

**Circolare "gennaio 2014"**

**Data: 15 gennaio 2014**

**Indice**

<b>Le prossime scadenze e le novità di gennaio 2014</b>	
- <i>Mini Imu prima casa entro il 24/01/2014</i>	<i>Pag.1</i>
- <i>Nuove imposte sui trasferimenti immobiliari dal 1° gennaio 2014</i>	<i>Pag.3</i>
- <i>Nuovo modello per la scadenza finanziamenti dei soci prorogata al 31/01/2014</i>	<i>Pag.6</i>
- <i>Proroga scadenza spesometro al 31/01/2014</i>	<i>Pag.7</i>
- <i>Innalzamento soglia compensazioni imposte ad € 700.000 dal 01.01.2014</i>	<i>Pag.8</i>
- <i>Compensazione crediti verso la P.A. con gli istituti deflativi del contenzioso</i>	<i>Pag.9</i>
- <i>Fiscalità degli impianti fotovoltaici - circ. n. 36/E/2013</i>	<i>Pag.10</i>
- <i>Riduzione del tasso d'interesse;</i>	<i>Pag. 11</i>
- <i>Agevolazioni Imu sugli immobili delle imprese di costruzione;</i>	<i>Pag. 12</i>
- <i>Il reverse charge alle cessioni di beni in oro o argento usati e/o avariati;</i>	<i>Pag. 13</i>
- <i>Cessioni all'esportazione di beni con effetti traslativi differiti;</i>	<i>Pag. 14</i>

**Mini Imu prima casa entro il 24 gennaio 2014**

*D.L. .L. 30/11/2013 n. 133*

Entro il **24 gennaio 2014** deve essere versato il saldo parziale per il 2013 sulla prima casa e sulle altre fattispecie previste dal DL 133/2013.

**Immobili per i quali è dovuto il versamento**

La cosiddetta "mini-Imu" riguarda le seguenti categorie di immobili:

1. **abitazione principale e relative pertinenze**, esclusi i fabbricati classificati nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;
2. unità immobiliari appartenenti alle cooperative edilizie a proprietà indivisa, adibite ad abitazione principale e relative pertinenze dei soci assegnatari, nonché alloggi regolarmente assegnati dagli Istituti autonomi per le case popolari (IACP) o dagli enti di edilizia residenziale pubblica, comunque denominati, aventi le stesse finalità degli IACP, istituiti in attuazione dell'art.93 del DPR 616/1977;
3. la **ex casa coniugale** assegnata al coniuge, a seguito di provvedimento di separazione legale,

annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio (la quale ai fini Imu si intende effettuata a titolo di diritto di abitazione);

4. **l'unico immobile**, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, purché non sia censito nelle categorie catastali A/1, A/8 o A/9, posseduto, e non concesso in locazione, dal personale in servizio permanente appartenente alle **Forze armate** e alle **Forze di polizia** ad ordinamento militare e da quello dipendente delle Forze di polizia ad ordinamento civile, nonché dal personale del **Corpo nazionale dei vigili del fuoco**, e dal personale appartenente alla **carriera prefettizia**. Per l'anno 2013, la disposizione di cui al primo periodo si applica a decorrere dal **1° luglio**;
5. i **terreni agricoli, nonché quelli non coltivati**, posseduti e condotti dai **coltivatori diretti** e dagli **imprenditori agricoli professionali (IAP)** iscritti nella previdenza agricola;
6. i **fabbricati rurali ad uso strumentale**, che posseggono i requisiti di cui all'articolo 9, comma 3-bis, del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557.

Inoltre, il versamento della "mini-Imu" riguarda anche le seguenti ipotesi, **se** il Comune le ha **equiparate all'abitazione principale** (a tal fine occorre verificare il regolamento del Comune in cui è situato l'immobile):

- l'unità immobiliare posseduta a titolo di proprietà o di usufrutto da **anziani o disabili** che acquisiscono la residenza in istituti di ricovero o sanitari a seguito di ricovero permanente, a condizione che la stessa non risulti locata,
- l'unità immobiliare posseduta dai **cittadini italiani non residenti** nel territorio dello Stato a titolo di proprietà o di usufrutto in Italia, a condizione che non risulti locata,
- le unità immobiliari e relative pertinenze, escluse quelle classificate nelle categorie catastali A/1, A/ 8 e A/9, concesse **in comodato** dal soggetto passivo dell'imposta **a parenti** in linea retta entro il primo grado che le utilizzano come abitazione principale.

#### **Come si calcola la "mini-IMU"**

Occorre calcolare la differenza tra:

- l'IMU risultante dall'applicazione dell'aliquota e della detrazione per ciascuna tipologia di immobile, **come deliberate o confermate dal Comune per l'anno 2013** (pubblicate entro il termine del 9 dicembre 2013)
- e
- se inferiore, quello risultante dall'applicazione dell'**aliquota e della detrazione di base previste dalle norme statali** (in sintesi, pari allo 0,4% per abitazione principale e pertinenze e 0,76% per gli altri immobili).

**Il 40% di tale differenza deve essere versato entro il 24 gennaio 2014.**

Nulla è dovuto solo per gli immobili siti in Comuni che non abbiamo deliberato aliquote maggiori rispetto a quelle di base.

#### **ESEMPIO**

##### **Immobile sito nel Comune di Torino**

Rendita catastale	€ 1.800,00
Rendita catastale rivalutata 5%	€ 1.890,00
Valore IMU (rendita rivalutata x moltiplicatore 160)	€ 302.400,00
Classificazione diversa da A/1, A/8 e A/9	SI
Figli conviventi di età inferiore a 26 anni	2
Numero mesi possesso nel 2013	12
% possesso	100%

Calcolo IMU annua per il 2013	con aliquote base	con aliquote stabilite dal Comune
Aliquota	<b>0,40%</b>	<b>0,575%</b>
Imu lorda annua	1.209,60	1.738,80
Detrazione per abitazione principale	(200,00)	(200,00)
Detrazione per figli (€ 50 x 2)	(100,00)	(100,00)
<b>Imu netta annua</b>	<b>909,60</b>	<b>1.438,80</b>
	(a)	(b)
Differenza	(b - a)	€ 529,20
<b>quota 40%</b>		<b>€ 211,68</b>
<b>da versare entro il 24 gennaio 2014</b>		

Il versamento deve avvenire con **modello F24** o **bollettino postale**.  
 Il codice tributo per le abitazioni principali è **3912**, anno di riferimento **2013**.

### Nuove imposte sui trasferimenti immobiliari dal 1° gennaio 2014

*Art. 26 del D.L. 12 settembre 2013 n. 104 e Legge di Stabilità 2014*

Dal **1° gennaio 2014** è cambiata la tassazione sui **trasferimenti immobiliari**: sono in vigore le nuove aliquote delle **imposte di registro**, nonché la misura delle imposte **ipotecarie** e **catastali**.

Le **aliquote** delle imposte di registro, che prima si articolavano in numerose casistiche, con aliquota variabile dall'1% al 15% e con alcune ipotesi di tassazione in misura fissa di euro 168, sono ora soltanto più **due**:

- l'aliquota **ordinaria** del **9%** con un versamento minimo pari ad Euro 1.000,00;
- l'aliquota **agevolata** del **2%** per i trasferimenti delle case di abitazione non di lusso e con i requisiti "prima casa" con un versamento minimo di Euro 1.000,00.

Sempre dal 1° gennaio 2014, inoltre, gli atti assoggettati all'imposta di registro come precede e tutti gli atti e le formalità direttamente conseguenti posti in essere per effettuare gli adempimenti presso il catasto ed i registri immobiliari sono:

- **esenti dall'imposta di bollo**, dai **tributi speciali catastali** e dalle **tasse ipotecarie**;
- soggetti ad **imposta ipotecaria** nella misura **fissa** di **euro 50,00**;
- soggetti ad **imposta catastale** nella misura **fissa** di **euro 50,00**.

Sono **soppresse tutte le esenzioni e le agevolazioni tributarie**, anche se previste in leggi speciali.

Ad esempio, sono soppresse le agevolazioni sui trasferimenti degli immobili storico-artistici, degli immobili acquistati da Onlus, ...).

La Legge di Stabilità 2014 ha tuttavia fatto salve le agevolazioni per la **piccola proprietà contadina**.

Le nuove aliquote delle imposte di registro sono le seguenti:

<b>Articolo 1 Parte 1 Tariffa Allegata al T.U. 131/1986</b> <i>Fino al 31.12.2013</i>		<b>Nuovo Articolo 1 Parte 1 Tariffa Allegata al T.U. 131/1986</b> <i>Dal 01 gennaio 2014</i>	
Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi, salvo quanto previsto dal successivo periodo	<b>8 %</b>	Atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili in genere e atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento, compresi la rinuncia pura e semplice agli stessi, i provvedimenti di espropriazione per pubblica utilità e i trasferimenti coattivi	<b>9 %</b> (con un minimo di euro 1.000,00)
Se l'atto ha ad oggetto fabbricati e relative pertinenze	<b>7 %</b>		
Se il trasferimento ha per oggetto immobili di interesse storico, artistico e archeologico	<b>3 %</b>		
Se il trasferimento avente per oggetto fabbricati o porzioni di fabbricato è esente dall'imposta sul valore aggiunto (articolo 10, c. 1, numero 8-bis), del DPR 26 ottobre 1972, n. 633) ed e' effettuato nei confronti di imprese che hanno per oggetto esclusivo o principale dell'attività esercitata la rivendita di beni immobili, a condizione che nell'atto l'acquirente dichiara che intende trasferirli entro tre anni	<b>1%</b>		
Se il trasferimento avviene a favore dello Stato, ovvero a favore di enti pubblici territoriali o consorzi costituiti esclusivamente fra gli stessi ovvero a favore di comunità montane	<b>€ 168</b>		
Se il trasferimento ha per oggetto immobili situati all'estero o diritti reali di godimento sugli stessi	<b>€ 168</b>		
Se il trasferimento avviene a favore di organizzazione non lucrativa di utilità sociale (ONLUS)	<b>€ 168</b>		
Se il trasferimento avviene a favore delle istituzioni riordinate in aziende di servizi o in organizzazioni non lucrative di utilità sociale	<b>€ 168</b>		
Se il trasferimento ha per oggetto immobili compresi in piani urbanistici particolareggiati diretti all'attuazione dei programmi di edilizia residenziale comunque denominati, a condizione che l'intervento cui e' finalizzato il trasferimento venga completato entro cinque anni dalla stipula dell'atto	<b>1 %</b>		
Se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti diversi dagli imprenditori agricoli a titolo principale o di associazioni o società cooperative	<b>15 %</b>	Se il trasferimento ha per oggetto terreni agricoli e relative pertinenze a favore di <b>soggetti diversi dagli</b>	<b>12%</b> (con un minimo di euro 1.000,00)

		<b>imprenditori agricoli</b> a titolo principale o di associazioni o società cooperative	
Se il trasferimento ha per oggetto case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 218 del 27 agosto 1969, ove ricorrano le condizioni <b>"prima casa"</b>	<b>3 %</b>	Se il trasferimento ha per oggetto case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, ove ricorrano le condizioni <b>"prima casa"</b>	<b>2 %</b> (con un minimo di euro 1.000,00)

Trasferimento **terreni agricoli**: gli atti di trasferimento a titolo oneroso di terreni e relative pertinenze, qualificati agricoli in base a strumenti urbanistici vigenti, posti in essere a **favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali**, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, nonché le operazioni fondiari operate attraverso l'Istituto di servizi per il mercato agricolo alimentare (ISMEA), sono soggetti alle imposte di **registro ed ipotecaria** nella misura **fissa** ed all'imposta **catastale** nella misura dell'1%.

Restano ferme le condizioni per l'agevolazione "prima casa".

Inoltre, in tutti i casi in cui l'imposta di registro è dovuta in **misura fissa**, essa passa da euro 168 a **euro 200**.

Ad esempio, nel caso di trasferimenti di immobili in regime di imponibilità Iva, rendendosi applicabile l'imposta di registro in misura fissa, è dovuto l'importo di euro 200.

Si vedano alcuni esempi nella tabella che segue.

<b>Immobile</b>	<b>Venditore</b>	<b>Fino al 31/12/2013</b>	<b>Dal 01/01/2014</b>	<b>Livello tassazione</b>
Prima casa	Privato o impresa che vende in esenzione Iva	Registro 3% Ipotecaria euro 168 Catastale euro 168	Registro 2% Ipotecaria euro 50 Catastale euro 50	↓
	impresa che vende con applicazione Iva	Iva 4% Ipotecaria euro 168 Catastale euro 168	Iva 4% Ipotecaria euro 200 Catastale euro 200	↑
Altra abitazione	Privato o impresa che vende in esenzione Iva	Registro 7% Ipotecaria 2% Catastale 1%	Registro 9% Ipotecaria euro 50 Catastale euro 50	↓
	impresa che vende con applicazione Iva	Iva 10% Ipotecaria euro 168 Catastale euro 168	Iva 10% Ipotecaria euro 200 Catastale euro 200	↑

**Il nuovo modello per la comunicazione dei finanziamenti ai soci prorogato al  
31/01/2014**

*Prov. A.E. n. 94904 del 02-08-2013 e Comunicato stampa A.E. del 27/11/2013*

Con provvedimento n. 94904 del 02.08.2013, l'Agencia ha introdotto l'obbligo di comunicare taluni versamenti effettuati all'impresa dai soci o familiari dell'imprenditore.

In particolare, sono oggetto di comunicazione i finanziamenti / capitalizzazioni, concessi nell'anno per un importo complessivo, per ciascuna tipologia di apporto **>= € 3.600**.

L'obbligo interessa i finanziamenti / capitalizzazioni **effettuati a decorrere dal 2012**.

Non vanno comunicati quindi quelli effettuati antecedentemente al 2012.

Sono espressamente **esclusi** dalla comunicazione i dati degli apporti **già in possesso dell'Amministrazione finanziaria, non vanno pertanto comunicati:**

- ✓ **finanziamenti effettuati per atto pubblico o scrittura privata autenticata;**
- ✓ **costituzioni di società e aumenti di capitale;**
- ✓ **versamenti in conto copertura perdite se registrati;**
- ✓ **Registrazione volontaria dell'atto di finanziamento;**

Con il comunicato stampa del 27.11.2013 l'Agencia delle Entrate ha diffuso il modello per la comunicazione e ha pubblicato le istruzioni per la relativa compilazione. **L'adempimento inoltre è stato prorogato al 31.01.2014.**

Analoga proroga è stata disposta anche per la **comunicazione dei beni dati in godimento ai soci**. In merito si ricorda che secondo quanto previsto dal provv. n. 94902 del 02/08/2013 tale comunicazione deve essere trasmessa solo quando sussiste una differenza tra il corrispettivo annuo relativo al godimento del bene d'impresa concesso in godimento a fini privati ai soci o ai loro familiari e il valore di mercato del diritto di godimento del bene.

**CONTENUTO DELLA COMUNICAZIONE**

Oltre ai **dati anagrafici del soggetto che presenta la comunicazione** (società beneficiaria del finanziamento), da indicare nel **Frontespizio**, sono richiesti nel quadro BG:

- ✓ i dati anagrafici del finanziatore (socio o familiare dell'imprenditore) ;
- ✓ la data del finanziamento o capitalizzazione;
- ✓ l'ammontare complessivo dei finanziamenti concessi;
- ✓ il valore delle capitalizzazioni o degli apporti;
- ✓ la data di scadenza del finanziamento soci

A riguardo si precisa che le istruzioni hanno chiarito che in presenza di più finanziamenti/capitalizzazioni va indicata la **data dell'ultima operazione** ed inoltre che ai fini del raggiungimento della soglia di € 3.600 si considerano i finanziamenti **senza tener conto delle restituzioni**.

**TERMINI DI PRESENTAZIONE**

La comunicazione è annuale ed ha le seguenti scadenze:

- ✓ entro il **31.01.2014** (in precedenza era il 12.12.2013), per comunicare i dati dei **versamenti**

**eseguiti dai soci** nel corso del 2012;

- ✓ entro il **30.04. di ogni anno (a regime)**, per comunicare i dati dei **versamenti eseguiti dai soci** successivamente al periodo d'imposta 2012;

### Proroga scadenza spesometro al 31/01/2014

*Nota agenzia Entrate del 19/11/2013*

Come già comunicato in precedenza, il 12.11.2013 (per i soggetti mensili) / 21.11.2013 (per gli altri soggetti), sarebbe scaduto il termine per l'invio della comunicazione dei clienti – fornitori (c.d. spesometro) relativamente al 2012, da effettuarsi tramite il Modello di comunicazione polivalente.

Con i Comunicati stampa 7.11.2013 e 8.11.2013 l'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto la tolleranza fino al **31.1.2014** per l'invio della comunicazione sia per i soggetti che utilizzano Entratel (e quindi che si avvalgono anche di un intermediario per l'invio) ed infine per quelli che si avvalgono di Fisconline.

Si ricorda che *sono obbligati alla comunicazione in esame **tutti i soggetti titolari di partita IVA** che effettuano operazioni rilevanti ai fini dell'IVA.*

Sono invece esonerati dall'obbligo i **contribuenti minimi** nonché gli **Enti pubblici** in relazione alle operazioni effettuate/ricévute **nell'ambito dell'attività istituzionale**.

Sono inoltre escluse dall'obbligo di comunicazione le seguenti operazioni:

- le importazioni;
- le esportazioni di cui all'art. 8, comma 1, lett. a) e b), DPR n. 633/72;
- le operazioni intracomunitarie;
- le operazioni che costituiscono oggetto di comunicazione all'Anagrafe Tributaria, ai sensi dell'art. 7, DPR n. 605/73 e delle altre norme che stabiliscono obblighi di comunicazione all'Anagrafe Tributaria (è il caso, ad esempio, delle operazioni relative a contratti di assicurazione, mutuo e somministrazione di energia elettrica, nonché quelle relative agli atti di compravendita immobiliare. Al contrario, sono soggette all'**obbligo** di comunicazione le **cessioni di autoveicoli e le fatture relative ai contratti di leasing**;
- le operazioni di importo pari o superiore a € 3.600, effettuate nei confronti di contribuenti non soggetti passivi ai fini dell'IVA, non documentate da fattura, il cui pagamento è avvenuto mediante carte di credito, di debito o prepagate.

Infine, con nota **19.11.2013**, L'Agenzia delle Entrate oltre ad escludere espressamente l'applicazione di sanzioni per gli invii effettuati entro il 31.01.2014, ha fornito in sintesi seguenti principali chiarimenti,

- le operazioni non inserite nella comunicazione black-list, in quanto di importo pari o inferiore a € 500, non vanno comunicate con lo spesometro;
- le fatture emesse per cessioni gratuite con rivalsa dell'IVA vanno indicate riportando come imponibile 1 €;

- i commercianti al minuto, soggetti assimilati e le agenzie viaggio, a prescindere dalla tenuta del registro delle fatture emesse, possono comunicare soltanto le fatture di importo pari o superiore a € 3.600 (IVA compresa);
- sono stati inoltre forniti alcuni chiarimenti tecnici in merito alla compilazione dei seguenti quadri:
  - ✓ FR "reverse charge": vanno indicate anche gli acquisti di cellulari o microprocessori ai sensi dell'art. 17 co. 5 e 6;
  - ✓ FE "casella autofattura" va barrata per segnalare le operazioni per le quali è stata emessa autofattura in caso di acquisto da fornitori Extraue, o da fornitori UE non oggetto di comunicazione con i modelli Intra (art. 17 co. 2 DPR 633/72);
  - ✓ FR "casella autofattura" : va barrata in caso di operazioni effettuate con soggetti non residenti (ex art. 7 bis e ter DPR 633/72) in mancanza degli elementi identificativi del fornitore estero oppure in caso di regolarizzazione tramite emissione di autofattura/fattura integrativa.

**Innalzamento limite compensazioni ad € 700.000 dal 01.01.2014**

*art. 9 D.L. 8 aprile 2013 n. 35, pubblicato sulla G.U. n. 82 del 08.04.2013*

Entra in vigore dal **01.01.2014** l' art. 9 del D.L. 8 aprile 2013 n. 35 che aumenta da 516.456,90 ad **700.000 euro** il limite di **crediti fiscali** e contributivi che possono essere **compensati** nel modello F24. Si ricorda inoltre che per effetto dell'art. 35 comma 6-ter del DL n. 223/2006, il limite in esame (516.456,90 euro fino al 2013 e 700.000 euro dal 2014) è peraltro **elevato a 1.000.000 di euro** per i **subappaltatori edili**, qualora il volume d'affari registrato nell'anno precedente sia costituito, per almeno l'80%, da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.

In merito si precisa che il limite in esame (516.456,90, 700.000 o 1.000.000 di euro) è riferito all'ammontare, **cumulativo**, dei crediti d'imposta e contributivi che, per **ciascun anno solare**, sono:

- utilizzati in **compensazione "orizzontale"** nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. n. 241/97, **indipendentemente** dalla natura del credito e dall'anno di formazione;
- ovvero chiesti a **rimborso** sul **conto fiscale** con la procedura prevista dal DM 28 dicembre 1993 n. 567.

Tuttavia, ai fini del raggiungimento di tali limiti, si ricorda che **non rilevano** le compensazioni:

- utilizzate in **compensazione verticale** (cioè sulla stessa Imposta) (ad esempio, scomputo del credito IVA dalle successive liquidazioni periodiche, utilizzo del credito IRPEF o IRES per diminuire i relativi versamenti in acconto e così via), anche se tale compensazione risulta esposta nel modello F24;
- relative ai crediti d'imposta concessi per effetto di disposizioni di **agevolazione** o di **incentivo fiscale** (R.M. 24 maggio 1999 n. 86/E), per i quali tuttavia vige l'apposito **limite di 250.000 euro** introdotto dall'art. 1 comma 53 della L. 24 dicembre 2007 n. 244.



**Compensazione crediti P.A. con istituti deflativi del contenzioso**

*art. 9 co.2 DL 35/2013 conv. con L. n. 64/13*

Via libera, con il benessere di **Agenzia delle Entrate** e **Ragioneria generale dello Stato**, al decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze (MEF) che consente la compensazione dei crediti commerciali vantati nei confronti delle Amministrazioni pubbliche, introdotta dall'art. 9 comma 1 del DL 35/2013, convertito nella L. 64/2013.

La norma permette la compensazione dei predetti crediti con le somme dovute in applicazione di alcuni **istituti deflativi** del contenzioso. Si tratta, in particolare, di:

- **accertamento con adesione** (compresa la definizione degli inviti e dei processi verbali di constatazione);
- **acquiescenza accertamenti/cartelle esattoriali**;
- definizione **agevolata delle sanzioni**;
- **conciliazione** giudiziale;
- **reclamo** e mediazione.

Sulla base del decreto attuativo in **attesa di essere** pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, i soggetti titolari di crediti certificati richiedono di utilizzare i crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati al **31 dicembre 2012 nei confronti della Pubblica Amministrazione, per somministrazioni, forniture e appalti, nonché prestazioni professionali**.

La compensazione può avvenire esclusivamente attraverso il **modello F24 telematico** in modo che l'Agenzia possa trasmettere alla Ragioneria generale dello Stato le informazioni necessarie affinché la stessa Ragioneria, mediante la piattaforma elettronica di certificazione, possa comunicare **l'esito dei controlli** finalizzati al rispetto delle condizioni previste dal decreto.

Nello specifico, occorre verificare che:

- i crediti utilizzati in compensazione, risultino da certificazione rilasciata attraverso la **piattaforma elettronica** di certificazione e non siano stati già pagati dalla pubblica amministrazione ovvero impiegati per le altre finalità consentite dalla normativa vigente;
- la certificazione rechi la **data di pagamento** del credito certificato;
- il soggetto titolare dei debiti da accertamento tributario **coincida**, attraverso il rispettivo codice fiscale, con il soggetto titolare dei crediti risultante dalle relative certificazioni.

Come ricorda lo stesso decreto, la piattaforma elettronica di certificazione è lo strumento che consente il rilascio telematico delle **certificazioni** delle somme dovute da parte delle amministrazioni dello Stato e degli enti pubblici nazionali.

Il decreto prevede, inoltre, che laddove l'importo dei debiti da accertamento tributario risulti **superiore all'ammontare** dei crediti certificati indicati in compensazione nel modello F24 telematico, la differenza può essere versata attraverso lo stesso modello, oppure con una **distinta operazione**.

L'eventuale saldo positivo del modello F24 telematico, risultante **dalla differenza** tra l'ammontare dei debiti da accertamento tributario e l'importo dei crediti, anche diversi da quelli certificati, utilizzati in compensazione

nello stesso modello ai fini del pagamento, è corrisposto **mediante addebito** su conto corrente bancario o postale.

La nuova procedura, salvo correzioni dell'ultimo minuto, dovrebbe avere decorrenza dalla **data di pubblicazione** del decreto sulla Gazzetta Ufficiale.

### Fiscalità degli impianti fotovoltaici

*Circolare n. 36/E del 19.12.2013*

Con la **circolare n. 36/E del 19 dicembre 2013** l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti agli operatori del settore sugli adempimenti fiscali nell'ambito della produzione di energia mediante impianti fotovoltaici.

Il documento di prassi analizza in modo approfondito **diverse questioni**, da tempo dibattute in dottrina.

In particolare i **principali chiarimenti** possono essere così riassunti.

Un primo intervento da evidenziare è quello sulla **qualificazione fiscale** di tali impianti.

L'Agenzia delle Entrate, in linea generale, era orientata a ritenere gli impianti in questione **beni mobili**, in quanto caratterizzati dal requisito dell'**amovibilità**.

Come ribadito, da ultimo, dalla circ. 23 giugno 2010 n. 38, si poteva considerare l'impianto fotovoltaico **bene immobile** solo quando **non** era possibile **separare** il **bene mobile** dall'immobile (terreno o fabbricato) **"senza alterare la funzionalità** dello stesso" o quando, per riutilizzare il bene in un altro contesto, con **le medesime finalità** si sarebbero dovuti effettuare **"antieconomici interventi** di adattamento".

Tale approccio interpretativo aveva suscitato **alcune incertezze**, sicché l'Agenzia ha deciso di cambiare strada, ancorando la qualificazione fiscale dell'impianto alla sua **rilevanza catastale**.

In altri termini, per ragioni di semplificazione, gli impianti fotovoltaici sono considerati **immobili** quando devono essere **dichiarati in Catasto**, indipendentemente dalla categoria attribuita alle unità immobiliari di cui fanno parte.

Quindi, secondo la circolare 36/2013, costituiscono beni **immobili** quando:

- costituiscono una **centrale di produzione** di energia elettrica autonomamente censibile nella categoria **D/1 oppure D/10**;
- risultano posizionate sulle pareti o su un tetto, oppure realizzate su aree di pertinenza comuni o esclusive di un fabbricato, e per esse **sussiste l'obbligo** della menzione nella dichiarazione in Catasto.

Gli impianti fotovoltaici **non** devono essere **accatastati** (*cf.* Nota Agenzia Territorio 22 giugno 2012 n. 31892) e, quindi, costituiscono beni **mobili**, quando soddisfano uno dei seguenti requisiti:

1. la potenza nominale dell'impianto fotovoltaico **non è superiore a tre chilowatt** per ogni unità immobiliare servita dall'impianto stesso;
2. la potenza nominale complessiva, espressa in chilowatt, **non è superiore a tre volte** il numero delle unità immobiliari le cui parti comuni sono servite dall'impianto, indipendentemente dalla circostanza che sia installato al suolo oppure sia architettonicamente o parzialmente integrato ad immobili già

censiti al Catasto edilizio urbano;

3. per le installazioni ubicate al suolo, il volume individuato dall'intera area destinata all'intervento (comprensiva, quindi, degli spazi liberi che dividono i pannelli fotovoltaici) e dall'altezza relativa all'asse orizzontale mediano dei pannelli stessi, è **inferiore a 150 metri cubi**, in coerenza con il limite volumetrico stabilito all'art. 3, comma 3, lett. e) del DM 2 gennaio 1998 n. 28.

Poiché si tratta di un deciso cambio di rotta rispetto al passato, l'Agenzia delle Entrate ha opportunamente precisato che **sono fatti salvi**, ai sensi dell'art. 10 dello Statuto del Contribuente ("Tutela dell'affidamento e della buona fede"), i **comportamenti** tenuti dai contribuenti ai fini delle imposte dirette ed indirette, sulla base delle diverse indicazioni rese con **precedenti** documenti di prassi. Questo perché la qualificazione dell'impianto ha **rilevanti ripercussioni** sul trattamento fiscale dell'investimento.

Basti pensare, a titolo esemplificativo, al **coefficiente di ammortamento** rilevante ai fini delle imposte dirette, **pari al 9%** nel caso di beni mobili (*cf.* circ. 46/2007) e, secondo la circolare in commento, **pari al 4%** per i beni immobili, dal momento che viene fatto riferimento al settore dell'energia termoelettrica e, in particolare, all'aliquota prevista per i fabbricati destinati all'industria.

Pertanto, fermo restando che quando l'impianto fotovoltaico si configura come bene mobile allo stesso è applicabile l'aliquota del 9% (circolare n. 46/E/2007), la circolare precisa che, **quando l'impianto fotovoltaico costituisce un bene immobile, l'aliquota di ammortamento applicabile è pari al 4%** corrispondente a quello previsto per "fabbricati destinati all'industria" del gruppo XVII – Industrie dell'energia elettrica del gas e dell'acqua – Specie 1/b – Produzione e distribuzione di energia termoelettrica.

Un altro aspetto analizzato dall'Agenzia delle Entrate attiene alla disciplina delle **società di comodo**.

L'Agenzia prende atto che "il mercato relativo alla produzione e vendita dell'energia elettrica derivante da fonte fotovoltaica si configura in genere come un mercato vincolato in cui gli operatori **non** godono di **piena autonomia**, in quanto, generalmente, la vendita di energia avviene da parte degli operatori a prezzi imposti, sulla base di specifici contratti stipulati con il GSE".

Sempre a proposito di società di comodo, l'Agenzia precisa che il contribuente deve applicare agli impianti fotovoltaici il **coefficiente del 6%** previsto per i beni immobili, a prescindere dalla circostanza che gli stessi siano inquadrati come beni immobili o mobili (per i quali il coefficiente sarebbe del **15%**).

Ciò in quanto, precisa l'Agenzia, tali beni producono gli **stessi ricavi**, indipendentemente dalla natura attribuita all'investimento per finalità tributarie.

### Riduzione del tasso d'interesse

*Art. 1, del DM 12.12.2013*

Con Decreto del 12 dicembre 2013 del Ministero dell'Economia e delle Finanze, **il saggio legale di interesse è stato ridotto passando dal 2,5% all'1% a decorrere dal 1° gennaio 2014**.

Tale diminuzione del tasso di interesse legale rileva ai fini fiscali in relazione alla procedura di ravvedimento

operoso, all'adesione agli inviti al contraddittorio, ai processi verbali di constatazione, all'acquiescenza all'accertamento, all'accertamento con adesione ed alla conciliazione giudiziale in caso di versamento rateale delle somme dovute.

La riduzione del tasso produce effetti anche ai fini contributivi relativamente alle sanzioni civili previste per l'omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali, in quanto, le sanzioni sono ridotte alla misura del tasso legale in caso di:

- oggettive incertezze dovute a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o determinazioni amministrative sull'esistenza dell'obbligo contributivo;
- fatto doloso di terzi, denunciato all'autorità giudiziaria;
- crisi, ristrutturazione o riconversione aziendale di particolare rilevanza sociale ed economica in relazione alla situazione occupazionale locale ed alla situazione produttiva del settore.

### **Agevolazioni Imu sugli immobili delle imprese di costruzione**

*Risoluzione n.11/DF del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 11.12.2013*

Sono esenti dall'Imu a decorrere dal 1° gennaio 2014 **i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita e quelli acquistati e oggetto di un successivo intervento di incisivo recupero**, sempre se mantengono la loro destinazione di bene in vendita e non sono locati.

L'art. 2 del D. L. n. 102 del 31 agosto 2013, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 ottobre 2013, n. 124, prevede, infatti, al comma 2, che *"a decorrere dal 1° gennaio 2014 sono esenti dall'imposta municipale propria i fabbricati costruiti e destinati dall'impresa costruttrice alla vendita, fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati."*

L'esenzione spetta, dunque, al costruttore (si deve trattare di impresa) e cioè al soggetto titolare del permesso di costruzione del fabbricato e non è necessario che l'impresa abbia come attività principale la costruzione di fabbricati. Sono escluse, quindi, dal beneficio le immobiliari di gestione e cioè quelle che acquistano i fabbricati finiti per destinarli alla vendita.

L'agevolazione si applica ai fabbricati sia abitativi che strumentali classificati fra le merci e indicati quindi fra le rimanenze nell'attivo circolante dello stato patrimoniale, a condizione che non siano locati.

Con la recente Risoluzione del Ministero dell'Economia e delle Finanze, la n.11/DF del 11.12.2013, è stato chiarito che rientrano nel concetto di "fabbricati costruiti" indicato nella norma anche i fabbricati acquistati dall'impresa costruttrice sul quale siano stati effettuati interventi di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia o urbanistica, ai sensi dell'art. 3, comma 1, lettere c), d) e f), del D.P.R. n. 380 del 6 giugno 2001.

I fabbricati oggetto degli interventi di incisivo recupero, però, rientrano nel campo di applicazione dell'esenzione Imu solo a partire dalla data di ultimazione dei lavori di ristrutturazione.

**Il reverse charge alle cessioni di beni in oro o argento usati e/o avariati**

*Ris. AE 92 del 12.12.2013*

Con la Ris. 92 del 12.12.2013, l'Agenzia delle Entrate ha fornito dei chiarimenti in merito al regime Iva delle cessioni di beni di oro o argento usato, effettuate da operatori commerciali ad operatori industriali i quali invece di utilizzare i beni secondo la loro originale utilità ne opereranno una trasformazione radicale, stabilendo che in tal caso si applica il meccanismo del reverse charge.

La "Nuova disciplina del mercato dell'oro" effettua una distinzione tra:

- **oro da "investimento"** che consiste in lingotti e/o placchette con un peso superiore a un grammo, di purezza pari o superiore a 995 millesimi e monete d'oro pari o superiori a 900 millesimi coniate dopo il 1800, con determinate caratteristiche;
- **oro "diverso da quello da investimento" o "industriale"** il quale comprende materiali d'oro in forma diversa e semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi destinati in ogni caso alla lavorazione industriale;

La disciplina Iva applicabile alle cessioni di oro, di conseguenza, prevede:

- 1) il regime di esenzione dall'imposta, ai sensi dell'articolo 10, n. 11), del D.P.R. n. 633 del 1972, con possibilità di opzione per l'imponibilità, alle cessioni di oro da "investimento". In caso di opzione, l'imposta è assolta secondo il meccanismo del *reverse charge* di cui all'articolo 17, comma quinto, del citato DPR da parte di coloro che "producono oro da investimento o che trasformano oro in oro da investimento ovvero commerciano oro da investimento";
- 2) il regime di imponibilità, con assolvimento dell'imposta mediante *reverse charge*, alle cessioni di oro "diverso da quello da investimento" ovvero di oro "industriale" effettuate a favore di soggetti passivi;
- 3) il regime di imponibilità, con assolvimento dell'imposta secondo le regole ordinarie, ovvero con applicazione del regime del margine nel caso di beni usati ceduti da un privato, alle cessioni dei prodotti d'oro finiti, quali gioielli o altri prodotti da inserire in quanto tali nel circuito commerciale.

Con la risoluzione 28 novembre 2002, n. 375/E, l'Agenzia aveva chiarito che il meccanismo del *reverse charge* è applicabile da parte dei commercianti all'ingrosso e/o al dettaglio di preziosi, che acquistano (anche da gioiellerie) oggetti d'oro usati per poi rivenderli, sotto forma di rottami d'oro, a soggetti che operano nel settore dell'affinazione e del recupero di metalli preziosi.

Tale cessione è stata, quindi, assimilata, ai fini Iva, alla cessione di "oro industriale" in quanto tali beni, non più idonei ad essere inseriti nel circuito commerciale e insuscettibili di utilizzazione da parte del consumatore finale, vengono impiegati in un processo intermedio di lavorazione e trasformazione industriale.

Con la presente risoluzione, l'Agenzia ha ulteriormente precisato che un bene risulta destinato "per vocazione" ad un processo intermedio di lavorazione qualora:

- sia inidoneo oggettivamente ad essere inserito nel circuito commerciale, perché rotto o difettoso (come nel caso dei rottami);

- pur essendo un monile sano e non definibile in senso stretto come "rottame", sia ceduto ad un operatore che effettua su di esso l'attività industriale di trasformazione e affinazione del metallo prezioso e lo lavora alla stregua di oro industriale.

Pertanto, **il meccanismo del *reverse charge* si applica sia ai rottami in senso stretto che a qualsiasi bene di oro usato se il metallo prezioso è destinato al processo di affinazione e trasformazione industriale.**

Tale condizione si verifica solo se il cessionario svolge effettivamente sul bene d'oro usato (che gli è stato ceduto) attività di fusione e trasformazione industriale del metallo ed, in particolare, se è un'azienda:

- a) che effettua esclusivamente l'attività di lavorazione industriale dei metalli preziosi;
- b) titolare di marchio di identificazione, che effettua l'attività di affinazione industriale del metallo prezioso al fine di fabbricare nuovi oggetti d'oro recanti il proprio marchio.

L'esercizio da parte di un'azienda dell'attività di trasformazione e, contestualmente, di commercializzazione dei beni usati esclude la possibilità di applicare il regime del *reverse charge*.

Nel caso in cui, invece, gli oggetti d'oro usati siano acquistati allo scopo di rivenderli e quindi gli stessi siano destinati al loro originario utilizzo senza che subiscano alcuna trasformazione, si deve applicare il regime di imponibilità del regime del margine, qualora il soggetto "compro oro" abbia acquistato da un privato consumatore o da altro soggetto che ha applicato il medesimo regime fiscale, ovvero il regime ordinario nel caso di acquisto da operatori commerciali che a loro volta non abbiano adottato il regime del margine.

Tali precisazioni valgono anche per i beni preziosi in argento.

### Cessioni all'esportazione di beni con effetti traslativi differiti

*Ris. AE 94 del 13.12.2013*

Con la Ris. 94 del 12.12.2013, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che la cessione, da parte di un operatore nazionale ad un extracomunitario, di beni esportati "franco valuta" ed immagazzinati all'estero presso un deposito del cedente nazionale, costituisce cessione all'esportazione non imponibile ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del D.P.R. n. 633 del 1972, se sussiste un impegno contrattuale vincolante assunto *ab origine* dalle stesse parti.

In generale, la cessione all'esportazione non è imponibile, ai sensi del citato articolo, solo se si ha la materiale uscita dei beni dal territorio comunitario e si verifica il trasferimento del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento oltre naturalmente al pagamento di un corrispettivo. L'Agenzia, infatti, ritiene che l'invio delle merci all'estero senza che sia in programma alcuna cessione costituisce una mera esportazione "franco valuta" in cui manca uno degli elementi caratterizzanti le cessioni all'esportazione e cioè il trasferimento del diritto di proprietà sui beni stessi (Ris.306/2008).

Nel caso analizzato nella recente risoluzione, l'Agenzia precisa che si ha cessione all'esportazione non imponibile anche quando il **trasferimento del diritto di proprietà viene differito nel tempo**.

La fattispecie in esame prevede che un operatore nazionale, avendo preso degli accordi con l'operatore

estero per la fornitura, prima del trasferimento della proprietà, abbia inviato i beni oggetto di tale fornitura presso **un deposito estero di una sua controllata**.

Secondo quanto specificato dall'Agenzia, solo all'atto del prelievo delle merci dal deposito per la consegna al cliente, si dà esecuzione alla compravendita e si realizzano i presupposti per inquadrare l'operazione come cessione all'esportazione non imponibile.

Tale ipotesi, viene assimilata a quella prevista nel *contratto di consignment stock* il quale prevede che le merci oggetto di scambio siano inviate a destinazione di un acquirente stabilito in un paese terzo extracomunitario, presso un deposito del medesimo o di un terzo cui quest'ultimo possa accedere (Ris.58/2005). In entrambi i casi, quindi, l'effetto traslativo della proprietà dei beni esportati viene differito. L'unica differenza è relativa al luogo in cui vengono depositate le merci in un caso del venditore nell'altro dell'acquirente.

Nel caso analizzato, in particolare, la non imponibilità dell'operazione è subordinata al fatto che **le merci oggetto della fornitura siano vincolate**, sin dall'inizio, all'esclusivo trasferimento in proprietà del cliente estero in relazione alle sue esigenze di approvvigionamento. L'operatore nazionale, dunque, deve considerarsi, al momento della fuoriuscita dei beni dal territorio dell'Unione europea, obbligato a vendere al cliente estero i beni personalizzati (Suprema Corte di Cassazione sentenza n. 23588 del 20 dicembre 2012).

Al fine di evitare iniziative fraudolente, il contribuente potrà dimostrare il collegamento tra i beni inviati all'estero in franco valuta (per specie, qualità e quantità) e quelli ceduti secondo gli accordi contrattuali mediante (Ris. 520657/1975):

- annotazione in un apposito registro, delle spedizioni dei beni all'estero, riportando per ciascuna annotazione gli estremi del documento di esportazione;
- indicazione nella fattura di vendita, emessa al momento della consegna dei beni all'acquirente, della corrispondente annotazione del registro relativa ai medesimi prodotti.

La cessione all'esportazione esaminata, inoltre, concorre alla formazione del plafond di cui all'articolo 8, comma 2, del D.P.R. n. 633 del 1972, ossia del limite degli acquisti effettuabili senza pagamento dell'Iva da parte dei soggetti esportatori abituali, solo nel momento e nella misura in cui le merci risulteranno prelevate dall'acquirente e debitamente fatturate dal fornitore.

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

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