



Corporate Tax and Legal firm

## *Informativa n. 10/2013*

### *Sommario*

Premessa	2
Più tempo per l'invio dello spesometro	2
Detrazione del 55-65 % anche per gli immobili locati	2
Il nuovo redditometro non è retroattivo	3
Via la Tares, arriva il Trise	4
Per la comunicazione dei finanziamenti soci, conta solo l'importo erogato	5
Iva al 22%, fatture e corrispettivi regolarizzabili senza sanzioni	6
Quadro RW, prova degli investimenti esteri a carico dell'Agenzia	6

---

**Milano** - Via Vincenzo Monti, 15 - 20123  
Tel: + 39 02.84240711 - Fax: +39 02.84240715

**Roma** - Viale Parioli, 10 - 00197  
Tel: + 39 06.83769230 - Fax: +39 06.83769335

## Premessa

La presente informativa riporta le novità fiscali e societarie più rilevanti del mese di ottobre appena trascorso, con particolare riferimento ai documenti di prassi diffusi dall'Agenzia delle Entrate e ai chiarimenti forniti a livello giurisprudenziale.

\* \* \*

## Più tempo per l'invio dello spesometro

L'Agenzia delle Entrate, con comunicato stampa di ieri, ha confermato i termini per l'invio della comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini dell'IVA (c.d. spesometro).

In particolare, la scadenza del 12 novembre per i soggetti mensili e del 21 novembre per gli altri soggetti restano confermate, ma gli operatori economici avranno più tempo per effettuare l'invio dei dati attraverso il canale Entratel, che rimarrà aperto fino al 31 gennaio 2014.

In aggiunta, il medesimo comunicato annuncia anche la proroga al 31 gennaio 2014, per la comunicazione trasmessa da parte degli operatori finanziari, dei dati rilevanti ai fini IVA, di importo pari o superiore a 3.600 euro, nei casi in cui i pagamenti siano stati effettuati mediante carte di credito, di debito o prepagate.

La proroga dunque è senza dubbio stabilita per gli operatori finanziari, mentre per gli operatori economici c'è solo più tempo per l'invio.

\* \* \*

## Detrazione del 55-65 % anche per gli immobili locati

I commi da 344 a 349 della Legge n. 296/2006 hanno introdotto una detrazione d'imposta, pari al 55% delle spese sostenute, in relazione a talune tipologie di interventi volti alla riqualificazione energetica degli edifici esistenti.

Da ultimo, l'art. 14 comma 1 del D.L. 4 giugno 2013, n. 63, convertito con la Legge 3 agosto 2013, n. 90, ha disposto:

- o la proroga dell'agevolazione, con il potenziamento dell'aliquota al 65%, per le spese sostenute nel periodo dal 6 giugno 2013 al 31 dicembre 2013;
- o la proroga dell'agevolazione, con il potenziamento dell'aliquota al 65%, per le spese sostenute nel periodo dal 6 giugno 2013 al 30 giugno 2014 per interventi relativi a parti comuni di edifici condominiali di cui agli artt. 1117 e 1117-bis c.c. o che interessano tutte le unità immobiliari di cui si compone il singolo condominio.

La detrazione in esame (del 55% o del 65%) spetta sia alle persone fisiche, agli enti e ai soggetti di cui all'art. 5 del TUIR, non titolari di reddito d'impresa, sia ai soggetti titolari di reddito d'impresa, che sostengono le spese per l'esecuzione dei previsti interventi su edifici esistenti, su parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale (anche rurali) posseduti o detenuti. Con riferimento ai soggetti titolari di reddito d'impresa, secondo l'Amministrazione finanziaria

l'agevolazione in esame spetta "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"<sup>1</sup>.

In aggiunta, l'Agenzia ha precisato che l'agevolazione non può 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 questi ultimi "rappresentano l'oggetto dell'attività esercitata e non cespiti strumentali". L'esclusione dalle detrazioni IRPEF/IRES del 55% (ora 65%), confermata dalla risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 340/2008, riguarda quindi la generalità degli immobili delle imprese che non siano utilizzati direttamente dalle stesse, ma vengano concessi in locazione a terzi, interessando quindi, oltre agli immobili patrimoniali, quelli strumentali per natura<sup>2</sup>. In altri termini, secondo tale impostazione, i soggetti titolari di reddito d'impresa possono avvalersi delle detrazioni del 55% solo in relazione agli immobili strumentali per destinazione.

Le argomentazioni dell'Agenzia delle Entrate non sono state condivise dall'Associazione Italiana dei Dottori Commercialisti la quale, nella norma di comportamento AIDC n. 184/2012, ha precisato che la detrazione spetta soggetto che esegue e sostiene la spesa dell'opera, qualunque sia la categoria catastale dell'unità immobiliare e la tipologia di contribuente (persona fisica o società), indipendentemente dal tipo di attività svolta.

In linea con l'orientamento dell'Associazione si è espressa la C.T.P. di Varese con la sentenza 21 giugno 2013, n. 94/1/13, precisando che "l'agevolazione è condizionata soltanto al rispetto di alcuni adempimenti formali e sostanziali idonei a certificare che l'intervento eseguito determini un effettivo risparmio energetico".

\* \* \*

### *Il nuovo redditometro non è retroattivo*

La C.T.P. di Alessandria, con la sentenza del 24 settembre, n. 60/3/13, ha ribaltato le conclusioni cui è recentemente pervenuta la giurisprudenza di merito, circa la retroattività del redditometro. Con motivazione sintetica, difatti, i giudici alessandrini hanno dichiarato l'irretroattività del nuovo redditometro, confermando che tale strumento, a disposizione dell'Amministrazione, può essere applicato soltanto a decorrere dal periodo d'imposta 2009.

Le precedenti sentenze della C.T.P. di Rimini e della C.T.P. di Reggio Emilia<sup>3</sup> avevano stabilito che il nuovo redditometro di cui all'art. 38 del D.P.R. n. 600/1973, modificato dall'art. 22 del D.L. n. 78/2010, fosse applicabile retroattivamente anche ai periodi d'imposta precedenti al 2009, in sostituzione del vecchio strumento, alla stessa stregua di quanto avviene in materia di accertamento da studi di settore, laddove lo strumento presuntivo più recente sostituisce quello più obsoleto.

---

<sup>1</sup> Cfr. ris. Agenzia delle Entrate 1° agosto 2008 n. 340.

<sup>2</sup> In particolare trattasi degli immobili classificati nelle categorie catastali B, C, D, E, A/10.

<sup>3</sup> Rispettivamente le sentenze n. 41/2/13 e 74/2/13.

Il decreto attuativo di fine 2012 però non reca una disposizione analoga a quella contenuta nel decreto di funzionamento del vecchio redditometro<sup>4</sup>, in base alla quale il contribuente soggetto a controllo secondo i precedenti coefficienti<sup>5</sup> avrebbe potuto richiedere l'applicazione di quelli nuovi.

Il vecchio e il nuovo redditometro, infatti, sono due strumenti che non si inseriscono in un percorso di continuità senza soluzione, ma anzi tra l'uno e l'altro si realizza un *gap* di rottura, dovuto alla diversa impostazione strutturale dei due strumenti, che non ne consente la sostituibilità, diversamente da quanto accade invece con gli studi di settore. Manifestazione evidente di ciò è la differenza del concetto di base che governa i due strumenti: quello vecchio, infatti, è imperniato sulla disponibilità di beni e servizi, cui è attribuito un coefficiente moltiplicatore, mentre quello nuovo si fonda sul concetto di spesa sostenuta dal contribuente per l'acquisizione di servizi e di beni e per il relativo mantenimento.

Nonostante ciò, in termini di eccezioni sollevate dai contribuenti affinché venga utilizzato al posto del vecchio strumento il "redditometro 2.0", l'applicazione retroattiva di quest'ultimo, stante l'evidenziata disomogeneità con il precedente strumento redditometrico, non è allo stato attuale assolutamente possibile. Il legislatore, tuttavia, ammesso che ciò sia opportuno, potrebbe porvi rimedio, disciplinando con una normativa transitoria il *gap* di rottura cui si accennava.

\* \* \*

### Via la Tares, arriva il Trise

Il testo del D.D.L. di stabilità per l'anno 2014 approvato dal Governo prevede l'istituzione, in tutti i Comuni, di un tributo sui servizi comunali (c.d. "TRISE"). Nel testo, ovviamente ancora suscettibile di modifiche durante l'*iter* fino all'approvazione della legge, viene contestualmente abrogato il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi istituito a decorrere dal 1° gennaio 2013 dall'art. 14 del D.L. n. 201/2011<sup>6</sup> e denominato "TARES".

Così come per la TARES, anche per il TRISE il soggetto attivo è il Comune nel cui territorio insiste, interamente o prevalentemente, la superficie degli immobili assoggettabili al tributo. Il nuovo TRISE, la cui disciplina sarà determinata con un apposito regolamento locale, è composto da:

- o TARI, a copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati avviati allo smaltimento svolto in regime di privativa pubblica ai sensi della vigente normativa ambientale;
- o TASI, a copertura dei servizi indivisibili dei Comuni (si tratta dei servizi non tariffabili e non a domanda individuale quali ad esempio quelli per l'illuminazione pubblica e la manutenzione delle strade).

Da una prima analisi della disciplina prevista per la TARI appaiono evidenti le affinità con le disposizioni contenute nell'art. 14 citato in materia di TARES.

---

<sup>4</sup> Cfr. D.M. 10 settembre 1992.

<sup>5</sup> Trattasi dei coefficienti stabiliti dal D.M. 21 luglio 1983.

<sup>6</sup> Cfr. Conv. L. n. 214/2011.

Ci si riferisce, tra le altre, al presupposto impositivo, per cui il tributo è dovuto da coloro che possiedono o detengono a qualsiasi titolo locali o aree scoperte, a qualsiasi uso adibiti, suscettibili di produrre rifiuti urbani, alla disciplina prevista per gli utilizzi temporanei di durata non superiore a sei mesi nel corso dello stesso anno solare e per i locali in multiproprietà e dei centri commerciali, oltre alla determinazione della superficie assoggettabile alla TARI (quella calpestabile, almeno sino all'attuazione delle procedure di interscambio tra Comuni e Agenzia delle Entrate dei dati relativi alla superficie delle unità a destinazione ordinaria iscritte in Catasto).

Anche per la TARI deve essere assicurata la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio relativi al servizio, ricomprendendo anche i costi dello smaltimento dei rifiuti nelle discariche di cui all'art. 15 del D.Lgs. 13 gennaio 2003, n. 36 (rimangono esclusi i costi relativi ai rifiuti speciali al cui smaltimento devono provvedere i produttori).

\* \* \*

### *Per la comunicazione dei finanziamenti soci, conta solo l'importo erogato*

Il provvedimento direttoriale del 2 agosto 2013, n. 94904, ha riscritto interamente le regole per la comunicazione dei finanziamenti e delle capitalizzazioni erogate dai soci alla società, ovvero dai familiari dell'imprenditore, annullando quelle in precedenza previste dal provvedimento direttoriale del 16 novembre 2011. Oggetto della comunicazione, secondo quanto stabilito dal punto 2 del provvedimento del 2 agosto, sono "i dati delle persone fisiche soci o familiari dell'imprenditore che hanno concesso all'impresa, nell'anno di riferimento, finanziamenti o capitalizzazioni per un importo complessivo, per ciascuna tipologia di apporto, pari o superiore a tremilaseicento euro". Dal predetto testo deriva che l'obbligo in questione, da adempiere da parte della società o dell'impresa, riguarda "solamente" i finanziamenti e le capitalizzazioni di importo almeno pari a 3.600 euro, da verificarsi disgiuntamente per le due tipologie di erogazioni (finanziamenti e capitalizzazioni).

Tra le numerose questioni critiche che gli operatori devono affrontare e sulle quali si auspica un intervento chiarificatore da parte dell'Agenzia delle Entrate, particolare rilievo assume la modalità di conteggio della soglia minima di 3.600 euro per l'obbligo di comunicazione. Più in particolare, ci si chiede se tale importo debba tener conto solamente degli importi erogati dai soci (a titolo di finanziamento o di capitalizzazione), ovvero se si debba aver riguardo all'importo erogato al netto di eventuali restituzioni, e quindi al saldo "netto" risultante alla fine di ciascun esercizio.

Se la finalità sottesa alla comunicazione delle erogazioni in esame è, infatti, quella di ottenere maggiori informazioni ai fini della ricostruzione sintetica del reddito, appare indubitabile che assuma rilievo, per la selezione delle posizioni da sottoporre ad accertamento, la capacità di finanziamento del socio, che si manifesta sotto forma di importi erogati dallo stesso a favore della società.

\* \* \*

### Iva al 22%, fatture e corrispettivi regolarizzabili senza sanzioni

Dal 1° ottobre 2013, è entrato in vigore l'aumento dell'aliquota IVA ordinaria dal 21% al 22%.

A tal proposito, si segnala che l'Agenzia delle Entrate ha diramato un comunicato stampa in cui si precisa che i soggetti passivi possono regolarizzare, senza sanzioni, eventuali fatture e corrispettivi emessi con la "vecchia" aliquota del 21%.

Ciò è possibile purché sia messa una nota di variazione in aumento, ai sensi dell'art. 26, comma 1 del D.P.R. 633/72, entro il 27 dicembre 2013 per le operazioni afferenti i mesi di ottobre e novembre ed entro il 16 marzo 2014 per quelle relative al mese di dicembre per i contribuenti mensili e per quelle afferenti il quarto trimestre 2013 per i contribuenti trimestrali.

L'incremento dell'aliquota IVA ordinaria produce effetti in relazione anche ai bonifici effettuati per beneficiare della detrazione del 36% e 50% (spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio) o del 55% e 65% (spese per interventi di risparmio energetico). Su tali bonifici, come noto, le banche o le Poste devono effettuare la ritenuta del 4% (aliquota modificata dal D.L. 98/2011, in precedenza pari al 10%) la quale, come precisato dalla circolare della Agenzia delle Entrate n. 40/2010, deve essere effettuata sull'importo del bonifico decurtato dell'IVA, la cui aliquota a tali fini deve sempre assumersi nella misura ordinaria.

Ciò significa che per le fatture emesse (operazioni effettuate) fino alla data di entrata in vigore dell'aumento, lo "scorporo" dall'importo del bonifico deve avvenire, da parte delle banche o delle Poste, con aliquota del 21%, mentre per quelle emesse (operazioni effettuate) in data successiva, detto scorporo deve avvenire con l'aliquota del 22%.

\* \* \*

### Quadro RW, prova degli investimenti esteri a carico dell'Agenzia

La Cassazione, con la sentenza del 2 ottobre 2013, n. 22508, ha chiarito che è a carico dell'Amministrazione l'onere di provare gli investimenti detenuti all'estero da parte di un soggetto residente in Italia. Soltanto una volta provata tale circostanza, è possibile contestare la mancata compilazione del modulo RW.

In aggiunta, la Suprema Corte ha affermato che la mera detenzione di estratti conto intestati ad altri soggetti, seppure con nomi di fantasia, non consente di ricondurre, in mancanza di altri elementi, al detentore di tali documenti la titolarità dei conti correnti bancari esteri.

È necessario quindi provare attraverso specifici documenti oppure attraverso elementi gravi, precisi e concordanti che un soggetto residente possiede attività finanziarie o patrimoniali all'estero. Questo non significa che deve esserci necessaria coincidenza tra intestatario degli investimenti e soggetto obbligato ad adempiere gli obblighi in materia di monitoraggio fiscale: infatti, essi sussistono non solo in capo all'intestatario formale e/o al beneficiario effettivo dei redditi esteri, bensì anche in capo a colui il quale ne abbia la detenzione e/o la disponibilità di movimentazione di fatto.

Secondo la circolare dell' Agenzia delle Entrate del 21 giugno 2011, n. 28, occorre vi sia una delega al prelievo e non soltanto una mera delega ad operare per conto dell' intestatario. Tuttavia, anche questa circostanza deve essere adeguatamente provata dall' Amministrazione finanziaria. Resta fermo che si deve ritenere esclusa, in sostanza, l' esistenza di un autonomo obbligo di monitoraggio nell' ipotesi in cui il soggetto che ha la disponibilità dell' attività estera possa esercitare esclusivamente un mero potere dispositivo in ordine alle predette attività in esecuzione di un mandato per conto del soggetto intestatario.

\* \* \* \* \*

I professionisti di CTL Advisory restano a disposizione per approfondimenti in merito a quanto sopra esposto. Le notizie inviate nella presente comunicazione si considerano a titolo meramente informativo e non devono essere utilizzate per fini decisionali. CTL Advisory non si assume alcuna responsabilità in merito ad azioni o decisioni intraprese a seguito della presente informativa, né si assume alcuna responsabilità per aver fornito informazioni parziali.

*Per approfondimenti ulteriori sui temi trattati:*

*T: +39 02.84240711*

*Int.: +39 02.87188002*

*E: [info@ctladvisory.com](mailto:info@ctladvisory.com)*

Per CTL Advisory S.r.l. stp

*Dott. Marco Baggetti*  


Per CTL Advisory S.r.l. stp

*Dott. Giampiero Gugliotta*  
