

FISCO NEWS NOVEMBRE 2011 Roma il 10/12/2011**AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA**

Con il versamento della differenza d'imposta

Prima casa, revocabile l'impegno a trasferire la residenza

Nessuna sanzione se la rinuncia all'agevolazione avviene entro 18 mesi dall'atto; dopo tale termine, c'è il ravvedimento. A chiarirlo è l'Agenzia delle Entrate con la recente risoluzione n. 105/E/2011: il contribuente che abbia chiesto i benefici fiscali "prima casa" nell'atto di acquisto dell'immobile può revocare - in via eccezionale - la richiesta quando decida di non concretizzare l'impegno del trasferimento della residenza; in questo caso, se la revoca è manifestata prima che siano decorsi 18 mesi dall'atto, si renderà dovuta solo la differenza d'imposta, con i relativi interessi; se è invece manifestata dopo, si concretizzerà una violazione in relazione alla quale sarà possibile avvalersi del ravvedimento operoso.

In via di principio, il contribuente che abbia chiesto i **benefici fiscali "prima casa"** nell'atto di acquisto dell'immobile non può poi revocare la richiesta dell'agevolazione. Fa però eccezione il caso in cui il contribuente decida di **non concretizzare l'impegno del trasferimento della residenza**: in questo caso, se la **revoca è manifestata prima che siano decorsi diciotto mesi dall'atto**, si renderà dovuta solo la **differenza d'imposta**, con i relativi interessi; se è invece manifestata dopo, si concretizzerà una violazione in relazione alla quale sarà possibile avvalersi del **c.d. ravvedimento operoso**.

Queste le importanti precisazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 105/E del 31 ottobre 2011, in risposta ad un'istanza di interpello con la quale un contribuente, nel rappresentare di avere acquistato un'abitazione fruendo dell'IVA ridotta al 4% (ai sensi del n. 21 della tabella A, parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972 e della nota *II-bis* all'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. n. 131/1986), consapevole di non poter adempiere all'obbligo di trasferire la propria residenza nell'immobile acquistato (più esattamente, nel territorio del comune nel quale è situato l'immobile), aveva chiesto di sapere, considerata la **pendenza del termine di 18 mesi** previsto dalla legge per il trasferimento della residenza, se potesse rinunciare all'agevolazione richiesta, versando la differenza di imposta.

Sulla questione, invero non infrequente e non affrontata prima d'ora dall'Amministrazione finanziaria, l'Agenzia, dopo avere illustrato la disciplina normativa di riferimento e richiamato i chiarimenti resi con la circolare n. 38/E/2005, ha osservato che "nessuna disposizione normativa prevede la possibilità di **rinunciare su base volontaria alle agevolazioni prima casa**", ed ha aggiunto che la Corte di cassazione (sentenza 28 giugno 2000, n. 8784) ha statuito che la dichiarazione di voler fruire del beneficio "non è revocabile per definizione, tanto meno in vista di un successivo atto di acquisto".

Tanto premesso in linea generale, l'Agenzia osserva tuttavia che la situazione è diversa nell'ipotesi in cui la dichiarazione resa nell'atto al fine di ottenere l'agevolazione fiscale non riguardi la sussistenza delle condizioni necessarie (non possidenza di una abitazione nel comune in cui è situato l'immobile da acquistare, novità nella fruizione dell'agevolazione e residenza nel comune medesimo), bensì **l'impegno che il contribuente assume di trasferire la propria residenza nel termine di 18 mesi dalla data dell'atto**.

In tal caso, la **realizzazione del requisito della residenza** dipende infatti da un **comportamento** che il contribuente dovrà porre in essere in un **momento successivo all'atto**, per cui la dichiarazione tesa ad ottenere l'agevolazione "risulterà mendace e, pertanto, si realizzerà la decadenza dall'agevolazione, solo qualora, decorsi i diciotto mesi, il contribuente non abbia proceduto al cambio di residenza".

Revoca entro il termine**ROMA**

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

In questo caso, dunque, l'Agenzia ritiene possibile che l'interessato "che si trovi nelle condizioni di non poter rispettare l'impegno assunto, **anche per motivi personali**", qualora non sia decorso il termine di diciotto mesi, possa revocare la dichiarazione resa nell'atto; a tal fine, egli dovrà presentare un'**apposita istanza** all'ufficio presso il quale l'atto è stato registrato, manifestando la revoca della precedente dichiarazione e chiedendo la riliquidazione dell'imposta dovuta, tanto se si tratti dell'IVA (4%) che dell'imposta di registro (3%). A seguito dell'istanza, l'ufficio procederà alla **riliquidazione dell'atto di compravendita** ed alla **notifica dell'avviso di liquidazione dell'imposta dovuta e degli interessi** calcolati a decorrere dalla data di stipula dell'atto di compravendita, mentre **non sarà dovuta la sanzione del 30%**, non essendosi in sostanza concretizzata la violazione.

Revoca oltre il termine

Nel caso in cui il termine di 18 mesi sia già decorso, invece, la **decadenza** dall'agevolazione si sarà realizzata, sicché l'ufficio dovrà procedere a recuperare la differenza d'imposta con i relativi interessi e la sanzione del 30% sulla differenza stessa; il contribuente potrà comunque accedere, sussistendo i presupposti, al ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472/1997, che consiste nell'effettuare spontaneamente l'adempimento omesso o irregolarmente eseguito, nel rispetto di determinati termini, beneficiando di una riduzione della sanzione.

Nel caso dei **tributi non autoliquidabili**, tuttavia, il ravvedimento operoso funziona con una **procedura particolare**. L'Agenzia precisa, infatti, che a tal fine il contribuente dovrà presentare un'istanza all'ufficio presso il quale è stato registrato l'atto, dichiarando l'intervenuta decadenza dall'agevolazione e chiedendo la riliquidazione dell'imposta e l'applicazione delle sanzioni in misura ridotta.

In seguito all'istanza, l'ufficio notificherà l'avviso di liquidazione dell'imposta dovuta e degli interessi, applicando inoltre la sanzione del 30% opportunamente ridotta in base al ravvedimento operoso.

I **termini per il ravvedimento**, stabiliti dal citato art. 13, decorreranno dalla decadenza dell'agevolazione, ossia **dalla consumazione del termine di 18 mesi dall'atto**. L'interessato potrà quindi perfezionare il ravvedimento con il pagamento delle somme dovute **entro 60 giorni** dalla notificazione dell'avviso di liquidazione. Anche questa procedura è valida sia per l'IVA che per l'imposta di registro.

(Risoluzione Agenzia delle Entrate 31/10/2011, n. 105/E)

La «soglia» per l'ipoteca esattoriale comprende anche i debiti INPS

Nel limite di ottomila euro non rientrano solo i debiti tributari, ma tutti quelli dati ad Equitalia dai vari enti

L'art. 77 del DPR 602/73 stabilisce che, decorsi **sessanta giorni** dalla notifica della cartella di pagamento, Equitalia può iscrivere ipoteca esattoriale sui beni immobili del contribuente; nel sistema degli accertamenti **esecutivi**, invece, l'ipoteca può essere disposta decorsi, di norma, novanta giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

In entrambe le ipotesi, l'adozione dell'ipoteca deve sottostare a specifici limiti di valore, che poi sono gli stessi dettati dall'art. 76 del DPR 602/73 per l'espropriazione immobiliare. Come criterio generale, essa non può essere adottata per i debiti di valore inferiore a ottomila euro. Poi, se il debito è contestato o contestabile in via giudiziale e se l'immobile da ipotecare è adibito ad **abitazione principale** del contribuente, il limite è elevato a 20.000 euro (quest'ultima soglia è stata introdotta dal DL 70/2011, si veda "[Ipoteca esattoriale limitata per la «prima casa»](#)" del 19 luglio 2011).

La Commissione tributaria provinciale di Novara, sentenza del 14 marzo scorso n. [23](#) sezione VI, si è pronunciata in merito al criterio per quantificare la soglia degli ottomila euro (ma alle stesse conclusioni si può giungere per la neointrodotta soglia dei **ventimila euro**).

Lo stesso discorso dovrebbe valere per il limite dei 20.000 euro

Nello specifico, i giudici affermano che il carico iscritto a ruolo nei confronti del contribuente ammontava a più di 17.000 euro, quindi ciò, di per sé, legittima l'iscrizione dell'ipoteca.

In altri termini, non è necessario che il limite di **ottomila euro** si riferisca a crediti di natura esclusivamente fiscale.

I giudici affermano che "la ratio della norma consiste nel delimitare, dal punto di vista quantitativo, la possibilità per l'Agente della riscossione di ricorrere ad esecuzione immobiliare, in modo da contemperare l'interesse degli **enti impositori** all'incasso di quanto dovuto con quello dei contribuenti/debitori a non essere sottoposti a procedure coattive troppo onerose in relazione alle somme a debito".

Tirando le somme, la natura giuridica del debito rileva solo ai fini della determinazione del giudice fornito di giurisdizione, ma non ai fini della quantificazione della soglia.

Equitalia, come noto, riceve ruoli e debiti di vari enti impositori, infatti si va dalle imposte, alle **sanzioni Antitrust**, ai premi previdenziali, sino alla contravvenzioni per violazioni del Codice della Strada. Tutti questi debiti devono essere riscossi, e, salvo alcune eccezioni, le norme che disciplinano l'esecuzione sono sempre quelle del **DPR 602/73**.

Se nel complesso il debito a carico di un contribuente è superiore alle soglie, l'ipoteca può essere adottata.

Da ciò consegue a nostro avviso che, qualora il debito, per effetto dello sgravio di un ente impositore o di annullamento del giudice fornito di giurisdizione, venga portato **sotto la soglia**, l'ipoteca diviene **automaticamente inadottabile**: infatti, se il debito deve essere considerato nel suo complesso, devono avere rilievo le vicende di quel debito, prescindendo dalla natura dello

Soppresso l'invio a Pescara della comunicazione preventiva

Detrazione 36%, i documenti da conservare

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Il D.L. Sviluppo ha soppresso l'obbligo di inviare la comunicazione preventiva di inizio lavori al Centro operativo di Pescara; il contribuente che voglia godere della detrazione del 36% deve inserire in dichiarazione dei redditi i dati necessari e conservare ed esibire, a richiesta degli Uffici, i documenti individuati dall'Agenzia delle Entrate con il provvedimento emanato ieri.

Al fine di semplificare gli adempimenti gravanti sui contribuenti per godere della **detrazione del 36% delle spese di ristrutturazione**, il D.L. n. 70/2011 ha **soppresso l'obbligo di inviare la comunicazione preventiva di inizio lavori** al Centro operativo dell'Agenzia delle Entrate di Pescara, disponendo nel contempo l'obbligo di inserire nella dichiarazione dei redditi i dati necessari e di conservare ed esibire, a richiesta degli Uffici, i **documenti** che sono stati individuati con il provvedimento datato 2 novembre 2011 dell'Agenzia delle Entrate.

In particolare, i contribuenti interessati sono tenuti a conservare ed esibire, a richiesta degli Uffici, i seguenti documenti:

- le abilitazioni amministrative richieste dalla vigente legislazione edilizia in relazione alla tipologia di lavori da realizzare (Concessione, autorizzazione o comunicazione di inizio lavori); Nota bene Nel caso in cui la normativa non preveda alcun titolo abilitativo per la realizzazione di determinati interventi di ristrutturazione edilizia comunque agevolati dalla normativa fiscale: dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà, in cui sia indicata la data di inizio dei lavori ed attestata la circostanza che gli interventi di ristrutturazione edilizia posti in essere rientrano tra quelli agevolabili, pure se i medesimi non necessitano di alcun titolo abilitativo, ai sensi della normativa edilizia vigente.
- (per gli immobili non ancora censiti) domanda di accatastamento;
- ricevute di pagamento dell'imposta comunale sugli immobili, se dovuta;
- delibera assembleare di approvazione dell'esecuzione dei lavori, per gli interventi riguardanti parti comuni di edifici residenziali, e tabella millesimale di ripartizione delle spese;
- (in caso di lavori effettuati dal detentore dell'immobile, se diverso dai familiari conviventi) dichiarazione di consenso del possessore all'esecuzione dei lavori;
- comunicazione preventiva indicante la data di inizio dei lavori all'ASL, qualora la stessa sia obbligatoria secondo le vigenti disposizioni in materia di sicurezza dei cantieri; Nota bene La comunicazione preventiva all'Azienda sanitaria locale è inserita nell'elenco al fine di prevederne l'obbligo di conservazione e di esibizione agli Uffici.
- fatture e ricevute fiscali comprovanti le spese effettivamente sostenute;
- ricevute dei bonifici di pagamento. Nota bene Fatture, ricevute fiscali e ricevute dei bonifici di pagamento sono inserite nell'elenco a fini di completezza espositiva, tenuto anche conto della particolare rilevanza di tipo di documentazione.

(Provvedimento Agenzia delle Entrate 02/11/2011, n. prot. 2011/149646)

Primo invio entro il 31 marzo 2012

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Beni ai soci e finanziamenti alle società: chiarite le modalità di comunicazione

Il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16 novembre 2011 ha stabilito le modalità e i termini di comunicazione dei dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari. L'adempimento va effettuato anche se il corrispettivo non è inferiore al valore di mercato del diritto di godimento e nei casi in cui è effettuata "qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione nei confronti della società concedente". È stata, però, prevista l'esclusione della rilevanza dei beni di modesto valore. La prima comunicazione dovrà avvenire entro il 31 marzo 2012 e dovranno effettuarla, in via alternativa, l'impresa concedente ovvero il socio o il familiare dell'imprenditore.

Nelle motivazioni del provvedimento è precisato che l'intervento normativo ha la finalità di "riportare l'intestazione dei beni all'effettivo utilizzatore, scoraggiando l'occultamento anche attraverso lo schermo societario di beni che di fatto vengono posti nella disponibilità dei soci o dei familiari dell'imprenditore, che ne traggono immediata utilità".

Al fine di evitare facili aggiramenti dell'obbligo di comunicazione, è stato previsto che nella stessa vanno indicati, oltre ai **dati dei soci e dei familiari** delle società o delle imprese individuali che concedono in godimento i beni, anche quelli relativi:

- alle persone fisiche che **direttamente o indirettamente** detengono partecipazioni nell'impresa;
- ai **soci di altra società** appartenente al medesimo gruppo;
- ai **familiari** dei detti soci.

La norma, contenuta nell'art. 2, comma 36-*sexiesdecies*, D.L. n. 138 del 2011, stabilisce che la comunicazione va effettuata "nelle ipotesi di cui al comma 36-*quaterdecies*", nel quale è sancita la indeducibilità dei costi relativi ai beni concessi in godimento "per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento". Era, quindi, sorto il dubbio se la detta comunicazione dovesse essere effettuata soltanto **in presenza di corrispettivi inferiori al valore normale** ovvero in ogni caso, al fine di non vanificare lo scopo della norma che, come evidenziato, è quello di fare emergere la disponibilità di beni (e le spese sostenute per acquisirla) che possono assumere rilievo ai fini dell'**accertamento sintetico**. Il provvedimento in esame ha scelto questa **seconda strada**, avendo fatto generico riferimento all'assegnazione in godimento dei beni, **senza limitare l'adempimento ai soli casi di corrispettivo inferiore al valore di mercato**. Tra i dati da comunicare sono stati, peraltro, previsti anche il corrispettivo e il valore di mercato.

I beni dati in godimento sono stati suddivisi in **6 categorie**:

- autovetture,
- altri veicoli,
- unità da diporto,
- aeromobili,

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

- immobili,
- "altri".

L'obbligo di comunicazione è stato **escluso**, con riguardo ai beni inseriti in quest'**ultima categoria residuale**, se gli stessi risultano **"di valore non superiore a 3.000 euro, al netto dell'IVA applicata"**.

Tale precisazione è senz'altro opportuna e appare motivata dall'esigenza di evitare di imporre **eccessivi adempimenti** in ordine a beni di scarsa rilevanza ai fini dell'effettuazione degli accertamenti sintetici. Il limite, infatti, è stato mutuato da quello previsto per l'effettuazione degli adempimenti relativi al c.d. **"spesometro"** e risponde alla stessa logica. Si ritiene che i beni che non superano il detto valore non assumano rilievo neanche ai fini dell'applicazione delle penalizzazioni riguardanti la indeducibilità dei costi per l'impresa e la tassazione in capo al socio o familiare della differenza tra il corrispettivo pattuito e il valore di mercato.

Con riguardo alle **autovetture** e agli **altri veicoli** è stata richiesta l'indicazione del numero del telaio, per le **unità da diporto** i metri delle stesse, per gli **aeromobili** la potenza del motore (in kw) e per gli **immobili** il comune, la provincia, il foglio e la particella.

Nel provvedimento è stata prevista la comunicazione anche delle **date di inizio e fine della concessione**: si ritiene, pertanto, che l'importo indeducibile ovvero tassato in capo al socio o familiare vada **rapportato al periodo di godimento** del bene, anche perché la norma parla di corrispettivo "annuo".

Il provvedimento stabilisce, infine, che la comunicazione va effettuata:

- **entro il 31 marzo dell'anno successivo** a quello di chiusura del periodo d'imposta in cui i beni sono concessi in godimento;
- **entro il 31 marzo 2012** per i beni concessi in godimento nei periodi d'imposta precedenti a quello di prima applicazione delle disposizioni del provvedimento (cioè al 2012, in caso di periodo coincidente con l'anno solare).

Nel punto 1.3. è, infatti, stabilito che l'obbligo sussiste anche per **"i beni per i quali il godimento permane nel periodo d'imposta in corso al 17 settembre 2011"**.

Nel punto 3.6. è, altresì, previsto che la comunicazione va effettuata anche con riferimento a beni per i quali nel periodo d'imposta precedente è cessato il diritto di godimento.

(Provvedimento Agenzia delle Entrate 16/11/2011)

Altro giro altra corsa: beni in godimento a soci e familiari: nuova comunicazione entro il 31/3/2012

Con il recente Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 16 novembre 2011, Prot. n. 166485 (scaricabile del sito ufficiale: www.agenziaentrate.gov), si concretizza il **nuovo obbligo telematico** per i soggetti economici che svolgono attività d'impresa e destinano, a titolo gratuito o previo corrispettivo, i beni aziendali ai soci e loro familiari e ai soci o familiari di altre società del gruppo.

ROMA
Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO
Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

In pratica, con il citato Provvedimento direttoriale si attuano le disposizioni introdotte dall'art. 2, comma 36-*sexiedecies*, del D.L.138/2011, estendendo, tra l'altro, l'obbligo di comunicazione anche ai **finanziamenti** o capitalizzazioni realizzati nel periodo d'imposta di riferimento, effettuati nei confronti dell'impresa dai soci o loro familiari che hanno in godimento i beni della stessa impresa.

I dati sui finanziamenti saranno valutati dal fisco per verificare se gli apporti di capitali effettuati dai soci alla società hanno avuto il precipuo fine di **finanziarie** l'acquisto dei beni poi concessi in godimento al socio stesso o al familiare.

Sono **esclusi** dalla comunicazione i beni diversi dalle categorie individuate nel Provvedimento di modesto valore (non superiore a € 3.000, al netto dell'IVA).

La prima comunicazione, che riguarderà le concessioni del 2011, dovrà avvenire entro il termine del **31 marzo 2012** e deve essere effettuata, in via alternativa, dall'impresa concedente, dal socio ovvero dal familiare dell'imprenditore, utilizzando il software di controllo dell'Agenzia delle Entrate.

Con quest'ulteriore comunicazione, l'Agenzia delle Entrate acquisisce il "tassello" mancante per collegare i **beni aziendali**, dei quali già ne detiene le informazioni, al soggetto che ne è **l'effettivo beneficiario** di questi beni, al fine di operare i conseguenti accertamenti sul "valore normale".

La finalità del nuovo obbligo appare, quindi, quella di **"smascherare"** l'effettivo intestatario dei beni scoraggiando così la pratica di utilizzare lo schermo societario per occultare beni che di fatto sono nella **esclusiva** disponibilità dei soci e/o dei familiari dell'imprenditore.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it