

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Informativa per la clientela

Informativa
del 12 gennaio 2011

Legge di stabilità e novità fiscali 2011

INDICE

1	Premessa	2
2	Iva ed imposte indirette	2
3	Altre novità fiscali 2011	6
3.1	<i>Compensazioni iva 2011</i>	6
3.2	<i>Nuova Comunicazione Operazioni Iva 2011</i>	8
4	Schede Approfondimenti	11

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

1. Premessa

Il giorno 21 dicembre 2010 è stata pubblicata sul supplemento ordinario della Gazzetta Ufficiale n. 297 la Legge n.220 del 13 dicembre 2010, c.d. **Legge di stabilità per il 2011**. Si tratta, in buona sostanza, della vecchia **Legge Finanziaria** che, a seguito delle modifiche apportate alle norme per la gestione del bilancio pubblico, viene presentata in una nuova forma.

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

In conformità con lo spirito già manifestato negli scorsi anni, il provvedimento non è più ricco di disposizioni di natura tecnica, essendo per lo più destinato alla gestione dei fondi e degli accantonamenti, posto che le norme di interesse più diretto per le persone fisiche e le imprese sono contenute nelle manovre correttive dei conti pubblici, approvate prima del periodo estivo (per quest'anno, si veda il D.L. n.78/10).

Tuttavia, nonostante l'impostazione generale, nella Legge di Stabilità per il 2011 si rinvencono alcune disposizioni di interesse per le imprese ed i professionisti che, nel prosieguo, sono presentate suddivise per blocchi macrotematici.

Vengono evidenziate inoltre le ulteriori **novità fiscali** entrate in vigore **a partire dal 01.01.2011** in seguito all'entrata in vigore dei provvedimenti legislativi emanati nel mese di Dicembre 2010.

2. Iva e imposte indirette

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

Viene modificato il regime fiscale dei contratti di *leasing* immobiliare, per quanto attiene le imposte di registro, ipotecarie e catastali applicabili alla stipula del contratto, sui canoni periodici ed in occasione del riscatto del bene. La norma si applica dal 2011.

Imposta di registro	Contratto	Il contratto di <i>leasing</i> può essere registrato solo in caso d'uso. Scompare, di conseguenza, l'obbligo di versamento dell'imposta di registro dell'1% sui canoni periodici. Non è chiaro cosa accada per i contratti di <i>leasing</i> immobiliare già in corso alla data del 31/12/10; probabilmente si continuerà a pagare l'imposta di registro dell'1%, anche se ciò sembra in contraddizione con lo spirito della norma
	Acquisto	L'imposta di registro continua ad applicarsi in misura fissa, pari ad €168
	Riscatto	L'imposta di registro si applica nella misura fissa di €168
Imposte ipotecarie e	Acquisto	Per i contratti di <i>leasing</i> immobiliare su fabbricati strumentali,

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

catastali		le imposte ipotecarie e catastali si applicano nella misura del 4% complessivo all'atto dell'acquisto del bene da parte della società di <i>leasing</i> . Sino al 31/12/10, invece, si pagavano le imposte ridotte alla metà (2%)
	Riscatto	Le imposte ipotecarie e catastali si applicano nella misura fissa di €168 ciascuna. Sino al 31/12/10, invece, si pagavano le imposte proporzionali ridotte alla metà (2%), scomputando quanto pagato a titolo di imposta di registro sui canoni periodici.
Imposta sostitutiva delle ipotecarie e catastali	Contratti interessati	Contratti di <i>leasing</i> immobiliare in corso di esecuzione alla data dell'1/01/11.
	Termine di pagamento	L'imposta straordinaria deve essere pagata entro il 31/03/11. Un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate stabilirà le modalità attuative.
	Misura	L'imposta si determina con il seguente meccanismo: <ul style="list-style-type: none"> ▶ si calcolano le imposte ipotecarie e catastali al 2% sul valore di acquisto del bene da parte della società di <i>leasing</i>; ▶ si scomputa l'imposta di registro pagata sui canoni periodici sino al 31/12/10; ▶ si detrae da detto importo uno sconto finanziario pari al 4% per ogni anno di durata residua del contratto a partire dall'1/01/11.
Solidarietà passiva	Si prevede un meccanismo di solidarietà passiva, ai fini dell'imposta di registro e delle ipocatastali tra la società concedente ed il conduttore: se un soggetto non dovesse pagare, risponde anche l'altro nei confronti del Fisco.	

Regime Iva per la cessione di immobili (art. 1, co. 86)	
Natura delle modifiche	Si incrementa il periodo temporale entro il quale il costruttore o il soggetto che ha effettuato interventi di recupero su fabbricati abitativi è obbligato a vendere con Iva anziché in esenzione.
Immobili interessati	La modifica interessa gli immobili abitativi realizzati dal costruttore (soggetto in possesso delle autorizzazioni amministrative), oppure dal

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

	soggetto che ha realizzato sui beni interventi di recupero.
Periodo temporale	La cessione del fabbricato abitativo sconta Iva se lo stesso è ceduto entro il termine di 5 anni (e non più 4, come in precedenza) dall'ultimazione dei lavori di costruzione o di recupero.
Effetti	La modifica determina effetti benefici in quanto, imponendo l'effettuazione di operazioni con Iva e non esenti: <ul style="list-style-type: none"> ▶ riduce la possibilità di creazione di un pro rata di detrazione, che limita il recupero dell'Iva sugli acquisti dell'anno; ▶ riduce la possibilità di applicazione della rettifica della detrazione, sia di tipo specifico sul singolo bene venduto, sia di tipo generale, per effetto di una variazione del pro rata di oltre 10 punti percentuali.

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

Il Legislatore, oltre all'aumento delle sanzioni "a favore" del contribuente relativamente ai noti istituti deflativi del contenzioso, ha aumentato le sanzioni ridotte dovute in sede di regolarizzazione spontanea, tramite il ravvedimento operoso.

Le nuove misure ridotte (maggiori rispetto alle attuali) sono applicabili alle violazioni commesse a decorrere dall'1.2.2011.

Alle violazioni commesse fino al 31.1.2011 sono applicabili le (minori) "vecchie" misure ridotte. Di seguito, si riepilogano, in forma schematica, le misure vecchie e nuove delle varie casistiche.

Istituto	Parametro riferimento	Vecchia misura	Nuova misura
Accertamento con adesione	In caso di adesione, le sanzioni minime previste dalla legge sono ridotte ad	1/4 in relazione agli atti definibili emessi dall'Agenzia sino al 31/01/11	1/3 in relazione agli atti definibili emessi dall'Agenzia a partire dall'1/02/11
Definizioni degli inviti	In caso di adesione integrale le sanzioni sono ridotte	1/8 In relazione agli inviti emessi sino al 31/01/11	1/6 In relazione agli inviti emessi sino dall'1/02/11
Definizioni dei PVC	In caso di adesione integrale le sanzioni sono ridotte	1/8 In relazione ai PVC notificati sino al 31/01/11	1/6 In relazione ai PVC notificati dall'1/02/11

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Acquiescenza	In caso di acquiescenza, le sanzioni edittali minime per le violazioni più gravi sono ridotte ad	1/4 in relazione agli atti definibili emessi dall'Agenzia sino al 31/01/11	1/3 in relazione agli atti definibili emessi dall'Agenzia a partire dall'1/02/11
Conciliazione giudiziale	In caso di conciliazione, le sanzioni edittali minime per le violazioni più gravi sono ridotte ad	1/3	40%
Ravvedimento operoso	Tardivi versamenti regolarizzati nei 30 giorni	1/12 Per le violazioni commesse sino al 31/01/11	1/10 Per le violazioni commesse dall'1/02/11
	Violazioni di qualsiasi natura regolarizzate entro il termine per la presentazione della dichiarazione	1/10 Per le violazioni commesse sino al 31/01/11	1/8 Per le violazioni commesse dall'1/02/11
	Tardiva presentazione della dichiarazione con un ritardo massimo di 90 giorni	1/12 Per le violazioni commesse sino al 31/01/11	1/10 Per le violazioni commesse dall'1/02/11
	Si ricorda che, dall'1/01/11, il tasso legale di interesse è cresciuto dall'1 al 1,5%		

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

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

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

3. Altre novità fiscali 2011

3.1. - Compensazioni IVA 2011: dal primo gennaio è scattato il blocco.

Il DL n. 78/2010, c.d. "Manovra correttiva", ha introdotto un ulteriore tassello nell'attività di contrasto degli abusi in materia di compensazione dei crediti ex art. 17, D.Lgs. n. 241/97.

Si ricorda come con l'articolo 27 del DI 185/2008 è stata incrementata la sanzione per l'utilizzo di crediti inesistenti, portandola a un minimo del 100%, che sale al 200% per un ammontare compensato superiore a 50mila euro per ciascun anno solare (fatto salvo, comunque, quanto disposto in sede penale dall'articolo 10-quater del Dlgs 74/2000).

L'articolo 10 del DI 78/2009 ha introdotto una serie di cautele erariali sull'utilizzo del credito Iva annuale o trimestrale a partire dal 1° gennaio scorso, sintetizzabili nella presentazione anticipata della dichiarazione Iva o del modello TR per compensare importi superiori a 10mila euro annui e nell'obbligatorietà del visto di conformità per importi annui superiori a 15mila euro.

Ora, per effetto dell'articolo 31 del DI 78/2010, da sabato scorso è operativo il divieto fino a corrispondenza dei ruoli erariali non assolti nei termini. In sostanza il decreto, all' articolo 31, introduce **a decorrere dal 1° gennaio 2011, il divieto di compensazione dei crediti tributari con i debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori per importi superiori ad euro 1.500 e per i quali sia scaduto il termine di pagamento.**

In merito all'esatta individuazione delle tipologie di compensazioni bloccate, la norma sopra richiamata disciplina, nella sostanza, il principio in base al quale un contribuente che è creditore nei confronti dell'erario ma, nello stesso tempo, deve all'erario delle somme definitivamente «cristallizzate» non può procedere a compensare ulteriori debiti con i crediti a disposizione.

Il limite del divieto è rappresentato :

- Dall'importo quantitativo del debito relativo alle imposte erariali che deve essere superiore a 1.500 euro;
- Dal fatto che il debito sia stato iscritto a ruolo e scaduto. È il caso della cartella esattoriale notificata da più di 60 giorni;
- Dal fatto che il blocco delle compensazioni opera soltanto con riferimento ai crediti erariali.
Con la conseguenza che, laddove vi siano dei crediti Inps, gli stessi potranno essere tranquillamente utilizzati.

Pertanto dal lato **oggettivo**, va segnalato che la disposizione si riferisce a crediti e debiti per **imposte erariali**, per cui non sono coinvolte somme riguardanti:

- i tributi locali;

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

- i contributi previdenziali e;
- altre pretese quali le multe per infrazioni al codice della strada

Compensazione "orizzontale":

Si ritiene opportuno ribadire come, nel caso in cui vi sia un debito Iva e, contemporaneamente un credito Iva, anche a fronte di un debito iscritto a ruolo a titolo definitivo per imposte sul reddito, la compensazione è possibile in quanto la stessa non è effettuata nell'ambito del decreto legislativo n. 241 del 1997 richiamato dall'articolo 31 del dl n. 78 del 2010. In sostanza non ci sarà nessun problema ad operare la cosiddetta "compensazione verticale". Possiamo affermare che idealmente, il blocco in questione opera con riferimento alla sezione erario del modello F24 di versamento e non al di fuori di questa ipotesi.

Cartelle rateizzate.

Nessuna problematica esiste, invece, qualora i debiti iscritti a ruolo siano stati oggetto di rateizzazione.

Ciò vuol dire, in sostanza, che, il contribuente che al 1° gennaio 2011 ha una cartella per debiti iscritti a ruolo, per i quali gode di rateazione della stessa, non può considerarsi come soggetto inadempiente, in quanto, trattasi di soggetto, invece, che ha ottenuto un'agevolazione per l'estinzione del debito. In tale circostanza, potrà regolarmente compensare.

I punti della nuova norma:

punti della nuova norma

- I debiti scritti a ruolo sono di natura "erariale";
- La compensazione vietata è quella "verticale";
- Il divieto di compensazione scatta dalla scadenza della cartella;
- La sanzione è pari al 50% dell'importo scritto a ruolo;
- Nessun problema se la cartella è stata rateizzata;
- Il divieto scatta per gli importi iscritti a ruolo di ammontare superiore a 1.500 euro.

Ravvedimento.

La norma non preclude, una volta intervenuta l'indebita compensazione, di accedere comunque agli istituti premiali che comportano la riduzione delle sanzioni ma, sul punto, va tenuto in considerazione come dal prossimo 1° febbraio 2011 tutti gli istituti premiali saranno più onerosi rispetto a quanto previsto attualmente.

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

3.2. - Nuova Comunicazione operazioni IVA 2011

Con il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 22.12.2010, è stata data attuazione all'obbligo di comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini IVA di importo pari o superiore a 3.000,00 euro, previsto dall'art. 21 del DL 78/2010 convertito nella L. 122/2010.

Soggetti obbligati alla comunicazione

L'obbligo di comunicazione riguarda tutti i soggetti passivi IVA che effettuano operazioni rilevanti ai fini IVA.

Oggetto della comunicazione

Vanno comunicate le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese e ricevute, per le quali i corrispettivi dovuti, secondo le condizioni contrattuali, sono d'importo pari o superiore a 3.000,00 euro, al netto dell'IVA.

Per le operazioni rilevanti ai fini IVA senza obbligo di emissione della fattura, il predetto limite è elevato a 3.600,00 euro, al lordo dell'IVA; si tratta della maggior parte delle operazioni per le quali il cessionario/committente è il consumatore finale.

Momenti di registrazione e di effettuazione

Per individuare gli elementi informativi da trasmettere occorre fare riferimento:

- al momento di registrazione;
- ovvero, in mancanza, al momento di effettuazione dell'operazione.

Casi particolari:

Per i contratti:

- d'appalto, fornitura, somministrazione e gli altri contratti da cui derivano corrispettivi periodici, la comunicazione è obbligatoria solo se i corrispettivi dovuti nell'intero anno solare sono d'importo complessivo non inferiore a 3.000,00 euro;
- tra loro collegati, ai fini del calcolo del limite di 3.000,00 euro, occorre considerare l'ammontare complessivo dei corrispettivi previsti per tutti i contratti.

Operazioni escluse dalla comunicazione

Sono escluse dall'obbligo di comunicazione:

- le importazioni;
- le esportazioni dirette, anche in triangolazione o con consegna dei beni in Italia al cliente non residente;
- le operazioni, attive e passive, effettuate nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Stati a fiscalità privilegiata;
- le operazioni oggetto di comunicazione obbligatoria all'Anagrafe tributaria (es. contratti di assicurazione, fornitura di energia elettrica, ecc.).

Operazioni effettuate fino al 30.4.2011

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Fino al 30.4.2011, sono escluse dall'obbligo di comunicazione le operazioni, rilevanti ai fini IVA, per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura.

Dati da indicare nella comunicazione

Nella comunicazione vanno indicati, per ciascuna cessione o prestazione:

- l'anno di riferimento;
- la partita IVA o, in mancanza, il codice fiscale del cedente/prestatore e del cessionario/ committente;
- i corrispettivi dovuti e l'importo dell'IVA, ovvero la specificazione che l'operazione è non imponibile o esente;
- i corrispettivi, comprensivi dell'IVA, se si tratta di operazioni, rilevanti ai fini IVA, per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura.

Applicazione graduale

Al fine di garantire la graduale introduzione dell'obbligo comunicativo e assicurare, allo stesso tempo, la disponibilità dei dati necessari a contrastare i fenomeni di evasione e di frode, per il periodo d'imposta 2010:

- le soglie di 3.000,00 e 3.600,00 euro sono elevate a 25.000,00 euro;
- la comunicazione è limitata alle sole operazioni soggette all'obbligo di fatturazione.

Termini di invio della comunicazione

Per la comunicazione relativa al periodo d'imposta 2010, il termine per l'invio è stabilito al **31.10.2011**.

La comunicazione telematica relativa ai periodi d'imposta 2011 e successivi deve invece essere inviata entro il **30 aprile** dell'anno successivo a quello di riferimento.

Comunicazione sostitutiva

Entro i 30 giorni successivi al termine previsto per la trasmissione della comunicazione originaria è possibile inviare una comunicazione sostitutiva di quella già trasmessa al fine di correggere eventuali errori e/o omissioni.

Affinché sia valida, è necessario che:

- la comunicazione sostitutiva si riferisca allo stesso periodo di quella originaria,
- sia previamente annullata la comunicazione originaria.

Quadro di sintesi

In sintesi:

- per il periodo d'imposta 2010, le soglie di 3.000,00 e 3.600,00 euro sono elevate a 25.000,00 euro e la comunicazione è limitata alle operazioni soggette all'obbligo di fatturazione;
- dall'1.1.2011 al 30.4.2011, la comunicazione è limitata alle operazioni soggette all'obbligo di fatturazione di importo non inferiore a 3.000,00 euro, al netto dell'IVA;
- dall'1.5.2011, la comunicazione ha per oggetto le operazioni rilevanti ai fini IVA:

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

- di importo non inferiore a 3.000,00 euro, al netto dell'IVA, se soggette all'obbligo di fatturazione;
- di importo non inferiore a 3.600,00 euro, al lordo dell'IVA, se non soggette all'obbligo di fatturazione.

Di seguito vengono meglio illustrati in apposite schede e con gli opportuni approfondimenti, alcuni degli argomenti precedentemente trattati.

Lo studio rimane a disposizione per ogni eventuale richiesta di chiarimento o informazione.

MERKABA Consulting S.r.l.

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

4. Schede Approfondimenti

Oggetto: NOVITÀ IVA PER I COSTRUTTORI CHE CEDONO IMMOBILI DI CIVILE ABITAZIONE

La recente Legge di Stabilità (al comma 86 dell'articolo 1) ha introdotto - con effetti dal 1° gennaio 2011 - un'importante modifica al numero 8-*bis* dell'art.10 del DPR n.633/72.

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

In particolare, i predetti soggetti (costruttori e chi esegue interventi di recupero) possono cedere gli immobili di civile abitazione con applicazione dell'Iva (evitando i problemi derivanti dall'applicazione del pro rata e della rettifica della detrazione) se la cessione avviene entro un determinato lasso di tempo a partire dalla data di "ultimazione" dei lavori di costruzione o ristrutturazione.

La modifica introdotta dalla Legge di Stabilità agisce proprio su questo lasso temporale: dal 1° gennaio 2011 **si passa da quattro a cinque anni**, allungando il periodo entro il quale la cessione può avvenire con applicazione dell'Iva.

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

Definizione di impresa costruttrice o impresa di ristrutturazione (C.M. n.27/E/06)

La distinzione tra immobili ad uso abitativo e immobili strumentali deve essere operata con riferimento alla classificazione catastale dei fabbricati, a prescindere dal loro effettivo utilizzo, e che, quindi, rientrano nella categoria degli immobili abitativi i fabbricati classificati o classificabili nella categoria "A", con esclusione dei fabbricati di tipo "A10".

Definizione di impresa costruttrice o impresa di ristrutturazione

Per impresa costruttrice deve ritenersi quella che anche occasionalmente realizza la costruzione di immobili per la successiva vendita, a nulla influendo che la materiale esecuzione dei lavori sia eventualmente da essa affidata, in tutto o in parte, ad altre imprese.

C.M.
n.182/96

Possano considerarsi "imprese costruttrici degli stessi", oltre alle imprese che realizzano direttamente i fabbricati con organizzazione e mezzi propri, anche quelle che si avvalgono di imprese terze per la esecuzione dei lavori.

C.M.
n.27/E/06

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Il regime di imponibilità si rende applicabile anche se le imprese che eseguono interventi di recupero edilizio affidano i lavori a terzi mediante contratto di appalto.

Concetto di ultimazione (C.M. n.12/E/07)

Ai fini della decorrenza del quinquennio, l'immobile di civile abitazione si considera "ultimato" a partire dalla data in cui viene reso il cosiddetto "fine lavori" o, anche precedentemente, se prima di tale momento l'immobile viene concesso in uso a terzi con appositi contratti (ad esempio, locazione o comodato).

Interventi di ristrutturazione (C.M. n.12/E/07)

Con riferimento ai fabbricati in corso di ristrutturazione si precisa che la relativa cessione si deve ritenere imponibile ad IVA a condizione che i lavori edili siano stati effettivamente realizzati anche se in misura parziale. Non è sufficiente, pertanto, la semplice richiesta delle autorizzazioni amministrative alla esecuzione dell'intervento perché il fabbricato possa considerarsi in fase di ristrutturazione. Se è stato richiesto o rilasciato il permesso a costruire o è stata presentata la denuncia di inizio attività ma non è stato dato inizio al cantiere, il fabbricato interessato non può essere considerato, ai fini fiscali, come un immobile in corso di ristrutturazione.

Il punto 8-bis del citato art.10, inoltre, prevede una particolare ipotesi di applicazione del regime di imponibilità che consente di andare anche oltre il nuovo limite quinquennale: è il caso in cui il costruttore o chi esegue gli interventi di recupero cedono l'immobile di civile abitazione anche oltre il termine del quinquennio ma alla condizione che "entro tale termine (i 5 anni) i fabbricati siano stati locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione di programmi di edilizia residenziale convenzionata". In tale caso, il quinquennio entro il quale è possibile cedere in Iva decorre dalla conclusione della locazione convenzionata.

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

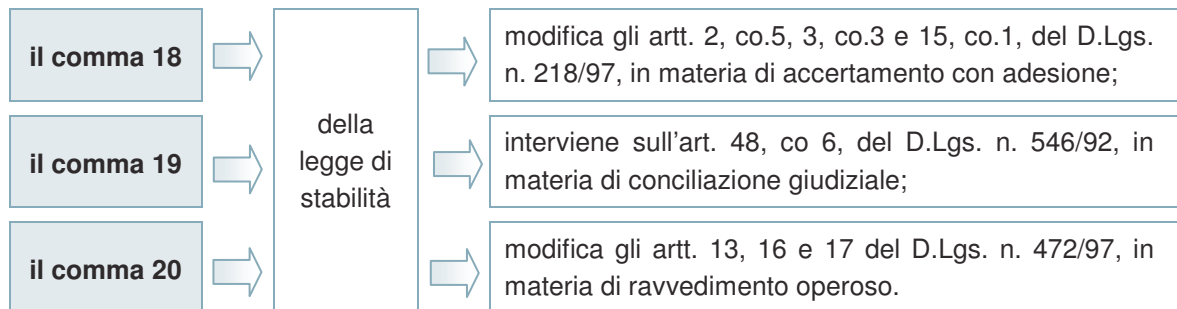
Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Oggetto: IL NUOVO SISTEMA SANZIONATORIO PER FARE PACE CON IL FISCO

Il D.L. "anticrisi" del 2008 aveva abbattuto le aliquote sanzionatorie del ravvedimento operoso. La legge di stabilità per il 2011 interviene nuovamente su tali aliquote prevedendo tuttavia, con decorrenza dal 1° febbraio 2011, l'aumento della misura delle sanzioni ridotte in caso di utilizzo dell'istituto del ravvedimento operoso.

Risultano inoltre aumentate anche le sanzioni contenute negli atti da emettersi dal 1° febbraio 2011, in caso di accertamento con adesione, acquiescenza, definizione agevolata delle sanzioni, conciliazione giudiziale, adesione agli inviti al contraddittorio ed ai pvc.

In particolare:



In tutte e tre le casistiche viene modificato l'ammontare delle sanzioni pecuniarie applicabili, riducendo di conseguenza i benefici derivanti dal ricorso agli istituti dell'accertamento con adesione, della conciliazione giudiziale, ovvero del ravvedimento operoso.

Accertamento con adesione

In particolare, con riferimento all'istituto dell'accertamento con adesione, la Legge di stabilità 2011 prevede l'applicazione delle sanzioni nella misura di un terzo del minimo previsto per legge.

Nel caso in cui il contribuente, entro il termine di 60 giorni per la proposizione del ricorso, paghi all'Amministrazione Finanziaria, il dovuto senza quindi impugnare l'avviso di accertamento ovvero rinunci a presentare istanza di accertamento con adesione, la riduzione delle sanzioni prevista originariamente nella misura di un quarto dei minimi edittali verrà erogata nella misura di un terzo. Tali nuove sanzioni trovano applicazione con riguardo agli atti definibili emessi dall'Agenzia delle Entrate a decorrere dal 1° febbraio 2011.

Conciliazione giudiziale

Quanto alla conciliazione giudiziale, la Legge di stabilità 2011 ha previsto un aumento delle sanzioni con riferimento ai ricorsi presentati (intesa come notifica) dal 1° febbraio 2011.

In particolare le sanzioni amministrative si applicano nella misura del 40% delle somme irrogabili in rapporto all'ammontare del tributo risultante dalla conciliazione medesima, in ogni caso la

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

misura delle sanzioni non può essere inferiore al 40% dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

Ravvedimento operoso

Ed in ultimo, anche in relazione all'istituto del ravvedimento operoso la Legge di stabilità 2011 ha aumentato le sanzioni pecuniarie previste:

se la regolarizzazione dell'omesso o parziale pagamento di imposta viene eseguita entro <u>30 giorni</u> dalla violazione	la sanzione viene ridotta ad un decimo del minimo (ritorna, <u>quindi, la vecchia misura del 3%</u> in sostituzione del 2,5% attuale);
se la regolarizzazione è compiuta entro il termine più lungo di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui la violazione è stata commessa	la sanzione è aumentata ad un ottavo del minimo (si passa, <u>quindi, alla misura del 3,75%</u> in sostituzione del 3% attuale);
se trattasi di presentazione di una dichiarazione entro 90 giorni dal termine di scadenza	la sanzione sarà pari ad un decimo del minimo (pari, quindi, al 10%).

Sconteranno le nuove sanzioni le violazioni commesse a decorrere dal 1° febbraio 2011.

Va infine ricordato che con apposito decreto il Ministero dell'Economia ha modificato, ad un anno di distanza dalla riduzione all'1%, il tasso di interesse legale che è divenuto pari all'1,5% con un aumento di 0,5 punti percentuali. Nelle scelte di opportunità al ricorso a forme deflative tale aumento, decorrente dal 1° gennaio 2011, va tenuto in debito conto.

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Oggetto: ANCHE PER IL 2011 SI POTRÀ BENEFICIARE DELL'AGEVOLAZIONE PER LE SPESE DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI

La Legge di stabilità per il 2011 è intervenuta in tema di incentivo alla riqualificazione energetica prevedendo, al co.48 dell'art.1, che la detrazione del 55% relativa ad alcune spese di ristrutturazione spetti anche per quelle sostenute entro il 31 dicembre 2011.

La detrazione, relativamente agli oneri sostenuti nel corso del 2011, sarà però ripartita in dieci quote annuali di pari importo, anziché in cinque rate come era previsto per gli interventi effettuati nel corso del 2009 e 2010 (per le spese sostenute nel 2008 era possibile scegliere da 3 a 10 rate annuali, mentre per quelle sostenute nel 2007 la detrazione era ammessa in 3 quote annue).

Riepiloghiamo di seguito gli elementi essenziali dell'agevolazione, prima con riferimento agli aspetti soggettivi ed oggettivi e poi con riferimento agli obblighi previsti dalla norma per usufruire del beneficio.

I soggetti che possono usufruire dell'agevolazione in oggetto sono:

- ➔ le persone fisiche, enti e soggetti ricompresi nell'art.5 del Tuir che non sono titolari di reddito d'impresa;
- ➔ i soggetti titolari di reddito d'impresa.

Per poter usufruire della detrazione d'imposta, i soggetti debbono aver sostenuto le spese in oggetto. Sono ammessi all'agevolazione tutte le categorie catastali di immobili, non considerando come tali quelli:

- ➔ oggetto di costruzione;
- ➔ oggetto di ampliamento.

Rientrano nell'agevolazione gli immobili oggetto di demolizione e fedele ricostruzione.

Il beneficio riguarda quattro tipologie di intervento:

TIOLOGIA INTERVENTO	Importo max detraibile	Importo max di spesa
Riduzione del fabbisogno energetico	100.000,00	181.818,18
Miglioramento isolamento termico	60.000,00	109.090,90
Installazione pannelli solari	60.000,00	109.090,90
Sostituzione impianti di riscaldamento	30.000,00	54.545,45

Quanto agli aspetti burocratici la procedura per il 55% non richiede una comunicazione di inizio lavori all'Agenzia delle Entrate (come accade invece per la detrazione del 36%); tuttavia, per gli interventi diretti al risparmio energetico, i cui lavori proseguono in più periodi di imposta, deve essere presentato, per ciascun periodo di imposta interessato dagli interventi, una comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Alla fine dei lavori, ed entro 90 giorni, è necessario inviare all'ENEA apposita comunicazione.

Infine ricordiamo che, affinché si possa usufruire della detrazione in oggetto, necessita che la fattura relativa ai lavori eseguiti evidenzii separatamente il costo della manodopera.

In merito alle modalità di pagamento si deve differenziare tra i soggetti Ires che non hanno alcun vincolo e le persone fisiche che al contrario devono procedere al pagamento delle competenze esclusivamente tramite bonifico bancario in cui siano espressamente indicati:

- ➔ causale del versamento;
- ➔ codice fiscale di colui che usufruirà della detrazione d'imposta;
- ➔ partita Iva o codice fiscale del beneficiario.

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Oggetto: LE REGOLE DI COMPENSAZIONE DEL CREDITO IVA RELATIVO ALL'ANNO 2010

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all'anno 2010 emergente dalla dichiarazione Iva annuale, si ricordano le restrittive regole introdotte già dallo scorso anno con il D.L. n.78/09, attuato per il tramite dell'aggiunta di un nuovo periodo all'art.17 del D.Lgs. n.241/97 e ad una serie di interventi operati sul DPR n.322/98 e sul DPR n.542/99.

In pratica, per effetto di tali regole, gli utilizzi del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale per importi superiori ad €10.000, possono essere eseguiti solo a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui esso emerge (per utilizzi in compensazione superiori alla soglia di €15.000, invece, è necessaria anche l'apposizione del visto di conformità).

Si ricorda che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni "orizzontali" (quelle effettuate con altri tributi diversi dall'Iva o contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle "Iva da Iva", anche se superano le soglie dei 10.000 o 15.000 euro.

In sintesi le regole da applicare.

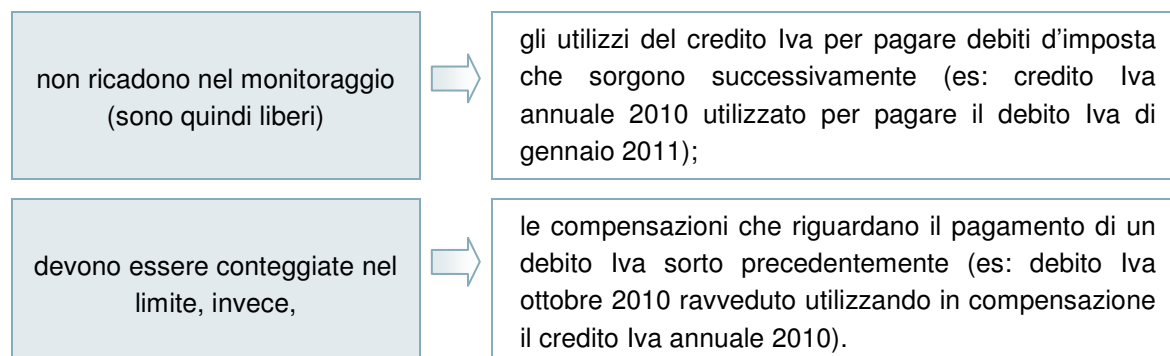
Compensazione "libera" per i crediti Iva non superiori a 10.000 euro

Chi intende utilizzare in compensazione per l'intero anno 2011 credito Iva per importi non superiori ad €10.000, può presentare il modello F24:

- ▶ già dal 1° gennaio 2011 (e, quindi, già in occasione della prima scadenza "tipica" del 17 gennaio 2011) ;
- ▶ senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva;
- ▶ potendo utilizzare per il versamento sia i canali telematici di Entratel/Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato) sia un sistema di *home o remote banking*.

Tali compensazioni per importi non superiori ad €10.000 sono possibili indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i "primi" 10.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla C.M. n.29/E/10:



MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Compensazione dei crediti superiori a 10.000 euro

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori ad €10.000, invece, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva e poi procedere alla compensazione presentando il modello F24 con la seguente tempistica:

- ▶ non prima del giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale.
- ▶ occorre, inoltre, attendere 10 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione (quindi non è possibile presentare la dichiarazione Iva 2011 il 28/02/11 e compensare il 3 marzo 2011).

Per agevolare i tempi di utilizzo del credito Iva in compensazione, è previsto che il contribuente escluda la dichiarazione annuale Iva dall'unificazione con la dichiarazione dei redditi, e, quindi, possa presentarla in anticipo rispetto alla canonica scadenza del modello Unico.

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale (fissato al 1° febbraio), risulta pertanto **impossibile presentare prima del 16 marzo** un modello F24 con utilizzo in compensazione di crediti Iva per importi superiori ad €10.000.

- ▶ gli F24 contenenti utilizzi in compensazione del credito Iva annuale per importi superiori ad €10.000 potranno essere trasmessi unicamente tramite i canali di Entratel o Fisconline (direttamente o tramite intermediario abilitato), quindi NON si può utilizzare il canale bancario (*home banking* o *remote banking*)
- ▶ gli F24 presentati senza osservare tali regole (prima delle tempistiche o con canali difforni da quelli previsti) verranno scartati dalla procedura.

Residuo credito Iva relativo all'anno 2009

Infine, per una corretta applicazioni di tali regole si ricorda che:

- ➡ il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2009, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale ed utilizzato nel 2011 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2011 relativa all'anno 2010, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato "2009" come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2009 la dichiarazione annuale già è stata presentata nel 2010 e quindi le tempistiche sono già state rispettate (l'unica cautela riguarda il caso di superamento del limite dei 15.000 euro, laddove la dichiarazione Iva relativa al 2009 non sia stata "vistata"; in questo caso, per poter compensare il residuo credito 2009 nel 2011 oltre tale limite occorre procedere all'apposizione del visto tramite ripresentazione (integrativa) nella dichiarazione relativa al 2009);
- ➡ al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2009, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" come credito Iva relativo all'anno 2010 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Per evitare di incorrere in sanzioni, si invita, pertanto, la gentile Clientela a valutare molto attentamente la presentazione di modelli F24 recanti utilizzi in compensazione "orizzontale" del credito Iva relativo all'anno 2010 o del residuo credito Iva relativo all'anno 2009.

MERKABA Consulting S.r.l.

Franco Cremonesi
Dott.ssa Daniela Giuliani

Dott.ssa Amanda D'Onofrio
Dott.ssa Carmen Tutone

Oggetto: VISTO DI CONFORMITÀ OBBLIGATORIO PER COMPENSAZIONI “ORIZZONTALI” DI CREDITI IVA ECCEDENTI I 15.000 EURO

Si ricorda la gentile clientela che il credito che scaturisce dalle dichiarazioni Iva, come peraltro già avveniva lo scorso anno, non è liberamente utilizzabile.

Nella precedente informativa si è detto circa la necessità di presentare la dichiarazione Iva prima di poter effettuare compensazioni superiori ad € 10.000; in aggiunta a tale limite, se il credito Iva che si intende utilizzare in compensazione derivante dalla dichiarazione annuale supera la soglia di € 15.000, sarà necessario che sulla dichiarazione venga apposto un visto di conformità che certifichi la “qualità” del credito.

Si ricorda, al contrario, che i crediti Iva scaturenti dalle richieste trimestrali (modello TR) non richiedono l'apposizione del visto di conformità.

Pertanto, al fine di poter utilizzare il credito Iva annuale per un importo superiore ad €15.000, l'impresa dovrà alternativamente ottenere:

- ➔ il visto di conformità di un professionista abilitato ed iscritto all'elenco DRE che assume il diretto controllo e la responsabilità delle scritture contabili tenute direttamente dal contribuente, che predispose la dichiarazione annuale Iva e quindi la trasmette telematicamente;
- ➔ il visto di conformità da parte del Responsabile di un CAF Imprese (RAF) che assume il diretto controllo e la responsabilità delle scritture contabili tenute direttamente dal contribuente, con la precisazione che l'assistenza fiscale dei CAF è esclusa per le imprese soggette all'Ires tenute alla nomina del collegio sindacale e alle quali non sono applicabili le disposizioni concernenti gli studi di settore;
- ➔ l'attestazione dal parte dell'organo preposto al controllo contabile di cui all'art.2409-*bis* del c.c. (società di capitali, nei casi previsti). Come chiarito dalla R.M. n.90/E/10, nel caso di enti locali, tale attestazione viene apposta dai revisori.

Appare pertanto importante ricordare quanto segue:

- ➔ i nuovi adempimenti comporteranno prestazioni aggiuntive e nuove responsabilità in capo al soggetto che dovrà rilasciare il visto di conformità;
- ➔ i soggetti che matureranno crediti Iva di poco superiori ai €15.000, onde evitare inutili aggravii, avranno convenienza solo entro tale limite, rinviando la quota eccedente a riporto;
- ➔ gli stessi soggetti con crediti Iva rilevanti dovranno preoccuparsi al più presto della chiusura annuale dell'Iva, al fine di consentire allo Studio la predisposizione e l'invio della dichiarazione, nonché consentire di porre in essere le necessarie verifiche per l'apposizione del visto di conformità (qualora lo Studio venga incaricato di tale adempimento).