

STUDIO LIVRAGHI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

CIRCOLARE DI MARZO 2016

DETRAZIONE 50% IRPEF

La sostituzione della caldaia dà diritto alla detrazione Irpef del 50% per il recupero edilizio degli edifici

L'Agenzia delle entrate ha chiarito varie questioni interpretative in materia di imposte sui redditi riguardanti gli oneri deducibili e detraibili. Gli argomenti di più comune interesse sono senz'altro quelli relativi alle agevolazioni legate agli immobili. Al riguardo, una delle questioni ancora non chiarite era se potevano dare diritto al beneficio fiscale per l'acquisto dell'arredo (c.d. *bonus mobili*) anche le spese sostenute per le sostituzioni delle caldaie effettuate nell'ambito di lavori di ristrutturazione agevolati dalla detrazione Irpef del 50%. Sul punto, l'ufficio ricorda che gli interventi di manutenzione straordinaria su immobili abitativi, di cui all'articolo 16-*bis*, D.P.R. 917/1986, costituiscono anche il presupposto per l'accesso al *bonus mobili*. Sono interventi di manutenzione straordinaria quelli eseguiti sugli impianti tecnologici "*diretti a sostituire componenti essenziali con altri che consentono di ottenere risparmi energetici rispetto alla situazione preesistente*". Atteso che la sostituzione della caldaia costituisce un intervento diretto a sostituire una componente essenziale dell'impianto di riscaldamento, essa si qualifica come una manutenzione straordinaria; pertanto, i contribuenti che la effettuano avranno il requisito per fruire della detrazione Irpef del 50% dei mobili e arredi acquistati per la stessa unità abitativa.

AUTOTRASPORTO

Chiarimenti sulla richiesta di rimborso/compensazione del gasolio per autotrazione

L'Agenzia delle dogane ha preso atto che rispetto alle imprese di autotrasporto merci per conto di terzi le forme di disponibilità del veicolo contenute nell'articolo 3, comma 6, D.P.R. 277/2000 sono meno numerose di quelle previste da altre normative. Tant'è che non contemplano l'usufrutto, l'acquisto con patto di riservato dominio e il comodato senza conducente. In particolare, la circolare chiarisce che la normativa va letta come una richiesta obbligatoria per l'esercente di un titolo di possesso dei mezzi che hanno impiegato il gasolio per cui si chiede rimborso/compensazione. Rimborso che, quindi, può essere richiesto anche per forme di disponibilità non presenti nel D.P.R. 277/2000, sempre che chi ne fa richiesta sia il legittimo possessore del veicolo. Tra queste forme vanno anche incluse il leasing finanziario e il noleggio con conducente. Rispetto, invece, al comodato e alla locazione senza conducente, la nota chiarisce che il riconoscimento dell'agevolazione presuppone la forma scritta del contratto, mentre rispetto al comodato, aggiunge che il contratto va registrato e il richiedente deve documentare la disponibilità del veicolo, esibendo la copia vistata della dichiarazione sostitutiva resa all'Ufficio della motorizzazione civile. Nei casi dei noli a freddo a cui si ricorre per fronteggiare picchi di mercato, l'effettivo utilizzatore del veicolo che ne ha il possesso esclusivo può chiedere il rimborso delle accise, purché il contratto sia stato registrato. Non è consentita, invece, la cessione di autoveicoli a titolo di

STUDIO LIVRAGHI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

sublocazione o subcomodato. Rispetto all'autotrasporto in conto proprio, invece, la circolare esclude in tale settore la locazione e il comodato.

IMU E TASI – CHIARIMENTI SUI COMODATI

La Legge di stabilità 2016 (L. 208/2015) ha introdotto, con decorrenza dal 2016, la possibilità di computare una riduzione al 50% della base imponibile Imu e Tasi dovute in relazione agli immobili concessi in comodato ai familiari.

Tale agevolazione spetta per i fabbricati a destinazione abitativa non di lusso (ossia di categoria catastale diversa da A/1, A/8 e A/9), se concessi in comodato a parenti in linea retta entro il primo grado (padre – figlio ovvero figlio – padre); la base imponibile viene ridotta al 50% sia per l'Imu che per la Tasi. Tale agevolazione è riconosciuta se:

- il comodatario (es: figlio destinatario dell'immobile) utilizza tale immobile quale propria abitazione principale;
- il comodante (es: padre proprietario dell'immobile) deve dimorare, nonché avere la residenza, in tale Comune;
- il comodante non deve possedere alcun altro immobile oltre a quello dato in comodato, a eccezione di quello che destina a propria abitazione principale (anche questo non di lusso);
- il contratto di comodato deve essere registrato, registrazione che deve avvenire con il pagamento dell'imposta di registro di 200 euro.

Con precedente informativa siamo già intervenuti per dare conto delle indicazioni contenute nella nota MEF pubblicata il 29 gennaio scorso (n.01/2016/CC b del 28 gennaio 2016) relativamente alle modalità di registrazione del contratto di locazione.

In questa sede riepiloghiamo i chiarimenti forniti dallo stesso Ministero con la successiva **risoluzione n.1/DF del 17 febbraio 2016**, completando l'analisi con le indicazioni offerte dall'Ifel (la fondazione studi dell'ANCI, l'Associazione dei Comuni Italiani).

I chiarimenti del MEF

Di seguito si propongono, in sintesi, le indicazioni fornite dal MEF circa l'applicazione dell'agevolazione in commento.

Un solo immobile "abitativo"	Come detto, il comodante può possedere oltre all'immobile dato in comodato, un solo altro immobile da adibire a propria abitazione principale. Sul punto il MEF osserva che tale limitazione riguarda solo i fabbricati a destinazione abitativa; il possesso di immobili diversi non è ostativo (fabbricati strumentali, terreni, aree fabbricabili, etc). Neppure il possesso di pertinenze è ostativo.
Non rileva l'abitativo rurale "strumentale"	Non è ostativo all'applicazione dell'agevolazione il possesso di un fabbricato abitativo considerato strumentale all'attività agricola: è il caso dell'abitazione utilizzata dai dipendenti dell'attività agricola ai sensi dell'articolo 9, comma3-bis, D.L. 557/1993.
In caso di	Nell'ipotesi in cui, ad esempio, due coniugi possedano in comproprietà al 50% un

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

comproprietà, il possesso di altro immobile è ostativo solo per il possessore	immobile che viene concesso in comodato al figlio e il marito possiede un altro immobile a uso abitativo in un Comune diverso da quello del primo immobile, l'agevolazione in esame si applica solo con riferimento alla quota di possesso della moglie, nel caso in cui per quest'ultimo soggetto venga rispettata la condizione che prevede il possesso dell'unico immobile, presupposto che non si verifica, invece, nei confronti del marito, il quale dovrà quindi corrispondere l'imposta, per la propria quota di possesso, senza l'applicazione del beneficio in questione.
In caso di comproprietà, il rapporto di parentela va verificato per il singolo contribuente	Uno dei requisiti per fruire dell'agevolazione è che tra comodante e comodatario vi sia un rapporto di parentela di primo grado (padre/figlio o figlio/padre). Nel caso in cui l'immobile in comproprietà fra i coniugi è concesso in comodato ai genitori di uno di essi, allora l'agevolazione spetta al solo comproprietario per il quale è rispettato il vincolo di parentela richiesto dalla norma e cioè solo al figlio che concede l'immobile ai propri genitori, in ragione della quota di possesso.
Pertinenze agevolate	L'agevolazione si applica, oltre all'abitazione data in uso gratuito, anche alle pertinenze di questa, nel limite di una per ogni categoria catastale C/2, C/6 e C/7.
TASI solo per il comodante	Il comodatario, dovendo adibire ad abitazione principale l'immobile concesso in comodato, non deve versare Tasi in forza dell'esenzione introdotta dalla L. 208/2015. Per quanto riguarda il comodante, invece, se ricorrono tutte le condizioni richieste dalla norma di favore, egli si trova a versare la Tasi – una volta ridotta la base imponibile del 50% – nella percentuale stabilita dal Comune nel regolamento relativo all'anno 2015; nel caso in cui non sia stata determinata la predetta percentuale, il comodante è tenuto ad applicare la Tasi nella misura pari al 90% dell'ammontare complessivo del tributo.

I chiarimenti dell'Ifel

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

Nuda proprietà	<p>Secondo l'Ifel, siccome la norma vieta che il contribuente possieda altri immobili, non rilevano gli eventuali immobili relativamente ai quali il contribuente sia titolare della sola nuda proprietà; occorre aggiungere che non dovrebbero rilevare neppure gli immobili su cui grava un diritto di abitazione a favore di un terzo (in questo caso, il possessore ai fini Imu è appunto il terzo).</p> <p>Quando invece al contribuente spetta il diritto di abitazione su di un fabbricato altrui, questo rileva al fine del riconoscimento dell'agevolazione.</p>
Locazione	<p>Non costituisce causa ostativa all'agevolazione il fatto di essere utilizzatori in forza di contratto di locazione di fabbricati abitativi.</p> <p>Se il contribuente, oltre all'immobile dato in comodato, possiede un'altra abitazione dove non abita, perché abita in un appartamento preso in locazione, l'agevolazione non si applica.</p>
Fabbricati inagibili	<p>Secondo l'Ifel, il possesso di immobili abitativi, in aggiunta a quello dato in comodato e alla propria abitazione principale è sempre ostativo, anche se tali fabbricati abitativi aggiuntivi sono inagibili.</p>
Comodati "incrociati"	<p>In situazione di comproprietà fra più soggetti di un immobile, il conferimento del godimento dell'intero bene ad uno solo non dovrebbe essere qualificabile come comodato, in quanto uno dei due utilizza il bene in quanto comproprietario e non comodatario. In altri termini non si realizza appieno lo schema legale del contratto di comodato, come ad esempio l'obbligo di restituzione del bene. Quindi, tali comodati non possono considerarsi agevolati ai fini Imu/Tasi.</p>
Registrazione tardiva	<p>L'Iefl si occupa anche del caso delle registrazioni tardive (quindi oltre il 1 marzo scorso), con ravvedimento, per i contratti verbali già in corso al 1 gennaio 2016: tale contratto dovrebbe avere comunque efficacia per l'agevolazione Imu sin dalla data della sottoscrizione, comprovata dalla residenza anagrafica, e non dalla data di registrazione.</p>
Previsioni agevolative regolamentari	<p>La Legge di Stabilità 2016, introducendo la riduzione al 50% dell'Imu e della Tasi in caso di comodato, elimina la possibilità per il Comune di introdurre nel proprio regolamento una assimilazione all'abitazione principale (con conseguente esenzione).</p> <p>Se, invece, il Comune aveva previsto nel 2015 un'aliquota agevolata, questa continuerà ad applicarsi con le regole comunali (il Comune non può eliminarla) e si cumulerà (eventualmente, al rispetto dei requisiti) con la riduzione statale al 50%.</p>
AIRE	<p>Se il contribuente residente all'estero e iscritto all'Aire possiede in Italia un immobile ulteriore rispetto a quello dato in comodato, anche se quest'ultimo viene considerato ai fini Imu assimilato all'abitazione principale, non è possibile applicare la riduzione al 50% a quello dato in uso gratuito.</p>
Quota in altro immobile	<p>Il possesso di una quota di partecipazione in un altro immobile abitativo è sempre ostativa, anche se detta quota è molto ridotta, come nel caso di una quota millesimale di possesso sull'abitazione utilizzata dal portiere.</p>

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

ATTUABILE IL PRESTITO VITALIZIO IPOTECARIO

È stato pubblicato in G.U. lo scorso 16 febbraio 2016 il D.M. 226/2015 con cui il Mise ha definito le modalità attuative del prestito vitalizio ipotecario in vigore dal 2 marzo 2016.

Il prestito vitalizio ipotecario costituisce un finanziamento che consente ai proprietari di immobili residenziali di convertire il valore del loro immobile in denaro senza perderne la proprietà e senza dover rimborsare a rate l'importo finanziato (salvo diverso accordo). La sottoscrizione del finanziamento prevede l'iscrizione di ipoteca di primo grado sull'immobile dato a garanzia.

La normativa è stata introdotta per la prima volta nel nostro ordinamento nel 2005 ad opera della Legge 203/2005, e poi rivista, con decorrenza 6 maggio 2015, dalla Legge 44/2015, ma mancando i decreti attuativi, sino ad oggi, non ne è mai stata possibile l'utilizzazione.

Ambito soggettivo e oggettivo

Ai sensi del comma 12 della citata Legge possono beneficiare del prestito vitalizio le persone fisiche:

- di età superiore a 60 anni;
- proprietarie di immobili residenziali.

Il prestito può essere concesso esclusivamente da banche e intermediari finanziari autorizzati iscritti nell'apposito Albo tenuto dalla Banca d'Italia. Si spera in un chiarimento.

Definizione di immobile residenziale

Per definire l'immobile residenziale occorre fare riferimento alla guida del Notariato del 17.02.2016 che ha individuato gli immobili oggetto di ipoteca in quelli *aventi la destinazione urbanistica di civile abitazione*. Tuttavia, lo stesso notariato, ha evidenziato che non è chiaro se tali immobili debbano essere destinati a residenza principale del proprietario richiedente il prestito e se possano essere oggetto del prestito anche gli immobili in corso di costruzione e non ancora ultimati.



È acclarato che non possono essere oggetto di prestito vitalizio i terreni con il solo permesso di costruire.

Obblighi dell'istituto di credito

L'intermediario dovrà predisporre:

1. la *simulazione del piano di ammortamento*, nel quale va evidenziato per ogni anno il capitale e gli interessi. Tale simulazione, nel caso di interesse variabile, deve essere predisposta in due versioni:
 - una con applicazione del tasso contrattuale al momento della stipula del prestito vitalizio ipotecario,

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

- l'altra simulando al terzo anno dalla stipula del contratto di prestito ipotecario vitalizio uno scenario di rialzo dei tassi di interesse non inferiore a 300 punti base rispetto al tasso vigente al momento della stipula del contratto.

I prospetti devono avere una durata minima pari alla differenza tra l'età del soggetto finanziato e 85 anni e comunque non inferiore a 15 anni e devono evidenziare tutti gli oneri dovuti alla banca al momento della stipula.

2. la *documentazione precontrattuale*;
3. il *prospetto informativo* da consegnare gratuitamente al richiedente, almeno 15 giorni prima dalla stipula del contratto, contenente indicazioni sull'importo finanziato e la percentuale del valore di perizia dell'immobile oltre alla indicazione della somma che sarà erogata al netto delle imposte e degli oneri;
4. il *resoconto annuale* dettagliato che riporti il capitale finanziato e quello da restituire a scadenza.

Nel caso in cui la persona fisica decida, dopo la fase istruttoria, di non accendere il finanziamento è fatto divieto all'intermediario di richiedere il versamento delle spese.



Il contratto di ipoteca deve sempre essere accompagnato da un contratto di assicurazione sull'immobile che può essere stipulato sia con la banca che con terzi assicuratori.

Rimborso del prestito

Si può verificare il caso di rimborso integrale del prestito o di rimborso graduale dello stesso.

Il rimborso integrale del prestito in unica soluzione può essere richiesto:

- alla morte del soggetto finanziato,
- al trasferimento, anche parziale, della proprietà o di altro diritto reale o di godimento sull'immobile dato in garanzia.

La mancata restituzione del finanziamento entro 12 mesi dal verificarsi di una delle predette cause comporta la vendita dell'immobile da parte del finanziatore con il conseguente utilizzo delle somme ricavate dalla vendita per estinguere il credito vantato in dipendenza del finanziamento stesso.



Nel caso di decesso del finanziato, gli eredi possono decidere di rimborsare il prestito divenendo in tal modo proprietari dell'immobile.

È anche possibile al soggetto finanziato richiedere, al momento della stipula, il rimborso graduale della quota interessi e delle spese (sulle quali si ricorda non si applica la capitalizzazione annuale).

In questo caso l'inadempimento da parte della persona fisica reiterato per almeno 7 volte determina per il finanziatore la possibilità di invocare la risoluzione del contratto.

IVA AGRICOLA, LE NUOVE ALIQUOTE COMPENSATIVE

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

È stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 39 del 17 febbraio 2016, il D.M. 26 gennaio 2016, con cui sono state modificate, con decorrenza 1° gennaio 2016, alcune percentuali di compensazione Iva per determinati prodotti agricoli.

Tale previsione era prevista dall'articolo unico, comma 908, L. 208/2015 (la Legge di stabilità per il 2016) per offrire un aiuto ai settori lattiero-caseario e zootecnico.

Le previsioni della Stabilità 2016

L'articolo unico, comma 908, L. 208/2015, prevedeva la revisione delle percentuali di compensazione Iva per alcuni prodotti agricoli, percentuali da applicare, da parte dei soggetti operanti in regime speciale Iva *ex* articolo 34, D.P.R. 633/1972, in sede di liquidazione.

Si ricorda, infatti, come il regime comporti una detrazione forfettizzata dell'Iva il cui ammontare viene determinato attraverso l'applicazione alla base imponibile delle vendite di determinate percentuali stabilite con un Decreto Ministeriale.

Più precisamente, il comma 908 prevedeva un innalzamento delle percentuali di compensazione:

- a regime e in misura non superiore al 10% per taluni prodotti del settore lattiero-caseario e
- limitato per il solo 2016 per le cessioni di animali vivi della specie bovina e suina, rispettivamente in misura non superiore al 7,7% e all'8%.

Il Decreto Interministeriale con cui stabilire le nuove percentuali doveva essere emanato entro il 31 gennaio 2016, in modo tale da rendere fattibile la prima liquidazione utile, per i soggetti mensili, con le nuove percentuali.

Il decreto attuativo

Nonostante la Legge di stabilità ne prevedesse l'emanazione entro il 31 gennaio 2016, il decreto, firmato il 26 gennaio 2016, ha trovato pubblicazione solamente nella Gazzetta Ufficiale n. 39 del 17 febbraio 2016 e quindi, il giorno successivo all'ultimo utile per la liquidazione e il versamento dell'Iva dovuta per il mese di gennaio, da parte dei soggetti mensili.

Preliminarmente giova evidenziare come il decreto individui la decorrenza delle nuove aliquote nel 1° gennaio 2016.

Il Decreto, per quanto riguarda le cessioni di animali vivi della specie bovina e suina, si è avvalso della discrezionalità offerta dalla norma individuando un incremento inferiore, seppur di pochissimo, rispetto a quello massimo previsto (rispettivamente fino al 7,7% e 8%).

Le percentuali di compensazione riferite ai prodotti di cui sopra sono stabilite in misura pari al:

- 10% per il latte e crema di latte non concentrati né zuccherati (con voce doganale 04.01);
- 7,65% per gli animali vivi della specie bovina, compresi gli animali del genere bufalo (con voce doganale 01.02), limitatamente al 2016 e
- 7,95% per gli animali vivi della specie suina (con voce doganale 01.03), limitatamente al 2016.

Rispetto ai prodotti del settore lattiero-caseario, il decreto richiama i prodotti compresi nel n.9) della tabella A, parte I°, allegata al D.P.R. n. 633/1972 che prevede: “9) latte fresco e crema di latte non concentrati né

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

zuccherati (v.d. 04.01)”, facendo un distinguo rispetto ai prodotti contemplati nella voce doganale 04.01 che comprende il latte e i suoi derivati:

- latte fresco non concentrato né zuccherato e non condizionato per la vendita al minuto, esclusi yogurt, kephir, latte cagliato, siero di latte e latticello (o latte battuto) e altri tipi di latte fermentati o acidificati: 10%;
- altri prodotti compresi nel citato n.9), escluso il latte fresco non concentrato né zuccherato, destinato al consumo alimentare, confezionato per la vendita al minuto, sottoposto a pastorizzazione o ad altri trattamenti previsti da leggi sanitarie: 10%.

La decorrenza

Come anticipato, l'articolo 2, comma 1 del Decreto attuativo prevede l'applicazione delle nuove percentuali di compensazione a decorrere dal 1° gennaio 2016.

Le nuove percentuali, quindi, si applicano ai prodotti ceduti sin dal 1° gennaio; per queste cessioni le nuove percentuali di compensazione si applicheranno infatti in sede di liquidazione periodica (mensile o trimestrale).

La regola generale si applica anche alle cessioni effettuate da agricoltori esonerati e nel caso di conferimento a cooperative, anch'esse in regime speciale Iva; l'articolo 34, comma 1 disciplina queste situazioni in modo, proceduralmente differente, stabilendo che per queste fattispecie l'aliquota Iva applicata alle cessioni di prodotti Iva corrisponde alle relative percentuali di compensazione. Nelle due fattispecie richiamate le percentuali di compensazione, di fatto, operano contestualmente alla cessione, non rinviando gli effetti al momento della liquidazione.

Ciò comporta, per i prodotti interessati dall'aumento delle percentuali di compensazione, che se la cessione è avvenuta prima dell'emanazione del Decreto e sulla stessa sono state applicate le aliquote Iva/percentuali di compensazione vigenti fino al 31 dicembre 2015, quindi ridotte rispetto alle attuali, il produttore agricolo (imprenditore agricolo) cedente nel caso di conferimento a cooperative ovvero il cessionario nel caso di cessione da parte di soggetto agricolo esonerato, devono operare una rettifica dell'imposta in virtù di quanto previsto dall'articolo 26, D.P.R. 633/1972.

Problema differente è quello derivante dalla “ritardata” emanazione del Decreto che ha comportato, per i soggetti mensili, che quindi hanno dovuto procedere alla liquidazione dell'Iva il 16 febbraio applicando le percentuali compensative previste dal D.M. 23 dicembre 2005, la determinazione di un'Iva maggiore rispetto a quanto realmente dovuto.

Tale maggior credito Iva vantato si ritiene recuperabile, salvo diverse indicazioni, in sede di dichiarazione annuale dell'anno prossimo.

La possibilità di revocare l'opzione

Il regime speciale Iva è il regime naturale del settore, salvo facoltà, concessa dal comma 11, di optare per il regime ordinario, secondo le regole previste dal D.Lgs. 442/1997.

L'opzione vincola per un triennio, tuttavia, è consentita la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

Appare evidente che, per effetto delle modifiche intervenute a mezzo del recepimento di quanto previsto dalla Legge di stabilità per il 2016, si renda azionabile la previsione del citato articolo 1, D.Lgs. 442/97 ove, come visto, si ammette la variazione dell'opzione nel caso di modifica del relativo sistema scelto.

In tal senso depone anche la risposta fornita in occasione degli incontri con la stampa specializzata in riferimento al regime forfettario, secondo cui sebbene, in via generale, l'opzione per un regime vincoli il contribuente alla sua concreta applicazione almeno per un triennio, come previsto dall'articolo 3, DPR 442/1997), in ragione delle significative modifiche, è applicabile la deroga contenuta nell'articolo 1 del decreto.

OBBLIGO DI RIPRESENTAZIONE DEL MODELLO EAS: VERIFICA ENTRO IL PROSSIMO 31 MARZO

Gli enti non commerciali di tipo associativo (e in ambito sportivo, anche le società di capitali sportive dilettantistiche) che hanno subito variazioni rispetto ai dati comunicati nel precedente modello Eas (si tratta spesso del primo e unico modello presentato) debbono effettuare le opportune verifiche al fine di ottemperare all'obbligo di ripresentazione del medesimo entro il prossimo 31 marzo.

La verifica è particolarmente delicata in quanto non sempre risulta agevole comprendere quali siano le variazioni "rilevanti" che determinano l'obbligo di ripresentazione del modello, ma anche perché particolarmente gravose appaiono le conseguenze derivanti da tale inadempimento.



Il modello Eas ha, infatti, lo scopo di consentire l'applicazione delle disposizioni fiscali di favore contenute nell'articolo 4, D.P.R. 633/1972 e nell'articolo 148, Tuir che permettono di "decommercializzare" le entrate derivanti da attività rese in conformità degli scopi istituzionali nei confronti degli associati.

Regole di presentazione e ripresentazione del modello

La presentazione del modello Eas costituisce un adempimento "*una tantum*" da effettuarsi entro 60 giorni dalla costituzione dell'ente, e va ripresentato unicamente in caso di variazione di talune informazioni fornite nel modello inviato precedentemente.

Le istruzioni alla compilazione del modello Eas affermano letteralmente che

"Il presente modello deve essere nuovamente presentato, in caso di variazione dei dati precedentemente comunicati, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione (in tale evenienza inserire tutti i dati richiesti nel modello, anche quelli non variati)".

La comunicazione delle variazioni deve avvenire, quindi, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui si è verificata la variazione e pertanto, entro il prossimo 31 marzo 2016 dovranno essere comunicate, mediante ripresentazione telematica del modello Eas, le variazioni "rilevanti" intervenute nel corso dell'esercizio sociale chiuso al 31 dicembre 2015.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale



È importante evidenziare, però, il fatto che non tutte le variazioni generano un obbligo di ripresentazione del modello Eas.

Le variazioni che NON comportano obbligo di ripresentazione del modello

Vi sono delle modifiche che non comportano l'obbligo di comunicazione delle variazioni e, quindi, della ripresentazione del modello Eas, in quanto ritenute "fisiologiche". In tal senso, le istruzioni affermano che:

"Non è obbligatorio presentare un nuovo modello nel caso in cui, nella sezione "Dichiarazioni del rappresentante legale", si verifichi una variazione dei soli dati relativi agli importi di cui ai punti 20 e 21, oppure del numero e dei giorni delle manifestazioni per la raccolta di fondi di cui al punto 33, oppure dei dati di cui ai punti 23, 24, 30 e 31".

Con la risoluzione n. 125/E/2010, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che anche la variazione dei dati identificativi dell'ente o del suo legale rappresentante non necessitano la ripresentazione del modello Eas. Se, quindi, da un esercizio all'altro si modificano tali dati non sussiste l'obbligo di ripresentazione del modello Eas.

Andiamo ora a individuare correttamente le ipotesi in precedenza descritte.

- **Punto 20): attività di sponsorizzazione o pubblicità commerciale**

- **Punto 21): utilizzo di messaggi pubblicitari**

Relativamente alle informazioni contenute nei punti 20 e 21 del modello Eas occorre fare qualche importante precisazione, in quanto le istruzioni alla compilazione individuano come situazione che non genera l'obbligo di ripresentazione del modello la sola variazione degli "importi" e non anche delle altre informazioni richieste nelle varie colonne dei predetti righe.

Ciò significa che solo le variazioni che, da un esercizio all'altro, interessano il dato numerico non sono generatrici dell'obbligo di ripresentazione del modello, mentre permane tale obbligo per la modifica delle informazioni che potremmo definire di tipo "qualitativo".

Si propongono di seguito alcuni esempi.

Caso	Ripresentazione
associazione che ha dichiarato nel primo modello Eas di aver percepito un introito di 20.000,00 euro a fronte di un'attività di sponsorizzazione e nell'esercizio successivo tale importo si modifica in 25.000,00 euro	No
associazione che nel primo modello Eas ha dichiarato di non aver percepito alcun provento derivante da attività di pubblicità o sponsorizzazione e nell'esercizio successivo percepisce proventi da attività di sponsorizzazione per 5.000,00 euro	Sì

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

associazione che nel primo modello Eas ha comunicato di aver percepito un contributo pubblicitario in una situazione da ritenersi “occasionale” (al di là delle consuete difficoltà di discriminare tra abitualità e occasionalità, va evidenziato che tale ultima situazione determina il mancato assoggettamento a Iva di tali somme) e nell’esercizio successivo percepisce proventi da un’attività di sponsorizzazione ritenuta “abituale”	Si
--	----

Le medesime considerazioni valgono con riferimento alle variazioni intervenute nei dati quantitativi da indicare al punto 21.

• **Punto 33): organizzazione di manifestazioni per la raccolta fondi**

Anche in relazione alle informazioni da evidenziare nel punto 33) occorre tenere in debita considerazione quanto affermato nelle istruzioni, che richiedono la ripresentazione del modello Eas solo nei casi di modifica delle informazioni qualitative da un esercizio all’altro.

Al contrario, la modifica del numero e della durata delle manifestazioni organizzate dall’ente di tipo associativo non determina alcun obbligo di comunicare tali variazioni.

Con la circolare n. 45/E/2009 l’Agenzia delle entrate ha ulteriormente precisato che in presenza di più manifestazioni, nel rigo 33) non si deve indicare la somma dei giorni di tutte le manifestazioni svolte bensì “occorre indicare il numero di giorni della manifestazione che è durata più a lungo”. A seguito di tale chiarimento non è stato precisato se a questo punto nella casella riferita al numero degli eventi vadano indicati tutti quelli svolti nel corso dell’esercizio. Se così è, le due caselle (numero e giorni) non hanno alcun tipo di collegamento.

Si propongono di seguito alcuni esempi.

Caso	Ripresentazione
associazione che ha dichiarato nel primo modello Eas di organizzare un’unica manifestazione della durata di tre giorni e nell’esercizio successivo ha organizzato la medesima manifestazione di uguale durata (è irrilevante il fatto che nei due eventi siano state incassate somme differenti)	No
associazione che ha dichiarato nel primo modello Eas di organizzare un’unica manifestazione della durata di tre giorni e nell’esercizio successivo organizza due manifestazioni della durata di due giorni ciascuna	No
associazione che ha dichiarato nel primo modello Eas di non organizzare attività di raccolta fondi e nell’esercizio successivo organizza una manifestazione a tale scopo	Si

• **Punti 23) e 24): entrate e dimensioni dell’ente di tipo associativo**

Le variazioni intervenute nei punti 23) e 24) del modello non sono rilevanti ai fini dell’obbligo di ripresentazione del modello Eas.

STUDIO LIVRAGHI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

Si tratta, con evidenza, di dati quantitativi che necessariamente si modificano da un esercizio all'altro e che avrebbero comportato, di conseguenza, per comunicare le variazioni, la sistematica ripresentazione del modello Eas per comunicare tali variazioni.

- **Punti 30) e 31): erogazioni liberali e contributi pubblici**

Anche con riferimento ai dati quantitativi contenuti nei punti 30) e 31), nessuna rilevanza assumono le variazioni intervenute da un esercizio all'altro ai fini dell'obbligo di ripresentazione del modello Eas.



A esclusione delle predette situazioni, pertanto, le variazioni intervenute in un qualunque altro dei dati indicati nel primo modello Eas comportano l'obbligo di ripresentazione dello stesso.

Possibile intervenire tardivamente con l'istituto della remissione *in bonis*

L'articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012 (conv. con modificazioni dalla L. 44/2012) ha introdotto il c.d. istituto della *remissione in bonis*, al fine di evitare che mere dimenticanze relative a comunicazioni ovvero, in generale, ad adempimenti formali non eseguiti tempestivamente precludano al contribuente la possibilità di fruire di benefici fiscali o di regimi opzionali.

Con la circolare n. 38/E/2012 e ribadito con la risoluzione n. 110/E/2012 l'Agenzia delle entrate ha evidenziato che anche l'omesso invio del Modello Eas può beneficiare dell'istituto della remissione *in bonis*.

Per accedere a tale istituto è tuttavia necessario che la violazione “*non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza*”.

Per regolarizzare l'ente deve effettuare la comunicazione telematica “*entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile*”, da intendersi come la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione e versare una sanzione di **258 euro** tramite modello F24 indicando il **codice tributo 8115** (viene esclusa la possibilità di compensare con crediti l'importo della sanzione).

La presentazione del modello per perdita dei requisiti

Infine, nei casi in cui l'ente verifichi il venir meno dei requisiti che gli consentono di godere delle agevolazioni fiscali, deve presentare il modello **entro 60 giorni** dal giorno in cui tale perdita si verifica, compilando l'apposita sezione del modello denominata “*Perdita dei requisiti*”.

PERDITA DEI REQUISITI	Il sottoscritto dichiara di non essere più in possesso dei requisiti qualificanti previsti dalla normativa tributaria richiamati dall'art. 30 del D.L. n. 185 del 2008	Decorrenza	giorno	mese	anno
----------------------------------	--	------------	--------	------	------

In vista della prossima scadenza del 31 marzo 2016 si invitano gli enti interessati a comunicare le variazioni rilevanti al fine di poter procedere all'adempimento telematico nei termini normativamente previsti.

STUDIO LIVRAGHI COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

CHIARIMENTI SULLE NUOVE RENDITE NEL CASO DI “IMBULLONATI”

La Legge di Stabilità 2016 (L. 208/2015) è intervenuta sulle modalità tecniche per la determinazione della rendita dei fabbricati industriali: a decorrere dal 1° gennaio 2016, la determinazione della rendita catastale degli immobili a destinazione speciale e particolare, censibili nelle categorie catastali dei gruppi D ed E, è effettuata, tramite stima diretta:

- tenendo conto del suolo e delle costruzioni, nonché degli elementi ad essi strutturalmente connessi che ne accrescono la qualità e l'utilità, nei limiti dell'ordinario apprezzamento;
- escludendo dalla stessa stima diretta macchinari, congegni, attrezzature ed altri impianti, funzionali allo specifico processo produttivo (quelli che vengono normalmente definiti “imbullonati”).

L'esclusione di tali elementi dal calcolo della rendita catastale ovviamente porterà ad una riduzione delle rendite stesse di tali fabbricati e, di conseguenza, anche una conseguente riduzione del prelievo Imu e Tasi, gravante su di essi.

Sul tema l'Agenzia delle entrate ha pubblicato la circolare n. 2/E/2016 offrendo indicazioni per gestire i nuovi accertamenti. Di seguito riepiloghiamo i chiarimenti forniti.



Si consiglia la gentile clientela interessata dalla previsione di contattare quanto prima il proprio tecnico di fiducia per valutare la possibilità di procedere alla revisione della rendita catastale dei propri immobili.

Una revisione al ribasso della rendita permetterà, infatti, di ridurre il carico Imu e Tasi su detti immobili.

I chiarimenti della circolare n. 2/E/2016

Nel citato documento di prassi l'Agenzia fornisce, a titolo esemplificativo, alcune indicazioni relative a specifiche fattispecie, di particolare rilievo sia sotto il profilo economico che per diffusione sul territorio nazionale, utili per valutare quando sia possibile procedere alla revisione della rendita catastale:

- *Centrali di produzione di energia e stazioni elettriche.* Non sono più oggetto di stima le caldaie, le camere di combustione, le turbine, le pompe, i generatori di vapore a recupero, gli alternatori, i condensatori, i compressori, le valvole, i silenziatori e i sistemi di regolazione dei fluidi in genere, i trasformatori e gli impianti di sezionamento, i catalizzatori e i captatori di polveri, gli aerogeneratori (rotori e navicelle), gli *inverter* e i pannelli fotovoltaici, ad eccezione, come detto, di quelli integrati nella struttura e costituenti copertura o pareti di costruzioni.
- *Industrie manifatturiere.* Sono esclusi dalla stima tutti i macchinari, le attrezzature e gli impianti costituenti le linee produttive, indipendentemente dalla tipologia considerata. Tra questi, ad esempio, i sistemi di automazione e propulsione, le pompe, i motori elettrici, i carriponte e le gru, le apparecchiature mobili e i sistemi robotizzati, le macchine continue, nonché i macchinari per la miscelazione, la macinazione, la pressatura, la formatura, il taglio, la tornitura, la laminazione, la tessitura, la cottura e l'essiccazione dei prodotti.
- *Industria siderurgica.* Sono da escludere dalla stima diretta anche gli impianti costituenti altoforni.

STUDIO
LIVRAGHI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale

Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

- *Raffinazione dei prodotti petroliferi.* Sono esclusi dalla stima, ad esempio, i forni di preriscaldamento, le torri di raffinazione atmosferica o sotto vuoto, gli impianti destinati ai processi di conversione (*cracking*) o di miglioramento della qualità dei prodotti della raffinazione (*reforming*, desolfurazione, isomerizzazione, alchilazione, etc.), nonché gli impianti per il trattamento dei fumi e delle acque.
- *Impianti di risalita.* Oltre a non considerare le funi, i carrelli, le sospensioni e le cabine – che fanno specificatamente parte della componente mobile del trasporto – sono, altresì, esclusi dalla stima i motori che azionano i sistemi di trazione, anche se posti in sede fissa. Rimangono, conseguentemente, comprese nella stima solamente il suolo e le costruzioni costituenti le stazioni di valle e di monte, unitamente agli impianti di tipo civile ad esse strutturalmente connessi.
- *Parchi divertimento.* Sono escluse dalla stima catastale le attrazioni costituite da strutture che integrano parti mobili. Non così, invece, per le piscine, i cinema, le arene, che si configurano, per quanto precedentemente detto, come vere e proprie costruzioni e, quindi, come tali, da includere nella stima catastale.

Tale previsione non riguarda, però, solo i nuovi accatastamenti (ossia i fabbricati di nuova costruzione o sui quali vengono eseguiti interventi); vi è, infatti, la possibilità di **rettificare entro il prossimo 15 giugno** le rendite oggi vigenti, con efficacia dal 1 gennaio scorso (quindi la riduzione della rendita impatterà sull'integrale imposta di pertinenza del periodo d'imposta 2016).

In caso di revisione della rendita sarà annotato in visura il fatto che la riduzione non è relativa ad alcun intervento edilizio, ma al contrario è stata apportata al solo fine di escludere macchinari e impianti prima inclusi: "*Rideterminazione della rendita ai sensi dell'articolo 1, comma 22, L. 208/2015*". Tale causale è riportata in visura a seguito della registrazione nella banca dati catastale della dichiarazione di aggiornamento.

Nella circolare in commento viene precisato che la rendita retroagisce al 1 gennaio 2016 laddove le variazioni catastali siano **presentate** entro il 15 giugno 2016, ancorché registrate in banca dati in data successiva al predetto termine.

Lo studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.
Distinti saluti.

Dott. Alberto Livraghi