

### IRES/IRPEF

1. Società in perdita sistematica – Istanze d'interpello (Ris 81/E)
2. Studi di settore - accesso al regime premiale (Prov. Dir. AdE 102603)
3. Studi di settore – periodo d'imposta 2011 (Circ. 30/E)
4. Proroga presentazione modello 770/2012 (DPCM 26/7/12)
5. Deducibilità dei costi da reato (Corte Cost. ordinanza 190/2012)
6. Maggiorazione Irap e addizionale Irpef per le regioni ancora in disavanzo (Com. n. 98 MEF)
7. Deducibilità delle perdite su crediti (Cass. 12431/12)
8. Transfer pricing - onere della prova (Cass.11949/12)

### IVA

9. Detraibilità dell'IVA su auto aziendali a uso promiscuo (Cass. 11943/12)
10. Restituzione dell'eccedenza d'imposta e determinazione degli interessi (Corte giustizia europea C-591/10)
11. Linee guida del Comitato IVA
12. Gruppo sul futuro dell'IVA e VAT Forum
13. Aliquote IVA negli Stati membri al 1° luglio 2012
14. Reverse charge: riduzione tempi di autorizzazione per estensione ambito applicativo
15. Sequestro – Confisca per equivalente (Cass. 30140/12)

### VARIE

16. DL Crescita (DL n. 83/12, testo approvato dalla Camera con voto di fiducia)
17. DL "Spending Review" e DL "Dismissioni" (DL 95/2012 – 87/2012 maxiemendamento governativo)
18. Versamento dell'IVIE e dell'IVAFE (Circ. 28/E)
19. Immobili ospitanti impianti fotovoltaici (Nota AdT 31892)
20. IMU - istanze di interpello (Ris. 73/E)
21. Proroga dei termini per le aree colpite da calamità (Ordinanza PCM 4024/2012)

### INTERNAZIONALE

22. Definito modello di accordo bilaterale per migliorare la tax compliance (Com. n. 105 MEF)
23. UE - Risultati della consultazione sulle doppie imposizioni
24. OCSE - Scambio di informazioni: modifica al Modello OCSE di Convenzione
25. OCSE - Rapporto sullo scambio automatico di informazioni
26. BIAC - Transfer pricing e beni immateriali

### ATTIVITA' DELL'AREA

27. Seminari e incontri dell'Area

## 1. Società in perdita sistematica – Istanze d'interpello

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che per le imprese che devono presentare preventivamente istanze per la disapplicazione della disciplina antielusiva (compresa la disciplina delle società non operative), nonché per le istanze di disapplicazione della disciplina CFC, i termini rispettivamente di 90 e 120 giorni devono essere calcolati prendendo come riferimento il termine posticipato del 1° ottobre 2012 (in quanto il termine ordinario del 30 settembre è festivo). Pertanto le istanze presentate il 3 luglio 2012 dalle società in perdita sistematica soggette alla nuova disciplina di cui al DL n. 138 del 2011 devono considerarsi validamente presentate.

Risoluzione Agenzia delle entrate 27 luglio 2012 n. 81/E

## 2. Studi di settore - accesso al regime premiale

L'Agenzia delle Entrate ha dato attuazione alla previsione normativa di cui all'art.10, commi da 9 a 13 del DL n. 201 del 2011, che prevede un regime premiale per i contribuenti soggetti al regime di accertamento per mezzo studi di settore che risultano congrui e coerenti agli specifici indicatori previsti dai decreti di approvazione degli studi di settore.

I vantaggi per chi accede all'agevolazione fiscale sono:

- la preclusione da accertamenti basati su presunzioni semplici di cui all'art. 39, primo comma, lett. d), secondo periodo del DPR n. 600 del 1973 e all'art. 54, secondo comma, ultimo periodo del DPR n. 633 del 1972 (tali elementi presuntivi di ricavi occulti possono ricavarsi ad esempio da accessi "brevi" presso gli esercizi commerciali, es. Cortina);
- la riduzione dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'art. 43, primo comma del DPR n. 600 del 1973, e dell'art. 57, primo comma del DPR n. 633 del 1972;
- la determinazione sintetica del reddito complessivo (es. redditometro) di cui all'art. 38 del DPR n. 600 del 1973 è ammessa a condizione che il reddito complessivo ecceda di almeno un terzo quello dichiarato (rispetto ad un quarto previsto per tutti gli altri soggetti esclusi dal regime premiale);
- l'esclusione sia dalle liste di controllo baste sull'analisi del rischio evasione sia delle liste dei contribuenti cui si rende applicabile in via prioritaria l'accertamento bancario.

Provvedimento Direttore Agenzia delle Entrate 12 luglio 2012 n. 102603

Per accedere al regime premiale è necessario che il contribuente abbia regolarmente assolto gli obblighi di comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore, indicando fedelmente tutti i dati previsti.

La norma di legge attribuisce all'Agenzia delle Entrate, sentite le associazioni di categoria, la possibilità di differenziare i termini di accesso alla disciplina premiale, in base alla tipologia di attività economica, al fine di individuare gli studi di settore "particolarmente affidabili" anche in termini di capacità di evidenziare infedeltà nella compilazione della modulistica.

Con il provvedimento in oggetto l'Agenzia, dopo le analisi effettuate sulle risultanze degli studi di settore negli anni passati e le consultazioni con le associazioni di categoria, ha consentito di accedere al regime premiale dal 2011 (primo periodo di applicazione), ai contribuenti congrui e coerenti alle

risultanze degli studi di settore per i quali sono approvati indicatori di coerenza economica riferibili ad almeno:

1. quattro tipologie di indicatori:
  - a. di efficienza e produttività del fattore lavoro;
  - b. di efficienza e produttività del fattore capitale;
  - c. di efficienza gestione delle scorte;
  - d. di redditività;
  - e. di struttura.
2. ovvero, per gli studi di settore per i quali sussistono tre delle cinque tipologie di indicatori di cui al n. 1), che siano riferiti a settori economici a minor "rischio fiscale" (rischio valutato sulla base delle risultanze individuate nella Relazione del gruppo di lavoro "Economia non osservata e flussi finanziari").

Gli studi di settore "premiati" sono indicati nell'allegato 1 al Provvedimento del 12 luglio 2012 e sono, per il settore industriale, i seguenti:

- VD01U - Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di pasticceria;
- VD02U - Produzione di paste alimentari;
- VD03U - Molitoria dei cereali;
- VD04B - Segagione, frantumazione e lavorazione artistica del marmo e pietre affini;
- UD05U - Produzione e conservazione di carne;
- VD06U - Fabbricazione di ricami;
- VD07A - Fabbricazione di articoli di calzetteria;
- VD07B - Confezione ed accessori per abbigliamento;
- VD08U - Fabbricazione di calzature, parti e accessori;
- VD09A - Fabbricazione di mobili, poltrone e divani, porte e finestre in legno;
- VD09B - Lavorazione del legno;
- VD10U - Confezione di biancheria;
- UD11U - Fabbricazione olio di oliva e di semi;
- VD12U - Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria;
- VD13U - Nobilitazione dei tessuti;
- VD14U - Produzione tessile;
- UD15U - Trattamento igienico e confezionamento di latte e derivati;
- VD16U - Confezione su misura di vestiario;
- UD17U - Fabbricazione di prodotti in gomma e plastica;
- VD18U - Fabbricazione prodotti in ceramica e terracotta;
- VD19U - Fabbricazione di porte e finestre in metallo, tende da sole;
- VD20U - Fabbricazione e lavorazione di prodotti in metallo;
- VD21U - Fabbricazione e confezionamento di occhiali comuni e da vista;

- UD22U - Fabbricazione di apparecchiature per illuminazione e di lampade elettriche;
- UD23U - Laboratori di cornici;
- VD24U - Confezione e commercio al dettaglio di articoli in pelliccia;
- UD25U - Concia delle pelli e del cuoio;
- VD26U - Confezione di vestiario in pelle;
- VD27U - Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, marocchineria e selleria;
- VD28U - Fabbricazione, lavorazione e trasformazione del vetro;
- UD29U - Produzione di calcestruzzo e di altri prodotti per l'edilizia;
- UD30U - Recupero e preparazione per riciclaggio e commercio all'ingrosso di rottami metallici;
- UD31U - Fabbricazione di saponi, detersivi, profumi e oli essenziali;
- VD32U - Fabbricazione, installazione e riparazione di macchine e apparecchi meccanici;
- VD33U - Produzione e lavorazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria;
- VD34U - Fabbricazione e riparazione di protesi dentarie;
- VD35U - Editoria, prestampa, stampa e legatoria;
- UD36U - Fusione di metalli, prima trasformazione del ferro;
- UD37U - Costruzione e riparazione di imbarcazioni;
- VD38U - Fabbricazione di mobili metallici per uffici e negozi;
- UD39U - Fabbricazione di coloranti, pitture, vernici;
- UD40U - Fabbricazione di motori, generatori ed altri apparecchi elettrici;
- UD41U - Fabbricazione e riparazione di macchine ed attrezzature per ufficio;
- UD42U - Fabbricazione e riparazione di elementi per ottica;
- UD43U - Fabbricazione di apparecchi medicali e protesi;
- UD44U - Fabbricazione di accessori per autoveicoli, motoveicoli e biciclette;
- UD46U - Fabbricazione di prodotti chimici;
- VD47U - Fabbricazione di articoli in carta e cartone.
- UD49U - Fabbricazione di materassi.

### 3. Studi di settore – periodo d'imposta 2011

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all'applicazione degli studi di settore per l'anno 2011, con particolare riferimento ai 69 studi di settore (di cui 18 relativi al settore delle manifatture), interessati dalla revisione triennale degli studi precedentemente in vigore, approvati con i decreti del 28 dicembre 2011.

Tali studi di settore sono stati elaborati sulla base dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione del studi di settore per il periodo di imposta 2009.

I 69 studi di settore approvati non si applicano nei confronti dei contribuenti che dichiarano compensi (di cui all'art. 54, comma 1 ovvero ricavi di cui all'art. 85, comma 1 del TUIR) di ammontare superiore ad euro 5.164.569.

Per il periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 2011 (analogamente a quanto stabilito per i contribuenti i cui ricavi derivanti dalle attività non prevalenti sono superiori al 30% di quelli complessivi) gli studi di settore non possono essere utilizzati in fase di accertamento, ma soltanto ai fini della selezione delle posizioni da sottoporre a controllo relativamente ai seguenti soggetti:

- Società cooperative a mutualità prevalente;
- Soggetti IAS;
- Soggetti che esercitano in maniera prevalente l'attività contraddistinta dal codice 64.92.01 "*attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi*";
- Soggetti esercenti attività di impresa che nel precedente periodo di imposta si sono avvalsi del regime dei contribuenti minimi e hanno cessato di avvalersene nel 2011;
- Soggetti che esercitano in maniera prevalente l'attività di affitto di azienda.

Le principali novità riguardano i nuovi indicatori di coerenza economica basati su anomalie nei dati dichiarati ed il nuovo indicatore di normalità economica in assenza del valore dei beni strumentali.

La circolare commenta i nuovi correttivi congiunturali approvati per aggiornare i 206 studi di settore vigenti, al fine di tenere conto della crisi economica del 2011 (es. correttivi relativi al funzionamento dell'indicatore di normalità economia "*durata delle scorte*" in caso di crescita dell'inventurato).

Infine, come richiesto da alcune associazioni di categoria, l'Agenzia delle Entrate ha segnalato agli uffici locali le peculiarità di alcuni settori economici, che potrebbero influenzare negativamente le risultanze degli studi di settore e che dovrebbero essere verificate attentamente in sede di contraddittorio con il contribuente.

## 4. Proroga presentazione modello 770/2012

Il 30 luglio è stato pubblicato sul n. 176 della Gazzetta Ufficiale il DPCM 26 luglio 2012, recante il differimento, per l'anno 2012, del termine per la presentazione in via telematica dei modelli 770 Ordinario e Semplificato.

La scadenza originaria del 31 luglio è stata prorogata al 20 settembre. Si ricorda quindi che entro tale data la dichiarazione dei sostituti d'imposta, relativa al 2011, deve essere presentata in via telematica, direttamente o tramite i soggetti incaricati.

Circolare Agenzia delle Entrate 11 luglio 2012 n. 30/E

Decreto Presidente Consiglio dei Ministri 26 luglio 2012

## 5. Deducibilità dei costi da reato

La Corte Costituzionale si è pronunciata sulla questione di legittimità dell'indeducibilità dei costi da reato, rinviando il caso al giudice *a quo*. La Suprema Corte ha ritenuto opportuno sottoporre la questione ad una nuova valutazione di rilevanza e di non manifesta infondatezza alla luce dei sopraggiunti mutamenti normativi.

I dubbi di legittimità erano stati inizialmente sollevati dalla CTR del Veneto l'11 aprile 2011, in relazione al comma 4-bis dell'art. 14 Legge n. 537 del 1993. Tale disposizione stabiliva che ai fini della determinazione dei redditi di cui all'art. 6 del TUIR si considerano indeducibili i costi e le spese riconducibili ad atti, fatti o attività qualificabili come reato.

La CTR aveva evidenziato il contrasto tra la natura del prelievo tributario, spiccatamente neutrale e ancorata ai principi di solidarietà e capacità contributiva, e la connotazione sanzionatoria, insita nella norma, manifestata dall'indeducibilità di costi effettivamente sostenuti.

Ne sarebbe scaturita, secondo i giudici, una caratterizzazione "etica" del principio di inerza dei costi di impresa, che, al contrario, dovrebbe operare in maniera neutrale. Inoltre l'aspetto sanzionatorio sarebbe stato inficiato dall'aleatorietà dell'importo (non essendo determinato a priori un minimo ed un massimo) e dalla non proporzionalità di questo rispetto alla gravità dell'illecito eventualmente commesso.

Nelle more dell'esame da parte della Corte Costituzionale la disposizione in oggetto è stata modificata dall'art. 8 del DL n. 16 del 2012.

La modifica ha delimitato l'indeducibilità ai soli costi relativi all'acquisto di beni o servizi "*direttamente utilizzati per il compimento di atti o attività qualificabili come delitto non colposo*" e a condizione che il pm abbia già esercitato l'azione penale o che il giudice abbia emesso il decreto che dispone il giudizio, ovvero una sentenza di non luogo a procedere per intervenuta prescrizione.

La nuova norma ha quindi trasformato la condizione per applicare l'indeducibilità dei costi da una generica "*riconducibilità*" dei costi a fatti qualificabili come reato, all'attuale necessità di provare un utilizzo diretto nel compimento degli illeciti, dei beni e dei servizi che hanno generato i costi indeducibili. Alla luce di tale nuova disciplina la Corte Costituzionale ha ritenuto opportuno rinviare la questione a una nuova valutazione del giudice tributario.

Ordinanza Corte Costituzionale 16 luglio 2012, n. 190

## 6. Maggiorazione Irap e addizionale Irpef per le regioni ancora in disavanzo

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze, con il comunicato stampa n. 98 del 18 luglio scorso, ha indicato a quali regioni, a causa del mancato rispetto degli obiettivi previsti dal piano di rientro, si applicano le disposizioni contenute nell'articolo 2, comma 86, della legge 191 del 2009 (secondo le procedure di cui all'articolo 1, comma 174, della legge 311 del 2004 e successive modifiche). Tali disposizioni prevedono l'applicazione di maggiorazioni dell'aliquota IRAP e dell'addizionale regionale IRPEF per il periodo d'imposta 2012.

Le regioni colpite dalle maggiorazioni sono Calabria, Campania e Molise. In tali territori, l'aliquota IRAP, aumentata di un ulteriore 0,15%, si attesta complessivamente al 4,97%; mentre, l'addizionale regionale IRPEF (già incrementata dello 0,33% per effetto del decreto *Salva Italia*) si incrementa di un

Comunicato stampa Ministero dell'economia e delle finanze 18 luglio 2012, n. 98

ulteriore 0,30% e si attesta al 2,03%. La maggiorazione IRAP produrrà i suoi effetti a partire dal versamento dell'acconto di novembre 2012, che può essere determinato con il metodo storico o previsionale, mentre per l'addizionale regionale IRPEF il versamento inclusivo delle maggiorazioni dovrà avvenire nel 2013.

Per completezza di informazione, si segnala - come meglio specificato nel successivo paragrafo n. 17 - che il DI "Spending review" ha disposto la possibilità, per le regioni con piani di rientro, di aumentare le addizionali Irpef da 0,5% a 1,1% a decorrere dal 2013.

## 7. Deducibilità delle perdite su crediti

Al fine di verificare l'esistenza di elementi certi e precisi da cui deriva una perdita su crediti, può avere rilievo la notizia della revoca degli affidamenti e dei finanziamenti concessi dalle banche al soggetto debitore nonché le informative circa il varo di un piano di ristrutturazione dei debiti.

Secondo la Cassazione tali informazioni sono sufficienti a dar conto dell'insolubilità del debitore. In particolare, *"la revoca degli affidamenti e dei finanziamenti da parte delle banche, secondo le leggi di mercato, rende chiaro, erga omnes che la società non è in grado di far fronte ai propri impegni finanziari"*.

Sentenza Corte di Cassazione 18 luglio 2012, n. 12431

## 8. Transfer pricing - onere della prova

La Corte di Cassazione, nella sentenza n. 11949 del 13 luglio scorso, inerente la corretta applicazione della disciplina sul Transfer Pricing di cui all'art. 110, comma 7 del TUIR, ha chiarito che *"l'onere di fornire la dimostrazione dell'esistenza ed inerenza dei costi, e qualora si tratti di costi derivanti da servizi o beni prestati o ceduti da una società controllante estera ad una società italiana, anche di ogni elemento che consenta all'Amministrazione di verificare il normale valore dei corrispettivi, incombe a carico del contribuente e non dell'Amministrazione finanziaria"*.

Il giudizio verteva sulla contestazione, tra le altre, di una presunta violazione della disciplina sui prezzi di trasferimento da parte di una società italiana controllata da una società svizzera (facente parte a sua volta di un gruppo multinazionale statunitense che commercializza software).

L'amministrazione finanziaria aveva disconosciuto la deducibilità in capo alla società italiana della rettifica in aumento dei costi addebitati dalla società sorella britannica per i prodotti software, ricevuti nell'ultimo giorno dell'esercizio sociale. L'Ufficio riteneva che l'operazione fosse finalizzata al drenaggio degli utili dalla controllata italiana alla luce dei seguenti fattori:

- data "sospetta" dell'operazione (ultimo giorno dell'esercizio fiscale);
- specie di operazione economica (rettifica di operazione passive effettuate nel corso dell'anno);
- scostamento rilevante del prezzo praticato rispetto al prezzo medio di acquisto degli stessi prodotti da parte della società italiana.

La CTR della Lombardia aveva annullato l'avviso di accertamento contestando l'infondatezza della pretesa fiscale perché riteneva che:

- a) l'onere della prova del comportamento elusivo del contribuente spettava all'Amministrazione finanziaria e non al contribuente;

Sentenza Corte di Cassazione 13 luglio 2012, n. 11949

- b) l'Amministrazione finanziaria non aveva fornito elementi per contestare gli elementi di prova forniti con uno studio articolato sui prezzi di trasferimento, predisposto dai consulenti fiscali dell'azienda;
- c) non era stato dimostrato l'intento elusivo della società e l'effettivo beneficio fiscale ricavato dalla stessa dal comportamento contestato.

La Cassazione ha confermato che l'onere della prova in casi di violazione di una disciplina antielusiva, come quella sui prezzi di trasferimento, ricade in capo all'amministrazione finanziaria che intende operare le rettifiche.

Tale principio è indubbio con riguardo alle componenti positive del reddito, per le quali è il fisco a dover dimostrare l'effettivo scostamento tra valore pattuito e valore normale. Per le componenti negative - cioè per la rettifica di costi derivanti da operazioni infragruppo - la Cassazione precisa che devono essere considerati anche gli aspetti legati all'inerenza, oltre che l'esistenza dei costi dichiarati in seguito agli addebiti infragruppo. Ai fini della deducibilità dei predetti costi è pertanto necessario dimostrare che tali costi generino comunque un'effettiva utilità per la società italiana.

La Cassazione, nel cassare la sentenza della CTR della Lombardia per insufficiente motivazione, contesta al giudice di appello anche l'omessa valutazione dei fattori che avevano portato l'Amministrazione finanziaria a ritenere sospetta l'operazione e l'aver considerato sufficiente ad integrare l'onere di prova, lo studio sui prezzi di trasferimento presentato dai consulenti della società, senza chiarirne peraltro il contenuto.

Si ricorda, per completezza, che il regime di oneri documentali con riferimento ai prezzi di trasferimento dei beni o servizi rientranti nell'ambito di applicazione dell'art.110, comma 7 del TUIR è stato recentemente modificato dall'art. 26 del DL n.78/2010.

Rilevanza del requisito dell'inerenza come requisito necessario per la deduzione di un costo

## 9. Detraibilità dell'IVA su auto aziendali a uso promiscuo

Una società ha presentato il 13 febbraio 2006, istanza di rimborso dell'IVA versata in occasione dell'acquisto di automezzi utilizzati dai suoi dipendenti nell'anno 2004. Avverso il silenzio rifiuto formatosi contro l'istanza di rimborso, la società aveva proposto ricorso, accolto in fase di appello dalla Commissione tributaria regionale della Lombardia, che aveva ritenuto l'art. 19-bis, lett. c) e d), DPR n. 633 del 1972 in contrasto con l'ordinamento comunitario e con l'interpretazione che la Corte di Giustizia Europea fornisce, circa le norme che stabiliscono limiti oggettivi alla detraibilità dell'imposta relativa alle spese per le auto aziendali.

Tale Commissione riteneva infatti che all'istanza non fossero applicabili le disposizioni dettate dal DL 15 settembre 2006 n. 258, emanate a seguito della sentenza del 14 settembre 2006 sulla causa C-228/05 in materia di detraibilità dell'IVA sulle auto aziendali. La medesima Commissione tributaria, inoltre, ha ritenuto congruo (alla luce di quanto previsto nella Finanziaria 2008) il comportamento della società che, per le auto concesse ad uso promiscuo ai dipendenti, aveva fatturato il costo per il godimento dell'auto con IVA nella sua intera percentuale e, per le vetture concesse ai dirigenti, con una riduzione forfettaria della base imponibile IVA del 30%.

La Corte di Cassazione non ha ritenuto condivisibile quanto stabilito dalla Commissione tributaria regionale, perché la valutazione che il giudice ha

Sentenza Corte di Cassazione 13 luglio 2012, n. 11943

operato circa il diritto della società alla detrazione dell'IVA prescinde dalla dimostrazione dell'inerenza dei beni con l'attività di impresa esercitata.

## 10. Restituzione dell'eccedenza d'imposta e determinazione degli interessi

Secondo la Corte di Giustizia europea, un contribuente che abbia versato ad uno Stato membro un'eccedenza di imposta riscossa da quest'ultimo in violazione delle norme comunitarie sull'IVA, ha diritto ad ottenerne il rimborso, nonché la corresponsione dei relativi interessi.

Tuttavia, spetta al diritto nazionale stabilire, nel rispetto dei principi di effettività e di equivalenza, se debbano essere applicati interessi secondo il sistema degli interessi semplici ovvero secondo il sistema degli interessi composti, o, ancora, secondo un altro sistema di applicazione di interessi.

Sentenza Corte di giustizia europea 19 luglio 2012, causa C-591/10

## 11. Linee guida del Comitato IVA

In molteplici risposte alla Consultazione che la Commissione Europea aveva indetto con il Libro Verde sul futuro dell'IVA, gli operatori economici avevano espresso l'esigenza di disporre di regole sull'IVA chiare e semplici da applicare.

Anche Confindustria, nel suo documento di risposta alla Consultazione, aveva avanzato questa richiesta, ritenendo inoltre che, nell'ottica di una maggiore trasparenza e di favorire l'interpretazione uniforme delle norme comunitarie, sarebbe stato utile che le linee guida adottate dal Comitato IVA potessero trovare costante pubblicità (ad esempio sul sito internet della Commissione Europea).

La Commissione Europea, raccogliendo questa esigenza unanimemente manifestata, ha pubblicato sul [proprio sito internet](#) l'elenco delle linee guida approvate (anche in assenza dell'unanimità) dal Comitato IVA dal momento della sua costituzione – nel 1977 – ad oggi.

Commissione Europea  
- Pubblicazione linee guida approvate dal comitato IVA

## 12. Gruppo sul futuro dell'IVA e VAT Forum

Assecondando gli auspici espressi nelle risposte alla consultazione sul Libro Verde sul futuro dell'IVA, la Commissione Europea si sta adoperando per la creazione di più numerosi gruppi di lavoro sulla materia dell'IVA, finalizzati ad un più frequente e proficuo scambio e confronto tra operatori economici e rappresentanti delle amministrazioni finanziarie.

A tal fine, la Commissione, con la Decisione n. 2012/C 198/05) del 3 luglio scorso, ha deciso di costituire il c.d. VAT forum, piattaforma con cui migliorare il dialogo tra imprese ed amministrazioni finanziarie, con l'obiettivo di creare condizioni migliori per il funzionamento del sistema comune dell'IVA. A tale consesso possono partecipare i rappresentanti delle amministrazioni fiscali di ciascuno Stato membro e 15 rappresentanti di organizzazioni (di livello internazionale) di imprese e di esperti fiscali.

Inoltre, a seguito dell'unione di due gruppi di lavoro preesistenti di carattere prettamente informale, la Commissione Europea ha dato vita al gruppo [sul futuro dell'IVA](#), con il quale rappresentanti del DG TAXUD potranno con-

Commissione Europea  
- Istituzione del VAT forum  
- Istituzione gruppo sul futuro dell'IVA

frontarsi nella fase di preparazione delle proposte legislative da essi presentate, con esperti dell'IVA comunitaria, provenienti dal mondo imprenditoriale e professionale.

### 13. Aliquote IVA negli Stati membri al 1 luglio 2012

Come di consueto, la Commissione Europea ha pubblicato il documento che riepiloga le aliquote IVA in vigore negli stati membri al 1° luglio 2012 ([Taxud.C.1\(2012\)910012](#)). Nel documento sono indicate, in una serie di tabelle, le aliquote ordinarie, ridotte e superridotte applicate in ciascuno Stato membro, nonché informazioni sull'evoluzione delle aliquote nel tempo in ogni Stato membro.

Commissione Europea  
- Aliquote IVA applicabili al 1° luglio 2012

### 14. Reverse charge: riduzione tempi di autorizzazione per estensione ambito applicativo

Il sistema attualmente previsto dalla direttiva IVA (art. 395, direttiva 2006/112/CE) in base al quale è possibile, a richiesta degli Stati membri, ampliare il novero delle fattispecie alle quali applicare il meccanismo dell'inversione contabile è considerato lungo (la procedura richiede non meno di 8 mesi) e farraginoso (è necessaria la preventiva richiesta da parte della Commissione e, poi, l'autorizzazione del Consiglio con accordo unanime).

La Commissione Europea, riprendendo una proposta presentata nella consultazione indetta con il Libro Verde sul futuro dell'IVA, ha [proposto una modifica delle norme della direttiva IVA](#), finalizzata a prevedere ipotesi in cui la procedura in esame possa essere resa molto più snella, con l'obiettivo di favorire una più rapida ed efficace risposta ai meccanismi fraudolenti relativi a particolari settori di attività.

La nuova procedura ipotizzata dalla Commissione dovrebbe consentire, in casi molto particolari e predeterminati, la possibilità ai singoli Stati membri di introdurre nuove fattispecie alle quali applicare il reverse charge.

Comunicato Commissione Europea 31 luglio 2012, COM(2012) 428

### 15. Sequestro – Confisca per equivalente

Con sentenza n. 30140, depositata il 24 luglio, la Corte di Cassazione si è occupata del tema del sequestro preventivo per equivalente, finalizzato alla confisca, disposto a seguito di reati tributari.

Il caso esaminato ha riguardato un omesso versamento IVA, configurabile come reato tributario penale ai sensi dell'art. 10-ter del D.Lgs. 74 del 2000. Per tale fattispecie era stato disposto il sequestro finalizzato alla confisca dei beni del contribuente per un ammontare equivalente alla cifra evasa. (Secondo quanto disposto dall'art. 322-ter c.p. richiamato in materia tributaria dall'art. 1 co. 143 della Legge 244/2007.) A seguito dell'imputazione penale il soggetto aveva tuttavia provveduto tempestivamente a definire la propria posizione con il fisco, rateando l'ammontare dovuto, comprensivo d'interessi e sanzioni e garantendo il pagamento del proprio debito erariale tramite idonea fideiussione assicurativa. I pagamenti rateali erano pertanto

Sentenza Corte di Cassazione 24 luglio 2012, n. 30140

in corso alla data in cui era stato disposto il sequestro. La questione controversa rimandava dunque alla ragionevole permanenza sui beni del contribuente di un provvedimento di sequestro in misura equivalente alla cifra evasa, nonostante fosse in corso la restituzione volontaria, rateata e garantita da fideiussione, del medesimo importo.

La Corte ha ricordato come il sequestro per equivalente non possa eccedere il profitto del reato e come l'oggetto del provvedimento debba essere l'accrescimento patrimoniale derivante dall'illecito e non una qualsiasi parte del patrimonio del soggetto. Di conseguenza il sequestro non può colpire le somme già restituite. Ciò nonostante, l'effetto della remissione in termini da parte dell'amministrazione finanziaria, in base ad un pagamento rateale garantito da fideiussione, non si configura come causa di estinzione del reato penale. (L'art. 13 del D.Lgs. 74/2000 la definisce infatti come attenuante specifica e prerequisito per accedere all'istituto del patteggiamento.)

Alla luce di tali considerazioni la Corte ha quindi stabilito che il sequestro per equivalente rimane legittimo finché non è versato l'intero debito rateato, non essendo sufficiente il solo accordo con l'Agenzia delle Entrate a far venir meno le ragioni del provvedimento. Sarebbe al contrario opportuno un procedimento graduale di revoca del sequestro in ragione degli importi versati. A nulla vale inoltre la presentazione di garanzia fideiussoria. La fideiussione, spostando l'obbligazione su un terzo, invaliderebbe lo scopo stesso del sequestro: cioè la rimozione dalla disponibilità dell'autore del reato del profitto dell'attività illecita.

## 16. DL Crescita (DL n. 83/12, testo approvato dalla Camera con voto di fiducia)

Il ddl di conversione del DL 22 giugno 2012, n. 83, recante misure urgenti per la crescita del Paese, è stato approvato dalla Camera dei deputati, con voto di fiducia, ed è attualmente all'esame del Senato.

Facendo seguito a quanto segnalato con la [circolare FFW n. 19538 del 5 luglio 2012](#), si riportano nel seguito le principali novità introdotte in sede di conversione.

- *Disposizioni in materia di responsabilità solidale dell'appaltatore (art. 13 ter).* Si modifica la disciplina recata dall'art. 2 DL n. 16 del 2012 in materia di responsabilità solidale negli appalti, ai fini delle imposte sui redditi di lavoro dipendente ed IVA. Le modifiche apportate alla disciplina individuano ora la procedura che l'appaltatore deve porre in essere per escludere la sua responsabilità solidale, nonché l'applicazione delle sanzioni, in caso di mancato versamento da parte del subappaltatore delle ritenute sui redditi dei dipendenti impiegati nell'appalto e dell'IVA afferente le prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto. La responsabilità solidale rimane estesa anche all'IVA, contrariamente a quanto proposto da Confindustria.
- *Liquidazione dell'IVA secondo la contabilità di cassa (art. 32-bis).* E' stata introdotta una disciplina opzionale che consente di applicare l'IVA per cassa a soggetti con volume d'affari fino a 2 milioni di euro (sono circa 5 milioni di partite IVA, su un totale di 5.121.000 partite IVA, in base ai dati delle dichiarazioni relative all'anno 2010). Tali soggetti effettueranno il versamento dell'imposta solo dopo aver incassato i corrispettivi dai loro committenti o cessionari e potranno

Il ddl di conversione del decreto è stato approvato dalla Camera dei deputati, con voto di fiducia

Individuata la procedura per escludere la responsabilità solidale dell'appaltatore ai fini fiscali

esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta sugli acquisti da essi effettuati solo dopo aver effettuato il pagamento.

Le imprese non beneficiarie del regime, che acquisteranno beni e servizi da soggetti che si avvalgono dell'IVA per cassa, potranno comunque detrarre l'IVA sugli acquisti al momento di effettuazione dell'operazione, ancorché il corrispettivo non sia ancora stato pagato.

Questa previsione salvaguardia l'operatività delle grandi imprese che potranno detrarre subito l'IVA indipendentemente dall'aver pagato la fornitura da piccole imprese che hanno optato per l'IVA per cassa.

- *Perdite su crediti (art. 33)*. In linea con quanto auspicato da tempo dalle imprese, sono state introdotte significative novità in tema di deducibilità delle perdite su crediti. Ai fini delle imposte sui redditi, potranno essere automaticamente dedotte le perdite su crediti, quando:
  - sia decorso un periodo di 6 mesi dalla scadenza di pagamento del credito;
  - qualora il credito sia di modesta entità. Si considera di modesta entità il credito non superiore a 5.000 euro, per le imprese di più rilevante dimensione (volume di affare o ricavi non inferiore a 150mil.), e a 2.500 euro per le altre;
  - quando il diritto alla riscossione è prescritto;
  - per i soggetti IAS adopter, nei casi di cancellazione dei crediti dal bilancio operata in dipendenza di eventi estintivi.
  - Le modifiche dovrebbero operare già per il periodo di imposta 2012.

Si tratta di novità che introducono elementi di certezza e semplificazione nelle regole di determinazione del reddito di impresa imponibile, corrispondenti alle proposte segnalate da Confindustria al Governo e all'Amministrazione finanziaria già dal dicembre scorso.

- *Strumenti di finanziamento per le imprese (art. 32)*. Per effetto delle operate in sede di conversione al testo originario vengono escluse le obbligazioni dall'ambito applicativo della disciplina di emissione. L'intervento di riforma, con riguardo alla disciplina di emissione, è pertanto limitato alle cambiali finanziarie.

Nel dettaglio, le novità riguardano:

- *durata delle cambiali finanziarie*: 1- 36 mesi, come richiesto da Confindustria (invece dei 3-12 mesi previsti dalla legge istitutiva delle cambiali finanziarie);
- *società emittenti*: è stata estesa alle cooperative e alle mutue assicuratrici la possibilità di emettere cambiali finanziarie (oltre alle società di capitali);
- *sponsor*: è previsto l'obbligo per le società non aventi titoli negoziati in mercati regolamentati o in sistemi multilaterali di negoziazione di far assistere l'emissione da uno sponsor. Lo sponsor ha l'obbligo mantenere in portafoglio una percentuale dei titoli emessi (la percentuale minima è 5% e aumenta proporzionalmente all'aumentare dell'ammontare emesso). L'obbligo di mantenere i titoli in portafoglio può essere derogato nel caso in cui esista una garanzia almeno pari al

Introdotta l'IVA per cassa. Il cliente potrà dedurre l'imposta sugli acquisti a prescindere dal pagamento del corrispettivo

Introdotte regole più certe per dedurre le perdite su crediti

Le cambiali finanziarie potranno avere durata fino a 36 mesi

25% dell'emissione rilasciata da una banca (diversa dallo sponsor), da un'impresa di investimento o da un confidi;

- o *circolazione*: le cambiali possono essere collocate e possono circolare solo tra investitori professionali non soci dell'emittente;
- o *revisione*: ultimo bilancio certificato; l'obbligo può essere derogato se c'è una garanzia sul 50% dell'emissione, ma solo per un periodo di 18 mesi dall'entrata in vigore della norma;
- o *limiti all'emissione*: il valore delle cambiali finanziarie in circolazione non può essere superiore all'attivo corrente.

Con riguardo alla disciplina fiscale - valevole sia per le cambiali finanziarie che per le obbligazioni - non sono state operate correzioni sostanziali rispetto alla disciplina originaria recata dal decreto licenziato dal governo.

- *Disciplina IVA delle cessioni e locazioni di immobili abitativi e strumentali (art. 9)*

Il regime IVA applicabile alle cessioni di immobili abitativi, già oggetto di radicali modifiche da parte delle originarie disposizioni dell'articolo 9 del DL n. 83 del 2012, è stato oggetto di un ulteriore intervento. In particolare, mediante una ulteriore modifica all'art. 10, n.8-bis) del DPR n. 633 del 1972, è previsto che le cessioni di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali (come definiti dal Decreto del Ministro delle infrastrutture 22 aprile 2008, in G.U. n. 146 del 24 giugno 2008) possano godere del regime di imponibilità ad IVA (in luogo del regime naturale di esenzione), qualora il cedente, opti, nel relativo atto per l'imposizione ad IVA.

Per chiarire meglio la portata delle modifiche IVA, si riportano nella pagina seguente due tabelle che sintetizzano la complessa casistica di imposizione indiretta relativa rispettivamente ai trasferimenti e alle locazioni immobiliari, aggiornata a seguito della menzionata modifica.

<b>Imposizione indiretta sui trasferimenti immobiliari</b>										
			<b>Ante DL sviluppo</b>				<b>Post DL sviluppo</b>			
Tipologia immobile	<b>Cedente</b>	<b>Acquirente</b>	<b>IVA</b>	<b>Registro</b>	<b>Ipotecaria</b>	<b>Catastale</b>	<b>IVA</b>	<b>Registro</b>	<b>Ipotecaria</b>	<b>Catastale</b>
<b>Terreno edificabile</b>	Impresa	Chiunque	Imponibile 21%	Euro 168	Euro 168	Euro 168	Imponibile 21%	Euro 168	Euro 168	Euro 168
	Soggetto non IVA	Chiunque	Fuori campo	8%	2%	1%	Fuori campo	8%	2%	1%
<b>Strumentale (per natura)</b>	Soggetto IVA	Soggetto IVA	Esente	Euro 168	3%	1%	Esente	Euro 168	3%	1%
	Soggetto IVA	Soggetto non IVA	Imponibile 21%	Euro 168	3%	1%	Esente	Euro 168	3%	1%
	Soggetto IVA	Soggetto IVA con prorata fino al 25%	Imponibile 21%	Euro 168	3%	1%	Esente	Euro 168	3%	1%
	Soggetto IVA con opzione	Chiunque	Imponibile 21%	Euro 168	3%	1%	Imponibile 21%	Euro 168	3%	1%

	Impresa costruttrice (entro 5 anni)	Chiunque	Imponibile 21%	Euro 168	3%	1%	Imponibile 21%	Euro 168	3%	1%
<b>Abitativo (diversi da edilizia convenzionata e alloggi sociali)</b>	Impresa costruttrice (entro 5 anni)	Chiunque	Imponibile 4% (prima casa), 10% o 21%	Euro 168	Euro 168	Euro 168	Imponibile 4% (prima casa), 10% o 21%	Euro 168	Euro 168	Euro 168
	Impresa costruttrice (dopo 5 anni) con opzione	Chiunque	Esente	3% (prima casa) 7% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 2% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 1% (seconda casa)	Imponibile 4% (prima casa), 10% o 20%	Euro 168	Euro 168	Euro 168
<b>Abitativi (edilizia convenzionata e alloggi sociali)</b>	Impresa costruttrice (dopo 5 anni) con opzione	Chiunque	Imponibile 4% (prima casa), 10% o 21%	Euro 168	Euro 168	Euro 168	Imponibile 4% (prima casa), 10% o 21%	Euro 168	Euro 168	Euro 168
<b>Abitativo (tutti)</b>	Soggetto IVA	Chiunque	Esente	3% (prima casa) 7% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 2% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 1% (seconda casa)	Esente	3% (prima casa) 7% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 2% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 1% (seconda casa)
	Soggetto non IVA	Chiunque	Fuori campo	3% (prima casa) 7% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 2% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 1% (seconda casa)	Fuori campo	3% (prima casa) 7% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 2% (seconda casa)	Euro 168 (prima casa) 1% (seconda casa)

<b>Imposizione indiretta sulle locazioni immobiliari</b>						
Immobile	Locatore	Conduttore	Ante DL sviluppo		Post DL sviluppo	
			IVA	Registro	IVA	Registro
<b>Abitativo (normale)</b>	Soggetto IVA	Chiunque	Esente	2%	Esente	2%
	Impresa costruttrice	Chiunque	Esente	2%	Con opzione: Imponibile 10%	Euro 168
					Senza opzione: Esente	2%
	Soggetto non IVA	Chiunque	Fuori campo	2%	Fuori campo	2%
<b>Abitativo (edilizia abitativa convenzionata)</b>	Soggetto IVA con opzione	Chiunque	Imponibile 10%	Euro 168	Esente <sup>1</sup>	2%
	Soggetto IVA senza opzione	Chiunque	Esente	2%	Esente <sup>1</sup>	2%
<b>Abitativo (destinato ad alloggi sociali)</b>	Soggetto IVA	Chiunque	Imponibile 10%	Euro 168	Imponibile 10%	Euro 168
<b>Strumentale (per natura)</b>	Soggetto IVA	Chiunque	Esente	1%	Esente <sup>2</sup>	1%
	Soggetto IVA	Soggetti IVA con pro rata fino al 25%	Imponibile 21%	1%	Esente <sup>2</sup>	1%

	Soggetto IVA	Soggetto non IVA	Imponibile 21%	1%	Esente <sup>2</sup>	1%
	Soggetto IVA con opzione	Chiunque	Imponibile 21%	1%	Imponibile 21% <sup>2</sup>	1%
	Soggetto non IVA	Chiunque	Fuori campo	2%	Fuori campo	2%
<b>Aree destinate a parcheggio di veicoli e terreni aventi natura edificatoria</b>	Soggetto non IVA	Chiunque	Fuori campo	2%	Fuori campo	2%
	Soggetto IVA	Chiunque	Imponibile 21%	Euro 168	Imponibile 21%	Euro 168
<b>Fondi rustici</b>	Soggetto non IVA	Chiunque	Fuori campo	0,5%	Fuori campo	0,5%
	Soggetto IVA	Chiunque	Esente	0,5%	Esente	0,5%

#### Legenda

1. Con esclusione delle imprese costruttrici o ristrutturatrici dell'immobile che decidano di optare per l'imponibilità ad IVA. L'opzione prescinde dalle caratteristiche del contratto di locazione ed è riservata alle sole imprese che hanno eseguito i lavori di costruzione o di ristrutturazione dell'immobile.

2. A seguito del DL sviluppo 2012, il regime IVA delle locazioni di immobili strumentali per natura, effettuate da soggetti passivi IVA, è esclusivamente quello dell'esenzione, con la possibilità, tuttavia, per il locatore di manifestare sempre l'opzione per l'imponibilità.

## 17. DL “Spending Review” e DL “Dismissioni” (DL 95/2012 – 87/2012 maxiemendamento governativo)

Con maxiemendamento presentato dal governo si è proceduto all'unificazione dei due decreti “Spending Review” e “Dismissioni”, accorpando al DL n. 95 del 2012 le norme, già all'esame del Senato del DL n. 87 del 2012.

Nel seguito, si segnalano le misure di carattere fiscale contenute nel decreto unificato:

- **Addizionali IRPEF.** L'art. 15 del decreto prevede, oltre a vari interventi di riduzione della spesa sanitaria, anche la possibilità per le regioni con piani di rientro (Piemonte, Lazio, Campania, Abruzzo, Molise, Puglia, Calabria, Sicilia) di aumentare – con propria legge - le addizionali Irpef da 0,5% a 1,1%, a decorrere dal 2013.
- **Rinvio aumento aliquote IVA.** L'art. 21 del decreto interviene sulla c.d. clausola di salvaguardia, introdotta dall'art. 40 del DL n. 98 del 2011 e modificata dal successivo DL Salvatitalia (DL n. 201 del 2011), per procrastinare e ridurre il previsto aumento delle aliquote IVA. In particolare, con i decreti menzionati era stato disposto l'incremento delle aliquote IVA del 10 e del 21% di 2 punti percentuali dal 1° ottobre 2012 fino al 31 dicembre 2012 e l'ulteriore incremento di 0,5 punti percentuali di entrambe le aliquote nell'anno successivo. Per evitare tali incrementi sarebbero stati necessari circa 4 miliardi di euro nel 2012, 13 nel 2013 e 16 nel 2014. Con la norma in commento è invece stato disposto che:
  - le aliquote del 10% e del 21% sono aumentate di 2 punti percentuali dal 1° luglio al 31 dicembre 2013;
  - a decorrere dal 1° gennaio 2014, in luogo dell'ulteriore incremento di 0,5 punti percentuali di entrambe le aliquote, queste siano rideterminate nella misura dell'11 e

Rinvio e rimodulazione dell'incremento aliquote IVA al 30 giugno 2013

del 22 per cento, prevedendo, di fatto una riduzione di un punto percentuale per entrambe, rispetto all'incremento disposto per l'ultimo semestre del 2013.

In sintesi, a meno di ulteriori interventi, l'evoluzione delle aliquote IVA ridotta e ordinaria risulterà come segue:

Periodo di riferimento	Aliquote IVA ridotta e ordinaria			
	DL 95/12 (Spendind review)		DL 201/11 (Salva Italia)	
Vigenti fino al 30 settembre 2012	10%	21%	10%	21%
Dal 1 ottobre al 31 dicembre 2012	10%	21%	12%	23%
Dal 1 gennaio al 30 giugno 2013	10%	21%	12%	23%
Dal 1 luglio al 31 dicembre 2013	12%	23%	12%	23%
Dal 1 gennaio 2014	11%	22%	12,50%	23,50%

La disposizione specifica, come nelle precedente versione della clausola di salvaguardia, che è possibile scongiurare l'incremento delle aliquote a condizione di far entrare in vigore entro il 30 giugno 2013 provvedimenti legislativi in materia fiscale ed assistenziale aventi ad oggetto il riordino della spesa in materia sociale, nonché la eliminazione o riduzione dei regimi di esenzione, esclusione e favore fiscale che si sovrappongono alle prestazioni assistenziali, tali da determinare effetti positivi, ai fini dell'indebitamento netto, non inferiori a 6.560 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2013.

Al comma 2 dell'articolo in esame, si demanda alla legge di stabilità per l'anno 2013 di prevedere le disposizioni per disciplinare l'eliminazione o la riduzione dei regimi di esenzione, esclusione e favore fiscale di cui sopra (art. 40, comma 1-quater, DL n. 98 del 2011).

Si prevede inoltre che, i risparmi di spesa e le maggiori entrate che saranno individuate con la legge di stabilità per il 2013, nonché gli ulteriori risparmi di spesa, derivanti dai regolamenti di riordino, trasformazione e soppressione di enti ed organismi pubblici statali, di cui all'articolo 12 del decreto in esame, possano concorrere al reperimento di risorse per evitare l'aumento delle aliquote previsto dal 1° luglio 2013.

- *Riduzione aggio della riscossione.* A partire dai ruoli emessi dal 1° gennaio 2013 l'art. 5 del decreto dispone la riduzione dal 9% all'8% dell'aggio dovuto all'agente della riscossione per l'attività di recupero delle somme a questi affidate.

E' inoltre stabilito che le risorse recuperate attraverso il processo di ottimizzazione dei costi di funzionamento delle società partecipate da Equitalia, accertate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze da emanarsi entro il 30 novembre prossimo, siano ulteriormente destinate alla riduzione dell'aggio sino ad ulteriori quattro punti percentuali.

Secondo la relazione tecnica, l'onere derivante dalla riduzione di un punto percentuale dell'aggio è pari a 50 mil. di euro.

La misura si pone in linea di continuità con l'intervento operato dal decreto Salva Italia (art. 10, DL n. 201/2011) che disponeva la revisione della struttura dei costi delle società di Equitalia. Tale revisione non avrebbe dovuto generare maggior oneri a carico dei contribuenti e doveva essere attuata con un decreto del MEF, non ancora adottato.

Ridotto dal 9% all'8%  
l'aggio della riscossione

L'intervento comporta una riduzione dei costi della riscossione a vantaggio dei contribuenti di impatto positivo.

Si ricorda che il compenso dovuto all'agente della riscossione – prima delle modifiche pari al 9% delle somme riscosse e degli eventuali interessi di mora – è a carico dell'ente creditore o del contribuente in misura diversa a seconda della tipologia di ruolo e di quando interviene il pagamento delle somme dovute (cfr. scheda seguente).

MOMENTO DI PAGAMENTO DELLA SOMMA	% DELL'AGIO A CARICO DEL CONTRIBUENTE
<b>Avvisi di accertamento esecutivi</b>	
▪ Entro il termine di proposizione del ricorso (60gg dalla notifica dell'avviso, salvo sospensione dei termini)	Zero
▪ Oltre il termine per la proposizione del ricorso	9% . 8% per gli avvisi notificati dal 1.1.2013
<b>Ruolo da riscossione coattiva *</b>	
▪ Entro 60 gg dalla notifica della cartella di pagamento	4,65%. 3,65% dai ruoli emessi dal 1.1.2013
▪ Oltre 60 gg dalla notifica della cartella	9% . 8% dai ruoli emessi dal 1.1.2013
<b>Ruolo da riscossione spontanea **</b>	
▪ Entro 60 gg dalla notifica della cartella di pagamento	Zero (per le entrate tributarie; 1% per le entrate non erariali; 2,5% per i crediti previdenziali)
▪ Oltre 60 gg dalla notifica della cartella	9% . 8% dai ruoli emessi dal 1.1.2013
* si tratta di tutti i casi in cui, a seguito della riforma della riscossione del 2010, il ruolo sopravvive (es. Avvisi di accertamento relativi a tributi diversi dalle imposte sui redditi, IVA o IRAP, o relativi a periodi di imposta precedenti il 2007 ).	
** si tratta dei casi in cui il ruolo costituisce il modo ordinario di pagamento di una entrata (imposte dirette relative a redditi soggetti a tassazione separata, contributi consorzi di bonifica, alcuni contributi previdenziali)	

- *Riorganizzazione delle Agenzie fiscali.* Si dispone la soppressione dell'Agenzia del Territorio ed il suo accorpamento con l'Agenzia delle Entrate e la soppressione dei Monopoli di Stato che vengono accorpati all'Agenzia delle Dogane.

L'Agenzia del Territorio sarà accorpata all'Agenzia delle entrate. Soppressi i Monopoli di Stato.

## 18. Versamento dell'IVIE e dell'IVAFE

L'Agenzia delle Entrate ha fatto luce su alcune questioni applicative riguardanti l'imposta sul valore degli immobili situati all'estero (IVIE) e l'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE).

*Imposta sul valore degli immobili all'estero*

L'IVIE, introdotta dall'art. 19, commi da 13 a 17 del DL n. 201/2011, si applica a partire dal 2011 alle persone fisiche residenti in Italia che possiedono, a titolo di proprietà o altro diritto reale, fabbricati, aree fabbricabili o terreni all'estero, a qualsiasi uso destinati. Sono altresì soggetti passivi i concessionari di aree demaniali e il locatario per gli immobili in locazione finanziaria.

L'Agenzia delle entrate precisa che l'imposta si estende anche agli immobili oggetto di operazioni di emersione mediante il cosiddetto "scudo fiscale". Sono invece esclusi i beni posseduti dalle società o da altre persone

giuridiche, purché non si tratti di meri soggetti interposti, che non condizionano la disponibilità degli immobili da parte di una persona fisica.

La determinazione della base imponibile è soggetta a regole diverse a seconda che l'immobile si trovi:

- nell'Unione Europea (o nello Spazio Economico Europeo, includendo quindi anche Islanda e Norvegia): in tali casi occorre fare riferimento al valore catastale estero, se esistente, come utilizzato per il calcolo delle imposte di natura patrimoniale o reddituale nello stato di riferimento (Una tabella che elenca le imposte rilevanti per i paesi UE e SEE è allegata alla circolare dell'Agenzia).
- nei Paesi extra UE si considera il costo risultante dall'atto di acquisto dell'immobile (o del diritto reale su di esso) ovvero il costo di costruzione per immobili nuovi. La medesima regola si applica anche ai Paesi UE e SEE, in cui non c'è un valore catastale (Francia, Belgio, Malta e Irlanda). Se non è possibile reperire tali dati, è preso a riferimento il valore di mercato al 31 dicembre di ogni anno, come rilevabile nel luogo in cui il bene è situato. Infine, il reddito medio ordinario, dove presente, può essere assunto come base imponibile dell'IVIE, dopo essere stato moltiplicato per i rispettivi coefficienti IMU, solo se non sono utilizzabili gli altri metodi.

È concesso, fino a concorrenza dell'ammontare dell'IVIE, un credito d'imposta pari all'eventuale tributo patrimoniale assolto all'estero nel medesimo anno e relativo all'immobile. La lista dei tributi scomputabili degli stati dell'UE e SEE è riportata in allegato alla circolare, dove sono indicati anche alcuni esempi di tributi extracomunitari ugualmente detraibili (per Argentina, Russia, Stati Uniti e Svizzera).

I crediti concessi non possono in ogni caso superare l'imposta dovuta in Italia e non è possibile detrarre tributi esteri legati all'utilizzo degli immobili come abitazioni poiché l'Agenzia non li considera di natura patrimoniale quanto piuttosto compensi a fronte di servizi offerti.

Solo per gli immobili situati in paesi appartenenti all'Unione Europea o aderenti allo Spazio Economico Europeo è consentito detrarre dall'IVIE, oltre le imposte patrimoniali, anche le eccedenze dei tributi di natura reddituale gravanti sugli immobili e non utilizzate per ottenere il credito d'imposta ai sensi dell'art. 165 TUIR.

#### *Imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero*

Al fine di uniformare il regime tributario delle attività finanziarie detenute all'estero a quello delle attività detenute in Italia (soggette ad imposta di bollo) con l'art. 19, commi da 18 a 22 del DL n.201 del 2011, è stata introdotta l'IVAFE.

L'imposta, dovuta a decorrere dal 2011, si applica alle persone fisiche residenti che detengano all'estero delle attività finanziarie a titolo di proprietà o altro diritto reale, indipendentemente dalla modalità di acquisizione. Analogamente all'IVIE, anche l'IVAFE è dovuta in proporzione alla quota di possesso e al periodo di detenzione dei beni assoggettati.

Inoltre, anche in questo caso, il campo di applicazione esclude le persone giuridiche, salvo del caso tali soggetti siano utilizzati da persone fisiche come "meri schermi formali" del proprio patrimonio mobiliare.

Il tributo colpisce un'ampia gamma di attività da cui possono derivare redditi da capitale o redditi diversi di natura finanziaria, da fonte estera. Un e-

Circolare Agenzia delle entrate 2 luglio 2012, n. 28/E

lenco completo degli strumenti finanziari assoggettati è riportato nella circolare dell'Agenzia.

La base imponibile è rappresentata dal valore di mercato delle attività finanziarie rilevato nel luogo in cui esse si trovano, al termine di ciascun anno solare, o se cedute prima al termine del periodo di possesso. Va considerato il valore di quotazione per le attività negoziate nei mercati regolamentati e il valore nominale per le altre (in mancanza di quest'ultimo si può ricorrere al valore di rimborso e infine al valore di acquisto). L'aliquota applicabile è pari all'1% per i periodi d'imposta 2011 e 2012 ma è destinata ad aumentare all'1,5% per le annualità successive. Diversamente da quanto stabilito per l'IVIE in questo caso non opera alcuna soglia di esenzione.

L'Agenzia precisa che l'IVAFE si estende alle attività finanziarie oggetto di operazioni di emersione mediante la procedura di regolarizzazione e non si applica a quelle rimpatriate (sia fisicamente che giuridicamente). Sono altresì escluse le attività detenute all'estero ma amministrate da intermediari finanziari italiani, (mentre sono soggette quelle amministrate da intermediari esteri) nonché quelle estere fisicamente detenute in Italia.

Le forme di previdenza complementare organizzate e gestite da società o altre entità di diritto estero non sono gravate dall'IVAFE. Condizioni particolari si applicano invece per le polizze assicurative fornite in regime di libera prestazione di servizi da società estere. Per quest'ultime il tributo non è dovuto, solo se le compagnie estere assolvono l'imposta di bollo virtuale o il pagamento dell'imposta sostitutiva di cui all'art. 26-ter del D.p.r. 600 del 1973. La circolare puntualizza anche riguardo l'interazione tra l'IVAFE ed i conti correnti bancari detenuti dal contribuente in altri paesi dell'UE (o SEE). Per questi, l'imposta è dovuta in misura fissa, pari a 34,20 euro l'anno, per ciascun conto, purché si superi una soglia di giacenza annua di 5.000 euro, al disotto della quale opera un'esenzione totale dall'IVAFE.

Dall'imposta è possibile detrarre fino a concorrenza dell'ammontare un credito pari all'eventuale tributo patrimoniale versato nel paese estero in cui si detiene l'attività in riferimento al medesimo anno. Le modalità di versamento sono analoghe a quelle descritte per l'IVIE, pertanto non sono dovuti acconti ed è consentito rateizzare l'importo.

## 19. Immobili ospitanti impianti fotovoltaici

L'Agenzia del Territorio, con la nota n. 31892 del 22 giugno ha fornito importanti chiarimenti sulla disciplina che regola l'accatastamento degli immobili ospitanti impianti fotovoltaici, anche in considerazione delle rilevanti implicazioni fiscali dell'argomento.

Nel documento, indirizzato agli Uffici periferici, sono specificati:

1. i criteri generali da adottare per l'attribuzione della categoria e della rendita catastale a tali immobili,
2. gli elementi che determinano l'obbligo di accatastamento per le installazioni fotovoltaiche e altri aspetti legati al riconoscimento del carattere di ruralità di detti impianti.

Per quanto concerne il primo punto, l'Agenzia del Territorio puntualizza che, conformemente a quanto già precisato con la risoluzione n. 3/2008, gli immobili che ospitano centrali elettriche a pannelli fotovoltaici devono essere considerati in linea di principio rientranti nella categoria catastale D/1 - opifici. A tal proposito si sottolinea che l'amovibilità o meno degli impianti non

Nota Agenzia del territorio 22 giugno 2012, n. 31892

influisce in maniera determinante sull'obbligo di accatastamento e sull'attribuzione della rendita dell'immobile. Per tali valutazioni rileva, al contrario, l'aspetto funzionale degli impianti rispetto alla natura dell'immobile che li ospita ovvero la capacità di questi di produrre autonomamente un reddito ordinario e temporalmente rilevante.

Riguardo agli elementi da cui deriva l'obbligo di accatastamento, l'Agenzia precisa che qualora le installazioni fotovoltaiche siano integrate o parzialmente integrate (come definito art. 2 del DM 19 febbraio 2007 del Ministero dello Sviluppo Economico e del Ministero dell'Ambiente) o realizzate su aree di pertinenza (comuni o esclusive) di fabbricati o unità immobiliari già censite nel catasto edilizio urbano, non sussiste un obbligo di accatastamento degli impianti come unità immobiliari autonome. Tuttavia è necessario procedere con dichiarazione di variazione della rendita catastale dell'immobile se il medesimo, in virtù dell'integrazione dell'impianto, incrementa il proprio valore per più del 15%.

Ad ogni modo l'Agenzia del Territorio esclude che debbano essere accatastati impianti che presentano almeno uno dei seguenti requisiti:

- potenza nominale non superiore a 3 KW
- potenza nominale espressa in KW non superiore a 3 volte il numero delle unità immobiliari le cui parti comuni sono servite dall'impianto, indipendentemente dal fatto che questo sia installato al suolo o integrato in un edificio censito.

In caso di impianto realizzato al suolo il volume complessivo non deve superare i 150 m<sup>3</sup> (conformemente al limite di cui all'art. 3, comma 3, lett. e) del DM 2 gennaio 1998 n. 28),

## 20. IMU - istanze di interpello

Le istanze di interpello e più in generale gli aspetti gestionali dell'IMU sono esclusiva competenza dei comuni.

L'amministrazione finanziaria ha quindi invitato i contribuenti a rivolgersi agli enti locali puntualizzando che il comma 11, ultimo capoverso, dell'art. 13 del DL n. 201 del 2011 assegna ai comuni le attività di accertamento e riscossione relative all'Imposta municipale unica. Il dipartimento delle finanze si era espresso in maniera analoga riguardo all'ICI il 29 gennaio 2002 con la risoluzione 1/DPF.

Risoluzione Agenzia delle entrate 6 luglio 2012, n. 73/E

## 21. Proroga dei termini per le aree colpite da calamità

Con ordinanza del Presidente del Consiglio dei Ministri, n. 4024, emanata il 5 luglio 2012, è stata disposta la proroga al 16 luglio 2012 dei termini per gli adempimenti e i versamenti tributari, previdenziali, assistenziali e dei premi per assicurazione obbligatoria contro infortuni e malattie professionali, in alcune zone colpite dal maltempo nel 2011 (tra le altre le aree di La Spezia, Massa Carrara, Genova, Livorno, Messina, Matera e Ginosa in provincia di Taranto).

Ordinanza Presidente del Consiglio dei Ministri 5 luglio 2012, n. 4024

L'elenco dei soggetti titolari di attività nelle aree citate, che beneficiano del differimento dei termini è allegato all'ordinanza.

Il differimento interessa gli adempimenti fiscali e previdenziali che scadevano nel periodo compreso tra la data in cui si sono verificate le avversità atmosferiche e la data del 30 giugno 2012. Gli importi dovuti, specifica il provvedimento, sono sospesi fino al 16 luglio e possono essere versati a decorrere da tale data in un massimo di sei rate mensili di pari importo.

La proroga degli adempimenti fiscali, come avvenuto per il terremoto in Emilia, non si applica agli adempimenti e versamenti da effettuare in qualità di sostituti di imposta che rimangono comunque dovuti.

Viene, però, prevista, con riferimento alle zone colpite dal maltempo nel 2011, una sanatoria (senza applicazione di sanzioni ed interessi) per i sostituti di imposta che non hanno effettuato gli adempimenti ed i versamenti in oggetto nel periodo intercorso tra la data in cui si è verificato l'evento atmosferico e la data dell'ordinanza, ove gli stessi sostituti provvedano ad effettuarli nei termini indicati nella presente ordinanza.

## 22. Definito modello di accordo bilaterale per migliorare la tax compliance

Il 26 luglio 2012 Francia, Germania, Italia, Inghilterra, Spagna e Stati Uniti hanno emanato un comunicato congiunto annunciando la pubblicazione di un modello intergovernativo di accordo per migliorare la compliance fiscale e per implementare il FACTA (*Foreign Account Tax Compliance Act*).

L'OCSE ha accolto con favore lo sforzo multilaterale su cui il modello è basato ed ha assicurato il proprio supporto per la ricerca di soluzioni globali in grado di migliorare la compliance e la trasparenza fiscale internazionale. L'organizzazione ha quindi annunciato che in collaborazione con il BIAC (*Business Industry Advisory Committee*) verrà tenuta a Parigi nel mese di settembre una riunione informativa specificatamente dedicata al tema.

La pubblicazione del modello fa seguito alla volontà espressa dagli stati lo scorso febbraio di applicare a livello intergovernativo la normativa di matrice statunitense FACTA. Per la relativa comunicazione e per ulteriori chiarimenti al riguardo si rimanda alla circolare del mese di febbraio e al sito istituzionale dell'OCSE.

Comunicato stampa  
Ministero  
dell'economia e delle  
finanze 26 luglio 2012,  
n. 105

## 23. UE - Risultati della consultazione sulle doppie imposizioni

La Commissione europea ha pubblicato gli esiti della consultazione indetta a febbraio di quest'anno sui fenomeni di "doppia non imposizione" tra UE e paesi terzi. Oltre a riportare tutti i contributi ricevuti, la Commissione ha ora pubblicato un documento di sintesi, che evidenzia chiaramente la posizione e le criticità espresse delle imprese.

Si ricorda che BusinessEurope, l'associazione che riunisce le organizzazioni datoriali europee e alla quale partecipa anche Confindustria, ha risposto alla consultazione. In particolare, ha sottolineato la necessità di distinguere i casi di effettiva doppia non imposizione – in particolare, quelli legati ai mismatch tra entità ibride e strumenti ibridi - e i fenomeni di concorrenza fiscale "leale". Non va dimenticato che il potere di ridurre il prelievo è espressione della sovranità degli stati, e che il diritto di beneficiare di regimi fiscali più favorevoli è stato riconosciuto dalla Corte di Giustizia, salvo che non si tratti

Risposte alla consultazione della Commissione UE su "Doppia non imposizione"

di costruzioni di "puro artificio (si rinvia in proposito alla nostra [Circolare n. 19529 del 7 giugno scorso](#)).

La Commissione riprende tali considerazioni, e condivide l'opportunità di concentrarsi sulla qualificazione di entità e strumenti finanziari ibridi, evitando peraltro sovrapposizioni e garantendo il necessario coordinamento con i lavori già avviati in merito dall'OCSE, dal Gruppo di lavoro sul Codice di Condotta, e dal Joint Forum sul Transfer Pricing.

La relativa documentazione è disponibile [sul sito della DG Taxation](#) della Commissione UE.

## 24. OCSE - Scambio di informazioni: modifica al Modello OCSE di Convenzione

L'OCSE ha aggiornato l'articolo 26 del Modello di Convenzione contro le doppie imposizioni, che fissa lo standard internazionale sullo scambio di informazioni tra Stati, e il relativo Commentario. Le modifiche introdotte intendono rendere più efficace lo strumento dello scambio di informazioni su richiesta.

Con riferimento alle cosiddette "fishing expedition", cioè alle richieste di informazioni non giustificate perché prive di elementi concreti e non rilevanti ai fini del profilo fiscale dei contribuenti, si chiarisce che una richiesta non va considerata come fishing expedition se:

- il nominativo del contribuente non è indicato, ma l'amministrazione richiedente fornisce comunque informazioni sufficienti a permettere l'identificazione;
- l'amministrazione richiede informazioni non su singoli contribuenti, ma per gruppi di contribuenti non indicati nominativamente, a condizione che siano rispettate determinate condizioni relative alla "foreseeable relevance" delle informazioni (descrizione dettagliata del gruppo dei contribuenti, degli specifici fatti e circostanze a sostegno della richiesta, dimostrazione che la richiesta è utile alla verifica della compliance etc).

Inoltre, si prevede che le informazioni ricevute possano essere utilizzate per fini diversi da quelli indicati nell'articolo 26, comma 2 (ad esempio per altre indagini, anche future, diverse da quelle per le quali si è attivato lo scambio di informazioni), a condizione che tale diverso utilizzo sia consentito dalle legislazioni di entrambi gli stati e sia autorizzato dallo stato che fornisce le informazioni. Altre modifiche riguardano la possibilità di prevedere limiti temporali più stringenti per lo scambio delle informazioni.

La relativa documentazione è disponibile sul [sito dell'OCSE](#).

## 25. OCSE - Rapporto sullo scambio automatico di informazioni

L'OCSE ha pubblicato il 24 luglio due nuovi rapporti:

- Il Rapporto sullo scambio automatico di informazioni descrive in dettaglio il funzionamento dello strumento, i risultati raggiunti ma anche le criticità ancora da superare;

Art. 26 Modello OCSE di Convenzione contro le doppie imposizioni

OCSE – rapporti sullo scambio di informazioni

- Il Rapporto sulla confidenzialità delle informazioni scambiate evidenzia i fattori rilevanti ai fini della protezione delle informazioni scambiate a fini fiscali, tema particolarmente rilevante quando le informazioni sono scambiate in modalità "automatica".

La relativa documentazione è disponibile sul [sito dell'OCSE](#).

## 26. BIAC - Transfer pricing e beni immateriali

Il BIAC sta predisponendo la risposta alla consultazione indetta dal Comitato Affari fiscali dell'OCSE il 6 giugno scorso sulla proposta di revisione del Capitolo VI delle Linee Guida OCSE sugli aspetti di transfer pricing relativi ai beni immateriali, nonché del relativo allegato (si rinvia in proposito alla nostra [Circolare n. 19538](#) del 5 luglio scorso).

La bozza di risposta del BIAC, da definire ed inviare entro il 14 settembre pv, esprime apprezzamento per l'iniziativa e il lavoro svolto dall'OCSE, in particolare con riferimento all'individuazione delle condizioni o circostanze che non costituiscono beni immateriali e non sono compensabili ai fini della disciplina del transfer pricing. Il BIAC sottolinea inoltre che, come in via generale per tutti i temi afferenti il transfer pricing, l'analisi degli elementi rilevanti richiede di essere articolata in un processo esatto e sequenziale che nel caso dei beni immateriali dovrebbe prevedere i seguenti step: 1) definizione dell'esistenza del bene immateriale, 2) determinazione dell'entità che, nell'ambito del gruppo, ne detiene la proprietà, 3) valutazione del bene immateriale in caso di uso o trasferimento ad altra entità del gruppo. In proposito, il BIAC evidenzia una serie di aspetti che sarebbe opportuno chiarire nella proposta OCSE, al fine di evitare ambiguità e di aiutare le imprese internazionali a gestire in maniera coerente le transazioni intercompany che coinvolgono beni immateriali.

Ogni osservazione e commento in proposito può essere inviato alla segreteria dell'Area ([s.angarano@confindustria.it](mailto:s.angarano@confindustria.it)).

Transfer Pricing - Risposta BIAC alla consultazione OCSE

## ATTIVITA' DELL'AREA – Luglio 2012

### 27. Seminari e incontri con l'amministrazione finanziaria

Il 13 luglio si è svolto un incontro con una delegazione del FMI a cui il governo italiano ha chiesto contributi utili per l'attuazione della legge delega di revisione del sistema fiscale. La presentazione utilizzata per l'incontro è disponibile [nella Comunità Fisco](#).

Il 31 luglio è stato organizzato un incontro con il Dipartimento delle finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, in relazione ai lavori di preparazione del provvedimento legislativo che entro il 31 dicembre 2012 dovrà recepire nell'ordinamento nazionale le nuove regole previste dalla direttiva 2010/45/UE. Le principali novità riguardano il tema della fatturazione, nonché alcuni profili concernenti il momento di esigibilità dell'imposta in relazione ad operazioni intracomunitarie (cessioni intracomunitarie di beni).