

FISCO NEWS LUGLIO 2012 Roma il 10/08/2012

AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA

Gazzetta due decreti su certificazione e compensazione dei crediti verso la P.A.

I DM, entrambi datati 25 giugno 2012, riguardano le somme dovute da Regioni, Enti locali ed Enti del Servizio Sanitario Nazionale

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 152 di ieri, 2 luglio 2012, sono stati pubblicati due dei **decreti attuativi** annunciati dal Governo a maggio per accelerare i pagamenti della Pubblica Amministrazione alle imprese fornitrici (si veda [“Il Governo tende la mano alle imprese creditrici della P.A.”](#) del 23 maggio).

In particolare, i due decreti del Ministero dell'Economia e delle finanze, entrambi datati 25 giugno 2012, riguardano, rispettivamente, le modalità di **certificazione** del **credito**, anche in forma telematica, di somme dovute da parte di **Regioni, Enti locali ed Enti del Servizio Sanitario Nazionale**, e le modalità con le quali i crediti non prescritti, certi liquidi ed esigibili, maturati nei confronti di Regioni, Enti locali ed Enti del Servizio Sanitario Nazionale, possono essere **compensati**, con le somme dovute a seguito d'**iscrizione a ruolo**.

Scendendo nel dettaglio, il primo dei due decreti concerne il meccanismo della **certificazione** dei crediti per somme dovute per somministrazioni, forniture e appalti, introdotto dall'art. 9, comma 3-*bis* del DL 185/2008, mentre ulteriori interventi in materia sono stati realizzati con l'art. 13 della L. 183/2011 e con l'art. 12 del DL 16/2012.

Come già sottolineato nei giorni scorsi (si veda [“Crediti verso la P.A., certificazione entro 60 giorni dalla presentazione dell'istanza”](#) del 24 maggio), oggetto della certificazione, così come disposto dal DM pubblicato in Gazzetta, sono i crediti vantati nei confronti di Regioni, Enti locali ed enti del Servizio Sanitario Nazionale in relazione a rapporti di somministrazione, fornitura e appalto, a **esclusione** dei crediti vantati verso gli **enti commissariati**, ma soprattutto nei confronti delle **Regioni in deficit sanitario**.

A regime, il sistema di certificazione sarà interamente **telematico** (art. 4 del DM), poggiando su una piattaforma elettronica che dovrà essere utilizzata sia dalle amministrazioni debentrici, sia dalle imprese creditrici, per presentare l'istanza di certificazione. In base all'art. 3 del DM, finché non sarà disponibile la procedura telematica, verrà seguito il metodo **“ordinario”**, che comincia con la presentazione di un'istanza cartacea da parte dell'impresa.

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

Entro 60 giorni dalla presentazione dell'istanza da parte dell'impresa, che dev'essere predisposta sulla base del modello all'allegato 1 del decreto, l'amministrazione debitrice dovrà rilasciare la certificazione, numerata progressivamente, utilizzando il modello di cui all'allegato 2 del medesimo DM.

Come anticipato, il secondo decreto pubblicato in Gazzetta riguarda, invece, la **compensazione** dei crediti con le somme dovute a seguito d'iscrizione a ruolo, e dà attuazione a quanto disposto dal DL 78/2010.

L'art. 31 del citato DL, infatti, ha **inibito**, dal 1° gennaio 2011, la **compensazione** in presenza di debiti per imposte e relativi accessori, iscritti a ruolo e non pagati, di importo **superiore a 1.500 euro**.

Come già spiegato su *Eutekne.info* (si veda "[Compensabili i crediti verso Regioni ed enti locali con debiti iscritti a ruolo](#)") del 23 maggio), il comma 1-*bis* dell'art. 31 del provvedimento ha ampliato le possibilità di estinzione del debito verso l'Erario, introducendo un nuovo art. 28-*quater* nel corpo del DPR 602/1973: la norma in questione prevede che i **crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili** maturati nei confronti delle Regioni, degli Enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale per somministrazione, forniture e appalti, possono essere **compensati** con le **somme** dovute a seguito d'**iscrizione a ruolo**.

La norma, la cui decorrenza era fissata al 1° gennaio 2011, trova solo ora concreta applicazione, con il DM 25 giugno 2012.

La disposizione del DL 78/2010 prevede che l'utilizzo del credito vantato nei confronti della P.A. per il pagamento, totale o parziale, delle somme dovute a seguito dell'iscrizione a ruolo, sia **condizionato** all'acquisizione della **certificazione** prevista dal comma 3-*bis* dell'art. 9 del DL 185/2008.

I contribuenti, quindi, potranno compensare i propri crediti nei confronti di Regioni ed Enti locali con debiti iscritti a ruolo alla data del **30 aprile 2012** per tributi erariali e per tributi regionali e locali, per contributi assistenziali e previdenziali e per premi per l'assicurazione obbligatoria contro gli infortuni e le malattie professionali. Il decreto attuativo prevede l'**esclusione** per i crediti verso Enti locali commissariati e Regioni sottoposte ai piani di rientro.

IVIE e IVAFE, dall'Agenzia delle entrate

Immobili e attività finanziarie all'estero, chiariti i dubbi anche per UNICO 2012

i

Arrivano dall'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 28/E del 2 luglio, le istruzioni operative relativamente alle due nuove imposte sul valore degli immobili e sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero; i chiarimenti giungono in tempo per il primo appuntamento con il versamento delle imposte (fissato al 9 luglio prossimo) e presentano alcuni elementi tanto importanti da aver costretto

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

l'Agenzia a rivedere, con comunicazione del 3 luglio le istruzioni di compilazione della sezione XVI del quadro RM (righi RM33 e RM34) del modello Unico Persone fisiche 2012.

Arrivano dall'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 28/E del 2 luglio, le istruzioni operative relativamente alle due nuove imposte introdotte, già a partire dal 2011 (e quindi con effetti su Unico 2012), dall'art. 19 del c.d. "Decreto Monti" (D.L. n. 201/2011), successivamente modificato dal D.L. "semplificazioni fiscali" (D.L. n. 16/2012). Si tratta dell'imposta sul valore degli immobili situati all'estero (IVIE) e dell'imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE) che vanno a colpire, rispettivamente, gli immobili situati all'estero e le attività finanziarie detenute all'estero da parte di persone fisiche residenti.

La ratio delle due imposte sta nel fatto di "coprire" a 360 gradi, da una parte la tassazione degli immobili posseduti da persone fisiche sia in Italia (con l'IMU) che all'estero (con l'IVIE) e dall'altro le attività finanziarie estere sia detenute, da persone fisiche, tramite intermediari (con imposta di bollo di cui all'articolo 13, commi 2-bis e 2-ter, della Tariffa, Allegato A, Parte Prima, del D.P.R. n. 642/1973) che in proprio (con l'IVAFE).

La circolare tiene conto delle disposizioni emanate con il provvedimento 5 giugno 2012 che ha sostituito il precedente (del 14 febbraio) in quanto non più rispondente al dettato normativo così come modificato dal D.L. n. 16/2012.

I chiarimenti contenuti nella circolare, come accennato, giungono giusto in tempo per il primo appuntamento con il versamento delle imposte (fissato al 9 luglio prossimo) e presentano alcuni elementi tanto importanti da aver "costretto" l'Agenzia delle entrate a rivedere, con apposita comunicazione pubblicata sul sito il 3 luglio, le istruzioni di compilazione della sezione XVI del quadro RM (righi RM33 e RM34) del modello Unico Persone fisiche 2012.

Vale, dunque, la pena analizzare i più importanti punti trattati con la circolare.

Imposta sul valore degli immobili situati all'estero (IVIE)

L'IVIE colpisce gli immobili situati all'estero detenuti a titolo di proprietà o di altro diritto reale dalle persone fisiche residenti nel territorio dello Stato, a qualsiasi uso essi siano destinati.

A tale proposito, l'Agenzia precisa che sono colpiti da imposizione anche gli immobili per i quali si è usufruito dello scudo fiscale, sia mediante la procedura della regolarizzazione sia del rimpatrio giuridico.

L'imposta si applica nella misura dello 0,76 per cento in proporzione alla quota di titolarità del diritto di proprietà o altro diritto reale e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto tale diritto.

Ambito soggettivo

Se la circolare non aggiunge nulla di nuovo in merito al concetto di residenza fiscale, ai fini di individuare le persone fisiche soggette all'IVIE, lo stesso non può dirsi per la qualificazione giuridica del titolo di possesso che fa scattare la nuova imposta.

Infatti, viene fatta una dettagliata elencazione dei soggetti passivi dell'imposta, che rispecchia, di fatto, le stesse regole valevoli per l'IMU.

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

Più precisamente, sono soggetti passivi ai fini IVIE:

- il proprietario di fabbricati, aree fabbricabili e terreni a qualsiasi uso destinati, compresi quelli strumentali per natura o per destinazione destinati ad attività di impresa o di lavoro autonomo;- il titolare del diritto reale di usufrutto, uso o abitazione, enfiteusi e superficie sugli stessi (non viene, invece, tassati il titolare della nuda proprietà);- il concessionario nel caso di concessione di aree demaniali;- il locatario per gli immobili, anche da costruire o in corso di costruzione, concessi in locazione finanziaria. Il locatario è soggetto passivo a decorrere dalla data della stipula e per tutta la durata del contratto.

In merito all'esatta identificazione dei predetti diritti reali, trattandosi di stati esteri, si deve fare riferimento agli analoghi istituti previsti negli ordinamenti esteri in cui l'immobile è ubicato.

Inoltre, l'IVIE si applica nel caso in cui gli immobili siano detenuti direttamente dai soggetti sopra elencati o siano detenuti per il tramite una società fiduciaria nonché nei casi in cui detti beni siano formalmente intestati ad entità giuridiche (ad esempio società, fondazioni, o trust) che agiscono quali persone interposte mentre l'effettiva disponibilità degli immobili è da attribuire a persone fisiche residenti (per la nozione di "interposta persona" si fa riferimento alla circolare 4 dicembre 2001, n. 99/E, mentre per quanto riguarda i trust il rimando è alle circolari n. 43/E del 10 ottobre 2009, paragrafo 1, e n. 61/E del 27 dicembre 2010).

Base imponibile

Per determinare il valore su cui applicare l'imposta, valgono le seguenti regole:

- il punto di partenza è il costo risultante dall'atto di acquisto o dai contratti da cui risulta il costo complessivamente sostenuto per l'acquisto di diritti reali diversi dalla proprietà;- in caso di diritti reali diversi dalla proprietà (ad esempio, l'usufrutto), se il valore non risulta da un contratto, si deve tener conto dei criteri dettati dalla legislazione del Paese in cui l'immobile è situato;- nel caso in cui l'immobile sia stato costruito, si fa riferimento al costo di costruzione sostenuto dal proprietario e risultante dalla relativa documentazione;- in mancanza di tali valori o in mancanza della relativa documentazione si assume il valore di mercato rilevabile al termine di ciascun anno solare nel luogo in cui è situato l'immobile. A tale proposito, viene chiarito che se l'immobile non sia più posseduto alla data del 31 dicembre dell'anno si deve fare riferimento al valore dell'immobile rilevato al termine del periodo di detenzione;- per gli immobili acquisiti per successione o donazione, il valore è quello dichiarato nella dichiarazione di successione o nell'atto registrato o in altri atti previsti dagli ordinamenti esteri con finalità analoghe. In mancanza, si assume il costo di acquisto o di costruzione sostenuto dal de cuius o dal donante come risultante dalla relativa documentazione; in assenza di tale documentazione si assume il valore di mercato come sopra determinato.

Stabilite queste regole di carattere generale, la circolare va più a fondo analizzando le particolari regole che esistono per gli immobili situati in Europa o in Paesi aderenti allo Spazio economico europeo (SEE), in particolare, Norvegia e Islanda.

Infatti, per questi immobili, il valore da utilizzare al fine della determinazione dell'imposta è prioritariamente quello catastale, anche se gli immobili sono pervenuti per successione o donazione.

Nel caso in cui ad uno stesso immobile siano attribuibili diversi valori catastali ai fini delle imposte reddituali e delle imposte patrimoniali, deve essere preso in considerazione il valore catastale utilizzabile ai fini delle imposte patrimoniali, comprese quelle di competenza di enti locali e territoriali.

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 mancanza del valore catastale come sopra definito, si deve fare riferimento al costo risultante dall'atto di acquisto e, in assenza, al valore di mercato rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile.

Per evitare disparità di trattamento tra contribuenti che hanno acquisito l'immobile in epoche diverse, qualora la legislazione estera preveda un valore espressivo del reddito medio ordinario e non vi siano meccanismi di moltiplicazione e rivalutazione analoghi a quelli previsti dalla legislazione italiana, può essere assunto come base imponibile dell'IVIE il valore dell'immobile che risulta dall'applicazione al predetto reddito medio ordinario dei coefficienti stabiliti ai fini dell'IMU (che si riportano nella tabella 2 allegata alla circolare).

In questo caso, il reddito medio ordinario è assunto tenendo conto di eventuali rettifiche previste dalla legislazione locale (l'esempio cui si fa riferimento è quello degli immobili siti in Francia, laddove il valore locativo catastale presunto è abbattuto del 50 per cento ai fini dell'applicazione della tax fonciere).

Comunque, per facilitare i calcoli dei contribuenti, l'Agenzia riporta una tabella Tabella 1 allegata alla circolare) che indica, per ogni Paese, il criterio da applicare.

Calcolo dell'imposta

Viene ricordato che l'IVIE, calcolata applicando lo 0,76 per cento sul valore dell'immobile determinato sulla base dei criteri finora descritti, non va versata se l'importo della stessa non supera complessivamente euro 200.

Quindi, la soglia di esenzione dal versamento dell'IVIE vale per gli immobili il cui valore complessivo non superi euro 26.381 circa (a prescindere da quote e periodo di possesso e senza tenere conto delle detrazioni previste per lo scomputo dei crediti di imposta).

In tal caso, viene chiarito che il contribuente non è tenuto neanche ad indicare i dati relativi all'immobile nel quadro RM della dichiarazione dei redditi, fermo restando l'obbligo di compilazione del modulo RW.

Per quanto riguarda lo scomputo del credito d'imposta, nella circolare si evidenzia che per gli immobili situati in Paesi appartenenti all'Unione Europea o in Paesi aderenti al SEE che garantiscono un adeguato scambio di informazioni, dall'imposta dovuta in Italia, si detraggono prioritariamente le imposte patrimoniali effettivamente pagate nel Paese in cui sono situati gli immobili nell'anno di riferimento.

Inoltre, se sussiste un'eccedenza di imposta reddituale gravante su immobili ivi situati non utilizzata ai sensi dell'articolo 165 TUIR, dall'imposta dovuta in Italia per quegli immobili si detrae, fino a concorrenza del suo ammontare, anche un ulteriore credito d'imposta derivante da tale eccedenza.

Dal punto di vista operativo, nel quadro RM, sezione XIV, colonna 6, del modello UNICO 2012 deve essere indicato l'ammontare complessivo del credito d'imposta derivante dalle imposte patrimoniali estere e dalle imposte reddituali estere che non sono state portate a credito ai sensi dell'articolo 165 del TUIR.

Versamento dell'imposta

Per il versamento, la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e i rimborsi nonché per il contenzioso relativi all'IVIE trovano applicazione le disposizioni previste per l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

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

Valgono pertanto le regole e i termini sui versamenti dell'IRPEF.

Nel caso di immobili - ivi compresi quelli oggetto di operazione di emersione mediante la procedura del rimpatrio giuridico - per i quali sia stato stipulato un contratto di amministrazione con una società fiduciaria, quest'ultima deve applicare e versare l'imposta dovuta dal contribuente, ricevendo apposita provvista da parte dello stesso.

In tali casi la fiduciaria indica i dati complessivi relativi ai versamenti dell'imposta nel modello di dichiarazione dei sostituti d'imposta e degli intermediari (modello 770 ordinario), a partire dal periodo di imposta 2012 (mod. 770/2013).

Inoltre, devono essere forniti i dati di ciascun contribuente nonché le indicazioni circa l'ammontare dell'imposta riferibile agli stessi.

L'Agenzia ricorda che in tale ipotesi il contribuente non deve compilare la Sezione XVI del quadro RM e, peraltro, non è tenuto a indicare tali immobili nel modulo RW.

Qualora, invece, il contribuente non fornisca la provvista, la società fiduciaria deve effettuare la segnalazione nominativa all'Amministrazione finanziaria attraverso il predetto modello di dichiarazione 770.

Imposta sul valore delle attività finanziarie detenute all'estero (IVAFE)

Sull'IVAFE, l'Agenzia delle entrate, nella circolare in commento non aggiunge molto di nuovo rispetto a quanto già si sapeva.

Pertanto, viene ricordato che sono soggette all'imposta anche le attività finanziarie che sono state oggetto di operazioni di emersione mediante la procedura della regolarizzazione. Non si considerano, invece, detenute all'estero le attività finanziarie rimpatriate (sia fisicamente che giuridicamente).

Sono, inoltre, escluse dall'ambito di applicazione di tale disposizione le attività finanziarie detenute all'estero, ma che sono amministrate da intermediari finanziari italiani e le attività estere fisicamente detenute dal contribuente in Italia.

In definitiva, l'imposta è dovuta, a prescindere dalla circostanza che il soggetto emittente o la controparte siano residenti o meno, nei casi in cui le attività si considerano detenute all'estero. Si considerano come attività detenute all'estero anche le attività finanziarie detenute, ad esempio, in cassette di sicurezza all'estero o tramite intermediari non residenti.

Ambito soggettivo

Dal punto di vista soggettivo valgono le stesse regole dell'IVIE (a cui la circolare rimanda).

Pertanto, le persone fisiche residenti sono assoggettate all'imposta in esame qualora detengano all'estero attività finanziarie a titolo di proprietà o di altro diritto reale, e indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione e quindi anche se pervengono da eredità o donazioni.

Ambito oggettivo

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 quanto riguarda l'aspetto oggettivo, viene fatta una dettagliata elencazione delle attività finanziarie tassate.

In particolare, l'IVAFE si applica sulle seguenti attività finanziarie se detenute all'estero:

- partecipazioni al capitale o al patrimonio di soggetti residenti o non residenti, obbligazioni italiane o estere e i titoli similari, titoli pubblici italiani e i titoli equiparati emessi in Italia o all'estero, titoli non rappresentativi di merce e certificati di massa (comprese le quote di OICR), valute estere, depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero indipendentemente dalle modalità di alimentazione (ad esempio, accrediti di stipendi, di pensione o di compensi);- contratti di natura finanziaria stipulati con controparti non residenti, tra cui, finanziamenti, riporti, pronti contro termine e prestito titoli, nonché polizze di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione stipulate con compagnie di assicurazione estere;- contratti derivati e altri rapporti finanziari stipulati al di fuori del territorio dello Stato;- metalli preziosi allo stato grezzo o monetato;- diritti all'acquisto o alla sottoscrizione di azioni estere o strumenti finanziari assimilati;- ogni altra attività da cui possono derivare redditi di capitale o redditi diversi di natura finanziaria di fonte estera.

Non sono soggette all'IVAFE le forme di previdenza complementare organizzate o gestite da società ed enti di diritto estero.

Né scontano l'imposta le attività finanziarie oggetto di un contratto di amministrazione con una società fiduciaria residente o di custodia, amministrazione o gestione con soggetti intermediari residenti (in tal caso si applica l'imposta di bollo).

Base imponibile

Il valore delle attività finanziarie è costituito dal valore di mercato, rilevato al termine di ciascun anno solare nel luogo in cui esse sono detenute, anche utilizzando la documentazione dell'intermediario estero di riferimento per le singole attività ovvero dell'impresa di assicurazione estera.

Qualora le attività non siano più possedute alla data del 31 dicembre si deve fare riferimento al valore di mercato delle attività rilevata al termine del periodo di detenzione.

Nel caso in cui le attività finanziarie abbiano una quotazione nei mercati regolamentati deve essere utilizzato tale valore.

Calcolo dell'imposta

Nella circolare si ricorda che l'imposta è dovuta, in proporzione ai giorni di detenzione e alla quota di possesso, nella misura del:

- 1 per mille per il 2011 e il 2012;- 1,5 per mille per gli anni successivi.

A differenza di quanto espressamente stabilito per l'IVIE, non è prevista alcuna soglia di esenzione per il versamento dell'imposta in esame.

Viene anche ricordato che per i conti correnti e i libretti di risparmio detenuti in Paesi della Unione europea o in Paesi aderenti al SEE che garantiscono un adeguato scambio di informazioni, l'imposta è

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

stabilita in misura fissa pari a 34,20 euro (articolo 13, comma 2-bis, lettera a), della tariffa allegata al D.P.R. n. 642/1972).

Versamento dell'imposta

Infine, anche per il versamento, la liquidazione, l'accertamento, la riscossione, le sanzioni e i rimborsi nonché per il contenzioso relativi all'IVAFE trovano applicazione le disposizioni previste per l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

Deducibili al 70% i veicoli in uso promiscuo ai dipendenti

- In tal caso, non si applica il tetto massimo al valore fiscalmente riconosciuto
- L'art. 4 comma 72 lettera b) della L. 92/2012 di riforma del mercato del lavoro, modificando la lettera b-bis) dell'art. 164 del TUIR, **riduce dal 90% al 70%** la deducibilità dei costi relativi ai veicoli concessi in **uso promiscuo** ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.
- Si ricorda che, in tal caso, **non** si applicano i **limiti al costo** fiscalmente riconosciuto per i veicoli aziendali in genere; nel caso, **ad esempio**, di autovettura avente un costo pari a 50.000 euro, data in uso promiscuo al dipendente, la stessa è quindi deducibile anche per il costo che eccede i 18.075,99 euro. Con riferimento alla concessione in uso promiscuo per la maggior parte del periodo d'imposta, si osserva che secondo quanto affermato dalla C.M. n. [48/E/1998](#) (§ 2.1.2.1) "si considera dato in uso promiscuo al dipendente per la maggior parte del periodo d'imposta il veicolo utilizzato dallo stesso per la **metà più uno** dei giorni che compongono il periodo d'imposta del datore di lavoro". La medesima circolare precisa, altresì, che non è necessario che l'uso promiscuo sia avvenuto in modo continuativo e che il veicolo sia stato utilizzato da un solo dipendente.
- L'intervento del Legislatore, indotto da chiare esigenze di gettito, si è limitato alla riduzione della percentuale di deducibilità. Il che autorizza a ritenere **ancora valida** l'interpretazione restrittiva fornita dall'Agenzia delle Entrate con la circ. n. [47/2008](#) (§ 5.1), in base alla quale la percentuale di deducibilità va applicata

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

all'intero ammontare dei costi riferiti ai veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti.

- L'intervento dell'Agenzia nasceva dalla circostanza che, secondo precedenti interventi di prassi (C.M. n. 48/E/1998, istruzioni al modello 760/98, circ. n. [1/2007](#) § 17.2), l'importo tassato come *fringe benefit* in capo al dipendente era deducibile integralmente ai sensi dell'art. 95 del TUIR, fino a concorrenza delle spese sostenute dal datore di lavoro e i costi effettivamente sostenuti dall'impresa potevano essere portati in deduzione dal reddito in quanto strettamente **correlati al componente positivo tassato**.

Sulla base di tali considerazioni, si sarebbe potuto sostenere che, nel caso di uso promiscuo dell'autovettura da parte del dipendente, **solo l'eccedenza** dei costi rispetto al *fringe benefit* costituiva costo parzialmente deducibile (90% ora, 70% dal 2013), mentre i costi sostenuti fino a concorrenza del *fringe benefit* dovrebbero essere **integralmente deducibili**.

- Si consideri una società che abbia sostenuto nel corso del 2012 **costi** relativi all'autovettura per un importo complessivo di 25.000 euro, con un **compenso in natura** per il dipendente di 4.000 euro. L'adesione alla tesi più favorevole al contribuente avrebbe autorizzato a ritenere 4.000 euro deducibili in quanto **costi di lavoro dipendente** (art. 95) e 18.900 euro [90% di (25.000 - 4.000)] deducibili ai sensi dell'art. 164 del TUIR.
- La tesi più restrittiva porta invece ad affermare che l'importo complessivamente deducibile sia pari a 22.500 (90% di 25.000). L'**Agenzia delle Entrate**, come accennato, con l'ultima circolare n. 47/2008 ha aderito a quest'ultima tesi. Tale ricostruzione, peraltro, **sembra in contrasto** con il principio, fatto proprio dalla stessa Amministrazione finanziaria, in base al quale, fino a concorrenza del *fringe benefit* tassato in capo al dipendente, il presupposto di deduzione dei componenti negativi afferenti il veicolo è rinvenibile nell'art. 95 del TUIR, che disciplina le spese per prestazioni di lavoro dipendente.
- Ancorché l'art. 164 del TUIR faccia espresso riferimento al fatto che la concessione del veicolo in uso promiscuo al dipendente debba avere luogo per la **maggior parte del periodo d'imposta**, alcuni chiarimenti (a dire il vero, non recentissimi) dell'Amministrazione finanziaria sembrano lasciare intendere che la disciplina fiscale prevista possa trovare applicazione anche nei casi di **utilizzo**

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

promiscuo per un **periodo inferiore** alla maggior parte del periodo di imposta. La differenza, in questo caso, consisterebbe nel fatto che la (più favorevole) disciplina può trovare applicazione non già con riferimento all'intero ammontare dei componenti negativi afferenti il veicolo concesso in uso promiscuo, bensì soltanto per un ammontare di detti componenti negativi **proporzionale** al rapporto tra i giorni di durata dell'utilizzo promiscuo "non maggioritario" nel periodo di imposta e i giorni complessivi di durata del periodo medesimo.

- Le istruzioni ai modelli di dichiarazione relativi al 1997 hanno infatti precisato che, in caso di veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per un periodo di tempo **inferiore** alla maggior parte del periodo di imposta, "la parte di spese e altri componenti negativi, proporzionalmente riferibile al periodo di concessione in uso promiscuo al dipendente, è **deducibile per intero**", in applicazione dell'art. 62 del TUIR (ora 95 del TUIR).

In occasione dell'intervento normativo, l'Agenzia delle Entrate potrebbe precisare se considera questa interpretazione, certamente di favore per il contribuente, **ancora valida**.

-

• IVA intracomunitaria contestuale alla richiesta d'iscrizione nel VIES

- È la soluzione suggerita da Assonime in merito al regime, per tutelare gli operatori nazionali nei rapporti con i partner comunitari
- La circolare Assonime n. 21 del 26 luglio 2012, nell'illustrare le indicazioni contenute nella risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. [42/2012](#), fornisce alcune **soluzioni operative** per risolvere **questioni tuttora controverse** in merito al regime introdotto dall'art. 27 del DL n. 78/2010, che impone ai soggetti IVA intenzionati ad effettuare operazioni intracomunitarie di richiedere, in via preventiva, l'autorizzazione dell'Agenzia delle Entrate.
- Riguardo, innanzitutto, alla **decorrenza** della nuova disciplina, la citata risoluzione ha precisato che l'applicazione del principio di tassazione nel Paese del destinatario del bene/servizio, previsto per gli scambi intracomunitari di beni e

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

servizi “generici”, presuppone che il soggetto passivo sia iscritto nell’**archivio VIES** nel **momento di effettuazione** dell’operazione. Nel caso di specie, riguardante l’acquisto di beni provenienti da altro Stato membro dell’Unione europea, assume quindi rilevanza il momento della **consegna** al cessionario italiano, ovvero – se anteriore – il ricevimento della fattura o il pagamento, in tutto o in parte, del corrispettivo.

- Secondo l’Associazione, seppure la tesi dell’Agenzia sia ineccepibile sotto il profilo formale, per salvaguardare il principio del legittimo affidamento “si sarebbe forse potuto tenere in maggiore considerazione la circostanza che, nella specie, gli **accordi contrattuali intercorsi** si erano conclusi anteriormente all’entrata in vigore della nuova disciplina qualificando inter partes l’operazione come intracomunitaria”; in altri termini, “sarebbe stato quanto mai opportuno che in questa particolare fattispecie l’Agenzia avesse consentito che l’autorizzazione ad operare intracomunitariamente **retroagisse alla data** degli **accordi contrattuali**, riservandosi evidentemente la possibilità di revocare l’autorizzazione una volta riscontrata l’eventuale assenza in capo al cessionario nazionale dei requisiti richiesti per essere qualificato operatore intracomunitario”.

- Rispetto alle operazioni realizzate nel **periodo intercorrente** tra la presentazione della richiesta e l’intervenuta autorizzazione, l’Agenzia delle Entrate, in assenza di iscrizione nel VIES, nega l’applicazione del regime proprio delle operazioni intracomunitarie.

Tale impostazione, oltre che **eccessivamente penalizzante** per gli operatori interessati, non risulta in linea con l’art. 18 del Reg. UE n. 282/2011, il quale – ai fini dell’individuazione del luogo impositivo dei servizi “generici” – consente di provare la soggettività passiva del committente anche ricorrendo a **modalità alternative** rispetto al sistema VIES.

- La “sospensione” della possibilità di effettuare operazioni intra-UE non è neppure compatibile con la disciplina degli acquisti intracomunitari posti in essere dagli **enti non commerciali** non soggetti IVA, la cui imponibilità in Italia presuppone, ex art. 38, comma 5, del DL n. 331/1993, il superamento, nell’anno precedente, della soglia di 10.000 euro. L’applicazione dell’imposta implica che l’ente debba richiedere, tramite dichiarazione di inizio attività, l’attribuzione della partita IVA;

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

sicché il regime in esame risulterebbe violato se all'ente fosse precluso di assoggettare ad imposta gli acquisti intracomunitari effettuati.

- L'Associazione è dell'avviso che, per tutelare maggiormente le esigenze degli operatori italiani e delle controparti comunitarie, si potrebbe "riconoscere l'applicabilità della disciplina degli scambi intracomunitari **contestualmente** alla **richiesta di autorizzazione**, fermo restando il **successivo recupero dell'imposta** non applicata qualora l'Amministrazione accerti che il soggetto richiedente non sia in possesso dei requisiti di affidabilità richiesti per effettuare le operazioni di cui si tratta".
- Riguardo agli acquisti di beni da parte del soggetto nazionale non iscritto nell'archivio VIES, illegittimamente considerati come "intracomunitari", Assonime ritiene che il fornitore comunitario è tenuto sia ad emettere una **nota di addebito dell'IVA**, determinata in base alla legislazione locale, sia a **rettificare il modello INTRASTAT** già presentato; il cessionario italiano, invece, per evitare la sanzione prevista per l'illegittima detrazione (di importo pari all'IVA detratta), non dovrebbe procedere alla doppia annotazione della fattura, integrata con l'applicazione dell'imposta, nei registri delle fatture emesse e degli acquisti. In questo modo, però, la stessa operazione sarebbe assoggettata ad IVA non solo nel Paese del fornitore, ma anche in Italia, ex art. 21, comma 7, del DPR n. 633/1972, senza peraltro che il cessionario possa esercitare la detrazione per non incorrere nella sanzione.
- Sul punto, il rimedio suggerito, improntato a garantire il rispetto del principio di neutralità, è quello di consentire all'operatore nazionale di **rettificare in diminuzione l'imposta** relativa all'acquisto posto in essere, evitando così il versamento del tributo e, annullando la detrazione, anche della relativa sanzione.

• **Esonero RW per le attività patrimoniali amministrative da fiduciarie residenti**

- Il DL 16/2012 ha introdotto la norma che giustifica un orientamento già espresso dall'Agenzia delle Entrate

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 Decreto “semplificazioni fiscali” (DL 16/2012) è intervenuto sugli **esoneri** dalla presentazione del modulo RW del modello UNICO attraverso la riformulazione dell’art. 4 comma 4 del DL 167/90.
La nuova disposizione stabilisce che gli obblighi di monitoraggio fiscale **non sussistono** per le attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli intermediari residenti e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, qualora i **flussi finanziari** e i **redditi** derivanti da tali attività e contratti siano riscossi attraverso l’intervento degli intermediari stessi.
- In particolare, rispetto alla versione precedente:
 - è stata aggiunta la possibilità di ottenere l’esonero anche per le **attività patrimoniali**;
 - è stato previsto che, per beneficiare dell’esonero, non rileva solo che i redditi derivanti dalle attività estere siano riscossi attraverso l’intervento degli intermediari residenti, ma occorre anche che questi ultimi si occupino di **tutti i flussi** connessi con l’investimento.
- Con le novità normative introdotte, in sostanza, è stata codificata ed estesa alle attività patrimoniali l’impostazione già indicata dalla risoluzione Agenzia delle Entrate n. [15](#) del 18 febbraio 2011.
La precedente formulazione della norma, infatti, lasciava diversi **profili d’incertezza** riguardo alla possibilità di beneficiare dell’esonero, in caso di immobili situati all’estero oggetto di un contratto di amministrazione senza intestazione da parte di una società fiduciari residente.
- Con riferimento al requisito richiesto per beneficiare dell’esonero, si ricorda che la circ. Agenzia delle Entrate n. [45](#) del 13 settembre 2010 ha precisato che l’esonero dagli obblighi di monitoraggio compete a condizione che i redditi di natura finanziaria siano riscossi attraverso l’intervento di un intermediario residente, anche nel caso in cui quest’ultimo **non abbia applicato** sui proventi alcuna forma di **prelievo alla fonte** (a titolo di imposta sostitutiva o di ritenuta a titolo d’acconto o d’imposta). Pertanto, l’esonero in questione discende direttamente dall’**incarico** di riscossione dei proventi conferito dal contribuente all’intermediario residente e non dipende dall’esercizio della sua qualità di sostituto d’imposta, che in determinati casi può anche non verificarsi.

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

- A nulla rileva, invece, la modalità con cui avviene il conferimento di tale incarico all'intermediario; esso può, infatti, essere indifferentemente effettuato dal contribuente, che delega un intermediario residente all'incasso.
- **Non rileva che venga esercitato il ruolo di sostituto di imposta**
- Il regime di esonero è, ad esempio, applicabile alle polizze assicurative a contenuto finanziario contratte con **compagnie di assicurazione estere** per il tramite di un intermediario finanziario residente, sempre che il contribuente abbia conferito a un intermediario italiano l'incarico di regolare tutti i flussi connessi con l'investimento, con il disinvestimento e il pagamento dei relativi proventi. È necessario considerare, poi, che il fatto che il provento derivante dal riscatto di una polizza sia assoggettato all'imposta sostitutiva di cui all'art. 26-ter del DPR 600/73 non esime, di per sé, il contribuente dagli obblighi dichiarativi, se lo stesso non ha conferito a un intermediario finanziario italiano l'incarico di regolare tutti i flussi connessi con l'investimento, disinvestimento e il pagamento dei proventi.
- Con riferimento ai conti correnti all'estero, per ragioni di semplicità, dovrebbe essere applicabile anche alla nuova disciplina l'impostazione suggerita dalla circolare Agenzia delle Entrate n. 45/2010. Secondo l'Agenzia, l'obbligo di compilazione del modulo RW non sussiste qualora il contribuente dia **apposita disposizione** alla banca estera, presso la quale è detenuto il conto, di bonificare gli interessi maturati sul conto estero (immediatamente e comunque entro il mese della maturazione) su un conto corrente italiano intestato al medesimo contribuente, dando specificazione nella causale dell'ammontare lordo e dell'eventuale ritenuta applicata all'estero. Sempre ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, tale disposizione può essere resa dal contribuente anche nell'ipotesi di un conto corrente infruttifero nel presupposto che l'incarico può avere ad oggetto i proventi che dovessero maturare in futuro per effetto, ad esempio, di modifiche contrattuali successivamente intervenute.
- Ad ogni modo, considerato che nell'interpretazione sopracitata non si rinvencono riferimenti alla gestione dei flussi del conto corrente da parte di un intermediario residente, sul punto è auspicabile un intervento chiarificatore di fonte ufficiale.

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

• Ai nastri di partenza il nuovo «riccometro»

- Sarebbe quasi pronto lo schema di DPCM di revisione delle modalità di determinazione e del campo di applicazione dell'ISEE
 - Nuovo ISEE in dirittura d'arrivo. Dovrebbe essere pronto lo **schema** di **DPCM** di **revisione** delle modalità di determinazione e del campo di applicazione dell'indicatore della situazione economica equivalente (cosiddetto "**riccometro**") di cui al DLgs. n. 109/98 e successive modifiche e integrazioni.
 - Al riguardo, si ricorda che tale revisione è stata disposta dall'art. 5 del DL 201/2011 convertito, per:
 - adottare una definizione di reddito disponibile che includa la percezione di somme, anche se **esenti** da imposizione fiscale, e che tenga conto delle **quote** di **patrimonio** e di reddito dei diversi componenti della famiglia, oltre che dei pesi dei **carichi familiari**, in particolare dei figli successivi al secondo e di persone disabili a carico;
 - migliorare la **capacità selettiva** dell'indicatore, valorizzando maggiormente la componente patrimoniale, sia in Italia, sia all'estero, al netto del debito residuo per l'acquisto della stessa e tenuto conto delle relative imposte;
 - permettere una **differenziazione** dell'indicatore per le diverse tipologie di prestazioni.
- Inoltre, il citato articolo 5 ha stabilito che tale revisione debba avvenire mediante apposito DPCM – che, in realtà, avrebbe dovuto essere emanato entro il 31 maggio scorso – e che, a partire dal 1° gennaio 2013, l'ISEE rileverà per fruire di **agevolazioni fiscali e tariffarie** e delle **provvidenze** di natura **assistenziale**.
- La "manovra Monti" ha anche previsto il **rafforzamento** del sistema dei **controlli** relativi all'ISEE, mediante la condivisione degli archivi cui accedono la P.A. e gli enti pubblici, la costituzione di una banca dati delle prestazioni sociali agevolate e l'invio telematico all'INPS, da parte degli enti erogatori, delle informazioni su beneficiari e prestazioni concesse.
 - Lo schema di DPCM, dunque, individuerrebbe le modalità relative alla determinazione del "riccometro", **estendendone** l'ambito di **applicazione**, individuando agevolazioni fiscali, agevolazioni tariffarie e provvidenze di natura assistenziale e fissando la **soglia** oltre la quale tali agevolazioni non potranno più essere riconosciute.
 - Come noto, l'ISEE è calcolato, con riferimento al nucleo familiare di appartenenza, come rapporto tra l'**ISE** (ovvero la somma tra indicatore della situazione reddituale e il 20% dell'indicatore della situazione patrimoniale) e il parametro della **scala di**

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

equivalenza corrispondente alla specifica composizione del nucleo familiare. Lo schema di DPCM dovrebbe mantenere invariati i parametri della scala, modificando però le maggiorazioni relative ai nuclei familiari con figli minorenni.

- La bozza di decreto introdurrebbe modifiche, inoltre, con riferimento all'**indicatore della situazione patrimoniale**, determinato sommando, per ogni componente del nucleo familiare, il valore di patrimonio immobiliare e mobiliare.

Per ciò che concerne il **patrimonio immobiliare**, per effetto delle modifiche esso diverrebbe pari al valore di fabbricati, aree fabbricabili e terreni, intestati a persone fisiche non esercenti attività d'impresa, quale definito ai fini **IMU** al 31 dicembre dell'anno precedente a quello di presentazione della dichiarazione sostitutiva unica (DSU), detratto, fino a concorrenza, l'ammontare dell'eventuale debito residuo. Inoltre, il **patrimonio immobiliare all'estero** sarebbe pari a quello definito ai fini dell'**imposta sul valore** degli **immobili** situati all'**estero** di cui all'art. 19, comma 15 del DL 201/2011 (cosiddetta **IVIE**), dal quale andrebbe detratto, fino a concorrenza, l'ammontare dell'eventuale debito residuo al 31 dicembre dell'anno precedente la presentazione della DSU.

Invece, dal valore del **patrimonio mobiliare**, si detrarrebbe, sino a concorrenza, una **franchigia** pari a **6.000 euro**, accresciuta di 2.000 euro per ogni componente il nucleo familiare successivo al primo, fino a un massimo di 10.000 euro.

- Ancora, lo schema di provvedimento specificherebbe le regole per il calcolo dell'ISEE per le prestazioni agevolate: di **natura socio-sanitaria**; rivolte a **minorenni**; per il **diritto allo studio universitario**.
- Tra le altre misure, infine, lo schema di DPCM attuerebbe una **revisione delle soglie**, in base alla quale l'**assegno** ai nuclei con almeno **3 figli minori**, di cui all'art. 65 della L. 448/98, fermi restando i requisiti diversi da quelli relativi alla condizione economica, a decorrere dal 1° gennaio 2013, o, se successiva, alla decorrenza dei 30 giorni dell'entrata in vigore del provvedimento del Ministero del Lavoro di approvazione del modello tipo di DSU, sarebbe concesso ai nuclei con **ISEE inferiore a 8.500 euro**.

L'**assegno di maternità** di base, di cui all'art. 74 del DLgs. 151/2001, a partire dalle medesime date indicate per l'assegno ai nuclei familiari, sarebbe concesso alle donne con **ISEE inferiore a 16.500 euro**.

-

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