

**Circolare Informativa  
"Ottobre 2014"**

**Data: 01 Ottobre 2014**

***Indice***

<b><i>Decreto "Sblocca Italia"</i></b>	
<i>1. Deduzione del 20% del prezzo di acquisto di abitazioni da concedere in locazione</i>	<b><i>Pag. 1</i></b>
<i>2. Riduzione del canone di contratto di locazione ancora in corso - Esenzione da imposte</i>	<b><i>Pag. 2</i></b>
<i>3. "Rent to buy"</i>	<b><i>Pag. 3</i></b>
<i>4. Credito d'imposta per la realizzazione di reti di comunicazione a banda ultra larga</i>	<b><i>Pag. 5</i></b>
<i>5. Interventi di conservazione del patrimonio edilizio, riduzioni degli oneri di urbanizzazione e dei costi di costruzione</i>	<b><i>Pag. 5</i></b>
<i>6. Contributo acquisto veicoli a basse emissioni</i>	<b><i>Pag. 6</i></b>
<i>7. Proroga detrazioni 50% -65%</i>	<b><i>Pag. 6</i></b>
<b><i>Altre novità</i></b>	
<i>8. Emissione di una nota di variazione IVA in diminuzione: Cassazione n.8535/2014</i>	<b><i>Pag. 7</i></b>
<i>9. Allegazione dei piani di rateazione alle cartelle di pagamento</i>	<b><i>Pag. 9</i></b>
<i>10. Notifica delle cartelle di pagamento via pec</i>	<b><i>Pag. 9</i></b>

**Premessa**

È stato pubblicato sulla G.U. il Decreto c.d. "Sblocca Italia" (DL 133/2014), in vigore dal 13.09.2014, contenente specifiche disposizioni finalizzate alla riapertura dei cantieri, la realizzazione delle opere pubbliche, la digitalizzazione del Paese, la semplificazione burocratica e la ripresa delle attività produttive. Di seguito le principali novità.

***Deduzione del 20% del prezzo di acquisto di abitazioni da concedere in locazione***

*Art. 21 DL 133/2014*

L'art. 21 del DL 133/2014 prevede che, per gli acquisti dall'1.1.2014 al 31.12.2017 di unità immobiliari a destinazione residenziale, di nuova costruzione o oggetto di interventi di ristrutturazione edilizia, sia

riconosciuta all'acquirente, persona fisica non esercente attività commerciale, **una deduzione dal reddito complessivo pari al 20% del prezzo** di acquisto dell'immobile risultante dall'atto di compravendita ovvero dell'ammontare delle spese di costruzione attestate dall'impresa che ha eseguito i lavori, **nel limite massimo complessivo di spesa di 300.000,00 euro**. Tra le condizioni per usufruire della misura è disposto che l'immobile sia **destinato, entro sei mesi dall'acquisto o dal termine dei lavori di costruzione, alla locazione a canone concordato per almeno otto anni**.

#### Caratteristiche dell'immobile agevolato

La nuova agevolazione è riconosciuta a condizione che l'unità immobiliare:

- sia a destinazione residenziale "non di lusso", sono infatti agevolati gli immobili di categoria catastale A, ad eccezione di A/1, A/8 e A/9;
- non sia localizzata nelle zone omogenee classificate "E" di cui al DM n. 1444/68, ossia non si tratti di costruzione in parte del territorio destinate ad usi agricoli;
- consegua prestazioni energetiche di classe A o B nazionale ovvero in base alla relativa normativa regionale;
- sia destinato entro 6 mesi dall'acquisto/ultimazione dei lavori alla locazione per almeno 8 anni e sempre che tale periodo abbia carattere continuativo; la deduzione non viene meno se, per motivi non imputabili al locatore, il contratto di locazione si risolve prima del decorso del suddetto periodo e ne viene stipulato un altro entro 1 anno dalla data della risoluzione del precedente contratto.

In riferimento alla locazione è altresì necessario che:

- non sussistano rapporti di parentela entro il primo grado tra locatore e locatario;
- il canone di locazione non sia superiore a quello definito:
  - dai contratti a "canone concordato" tra le organizzazioni della proprietà edilizia e quella dei conduttori maggiormente rappresentative;
  - dalla convezione – tipo, stipulate al fine del rilascio della licenza a costruire relativamente agli interventi di edilizia abitativa convenzionata;
  - ossia dai contratti a "canone speciale", per i quali lo stesso non deve superare il 5% del valore convenzionale dell'alloggio locato.

#### ***Riduzione del canone di contratto di locazione ancora in corso***

#### ***Esenzione da imposte***

*Art. 19 DL 133/2014*

L'art. 19 del DL 12 settembre 2014 n. 133 dispone che *"La registrazione dell'atto con il quale le parti dispongono esclusivamente la riduzione del canone di un contratto di locazione ancora in essere è esente dalle imposte di registro e di bollo"*.

Nella sostanza, si consente alle parti di registrare l'accordo di riduzione del canone di locazione senza

corrispondere né l'imposta di registro, né l'imposta di bollo.

L'operatività dell'esenzione è limitata agli accordi:

- che contengano esclusivamente la riduzione del canone di locazione;
- che riguardino contratti di locazione "in essere" al momento dell'accordo.

Si rileva peraltro che la registrazione dell'accordo di riduzione del canone non è obbligatoria, a meno che tale accordo non sia stipulato per atto pubblico o scrittura privata autenticata. Tuttavia, l'utilità di registrare (anche volontariamente) tale accordo è palese: ciò consente di comunicare all'Agenzia la modifica, al fine di ottenere la riduzione della base imponibile dell'imposta di registro dovuta sul contratto di locazione, che è commisurata al canone.

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 60/2010, l'accordo di modifica del canone di locazione, ai fini della riduzione della base imponibile su cui calcolare l'imposta di registro, ha effetto dall'annualità successiva a quella in cui è stata concordata la riduzione.

### **"Rent to buy"**

*Art. 23 DL 133/2014*

L'art. 23 del DL 12.9.2014 n. 133, entrato in vigore il 13.9.2014 e da convertire entro l'11.11.2014, contiene la disciplina dei contratti di godimento in funzione della successiva alienazione di immobili, le c.d. operazioni di "rent to buy". I contratti, diversi dalla locazione finanziaria, che prevedono l'immediata concessione del godimento di un immobile, con diritto per il conduttore di acquistarlo entro un termine determinato imputando al corrispettivo del trasferimento la parte di canone indicata nel contratto, sono trascritti ai sensi dell'art. 2645-bis c.c.

Le nuove norme prevedono:

- che il contratto di "rent to buy" sia trascritto come un contratto preliminare, in tal modo estendendo a tali contratti l'effetto "prenotativo" tipico della trascrizione del preliminare;
- il sorgere del privilegio sull'immobile oggetto del contratto, a garanzia dei crediti del futuro acquirente, in caso di inadempimento del venditore;
- che, durante la fase di "godimento" dell'immobile, trovino applicazione le norme civilistiche sull'usufrutto in relazione ad inventario, garanzia, suddivisione delle spese e pretese di terzi;
- una specifica disciplina per il caso di inadempimento del concedente o del conduttore;
- una specifica disciplina per il caso di fallimento del concedente o del conduttore.

Si rileva che la possibilità di trascrivere il contratto di "rent to buy" è vincolata alla sua redazione per atto pubblico o scrittura privata autenticata, a norma dell'art. 2657 c.c.

Vantaggi per chi compra:

- Si ottiene il godimento dell'immobile senza corrispondere fin da subito l'intero prezzo della

compravendita;

- Si ottiene più facilmente un finanziamento al momento dell'acquisto per il minor importo del prezzo ancora dovuto rispetto al valore dell'immobile, in considerazione di quanto anticipato con i canoni;
- Si ha maggior tempo per alienare a buon prezzo un eventuale altro immobile del quale si è già proprietari;

#### Per chi vende:

- Si facilita l'occupazione e la successiva alienazione di immobili che altrimenti potrebbero restare vuoti e privi di acquirenti;
- Si consegue un immediato introito finanziario;
- Si alleggeriscono i costi di gestione degli immobili, che possono essere addebitati al detentore.

#### I vantaggi della trascrizione:

- proteggere il conduttore/futuro acquirente da "vicende" che possano riguardare il concedente/futuro venditore prima del passaggio di proprietà: ad es. se quest'ultimo vende ad un terzo soggetto l'immobile dopo la trascrizione di cui all'art. 23, l'acquisto della proprietà da parte del conduttore prevale anche se successivo; il conduttore può opporre il contratto di godimento agli eventuali soggetti ai quali il concedente abbia ceduto l'immobile in questione dopo la suddetta trascrizione;
- nel caso non vada a buon fine l'acquisto della proprietà, la restituzione della parte dei canoni imputabile a prezzo è garantita da un privilegio speciale immobiliare sull'immobile concesso in godimento (se il concedente fallisce, sul ricavato dall'asta dell'immobile per primo beneficia il conduttore);
- Il rapporto contrattuale è regolato dal Codice Civile come i rapporti tra usufruttuario/nudo proprietario; ad esempio, le spese di manutenzione ordinaria sono a carico del conduttore, mentre le riparazioni straordinarie sono a carico del concedente;
- Risoluzione del contratto per inadempimento:
  - o Il contratto si risolve in caso di mancato pagamento, anche non consecutivo, di un numero minimo di canoni, determinato dalle parti, non inferiore a un ventesimo del loro numero complessivo. In caso di risoluzione per inadempimento del concedente, lo stesso deve restituire la parte dei canoni imputata al corrispettivo, maggiorata degli interessi legali.
  - o In caso di risoluzione per inadempimento del conduttore, il concedente ha diritto alla restituzione dell'immobile e acquisisce interamente i canoni a titolo d'i indennità, se non è stato diversamente convenuto nel contratto.

#### Fallimento

Nel caso in cui una delle parti venga coinvolta in un fallimento il curatore, con l'autorizzazione del comitato dei creditori, valuta l'opportunità di continuare il rapporto.

In particolare è accordata la tutela al conduttore, essendo limitati i casi in cui può essere dichiarata l'inefficacia del contratto in pregiudizio dei creditori.

#### Gli accordi delle parti

La nuova disciplina normativa lascia ampio spazio all'autonomia privata, dal momento che le parti del contratto restano libere di regolare in base alle proprie specifiche esigenze la durata della fase "di godimento" (pur con il limite temporale dell'efficacia prenotativa della trascrizione) e la quota di canone imputabile a corrispettivo della successiva vendita. Parimenti rimessa all'autonomia contrattuale è la possibilità di prevedere diritti di recesso, clausole penali e/o meccanismi condizionali, nonché disciplinare la stessa cedibilità della posizione contrattuale ovvero regolamentare gli effetti dell'inadempimento dell'obbligo di trasferimento, oltre a quanto già previsto dalla norma.

Ancora in attesa di chiarimenti gli aspetti contabili/fiscali del "rent to buy".

#### ***Credito d'imposta per la realizzazione di reti di comunicazione a banda ultra larga***

*Art. 6 DL 133/2014*

Il Decreto "Sblocca Italia" prevede l'introduzione di un credito d'imposta a valere sull'IRES e sull'IRAP complessivamente dovute dalle imprese che realizzano interventi infrastrutturali volti alla creazione di reti di comunicazione elettronica a banda ultra larga, entro il limite massimo del 50% del costo dell'investimento. Il credito d'imposta non costituisce ricavo ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP ed è utilizzabile in sede di dichiarazione dei redditi e dell'IRAP.

Con successivi decreti saranno stabiliti condizioni, criteri, modalità ed altre disposizioni relative al credito d'imposta in commento, ivi compresa la definizione di modalità atte ad assicurare l'effettiva sussistenza del carattere nuovo e aggiuntivo dell'intervento infrastrutturale proposto, la modulazione della struttura delle aliquote del credito di imposta di cui lo stesso beneficia, anche in funzione delle specifiche condizioni di mercato dell'area interessata, e le forme di controllo e di monitoraggio.

#### ***Interventi di conservazione del patrimonio edilizio, riduzioni degli oneri di urbanizzazione e dei costi di costruzione***

*Art. 17 DL 133/2014*

È prevista la possibilità, per gli strumenti urbanistici locali, di prevedere "interventi di conservazione", individuando edifici "non più compatibili", che possono essere qualificati con meccanismi misti (forme di compensazione) e accordi.

Sono, inoltre, previsti incentivi realizzati mediante la riduzione degli oneri di urbanizzazione e dei costi di costruzione.

Ancora, viene previsto un nuovo titolo edilizio, il "permesso di costruire convenzionato", che avrà i tempi di istruttoria del permesso di costruire, ma un ambito di applicazione più ampio, potendo, ad esempio, intervenire anche in relazione all'edilizia residenziale sociale.

D'altro canto, vengono operate modifiche specifiche al DPR 380/2001, volte ad agevolare il riuso e recupero del patrimonio edilizio, tra le quali si segnala la previsione di 4 nuove categorie funzionali di destinazione urbanistica (residenziale e turistico ricettiva; produttiva e direzionale; commerciale; rurale), al cui interno si può intervenire con procedure semplificate – in particolare se non vi sono opere edilizie – e con oneri ridotti.

### ***Contributo acquisto veicoli a basse emissioni***

#### *Art. 39*

Il Decreto in esame modifica le disposizioni del DL n. 83/2012 che prevedono il riconoscimento di uno specifico contributo ai soggetti che acquistano, dal 14.3.2013 e fino al 31.12.2015, in Italia, anche tramite leasing, un veicolo nuovo a basse emissioni (a trazione elettrica, trazione ibrida, GPL, metano, biometano, biocombustibile e idrogeno che produce emissioni di anidride carbonica non superiori a 120 g/km e ridotte emissioni di ulteriori sostanze inquinanti).

È necessario che il veicolo sia immatricolato oltre che acquistato.

Il riconoscimento del contributo per i veicoli acquistati ed immatricolati decorre "a partire dalla data di operatività della piattaforma di prenotazione dei contributi, resa nota per gli anni 2014 e 2015 sul sito [www.bec.mise.gov.it](http://www.bec.mise.gov.it), e fino al 31 dicembre 2015".

È previsto il riconoscimento di uno specifico contributo anche ai soggetti che consegnano, per la rottamazione, un veicolo, della medesima categoria di quello nuovo, di cui sono proprietari o utilizzatori (in caso di leasing).

Con la modifica introdotta dal Decreto in esame non è più richiesto che detto veicolo:

- sia intestato da almeno 12 mesi dalla data di acquisizione del nuovo veicolo;
- risulti immatricolato da almeno 10 anni prima della data d'acquisto del nuovo veicolo.

Si rammenta che il veicolo consegnato deve essere della stessa categoria del veicolo acquistato.

#### Le misure del contributo riconosciuto

Il contributo, precedentemente pari al 15% -20% del prezzo di acquisto del veicolo, è ora riconosciuto fino al 15% -20% del prezzo d'acquisto.

Si rammenta che il contributo in esame è riconosciuto all'acquirente del veicolo dal venditore "mediante compensazione con il prezzo di acquisto", e rimborsato al venditore dalle imprese costruttrici/importatrici le quali lo "recuperano" quale credito d'imposta utilizzabile in compensazione.

### ***Proroga detrazioni 50% -65%***

Nel testo definitivo del Decreto in esame non è contenuta l'“annunciata” proroga delle detrazioni 50% (recupero patrimonio edilizio) e 65% (risparmio energetico) in scadenza il 31.12.2014. Le stesse dovrebbero trovare collocazione nell'ambito della Finanziaria 2015.

### ***Emissione di una nota di variazione IVA in diminuzione***

*Art. 26, comma 2 del DPR n. 633/1972 e sentenza Cassazione n.8535/2014*

L'art. 26, comma 2 del DPR n. 633/1972, dispone che “se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione di cui agli artt. 23 e 24, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente, il cedente del bene o prestatore del servizio ha diritto di portare in detrazione, ai sensi dell'art. 19, l'imposta corrispondente alla variazione, registrandola a norma dell'art. 25”.

Il successivo comma 3 prevede che la suddetta facoltà non può essere esercitata dal cedente o dal prestatore “dopo il decorso di un anno dalla effettuazione dell'operazione imponibile qualora gli eventi ivi indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra le parti e possono essere applicate, entro lo stesso termine, anche in caso di rettifica di inesattezze della fatturazione che abbiano dato luogo all'applicazione del settimo comma dell'art. 21”.

In pratica, quando la causa della variazione dipende da motivi già previsti in sede contrattuale o dipendenti da eventi esterni (es. una sentenza), la variazione può essere operata senza limiti temporali. Diversamente, quando la variazione dipende da accordi commerciali sopravvenuti tra le parti la stessa può essere effettuata entro il limite temporale di un anno.

Nel caso della sentenza di Cassazione n. 8535/2014, un contribuente aveva stipulato un contratto preliminare di compravendita con una società (promittente acquirente) di un immobile in corso di costruzione, soggetto alla condizione sospensiva dell'ottenimento della concessione edilizia, a seguito del quale veniva emessa regolare fattura con IVA.

Stante il non verificarsi di tale condizione, il promittente venditore aveva annullato il contratto e, per recuperare l'imposta versata all'Erario, aveva emesso un nota di variazione in diminuzione a storno totale

dell'imponibile e dell'imposta oggetto di fatturazione. L'Agenzia delle Entrate, in sede di verifica, aveva contestato al promittente venditore il diritto all'esercizio della detrazione, derivante dall'emissione e registrazione della nota di credito, in quanto il contratto preliminare concluso tra le parti aveva la forma di scrittura privata non autenticata e non registrata, priva di data certa opponibile all'Amministrazione finanziaria ex art. 2704 c.c.

In appello, la C.T. Reg. aveva ritenuto che il promittente venditore aveva legittimamente emesso una nota di variazione in diminuzione, poiché nel caso di specie il contratto preliminare "aveva perso efficacia in quanto non si era verificata la condizione cui era sottoposta, dando origine al meccanismo previsto dalla norma".

Ebbene, l'esame compiuto dalla Suprema Corte per risolvere il caso descritto risulta di particolare interesse in quanto, come anticipato, si concentra sui presupposti di cui un soggetto passivo IVA deve provare l'esistenza per dimostrare, in sede di verifica, la legittima emissione di una nota di variazione ai sensi dell'art. 26, comma 2 del DPR n. 633/1972.

In particolare, secondo i giudici di legittimità, il cedente/prestatore, nel caso di specie, deve essere in grado di provare:

- la realizzazione di un'operazione imponibile vera e reale, per la quale sia stata emessa e registrata la fattura;
- la realizzazione di una causa di scioglimento del contratto, non occorrendo uno specifico accertamento negoziale o giudiziale dell'intervenuta risoluzione del contratto;
- la sussistenza di un titolo idoneo a realizzare gli effetti risolutivi del precedente contratto (con la precisazione che l'eventuale accordo risolutivo deve manifestarsi con la stessa forma giuridica richiesta per il contratto principale);
- l'identità delle parti dell'accordo risolutivo e del negozio oggetto di risoluzione consensuale;
- il regolare adempimento degli obblighi di registrazione previsti dal DPR n. 633/1972 e un lasso infrannuale, entro il quale deve verificarsi la vicenda risolutiva, qualora essa trovi titolo in un accordo di mutuo dissenso.

Se non emerge tale corrispondenza, si può ricorrere ad altre forme di prova, potendo essere molteplici, secondo i giudici di legittimità, le ragioni per cui si può determinare il venir meno di una operazione imponibile per la quale sia stata emessa fattura. Dal tenore della norma è evidente che ciò che assume rilievo non è tanto la modalità con cui si manifesta la causa di variazione dell'imponibile IVA, quanto piuttosto che della variazione e della causa si effettui la registrazione correttamente così come previsto ai sensi degli artt. 23, 24 e 25 del D.P.R. n. 633/72.

Il cedente/prestatore può dunque provare la ricorrenza dei presupposti di cui all'art. 26 del decreto IVA, al fine di applicare la procedura di variazione in diminuzione dell'imposta, attraverso una corretta e completa registrazione delle operazioni che consenta di dimostrare inequivocabilmente la corrispondenza tra l'operazione originaria (nel caso di specie, la stipula di un contratto preliminare sottoposto a condizione sospensiva) e gli eventi successivi (il mancato verificarsi della condizione sospensiva).

Qualora, invece, tale corrispondenza non emerga del tutto o con indiscutibile evidenza dal contenuto della



fattura originaria e dalla sua registrazione e dalla registrazione della nota di variazione in diminuzione, il contribuente potrà ricorrere ad altre forme di prova, ma sempre nel rispetto dei principi in tema di prova. Nel caso di specie la Corte di Cassazione ha ritenuto che la corrispondenza tra operazione originaria e gli eventi successivi non sia emersa in modo pieno ed indiscutibile atteso che il contratto preliminare fu redatto con scrittura privata non autenticata e non registrata.

### ***Allegazione dei piani di rateazione alle cartelle di pagamento***

*Comunicato Stampa Equitalia 18.08.2014*

Equitalia ha annunciato che, nel 2015, le cartelle di pagamento comprenderanno un allegato contenente il piano di dilazione fruibile dal contribuente.

Si rammenta che l'art. 19 del DPR 602/73 consente di dilazionare il versamento delle cartelle di pagamento sino ad un massimo di 72 rate mensili.

Si ribadisce inoltre che, per i debiti di importo sino a 50.000,00 euro, la dilazione viene concessa su domanda di parte, senza la necessità di allegare documentazione comprovante lo stato di difficoltà economica.

### ***Notifica delle cartelle di pagamento via pec***

*Art. 26 DPR 602/73*

L'art. 26 del DPR 602/73, come modificato dal DL 78/2010, prevede che la cartella di pagamento possa essere notificata presso l'indirizzo PEC risultante dai pubblici registri.

Equitalia ha precisato che la notifica a mezzo PEC comincerà ad essere eseguita nei confronti delle ditte individuali, cosa che già avviene per le società di persone e di capitali.

Si fa presente inoltre che se l'indirizzo PEC non risulta dal pubblico registro (ad esempio in quanto il contribuente, nonostante l'obbligo, non lo ha istituito), le notifiche continueranno ad avvenire nelle forme tradizionali, quindi, ad esempio, tramite servizio postale.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni eventuale chiarimento e porge cordiali saluti.

**LS LexJus Sinacta - Avvocati e Commercialisti Associati**