

**FISCO NEWS ottobre 2013 Roma il 12/11/2013****AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA****Debiti tributari: 120 rate anche per i piani di rimborso già definiti**

Potranno essere aumentati fino a 120 rate i piani di rateazione ordinari già accordati alla data di entrata in vigore del D.L. n. 69/2013, ovvero accordati nelle more dell'adozione del decreto attuativo (di imminente emanazione).

L'indicazione è emersa nel corso del question time, in risposta ad una interrogazione parlamentare volta a verificare i tempi per la conclusione dell'*iter* attuativo delle modifiche in materia di rateazione delle somme iscritte a ruolo previste dal decreto del Fare (si veda anche "Rateazione debiti tributari in attesa di decreto").

Il Dipartimento delle finanze, d'intesa con l'Agenzia delle Entrate, ha ribadito che l'*iter* di stesura del decreto è in fase avanzata; lo slittamento dei termini di adozione del provvedimento è derivato dalla **complessità** delle misure tecnico-operative volte ad assicurare che il nuovo meccanismo di rateazione sia inserito e coerentemente raccordato alle disposizioni già vigenti in materia.

In tale contesto, le strutture interessate stanno operando affinché il **decreto, di imminente emanazione**, stabilisca, con semplicità, chiarezza e celerità, le modalità di attuazione e monitoraggio delle nuove disposizioni introdotte dal decreto del Fare, al fine di andare effettivamente incontro alle esigenze dei contribuenti in difficoltà.

In questo senso, è emersa la possibilità che, per ragioni di equità, i **piani di rateazione ordinari già accordati** alla data di entrata in vigore del D.L. n. 69/2013, ovvero quelli che siano stati **accordati nelle more dell'adozione del decreto ministeriale** di attuazione, possano, in presenza delle condizioni di legge, essere aumentati fino a 120 rate.

(Interrogazione Camera dei deputati 24/10/2013, n. 5-01259 - Commissione Finanze)  
25/10/2013

Finanziamenti a tasso agevolato

[Accertamento](#)  
[Reddito d'impresa](#)

**Le detrazioni energetiche possono essere trasferite anche nel caso di cessione dell'immobile da parte di un soggetto esercente attività di impresa?**

Le **detrazioni energetiche immobiliari** possono essere trasferite anche nel caso di **cessione dell'immobile** da parte di un **soggetto esercente attività di impresa (società di persone o soggetto Ires)?**

**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

La domanda che ci si pone è la conseguenza del superamento della tesi sostenuta dall'Agenzia delle Entrate con la [Risoluzione 303/E del 2008](#) che **esclude dall'agevolazione l'impresa** che effettua interventi di **riqualificazione energetica** su "immobili merce" e con la [Risoluzione 340/E del 1.8.2008](#) che precisa che **l'agevolazione spetta al titolare del reddito di impresa** "con esclusivo riferimento ai fabbricati strumentali da questi utilizzati nell'esercizio della propria attività imprenditoriale", a condizione, che per effetto dell'intervento, "consegua una effettiva riduzione dei consumi energetici nell'esercizio dell'attività imprenditoriale". Pertanto, **l'agevolazione non potrebbe riguardare gli interventi realizzati su beni oggetto dell'attività esercitata**, quali risultano essere gli immobili locati da una società esercente l'attività di pura locazione, in quanto "rappresentano l'oggetto dell'attività esercitata e non cespiti strumentali".

La non divisibilità di tale conclusione è stata recepita nella più recente giurisprudenza di merito (si veda l'articolo di Euroconference news dell'11 ottobre 2013 "[Detrazioni energetiche e immobiliari](#)" a commento della sentenza [Comm. Trib. Prov. di Treviso del 27/5/2013 n. 45/01/13](#). In tal senso si era espressa la sentenza della Comm. Trib. Prov. di Varese n. 94/1/13) e può essere sostenuta per i seguenti motivi:

- La norma **non prevede alcuna limitazione** in tal senso,
- L'agevolazione **compete anche alle aziende agricole**, che sono tassate in base al reddito agrario (vedi **Norma comportamento AIDC n.184 del 10/7/2012**),
- Il proprietario o l'usufruttuario che loca l'immobile a terzi può usufruire del beneficio se esegue e sostiene la spesa, ma **lo stesso beneficio può essere attribuito al conduttore**, se è lui ad eseguire e sostenere la spesa per l'intervento,
- Una persona fisica che esegue gli interventi **può vendere l'immobile**, mantenendo per sé le detrazioni non utilizzate. La detrazione non utilizzata, salvo diverso accordo tra le parti, può essere trasferita all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare.

Quindi in tutti i casi dovrebbe prevalere "la **finalità sociale di incentivare il risparmio energetico** ed è condizionata soltanto al rispetto degli adempimenti formali e sostanziali previsti dalle disposizioni di riferimento".

L'articolo 1, comma 344-347, della Legge n. 296/2006 non contiene una specifica disposizione in ordine alla destinazione della detrazione nel caso di vendita dell'immobile sul quale sono stati sostenuti gli interventi agevolati. A tale lacuna aveva provveduto il comma 348, che richiama la disciplina della detrazione del 36% per quanto non diversamente disposto, e successivamente l'articolo 9 ,co. 1 del D.M. 7 aprile 2008, introducendo l'articolo 9-bis nel D.M. 19 febbraio 2007, stabilendo che **in caso di trasferimento dell'immobile oggetto di un intervento di riqualificazione energetica per atto tra vivi le residue rate della detrazione spettano all'acquirente persona fisica dell'immobile**. Sul punto, è altresì intervenuta la [C.M. n.19/E/2012](#), secondo cui nel caso di vendita dell'immobile si rende applicabile la medesima disciplina prevista per la detrazione per gli interventi di ristrutturazione, che stabilisce il **trasferimento della detrazione residua in capo all'acquirente**.

**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 conclusione si dovrebbe quindi ritenere ammissibile ammettere anche il **trasferimento della detrazione da soggetti – soggetti Irpef o soggetti Ires – che esercitano attività di impresa a soggetti persone fisiche**, in caso di cessione dell'unità immobiliare oggetto di intervento, evitando così una disparità di trattamento tra le persone fisiche che rivendono un immobile (anche strumentale?) dopo averlo reso più efficiente e le imprese di ristrutturazione che hanno attuato la stessa operazione su "immobili merce".

### Societario

LEGGE DI STABILITÀ

## Dal 2014 torna la deduzione IRAP per nuovi assunti

Il Ddl. di stabilità prevede la riedizione dell'incentivo in vigore dal 2005 al 2008, ma con una riduzione dell'importo massimo deducibile

Tra le misure per il lavoro e le imprese contemplate dall'art. 6 del Ddl. di stabilità 2014, per i soggetti che **incrementano** il numero di **dipendenti** assunti con contratto a **tempo indeterminato**, rispetto al numero dei lavoratori assunti con il medesimo contratto mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente, è prevista la **deducibilità**, ai fini **IRAP**, del costo del predetto personale. In pratica, viene riproposto – con lievi modifiche – l'incentivo applicabile nei periodi d'imposta dal 2005 al 2008. A differenza del passato, ora **non** sono più previsti **limiti temporali**: l'attuale agevolazione dovrebbe quindi applicarsi a regime.

La deduzione compete per il periodo d'imposta in cui è avvenuta l'assunzione e per i due successivi:

- per un importo annuale **non superiore a 15.000 euro** per **ciascun** nuovo **dipendente** assunto;
- nel limite dell'incremento complessivo del costo del personale classificabile nelle voci B.9 e B.14 del Conto economico.

Come in passato, potranno fruire della deduzione in parola:

- le **società di capitali**, le cooperative, le mutue assicuratrici, le società europee di cui al Regolamento CE 2157/2001 e le società cooperative europee di cui al Regolamento CE 1435/2003, nonché gli **enti commerciali** (ivi inclusi i *trust*, esercenti in via esclusiva o principale attività commerciali);
- le **società** in nome collettivo, le società in accomandita semplice e le società ad esse **equiparate** (es. società di armamento e società di fatto);
- le **persone fisiche** esercenti attività d'**impresa** o di **lavoro autonomo**;

#### **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

- le **società semplici** e le **associazioni** senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni;
- i **produttori agricoli** titolari di reddito agrario, esclusi quelli con volume d'affari annuo non superiore a 7.000 euro, i quali si avvalgono del regime speciale di esonero degli adempimenti IVA (sempreché non vi abbiano rinunciato);
- gli **enti privati non commerciali** (limitatamente ai lavoratori impiegati nell'attività commerciale eventualmente esercitata), ivi inclusi i trust (esercenti non in via esclusiva o principale attività commerciali);
- le **stabili organizzazioni** di soggetti non residenti.

Restano invece **esclusi** dalla possibilità di avvalersi del beneficio in commento (anche per l'eventuale attività commerciale esercitata):

- le **amministrazioni pubbliche**;
- le amministrazioni della **Camera** dei Deputati, del **Senato**, della **Corte Costituzionale** e della **Presidenza della Repubblica**;
- gli **organi legislativi** delle Regioni a statuto speciale.

Affinché il **livello occupazionale** raggiunto dopo le nuove assunzioni sia **mantenuto**, sono previste **due** specifiche **cause di decadenza** dal diritto alla fruizione della deduzione, qualora, in alternativa:

- si risolva il rapporto di lavoro del dipendente agevolato, anche per un motivo non collegato alla volontà del datore di lavoro (tale causa di decadenza opera **limitatamente** al singolo **rapporto** di lavoro **che viene meno**);
- il numero complessivo dei lavoratori dipendenti nell'esercizio in cui si intende fruire della deduzione sia **pari** o **inferiore** a quello **medio** del periodo di riferimento.

L'incremento della base occupazionale deve essere assunto **al netto** delle diminuzioni occupazionali verificatesi in **società controllate** o **collegate**, ai sensi dell'art. 2359 c.c., o facenti capo, anche per interposta persona, allo stesso soggetto. L'incentivo spetta anche alle **imprese neocostituite**, sempreché – come disposto dalla norma – l'incremento occupazionale non derivi dallo svolgimento di attività che assorbono, anche solo in parte, attività di imprese preesistenti “a esclusione delle attività sottoposte a limite numerico o di superficie”. Nell'ipotesi di un'**impresa subentrante** ad altra nella gestione di un **servizio pubblico**, anche gestito da privati, comunque assegnata, la deducibilità spetta limitatamente al numero di lavoratori assunti in più rispetto a quello dell'impresa sostituita.

## Deduzione cumulabile con quelle già applicabili

Infine, stando al Ddl., la nuova deduzione per l'incremento occupazionale (a differenza della precedente) dovrebbe essere **cumulabile con le altre già esistenti**, ivi incluse quelle

### **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

per dipendenti a tempo indeterminato finalizzate alla riduzione del cuneo fiscale. Peraltro, in questo caso, l'ammontare deducibile **per ogni dipendente** non può comunque eccedere la somma:

- della **retribuzione**;
- degli altri oneri e spese **a carico del datore** di lavoro.

Sempre a differenza del passato, non è più previsto l'incremento degli importi massimi deducibili in relazione all'ubicazione della struttura produttiva alla quale è destinato il lavoratore o in base alle sue caratteristiche soggettive.

IMMOBILI

## Leasing immobiliari, al via i codici tributo per pagare l'imposta sostitutiva

Versamento a seguito degli avvisi di liquidazione con l'«F24 elementi identificativi»

Con la ris. 67/2013 di ieri, l'Agenzia delle Entrate fornisce i codici tributo per il versamento, tramite modello "F24 elementi identificativi", delle somme dovute a titolo di imposta **sostitutiva** delle **imposte ipotecaria e catastale** per i contratti di *leasing* immobiliare in corso al 1° gennaio 2011, nonché delle somme dovute a titolo di sanzione e di interessi su tali imposte, richieste a seguito di **avvisi di liquidazione** inviati ai contribuenti.

## Prosecuzione dell'attività da parte del socio superstite

Si verifica l'estinzione della società e occorre presentare due moduli all'interno della dichiarazione IVA

Il venire meno della pluralità dei soci, quando si protrae per un periodo superiore a sei mesi, costituisce una delle cause che comportano *ex lege* lo scioglimento di una società di persone.

### **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 tal caso, però, succede spesso che il socio superstite **proseguia l'attività** come **imprenditore individuale**.

Al riguardo, la circ. Agenzia delle Entrate n. [54](#) del 19 giugno 2002 ha chiarito che:  
- il socio superstite, proseguendo l'attività commerciale in qualità di imprenditore individuale, continua a produrre **reddito d'impresa**, che non può però essere inquadrato come reddito di partecipazione, dato lo scioglimento della società preesistente;  
- in merito agli **obblighi dichiarativi**, la società è tenuta a presentare la propria dichiarazione dei redditi per l'ultimo periodo d'imposta chiuso allo scadere del sesto mese utile per la ricostituzione della pluralità dei soci, utilizzando il modello UNICO SP.

In alternativa, per il periodo d'imposta chiuso prima della suddetta data, per espressa volontà del socio superstite, egli può procedere all'**assegnazione** dell'azienda alla propria **ditta individuale** (si veda la ris. Agenzia delle Entrate 3 aprile 2006 n. [47](#)). Infatti, secondo la Cassazione, l'attesa semestrale dell'eventuale ricostituzione della pluralità dei soci può essere anticipatamente interrotta dalla scelta dell'unico socio rimasto di non trovare altri soci, bensì di continuare l'attività come impresa individuale, con conseguente assegnazione del patrimonio sociale residuo al socio superstite (Cass. 16 febbraio 2007 n. [3671](#)).

Specularmente, nell'anno in cui si ha lo scioglimento della società, il socio superstite, che prosegue l'attività in qualità di imprenditore individuale, dichiarerà il **reddito d'impresa** prodotto nel residuo periodo utilizzando il modello UNICO PF, quadro RF o RG.  
Ad esempio, se in una snc composta da due soci un socio muore in data 9 novembre 2012, se non viene ricostituita la pluralità dei soci la snc si scioglie il 9 maggio 2013. Pertanto, per tutto l'anno 2012 la **snc** si considera **ancora esistente**, mentre il passaggio all'impresa individuale si avrà a partire dal 10 maggio 2013 (si veda la ris. Agenzia delle Entrate n. 329 del 30 luglio 2008).

Ai fini IVA, la fattispecie dello scioglimento di una società di persone con la prosecuzione dell'attività da parte del socio superstite, anche se non espressamente prevista dalle istruzioni alla **dichiarazione annuale IVA**, dovrebbe rientrare nell'ambito delle operazioni che hanno comportato l'estinzione del soggetto dante causa (la società di persone) con prosecuzione dell'attività da parte di un altro soggetto (avente causa) e non di una vera e propria trasformazione.

## Persona fisica e giuridica distinte per natura, non solo per forma

In questo caso, dottrina e giurisprudenza ritengono che non si possa parlare di trasformazione nel senso tecnico: infatti, la cosiddetta "trasformazione" di una società di persone che non abbia più il requisito della pluralità di soci in impresa individuale determina non già una modificazione dell'atto costitutivo (come accade nella trasformazione di una società da un tipo ad un altro), bensì un **rapporto di successione** tra

### **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

soggetti distinti, perché persona fisica e persona giuridica si distinguono appunto per natura non solo per forma.

Di conseguenza, come chiarito dalla ris. Agenzia delle Entrate 30 luglio 2008 n. [329](#), la suddetta dichiarazione annuale IVA deve essere presentata nel **termine ordinario** del 30 settembre dell'anno successivo nell'ambito del modello UNICO dell'imprenditore individuale e composta da due moduli:

- uno **intestato alla società**, relativo al periodo dal 1° gennaio al giorno di estinzione della società;
- l'altro intestato alla **ditta individuale**, relativo al periodo dal giorno successivo all'estinzione della società fino al 31 dicembre.

Anche il versamento del **saldo IVA** derivanti dalla relativa dichiarazione devono avvenire entro i termini ordinari, vale a dire:

- entro il **16 marzo** dell'anno di presentazione della dichiarazione;
- oppure, se la dichiarazione IVA viene inserita nel modello UNICO, con la **facoltà di differimento** entro i termini previsti per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata, applicando le previste maggiorazioni.

**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