato interventi di recupero su fabbricati abitativi è obbligato a vendere con Iva anziché in esenzione.	
Immobili interessati	La modifica interessa gli immobili abitativi realizzati dal costruttore (soggetto in possesso delle autorizzazioni amministrative), oppure dal soggetto che ha realizzato sui beni interventi di recupero. La stessa modifica non impatta sulla cessione di beni strumentali, per i quali, tuttavia, il regime Iva può sempre essere sostituito alla esenzione per effetto della opzione del soggetto cedente.	

Periodo temporale	<p>A decorrere dall'1/01/11 (data di entrata in vigore della legge), sfuggiranno dal regime di esenzione le cessioni di fabbricati a destinazione abitativa, effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o da quelle che vi hanno realizzato interventi di restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica, entro 5 anni (in precedenza 4 anni) dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento.</p> <p>Rimane ovviamente in vigore l'ulteriore disposizione che consentiva la cessione soggetta ad Iva anche oltre tale termine, a condizione che, entro i 5 anni (in precedenza 4), gli immobili siano stati locati per un periodo non inferiore a 4 anni, in attuazione di programmi di edilizia convenzionata.</p>
Operazioni in corso	<p>Le modifiche si applicano alle operazioni effettuate a decorrere dall'1/01/11.</p> <p>Potrebbero restare assoggettate ad un trattamento promiscuo le c.d. operazioni in corso alla data del 31/12/10, quelle per le quali, ad esempio, siano già state emesse fatture di acconto in esenzione da Iva (per decorso del precedente termine dei 4 anni) con il saldo che, invece, sconta il tributo.</p>
Effetti	<p>La modifica determina effetti benefici in quanto, imponendo l'effettuazione di operazioni con Iva e non esenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➔ riduce la possibilità di creazione di un pro rata di detrazione, che limita il recupero dell'Iva sugli acquisti dell'anno; ➔ riduce la possibilità di applicazione della rettifica della detrazione, sia di tipo specifico sul singolo bene venduto (relativa all'imposta detratta per la costruzione o la ristrutturazione), sia di tipo generale (relativa, dunque, non al singolo bene ma a tutti i beni ammortizzabili che siano ancora nel periodo di osservazione quinquennale o decennale), per effetto di una variazione del pro rata di oltre 10 punti percentuali rispetto all'anno di originaria detrazione.

ACCERTAMENTO

Controlli formali indirizzati verso attività pericolose (art.1, co.17)

Si prevede che, nell'effettuazione dei controlli formali di cui all'art.36-ter del DPR n.600/73, si debba anche tenere conto di specifiche analisi del rischio di evasione.

Ciò potrà comportare un orientamento dei controlli verso le casistiche ritenute più pericolose, vuoi per gli importi interessati che per le specifiche casistiche operative.

Accertamenti parziali, ampliato l'ambito applicativo (art.1, co.17)

In linea di principio, l'attività di accertamento su un'annualità d'imposta dovrebbe essere unica da parte dell'Amministrazione Finanziaria; accertamenti integrativi, infatti, sono possibili solo a seguito della conoscenza sopravvenuta di nuovi elementi.

Tuttavia, l'ordinamento menziona anche la casistica dell'accertamento parziale (art. 41-bis del DPR n.600/73), con la quale si consente all'amministrazione di effettuare controlli sui contribuenti per l'effetto della sola conoscenza, anche in forma indiretta, di dati ed informazioni ritenute utili (senza quindi la necessità di valutare la posizione complessiva del contribuente), con l'ulteriore conseguenza della possibilità di reiterare i controlli sul medesimo periodo di imposta per altre e diverse motivazioni.

In sostanza, l'accertamento parziale si pone come caso di deroga rispetto ai principi generali della unicità e globalità dell'azione dell'amministrazione sul periodo di imposta; tale deroga, dal 2005 in avanti, rischia di divenire una regola assai diffusa.

La legge di stabilità, ampliando ulteriormente l'ambito applicativo dell'istituto, consente tale tipo di accertamento, oltre che nelle ipotesi di accessi, ispezioni e verifiche (casistiche già previste in precedenza), anche per quelle degli inviti a comparire, inviti ad esibire o trasmettere atti e documenti e questionari.

Va ricordato che la norma non prevede alcuna specifica decorrenza diversa da quella generale dell'1/01/11, con la conseguenza che possono considerarsi esistenti due possibili soluzioni alternative:

- la prima (che probabilmente sarà adottata dalla Agenzia delle Entrate), che considera le modifiche come interventi aventi natura procedimentale, con la conseguente possibilità di applicazione anche su periodi di imposta precedenti il 2011 (in tal senso, si veda la C.M. n.32/E/06);
- la seconda, che valorizza invece il contenuto dello Statuto del contribuente, laddove considera come leso il diritto di difesa per effetto delle nuove disposizioni.

Riduzione della convenienza alle definizioni premiali (art.1, co. da 18 a 22)

Con un provvedimento che si pone in controtendenza rispetto alla attuale efficacia, il Legislatore ha ridotto l'*appeal* delle varie forme di definizione, modificando l'ammontare delle sanzioni dovute in caso di accordo preventivo con il Fisco. A seguire, si riepilogano in forma schematica le misure vecchie e nuove delle varie casistiche.

Istituto	Parametro riferimento	Vecchia misura	Nuova misura
Accertamento con adesione	In caso di adesione, le sanzioni minime previste dalla legge sono ridotte	1/4 in relazione agli atti definibili emessi dall'Agenzia sino al 31/01/11	1/3 in relazione agli atti definibili emessi dall'Agenzia a partire dall'1/02/11
Definizioni degli inviti	In caso di adesione integrale le sanzioni sono ridotte	1/8 In relazione agli inviti emessi sino al 31/01/11	1/6 In relazione agli inviti emessi sino dall'1/02/11
Definizioni dei PVC	In caso di adesione integrale le sanzioni sono ridotte	1/8 In relazione ai PVC notificati sino al 31/01/11	1/6 In relazione ai PVC notificati dall'1/02/11
Acquiescenza	In caso di acquiescenza, le sanzioni edittali minime per le violazioni più gravi sono ridotte	1/4 in relazione agli atti definibili emessi dall'Agenzia sino al 31/01/11	1/3 in relazione agli atti definibili emessi dall'Agenzia a partire dall'1/02/11
Conciliazione giudiziale	In caso di conciliazione, le sanzioni edittali minime per le violazioni più gravi sono ridotte	1/3	40%
Ravvedimento operoso	Tardivi versamenti regolarizzati nei 30 giorni	1/12 Per le violazioni commesse sino al 31/01/11	1/10 Per le violazioni commesse dall'1/02/11
	Violazioni di qualsiasi natura regolarizzate entro il termine per la presentazione della dichiarazione	1/10 Per le violazioni commesse sino al 31/01/11	1/8 Per le violazioni commesse dall'1/02/11

	Tardiva presentazione della dichiarazione con un ritardo massimo di 90 giorni	1/12 Per le violazioni commesse sino al 31/01/11	1/10 Per le violazioni commesse dall'1/02/11
Si ricorda che, dall'1/01/11, il tasso legale di interesse è cresciuto dall'1 al 1,5%			

CREDITI DI IMPOSTA

Crediti di imposta per ricerca e sviluppo (art.1, co.25)

Si attribuisce un credito d'imposta, nel limite di spesa di 100 milioni di euro per l'anno 2011, in favore delle imprese che affidano attività di ricerca e sviluppo a università o enti pubblici di ricerca. Il credito spetta in relazione agli investimenti realizzati a decorrere dal 1° gennaio 2011 e fino al 31/12/11, nella misura percentuale che sarà stabilita con apposito decreto interministeriale. Il credito va indicato nel modello Unico e:

- ➔ non concorre alla formazione del reddito né della base imponibile Irap;
- ➔ non rileva ai fini della determinazione della percentuale di deducibilità degli interessi passivi di cui all'art.61 del Tuir, né ai fini del rispetto dei criteri di inerenza delle spese, di cui all'art. 109, co.5, del Tuir.

Il credito è utilizzabile esclusivamente in compensazione su F24.

Eliminazione del credito d'imposta per le aggregazioni professionali (art.1, co. 42)

Viene limitato temporalmente il credito d'imposta per la crescita dimensionale delle aggregazioni professionali alle operazioni effettuate nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2008 e il 31 dicembre 2009, in luogo dell'originario termine finale del 31 dicembre 2010. Il credito, peraltro, era rimasto inattuato per mancanza della autorizzazione comunitaria.

PERSONE FISICHE

Sgravi fiscali e contributivi sui premi di produttività (art. 1, co. 47)

Prorogati per il 2011:

- ➔ il regime fiscale agevolato dei premi di produttività, con applicazione di un'imposta sostitutiva del 10%, in luogo dell'Irpef e delle addizionali; è necessario avere posseduto, nell'anno precedente (2010), un reddito da lavoro dipendente non superiore ad €40.000, fermo restando il tetto massimo della agevolazione conteggiato su una base massima di €6.000;
- ➔ il regime di sgravi contributivi sui medesimi premi, nei limiti del 5% della retribuzione contrattuale percepita.

Tali benefici concernono i lavoratori dipendenti del settore privato e hanno per oggetto gli emolumenti retributivi corrisposti in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa.

Proroga al 2011 delle detrazioni 55% (art. 1, co.48)

Prorogato dal 31/12/10 al 31/12/11 il termine entro il quale possono essere sostenute le spese di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio per godere delle agevolazioni introdotte dalla L. n.296/06. L'agevolazione, che rimane ferma nella misura del 55%, deve tuttavia essere ripartita in dieci quote annuali di pari importo, in luogo delle cinque attuali.

Rimangono inalterate anche le specifiche ipotesi di esonero di acquisizione della certificazione energetica o dell'attestato di qualificazione energetica per l'installazione di pannelli solari o infissi e per la sostituzione dell'impianto di climatizzazione invernale con impianti dotati di caldaia a condensazione. Ovviamente, l'obbligo della certificazione sussiste se previsto dalla regione, come accade, ad esempio, per la Lombardia, Liguria ed Emilia Romagna.

Resterà vigente anche l'obbligo, per i lavori che si prolungano a cavallo d'anno, di rendere la comunicazione entro il 31 marzo dell'anno successivo; pertanto, si dovrà ad esempio provvedere entro il 31/03/11 nel caso di bonifici effettuati da una persona fisica nel corso del 2010, con ultimazione dei lavori solo nel corso del 2011 (in tal caso, si conserva la rateazione in 5 quote, in osservanza al criterio di cassa).

Finanziamento del Servizio sanitario nazionale e sospensione del ticket per le prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale (art.1, co. 49)

Mediante un incremento del livello di finanziamento del Servizio sanitario nazionale a cui concorre ordinariamente lo Stato, si assicura, per i primi 3 mesi del 2011, la copertura finanziaria alle regioni per la sospensione della quota di partecipazione (*ticket*) al costo per le prestazioni di assistenza specialistica ambulatoriale (*ticket* relativo agli assistiti non esentati).

Proroga detrazione fiscale per carichi di famiglia per non residenti (art. 1, co.54)

Prorogata, all'anno 2011, la detrazione fiscale per carichi di famiglia in favore dei soggetti non residenti, introdotta dall'art.1, co.1324, della L. n.296/06 per l'anno 2007 e successivamente prorogata ogni anno.

LAVORO E PREVIDENZA

Ammortizzatori sociali ed altri interventi straordinari (art.1, co. da 30 a 36)

Prorogati, per l'anno 2011, i termini per fruire degli ammortizzatori sociali in deroga:

- ➔ cassa integrazione per settori normalmente esclusi;
- ➔ mobilità per i lavoratori senza diritto alla iscrizione nelle liste;
- ➔ indennità di disoccupazione con requisiti speciali.

Il Governo, sulla base di appositi accordi con le regioni, dovrà reperire i fondi necessari al finanziamento di tali interventi, per periodi non superiori a 12 mesi.

Inoltre, viene concessa la facoltà al Ministero del Lavoro di prorogare i trattamenti in deroga già concessi sulla base delle indicazioni della Legge di stabilità del 2010, sempre previa assunzione di accordi governativi e per periodi non superiori a 12 mesi. In tal caso, tuttavia, i benefici rinnovati verranno gradualmente ridotti:

- ➔ del 10% nel caso di prima proroga;
- ➔ del 30% nel caso di seconda proroga;
- ➔ del 40% per le proroghe successive.

I trattamenti di sostegno del reddito, nel caso di proroghe successive alla seconda, possono essere erogati esclusivamente nel caso di frequenza di specifici programmi di reimpiego, anche miranti alla riqualificazione professionale, organizzati dalla regione.

Per godere del diritto ai benefici in deroga, sono previsti:

- ➔ il conseguimento di un'anzianità lavorativa minima presso l'azienda per l'integrazione salariale straordinaria;
- ➔ un'anzianità aziendale minima unitamente a periodi minimi di effettivo lavoro, nel caso della indennità di disoccupazione.

Infine, viene prorogata al 2011 la facoltà dell'Inps di anticipazione diretta del trattamento di integrazione salariale, unitamente al riconoscimento di un incentivo per i datori di lavoro che assumono lavoratori destinatari di ammortizzatori sociali in deroga, licenziati o sospesi per cessazione di attività o intervento di procedure concorsuali di aziende non rientranti nella cassa integrazione straordinaria.

Il comma 33 proroga, per il 2011, le seguenti misure temporanee:

- ➔ l'incremento dell'ammontare del trattamento di integrazione salariale per i contratti di solidarietà difensivi nella misura del 20% (la misura dell'integrazione salariale viene, quindi, elevata dal 60% all'80% del trattamento perso a seguito della riduzione di orario);

- la possibilità, per i soggetti titolari di integrazione salariale, ordinaria o straordinaria, di ricevere in un'unica soluzione le prestazioni residue (ivi compresa l'eventuale indennità di mobilità successiva), nel caso in cui il medesimo lavoratore ne faccia richiesta per avviare un'attività di lavoro autonomo o autoimprenditoriale o una micro impresa, o per associarsi in cooperativa;
- la possibilità, da parte dell'impresa di appartenenza, di utilizzare in progetti di formazione o riqualificazione, comprendenti anche attività produttiva connessa all'apprendimento, i lavoratori destinatari di trattamenti di sostegno al reddito in costanza di rapporto di lavoro. Si ricorda che, in quest'ultima fattispecie, è riconosciuto, in favore del lavoratore, un trattamento economico, a carico del datore di lavoro, pari alla differenza tra il trattamento di sostegno al reddito e la retribuzione.

In secondo luogo si prorogano, per il 2011 le seguenti misure sperimentali:

- modalità di computo dei requisiti previdenziali ai fini della fruizione dell'indennità di disoccupazione non agricola con requisiti normali;
- riconoscimento, in via temporanea (e in ogni caso non oltre la data di maturazione del diritto al pensionamento), della contribuzione figurativa integrativa in favore dei lavoratori beneficiari di qualsiasi trattamento di sostegno al reddito non connesso a sospensioni dal lavoro, che abbiano almeno 35 anni di anzianità contributiva e che accettino un'offerta di lavoro che preveda l'inquadramento in un livello retributivo inferiore di almeno il 20% rispetto a quello corrispondente alle mansioni di provenienza;
- estensione, in via temporanea, della riduzione contributiva in favore dei datori di lavoro che assumono i beneficiari dell'indennità di disoccupazione non agricola con requisiti normali che abbiano almeno 50 anni di età. Le norme prevedono anche il prolungamento della durata della stessa riduzione contributiva per chi assuma lavoratori in mobilità o titolari dell'indennità di disoccupazione non agricola con requisiti normali, a condizione che gli stessi abbiano almeno 35 anni di anzianità contributiva.

Le modalità di tali proroghe saranno definite con apposito decreto interministeriale.

Previsto un finanziamento, pari a 100 milioni di euro per il 2011, per le attività di formazione nell'esercizio dell'apprendistato (anche se svolte oltre il compimento del diciottesimo anno di età). Il 20% di tale stanziamento è destinato in via prioritaria all'apprendistato per l'espletamento del diritto-dovere di istruzione e formazione e all'apprendistato per l'acquisizione di un diploma o per percorsi di alta formazione.

Eliminazione dell'incremento delle aliquote previdenziali (art. 1, co. 39)

Abrogato l'art.1, co.10, della L. n. 247/07, il quale prevedeva, a decorrere dal 1° gennaio 2011, un innalzamento nella misura di 0,09 punti percentuali delle aliquote contributive pensionistiche dei dipendenti, artigiani, commercianti e iscritti alla gestione separata.



Legge di stabilità: i primi dubbi applicativi relativi alle modifiche apportate in tema di fiscalità indiretta immobiliare

La recente Legge di Stabilità 2011, approvata in via definitiva al Senato, introduce alcune disposizioni che vanno a modificare taluni aspetti della fiscalità indiretta immobiliare, ad oltre quattro anni dalla “rivoluzione” operata con il D.L. n.223/06.

Si tratta di modifiche importanti che, per la verità, non risolvono le numerose contraddizioni provocate dalla riforma del 2006.

In particolare, sono tre i commi dell’art.1 della Legge di Stabilità che impattano sulla disciplina della fiscalità indiretta immobiliare:

il co.86	➔	che introduce una modifica al n.8- <i>bis</i> dell’art.10 del DPR n.633/72, estendendo a cinque anni (in precedenza erano quattro) il periodo entro il quale il costruttore di immobili abitativi o chi vi abbia eseguito interventi di recupero deve cedere gli stessi in regime di imponibilità;
il co.15	➔	che modifica la disciplina delle imposte di registro, ipotecarie e catastali relativamente ai contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto immobili, agendo direttamente sulle disposizioni contenute nel DPR n.131/86 (Testo Unico ai fini dell’Imposta di Registro), nel D.Lgs. n.347/90 (Testo Unico in materia di imposte ipotecarie e catastali) e nel citato D.L. n.223/06;
il co.16	➔	che introduce una disciplina transitoria che prevede il pagamento, entro la fine del mese di marzo 2011, di un’imposta sostitutiva alla quale dovranno essere assoggettati tutti i contratti locazione finanziaria immobiliare in corso alla data del 1° gennaio 2011.

Vediamo di spiegare nel dettaglio tali modifiche, evidenziando i primi dubbi applicativi che si spera vengano chiariti dall’Amministrazione Finanziaria nella prossima circolare esplicativa al provvedimento di legge.

Le novità Iva per costruttori e “ristrutturatori” che cedono immobili di civile abitazione

Il comma 86, art.1 della Legge di Stabilità ha introdotto - con effetto dal 1° gennaio 2011 - un’importante modifica al n.8-*bis* dell’art.10 del DPR n.633/72.

Tale disposizione, che disciplina la cessione di immobili di civile abitazione ai fini dell’imposta sul valore aggiunto, prevede una regola generale di esenzione, con una specifica eccezione che riguarda coloro che hanno costruito o eseguito interventi di recupero sugli immobili stessi.

In particolare, i predetti soggetti (costruttori e chi esegue interventi di recupero) possono cedere gli immobili di civile abitazione con applicazione dell’Iva (evitando i problemi derivanti dall’applicazione del pro rata e della rettifica della detrazione) se la cessione avviene entro un determinato lasso di tempo a partire dalla data di “ultimazione” dei lavori di costruzione o ristrutturazione. La modifica introdotta dalla Legge di Stabilità agisce proprio su questo lasso temporale:

dal 1° gennaio 2011 si passa da quattro a cinque anni, allungando il periodo entro il quale la cessione deve avvenire con applicazione dell’Iva.

8-bis) le cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato diversi da quelli di cui al numero 8-ter), escluse quelle effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di cui all'articolo 31, primo comma, lettere c), d) ed e), della legge 5 agosto 1978, n. 457, **entro cinque anni** dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento o anche successivamente nel caso in cui entro tale termine i fabbricati siano stati locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata.

Per poter applicare correttamente la disposizione in commento, si ricordano alcune nozioni fondamentali così come definite dall'Agenzia delle Entrate.

<p>Definizione di immobile di civile abitazione (C.M. n.27/E/06)</p>	<p>La distinzione tra immobili ad uso abitativo e immobili strumentali deve essere operata con riferimento alla classificazione catastale dei fabbricati, a prescindere dal loro effettivo utilizzo, e che, quindi, rientrano nella categoria degli immobili abitativi i fabbricati classificati o classificabili nella categoria "A", con esclusione dei fabbricati di tipo "A10".</p>
<p>Definizione di costruttore o ristrutturatore</p>	<ul style="list-style-type: none"> ➔ Per impresa costruttrice deve ritenersi quella che anche occasionalmente realizza la costruzione di immobili per la successiva vendita, a nulla influendo che la materiale esecuzione dei lavori sia eventualmente da essa affidata, in tutto o in parte, ad altre imprese. (C.M. n.182/96) ➔ Possano considerarsi "imprese costruttrici degli stessi", oltre alle imprese che realizzano direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, anche quelle che si avvalgono di imprese terze per l'esecuzione dei lavori. (C.M. n.27/E/06) ➔ Il regime di imponibilità si rende applicabile anche se le imprese che eseguono interventi di recupero edilizio affidano i lavori a terzi mediante contratto di appalto. (C.M. n.27/E/06)
<p>Concetto di ultimazione (C.M. n.12/E/07)</p>	<p>Ai fini della decorrenza del quinquennio, l'immobile di civile abitazione si considera "ultimato" a partire dalla data in cui viene reso il c.d. "fine lavori" o, anche precedentemente, se prima di tale momento l'immobile viene concesso in uso a terzi con appositi contratti (ad esempio, locazione o comodato).</p>
<p>Interventi di ristrutturazione (C.M. n.12/E/07)</p>	<p>Con riferimento ai fabbricati in corso di ristrutturazione si precisa che la relativa cessione si deve ritenere imponibile ad Iva a condizione che i lavori edili siano stati effettivamente realizzati anche se in misura parziale. Non è sufficiente, pertanto, la semplice richiesta delle autorizzazioni amministrative alla esecuzione dell'intervento perché il fabbricato possa considerarsi in fase di ristrutturazione. Se è stato richiesto o rilasciato il permesso a costruire o è stata presentata la denuncia di inizio attività ma non è stato dato inizio al cantiere, il fabbricato interessato non può essere considerato, ai fini fiscali, come un immobile in corso di ristrutturazione</p>

Con riferimento alla modifica in commento, la Legge di Stabilità non ha previsto alcuna decorrenza specifica e, pertanto, la nuova versione del punto 8-bis) produce i suoi effetti a partire dal 1° gennaio 2011, come previsto dal co.171 dell'art. 1 della citata legge. Il fatto, poi, che non sia stata prevista una disciplina transitoria, fa sì che:

🍀 alla data del 1° gennaio 2011, i costruttori e coloro che hanno eseguito interventi di recupero, che detengono immobili di civile abitazione da meno di cinque anni (sono tali i soggetti che hanno ultimato i lavori di costruzione o gli interventi di recupero a partire dal 1° gennaio 2006 in avanti) avranno ancora spazio per poter effettuare le cessioni di tali immobili in regime di imponibilità, in luogo della “temuta” esenzione.

Questo “allungamento” di un anno, tuttavia, produce importanti conseguenze sotto il profilo applicativo. Ciò in quanto, si verificheranno situazioni, con particolare riferimento agli immobili ultimati nel corso dell’anno 2006, per i quali il decorso del quadriennio (vecchio riferimento temporale valido fino al 31/12/10) si è già compiuto nel corso del 2010. In tutte queste situazioni, il costruttore o chi vi ha eseguito interventi di recupero, ha avuto nel 2010 un lasso temporale entro il quale la disciplina applicabile alla cessione di quell’immobile di civile abitazione sarebbe stata l’esenzione³.

In questo periodo di “potenziale” esenzione, però, potrebbero essere accaduti degli eventi che hanno comportato il verificarsi del momento impositivo: è il caso della stipula di contratti preliminari che fissano l’atto definitivo oltre il 1° gennaio 2011 e che prevedono il pagamento di acconti, piuttosto che di una somma versata a titolo di caparra confirmatoria. In questo caso, ad esempio, il costruttore potrebbe aver fatturato in esenzione acconti percepiti nel corso del 2010 (in quanto il fatto è avvenuto oltre i quattro anni) quando invece l’operazione avverrebbe legittimamente nel 2011 in regime di imponibilità Iva, non essendo ancora trascorsi i cinque anni previsti dalla disposizione in vigore dal 1° gennaio 2011. In questo caso, tutt’altro che infrequente, si presenta la particolare situazione per cui un’operazione di compravendita, conclusasi a tutti gli effetti in regime di imponibilità, presenta una parte di corrispettivo assoggettata al regime di esenzione.

In questi casi non dovrebbe sussistere alcun dubbio sul fatto che:

ciò che è stato fatturato quale acconto sulla base di un contratto preliminare costituisce operazione da considerarsi “definitiva” ai fini Iva e come tale che non deve essere modificata al momento del rogito, qualora in tale sede si realizzino le condizioni per applicare un regime differente.

Tale principio è stato affermato più volte – seppur con riferimento al caso opposto (e cioè acconto in Iva e saldo in esenzione) – anche di recente, dalla stessa Agenzia delle Entrate con la risposta n. 954-76345/2010 ad un’istanza di interpello e con la C.M. n.12/E del 1° marzo 2007 al par.3⁴.

Si veda il seguente esempio.

Esempio

- Immobile di civile abitazione ultimato dal costruttore in data 2/02/06.
- Decorso dei 4 anni previsto dalla normativa in vigore fino al 31/12/10: 1/02/10.
- In data 28 marzo 2010 viene sottoscritto un contratto preliminare che prevede il pagamento di un acconto di €100.000 alla data del 30 novembre 2010 e la stipula dell’atto definitivo di compravendita alla data del 28 febbraio 2011.
- Il prezzo della compravendita è stabilito in complessivi €250.000.

Nella situazione sopra descritta, gli adempimenti sono i seguenti:

- In data 30/11/10 il costruttore ha ricevuto l’acconto di €100.000, fatturando tale somma in esenzione ai sensi del punto 8-*bis* dell’art.10 DPR n.633/72;

³ È corretto parlare di esenzione “potenziale” in quanto, come già ricordato dall’Agenzia delle Entrate nella C.M. n.12/E/07, il mero decorso del quadriennio non produce alcun tipo di obbligo, nemmeno ai fini della rettifica della detrazione, bensì, l’esenzione manifesta i suoi effetti solo al verificarsi del momento impositivo e cioè all’atto della cessione dello stesso.

⁴ Per un approfondimento della questione relativa alla “definitività” degli acconti ai fini Iva si veda L. Caramaschi, “La rilevanza autonoma degli acconti nelle transazioni riguardanti gli immobili di civile abitazione” nella Circolare Tributaria n.49/10, pag.25.

- Alla data del 28/02/11 il costruttore – a seguito dell’atto notarile di compravendita - procederà alla fatturazione della restante somma di €150.000, assoggettando tale corrispettivo ad Iva.

Inoltre, a fronte di un’ accertata esenzione per effetto del decorso del quadriennio, le parti in sede di preliminare, laddove il promittente acquirente fosse un privato, potrebbero aver pattuito di optare in sede di atto definitivo per il regime del “prezzo-valore”, possibile solo per le compravendite di immobili avvenute in esenzione.

Per effetto della “resuscitata” imponibilità conseguente alla modifica normativa efficace dal 1° gennaio 2011, invece, le parti dovranno rivedere quanto originariamente pattuito in sede di preliminare, in quanto tale metodologia di determinazione dell’imposta di registro non risulta più applicabile (anche perché l’assoggettamento ad Iva comporta l’applicazione dell’imposta di registro in misura fissa).

Infine, il punto 8-*bis* del citato art.10 del DPR n.633/72, prevede una particolare ipotesi di applicazione del regime di imponibilità che consente di andare anche oltre il nuovo limite quinquennale: è il caso in cui il costruttore o chi esegue gli interventi di recupero cedono l’immobile di civile abitazione dopo averlo locato in attuazione di piani di edilizia residenziale convenzionata.

In questa fattispecie è importante rilevare che:

la durata della locazione convenzionata resta fissata – anche dopo le modifiche apportate dalla legge di Stabilità - in un periodo non inferiore a quattro anni.

Ciò in quanto la modifica apportata dal co.86 agisce unicamente sul termine decorrente dall’ultimazione dell’immobile di civile abitazione ma non anche sulla durata della locazione convenzionata.

In tali casi, peraltro, si segnala che il quinquennio entro il quale è possibile cedere in Iva decorre dalla conclusione della locazione convenzionata.

Le novità in tema di *leasing* immobiliare

I commi 15 e 16, art.1 della Legge di Stabilità introducono, sempre con effetto dal 1° gennaio 2011, rilevanti novità anche in tema di contratti di locazione finanziaria (*leasing*) applicati al settore immobiliare.

Con riferimento ai *leasing* riguardanti immobili strumentali, in particolare, le modifiche non riguardano la disciplina dell’imposta sul valore aggiunto, bensì le altre imposte indirette connesse ai trasferimenti, e cioè l’imposta di registro, le imposte ipotecarie e catastali. Vediamo, di seguito, di analizzare la portata delle rilevanti novità in materia.

⇒ Responsabilità solidale “allargata” all’utente

Per effetto di una modifica apportata all’art.57 del DPR n.131/86 ed una all’art.11 del D.Lgs. n.347/90,

l’utente diventa responsabile in solido con la società di *leasing* per il pagamento all’erario sia dell’imposta di registro che delle imposte ipotecarie e catastali.

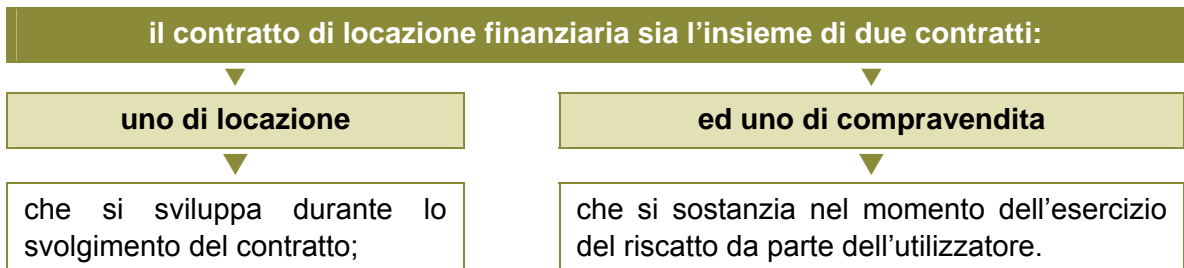
Si estende dunque la responsabilità dell’utente dell’immobile, prima confinata al rapporto privatistico instaurato con la società di *leasing* (in precedenza unica responsabile nei confronti dell’erario).

Va, infine, segnalato che la norma prevista in tema di registro ricomprende nella responsabilità solidale anche l’ipotesi del cosiddetto *leasing* appalto o *leasing* in costruendo.

⇒ Immobili strumentali: leasing equiparato all'acquisto

Con riferimento alle locazioni finanziarie è bene ricordare che, per effetto delle modifiche apportate dal D.L. n.223/06 al punto 8 dell'art.10 del DPR n.633/72, le operazioni di *leasing* immobiliare risultano assoggettate al medesimo regime Iva previsto per le locazioni. Analogamente, sotto il profilo dell'imposta di registro, anche ai contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto immobili strumentali, al pari delle locazioni, l'imposta di registro risulta applicabile nella misura proporzionale dell'1%.

Tutto questo nell'idea che, almeno sotto il profilo dell'imposizione indiretta:



Con riferimento a quest'ultimo evento (il riscatto), trovano applicazione le regole previste per la cessione, enunciate al punto 8-ter per quanto riguarda gli immobili strumentali. Tenendo conto di questi assunti e del fatto che l'immobile concesso in locazione finanziaria deve prima essere acquistato dalla società di *leasing*, il Legislatore ha previsto un meccanismo che tende comunque a dare rilievo alla sostanza economica e quindi alla causa di finanziamento tipica del contratto di *leasing*: l'acquisizione dell'immobile.

Il sistema in via di estinzione, quindi, risulta così delineato:

- ⇒ pagamento delle imposte ipotecarie catastali nella misura complessiva del 2% all'atto dell'acquisto dell'immobile da parte della società di *leasing* (1,5% di ipotecaria + 0,5% di catastale);
- ⇒ pagamento dell'imposta di registro nella misura dell'1% per tutta la durata della locazione finanziaria da parte dell'utilizzatore;
- ⇒ pagamento delle imposte ipotecarie catastali nella misura complessiva del 2% all'atto del riscatto da parte dell'utilizzatore (1,5% + 0,5%); in questo caso è bene ricordare che l'Agenzia delle Entrate (C.M. n.12/E/07) ha individuato quale base imponibile su cui calcolare le imposte al momento del riscatto il valore rappresentato dal costo del concedente e cioè il medesimo valore su cui è stata assolta l'imposta al momento dell'originario acquisto dell'immobile da parte della società di *leasing*;
- ⇒ per evitare una doppia imposizione relativamente ai trasferimenti di immobili derivanti da contratti di locazione finanziaria, il Legislatore ha previsto la possibilità per l'acquirente di scomputare dall'ammontare delle imposte ipotecarie e catastali dovute in sede di riscatto l'imposta proporzionale di registro dell'1% pagata sui canoni di locazione.

A seguito delle modifiche introdotte dalla Legge di Stabilità, per i contratti sottoscritti a far data dal 1° gennaio 2011, viene meno il complesso meccanismo in precedenza descritto e si realizza una sostanziale equiparazione con la disciplina applicabile agli acquisti in proprietà di fabbricati strumentali.

- ⇒ In primo luogo, viene meno l'obbligo di registrazione del contratto di locazione finanziaria con conseguente debenza dell'imposta di registro dovuta sui canoni di locazione nella misura dell'1%, in quanto la stessa risulterà dovuta solo in caso d'uso.
- ⇒ Con riferimento alle imposte ipotecarie e catastali applicate ai trasferimenti, invece, anche nelle locazioni finanziarie immobiliari (al pari degli acquisti in proprietà) l'acquisto da parte della società di *leasing* sconterà le imposte ipotecarie e catastali (poi ribaltate sull'utilizzatore) nella misura complessiva del 4% (3% di ipotecaria + 1% di catastale) più l'imposta di registro in misura fissa.

Rimane inalterata la vecchia disciplina (riduzione delle ipocatastali alla metà) solo per le cessioni di cui sono parte fondi immobiliari chiusi, mentre per le cessioni eseguite da banche e società finanziarie è previsto l'assolvimento delle imposte di registro, ipotecaria e catastali in misura fissa di €168 cadauna. Trattamento analogo (cioè tre imposte fisse) spetta anche per le cessioni successive alla risoluzione del *leasing* per inadempimento del locatario.


⇒ Imposta sostitutiva per i leasing in corso al 1° gennaio 2011

Il venir meno delle imposte ipotecarie e catastali al momento del riscatto dell'immobile, quale conseguenza delle nuove disposizioni introdotte dalla Legge di Stabilità, ha indotto lo stesso Legislatore a prevedere una disciplina transitoria per tutti i contratti di *leasing* sottoscritti precedentemente al 1° gennaio 2011 e ancora in corso a tale data.

Con una previsione specifica introdotta al co.16, art.1 della citata legge, il Legislatore ha previsto dunque l'adeguamento alle nuove regole anche per i contratti di *leasing* in corso alla data del 1° gennaio 2011. Su tali contratti, infatti, sarà dovuta **entro il prossimo 31 marzo 2011** (con modalità da stabilirsi con un provvedimento direttoriale di prossima emanazione) un'imposta sostitutiva delle imposte ipotecarie e catastali così determinata:

2% a titolo di imposte ipotecarie e catastali,
al netto di quanto versato a titolo d'imposta di registro sui canoni di locazione;

su tale somma verrà poi applicata una riduzione percentuale del 4%,
moltiplicata per gli anni di durata residua del contratto.

 Maggiore, quindi, sarà la durata residua del contratto di locazione finanziaria, minore sarà l'importo da versare a titolo di imposta sostitutiva.

Esempio

Si considerino i seguenti dati:

Leasing con scadenza 31/12/22.

Costo del concedente: €400.000.

Imposta di registro pagata fino al 31/12/10: €1.000.

Si procedere ora al conteggio dell'imposta sostitutiva:

- ➔ $400.000 \times 2\% = 8.000$ imposte ipotecarie e catastali dovute sul riscatto;
- ➔ $8.000 - 1.000 = 7.000$ somma dovuta al riscatto;
- ➔ $4\% \times 12$ anni = 48% riduzione per anni residui;
- ➔ $7.000 - (7.000 \times 48\%) = 7.000 - 3.360 = \mathbf{3.640}$ **Imposta sostitutiva da versare entro il 31/03/11.**

Con riferimento ai conteggi dell'imposta sostitutiva rimangono alcuni aspetti dubbi che meriterebbero una conferma da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

1

Il primo riguarda l'imposta di registro pagata sui canoni di locazione: è logico attendersi che l'importo da portare a riduzione delle imposte ipotecarie e catastali (2%) corrisponda a quanto pagato a titolo di registro sui canoni fino alla data del 31/12/10. Ciò in quanto dal 1° gennaio 2011 le nuove regole non impongono la registrazione obbligatoria del contratto se non in caso d'uso. Per la verità, per i contratti in corso alla data del 1° gennaio 2011 la registrazione è sicuramente avvenuta e, quindi, per legittimare il mancato versamento dell'imposta di registro per i residui anni della locazione finanziaria, successivi al 2010, una conferma ufficiale pare quantomeno opportuna.

Un ultimo dubbio riguarda i *leasing* aventi ad oggetto immobili in costruzione (i c.d. *leasing* appalto). Anche per questi contratti, ricompresi peraltro nelle nuove disposizioni in tema di responsabilità solidale dell'utilizzatore, se in corso al 1° gennaio 2011 dovrebbero valere le regole sopra descritte.

In questo caso, tuttavia, l'Agenzia delle Entrate dovrà confermare le modalità di determinazione dell'imposta sostitutiva: in particolare, occorre chiarire se la stessa va calcolata sul costo di realizzazione dell'immobile indicato nel contratto posto che il costo effettivo del fabbricato viene comunemente determinato dopo l'ultimazione dei lavori. Occorre, infine, tenere conto che, ai fini del conteggio della riduzione per il calcolo della sostitutiva, la durata decorre con la consegna del fabbricato ultimato.



SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE

Seminario di 1 giornata a numero chiuso (disposizione a banchi) Orario: 09:30 - 13:00 / 14:30 - 18:00

■ IL COLLEGIO SINDACALE

L'attività, gli adempimenti e le responsabilità alla luce delle norme di comportamento del CNDCEC e delle indicazioni del G. Lgs 39/2010

MILANO	Hotel Hilton	14 gennaio 2011
BOLOGNA	ZanHotel Europa	26 gennaio 2011
VERONA	Hotel Holiday Inn	01 febbraio 2011
PADOVA	Hotel B4Net	03 febbraio 2011
FIRENZE	Hotel Albani	09 febbraio 2011



QUOTA DI PARTECIPAZIONE:
€ 200,00 + IVA 20%
Sconto del 20% per i possessori della tessera Privilege Club



Per maggiori informazioni

Clicca qui

Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita www.euroconference.it



Conferme e nuove regole per la detrazione d'imposta del 55% per il risparmio energetico

La Legge di stabilità, tra le altre disposizioni, è intervenuta sulla detrazione del 55%:

- da un lato prorogando al **2011** la possibilità di usufruirne;
- dall'altro diluendone i benefici in **10 anni**.

Il comma 48 dell'art.1 della L. n.220 del 13 dicembre 2010, molto semplicemente, nella prima parte stabilisce che le disposizioni:

“di cui all'articolo 1, commi da 344 a 347, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, si applicano, nella misura ivi prevista, anche alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2011. La detrazione spettante ai sensi del presente comma è ripartita in dieci quote annuali di pari importo”.

Prima di entrare nel dettaglio delle nuove regole, si ritiene utile riproporre il quadro complessivo delle disposizioni in materia di riqualificazione energetica, tenendo conto che anche nel corso del 2010 le novità non sono mancate, come la previsione delle ritenute da operare sui bonifici relativi al *bonus*.

Le detrazioni d'imposta per il risparmio energetico

In estrema sintesi, è noto come i contribuenti, che sostengono spese per interventi mirati al risparmio energetico, possono usufruire, (a questo punto fino al 31 dicembre 2011), di una particolare agevolazione fiscale, avvalendosi di una specifica detrazione d'imposta. Si ricorderà come la Finanziaria 2007 avesse introdotto una detrazione d'imposta del **55%**, in relazione alle spese sostenute per interventi finalizzati al risparmio energetico⁵.

Negli ultimi anni la normativa è stata variamente modificata:

- dal D.M. del 19/02/07;
- dalla L. n.244/07;
- dal D.L. n.185/08;
- dalla L. n.2/09;
- dal Decreto Interministeriale del 6/08/09;
- e, da ultima, dalla Legge di stabilità, come anticipato.

Le modifiche si riferiscono, in particolare, alle procedure da seguire per usufruire correttamente delle agevolazioni:

- è stata introdotta un'apposita comunicazione da inviare all'Agenzia delle Entrate (quando i lavori proseguono oltre un periodo d'imposta);
- è stata fissata una ripartizione unica, del totale della spesa sostenuta, dapprima in cinque e poi in dieci rate annuali di pari importo;
- è stata sostituita, con effetto retroattivo, la tabella dei valori limite della trasmittanza termica.

⁵ La Finanziaria 2008 (art. 1, co.20), dopo che la manovra dell'anno precedente (art. 1, co.dal 344 al 347, 353, 358 e 359) aveva introdotto una serie di agevolazioni (inizialmente di natura temporanea, per il solo 2007), per la realizzazione di interventi finalizzati al rendimento energetico degli edifici, ha previsto sia una proroga che un ampliamento dei costi agevolabili. In particolare:

- è stato previsto che le disposizioni citate in precedenza si applicano, nella misura e alle condizioni ivi previste, anche alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2010;
- è stato previsto che le disposizioni di cui al co.347 (installazione di caldaie ad alta efficienza) si applichino anche alle spese per la sostituzione intera o parziale di impianti di climatizzazione invernale non a condensazione, sostenute entro il 31/12/09.

In sintesi, i **benefici** di cui ci si può avvalere sono:

- detrazione dalle imposte sui redditi (Irpef o Ires) del 55% delle spese sostenute, entro un limite massimo che varia a seconda della tipologia dell'intervento eseguito;
- esonero dalla presentazione della certificazione energetica per la sostituzione di finestre, per gli impianti di climatizzazione invernale e per l'installazione di pannelli solari;
- ripartizione in dieci rate annuali di pari importo per gli interventi eseguiti a nell'anno d'imposta 2011 (per il biennio 2009-2010 era in cinque quote annuali di pari importo, per il 2008 andava da un minimo di tre ad un massimo di 10 anni mentre solo per l'anno 2007 c'era l'obbligo di ripartire la spesa in 3 rate annuali uguali);
- possibilità di utilizzare l'agevolazione anche per l'installazione di altri tipi di impianto di riscaldamento.

LA GRIGLIA DELLA DETRAZIONI:

	Importo massimo della detrazione	Importo massimo della spesa detraibile
Riqualificazione energetica di edifici esistenti	€100.000	€181.818,18
Involucro edifici (pareti, finestre, compresi gli infissi, su edifici esistenti)	€60.000	€109.090,90
Interventi d'installazione di pannelli solari	€60.000	€109.090,90
Sostituzione degli impianti di climatizzazione invernale	€30.000	€54.545,45

Ricordiamo che, nello specifico, gli interventi interessati sono relativi:

alla riqualificazione energetica complessiva di edifici esistenti	➡	la categoria degli "interventi di riqualificazione energetica" comprende qualsiasi intervento, o insieme sistematico di interventi, che incida sulla prestazione energetica dell'edificio, realizzando la maggior efficienza energetica secondo i valori pubblicati nelle tabelle riportate nell' allegato A del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 11 marzo 2008;
alla riduzione delle perdite di energia, intervenendo sull'involucro degli edifici esistenti	➡	si tratta degli interventi su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o unità immobiliari esistenti, riguardanti strutture opache orizzontali (coperture, pavimenti), verticali (pareti generalmente esterne), finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato, verso l'esterno o verso vani non riscaldati, che rispettano gli specifici requisiti tecnici evidenziati nell'apposita tabella di cui all' allegato B del decreto del Ministro dello Sviluppo Economico 11 marzo 2008;
all'installazione di pannelli solari	➡	l'intervento agevolato riguarda le spese relative all'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali e per la copertura del fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, istituti scolastici ed università;

agli interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale



per interventi di sostituzione di impianti di climatizzazione invernale si intendono quelli concernenti la sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione invernale esistenti con impianti dotati di caldaie a condensazione e contestuale messa a punto del sistema di distribuzione. L'agevolazione è ammessa anche per la sostituzione integrale di impianti di riscaldamento con pompe di calore ad alta efficienza o con impianti geotermici a bassa entalpia.

Soggetti **legittimati** a fruire della detrazione sono i contribuenti che possiedono (o detengono) l'immobile sul quale vengono effettuati gli interventi di riqualificazione energetica, e che sostengono le relative spese, nonché i familiari con essi conviventi. Questi ultimi sono ammessi a fruire della detrazione, purché abbiano sostenuto le spese, solo nel caso di lavori inerenti immobili che non sono strumentali all'attività di impresa, arte o professione.

In caso di comproprietà, contitolarità di diritti reali o di coesistenza di più diritti reali sullo stesso immobile, ovvero di pluralità di locatari o comodatari, se le spese sono sostenute da più soggetti, per fruire della detrazione, la comunicazione può essere trasmessa da uno soltanto di essi. Per gli interventi su parti comuni di edifici residenziali la comunicazione può essere trasmessa dall'amministratore del condominio o da uno dei condomini.

Si ricorda che tutti i soggetti che vogliono avvalersi della detrazione hanno l'obbligo della trasmissione all'ENEA, **entro 90 giorni dalla fine dei lavori**, tramite il sito internet <http://efficienzaenergetica.acs.enea.it>, dei dati indicati nel Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze di concerto con il Ministro dello Sviluppo economico del 19 febbraio 2007.

La seconda parte del co.48 dell'art. 1 della Legge di stabilità prevede che:

“si applicano, per quanto compatibili, le disposizioni di cui all'articolo 1, comma 24, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e successive modificazioni, e all'articolo 29, comma 6, del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2”.

In base alle modifiche apportate dal D.L. n.185/08, per le spese sostenute nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2008, fermi restando i requisiti e le altre condizioni previsti, i contribuenti interessati devono inviare all'Agenzia delle Entrate un'**apposita comunicazione** approvata con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 6 maggio 2009.

Le modalità di presentazione del nuovo modello, che si ricorda deve essere utilizzato per comunicare le spese sostenute **a partire dal periodo d'imposta 2009⁶**, sono le seguenti:

- deve essere presentato, in via telematica, esclusivamente con riferimento ai soli interventi i cui lavori proseguono oltre il periodo d'imposta, per comunicare le spese sostenute nei periodi d'imposta precedenti a quello in cui i lavori sono terminati;
- per gli interventi i cui lavori proseguono in più periodi d'imposta, deve essere presentato un modello per ciascun periodo d'imposta, mentre non deve essere presentato qualora i lavori siano iniziati e conclusi nel medesimo periodo d'imposta.

La comunicazione **non deve essere inviata** nelle seguenti ipotesi:

- per lavori iniziati e conclusi nel medesimo periodo d'imposta;
- per il periodo o per i periodi d'imposta in cui non sono sostenute spese.

⁶ I soggetti diversi dalle persone fisiche, con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, devono inviare la comunicazione con riferimento alle spese sostenute a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/08.

Le prime comunicazioni dovevano essere inviate all'Agenzia delle Entrate, esclusivamente in via telematica⁷, direttamente dal contribuente o tramite intermediari abilitati, entro il 31 marzo 2010, indicando le spese sostenute nel 2009, qualora i lavori non fossero già terminati entro il 31 dicembre 2009.

Entro il 31 marzo 2011 scade l'invio delle comunicazioni relative alle eventuali spese sostenute nel 2010, per i lavori non terminati entro il 31 dicembre 2010.

Si rammenta che la mancata osservanza del termine previsto per l'invio del modello o l'omessa trasmissione dello stesso, non comportano la decadenza del beneficio fiscale. Per queste violazioni, però, si applica la sanzione prevista dall'art.11, co.1, D.Lgs. n.471/97 (da €258 ad €2.065)⁸.

La ritenuta del 10% sui bonifici relativi alle spese del 55% (e 36%)

Con la "Manovra correttiva 2010" (D.L. n.78/10), il Legislatore ha dato attuazione alle misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica, raccomandate a livello comunitario.

Tra le molteplici disposizioni è stata introdotta, con decorrenza 1° luglio 2010, una nuova previsione che interessa i bonifici bancari e postali effettuati dai contribuenti nell'ambito delle note agevolazioni relative agli interventi di recupero del patrimonio edilizio (36%) e agli interventi di risparmio energetico (55%). L'ambito oggettivo è stato definito con il Provvedimento direttoriale del 30/6/2010: la norma, infatti, si riferiva letteralmente ai "*bonifici disposti dai contribuenti per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta*".

Il Direttore dell'Agenzia, emanando il già citato provvedimento, ha fornito un'esatta elencazione delle tipologie di pagamenti interessati, che sono i bonifici ricevuti dalle banche e da Poste Italiane Spa, e disposti per le spese:

- di intervento di recupero del patrimonio edilizio, ai sensi dell'art.1, della L. n.449/97, e successive modificazioni (il c.d. 36%);
- per interventi di risparmio energetico ai sensi dell'art.1, co. 344, 345, 346 e 347, della L. n.296/06, e successive modificazioni (le spese in argomento, che generano la detrazione del 55%).

La precisazione era importante, non fosse per altro che la norma parla, come già evidenziato in precedenza, di bonifici disposti "*per beneficiare di oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione d'imposta*". Secondo quanto indicato nella relazione di accompagnamento al D.L. n.78/10, l'applicazione della ritenuta in esame presuppone che il bonifico costituisca la modalità obbligatoria di pagamento, come è sicuramente per godere delle agevolazioni del 36% e del 55%. In relazione agli altri oneri, il bonifico non costituisce modalità obbligatoria⁹.

Giova in ogni caso considerare che nel caso della detrazione Irpef/Ires del 55%, l'obbligo di bonifico si ha solo per le spese sostenute da soggetti non titolari di reddito di impresa; per i contribuenti titolari di reddito d'impresa, esonerati dall'obbligo di pagamento mediante bonifico bancario o postale, la prova delle spese può essere costituita da altra idonea documentazione.

⁷ Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 21 dicembre 2009 sono state approvate le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nel modello di comunicazione per lavori concernenti gli interventi di riqualificazione energetica che proseguono oltre il periodo d'imposta.

⁸ Cfr. C.M. n. 21/E/10, risposta 3.5.

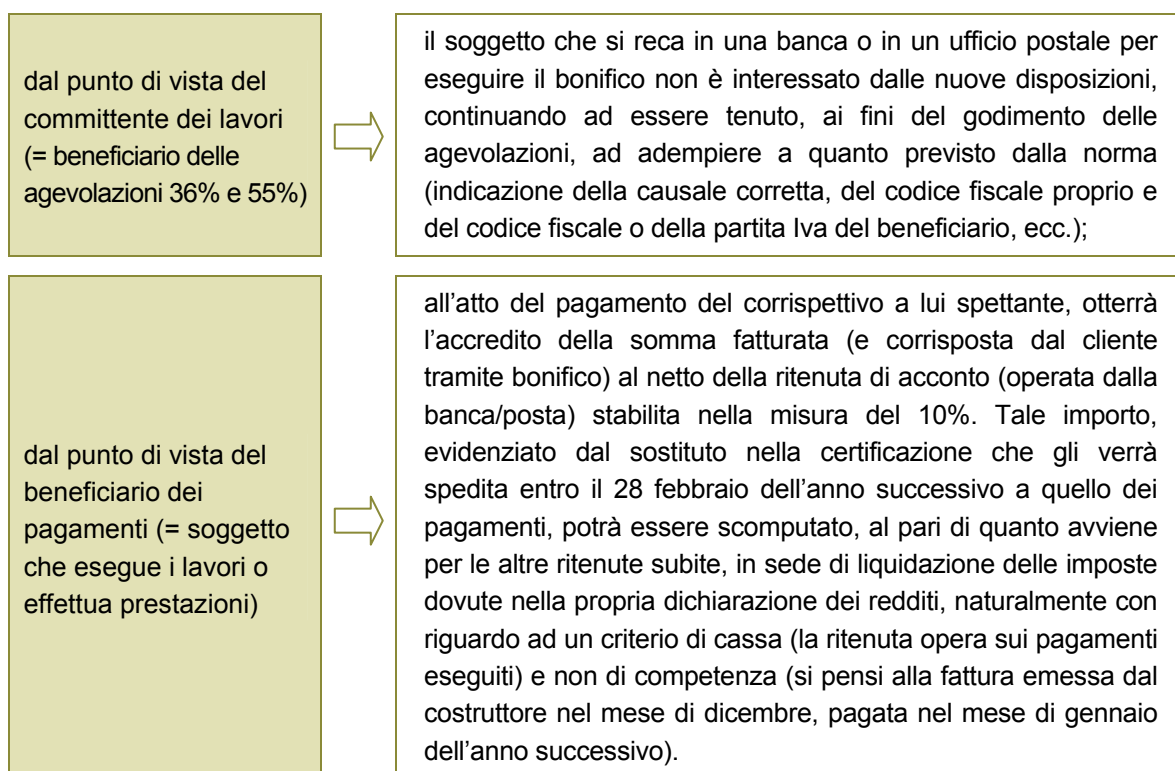
⁹ Nel Tuir, per citare solo alcuni esempi, all'art.15 (detrazioni per oneri) troviamo alcune fattispecie in cui la detrazione è godibile esclusivamente quando il versamento sia eseguito tramite banca o ufficio postale, ovvero secondo altre modalità stabilite con decreto del MEF, come le erogazioni liberali in favore delle società e associazioni sportive dilettantistiche, quelle in favore dei partiti e movimenti politici, quelle a favore delle Onlus, ecc...; in questi casi non si parla di bonifico quale "esclusiva modalità obbligatoria" di pagamento.

Ecco che, quindi, in assenza di obbligo di pagamento tramite bonifico, potrebbe essere utile (mettendosi nei panni del soggetto percettore) adottare metodi alternativi per l'incasso del corrispettivo pattuito, al fine di evitare l'assoggettamento a ritenuta del corrispettivo.

Secondo le indicazioni dell'art.2 del Provvedimento del 30 giugno scorso, le banche e Poste Italiane Spa, nella loro "nuova" veste di sostituti di imposta, sono tenute ai seguenti adempimenti:

1. versare la ritenuta con le modalità di cui all'art.17 del D.Lgs. n. 241/97, utilizzando l'apposito codice tributo "1039"¹⁰;
2. certificare al beneficiario, entro i termini previsti dall'art.4¹¹, co.6-*quater*, del DPR n.322/98, l'ammontare delle somme erogate e delle ritenute effettuate;
3. indicare nella dichiarazione dei sostituti d'imposta di cui all'art.4, co.1, del DPR n.322/98, i dati relativi al beneficiario nonché le somme accreditate e le ritenute effettuate.

In base alla situazione dei soggetti interessati ai bonifici in questione, si avrà che:



Sono subito emersi molti dubbi applicativi, in relazione al nuovo adempimento, molti dei quali sono stati affrontati dalle Entrate nella [C.M. n.40 del 28 luglio 2010](#), con cui sono stati forniti i primi chiarimenti.

In sede di prima applicazione della norma, anteriormente all'emanazione della circolare, le banche riceventi i bonifici agevolati hanno trattenuto la ritenuta sull'importo totale accreditato, in quanto sia la norma e sia il provvedimento attuativo del 30 giugno 2010 non avevano chiarito quale fosse la base imponibile. L'obbligo di effettuazione della ritenuta non spetta al soggetto disponente il pagamento (come avviene, generalmente, per gli altri tipi di ritenuta di acconto) ma alla banca che riceve l'accredito della somma.

Nel merito, quindi, la C.M. n.40/10 ha chiarito che:

- ➔ la ritenuta d'acconto non deve essere calcolata sul totale fattura (comprensivo dell'Iva), bensì sull'imponibile della stessa;

¹⁰ Istituito con R.M.n.65/E/10. In sede di compilazione del modello F24, il suddetto codice è esposto nella sezione "Erario" in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "Importi a debito versati", con indicazione, nel campo "Rateazione/regione/prov/mese rif." e nel campo "Anno di riferimento", del mese e dell'anno cui la ritenuta si riferisce, rispettivamente nel formato "00MM" "AAAA".

¹¹ Trattasi del 28 febbraio dell'anno successivo.

- ➔ non essendo la banca a conoscenza dell'aliquota Iva applicata all'operazione (dal bonifico, infatti, si vede solo il pagamento totale), la ritenuta del 10% deve essere calcolata su un imponibile determinato, assumendo l'Iva sempre nella misura del 20%, indipendentemente dall'importo fatturato.

Conseguentemente, le banche e le poste operano le ritenute del 10% su una base imponibile pari all'importo lordo da accreditare decurtato del 20%, indipendentemente dalla presenza in fattura di corrispettivi assoggettati ad Iva con aliquota pari al 10% o di rimborsi spese anticipati in nome e per conto del committente.

In alcuni casi, poi, per le somme oggetto di un bonifico che fruisce della detrazione del 36% o del 55%, è già prevista l'effettuazione di una ritenuta da parte del soggetto ordinante. Si pensi:

- ➔ ai corrispettivi dovuti dai condomini per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o di servizi, sui quali è prevista una ritenuta di acconto del 4%. L'applicazione della ritenuta del 4% (operata ai fini Irpef o Ires) è prevista dall'art.25-ter, co.1 del DPR n.600/73: devono essere assoggettate a ritenuta del 4% tutte le prestazioni di manutenzione, di ristrutturazione, di esecuzione delle pulizie nonché tutti i servizi resi in regime di impresa a seguito di un contratto (non necessariamente avente forma scritta) di appalto o d'opera;
- ➔ ai corrispettivi dovuti ai professionisti, sui quali è prevista una ritenuta di acconto del 20% (operata ai fini Irpef) ai sensi dell'art.25, co.1 del DPR n.600/73. Si tratta delle fatture emesse per le prestazioni professionali necessarie alla realizzazione degli interventi agevolati che possono fruire della detrazione del 36% o del 55%.

La C.M. n.40/10 ha chiarito che, al fine di evitare che in dette ipotesi le imprese e i professionisti che effettuano prestazioni di servizi per interventi di ristrutturazione edilizia o di riqualificazione energetica subiscano un doppio prelievo alla fonte, sugli stessi corrispettivi dovrà essere applicata la sola ritenuta del 10% da parte della banca di appoggio, non operando in tali casi le ritenute ordinariamente previste dal DPR n.600/73. Qualora il pagamento avvenga con mezzi diversi dal bonifico, ovvero non si tratti di bonifici che fruiscono della detrazione di imposta del 36% o del 55%, rimane ferma l'applicazione delle ritenute ordinarie di cui al DPR n.600/73.

La C.M. n.40/2010 chiarisce anche il caso in cui il destinatario del bonifico abbia aderito ad un regime fiscale per il quale è prevista la tassazione del reddito mediante imposta sostitutiva dell'Irpef (ad esempio, il regime delle nuove iniziative imprenditoriali o di lavoro autonomo di cui all'art.13 della L. n.388/00). In tali casi, vista la specialità della norma contenuta nell'art.25 del D.L. n.78/10, la ritenuta del 10% deve essere comunque operata sulle somme accreditate e potrà essere scomputata dal saldo della medesima imposta sostitutiva.

Autonomia degli interventi di riqualificazione (vs prosecuzione di interventi già eseguiti sui medesimi immobili)

Si segnala, in ordine ad una specifica situazione legata al *bonus* del 55%, una recentissima [risposta ad un'interrogazione parlamentare](#).¹² Premesso che nella richiesta si faceva riferimento ad un contribuente che, nell'anno 2007, ha usufruito delle agevolazioni fiscali del 55% per l'installazione di un impianto geotermico a bassa entalpia (che ha consentito di ottenere un indice inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori limite fissati per quell'anno), e che nell'anno 2010, aprendo una nuova procedura, ha effettuato sullo stesso immobile varie opere per il miglioramento dei valori di trasmittanza termica, con un ulteriore conseguimento di risparmio energetico nel rispetto dei nuovi valori limite vigenti per il 2010, si chiedeva la possibilità di eseguire sullo stesso immobile, nel corso

¹² Risposta 5/03909 dell'1/12/10; Agevolazioni fiscali per il risparmio energetico nell'edilizia; firmatari Milo, Zeller e Brugger.

del triennio 2007-2010, più interventi rientranti nelle agevolazioni di cui all'art.1, co.344, della L. n.296/06 e successive modificazioni, intesi come singoli interventi e non come prosecuzione dei precedenti anche dal punto di vista formale, a seguito dei quali, con ogni intervento, si è conseguito un indice di prestazione energetica per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto ai valori limite fissati per ciascun anno interessato (e conseguentemente se fosse possibile fruire singolarmente fino all'importo massimo di €100.000,00, per ogni intervento effettuato autonomamente, della detrazione del 55%).

Al riguardo viene premesso che:

- il co.344 della L. n.296/06 riguarda interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti riferiti all'intero fabbricato, che conseguano un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale stabilito in misura decrescente per gli anni dal 2007 al 2010;
- per tale tipologia di intervento la norma non specifica quali opere o quali impianti occorre realizzare per raggiungere le prestazioni energetiche richieste e, pertanto, come chiarito con la C.M. n.36/07, tale categoria può comprendere qualsiasi intervento, o insieme sistematico di interventi, che incida sulla prestazione energetica dell'edificio (ad es. la sostituzione o l'installazione di impianti di climatizzazione invernale non espressamente agevolati).

Secondo il Legislatore fiscale, considerata la genericità delle opere riconducibili nella categoria di intervento prevista dal co.344, non risulta possibile affermare in via di principio se gli interventi ipotizzati nella interrogazione si configurino come autonomi o come prosecuzione di quelli eseguiti in anni precedenti.

Anche se è consentita l'indicazione nei modelli di dichiarazione di spese relative a "interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti" sostenute anche in più periodi di imposta, viene rilevato che:

l'autonoma configurabilità dell'intervento è **subordinata ad elementi riscontrabili in via di fatto** oltre che, ove richiesto, all'espletamento degli adempimenti amministrativi relativi all'attività edilizia (quali la denuncia di inizio attività ed il collaudo dell'opera o la dichiarazione di fine lavori).

L'Agenzia fa, inoltre, presente che ai fini della detrazione del 55% il contribuente deve essere in possesso dell'attestato di qualificazione energetica dell'edificio, dal quale risulti il fabbisogno energetico dello stesso, e dell'asseverazione del tecnico abilitato che attesti la corrispondenza dell'intervento effettuato ai requisiti tecnici richiesti dalla normativa.

🍀 Ogni intervento, pertanto, per essere considerato autonomamente detraibile, rispetto a quelli eseguiti in anni precedenti, deve essere anche autonomamente certificato dalla documentazione indicata.

Le regole per godere della detrazione

La proroga al 2011 della detrazione del 55% offre lo spunto per fare alcune considerazioni sulla convenienza ad anticipare i pagamenti (passando infatti il beneficio da cinque a dieci rate annuali), ma ancor più sul diverso criterio di imputazione delle spese ai differenti periodi di imposta, tenuto conto che, infatti:

- a) per le persone fisiche e i lavoratori autonomi, **si applica il principio di cassa**¹³: l'anno in cui si sostiene la spesa agevolata è quello di effettuazione del bonifico, indipendentemente dal fatto che questo riguardi o meno un acconto su lavori ancora da eseguire¹⁴; rimane possibile per questi soggetti rinviare al 2011 la detrazione¹⁵,

¹³ Tranne nel caso del *leasing*: sul punto è intervenuta la C.M. n.21/E/10.

¹⁴ La mancata conclusione dei lavori entro il termine del 31 dicembre 2010, infatti, comporta solo l'obbligo di inviare alle Entrate una specifica comunicazione telematica entro il 31 marzo 2011.

¹⁵ Si pensi al caso di contribuente incapiente, laddove si preferisca, pur di non perdere tutto o in parte il beneficio fiscale, dividere la detrazione in dieci anni anziché in cinque.

ancorché siano stati eseguiti bonifici, ma non venga attestato che i lavori non sono ancora terminati alla fine del 2010 (cfr. R.M. n. 295/E/08)¹⁶.

- b) per le imprese, il periodo in cui la spesa risulta effettivamente “sostenuta” **dipende dal criterio di competenza** (art.109, Tuir): rileva la consegna o la spedizione, in caso di acquisto di beni, oppure il momento di ultimazione, in caso di servizi (per esempio, nelle ipotesi di contratto di appalto); per i beni, la detrazione del 55% dipende dall'installazione o dalla sostituzione degli stessi, perciò il semplice acquisto di un bene, senza la posa in opera, non è sufficiente a godere del bonus in cinque anni dal 2010 essendo necessario che entro il periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2010 avvenga la relativa la posa in opera.

Nella tabella di sintesi che segue sono riepilogate le regole per il godimento delle detrazioni, con riferimento all'anno/periodo di imposta, a seconda dei soggetti fruitori:

PERSONE FISICHE E PROFESSIONISTI			
		Pagamento spese con bonifico nel:	
		2010	2011
Fine lavori nel:	2010	Detrazione in 5 rate annuali	Detrazione in 10 rate annuali (se le opere terminano nel 2010 e si acquistano in <i>leasing</i> , la spesa si rateizza in 5 anni)
	2011	Detrazione in 5 rate annuali (con attestazione che i lavori non sono ancora terminati al 31/12/10)	Detrazione in 10 rate annuali (anche se le opere terminano nel 2011 e si acquisiscono tramite <i>leasing</i>)

IMPRESE			
		Acquisto di beni mobili	Prestazioni di servizi
Fine lavori entro il periodo di imposta in corso al:	31/12/10	La fornitura con posa in opera (non la semplice consegna del bene non installato) è detraibile in 5 quote annuali	Se l'appalto è senza SAL, anche i servizi prestati negli anni precedenti sono detraibili in 5 quote annuali; in caso contrario, sono detraibili solo i servizi accettati nei SAL compresi nel periodo
	31/12/11	Valgono le regole di cui sopra, con la differenza che la detrazione va ripartita in 10 quote annuali	

¹⁶ L'attestazione è un documento in carta libera, che va semplicemente conservato agli atti in caso di futuri controlli. In mancanza di questo documento, invece, gli acconti pagati nel 2010 devono essere sommati agli altri bonifici del 2011, e il primo periodo di detrazione Irpef è il 2011.



La Manovra 2011 aumenta il ricorso agli accertamenti parziali ed i costi per fare pace con il Fisco

Premessa

La Manovra finanziaria per il 2011 (Legge n.220 del 13/12/2010 in G.U. n.297 del 21/12/10) introduce importanti novità in tema di accertamento delle imposte dirette e dell'Iva ed, al tempo stesso, innalza il costo degli istituti deflattivi del contenzioso fiscale.

Si tratta dunque di una duplice azione con la quale:

- ➔ da un lato, il Legislatore ha voluto rafforzare e potenziare la possibilità per gli uffici di utilizzare gli accertamenti parziali;
- ➔ e, dall'altro, ha incrementato i costi delle sanzioni poste a carico del contribuente intenzionato ad evitare la lite fiscale o ad abbandonarla nel corso del processo.

Si tratta di misure destinate ad impattare immediatamente nello scenario tributario mutando i comportamenti sia degli uffici finanziari sia degli stessi contribuenti.

Entrambe le misure troveranno attuazione nel 2011. Per l'incremento dei costi delle definizioni agevolate l'efficacia temporale delle nuove misure dipenderà dalla data di emissione dell'atto da parte dell'ufficio o da quella di presentazione del ricorso.

L'incremento dei costi per fare pace con il Fisco dovrà essere inoltre considerato anche alla luce dell'innalzamento del tasso dell'interesse legale che dal 1° gennaio 2011 salirà dall'attuale 1 al 1,5%.

Vediamo brevemente le principali novità introdotte su entrambi i fronti dalla Legge finanziaria per il 2011.

Il nuovo impulso agli accertamenti parziali per l'Iva e le dirette

Il comma 17 dell'art.1 della L. n.220 del 13/12/2010 amplifica la possibilità per gli uffici finanziari di ricorrere all'utilizzo degli accertamenti parziali. Grazie a tali norme, gli uffici potranno infatti procedere ad accertamenti parziali delle imposte dirette e dell'Iva anche sulla base dei riscontri delle c.d. attività di natura istruttoria.

Gli accertamenti parziali potranno d'ora in poi scattare anche sulla base degli inviti a comparire o ad esibire o trasmettere atti e documenti, rivolti al contribuente per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti nonché dalle risultanze dei questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico inviati dall'ufficio.

Oltre ad aumentare le potenzialità degli accertamenti parziali, la norma della Finanziaria 2011 sopra citata prevede anche un generale miglioramento delle attività di controllo fiscale finalizzate ad individuare le situazioni potenzialmente a maggior rischio di evasione. In questo senso la norma, attraverso una modifica dell'art.36-ter del DPR n.600/73 relativo ai c.d. controlli formali, prevede che tali analisi di rischio debbano d'ora in poi guidare le verifiche delle dichiarazioni dei redditi e dei sostituti d'imposta. Tali controlli non dovranno quindi basarsi unicamente sulle capacità operative degli uffici ma anche, e soprattutto, sulla base di specifiche situazioni dalle quali possa emergere un concreto rischio di evasione fiscale.

Tornando al potenziamento degli accertamenti parziali ai fini delle imposte dirette e dell'Iva, la Finanziaria 2011 punta decisamente a far assumere a tali tipologie di verifica un ruolo di sempre maggior importanza nel nostro panorama tributario.

Si tratta, infatti, di attività di verifica particolarmente snelle e veloci che possono consentire all'ufficio di limitare la propria azione accertativa nei confronti di alcuni elementi che formano la base imponibile dell'Iva o delle imposte dirette, senza con ciò arrecare alcun pregiudizio per una futura azione accertatrice di più largo respiro.

La modifica normativa conferma inoltre il favore del Fisco verso l'utilizzo di strumenti di indagine sempre più penetranti ed efficaci quali i questionari esplorativi ed in genere gli inviti al contribuente a fornire notizie, dati, atti e chiarimenti.

Con l'entrata in vigore delle disposizioni contenute nella Finanziaria 2011 potrà dunque accadere l'invio di un semplice questionario e le risposte, o le mancate risposte, fornite dal contribuente costituiscano la base di un successivo accertamento parziale con il quale il Fisco procede, ad esempio, al disconoscimento, in tutto o in parte, di una o più agevolazioni fiscali utilizzate dal contribuente, di detrazioni d'imposta o di oneri deducibili e così via.

Tale accertamento parziale potrà costituire anche soltanto l'inizio di una più complessa attività di verifica che potrebbe estendersi più in profondità (accertamento analitico) e/o su più periodi d'imposta.

L'ampliamento ed il miglioramento qualitativo dell'azione accertativa degli uffici che caratterizzano le disposizioni in commento consentiranno dunque all'Amministrazione Finanziaria di disporre di armi sempre più efficaci per l'azione di contrasto e recupero dell'evasione fiscale.

Le norme introdotte dal co.17 dell'art.1 della L. n.220/10 intervengono direttamente sugli artt.36-ter e 41-bis del DPR n.600/73 nonché sull'art.54 del DPR n.633/72.

Ecco come cambieranno dal 1° gennaio 2011 i controlli formali e l'utilizzo degli accertamenti parziali ai fini delle imposte dirette e dell'Iva grazie alle norme sopra elencate:

Controllo formale dichiarazioni (art.36-ter DPR n.600/73)	Fino al 31/12/10: sulla base di appositi criteri selettivi e delle capacità operative degli uffici	Dall'1/01/11: anche sulla base di specifiche analisi del rischio di evasione
Accertamenti parziali II.DD. e Iva (art.41-bis DPR n.600/73 e 54 DPR n.633/72)	Fino al 31/12/10: Possono scattare a seguito di accessi, ispezioni e verifiche o da segnalazioni di alcuni organi o uffici (DRE, GdF, etc.)	Dall'1/01/11: possono scattare anche quali conseguenze delle attività istruttorie ex art.32 DPR n.600/73 e art.51 DPR n.633/72

L'incremento dei costi per fare pace con il Fisco

I commi da 18 a 22 dell'art.1 della L. n.220/10 introducono tutta una serie di misure finalizzate ad aumentare l'importo delle sanzioni ridotte dovute dal contribuente nelle varie ipotesi di definizione agevolata previste nel nostro ordinamento tributario.

Restano indenni da tale incremento generalizzato soltanto la definizione delle c.d. comunicazioni di irregolarità o avvisi bonari¹⁷.

Vediamo in rassegna gli incrementi previsti per ogni singola fattispecie di definizione e la decorrenza temporale.

artt.2 e 3 D.Lgs. 218/97

Accertamento con adesione

Per gli atti definibili emessi dagli uffici dell'Agenzia delle Entrate a partire dal 1° febbraio 2011, la definizione tramite la procedura dell'accertamento con adesione sarà più costosa.

¹⁷ Circostanza giustamente evidenziata da Duilio Liburdi in "Pace fiscale più cara" – ItaliaOggi7 del 13 dicembre 2010, pag.4.

Per gli avvisi di accertamento formati a partire da tale data la misura della sanzione applicabile nell'ipotesi di definizione tramite adesione ai fini delle imposte sui redditi, dell'Iva e delle altre imposte indirette, passerà infatti da un quarto ad un terzo del minimo. Per raggiungere tale effetto, la Legge finanziaria per il 2011 interviene direttamente sulle disposizioni contenute negli artt.2 e 3 del D.Lgs. n.218/97.

Grazie a tali modifiche il nuovo scenario relativo al costo dell'accertamento con adesione si presenta come segue:

Atti di accertamento relativi a imposte dirette, Iva ed altri tributi indiretti	Emessi fino al 31/01/11	Sanzione applicabile: 1/4 del minimo
	Emessi a partire dall'1/02/11	Sanzione applicabile: 1/3 del minimo

Da notare che il co.21, dell'art. 1, della L. n.220/10 fissa la decorrenza temporale delle nuove disposizioni in materia di accertamento con adesione con riferimento alla data di emissione degli atti da parte dell'ufficio e non con quella di notifica al contribuente. In questo senso i tempi tecnici necessari per la notifica dell'atto al contribuente non incideranno in alcun modo sulla misura delle sanzioni dovute per l'accertamento con adesione.

art.15 D.Lgs. n.218/97

Omessa impugnazione degli atti

La lettera c) del co.18 dell'art.1 della Finanziaria 2011 aumenta anche il costo della c.d. acquiescenza da parte del contribuente nei confronti degli atti di accertamento emessi ai fini delle imposte dirette, dell'Iva e degli altri tributi indiretti. Modificando le disposizioni contenute nell'art.15 del D.Lgs. n.218/97 vengono riscritte le misure delle sanzioni dovute dal contribuente che rinuncia ad impugnare gli atti emessi dagli uffici delle entrate a decorrere dal 1° febbraio 2011.

Seguendo lo schema logico con il quale è costruita la disposizione del citato art.15 che disciplina l'acquiescenza del contribuente sulla base del fatto che l'avviso di accertamento o di liquidazione sia stato o meno preceduto da altri atti propedeutici all'accertamento (inviti al contraddittorio o inviti a comparire), le modifiche normative sopra ricordate produrranno i seguenti effetti:

acquiescenza su avvisi di accertamento preceduti da altri atti	Emessi a partire dal 1° febbraio 2011	Sanzione applicabile: 1/3 del minimo
Acquiescenza su avvisi di accertamento non preceduti da altri atti	Emessi a partire dal 1° febbraio 2011	Sanzione applicabile: 1/3 del minimo ridotta alla metà (1/6)

art.48, D.Lgs. n.546/92

Conciliazione giudiziale

Sui ricorsi presentati a decorrere dal prossimo 1° febbraio 2011, la Manovra finanziaria 2011 aumenta anche il costo della conciliazione giudiziale.

Con una modifica alle disposizioni contenute nell'art.48 del D.Lgs. n.546/92 viene infatti precisato che il nuovo costo della definizione giudiziale della lite passerà dall'attuale terzo al 40% delle sanzioni irrogabili in base al tributo risultante dalla conciliazione stessa, che non potrà comunque mai essere inferiore al 40% del minimo edittale previsto dalla legge. Lo spartiacque delle nuove sanzioni è individuato dalla norma con la data di presentazione del ricorso. Saranno dunque assoggettati alle nuove misure le conciliazioni giudiziali relative a ricorsi presentati a decorrere dal 1° febbraio 2011.

Grazie alle modifiche sopra ricordate il nuovo scenario in tema di conciliazione giudiziale si presenta come segue:

Conciliazione giudiziale	Su ricorsi presentati fino al 31/01/11	Sanzione dovuta pari ad 1/3 del tributo ed in ogni caso mai inferiore ad 1/3 del minimo edittale
	Su ricorsi presentati a decorrere dall'1/02/11	Sanzione dovuta pari al 40% del tributo ed in ogni caso mai inferiore al 40% del minimo edittale

art.13 D.Lgs. 472/97

Ravvedimento operoso

La Finanziaria 2011 riscrive completamente anche le misure delle sanzioni ridotte dovute dal contribuente che ricorre alle varie forme di ravvedimento operoso disciplinate dall'art.13 del D.Lgs. n.472/97.

La decorrenza delle nuove sanzioni è fissata dalla norma sulla base della data in cui è commessa la violazione oggetto di ravvedimento. Avremo quindi che:

- ➔ per le violazioni commesse fino al 31 gennaio 2011 saranno applicabili le sanzioni ridotte nella misura prevista ante finanziaria 2011;
- ➔ mentre per tutte le violazioni commesse dal contribuente a decorrere dal 1° febbraio 2011 si renderanno applicabili le nuove e più elevate sanzioni introdotte dal co.20, lett.a, dell'art.1 della L. n.220/10.

In conseguenza delle modifiche sopra ricordate avremo quindi che per le violazioni commesse dal 1° febbraio 2011 in avanti:

- ➔ gli omessi, carenti o tardivi versamenti potranno essere regolarizzati nei successivi 30 giorni (c.d. ravvedimento breve) con la sanzione ridotta di un decimo del minimo anziché un dodicesimo;
- ➔ gli omessi, carenti o tardivi versamenti regolarizzati entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale la violazione è commessa (c.d. ravvedimento lungo) o, nell'ipotesi in cui non sia prevista la dichiarazione, entro un anno dalla violazione stessa, con la sanzione ridotta di un ottavo del minimo anziché un decimo;

Il quadro sopra descritto può essere sinteticamente riepilogato come segue:

Fattispecie	Violazione commessa fino al 31/01/11	Violazione commessa a decorrere dall'1/02/11
Ravvedimento breve di versamenti	2,5%	3%
Ravvedimento lungo di versamenti	3%	3,75%

Per l'omessa presentazione della dichiarazione ravveduta entro i successivi novanta giorni la sanzione ridotta di un decimo del minimo anziché un dodicesimo.

Sempre in tema di ravvedimento operoso occorre considerare che le misure delle nuove sanzioni sono comunque inferiori a quelle vigenti prima della riduzione delle stesse operata dal primo decreto anticrisi varato dall'attuale esecutivo (D.L. n.185/08).

artt.16 e 17 D.Lgs. n.472/97

Definizione delle sole sanzioni

Con una modifica delle disposizioni contenute negli artt.16 e 17 del D.Lgs. n.472/97, la Finanziaria 2011 riscrive anche l'importo delle sanzioni ridotte dovute nell'ipotesi di definizione, entro il termine per la proposizione del ricorso, delle sole sanzioni, irrogate anche in maniera immediata, evidenziate nell'atto di accertamento.

Per questa fattispecie il termine temporale di entrata in vigore delle nuove sanzioni è individuato sulla base della data di emissione dell'atto da parte dell'ufficio.

Per gli atti emessi a decorrere dal prossimo 1° febbraio 2011 la misura della definizione delle sole sanzioni sarà pari ad un terzo di quelle indicate in atto anziché alla misura di un quarto attualmente dovuta.

Riepilogando avremo quindi:

Definizione delle sole sanzioni contenute in atti di accertamento (art.16) anche in caso di irrogazione immediata (art.17)	Atti emessi fino al 31/01/11	Costo definizione: 1/4 delle sanzioni indicate in atto
	Atti emessi a partire dall'1/02/11	Costo definizione: 1/3 delle sanzioni indicate in atto

artt. 5 e 5-bis D.Lgs. n.218/97

Adesione agli inviti al contraddittorio e ai processi verbali di constatazione

La modifica apportata dalla Finanziaria 2011 alle sanzioni ridotte dovute per l'accertamento con adesione (artt.2 e 3 del D.Lgs. n.218/97) esplica i suoi effetti anche per quanto attiene agli istituti ad esso correlati, quali l'adesione agli inviti al contraddittorio (art.5 D.Lgs. n.218/97) ed ai processi verbali di constatazione (art.5-bis D.Lgs. n.218/97). Per entrambi questi istituti, con decorrenza dagli atti formati dalle entrate a decorrere dal 1° febbraio 2011, la misura delle sanzioni ridotte per la definizione passerà dall'attuale un ottavo del minimo da un sesto.

Riepilogando avremo:

inviti al contraddittorio e processi verbali di constatazione	Emessi fino al 31/01/11	Costo definizione: 1/8 del minimo
	Emessi a decorrere dall'1/02/11	Costo definizione: 1/6 del minimo



La proroga della detassazione degli emolumenti legati alla produttività per l'anno 2011*

Con l'articolo 1, co.47, della Legge di Stabilità per l'anno 2011 - L. n. 220 del 13 dicembre 2010, pubblicata nel Supplemento Ordinario della Gazzetta Ufficiale n. 297 del 21 dicembre 2010 - si è provveduto alla proroga, anche per l'anno prossimo, della c.d. detassazione delle somme erogate dalle imprese ai lavoratori dipendenti, *"in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa"*¹⁸.

La storia di questo provvedimento inizia quando il Legislatore, a mezzo del D.L. n.93/08¹⁹, introduce una disposizione che intende agevolare sotto il profilo fiscale, nell'ambito di una crisi economica incombente, una determinata parte della retribuzione da lavoro dipendente, purché quest'ultima risulti correlata, in linea generale, ad un incremento della produttività. Una disposizione, per definizione del titolo dell'articolo introduttivo, di tipo "sperimentale" che, nel perdurare della difficile situazione economica, ha consigliato – come vedremo - una successiva proroga agli anni 2009 e 2010.

Il funzionamento della detassazione e la sua evoluzione nel tempo

La novità, introdotta dalla Legge di stabilità 2011, ci consente di ricapitolare sommariamente la situazione operativa nei diversi anni ed il meccanismo applicabile per il futuro anno. Il funzionamento della suddetta detassazione o, meglio, della tassazione sostitutiva, è stato nel tempo modificato in certi suoi limiti quantitativi, pur rimanendo basato in estrema sintesi, come noto, sui seguenti elementi:

- tassazione sostitutiva dell'Irpef e delle sue addizionali di somme, comprese nella retribuzione da lavoro dipendente, che siano correlate ad incrementi di produttività. Aliquota applicabile 10%;
- doppia limitazione all'applicazione della tassazione sostitutiva in termini di somma annuale detassabile e di reddito da lavoro dipendente di riferimento dell'anno precedente.

Anno 2008

Nella sua forma iniziale, introdotta dall'art.2 del D.L. n.93/08, la suddetta detassazione riguardava il periodo dall'1 luglio al 31 dicembre 2008. L'imposta sostitutiva applicabile del 10% era al tempo utilizzabile per le seguenti forme retributive:

- per prestazioni di lavoro straordinario, ai sensi del D.Lgs. n.66/03, effettuate nel periodo indicato;
- per prestazioni di lavoro supplementare ovvero per prestazioni rese in funzione di clausole elastiche, effettuate sempre nel periodo 1 luglio - 31 dicembre 2008 e con esclusivo riferimento a contratti di lavoro a tempo parziale stipulati prima della data di entrata in vigore del presente provvedimento;
- in relazione a incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa²⁰.

* Si ringrazia per il contributo La Circolare di Lavoro e Previdenza.

¹⁸ Art. 2, co.1, lett. c), D.L. n.93/08, convertito in L. n.126/08, con modifiche.

¹⁹ Titolato *"Disposizioni urgenti per salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie"*.

²⁰ D.L. n.93/08, art. 2, co.1.

La doppia limitazione quantitativa riguardava sia le somme erogate nel periodo di riferimento, €3.000 lordi, sia i soggetti lavoratori dipendenti cui la norma poteva essere applicata, reddito da lavoro dipendente nell'anno 2007, non superiore ad € 30.000²¹.

Anno 2009

Successivamente, in sede di proroga all'anno 2009 della citata disposizione, furono previste le seguenti rilevanti modifiche²²:

- la detassazione riguardava soltanto gli emolumenti previsti dalla lett.c), co.1, dell'art. 2 del DL. n.93/08: in sostanza, solo le somme erogate a fronte di incrementi di produttività, innovazione, efficienza e redditività (escludendo, sostanzialmente, straordinari e lavoro supplementare);
- le limitazioni quantitative, innanzi esposte, vennero elevate nei seguenti importi: € 6.000 per le somme erogate nell'anno; € 35.000 per il reddito di riferimento per l'anno precedente (2008).

Anno 2010

Il Legislatore, nel ritenere di dover ancora prorogare lo strumento in analisi, in sede di approvazione della Legge Finanziaria 2010²³, ha provveduto semplicemente ad emendare la precedente disposizione di proroga estendendo quest'ultima, che riguardava *ab origine* l'anno 2009, al 2010²⁴. Tale tecnica ha, quindi, comportato la riconferma per il 2010 delle due limitazioni quantitative già in vigore per l'anno precedente.

La proroga al 2011

Nell'ambito di un'intesa attività di contrasto alla pesante crisi economica, il Legislatore, con il D.L. n.78/10²⁵, ha introdotto il concetto di "Contratto di produttività", a mezzo dell'art.53²⁶.

Si tratta, *de facto*, di una riproposizione, per il 2011, di quella che dalla metà del 2008 al 2010, come visto, è stata l'imposizione sostitutiva degli emolumenti premiali.

Due le osservazioni che possono essere, a mio parere, svolte.

Nel proporre il contratto di produttività il Legislatore ha usato, in tema di correlazione delle somme detassabili erogate, una serie di qualifiche che rievocano situazioni già esplicitate nella norma attuativa²⁷, con l'eccezione della introduzione di quella che definisce come "qualità". Ciò a dire che anche incrementi qualitativi potrebbero essere fondamento di detassazione di somme erogate a tal guisa.

²¹ La *ratio* del doppio limite era legata da un lato alle risorse finanziarie pubbliche investibili nel provvedimento e, dall'altro, dal voler agevolare solo determinate categorie di dipendenti a reddito minore.

²² Ex art. 5, D.L. n. 185/08.

²³ Art. 2, co.156 e 157, L. n.191/09.

²⁴ L'attuale testo dell'art.5, D.L. 185/08, come emendato dall'art. 2, co. 156 e 157. L. 191/09, riporta infatti, quale periodo di proroga: "Per il periodo dal 1° gennaio 2009 al 31 dicembre 2010", originariamente essendo esposto "al 31 dicembre 2009".

²⁵ Rubricato "Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica", convertito, con modifiche, dalla L. n.122 del 30/07/10.

²⁶ Il quale recita:

"1 - Nel periodo dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011, le somme erogate ai lavoratori dipendenti del settore privato, in attuazione di quanto previsto da accordi o contratti collettivi territoriali o aziendali e correlate a incrementi di produttività, qualità, redditività, innovazione, efficienza organizzativa, collegate ai risultati riferiti all'andamento economico o agli utili della impresa o a ogni altro elemento rilevante ai fini del miglioramento della competitività aziendale sono soggette a un'imposta sostitutiva della imposta sul reddito delle persone fisiche e delle addizionali regionali e comunali. Tale disposizione trova applicazione entro il limite complessivo di 6.000 euro lordi e per i titolari di reddito da lavoro dipendente non superiore a 40.000 euro.

2 - Nel periodo dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011 le somme di cui al comma 1 beneficiano altresì di uno sgravio dei contributi dovuti dal lavoratore e dal datore di lavoro nei limiti delle risorse stanziare a tal fine ai sensi dell'ultimo periodo dell'art. 1, comma 68, della legge 24 dicembre 2007, n. 247.

3 - Il Governo, sentite le parti sociali, provvederà alla determinazione del sostegno fiscale e contributivo previsto nei commi 1 e 2 entro il 31 dicembre 2010".

²⁷ Ex art.2, co.1, lett.c), D.L. n.93/08.

In seconda battuta si può osservare come la norma in esame si limiti a delineare il quadro di riferimento del *c.d. contratto di produttività*²⁸, con delega al Governo alla successiva attuazione, entro il 31 dicembre dell'anno in corso.

Il richiesto provvedimento è dunque giunto, in tempo utile, proposto all'interno della più vasta Legge di Stabilità 2011, precisamente al co.47 dell'art.1. La tecnica utilizzata dal Legislatore, tuttavia, è stata ancora una volta quella della proroga, con modificazione del termine di scadenza di una precedente disposizione in vigore.

I riflessi pratici della nuova disposizione

È utile quindi valutare adeguatamente il testo e verificare le sue implicazioni pratiche. La disposizione in esame esordisce con il richiamo esplicito all'attuazione di quanto statuito dall'art. 53, D.L. n.78/10²⁹, stabilendo, subito dopo, che:

“all'articolo 5, comma 1, del D.L. n. 185/08, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, e successive modificazioni, le parole: «31 dicembre 2010» sono sostituite dalle seguenti: «31 dicembre 2011»”.

La disposizione, quindi, agisce prorogando quanto stabilito dal D.L. n.185/08, utilizzando lo stesso metodo di spostamento temporale impiegato in sede di Finanziaria 2010. La novità si riscontra nel secondo periodo del citato art.1, co.47, che recita:


“Per il periodo dal 1° gennaio 2011 al 31 dicembre 2011 la disciplina richiamata nel primo periodo del presente comma si applica ai titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore, nell'anno 2010, a 40.000 euro”.

Da qui il paragone con l'esercizio in chiusura: sia nel 2010 che nel 2011 l'importo massimo agevolabile in detassazione, stanti i presupposti di legge, resta pari ad € 6.000; mentre nel 2010 la detassazione poteva avvenire se il lavoratore dipendente non superava, nell'anno precedente, un reddito da lavoro di € 35.000, per il 2011 detto limite è stato elevato ad € 40.000.

In sintesi:

Annualità	Norma applicabile	Somma massima annuale detassabile	Limite reddituale (anno precedente)
2010	art.2, co.1, lett.c, D.L. n.93/08 (da proroga Legge Finanziaria 2010)	€ 6.000,00	€ 35.000,00
2011	art. 2, co. 1, lett. c, D.L. n.93/08 (da proroga Legge di Stabilità 2011)	€ 6.000,00	€ 40.000,00

Come anticipato, è possibile, oltreché prendere atto della proroga e delle sue strutturazioni, valutare il provvedimento anche sotto un profilo tecnico, per quanto questo rivesta un valore più teorico che pratico. A mio parere, infatti, la norma esposta nell'art.53, D.L. 78/10, rubricata “Contratto di produttività”, intendeva proporre un nuovo meccanismo premiale, che il Governo avrebbe dovuto puntualmente individuare, sia pure in estrema affinità con il sistema agevolativo previgente.

 Nella Legge di Stabilità 2011, al contrario, si è provveduto a prorogare – *sic et simpliciter* – la norma esistente, con la sola variazione di un limite quantitativo.

²⁸ Ciò appare in tutta la sua rilevanza se si considera che non viene stabilita, in questa sede, l'aliquota di tassazione sostitutiva (si enuncia solo il principio), ma solo le due limitazioni quantitative (€6.000 ed €40.000), delegando il Governo, al co.3, all'emanazione del provvedimento attuativo.

²⁹ Il testo recita: “attuazione dell'articolo 53, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n.78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122”.

Tutto questo potrebbe avere, ad esempio, il seguente riflesso operativo. Si è in precedenza accennato alla novità introdotta dal D.L. n.78/10 relativa agli incrementi di "qualità", inesistenti nella normativa precedente. Detta nuova fattispecie avrebbe potuto aprire, specie in sede di interpretazione amministrativa, nuove strade di agevolazione. Con la scelta della proroga del precedente regime si è di fatto eliminata ogni possibilità del genere, in parte contraddicendo il disposto della norma stessa.

La risoluzione n.83/E e le novità interpretative del 2010

Pur trattandone in breve si ritiene opportuno, per completezza di trattazione, fare un rapido cenno a quelli che sono stati gli sviluppi operativi degli ultimi mesi del 2010, in tema di detassazione, innescati da alcuni provvedimenti amministrativi, al contempo agevolativi e problematici. Conosce bene tale situazione ogni operatore del settore; vediamo, di seguito, di ripercorrere velocemente gli eventi.

A fronte di provvedimenti amministrativi, e documenti interpretativi più datati³⁰, si riscontra un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, la [R.M. n.83/E del 17 agosto 2010](#), in conseguenza di istanza di interpello. Trattando il tema dei turnisti e dei lavoratori notturni (entrambe tipologie di lavoro riconosciute qualificate in termini di maggiore produttività), il provvedimento riserva al termine del suo testo il tema di maggior impatto pratico. Esso indica:

"Infine, il regime agevolativo in esame deve ritenersi applicabile anche con riferimento alle erogazioni relative alle prestazioni di lavoro straordinario a condizione che le stesse siano riconducibili ad incrementi di produttività, innovazione ed efficienza organizzativa e altri elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico dell'impresa, ai sensi dell'art. 2, comma 1, lett. c), del D.L. n. 93 del 2008",

specificando, in un paragrafo successivo che:

"Con riferimento alle retribuzioni sottoposte per gli anni passati alla tassazione ordinaria, anziché all'imposta sostitutiva del 10%, i lavoratori dipendenti potranno far valere la tassazione più favorevole in sede di dichiarazione dei redditi, presentando una dichiarazione integrativa per gli anni passati o avvalendosi dell'istanza di rimborso ai sensi dell'articolo 38 del DPR n. 602 del 1973. A tal fine, il datore di lavoro certificherà l'importo delle somme erogate a titolo di incremento della produttività del lavoro sulle quali non ha applicato la tassazione sostitutiva"³¹.

A seguito dei numerosi interrogativi che detta interpretazione ha posto agli operatori, anche correlati ad un'eventuale ipotesi di dichiarazione integrativa dei lavoratori dipendenti, l'Agenzia delle Entrate è tornata sull'argomento a mezzo delle [C.M. n.47 e 48](#), entrambe datate 27 settembre 2010. In specifico, sul rilevante tema degli straordinari, la sopra citata C.M. n.47 indica:

"Negli anni 2009 e 2010 le disposizioni che prevedevano la detassazione degli straordinari non sono state prorogate e, pertanto, l'imposta sostitutiva non può applicarsi alle ipotesi di straordinario che non sia possibile ricondurre tra i premi di produttività. In base alla normativa vigente lo straordinario agevolabile è, quindi, solo quello per il quale sussista un vincolo di correlazione con i parametri di produttività".

Ciò a giustificare, in sostanza, l'apertura della detassazione al lavoro straordinario, limitata teoricamente a quello riconducibile ad incrementi di produttività.

³⁰ Tra i più significativi, sul tema, si vedano: Ag. Entrate Circ. 11/07/2008, n. 49/E; Ag. Entrate Circ. 22/10/2008, n. 59/E; Assonime Circ. 03/11/2008, n. 57; Confindustria Circ. 12/11/2008, n. 19136.

³¹ Ag. Entrate, Ris. 17 agosto 2010, n. 83.



È quindi lecito chiedersi, sul punto: come potrà, eventualmente, l'Agenzia delle Entrate, in sede di controllo, entrare con certezza (perché di prova si deve trattare) nel merito di ore di lavoro straordinario detassato senza i dovuti presupposti? Di più: non si tratta forse, e questo sarebbe giuridicamente inaccettabile, di una variazione di un precetto normativo a mezzo di un provvedimento amministrativo?³²

Preso tuttavia atto dei provvedimenti, si rileva come nei medesimi vengano distinti alcuni adempimenti da porre in essere da parte dei diversi attori. Si specifica, infatti, che:

“È necessario quindi che anche il nesso tra il lavoro straordinario (o supplementare o reso in funzione di clausola elastica) e gli incrementi di produttività, trovi riscontro in una documentazione proveniente dall'impresa che può consistere in una dichiarazione con la quale l'impresa stessa attesti che la prestazione lavorativa abbia determinato un risultato utile per il conseguimento di elementi di competitività e redditività legati all'andamento economico della impresa”³³.

Un adempimento documentale e dichiarativo, sia pure assai generico, posto in capo al datore di lavoro a giustificazione dell'utilizzo dell'imposta sostitutiva.


In riforma, invece, di quanto richiesto con la R.M. n.83/10, in relazione agli adempimenti del lavoratore dipendente, ai fini della detassazione per l'anno 2009, si specifica:

“In particolare, il datore di lavoro dovrà indicare nel CUD/2011 le somme erogate negli anni 2008 e 2009 per il conseguimento di elementi di produttività e redditività ovvero per lavoro straordinario assoggettabili a imposta sostitutiva in tali anni; il dipendente potrà recuperare il proprio credito mediante la dichiarazione dei redditi da presentare nel 2011”³⁴.

La sostanza è chiara; viene giustamente accantonata l'ipotesi di una dichiarazione integrativa, per fare spazio, nella futura dichiarazione dei redditi (Unico11 o 730/11), al ricalcolo per la detassazione di somme relative al 2009³⁵.

Con la recentissima [R.M. n.130 del 14 dicembre 2010](#), l'Agenzia delle Entrate tenta di semplificare ancora di più – e giustamente dato il caos provocato – l'adempimento dichiarativo posto in capo al datore di lavoro. Viene infatti spiegato:

“In tutti i casi (lavoro straordinario, notturno, a turni, premi di produttività), come precisato anche con la richiamata circolare n. 47 del 2010, la disciplina agevolativa si rende applicabile a condizione che il perseguimento della finalità di incremento di produttività trovi riscontro in un'attestazione del datore di lavoro. Questa deve essere effettuata con un'esplicita dichiarazione da apporre nello spazio riservato alle annotazioni della certificazione CUD. Tale attestazione è condizione di per sé sufficiente a provare l'esistenza della finalità di incremento della produttività richiesta dalla norma”.

 Stante il suddetto principio, pertanto, il datore di lavoro, in tema di detassazione dovrà operare a mezzo di un'apposita, ed esplicita, dichiarazione da apporre sul modello CUD 2011, nello spazio riservato alle annotazioni.

³² Sul punto, infatti, la proroga al 2009 della sola lett. c, co.1, dell'art. 2, D.L. n.93/08, pareva non lasciare dubbi circa la volontà del Legislatore di sospendere la detassazione sugli straordinari.

³³ C.M. n.47/E/10.

³⁴ C.M. n.48/E/10.

³⁵ Tali argomenti si veda anche: Fondazione Studi Consulenti del Lavoro, circolare n.12 dell'1/10/10.

Cade quindi, in funzione di quanto espresso nel citato provvedimento amministrativo, ogni altro onere documentale.

Nella [bozza di Mod. CUD 2011](#), apparsa dal 15 dicembre 2010 sul sito dell'Agenzia delle Entrate, si rileva la novità grafica derivante dalle indicazioni sopra esposte; dai rigi 92 bis a 92-*quinquies*, con indicazione, nella bozza di istruzioni, che nelle annotazioni del modello, con codice BX, sarà attestato che dette somme sono state erogate a titolo di incremento della produttività del lavoro³⁶.












Conclusione

Un provvedimento "movimentato" quello sulla tassazione sostitutiva delle somme erogate a fronte di incrementi di produttività. Prorogato dal 2008 al 2009/2010, ed ora come visto al 2011, ha subito nel tempo peculiari trasformazioni dovute soprattutto ad interventi di prassi ministeriale. Un'evoluzione che ha posto numerosi problemi pratici (ed anche teorici) agli operatori, pressati da un lato dall'incerta evoluzione interpretativa e, dall'altro, dalle istanze pervenute dai lavoratori e dai loro rappresentanti.

Giunge adesso un'apertura ministeriale in tema di adempimenti, che dovrebbe riuscire ad alleggerire, a conti fatti, gli oneri dichiarativi ricadenti, come quasi sempre accade, sulle aziende ed i loro consulenti.

³⁶ A maggior chiarezza nella bozza di istruzioni al Mod. CUD 2011, in tema di attestazione da effettuarsi con cod. BX, viene specificato: "tale certificazione assolve all'obbligo del rilascio di apposita dichiarazione previsto dalla Circolare n. 47 del 2010".

LEGENDA icone

	“Notizie flash” – riepilogo settimanale e sintesi commentata delle principali novità normative, di prassi, giurisprudenza e dottrina, in materia fiscale, contabile e giuridica, con link ipertestuali		“Check List e formulari di Studio” – pratiche carte di lavoro e fac-simili di formulari che supportano il Professionista nell'attività quotidiana. Tutte scaricabili in formato Word
	“Focus di pratica professionale” – interventi pratico-operativi, ricchi di esempi numerici, consigli professionali e schemi di sintesi su temi fiscali di particolare interesse e attualità		“Approfondimenti monografici” – guide ricche di commenti, interpretazioni, applicazioni ed esempi tecnici per risolvere in modo chiaro e completo dubbi e problematiche professionali
	“Il punto sull'Iva” – sezione quindicinale di aggiornamento ed approfondimento curata dai professionisti più esperti in campo Iva. Una guida autorevole sugli aspetti maggiormente complessi e controversi in materia di imposta sul valore aggiunto, in ambito nazionale ed internazionale		“La fiscalità delle operazioni straordinarie” – i migliori esperti in materia guidano alla corretta gestione delle implicazioni fiscali delle operazioni societarie straordinarie: fusioni, scissioni, trasformazioni, liquidazioni, cessioni e conferimenti di azienda, con l'aiuto di esemplificazioni e tabelle di sintesi
	“I contratti d'impresa” – analisi della disciplina giuridica, fiscale, contabile e previdenziale delle principali fattispecie contrattuali utilizzate dai commercialisti e dalle aziende		“Accertamento e Verifiche” – appuntamento mensile mirato ad offrire soluzioni e consigli pratici per affrontare e gestire le fasi di accertamento tributario partendo da casi reali
	“Istituti deflattivi e Contenzioso Fiscale” – approfondimento operativo sui problemi più diffusi del pre - contenzioso sviluppato con casi pratici e analisi delle più interessanti e controverse pronunce del periodo		“Normativa e prassi in sintesi” – allegato alla circolare che riepiloga con tavole sinottiche e schemi di sintesi i principali provvedimenti normativi e la prassi ministeriale. Un vero e proprio archivio di norme e circolari interpretative, rappre-sentato in estrema sintesi ed in forma schematica
	“Adempimenti e problematiche di Diritto societario” – i più qualificati esperti di diritto guidano i Professionisti a risolvere le problematiche più frequenti nell'applicazione pratica della normativa societaria attraverso le interpretazioni del Notariato, della giurisprudenza e della dottrina		“Scadenario” – ogni quindici giorni il calendario delle scadenze degli adempimenti fiscali e contributivi del periodo

EDITORE E PROPRIETARIO
Gruppo Euroconference S.p.a.

DIRETTORE RESPONSABILE
Gian Paolo Ranocchi

PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE
Settimanale
Vendita esclusiva per abbonamento

SEDE LEGALE E AMMINISTRATIVA
Via E. Fermi, 11 – 37135 Verona

DIRETTORE SCIENTIFICO
Alessandro Corsini

RESPONSABILE REDAZIONALE
Alessia Zoppi

REDAZIONE
Silvia Righetti

COMITATO DI REDAZIONE

Alessandro Corsini
Paolo Meneghetti
Dulio Liburdi
Luca Miele
Fabio Garrini

Giovanni Valcarengi
Gian Paolo Ranocchi
Norberto Villa
Luca Caramaschi
Luca Signorini

COLLABORATORI ESTERNI

Giovanni Barbato
Cristiano Bertazzoni
Stefano Chirichigno
Sandro Cerato
Debora Cremasco
Enzo De Fusco
Francesco Facchini
Giorgio Gavelli
Lamberto Lambertini

Fabio Landuzzi
Giovanni Maccagnani
Luigi Scappini
Valter Selvi
Marco Thione
Marco Valenti
Francesco Zuech

ABBONAMENTO ANNUALE 2011
Euro 220 Iva esclusa

SITO INTERNET
Per informazioni e ordini:
www.euroconference.it

STAMPA
Pubblicazione diffusa per e-mail

Autorizzazione del tribunale di Verona n.1448 del 29 giugno 2001

SERVIZIO CLIENTI
Per informazioni su abbonamenti, numeri arretrati, cambi di indirizzo, ecc...
Tel. 045/8201828
fax 045/502430
e-mail: circolari@euroconference.it

Per i contenuti de *La Circolare Tributaria* Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod.

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito *web* e nel materiale scientifico edito da Euroconference Spa sono soggetti a *copyright*. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference spa è vietato. La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'Editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli Autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'Editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.