

# Il decreto legislativo 175/2014 per le semplificazioni fiscali

Analisi completa di tutte le novità di interesse per i professionisti del settore edilizio ed immobiliare contenute nel D. Leg.vo 21/11/2014, n. 175, primo atto della riforma del sistema tributario in attuazione della delega di cui alla L. 23/2014.

Certificazioni dei redditi corrisposti dai sostituti d'imposta; Spese di vitto e alloggio dei professionisti; Dichiarazione di successione; Comunicazione all'Agenzia delle Entrate lavori agevolati di durata pluriennale; Rimborsi IVA; Società in perdita sistematica; Concessioni di costruzione ed esercizio opere pubbliche; Solidarietà negli appalti; Definizione di «prima casa» ai fini delle agevolazioni; controlli sulle Attestazioni della prestazione energetica.

A cura di Stefano Baruzzi (\*)

Fast Find: par trovare (o della normativa) le altre norme sul argomento.

1 Collegati al sito [www.legislazionetecnica.it](http://www.legislazionetecnica.it)

2 Digita nel campo di ricerca in alto a destra il codice AR1031

Il decreto legislativo per le semplificazioni fiscali - n. 175 del 21/11/2014 («Semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata»), pubblicato nella G.U. n. 277 del 28/11/2014 -, varato in via definitiva dal Consiglio dei Ministri del 30/10/2014 (in prosieguo, per brevità, il «Decreto»), ha dato parziale attuazione all'articolo 7 della legge delega n. 23/2014 (1), ai sensi del quale il Governo è stato delegato alla revisione:

- a) sistematica dei regimi fiscali e al loro riordino, al fine di eliminare complessità superflue;
- b) degli adempimenti, con particolare riferimento a quelli superflui o che diano luogo, in tutto o in parte, a duplicazioni anche in riferimento alla struttura delle addizionali regionali e comunali, ovvero a quelli che risultino di scarsa utilità per l'amministrazione finanziaria ai fini dell'attività di controllo e di accertamento o comunque non conformi al principio di proporzionalità;
- c) a fini di semplificazione, delle funzioni dei sostituti d'imposta e di dichiarazione, dei centri di assistenza fiscale, i quali devono fornire adeguate garanzie di idoneità tecnico-organizzativa, e degli intermediari fiscali, con potenziamento dell'utilizzo dei sistemi informatici, avendo anche riguardo ai termini dei versamenti delle addizionali comunali e regionali all'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Salvi casi particolari che indicheremo, per i quali le singole norme dispongono decorrenze differenti, le disposizioni del Decreto entrano in vigore il giorno **13/12/2014**.

Come rilevabile dalla lettura del Decreto, esso ha dato attuazione ai contenuti di cui alle lettere a) e b), mentre la revisione dei regimi fiscali è stata rimessa ad altri provvedimenti successivi.

I temi affrontati nei vari articoli del decreto legislativo sulle semplificazioni fiscali sono riassunti nella tabella di seguito riportata, nella quale abbiamo evidenziato in blu quelli di maggiore interesse - diretto

(\*) Dottore commercialista e revisore legale, manager in aziende del settore immobiliare e dei fondi comuni di investimento immobiliari, esperto di fiscalità degli immobili.

(1) Per una disamina completa dei principi direttivi contenuti nella L. 23/2014 («Le principali novità della legge delega per la riforma tributaria»), pubblicata nella G.U. n. 59 del 12/03/2014, facciamo rinvio al nostro articolo sul Bollettino di Legislazione Tecnica n. 4/2014, disponibile anche sul sito Internet (Fast Find AR908).

o indiretto, anche in quanto sostituti di imposta - per le imprese e per i professionisti del settore edilizio ed immobiliare, sui quali pertanto ci soffermeremo in prosieguo.

ARTICOLO	ARGOMENTO
1	Dichiarazione dei redditi precompilata
2	Trasmissione all'Ag. Entrate delle certificazioni dei sostituti di imposta
3	Trasmissione all'Ag. Entrate da parte di terzi di dati su oneri e spese sostenuti dai contribuenti
4	Accettazione e modifica della dichiarazione dei redditi precompilata
5	Limiti ai poteri di controllo
6	Visto di conformità
7	Modifica compensi
8	Semplificazioni di addizionali IRPEF regionali e comunali
9	Disposizioni di attuazione e finali relative agli articoli da 1 a 8
10	Spese di vitto e alloggio dei professionisti
11	Dichiarazione di successione: esoneri e documenti da allegare
12	Abrogazione comunicazione (per detrazione 55-65% sul risparmio energetico) dei lavori che proseguono per più periodi di imposta
13	Esecuzione dei rimborsi IVA
14	Rimborso dei crediti d'imposta e degli interessi in conto fiscale
15	Compensazione dei rimborsi da assistenza
16	Razionalizzazione comunicazioni dell'esercizio di opzioni
17	Razionalizzazione delle modalità di presentazione e dei termini di versamento per le operazioni straordinarie delle società di persone
18	Società in perdita sistematica
19	Semplificazione delle dichiarazioni delle società o enti che non hanno la sede legale o amministrativa nel territorio dello Stato
20	Comunicazione all'Ag. Entrate dei dati contenuti nelle lettere di intento
21	Comunicazione delle operazioni intercorse con Paesi black list
22	Richiesta di autorizzazione per effettuare operazioni intracomunitarie
23	Semplificazione elenchi Intrastat servizi
24	Termini di presentazione denuncia premi incassati dagli operatori esteri
25	Sanzioni per omissione o inesattezza dati statistici elenchi Intrastat
26	Ammortamento finanziario: eliminazione richiesta autorizzazione all'Ag. Entrate
27	Ritenute agli agenti: comunicazione di avvalersi di dipendenti o terzi
28	Coordinamento, razionalizzazione, semplificazione di obblighi tributari («solidarietà appalti»)
29	Detrazione forfettaria per prestazioni di sponsorizzazione
30	Spese di rappresentanza: adeguamento valore di riferimento omaggi
31	Rettifica IVA crediti non riscossi
32	Regime fiscale dei beni sequestrati
33	Allineamento definizione «prima casa» di lusso fra IVA e Imposta di registro
34	Cooperazione nella rilevazione di violazioni in materia di attestazione della prestazione energetica
35	Requisiti per l'autorizzazione allo svolgimento di attività di assistenza fiscale
36	Soppressione dell'obbligo di depositare copia dell'appello anche alla Commissione Tributaria Provinciale

Trasmissione all'Agenzia delle Entrate, da parte dei sostituti d'imposta, delle certificazioni dei redditi corrisposti e dell'eventuale nomina dell'intermediario abilitato entro il 7 marzo di ogni anno

#### Articolo 2

Il comma 1 dell'articolo ha integrato l'articolo 4 («Dichiarazione e certificazioni dei sostituti d'imposta») del D.P.R. 322/1998 inserendovi il nuovo comma 6-*quinqies*, che prevede l'obbligo, per i sostituti d'imposta di cui al Titolo III del D.P.R. 600/1973 (ossia, per tutti i soggetti che operano ritenute alla fonte

su redditi di lavoro dipendente ed assimilati, di lavoro autonomo, provvigioni, interessi e redditi di capitale, **inclusi i compensi pagati dal condominio agli appaltatori**), di trasmettere **in via telematica** all'Agenzia delle Entrate, **entro il 7 marzo dell'anno successivo** a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti, la **certificazione unica** (anche ai fini dei contributi dovuti all'INPS e agli altri enti e casse previdenziali per i quali sostituisce quelle previste ai fini contributivi) che attesta l'ammontare complessivo di dette somme e valori, delle ritenute operate, delle detrazioni di imposta effettuate e dei contributi previdenziali ed assistenziali trattenuti, nonché gli altri dati stabiliti con il provvedimento amministrativo di approvazione dello schema di certificazione unica.

La prima certificazione unica sarà quella del 2015, relativa ai redditi erogati nel 2014. Poiché il 07/03/2015 cadrà di sabato, di fatto il termine slitta al 09/03/2015.

**Nel caso di omessa, tardiva o errata certificazione si applica la sanzione fissa di 100 Euro**, che non è irrogata se la trasmissione della corretta certificazione viene effettuata dal sostituto d'imposta entro i cinque giorni successivi alla scadenza del 7 marzo.

L'adempimento sopra descritto deriva dalla nota decisione politica - disciplinata dall'articolo 1 del Decreto - di inviare ai titolari di redditi di lavoro dipendente e assimilati la dichiarazione dei redditi mod. 730 precompilata da parte dell'Agenzia delle Entrate, in via sperimentale a decorrere dall'anno 2015 (la prima a essere interessata sarà, pertanto, la dichiarazione dei redditi del 2015 relativa ai redditi conseguiti nell'anno 2014), entro il 15 aprile di ciascun anno. Poiché l'Agenzia delle Entrate, per poter assolvere a tale compito, necessita, a sua volta, dei dati dei sostituti di imposta, si è introdotto il nuovo obbligo a carico di questi ultimi da adempiere entro il 7 marzo di ogni anno.

Il comma 2 interviene invece sull'articolo 16 del D.M. 31/05/1999, n. 164 («Assistenza fiscale prestata dai CAF - dipendenti») per stabilire che all'Agenzia delle Entrate, **sempre entro il 7 marzo**, deve essere inviata dai sostituti di imposta anche la **comunicazione di nomina dell'intermediario abilitato** eventualmente **incaricato di ricevere dall'Agenzia le comunicazioni del risultato finale delle dichiarazioni dei redditi** di cui al comma 1, lettera a), dell'articolo 16 citato, alla stessa trasmessa dai CAF (2).

La norma rinvia poi a un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate l'individuazione di termini e modalità per la variazione di tali nomine.

#### **Trasmissione all'Agenzia delle Entrate da parte di terzi di dati su oneri e spese sostenuti dai contribuenti**

##### *Articolo 3*

Sempre al fine di consentire all'Agenzia delle Entrate di elaborare la dichiarazione dei redditi precompilata, nonché di effettuare i controlli sugli oneri deducibili e detraibili, l'articolo 3 del Decreto dispone che i soggetti che erogano mutui agrari e fondiari, le assicurazioni, gli enti previdenziali e le forme pensionistiche complementari devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate, entro il 28 febbraio di ogni anno, per tutti i soggetti del rapporto, una comunicazione contenente i dati inerenti gli interessi passivi e gli oneri accessori sui mutui, i premi di assicurazione sulla vita, causa morte e contro gli infortuni pagati, i contributi previdenziali ed assistenziali versati ed i contributi devoluti alle forme pensionistiche complementari.

Anche in questo caso, la disposizione ha effetto dal 2015, con riferimento ai dati relativi a oneri e spese sostenuti dai contribuenti nell'anno 2014.

#### **Semplificazioni in materia di addizionali comunali e regionali all'Irpef**

##### *Articolo 8*

Il comma 1 dell'articolo 8 - con la **finalità di semplificare l'attività di predisposizione della dichiarazione dei redditi e di assistenza da parte dei sostituti di imposta e degli intermediari fiscali** - modifica l'articolo 50 del D. Leg.vo 446/1997, prevedendo che le regioni e le province autonome

(2) Tale nomina è facoltativa. Ricordiamo che intermediari abilitati possono essere gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro; i soggetti iscritti al 30/09/1993 nei ruoli di periti ed esperti tributari tenuti dalle camere di commercio; le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori; i centri di assistenza fiscale (CAF) per le imprese e per i lavoratori dipendenti e pensionati; gli altri incaricati individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

di Trento e Bolzano inviano, ai fini della pubblicazione sul sito informatico del Dipartimento delle Finanze ([www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it)), entro il 31 gennaio dell'anno a cui l'addizionale regionale si riferisce, i dati contenuti nei provvedimenti di variazione dell'addizionale regionale stessa, individuati con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, da emanarsi entro 30 giorni dall'entrata in vigore del decreto legislativo sulle semplificazioni fiscali in commento.

**Il mancato inserimento nel suddetto sito informatico comporta l'inapplicabilità di sanzioni ed interessi a carico dei contribuenti per i casi di errore.**

Inoltre, viene uniformata la data di riferimento del domicilio fiscale ai fini dell'addizionale regionale con quella già stabilita per l'addizionale comunale: non più 31 dicembre dell'anno a cui si riferisce l'addizionale, ma 1° gennaio dell'anno medesimo.

Il comma 2 dispone poi che l'acconto dell'addizionale comunale dovrà essere versato in ogni caso in base all'aliquota deliberata per l'anno precedente, mentre la normativa sinora prevedeva la rilevanza delle nuove aliquote purché modificate con delibera pubblicata entro il 20 dicembre dell'anno precedente (articolo 1, comma 4, D. Leg.vo 360/1998).

Il comma 3 disciplina l'invio, esclusivamente telematico, da parte dei comuni, contestualmente all'invio dei regolamenti e delle delibere relativi all'addizionale comunale IRPEF, anche dei dati, contenuti nei predetti regolamenti e delibere, che saranno individuati con apposito decreto del Ministero dell'economia e delle finanze (3), anche questo da emanarsi entro 30 giorni dall'entrata in vigore del Decreto. Tale invio dovrà avvenire mediante inserimento nell'apposita sezione del portale del federalismo fiscale, ai fini della pubblicazione nel sito informatico del Dipartimento delle Finanze.

### Spese di vitto e alloggio dei professionisti

#### Articolo 10

L'articolo 10 modifica, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2015, la vigente disciplina in materia di deducibilità integrale delle spese per vitto e alloggio sostenute dal committente per il professionista e da quest'ultimo riaddebitate in fattura al committente medesimo.

Si tratta di una delle tante «*anomalie*» che contraddistinguono il nostro sistema fiscale e che risulta assai onerosa per i professionisti e per i loro committenti.

Più precisamente, l'articolo interviene sul comma 5 dell'articolo 54 del D.P.R. 917/1986 - Testo Unico delle Imposte sui Redditi («*TUIR*»), in tema di «*Determinazione del reddito di lavoro autonomo*», ai sensi del quale le spese relative a prestazioni alberghiere e a somministrazioni di alimenti e bevande sono, in linea di principio, deducibili per i lavoratori autonomi nella misura del 75%, e, in ogni caso, per un importo complessivamente non superiore al 2% dell'ammontare dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.

Tuttavia, in deroga a quanto precede, **le predette spese sono integralmente deducibili se sostenute dal committente per conto del professionista** - per il quale sono quindi da un lato da assimilarsi ai compensi e dall'altro da considerare quali oneri deducibili - **e da questi addebitate nella fattura** (con conseguente applicazione di IVA, eventuale contributo cassa di previdenza e ritenuta d'acconto).

Orbene, a partire dall'anno 2015, **le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiranno compensi in natura per il professionista.**

Per l'effetto, tali spese non dovranno più essere esposte nella fattura emessa dal lavoratore autonomo (né, conseguentemente, potranno essere da questi dedotte), né assoggettate a IVA e alla ritenuta di acconto del 20% come se fossero compensi veri e propri per il lavoratore autonomo, anziché meri rimborsi di spese.

Stante la specifica formulazione della norma dovrà essere tuttavia precisato, possibilmente a breve termine (ma, a tal fine, si ritiene però necessario un intervento del legislatore) se la novità potrà essere estesa anche a spese diverse da quelle di vitto ed alloggio, sempre se anticipate dal committente per il professionista, quali ad esempio quelle di viaggio, in modo tale da dare un senso più completo all'innovazione.

(3) Tra questi dovranno essere incluse anche le condizioni che danno diritto alle esenzioni per l'addizionale comunale all'IRPEF.

**Società tra professionisti (STP)**

Per l'importanza che avrebbe avuto per il settore delle professioni, si segnala che nell'emanazione del testo definitivo del Decreto è stato stralciato l'articolo 11 dello schema originario, dedicato alle società tra professionisti, nel quale si disponeva che alle società tra professionisti, indipendentemente dalla forma giuridica assunta, si applicasse, anche ai fini dell'IRAP, il regime fiscale delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni, di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c) del TUIR. Riguardo a tale norma, in sede parlamentare è stato eccepito che essa sarebbe andata oltre gli scopi di semplificazione - prefigurando una disciplina innovativa e diversa rispetto a quella, pur controversa, in essere - e che l'applicazione alle STP del regime fiscale IRPEF delle associazioni senza personalità giuridica ostacolerebbe, di fatto, la costituzione di STP nella forma di società di capitali e di cooperative, creando una contraddizione fra regole fiscali (impennate per le predette associazioni sul criterio di cassa) e regole contabili (trattandosi, infatti, di società, il principio da applicare, per sua natura, è quello della «competenza» economica), duplicando gli adempimenti, rendendo più difficili i controlli e nel contempo non conveniente la partecipazione ai soci non professionisti.

Si ricorda che l'articolo 3, commi da 3 ad 11, della L. 183/2011 ha istituito la figura della società tra professionisti, il cui regime fiscale avrebbe dovuto essere chiarito con la disposizione ora soppressa. Ai sensi della disposizione soppressa, alle STP si sarebbe applicato, ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP ed **indipendentemente dalla effettiva forma giuridica assunta**, il regime fiscale previsto per le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche. In base all'articolo 5 del TUIR, i redditi delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. Il reddito dell'associazione va ripartito tra gli associati che risultano tali al termine del periodo d'imposta. È possibile, durante l'anno, effettuare dei prelievi da parte degli associati che costituiscono mere anticipazioni finanziarie nel rapporto tra l'associazione e i singoli associati, non assumendo però alcun rilievo ai fini della determinazione del reddito prodotto dall'associazione. La nuova disciplina avrebbe generato una separazione tra forma giuridica (quella delle società di capitale o di persone) e regime fiscale applicabile (quello delle associazioni non riconosciute). Infatti, attualmente, per tutte le società che non si qualificano come «tra professionisti» ed aventi forma di società di capitale, l'imposta da applicare è l'IRES, mentre per quelle che assumono i tipi delle società di persone l'imposta dovuta è l'IRPEF. La disciplina in commento, quindi, riconducendo tutte le società tra professionisti, a prescindere dal tipo, al regime fiscale delle associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche, avrebbe effettivamente generato un'anomalia fiscale.

Sulla scelta di sopprimere la norma hanno anche pesato timori di perdita di gettito.

Per le ragioni sopra evidenziate, il Governo ha deciso di stralciare dal testo definitivo del Decreto la disposizione, che potrebbe essere comunque riproposta, con eventuali modifiche, all'interno del emanando decreto legislativo volto ad attuare la riforma dell'imposizione sul reddito di impresa e di lavoro autonomo.

**Dichiarazione di successione: esoneri e documenti da allegare****Articolo 11**

L'articolo modifica la disciplina delle dichiarazioni di successione di cui al D. Leg.vo 346/1990 stabilendo che:

- in caso di erogazione di rimborsi fiscali, **successivamente** alla presentazione della dichiarazione di successione, gli eredi **non dovranno più presentare dichiarazione sostitutiva o integrativa**, né, conseguentemente l'Ufficio delle Entrate, dovrà più considerare tali importi nel liquidare l'imposta di successione e donazione;
- è elevato il valore entro cui non vi è più obbligo di presentare la dichiarazione di successione, **se l'eredità è devoluta al coniuge ed ai parenti in linea retta e non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari**, portandolo da 50 milioni di Lire a **100.000 Euro**;
- alcuni documenti da allegare alla dichiarazione di successione potranno essere sostituiti anche da **copie non autentiche**, unitamente ad una **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**

(ex articolo 47, D.P.R. 445/2000) (4) attestante che le stesse costituiscono copie degli originali. È fatta comunque salva la facoltà dell'Agenzia delle Entrate di richiedere i documenti in originale o in copia autentica. I documenti destinatari della semplificazione sono solo alcuni fra quelli elencati nell'articolo 30 del D. Leg.vo 346/1990, e precisamente:

- la copia autentica degli atti di ultima volontà dai quali è regolata la successione;
- la copia autentica dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata dai quali risulta l'eventuale accordo delle parti per l'integrazione dei diritti di legittima lesi;
- la copia autentica dell'ultimo bilancio o inventario di cui all'articolo 15, comma 1, e all'articolo 16, comma 1, lettera b) (successione di aziende o di titoli rappresentativi del capitale di società ed enti), nonché delle pubblicazioni e prospetti di cui alla lettera c) dello stesso articolo 16, comma 1 (successione di titoli o quote di partecipazione a fondi comuni di investimento);
- la copia autentica degli altri inventari formati in ottemperanza a disposizioni di legge.

**Abrogazione della comunicazione all'Agenzia delle Entrate per i lavori che proseguono per più periodi di imposta ammessi alla detrazione IRPEF delle spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici («55-65%»)**

#### Articolo 12

L'articolo in esame semplifica la disciplina «*amministrativo - burocratica*» relativa alla detrazione del «55-65%» abrogando l'obbligo di inviare all'Agenzia delle Entrate una comunicazione allorquando (e solo in tal caso) i lavori si prolungano oltre la fine del periodo di imposta, al fine di comunicare le spese già sostenute nei periodi precedenti a quello di ultimazione.

La disposizione ora abrogata è il comma 6 dell'articolo 29 del D.L. 185/2008 (L. 2/2009), il cui modello di comunicazione è stato definito dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 06/05/2009. Tale modello doveva essere presentato entro novanta giorni dal termine di ciascun periodo d'imposta (di fatto, entro il 31 marzo successivo) in cui erano state sostenute le spese oggetto della comunicazione. In caso di mancato tempestivo invio il diritto alla detrazione non veniva revocato, ma era irrogata una sanzione pecuniaria da 256 a 2.065 Euro.

#### Esecuzione dei rimborsi IVA

##### Articolo 13

L'articolo in esame sostituisce l'intero l'articolo 38-bis del D.P.R. 633/1972, in materia di rimborsi IVA, uno dei più importanti e delicati, in particolar modo per le imprese che - come accade di regola nei settori delle costruzioni e delle compravendite immobiliari - si trovano a credito verso l'Erario di ingenti importi di IVA. Le principali novità introdotte si sostanziano in quanto segue:

- i rimborsi eseguibili senza prestazione di alcuna garanzia vedono elevato l'importo a Euro 15.000 (sinora era 10 milioni di Lire, pari a 5.164,57 Euro);
- per l'esecuzione dei rimborsi superiori a 15.000 Euro a favore di contribuenti considerati «*fiscalmente non a rischio*», è sufficiente che la dichiarazione IVA o l'istanza di rimborso da cui emerge il credito IVA siano munite del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa (articolo 10, comma 7, 1° e 2° periodo, D.L. 78/2009 - L. 102/2009) (5) e che vengano autocertificate alcune caratteristiche dei soggetti creditori in ordine:
  - all'avvenuto versamento dei contributi previdenziali e assicurativi;
  - al fatto che il patrimonio netto e la consistenza degli eventuali immobili (salve le cessioni effet-

(4) Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 19 del D.P.R. 445/2000, la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà di cui all'articolo 47 del medesimo decreto può riguardare anche il fatto che la copia di un atto o di un documento conservato o rilasciato da una pubblica amministrazione, la copia di una pubblicazione ovvero la copia di titoli di studio o di servizio sono conformi all'originale. Tale dichiarazione può altresì riguardare la conformità all'originale della copia dei documenti fiscali che devono essere obbligatoriamente conservati.

(5) I commi 4 e 5 dell'articolo 1 del D.P.R. 322/1998 richiedono: che la dichiarazione dei soggetti diversi dalle persone fisiche sia sottoscritta, a pena di nullità (sanabile) dal rappresentante legale e in mancanza da chi ne ha l'amministrazione anche di fatto o da un rappresentante negoziale; che la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti al controllo contabile ai sensi del Codice civile o di leggi speciali sia sottoscritta anche dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione; la dichiarazione priva di sottoscrizione è valida, ma sanzionabile.

- tuate nella normale gestione dell'attività esercitata) non siano diminuiti di oltre il 40% rispetto al precedente periodo di imposta;
- al fatto che l'attività non sia cessata, né ridotta per effetto di cessioni di aziende o di rami di aziende;
  - al fatto che non siano state cedute azioni o quote della società creditrice dell'IVA (solo se trattasi di società non quotata) per oltre il 50% del suo capitale;
  - la **prestazione della garanzia** - fidejussione o titoli di Stato per una durata di tre anni dall'esecuzione del rimborso o, se minore, per il periodo mancante alla decadenza del potere di accertamento (6) - resta invece ancora necessaria, per i rimborsi di IVA superiori a 15.000 Euro richiesti dai seguenti soggetti considerati «a rischio»:
    - imprese operanti da meno di due anni (escluse le start up innovative);
    - imprese destinatarie, nei due anni antecedenti la richiesta di rimborso, di avvisi di accertamento o di rettifica per importi superiori ai parametri previsti dalla norma stessa;
    - soggetti passivi IVA in genere che presentino la dichiarazione IVA o l'istanza di rimborso dell'IVA a credito senza visto di conformità o sottoscrizione alternativa o che non presentino la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà;
    - soggetti passivi IVA in genere che richiedano il rimborso IVA alla cessazione della propria attività.

Merita rammentare che la «semplificazione» qui in esame è finalizzata anche alla chiusura della procedura d'infrazione comunitaria con la quale è stata contestata all'Italia la lunghezza dei tempi per i rimborsi annuali IVA e l'eccessiva severità delle condizioni richieste per godere dell'esonero dalla garanzia.

### Società in perdita sistematica

#### Articolo 18

Nel passaggio in Parlamento sono state introdotte importanti disposizioni, non presenti nello schema originario del Decreto, relative alle cosiddette società «in perdita sistematica», penalizzate, con scelta assai discutibile, dall'articolo 2, commi 36-decies e 36-undecies, del D.L. 138/2011 (L. 148/2011).

In pratica, la novità consiste nell'estensione da tre a cinque anni del periodo di «osservazione» trascorso il quale le società in perdita fiscale prolungata (o con anche un solo periodo di imposta con reddito, ma di importo inferiore a quello stabilito dalla normativa sulle cosiddette società «di comodo»), sono comunque considerate «non operative», ancorché esse non presentino le caratteristiche previste dall'articolo 30 della L. 724/1994 che, appunto, aveva originariamente disciplinato società «di comodo».

Il problema è particolarmente sentito all'interno del settore delle costruzioni a causa della grave e prolungata crisi, in pendenza della quale è molto spesso accaduto in questi anni che imprese operative, ma in difficoltà, abbiano registrato perdite per un triennio consecutivo (oppure, come detto, si siano trovate per due periodi di imposta in perdita fiscale e per uno in utile ma in misura inferiore a quanto stabilito dalla normativa sulle società «di comodo»), in tal modo finendo con l'essere considerate, impropriamente, «non operative». Con le conseguenze assai gravi determinate dall'articolo 30 della L. 724/1994: in particolare, applicazione dell'IRRES (per le sole società soggette a tale tributo) maggiorata al 38%, nonché dell'IRAP, su un reddito minimo determinato mediante parametri stabiliti dalla legge, nonché perdita definitiva del credito IVA.

Il prolungamento da 3 a 5 anni del periodo di osservazione è una misura senz'altro opportuna, ma probabilmente non sufficiente a risolvere il problema e a superare l'iniquo trattamento che ne deriva proprio a causa del protrarsi di una gravissima crisi a carico di interi settori, in primis quello delle costruzioni.

(6) Per le piccole e medie imprese è ammessa anche la garanzia dei confidi; per i gruppi societari di grossa dimensione la garanzia può essere fornita dalla capogruppo, che si assume, in caso di problemi, l'obbligo di integrale restituzione del credito IVA da rimborsare.

### **Ammortamento finanziario concessioni relative alla costruzione ed all'esercizio di opere pubbliche**

#### *Articolo 26*

La modifica incide sul comma 4 dell'articolo 104 del D.P.R. 917/1986 («TUIR»), articolo recante disposizioni in materia di ammortamento finanziario dei beni gratuitamente devolvibili. Più precisamente, tale comma 4 riguarda l'importante «*sottocategoria*» delle **concessioni relative alla costruzione ed all'esercizio di opere pubbliche**.

La novità consiste nell'aver eliminato l'attribuzione a un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del compito di quantificare le quote di ammortamento finanziario ammesse in deduzione per le suddette **concessioni relative alla costruzione ed all'esercizio di opere pubbliche**.

In linea generale, l'articolo 104 del TUIR dispone che per i beni gratuitamente devolvibili, alla scadenza di una concessione, è consentita, in luogo dell'ordinario ammortamento di cui agli articoli 102 e 103 del TUIR, la deduzione di quote costanti di ammortamento finanziario. La quota di ammortamento finanziario deducibile è determinata dividendo il costo dei beni, diminuito degli eventuali contributi del concedente, per il numero degli anni di durata della concessione, considerando tali anche le frazioni. Per le **concessioni relative alla costruzione e all'esercizio di opere pubbliche** sono invece ammesse in deduzione **quote di ammortamento finanziario differenziate**, da calcolare sull'investimento complessivo realizzato, da determinarsi **nei singoli casi** - finora con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, da ora in avanti non più - in rapporto proporzionale alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione, includendo nel costo ammortizzabile gli interessi passivi, anche in deroga alle disposizioni del comma 1 dell'articolo 110 del TUIR.

La «*ratio*» sottostante alla modifica sopra illustrata è di semplificazione: la relazione illustrativa al Decreto ha infatti ricordato che, in base alla normativa sinora esistente, le quote di ammortamento dovevano essere determinate in ogni singolo caso con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze nell'indicato rapporto proporzionale, e che l'autorizzazione mediante tale provvedimento doveva essere emanata ad ogni modifica dei piani di ammortamento delle concessionarie. In considerazione della rilevanza del piano economico finanziario, che è approvato dal concedente e costituisce parte integrante della concessione relativa alla costruzione e all'esercizio di opere pubbliche, si è ritenuto di semplificare gli adempimenti con l'eliminazione di tale autorizzazione.

### **Ritenute agli agenti e loro comunicazione di avvalersi di dipendenti o terzi**

#### *Articolo 27*

L'articolo 25-*bis* del D.P.R. 600/1973, in materia di accertamento e di ritenute per le imposte sui redditi, prevede, tra l'altro, l'obbligo per società ed enti di effettuare una ritenuta, attualmente con aliquota del 20%, a titolo di acconto dell'IRPEF o dell'IRRES, sulle provvigioni erogate per le prestazioni, anche occasionali, inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari.

Tale ritenuta, in via generale, deve essere calcolata sul 50% dell'ammontare delle provvigioni ma, se i **percipienti dichiarano ai committenti, preponenti o mandanti che nell'esercizio della loro attività si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi**, la ritenuta è commisurata soltanto al 20% dell'ammontare delle stesse provvigioni.

La novità ora introdotta interviene sulla disciplina della dichiarazione dei soggetti che percepiscono provvigioni circa il fatto che essi si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi. Viene ribadita la competenza del Ministro dell'economia e delle finanze, con decreto, a determinare i criteri, i termini e le modalità per la presentazione di detta dichiarazione, e si precisa ora che tali modalità devono prevedere la **trasmissione anche tramite posta elettronica certificata**. Inoltre, la **dichiarazione non potrà avere limiti di tempo e sarà valida fino a revoca o fino alla perdita dei requisiti**. In caso di omissione della comunicazione delle variazioni si applicheranno le sanzioni amministrative previste dall'articolo 11 del D. Leg.vo 471/1997 (da 500.000 a 4.000.000 di Lire, corrispondenti a un range da 258 a 2.066 Euro circa).

### **Coordinamento, razionalizzazione, semplificazione di obblighi tributari di solidarietà negli appalti**

#### *Articolo 28*

La modifica normativa pone fine agli obblighi documentali, invisibili agli operatori e pressoché inutili per

l'Amministrazione finanziaria, introdotti con la manovra «Bersani-Visco» attuata con il D.L. 04/07/2006, n. 223 (L. 248/2006) e successive modificazioni, obblighi integralmente soppressi in due tappe: nel 2013 ai fini IVA e adesso per le ritenute IRPEF sui redditi di lavoro dipendente.

La disciplina ora abrogata  
Più precisamente, l'articolo 35, comma 28, della «Bersani-Visco» e i successivi commi 28-bis e 28-ter - tutti e tre ora soppressi - avevano introdotto una serie di disposizioni, che configuravano la disciplina, assai macchinosa, di seguito illustrata.

— *Comma 28*: nell'appalto di opere o di servizi l'appaltatore risponde in solido con il subappaltatore, nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto, del versamento all'erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente e del versamento dell'IVA dovuta dal subappaltatore all'erario in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto.

Peraltro, la responsabilità solidale viene meno se l'appaltatore verifica, acquisendo la necessaria documentazione prima del versamento del corrispettivo, che gli adempimenti di cui al periodo precedente, scaduti alla data del versamento, sono stati correttamente eseguiti dal subappaltatore. L'attestazione dell'avvenuto adempimento degli obblighi può essere rilasciata anche con un'asseverazione di soggetti abilitati (CAF, iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro).

L'appaltatore può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della predetta documentazione da parte del subappaltatore. Gli atti che devono essere notificati entro un termine di decadenza al subappaltatore sono notificati entro lo stesso termine anche al responsabile in solido.

— *Comma 28-bis*: il committente provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore previa esibizione da parte di quest'ultimo della documentazione attestante che gli adempimenti di cui al comma 28, scaduti alla data del pagamento del corrispettivo, sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dagli eventuali subappaltatori. Il committente può sospendere il pagamento del corrispettivo fino all'esibizione della predetta documentazione da parte dell'appaltatore. L'inosservanza delle modalità di pagamento previste a carico del committente è punita con la sanzione amministrativa pecuniaria da 5.000 a 200.000 Euro se gli adempimenti di cui al comma 28 non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore e dal subappaltatore. Ai fini della predetta sanzione si applicano le disposizioni previste per la violazione commessa dall'appaltatore.

— *Comma 28-ter*: le disposizioni di cui ai commi 28 e 28-bis si applicano in relazione ai contratti di appalto e subappalto di opere, forniture e servizi conclusi da soggetti che stipulano i predetti contratti nell'ambito di attività rilevanti ai fini dell'IVA e, in ogni caso, dai soggetti di cui agli articoli 73 e 74 del TUIR, mentre sono escluse dall'applicazione delle predette disposizioni le stazioni appaltanti di cui all'articolo 3, comma 33, del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al D. Leg.vo 163/2006.

Lo scorso anno, l'articolo 50 del D.L. 69/2013 (L. 98/2013) aveva provveduto a sopprimere dal comma 28 il richiamo alla sola IVA e permaneva, pertanto, il problema relativo alle «ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente», ora risolto dal Decreto in commento attraverso la soppressione dell'intero blocco di norme - commi 28, 28-bis e 28-ter - dell'articolo 35 del D.L. 223/2006.

Circa i motivi della soppressione, è sintomatico osservare come la stessa relazione illustrativa del Governo testualmente affermi che «La disciplina che la presente disposizione intende superare, pur perseguendo l'obiettivo di contrastare l'evasione fiscale, ha previsto oneri amministrativi sulle imprese che si sono rivelati non proporzionati rispetto all'esigenza di contrastare i fenomeni di frode e di evasione fiscale riscontrati nell'esperienza operativa da parte di coloro che utilizzano lavoratori in nero».

La nuova tutela contro il lavoro «in nero» negli appalti

A fronte dell'abrogazione delle predette norme, il successivo comma 2 dell'articolo 28 del Decreto ha rafforzato il presidio contro l'evasione fiscale connessa all'utilizzo di lavoratori «in nero» intervenendo sull'articolo 29, in materia di appalto, del D. Leg.vo 276/2003 (attuativo della cosiddetta «Legge Biagi» 30/2003), nei termini di seguito precisati.

L'ultimo periodo del comma 2 del citato articolo 29, come ora integrato dal Decreto, prevede adesso che (in grassetto le modifiche): «Salvo diversa disposizione dei contratti collettivi nazionali sottoscritti da associazioni dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative del settore

*che possono individuare metodi e procedure di controllo e di verifica della regolarità complessiva degli appalti, in caso di appalto di opere o di servizi, il committente imprenditore o datore di lavoro è obbligato in solido con l'appaltatore, nonché con ciascuno degli eventuali subappaltatori entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi, comprese le quote di trattamento di fine rapporto, nonché i contributi previdenziali e i premi assicurativi dovuti in relazione al periodo di esecuzione del contratto di appalto, restando escluso qualsiasi obbligo per le sanzioni civili di cui risponde solo il responsabile dell'inadempimento. Il committente imprenditore o datore di lavoro è convenuto in giudizio per il pagamento unitamente all'appaltatore e con gli eventuali ulteriori subappaltatori. Il committente imprenditore o datore di lavoro può eccepire, nella prima difesa, il beneficio della preventiva escussione del patrimonio dell'appaltatore medesimo e degli eventuali subappaltatori. In tal caso il giudice accerta la responsabilità solidale di tutti gli obbligati, ma l'azione esecutiva può essere intentata nei confronti del committente imprenditore o datore di lavoro solo dopo l'infruttuosa escussione del patrimonio dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori. Il committente che ha eseguito il pagamento è tenuto, ove previsto, ad assolvere gli obblighi del sostituto d'imposta ai sensi delle disposizioni del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 (7) e può esercitare l'azione di regresso nei confronti del coobbligato secondo le regole generali».*

Infine, il Decreto sulle semplificazioni fiscali ha disposto che «Al fine di potenziare le attività di controllo sul corretto adempimento degli obblighi fiscali in materia di ritenute ai sensi del D.P.R. 600/1973 l'INPS rende disponibile all'Agenzia delle Entrate, con cadenza mensile, i dati relativi alle aziende e alle posizioni contributive dei relativi dipendenti gestite dall'Istituto stesso».

Sempre con il fine di rafforzare i presidi contro l'evasione fiscale e contributiva, il Decreto ha anche introdotto nuove norme in forza delle quali:

- ai soli fini della validità e dell'efficacia delle attività di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, **l'estinzione delle società di capitali ha effetto solo una volta trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle Imprese**, estinzione che, ai fini civilistici, avviene invece all'atto della cancellazione della società;
- **i liquidatori** dei soggetti all'imposta sul reddito delle persone giuridiche (dal 2004, all'IRES; in precedenza all'IRPEG) che non adempiono all'obbligo di pagare, con le attività della liquidazione, le imposte dovute per il periodo della liquidazione medesima e per quelli anteriori **rispondono in proprio** del pagamento delle imposte se non provano di aver soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione di beni ai soci o associati, ovvero di avere soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari.

#### **Rettifica IVA per crediti non riscossi**

##### *Articolo 31*

Le disposizioni recate dall'articolo 31 hanno integrato l'articolo 26, comma 2, del D.P.R. 633/1972, estendendone la disciplina anche agli **accordi di ristrutturazione dei debiti omologati ed ai piani di rientro disciplinati dalla legge fallimentare asseverati e pubblicati nel Registro delle Imprese**, con la conseguente possibilità, per il fornitore, d'ora in poi, di recuperare l'IVA esposta in fattura e versata all'erario - per le forniture successivamente non pagate, in tutto o in parte, dal cliente - attraverso l'emissione di note di variazione.

Sinora, la normativa di cui all'articolo 26 sopra citato stabiliva che se un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione nei registri IVA, 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 fornitore ha diritto di portare in detrazione l'IVA attraverso l'emissione e la registrazione di una nota di credito che, per converso, il cliente deve a sua volta registrare, riversando all'Erario l'IVA già detratta.

Le predette disposizioni non possono essere applicate dopo il decorso di un anno dall'effettuazione

(7) Compreso il versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente.

dell'operazione se gli eventi sopra indicati si verificano in dipendenza di sopravvenuto accordo fra cliente e fornitore.

La necessità della modifica ora introdotta dal Decreto deriva proprio dal fatto che la normativa, sinora, ammetteva il recupero dell'IVA senza limiti di tempo solo se il mancato pagamento era dovuto a «*procedure concorsuali*» o a «*procedure esecutive rimaste infruttuose*» e non anche per gli accordi di ristrutturazione e per i piani attestati; con la conseguenza che il fornitore coinvolto in questi ultimi «*piani*» e «*accordi*», una volta decorso il modesto lasso temporale di un anno dall'operazione, non poteva più emettere la nota di variazione al fine di «*recuperare*» l'IVA già versata all'Erario, ma non pagatagli dal cliente.

### Regime fiscale dei beni sequestrati

#### Articolo 32

Le disposizioni in commento riformulano con maggiore precisione il comma 3-bis dell'articolo 51 del Codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione di cui al D. Leg.vo 06/09/2011, n. 159, al fine di meglio delimitare l'ambito applicativo del regime fiscale e degli oneri economici dei beni sottoposti a sequestro e confisca non definitiva introdotto, a decorrere dal 01/01/2013, in materia di regime fiscale dei beni sottoposti a sequestro e confisca non definitiva. (8)

Con decorrenza dal 01/01/2014, si prevede la sospensione del versamento di imposte, tasse e tributi con riferimento agli immobili oggetto di sequestro il cui presupposto impositivo consista nella titolarità del diritto di proprietà o nel possesso degli stessi. Ossia, del versamento delle imposte che, in assenza del provvedimento di sequestro, sarebbero dovute dall'indagato in relazione all'immobile oggetto di misura cautelare.

La sospensione del versamento opera durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca e comunque fino all'assegnazione o destinazione dei beni a cui si riferiscono. In tale periodo non rilevano, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, i redditi prodotti dai beni immobili oggetto di sequestro situati nel territorio dello Stato e da quelli situati all'estero, anche se locati, quando determinati secondo le disposizioni sui redditi fondiari del D.P.R. 917/1986 (articoli da 25 a 43 e 70).

I medesimi redditi non rilevano neppure nell'ipotesi di cui all'articolo 90, comma 1, quarto e quinto periodo (proventi derivanti da locazioni immobiliari) del TUIR. (9)

Si prevede inoltre per gli atti ed i contratti relativi ai predetti immobili l'esenzione dall'Imposta di registro, dalle imposte ipotecarie e catastali e dall'Imposta di bollo.

Nei casi di revoca della confisca, l'amministratore giudiziario ne dà comunicazione all'Agenzia delle Entrate ed agli altri enti competenti che provvedono alla liquidazione delle imposte, tasse e tributi, dovuti per il periodo di durata dell'amministrazione giudiziaria, in capo al soggetto cui i beni sono stati restituiti.

### Allineamento della definizione di «prima casa» non di lusso fra IVA e Imposta di registro

#### Articolo 33

La disposizione in commento interviene sulla Tabella A, Parte II, n. 21 del D.P.R. 633/1972 al fine di prevedere l'applicabilità dell'aliquota IVA agevolata (4%) per l'acquisto della «prima casa» alle unità immobiliari abitative che non rientrano nelle categorie catastali A/1 (abitazioni signorili), A/8 (ville) e A/9 (castelli e palazzi di eminenti pregi artistici o storici).

(8) Per una prima interpretazione della disposizione sinora vigente si rinvia alla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12/E/2013, Capitolo VI, punto 2.

(9) I richiamati periodi quarto e quinto recitano come segue: «In caso di immobili locati, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto, fino ad un massimo del 15 per cento del canone medesimo, dell'importo delle spese documentate sostenute ed effettivamente rimaste a carico per la realizzazione degli interventi di cui alla lettera a) del comma 1 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380, risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione. Per gli immobili locati riconosciuti di interesse storico o artistico, ai sensi dell'articolo 10 del codice di cui al decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42, qualora il canone risultante dal contratto di locazione ridotto del 35 per cento risulti superiore al reddito medio ordinario dell'unità immobiliare, il reddito è determinato in misura pari a quella del canone di locazione al netto di tale riduzione».

Sinora, invece, le agevolazioni «prima casa» erano precluse agli immobili che rispondevano alle caratteristiche «di lusso» stabilite dal D.M. 02/08/1969, ben distinte e differenti da quelle catastali.

La modifica normativa ora introdotta riallinea fra di loro le norme in tema di agevolazioni «prima casa» fra gli acquisti posti in essere in regime di IVA (tipicamente, quando il cedente è un'impresa che ha costruito o ristrutturato l'immobile) e gli omologhi acquisti effettuati in regime di Imposta di registro (tipicamente, quando il cedente è un privato, un ente non commerciale o un'impresa che non ha costruito o ristrutturato l'immobile). Infatti, dal 01/01/2014 la definizione ai fini dell'Imposta di registro era stata già modificata nel senso sopra precisato, ma, curiosamente, la stessa variazione non era stata apportata anche alla disciplina IVA.

Al di là del nuovo e diverso riferimento normativo per identificare le abitazioni di particolare pregio, come tali escluse dalle agevolazioni «prima casa», il punto 21 della Tabella A, Parte II, del D.P.R. 633/1972 non ha subito altre modifiche: pertanto, rimane confermato che, nel regime IVA, le agevolazioni «prima casa» continuano a essere riconosciute anche se le abitazioni non sono ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, naturalmente in presenza delle condizioni di cui alla Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa, Parte I, del Testo Unico dell'Imposta di registro (D.P.R. 131/1986).

Le modifiche introdotte nel punto 21 esplicano conseguenze anche sulla fattispecie di cui al successivo n. 26, relativa alle «assegnazioni, anche in godimento, di case di abitazione di cui al numero 21), fatte a soci da cooperative edilizie e loro consorzi».

Si evidenzia, peraltro, che l'allineamento ora introdotto ha «dimenticato» di aggiornare il richiamo alle categorie catastali (in luogo di quello riferito al D.M. 02/08/1969) anche nella fattispecie prevista al punto 127-undecies della Tabella A, Parte III, del D.P.R. 633/1972: tale ipotesi riguarda l'applicabilità dell'aliquota IVA del 10% alle cessioni di «case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 agosto 1969 (...), anche se assegnate a soci da cooperative edilizie e loro consorzi, ancorché non ultimate, purché permanga l'originaria destinazione, qualora non ricorrano le condizioni richiamate nel numero 21) della parte seconda della presente tabella (...)».

Per tale ragione, nell'ambito dell'IVA, la differenza fra l'applicabilità dell'aliquota intermedia (10%) o di quella ordinaria (22%) continuerà a dipendere dalla sussistenza o meno dei requisiti «di lusso» come definiti dal D.M. 2 agosto 1969 e non dai nuovi criteri legati alla classificazione catastale dell'unità immobiliare, che assumeranno dunque rilevanza soltanto ai fini dell'applicazione dell'aliquota agevolata per l'acquisto della «prima casa» (4%) in base alle nuove regole sopra precisate.

Nei prospetti che seguono abbiamo compendiato la situazione che emerge a seguito delle nuove regole, rispettivamente ai fini dell'IVA e dell'Imposta di registro.

Cessioni immobiliari IVA			
	Ante Decreto	Post Decreto	Note
IVA «prima casa» 4%	No se di lusso ex D.M. 02/08/1969	No se A/1, A/8, A/9	Sia ante che post Decreto «Semplificazioni», l'agevolazione è subordinata alla sussistenza dei requisiti di cui alla nota II bis all'articolo 1, Tariffa Parte I, del D.P.R. 131/1986
IVA 10%	No se di lusso ex D.M. 02/08/1969		In mancanza dei requisiti «prima casa»
IVA 22%	Si se di lusso ex D.M. 02/08/1969		In mancanza dei requisiti «prima casa»

Cessioni immobiliari Imposta di registro			
	Ante Decreto	Post Decreto	Note
Registro «prima casa» %	3% purché non di lusso ex D.M. 02/08/1969	2% purché non A/1, A/8, A/9	Sia prima che dopo il 01/01/2014 l'agevolazione è subordinata alla sussistenza dei requisiti di cui alla nota II bis all'articolo 1, Tariffa, Parte I, del D.P.R. 131/1986
Registro non agevolato 9%	In ogni caso in cui non si applica l'agevolazione «prima casa», anche se l'abitazione è A/1, A/8, A/9 e/o di lusso ex D.M. 02/08/1969		

## Rilevazione delle violazioni in materia di Attestazione della prestazione energetica

### Articolo 34

La modifica in questione interviene, ancora una volta, sull'articolo 6 («Attestato di prestazione energetica, rilascio e affissione»), comma 3, del D. Leg.vo 192/2005 relativo al rendimento energetico nell'edilizia.

Tale comma stabilisce che nei contratti di compravendita immobiliare, negli atti di trasferimento di immobili a titolo oneroso e nei nuovi contratti di locazione di edifici o di singole unità immobiliari soggetti a registrazione deve essere inserita apposita clausola con la quale l'acquirente o il conduttore dichiarano di aver ricevuto le informazioni e la documentazione, comprensiva dell'attestato, in ordine all'attestazione della prestazione energetica degli edifici; copia dell'attestato di prestazione energetica deve essere altresì allegata al contratto, tranne che nei casi di locazione di singole unità immobiliari. In caso di omessa dichiarazione o allegazione, se dovuta, le parti sono soggette al pagamento, in solido e in parti uguali, della sanzione amministrativa pecuniaria da 3.000 a 18.000 Euro, ridotta da 1.000 a 4.000 Euro per i contratti di locazione di singole unità immobiliari e, se la durata della locazione non eccede i tre anni, ulteriormente ridotta alla metà. Il pagamento della sanzione amministrativa non esenta comunque dall'obbligo di presentare al **Ministero dello Sviluppo economico** - precisazione ora introdotta dall'articolo 34 del Decreto - la dichiarazione o la copia dell'attestato di prestazione energetica entro quarantacinque giorni.

Inoltre, nel predetto quadro normativo, il **Decreto ha ora escluso la Guardia di Finanza dalle attività di accertamento e contestazione delle violazioni**. Tali attività vengono, infatti, **rimesse all'Agenzia delle Entrate** - già in precedenza coinvolta in relazione all'attività di registrazione dei contratti di locazione e di trasferimento di immobili -, la quale, sulla base di apposite intese con il Ministero dello sviluppo economico, individuerà, nel quadro delle informazioni acquisite con le registrazioni dei contratti, quelle rilevanti ai fini del procedimento sanzionatorio e le trasmetterà telematicamente al predetto Ministero per l'accertamento e la contestazione delle violazioni.

Infine, l'articolo 34 in commento prevede che, sulla base delle intese sopra richiamate, siano altresì stabiliti i tempi e le modalità di trasmissione al Ministero delle medesime informazioni relativamente ai contratti registrati a decorrere dall'entrata in vigore del D.L. 23/12/2013, n. 145 (L. 9/2014), ossia dal 24/12/2013.

### Conclusioni

Le modifiche normative apportate dal Decreto appaiono in genere utili e opportune, e quindi devono essere considerate con indubbio favore, ancor più in tempi - anche fiscalmente - molto difficili come quelli che stiamo attraversando.

In qualche caso, esse erano invocate da tempo: si pensi alla solidarietà negli appalti o all'estensione da tre a cinque periodi di imposta per le società in perdita ricorrente o, ancora, alla inclusione degli accordi di ristrutturazione e dei piani attestati fra gli eventi che legittimano la variazione dell'IVA a credito.

In altri casi, le novità si tradurranno invece in nuove problematiche per gli operatori: si pensi agli adempimenti, da soddisfare in tempi più stretti, imposti dalla decisione di inviare ai contribuenti la dichiarazione dei redditi (in moltissimi casi, solo parzialmente) precompilata.

Altre volte ancora, le semplificazioni ora attuate risultano assai «leggere» e prive di reale spessore.

In ogni caso, però, è sicuro che nulla di ciò che è contenuto nel Decreto risponde realmente all'esigenza di radicale trasformazione - in termini di razionalizzazione e di semplificazione - delle infinite procedure che appesantiscono la vita di imprese, professionisti ed enti, e che aggiungono pesanti costi e tribolazioni di carattere burocratico - amministrativo in aggiunta agli oneri - fiscali e previdenziali - ai quali gli operatori sono già sottoposti.

Da questo punto di vista, il giudizio sul Decreto, il primo emanato dal Governo in attuazione della legge di riforma del sistema tributario, non è certo esaltante a causa della sua sostanziale marginalità e irrilevanza rispetto alla dimensione reale dei problemi. Ben altri sono, infatti, i problemi tributari e previdenziali da affrontare e risolvere con urgenza.