

IFEL PDF

IFEL PDF

21/02/2011 Il Messaggero - Nazionale	3
Servizi pubblici più inefficienti dove si legge di meno e non si dona il sangue	
21/02/2011 Il Sole 24 Ore	5
La presunzione vale l'imponibilità al 40%	
21/02/2011 Il Sole 24 Ore	7
Regioni in campo contro il «nero»	
21/02/2011 Il Sole 24 Ore	9
Fisco comunale, prova d'appello	
21/02/2011 Il Sole 24 Ore	10
Più alto il prezzo per regolarizzare le case fantasma	
21/02/2011 ItaliaOggi Sette	12
Elenchi black list senza trasferte	
21/02/2011 ItaliaOggi Sette	14
La dichiarazione Iva 2011 Aspetti generali	
21/02/2011 La Repubblica - Affari Finanza	27
Milleproroghe la pax bancaria non salva i bilanci	
21/02/2011 La Repubblica - Affari Finanza	29
Ambiente pulito ed energia sostenibile l'Emilia Romagna stanziava nove milioni	
21/02/2011 La Repubblica - Affari Finanza	30
"E il federalismo municipale aggraverà la situazione"	

IFEL PDF

10 articoli

STUDIO BANKITALIA

Servizi pubblici più inefficienti dove si legge di meno e non si dona il sangue

LUCA CIFONI

ISERVIZI pubblici italiani spesso non sono all'altezza di quelli di altri Paesi, e soprattutto evidenziano grandi differenze qualitative tra le varie Regioni, con il Sud che resta quasi sempre indietro. È un quadro forse non inatteso quello delineato in due studi di economisti della Banca d'Italia; ma l'analisi dei ricercatori si spinge oltre, fino a tracciare una mappa dell'(in)efficienza Regione per Regione, ed anche a mettere in relazione i livelli delle prestazioni con la partecipazione politica. ROMA K I servizi pubblici italiani spesso non sono all'altezza di quelli di altri Paesi, e soprattutto evidenziano grandi differenze qualitative tra le varie Regioni, con il Sud che resta quasi sempre indietro. È un quadro forse non inatteso quello delineato in due studi di economisti della Banca d'Italia; ma l'analisi dei ricercatori si spinge oltre, fino a tracciare una mappa dell'(in)efficienza Regione per Regione, ed anche a mettere in relazione i livelli delle prestazioni con la partecipazione politica. E anche con il senso civico, nelle varie aree del Paese. Tra le conclusioni ce n'è una che suona come una lezione di cui tener conto nel momento in cui si cerca faticosamente di costruire l'assetto federalista: il decentramento dei servizi funziona in aree già relativamente efficienti, e al contrario crea ulteriori danni in quelle che non lo sono. I due studi fanno parte delle pubblicazioni a cura del servizio studi di Via Nazionale, ma non riflettono una posizione ufficiale della Banca. Si tratta nello specifico di "La qualità dei servizi pubblici in Italia" di Francesco Bripi, Amanda Carmignani e Raffaella Giordano e di "Public sector efficiency and political culture" della stessa Giordano insieme a Pietro Tommasino. Il primo testo contiene una rassegna di studi sul tema della qualità e dell'efficienza dei servizi pubblici in Italia, offerti sia a livello centrale (istruzione e giustizia) sia regionale (sanità) sia locale (trasporti, rifiuti, acqua, gas, asili nido). Dai risultati emergono i ritardi del nostro Paese nel confronto internazionale, ma anche i forti divari tra Regione e Regione. E questi divari non dipendono apparentemente dal livello della spesa, che anzi appare abbastanza uniforme sul territorio, ma dalla sua efficienza e quindi dai modelli organizzativi adottati. Un altro nodo, che risulta anche dalle vicende degli ultimi mesi relative al federalismo, è la carenza di informazioni affidabili sulla qualità dei servizi e sul funzionamento della cosa pubblica, informazioni che sarebbero utili oltre che ai ricercatori anche ai cittadini-elettori. Il secondo studio fa un passo avanti costruendo una mappa dell'efficienza (o dell'inefficienza) dei servizi pubblici, ottenuta analizzando a livello provinciale il livello delle prestazioni in cinque aree: sanità (misurata in termini di miglioramento dell'aspettativa di vita), istruzione (risultati delle prove Invalsi di prima media e prima superiore) giustizia (lunghezza dei processi), asili nido (numero di posti per abitante) e smaltimento dei rifiuti (smaltimento totale e raccolta differenziata). I risultati, evidenziati con una tabella riassuntiva a livello regionale, vanno letti non come un giudizio sulla situazione più recente ma piuttosto su quella strutturale visto che si riferiscono anche ad anni passati. Il quadro complessivo, ottenuto sommando le performances nei diversi ambiti, è comunque piuttosto chiaro: Centro appena al di sopra dei valori medi, Nord più in alto, Sud decisamente sotto (74 per cento della media nazionale). La Regione migliore risulta l'Emilia-Romagna (anche grazie allo straordinario risultato degli asili nido), la peggiore la Calabria. Gli autori della ricerca forniscono poi un'immagine ancora più di dettaglio misurando l'efficienza in senso stretto, ossia il rapporto tra le prestazioni potenziali e quelle effettive, date le risorse finanziarie e umane impiegate. Si confermano, solo un po' più sfumate, le differenze tra Nord e Sud, con il Centro vicino ai livelli migliori. In testa c'è sempre l'Emilia-Romagna, in coda invece il Molise. Ancora più interessante è forse il tentativo di trovare un rapporto tra questi risultati e la partecipazione politica (misurata con l'affluenza al voto referendario e la lettura dei giornali) insieme al senso civico (ricavato dall'incidenza dei donatori di sangue). Il nesso almeno a grandi linee si vede, dato il ritardo del Sud anche su

questi indicatori, ma lo scenario non è uniforme se ad esempio la donazione del sangue è molto diffusa nel Nord-Est ma non nel Nord-Ovest, che su questo aspetto non fa troppo meglio del Mezzogiorno. Infine c'è un ragionamento, di grande attualità, sul legame tra efficienza e centralizzazione dei servizi, reso possibile dal fatto che tra quelli considerati nell'indagine ce sono alcuni gestiti a livello centrale, altri a livello regionale o locale. La conclusione è che il decentramento aiuta solo in aree già efficienti: insomma c'è il rischio che finisca per ampliare le differenze. Potrebbe quindi essere utile un federalismo a due velocità.

LA PAROLA CHIAVE

INVALSI

E' l'Istituto Nazionale per la Valutazione del Sistema Educativo. E' suo il compito di misurare a livello nazionale, con un apposito test, già introdotto da alcuni anni nella scuola italiana, le competenze degli alunni italiani rispetto a quelli europei. L'Invalsi è soggetto alla vigilanza del Ministero della Pubblica Istruzione che individua le priorità strategiche delle quali l'Istituto tiene conto per programmare la propria attività.

LA SCOMMESSA DEL FEDERALISMO

Il decentramento porta benefici solo nelle aree che già funzionano: rischia di ampliare le differenze

IL CONFRONTO INTERNAZIONALE

In molti campi le prestazioni non sono all'altezza di quelle degli altri Paesi

SCUOLA

Forti divari territoriali

Forti divari territoriali caratterizzano il sistema scolastico italiano sia sotto il profilo della qualità (livello di competenze) che sotto quello della quantità (grado di istruzione). Nel Centro Nord sono migliori sia gli uni che gli altri, rispetto al Mezzogiorno dove i laureati sono solo il 12,6% (contro il 15,5%) e la popolazione con licenza elementare o priva di titolo è il 17,1% (contro il 10,1%).

GIUSTIZIA

Tempi troppo lunghi Nel 2010 occorre 1.210 giorni per risolvere una controversia commerciali in Italia contro 510 nella media dei Paesi Ocse. La durata del contenzioso civile era di 480 giorni nel 2006, circa il doppio del tempo necessario in Francia e Spagna e il triplo che in Germania. Nel Meridione la durata dei processi civili era di 590 giorni contro 433 nel Centro e 306 nel Nord Ovest.

SANITA'

Spesa poco efficiente Il problema non è tanto la spesa che è omogenea sia sul territorio nazionale sia nel confronto internazionale. La Sanità ha assorbito nel 2009 il 9% del Pil in linea con la media Ocse. I problemi emergono sulla qualità e efficienza del servizio. A fronte di un indicatore di efficienza medio nazionale di 0,74, il Nord Ovest si pone a 0,79, il Nord Est a 0,83, il Centro a 0,71 e il Sud a 0,69.

RIFIUTI

Raccolta non differenziata La riforma del '97 ha conseguito diversi risultati positivi ma non omogenei nelle diverse aree del paese. La raccolta differenziata (obiettivo 35%) è aumentata solo a Nord (38%) meno al Centro (19%) e molto poco al Sud (8,5%) come il caso Napoli dimostra. Il Mezzogiorno raccoglie in discarica il 42% dei rifiuti smaltiti in tutto il Paese. I termovalorizzatori sono sprattutto al Nord (60%).

L'attribuzione

La presunzione vale l'imponibilità al 40%

Paolo Meneghetti

La distribuzione di riserve di utili è operazione che presenta alcune criticità dal punto di vista fiscale. La ragione è dovuta all'esistenza di presunzioni legali in base alle quali vengono attribuite ai soci, dal punto di vista tributario, riserve anche diverse da quelle che sono oggetto di delibera.

Il problema si pone in questi giorni sotto un duplice profilo: da una parte occorre valutare nella prossima ed eventuale delibera di distribuzione di dividendi quali ripercussioni fiscali si generino, e dall'altra per le distribuzioni avvenute nel 2010 occorre comunicare ai soci, entro il 28 febbraio, quali riserve siano state attribuite per permettere loro una corretta compilazione del modello Unico.

L'articolo 1 del Dm Economia del 2 aprile 2008 impone che al socio vengano aprioristicamente attribuite le riserve di utili prodotti fino al 31 dicembre 2007 ed esistenti nel patrimonio netto. Tale presunzione ha dato origine a molte questioni interpretative che finora non sono state oggetto di un chiarimento organico. Un contributo interpretativo è stato, comunque, fornito anche da Assonime con la circolare 20/2010.

L'indivisibilità

La presunzione del Dm 2 aprile 2008 si applica anche alle riserve indivisibili o vincolate, come, ad esempio, la riserva legale. La motivazione principale di questo assunto (rimarcato proprio dalla circolare Assonime) sta nel fatto che il vincolo dipende solo da motivi civilistici e non fiscali, mentre le presunzioni in oggetto rilevano solo ai fini fiscali. Inoltre non c'è dubbio che anche gli utili allocati a riserva legale, costituita ante 2008, hanno subito un prelievo Ires al 33%, circostanza che rende doveroso poter attribuire ai soci una uguale quota di riserve tassabili al 40 per cento. Pertanto se nel corso del 2010 fosse stato distribuito l'utile del 2009 pari a 100, in presenza di una riserva legale pari a 10, ai soci qualificati si dovrà certificare l'attribuzione di una riserva per 10 tassabile al 40% e una di 90 tassabile al 49,72 per cento.

L'assetto

La presunzione al Dm 2 aprile 2008 ha significato solo se si è in presenza di un socio persona fisica con partecipazione qualificata, poiché negli altri casi è indifferente attribuire una riserva prodotta nel 2007 piuttosto che una prodotta successivamente.

Ciò induce Assonime a ritenere che nel caso di compagine sociale mista, ad esempio un socio qualificato e una società di capitali, sia necessario applicare la presunzione in oggetto solo alla quota di utili attribuita al socio persona fisica, attribuendo invece al socio società di capitali l'utile così come stabilito nella delibera assembleare. Così, se nella prossima delibera assembleare di approvazione del bilancio si deciderà di distribuire l'utile del 2010 pari a 100, in presenza di riserve ante 2008 pari a 70, si dovrà segnalare ai soci la seguente attribuzione: per il socio qualificato la quota di utili pari a 50 viene prelevata dalle riserve ante 2008, mentre per la società la quota di 50 viene prelevata effettivamente dall'utile 2010.

La rateizzazione

Una problematica non affrontata attiene alla situazione degli utili realizzati entro il 2007, ma la cui tassazione è stata rinviata negli esercizi successivi.

Poniamo il caso di una plusvalenza realizzata nel 2007, la cui tassazione per 4/5 avviene nel 2008 e anni seguenti. L'utile è stato prodotto entro il 2007, ma la tassazione Ires al 33% avviene solo per una quota di un quinto, mentre per il resto la tassazione avviene al 27,5 per cento.

Pur avendo stanziato la fiscalità differita passiva (immaginiamo già con l'aliquota del 27,5%) resta il fatto che, sotto un profilo letterale, la distribuzione dell'utile 2007 dovrebbe avvenire con tassazione del 40%, poiché nel Dm 2 aprile 2008 non si rinviene una distinzione tra utili a tassazione immediata e utili a tassazione differita. Dal punto di vista sostanziale, però, la conclusione non sembra in linea con la ratio della norma, per cui sarebbe auspicabile un intervento delle Entrate.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il contesto

1IL PREGRESSO

L'articolo 1 del Dm Economia del 2 aprile 2008 impone che al socio vengano aprioristicamente attribuite le riserve di utili prodotti fino al 31 dicembre 2007 ed esistenti nel patrimonio netto. La presunzione si applica anche alle riserve indivisibili

o vincolate

2GLI EFFETTI

La presunzione al Dm 2 aprile 2008 ha significato solo in presenza di un socio persona fisica con partecipazione qualificata. Negli altri casi

è indifferente attribuire una riserva prodotta nel 2007 piuttosto che una generata

in seguito

Occupazione sommersa. Dalla Lombardia alla Sicilia contributi e bonus per favorire l'emersione

Regioni in campo contro il «nero»

Partono nuove agevolazioni alle imprese che mettono in regola i lavoratori PROGETTO ROSA Le assistenti familiari, se hanno le competenze necessarie, vengono iscritte a un albo e regolarizzate con un incentivo annuale

Rosalba Reggio

La strategia si può anche pianificare dall'alto ma la battaglia si affronta sul campo, paese dopo paese, città dopo città, regione dopo regione. Lo ha spiegato venerdì scorso, a Palermo, il segretario generale della Cisl, Raffaele Bonanni, ma ne sono convinte le istituzioni che da anni, localmente, investono risorse per combattere la piaga nazionale del lavoro nero. E se Bonanni dichiara che «la lotta senza quartiere al lavoro nero si fa capillarmente, con tutti i soggetti locali, certo dentro un quadro nazionale», le regioni da tempo si attivano, anche in collaborazione con le sigle sindacali, per condividere strategie comuni di intervento. Il protocollo tra la società Expo e Cgil, Cisl e Uil in materia di lavoro irregolare, definito proprio per gestire il cantiere fieristico milanese, ne è un esempio. Ma è solo una goccia nel mare di iniziative territoriali volte a contrastare il lavoro irregolare. Il piano di interventi più "concreto" è quello che riguarda gli incentivi alle imprese.

La Sicilia, per esempio, ha di recente presentato un piano di sgravi fissi, sotto forma di bonus e contributi, per le aziende che assumono e che possono arrivare fino al 50 per cento del costo del lavoratore assunto a tempo indeterminato. Il piano, in realtà, non fa parte di un progetto mirato specificatamente all'emersione, ma di un piano di sostegno al lavoro che, di fatto, agisce proprio su quelle categorie di persone a rischio di lavoro irregolare. In sostanza, dal primo febbraio, imprese, cooperative, onlus e associazioni, che assumono disoccupati, inoccupati e disabili a tempo indeterminato, possono beneficiare di contributi e bonus per l'occupazione previsti dalle leggi regionali per un finanziamento complessivo di 160 milioni di euro in tre anni.

La regione Calabria, invece, ha istituito un avviso pubblico per aiuti alle imprese attraverso la concessione di borse lavoro, di incentivi occupazionali sotto forma di integrazione salariale e formazione continua (come adattamento delle competenze) del valore di 105 milioni di euro. Attraverso questo strumento la regione conta di creare circa quattromila nuovi posti di lavoro regolare. In più ha attivato un avviso pubblico per l'accesso al Fondo di garanzia per promuovere programmi di microcredito come strumento alla lotta alla povertà e all'esclusione sociale «al fine di sviluppare la partecipazione e la solidarietà a favore di categorie svantaggiate, sostenere lo sviluppo occupazionale attraverso l'autoimpiego e la creazione di microimprese e contribuire alla valorizzazione delle potenzialità di sviluppo locale». Sulla base delle richieste di finanziamento presentate a oggi in regione, la Calabria stima una ricaduta in termini di regolarizzazione del lavoro pari a circa 350 unità.

Anche la Puglia ha avviato da anni politiche di contrasto al lavoro nero. Il Pep, Programma di emersione regionale del valore di circa sette milioni di euro, ha previsto, con altre iniziative, dei bandi di finanziamento - del valore di quattro milioni di euro - mirati a determinati settori del mondo economico-produttivo, come quello agricolo, per favorirne l'emersione del lavoro non regolare attraverso azioni di accoglienza alloggiative e di servizi di trasporto promossi da enti pubblici locali, o attraverso la ristrutturazione di immobili e l'organizzazione di servizi di trasporto da parte degli stessi datori di lavoro agricoli. «In più - spiega Elena Gentile, assessore al Welfare e al Lavoro della regione Puglia - abbiamo portato avanti il "progetto rosa": un piano teso a regolarizzare il lavoro delle assistenti familiari. Nella sostanza, le lavoratrici irregolari vengono esaminate al centro per l'impiego in base alle competenze. Se queste sono sufficienti, vengono iscritte a un albo attraverso il quale la famiglia può assumerle, ricevendo un contributo annuo di 800 euro».

E se non hanno le competenze? «In quel caso le formiamo», conclude l'assessore.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Le iniziative territoriali

foto="/immagini/milano/photo/202/16/18/20110221/18_cantiere_rea.jpg" XY="303 202" Cropect="0 40 300 170"

SICILIA

01 | BONUS

La regione a fine gennaio ha presentato le ultime misure di aiuto all'occupazione: 160 milioni di euro sotto forma di aiuti alle imprese che assumeranno personale a tempo indeterminato nell'isola. I beneficiari sono: i lavoratori svantaggiati; i lavoratori molto svantaggiati, ossia disoccupati o inoccupati da almeno 24 mesi; i lavoratori disabili. Si tratta di sgravi fissi, sotto forma di bonus e contributi per la aziende che assumono, che possono arrivare fino al 50% del costo del lavoratore assunto a tempo indeterminato

CAMPANIA

02 | AL LAVORO!

Punta sul sostegno al lavoro il piano regionale straordinario della Campania che sarà finanziato con oltre 500 milioni di euro. Il piano individua tre principali target di riferimento: giovani, donne e disoccupati ed inoccupati di lungo periodo (compresi i lavoratori espulsi dal sistema produttivo). Non si tratta di misure mirate direttamente all'emersione del lavoro nero ma di iniziative di sostegno che però intervengono proprio sui soggetti più a rischio di occupazione irregolare

CALABRIA

03|IL TUTOR

La regione ha messo in campo una serie di strumenti per combattere il sommerso: iniziative legate alla comunicazione del fenomeno e alla formazione, un patto per il lavoro e un protocollo d'intesa con la commissione Antimafia. A metà 2010 ha avviato un sistema di incentivi occupazionali sotto forma di integrazione salariale investendo 105 milioni di euro e un fondo di garanzia per il microcredito. In più ha istituito il tutor dell'emersione, una Centrale allarme emersione e un Osservatorio

PUGLIA

04 | PEP

Si chiama Pep il programma di emersione della regione Puglia. Sette milioni di euro finanziati dalla delibera Cipe 138/2000, (4 appena finanziati) per sostenere iniziative di contrasto al lavoro nero e di sostegno all'emersione. I punti salienti del programma sono: incentivi alle imprese per la regolarizzazione dei rapporti di lavoro, potenziamento dei servizi ispettivi, coordinamento delle attività delle commissioni provinciali per l'emersione e avvio dell'Osservatorio regionale sul sommerso

LIGURIA

05|QUALITÀ

Nel 2009 si è concluso l'ultimo progetto regionale «Contrasto al lavoro sommerso e promozione della qualità e regolarità del lavoro» promosso dalle province liguri. Gli obiettivi sono stati: promuovere l'occupazione con la creazione di lavoro di qualità;

evitare il rischio di esclusione;

diffondere la cultura della regolarità e della sicurezza sul lavoro;favorire l'emersione del lavoro non regolare.

Le risorse stanziare per il progetto assommano circa 300.000 euro.

LOMBARDIA

06 | EXPO TRASPARENTE

Tra le iniziative regionali finalizzate all'emersione del lavoro nero, la Lombardia ha sviluppato un piano di azioni di prevenzione e vigilanza legato all'evento Expo 2015. Sono previsti servizi telematici per il coordinamento e l'ampliamento delle basi conoscitive contro il lavoro sommerso e gli infortuni. In più è stato sottoscritto un protocollo tra Expo e i sindacati proprio in materia di lavoro irregolare. Nel 2009 è stato anche istituito un Comitato per la legalità negli appalti della Giunta regionale.

Federalismo. Da domani decreto in aula al Senato dopo che Napolitano l'aveva dichiarato irricevibile

Fisco comunale, prova d'appello

La prossima settimana sarà alla Camera, poi il «sì» del Governo

Antonello Cherchi

Il federalismo ritorna in scena. Domani il governo si presenterà al Senato per illustrare i motivi che l'hanno indotto ad approvare definitivamente il testo sul fisco municipale nonostante il mancato parere della commissione bicamerale. Passaggio imposto dal presidente della Repubblica, Giorgio Napolitano, che a inizio febbraio aveva dichiarato «irricevibile» il decreto privo del sigillo parlamentare. Il voto di Palazzo Madama dovrebbe arrivare già mercoledì e poi sarà la volta dell'assemblea della Camera, che ascolterà le comunicazioni dell'esecutivo la prossima settimana.

Entro metà marzo la partita del fisco municipale - che introduce, tra l'altro, la cedolare secca - potrà chiudersi. E questo a prescindere dall'esito delle votazioni, che comunque non dovrebbero riservare sorprese. Se il passaggio al Senato non presenta problemi, anche a Montecitorio i numeri per la maggioranza ci sono. Tanto più dopo le diserzioni all'interno di Futuro e libertà. In ogni caso, anche se alla Camera il voto sul decreto dovesse essere sfavorevole o andare per le lunghe, ciò non impedirà al governo di approvare definitivamente il testo e inviarlo al Quirinale per l'emanazione. La legge delega sul federalismo (la 42 del 2009) chiede soltanto che decorrano trenta giorni dalla nuova trasmissione del testo alle Camere. E il Senato ha ricevuto il provvedimento il 15 febbraio.

Una volta archiviato il fisco municipale, però, ci sono da portare a casa altri quattro decreti, tra cui quello sul fisco regionale e provinciale, già all'esame della bicamerale, il cui impatto politico non è da meno. Con quel testo, infatti, si introducono, tra l'altro, i costi standard della sanità. Una partita da 106 miliardi di euro.

Se l'asse tra il premier Berlusconi e il leader della Lega Bossi si regge - in questo periodo di sommovimenti politici giornalieri - sulla scommessa del federalismo, i tempi da mettere in preventivo perché si arrivi al traguardo finale sono più che mai incerti. Intanto perché in bicamerale la conta dei voti continua a far registrare il pareggio secco: 15 per la maggioranza e altrettanti per l'opposizione. Ma in questo caso gli assetti sono quanto mai mutevoli a causa della quotidiana trasmutazione di deputati da un gruppo all'altro.

Se, però, i numeri della bicamerale non dovessero mutare, c'è da prevedere che anche il decreto sul fisco regionale non avrà miglior sorte di quello municipale. Quantomeno, dunque, un pareggio, che costringerebbe il testo allo stesso iter a cui si sottoporrà da domani quello sul fisco municipale. Pertanto, ai tempi previsti per il parere della bicamerale - che deve arrivare entro l'11 marzo - si devono sommare quelli del passaggio davanti alle assemblee di Camera e Senato.

In Parlamento è arrivato anche il decreto sulle politiche di coesione, che contiene i criteri di assegnazione dei fondi comunitari e Fas alla luce della riforma federalista. Il decreto è già sul tavolo della bicamerale, che deve esprimersi entro il 3 aprile. Anche per questo provvedimento valgono le osservazioni fatte a proposito del testo sul fisco regionale.

Ci sono poi gli ultimi due decreti: quello che prevede premi agli amministratori virtuosi e sanzioni a governatori e sindaci con i conti in rosso e l'altro sull'armonizzazione dei bilanci pubblici in chiave europea. Entrambi sono alla conferenza Stato-Regioni, che però non li ha ancora calendarizzati. Anche loro, poi, dovranno passare per il Parlamento.

L'unica certezza, a questo punto, è la scadenza della delega governativa: l'operazione federalismo deve essere completata entro il 21 maggio.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Immobili LA SANATORIA CATASTALE

Più alto il prezzo per regolarizzare le case fantasma

Ici e Irpef vanno pagate dal 2007

Cristiano Dell'Oste

Lo Stato alza la posta sulle case fantasma. Dopo le supersanzioni legate al federalismo municipale, tocca al milleproroghe: il maxiemendamento votato dal Senato concede sì un mese in più ai proprietari per mettersi in regola - dal 31 marzo al 30 aprile - ma addossa ai ritardatari quattro anni di imposte arretrate, con l'aggiunta di sanzioni e interessi.

Risultato: a maggio i funzionari dell'agenzia del Territorio cominceranno le operazioni a tappeto per attribuire una rendita presunta agli edifici non ancora accatastati, e gli effetti fiscali decorreranno dal 1° gennaio 2007, a meno che il titolare non riesca dimostrare in qualche modo che l'edificio è stato costruito dopo il 2006 (ad esempio, recuperando la Dia o il permesso di costruire, o magari usando bollette e contratti per luce, acqua e gas).

Questo ribaltamento di prospettiva si abbinerà a uno snellimento dell'iter di notifica: le rendite saranno affisse nell'albo pretorio di ogni Comune, con avviso pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale, e potranno anche essere visionate negli uffici e sul sito internet dell'Agenzia.

Il conto varierà caso per caso, ma sarà salato. Ad esempio, il proprietario di una villetta non accatastata nelle campagne laziali - usata come seconda casa per il fine settimana - dovrà pagare Ici e Irpef dal 2007 al 2010: il tutto per un totale che lievita fino a 7.500 euro, anche definendo l'accertamento senza ricorso (si vedano gli altri esempi nel grafico qui a destra).

Dal particolare al generale, si può calcolare che siano in gioco circa 765 milioni di euro tra imposte arretrate, interessi e sanzioni, che diventano 915 milioni conteggiando anche l'Ici e l'Irpef dovute per il 2011. A questo risultato si arriva partendo dalle ultime stime, secondo cui a fine aprile rimarranno ancora 800mila situazioni anomale da esaminare su un totale di 2 milioni individuate dal Territorio incrociando foto aeree e mappe del catasto.

Proiettando sulle ultime particelle catastali i risultati della prima campagna di accertamenti, si possono stimare il numero, la tipologia e la rendita media degli edifici fantasma: 160mila abitazioni, 140mila magazzini, 115mila garage e 50mila immobili di tipo diverso. Da qui il totale di 765 milioni: un importo che farebbe molto comodo all'erario statale e alle casse comunali, ma che - comunque - non va considerato come un dato acquisito.

Prima di tutto, si tratta di vedere se i sindaci cominceranno a riscuotere il dovuto e a coltivare la propria base imponibile; cosa che finora è successa raramente, soprattutto nelle zone ad alta densità di violazioni, come le province di Avellino, Benevento, Vibo Valentia, Nuoro, Viterbo e Potenza, dove ci sono più di 100 segnalazioni ogni mille abitanti. Inoltre, bisogna considerare che molte case fantasma sono costruite su terreni di proprietà altrui (emigranti o persone defunte da decenni senza che nessuno abbia fatto le volture), con la conseguenza che potrebbe rivelarsi difficilissimo risalire al soggetto "giusto". La pubblicazione sull'albo pretorio del Comune risolve il problema della notifica, ma la riscossione - in qualche caso - potrebbe essere una strada impraticabile.

Tutta questa partita, poi, si intreccia con le sanzioni irrogate dal Territorio, che si aggiungono a quelle del fisco in caso di immobili non dichiarati. La normativa attuale fissa un range da 258 a 2.066 euro. L'ultima bozza del decreto sul federalismo municipale, però, ipotizza di moltiplicare per quattro le sanzioni e ne assegna il 75% ai sindaci: la posta per i Comuni, quindi, va da 380 milioni a 3 miliardi di euro (si veda Il Sole 24 Ore del 31 gennaio scorso).

Anche in questo caso, però, alzare la posta in palio servirà a poco se i protagonisti non cambieranno stile di gioco. Gli stessi amministratori che hanno assistito senza battere ciglio alla proliferazione delle case fantasma presto dovranno decidere se demolire gli abusi edilizi o fingere di non vederli (almeno nel caso dei

più lievi) per incassare le imposte.

cristiano.delloste@ilsole24ore.com

© RIPRODUZIONE RISERVATA IL NUMERO 765 Milioni di euro È l'importo che si può recuperare dalle case fantasma tra Ici e Irpef dal 2007, con sanzioni e interessi

Gli esempi SCHEDE A CURA DI Tonino Morina

Imposte, sanzioni e interessi per chi non si mette in regola entro il 30 aprile

1LA VILLETTA

foto="/immagini/milano/photo/202/16/7/20110221/7_rif_vill_tips.jpg" XY="308 205" Croprect="0 0 297 205"

Villetta nella campagna laziale, categoria A/7, sette vani catastali, rendita

1.195 euro. Seconda

casa tenuta

a disposizione

per la tabella fare riferimento al pdf

3IL CAPANNONE

foto="/immagini/milano/photo/202/16/7/20110221/7_rif_cap_imago.jpg" XY="292 195" Croprect="55 63 200 162"

Stabilimento produttivo

in Emilia Romagna, categoria catastale D/1, 1.000 metri quadrati, rendita catastale 11.930 euro

per la tabella fare riferimento al pdf

2IL LABORATORIO

foto="/immagini/milano/photo/202/16/7/20110221/7_rif_lab_imago.jpg" XY="298 198" Croprect="0 0 283 197"

Laboratorio artigianale situato a Salerno, categoria C/3, 100 metri quadrati, rendita catastale

873 euro

per la tabella fare riferimento al pdf

4IL GARAGE

foto="/immagini/milano/photo/202/16/7/20110221/7_rif_garage_marka.jpg" XY="301 204" Croprect="0 16 274 201"

Box auto

a Palermo in

centro (zona censuaria 1), categoria C/6, 15 metri quadrati, rendita catastale

68 euro

per la tabella fare riferimento al pdf

Nota: le imposte sono calcolate con Ici al 7 per mille e Irpef ad aliquota del 39%. Le imposte per gli anni precedenti sono calcolate dal 1° gennaio 2007, secondo quanto previsto dal maxi emendamento al milleproroghe (DI 225/2010) votato al Senato. Gli interessi sono al 3% annuo, mediato tra il 2,75% e il 4% da applicare dal 1° ottobre 2009. Le sanzioni sono ridotte al 16,67% definendo l'accertamento senza ricorso. Il calcolo non include le sanzioni amministrative per il mancato accatastamento

I chiarimenti delle Entrate sulle note spese dei dipendenti. Incerti gli obblighi dei professionisti

Elenchi black list senza trasferte

Condizione necessaria è che siano iscritte nei costi del lavoro

Note spese dei dipendenti escluse dalla comunicazione black list. A patto che siano considerate come una componente del costo del lavoro. Le medesime spese poste in essere dall'imprenditore individuale o dal professionista sono invece ancora nel dubbio. Queste le conclusioni che possono trarsi dalla lettura della risposta 1.2 della circolare 2/E del 28 gennaio 2011. Quest'ultima, a ridosso del termine entro cui inviare le comunicazioni correttive relative al 2010 senza sanzioni, ha offerto una serie di indicazioni ai casi ancora in dubbio riguardanti le operazioni rilevanti al fine della comunicazione nonché le modalità operative da adottare. Uno dei punti critici che da subito erano stati segnalati riguardava la rilevanza o meno delle spese sostenute per l'acquisto di servizi in un paese black list da parte del dipendente ivi inviato in trasferta o anche dall'imprenditore (o professionista) che si reca in tali luoghi. La risposta è giunta per metà e per di più lasciando il dubbio che l'esclusione o meno delle spese dei dipendenti sia da collegare alle modalità di contabilizzazione delle stesse. Trattasi della classica spesa di viaggio quali, a titolo di esempio, quelle sostenute per i trasporti, il vitto, l'alloggio e simili la casistica può essere così esemplificata. - Caso 1. Alfa srl invia in trasferta il proprio dipendente Rossi presso un cliente in Svizzera. La trasferta è programmata per 4 giorni. Per procedure interne aziendali il dipendente sostiene tutte le spese di trasferta e poi chiederà il rimborso delle stesse mediante presentazione della nota spesa. La società contabilizza la nota spesa del dipendente e non i singoli documenti a eccezione del caso in cui le spese siano certificate da fattura. - Caso 2. Rossi imprenditore individuale si reca in trasferta presso un proprio cliente in Svizzera. La trasferta è programmata per 4 giorni. Rossi (chiaramente) sostiene tutte le spese di trasferta mediante utilizzo di contanti e altre modalità di pagamento (carta di credito) appoggiati al conto corrente dell'impresa. Rossi contabilizzerà poi tali documenti nella sua contabilità. La circolare 2/E ha cercato di chiarire la prima delle due situazioni (si veda il testo della risposta in tabella). La precisazione richiesta mirava a ottenere un chiarimento definitivo circa l'irrilevanza delle spese sostenute direttamente dal dipendente in trasferta. La risposta in prima battuta offre una risposta positiva (per il contribuente) prevedendo che «sono escluse dall'ambito applicativo di tale adempimento le prestazioni di servizi (per esempio prestazioni di trasporto, prestazioni alberghiere, ecc.) di cui fruisce il dipendente in occasione di trasferte in paesi a regime fiscale privilegiato». Si deve sottolineare come l'esclusione dell'obbligo non risulta in alcun modo ricollegata alla tipologia di documento richiesto dal dipendente per certificare il corrispettivo sostenuto. Inoltre la risposta fa riferimento alle prestazioni di servizi in quanto per le cessioni-acquisti di beni effettuati estero su estero l'esclusione della comunicazione è generalizzata e ciò risolve un altro caso tipico che può verificarsi nel corso della trasferta quale quello dei rifornimenti di carburante (si veda altro articolo in pagina). Ma vi è un altro punto della risposta che deve essere considerato (oltre al riferimento alla contabilità). La circolare esclude la rilevanza ai fini della comunicazione delle prestazioni di servizi di cui fruisce il dipendente in occasione di trasferte in paesi a regime fiscale privilegiato «in tutti i casi in cui dette spese, di regola, di importo esiguo, siano correttamente classificate nel costo del personale secondo i principi contabili adottati dall'impresa». Non è chiaro il riferimento all'importo esiguo delle stesse. Così come indicato potrebbe portare a ritenere che l'esclusione sia da correlare all'importo esiguo delle stesse ma ciò non può essere. O vi è l'obbligo di inserire tale tipologia di operazioni o non vi è invece quest'obbligo: non possono esservi tesi alternative. Ciò in quanto l'obbligo di comunicazione si riferisce ad alcune operazioni identificate in base alla natura e allo stabilimento delle controparti della stessa, ma non vi è mai alcun riferimento all'importo delle stesse. La norma (purtroppo) non ha stabilito alcun limite tanto che quando un'operazione è rilevante ai fini della comunicazione per la sua natura lo è sia se di importo di 10 euro che se di importo di 10 mila euro. Ma se la norma nulla prevede sul punto non si può ritenere che esista invece un limite di importo solo con riguardo alle spese di trasferta. Importo che per di più nemmeno la prassi specifica in quanto si limita ad utilizzare il termine «esiguo» di

difficile coniugazione pratica. © Riproduzione riservata

La proprietà intellettuale è riconducibile alla fonte specificata in testa alla pagina. Il ritaglio stampa è da intendersi per uso privato

La dichiarazione Iva 2011 Aspetti generali

1. L'obbligo della dichiarazione annuale L'art. 8 del dpr 22/7/98, n. 322 fa obbligo a tutti i soggetti passivi dell'Iva di presentare la dichiarazione annuale, anche in assenza di operazioni imponibili. Sono previsti alcuni casi di esonero (illustrati più avanti). La dichiarazione annuale non è una mera «fotografia» delle operazioni attive e passive effettuate nel corso del periodo d'imposta cui si riferisce, così come risultanti dalle registrazioni contabili, ma è anche la sede per la definitiva liquidazione del tributo del periodo stesso. In sede di dichiarazione annuale, pertanto, potranno emergere conguagli a debito o a credito derivanti, per esempio: - dalla determinazione definitiva del pro rata di detrazione di cui all'art. 19, comma 5, dpr 633/72; - dall'esecuzione delle rettifiche della detrazione ai sensi dell'art. 19-bis2; - dalla rideterminazione finale della ventilazione dei corrispettivi annotati senza distinzione per aliquota. Di regola, la dichiarazione annuale Iva deve essere presentata insieme a quella dei redditi, attraverso il modello Unico; in alcuni casi, però, occorre redigerla e presentarla in forma autonoma. Novità Estendendo in via interpretativa la facoltà prevista, per i creditori, dal dl n. 78/2009, con circolare n. 1 del 25 gennaio 2011 l'Agenzia delle entrate ha stabilito che tutti i contribuenti, sia a credito sia a debito, possono presentare la dichiarazione annuale in forma autonoma. L'agenzia puntualizza che, in tal caso, il versamento del saldo va eseguito entro il 16 marzo (su questo aspetto si tornerà più avanti). Ricordare che L'obbligo di presentare la dichiarazione sussiste anche se nel corso del 2010 non sono state effettuate operazioni imponibili, e dunque anche nell'ipotesi di completa inattività del contribuente titolare di partita Iva. In tale ipotesi il modulo sarà compilato soltanto con l'indicazione dei dati anagrafici e delle informazioni di carattere generale.

2. Soggetti esonerati Sono esonerati dall'adempimento della dichiarazione annuale i seguenti soggetti: a) Contribuenti che hanno cessato l'attività entro il 31/12/2009. Attenzione! I contribuenti che hanno cessato l'attività nel corso del 2010, devono presentare la dichiarazione, che, ai sensi dell'art. 35, comma 4, del dpr 633/72, dovrà comprendere anche l'imposta relativa: - alle eventuali operazioni ad esigibilità differita per le quali non sia stato ancora riscosso il corrispettivo; - all'autoconsumo dei beni che, in dipendenza della cessazione stessa, vengono destinati all'uso o al consumo personale o familiare o comunque a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione. Si ricorda che la legge n. 88/2009 ha modificato le disposizioni sulla base imponibile delle operazioni senza corrispettivo, fra cui l'autoconsumo, sostituendo al criterio del «valore normale» quello del prezzo di acquisto o di costo rideterminato al momento di effettuazione dell'operazione. Si ricorda inoltre che non si realizza autoconsumo tassabile nel caso in cui il bene destinato a finalità estranee all'impresa non aveva formato oggetto di diritto alla detrazione al momento dell'ingresso nell'impresa stessa (per esempio, immobile acquistato da privato); resta fermo, in tal caso, l'obbligo di rettificare la detrazione dell'Iva sulle eventuali spese incrementative, qualora sussistano i presupposti dell'art. 19-bis2, dpr 633/72. b) Contribuenti che nel corso del 2010 hanno registrato esclusivamente operazioni esenti dall'imposta ai sensi dell'art. 10, dpr 633/72, ovvero hanno effettuato esclusivamente tali operazioni in regime di dispensa dagli adempimenti formali ai sensi dell'art. 36-bis (si ricorda che l'opzione per la dispensa in esame comporta l'indetraibilità totale dell'imposta sugli acquisti). Attenzione! L'esonero viene meno se il contribuente: - è tenuto ad effettuare rettifiche della detrazione operata negli anni precedenti secondo le disposizioni dell'art. 19-bis2, oppure - ha registrato operazioni passive (acquisti di beni e servizi) soggette all'imposta con il meccanismo del «reverse charge» e deve, pertanto, compilare il quadro VJ. c) Produttori agricoli che si sono avvalsi nel 2010 dell'esonero previsto dall'articolo 34, sesto comma, avendo conseguito nell'anno precedente un volume d'affari non superiore a 7.000, costituito per almeno due terzi da cessioni di prodotti compresi nella prima parte della tabella A allegata al dpr n. 633/72. Attenzione! L'esonero viene meno nel caso in cui sia stato superato il limite di un terzo previsto per le operazioni diverse dalle cessioni di prodotti agricoli ed ittici elencati nella prima parte della tabella A allegata al dpr n. 633/72. d) Imprese esercenti attività di

intrattenimento e svago che si sono avvalse nel 2010 del regime speciale previsto dall'articolo 74, sesto comma, liquidando l'Iva sulla stessa base imponibile dell'imposta sugli intrattenimenti e fruendo dell'abbattimento forfetario sostitutivo della detrazione sugli acquisti. Ricordare che Gli adempimenti contabili per le imprese che si avvalgono del regime speciale suddetto sono stabiliti dal dpr 30/12/1999, n. 544.e) Le persone fisiche titolari di un'unica azienda concessa in affitto a terzi, che non hanno svolto nell'anno 2010 alcuna attività rilevante agli effetti dell'Iva. In base allo stesso principio, l'esonero deve ritenersi operante anche per le società semplici che hanno dato in affitto l'unica azienda agricola. Assenza d'impresa Secondo l'interpretazione ministeriale, l'imprenditore individuale che concede in affitto l'unica azienda perde lo status di imprenditore, per cui i proventi derivanti dall'affitto non sono soggetti all'Iva (circolare n. 26/1985). f) I rappresentanti fiscali cosiddetti «leggeri», i quali hanno ricevuto, da soggetti passivi residenti in altri stati membri che in Italia effettuano soltanto operazioni non soggette a pagamento dell'Iva, l'incarico di adempiere agli obblighi di fatturazione di tali operazioni e di presentazione dei modelli Intrastat (art. 44, comma 3, secondo periodo, del dl n. 331/93). Gestori depositi Iva I gestori dei depositi Iva di cui all'art. 50-bis del dl n. 331/93, che assumono la veste di rappresentanti fiscali «leggeri» relativamente alle operazioni concernenti i beni introdotti nei depositi, effettuate da soggetti non residenti, possono operare con un unico numero di partita Iva per tutti i soggetti passivi d'imposta non residenti da essi rappresentati. g) Associazioni sportive dilettantistiche, associazioni senza fini di lucro, pro loco e altri soggetti assimilati, che, avendo esercitato l'opzione per il regime speciale previsto dalla legge 16/12/91, n. 398, hanno determinato forfetariamente l'Iva, versandola nei modi stabiliti dal già citato dpr n. 544/99. Società di capitali Ai sensi dell'art. 90 della legge 289/2002, possono avvalersi del regime tributario speciale della legge n. 398/91 anche le società sportive dilettantistiche costituite in forma di società di capitali senza fini di lucro. La stessa disposizione, inoltre, ha elevato a 250.000 euro il limite massimo dei proventi commerciali per l'accesso al suddetto regime speciale. Dettagliate istruzioni sono state fornite dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 21 del 22/4/2003. h) Associazioni ed enti che non rivestono la qualifica di soggetti passivi d'imposta, ma sono titolari di un numero di partita Iva in quanto tenuti ad applicare (per obbligo oppure per opzione) l'imposta sugli acquisti intracomunitari. Ricordare che Questi enti e associazioni sono tenuti a presentare per via telematica, con riferimento a ciascun mese nel corso del quale hanno registrato acquisti da paesi comunitari, l'apposita dichiarazione con il modello Intra 12. Va inoltre rammentato che, ai sensi dell'art. 7-ter del dpr 633/72, gli enti titolari di partita Iva si considerano in ogni caso soggetti passivi ai fini della territorialità delle prestazioni di servizi ricevute, anche se non svolgono attività d'impresa. i) Persone fisiche che si sono avvalse, nel 2010, del regime speciale per i «contribuenti minimi» di cui alla legge n. 244/2007. Per questi contribuenti, l'esonero resta fermo anche nel caso in cui abbiano effettuato acquisti di beni e servizi per i quali sono debitori dell'Iva con il meccanismo dell'inversione contabile (per esempio, acquisti intracomunitari ecc.). Acquisti in «reverse charge» I contribuenti minimi che effettuano operazioni passive per le quali sono debitori dell'imposta con il meccanismo dell'inversione contabile devono versare l'imposta stessa entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. l) Imprese extracomunitarie di e-commerce. Non sono tenute a presentare la dichiarazione annuale le imprese extracomunitarie che si sono identificate in Italia ai sensi dell'art. 74-quinquies, dpr n. 633/72, al fine di adempiere agli obblighi d'imposta per le prestazioni di servizi elettronici rese a privati consumatori residenti nella Comunità. Ricordare che Queste imprese sono tenute agli adempimenti specificamente indicati nella predetta disposizione, tra cui la trasmissione telematica di una dichiarazione trimestrale delle operazioni effettuate nell'area dell'Ue, anche in caso di inattività. Opzioni e revoche in caso di esonerol contribuenti esonerati dalla dichiarazione annuale Iva, qualora debbano comunicare opzioni o revoche in materia tributaria, devono farlo compilando il quadro VO del modello di dichiarazione Iva, da allegare alla dichiarazione da presentare ai fini del reddito. A questo scopo, nel frontespizio del modello Unico figura, nel campo «tipo dichiarazione», anche la casella «quadro VO». 3. Modulistica Per la dichiarazione relativa al 2010, l'Agenzia delle entrate ha predisposto i seguenti modelli, approvati, insieme alle relative istruzioni, con il provvedimento del 17 gennaio 2011, pubblicato sul sito

internet dell'agenzia: Modello Iva 2011, composto dal frontespizio e dai moduli dei quadri, Modello base 2011, Modello 26 LP/2011, contenente il prospetto delle liquidazioni periodiche delle società controllanti e controllate che si avvalgono della procedura di liquidazione di gruppo, che la società controllante deve presentare all'agente della riscossione, Modello Iva 74-bis, concernente la speciale dichiarazione che curatori fallimentari e commissari liquidatori sono tenuti a presentare, direttamente all'ufficio delle entrate, entro quattro mesi dalla nomina, relativamente alle operazioni effettuate dall'impresa nella frazione di anno antecedente all'apertura della procedura concorsuale. Novità: soppressione del modello VRQuest'anno è stato soppresso il modello VR, che fino all'anno scorso doveva essere utilizzato per presentare all'agente della riscossione la richiesta di rimborso del credito annuale. La richiesta va ora espressa con la dichiarazione annuale (quadro VR, oppure prospetto PR per le società controllanti). Il modello base anche in forma autonoma modello semplificato, denominato «modello base», è stato istituito l'anno scorso per soli contribuenti tenuti alla dichiarazione unificata; da quest'anno, invece, è utilizzabile anche in forma autonoma. Possono utilizzare il modello semplificato i contribuenti (persone fisiche e soggetti diversi) che nel 2010: - hanno determinato l'imposta secondo le regole comuni e non hanno, pertanto, applicato regimi speciali; - hanno effettuato soltanto in via occasionale cessioni di beni usati soggette al regime del margine oppure (o anche) operazioni agricole connesse di cui all'art. 34-bis; - non hanno effettuato operazioni con l'estero (cessioni ed acquisti intracomunitari, cessioni all'esportazione ed importazioni ecc.); - non si sono avvalsi della facoltà di acquistare in sospensione d'imposta con l'istituto del plafond; - non hanno partecipato ad operazioni straordinarie o trasformazioni sostanziali soggettive. Non possono comunque utilizzare il modello base: - i soggetti non residenti, - le società di gestione del risparmio che gestiscono fondi immobiliari chiusi, - i soggetti tenuti ad utilizzare il modello F24 auto Ue, - curatori fallimentari e commissari liquidatori, per le dichiarazioni delle procedure, - le società controllanti e controllate che hanno aderito all'Iva di gruppo. Indicazione dei dati contabili I dati contabili devono essere riportati nella dichiarazione in unità di euro, arrotondando per eccesso se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi, per difetto se è fino a 49 centesimi. L'imponibile da riportare nei quadri VE e VF della dichiarazione, al netto delle variazioni registrate ai sensi dell'art. 26, va desunto dai registri Iva; eventuali differenze d'imposta, che possono dipendere da varie ragioni, vanno segnalate negli appositi righi (VE24, VF21), precedute dal segno positivo o negativo.

4. Soggetti obbligati alla dichiarazione autonoma Sono tenuti a presentare la dichiarazione Iva in forma autonoma i seguenti soggetti: 1 - Società ed enti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare. Ricordare che si considera periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare non soltanto quello che interessa più anni (cosiddetto esercizio «a cavallo»), ma anche quello che, pur riguardando un periodo temporale interamente compreso nello stesso anno solare, termina prima del 31 dicembre. Attenzione L'ipotesi di periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare può riguardare anche le società di persone. Ciò si verifica, per esempio, nel caso della snc che abbia cessato l'attività prima del 31/12/2010; in tale ipotesi, secondo le istruzioni, la società sarà tenuta a redigere e presentare la dichiarazione Iva in forma autonoma, utilizzando il modello Iva 2011 (si veda il punto 1.2 della circolare ministeriale n. 57/E del 5 marzo 1999).

2 - Società controllanti e controllate che si avvalgono della liquidazione di gruppo. Si tratta delle società che, nel corso del 2010, previa opzione esercitata compilando e presentando all'ufficio delle entrate il modello 26, hanno operato il trasferimento dei saldi d'imposta, a credito o a debito, alla società capogruppo, secondo le disposizioni dell'articolo 73 del dpr 633/72 e del dm attuativo del 13/12/79. Ricordare che la presentazione del modello 26 è indispensabile per attivare, in ciascun anno, la procedura dell'Iva di gruppo. Dal 2011, il modello va trasmesso esclusivamente per via telematica.

3 - Soggetti che hanno assorbito, nel corso del 2010, la posizione Iva di una società che partecipava alla liquidazione di gruppo. Analogamente a quanto previsto per le società controllanti e controllate, se una società ha incorporato nel 2010 un soggetto che partecipava all'Iva di gruppo, dovrà presentare necessariamente la dichiarazione in forma autonoma.

4 - Curatori fallimentari e commissari liquidatori. L'obbligo di dichiarazione autonoma si riferisce, ovviamente, alle operazioni della procedura concorsuale.

5 - Rappresentanti fiscali di soggetti non residenti e privi di stabile

organizzazione in Italia. Si tratta dei soggetti che adempiono agli obblighi ed esercitano i diritti in materia di Iva in nome e per conto di soggetti residenti all'estero, dei quali hanno assunto la rappresentanza fiscale ai sensi dell'articolo 17 del dpr 633/72.

6 - Soggetti non residenti identificati direttamente in Italia. I soggetti d'imposta stabiliti in altri paesi membri dell'Ue possono identificarsi direttamente, anziché a mezzo rappresentante fiscale, a norma del richiamato articolo 35-ter. Va ricordato che la competenza a gestire la posizione Iva dei soggetti che si identificano direttamente spetta al Centro operativo di Pescara dell'Agenzia delle entrate.

7 - Contribuenti non tenuti a presentare dichiarazioni ai fini dei redditi (per esempio, venditori «porta a porta»). In questo caso mancano i presupposti per la dichiarazione unificata perché il contribuente è tenuto a presentare soltanto la dichiarazione Iva (è irrilevante, ai fini della dichiarazione unificata, l'eventuale obbligo di presentare la dichiarazione del sostituto d'imposta e quella dell'Irap). Ricordare che L'art. 3 della legge n. 173/2005 ha stabilito che l'attività degli incaricati alle vendite a domicilio, svolta senza contratto di agenzia, si considera occasionale se il relativo reddito non supera 5.000 euro annui. Con risoluzione n. 18 del 27 gennaio 2006 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che la norma ha effetto anche per l'Iva, per cui i venditori il cui reddito annuo, al netto della deduzione forfetaria del 22% prevista dall'art. 25-bis del dpr 600/73, non supera 5.000 euro, non si considerano soggetti passivi dell'Iva. La soggettività passiva si acquisisce solo al superamento della predetta soglia e a partire dalle operazioni eccedenti.

8 - I soggetti «aventi causa» in operazioni di trasformazioni soggettive avvenute a decorrere dall'1/1/2011, relativamente alla dichiarazione che devono presentare per conto del soggetto «dante causa» estinto. È il caso, per esempio, della società Alfa che, avendo incorporato in data 4 gennaio 2011 la società Beta, deve presentare per l'anno 2010, oltre alla propria, la dichiarazione della società incorporata (salvo che non vi abbia già provveduto l'incorporata stessa, anteriormente all'incorporazione). Tale dichiarazione, che Alfa (dichiarante) presenta per conto di Beta (contribuente), deve essere redatta e presentata in forma autonoma. Naturalmente Alfa dovrà inoltre redigere e presentare anche la propria dichiarazione, in forma autonoma oppure unificata a seconda che rientri o meno in una delle altre situazioni precedentemente descritte. Facoltà della dichiarazione autonoma Come già precisato, si ricorda che da quest'anno tutti i contribuenti hanno la facoltà di presentare la dichiarazione autonoma.

5. Termini e modalità di presentazione La dichiarazione relativa al 2011, tanto se redatta in forma autonoma quanto in forma unificata, ovvero in forma semplificata con il modello base, deve essere presentata entro il 30 settembre 2011. Il termine a partire dal quale è possibile presentare la dichiarazione è, invece, differenziato: - 1° febbraio se in forma autonoma, - primo giorno utile per la presentazione del modello Unico, se in forma unificata. Attenzione La dichiarazione si considera presentata nel giorno in cui è trasmessa in via telematica all'Agenzia delle entrate. Si considerano tempestive le dichiarazioni presentate nei termini, ma scartate dal servizio telematico, se ritrasmesse correttamente nei cinque giorni successivi alla ricezione della comunicazione dei motivi dello scarto.

5.1 Dichiarazioni tardive e omesse Le dichiarazioni presentate dopo la scadenza del termine, ma entro i novanta giorni successivi, si considerano valide; il ritardo comporta l'applicazione della sanzione pecuniaria da 258 a 2065 euro. La violazione può essere sanata, entro lo stesso termine di novanta giorni, mediante il ravvedimento operoso (su cui appresso); la sanzione ridotta, in caso di dichiarazione unificata, va moltiplicata per il numero di tributi ai quali si riferisce la dichiarazione stessa (per esempio, per due nel caso di unificazione delle dichiarazioni Iva e Ires). La regolarizzazione o meno dell'aspetto sanzionatorio, comunque, non influisce sulla validità della dichiarazione presentata entro novanta giorni, validità che non è infatti subordinata al pagamento della sanzione. Le dichiarazioni presentate dopo il novantesimo giorno, pur abilitando l'ufficio a riscuotere l'imposta che ne risulti dovuta, si considerano omesse a tutti gli effetti e non possono nemmeno essere regolarizzate attraverso il ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, dlgs n. 472/97. Può comunque tornare utile presentare la dichiarazione annuale anche dopo il decorso dei novanta giorni successivi alla scadenza. Se per un verso ciò implica una sorta di auto-denuncia che potrebbe accelerare l'azione di accertamento, l'ufficio dovrà tenere conto, in sede di determinazione delle sanzioni, dell'atteggiamento collaborativo del contribuente, circostanza da valutare ai sensi dell'articolo 7 del dlgs n. 472/97.

5.2 Dichiarazioni integrative Ai sensi dell'art. 2 del dpr n. 322/98, la dichiarazione può essere

integrata, al fine di correggere errori od omissioni, mediante successiva dichiarazione, da presentare con le modalità ordinarie, utilizzando modelli conformi a quelli approvati per il corrispondente periodo d'imposta. La dichiarazione integrativa, da qualificare come tale contrassegnando l'apposita casella del frontespizio, può essere presentata: fino alla scadenza dei termini per l'accertamento, in base al comma 8 dell'art. 2, se si tratta di integrazione a favore dell'erario; resta salva l'applicazione della sanzione per l'infedeltà della dichiarazione originaria (sanzione riducibile ai sensi dell'art. 13 del dlgs n. 472/97, se l'integrazione avviene nei termini previsti per il ravvedimento operoso); entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, in base al comma 8-bis dell'art. 2, se si tratta di integrazione a favore del contribuente; l'eventuale credito che risulta dalla dichiarazione integrativa può essere utilizzato in compensazione. Si segnala che, secondo un orientamento giurisprudenziale, la dichiarazione integrativa a favore del contribuente può essere presentata fino alla scadenza dei termini per l'accertamento (senza però possibilità di compensare il credito se la presentazione avviene oltre il termine di presentazione della dichiarazione dell'anno successivo). In caso di dichiarazione integrativa, occorre specificare, barrando la corrispondente casella posta in alto nel frontespizio, se si tratta di integrazione generica (art. 2, comma 8) oppure di integrazione a favore del contribuente (art. 2, comma 8-bis).

5.2.1 Dichiarazioni integrative oltre il termine

In occasione del Forum di ItaliaOggi del 14/1/2011, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che le operazioni Iva regolarizzate dopo la scadenza dei termini per il ravvedimento operoso devono essere dichiarate nel periodo di competenza e comportano, quindi, la presentazione della dichiarazione annuale integrativa entro i termini dell'art. 2, comma 8, dpr 322/98. Resta ferma, per le commesse violazioni, l'applicazione delle sanzioni di legge. Premesso che nel caso in cui l'omessa fatturazione di operazioni imponibili sia sanata nell'anno successivo, entro il termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione annuale, ai sensi della lett. b) dell'art. 13, dlgs n. 472/97, l'imponibile e l'imposta devono essere inclusi nella dichiarazione stessa (e non in quella dell'anno successivo, nel quale è stata materialmente emessa, e registrata «per memoria», la fattura), era stato chiesto all'agenzia se lo stesso criterio di imputazione dell'operazione dovesse essere adottato, a prescindere dagli aspetti sanzionatori, nel caso in cui l'adempimento tardivo sia eseguito dopo il predetto termine; se, per esempio, nel caso di fatturazione nel 2011 di un'operazione effettuata nel 2008, fermo restando l'aspetto sanzionatorio, l'importo dell'operazione dovesse confluire nella dichiarazione del periodo corrente (2011), oppure dovesse comunque imputarsi all'anno di competenza (2008) e occorresse, pertanto, presentare la dichiarazione integrativa relativa a tale anno ai sensi dell'art. 2, comma 8, del dpr n. 322/98. La risposta dell'agenzia va in quest'ultima direzione. È stato infatti chiarito che se si vuole correggere l'ipotizzata irregolarità, occorre emettere, ora per allora, le fatture omesse e presentare, entro i termini per l'accertamento, la dichiarazione di cui al citato art. 2, comma 8, riportante, nei quadri VE e VF, anche gli imponibili e le relative imposte risultanti dalle fatture tardivamente emesse. L'agenzia ha puntualizzato che, naturalmente, presupposto necessario per poter presentare la dichiarazione integrativa in aumento, è la tempestiva presentazione della dichiarazione originaria (che si considera valida anche se presentata entro novanta giorni dal termine di scadenza, salva l'applicazione delle sanzioni per la tardività). Infine, le fatture emesse tardivamente dovranno essere annotate nei registri Iva dell'anno nel quale è stata eseguita la regolarizzazione, specificando però, sia nelle fatture sia nei registri, che si tratta di operazioni di un precedente periodo d'imposta (ovviamente l'importo di tali fatture non confluirà nelle liquidazioni periodiche e nella dichiarazione annuale del periodo corrente). La modalità di regolarizzazione «per competenza» indicata dall'agenzia, implicando la riliquidazione complessiva della dichiarazione originaria, avrà quindi effetto, se del caso, anche sul pro rata di detrazione e potrà pertanto comportare, se si tratta di maggiori operazioni imponibili, un incremento dell'imposta ammessa in detrazione, o viceversa una riduzione qualora si tratti di maggiori operazioni esenti. Sembra invece da escludere la possibilità di recuperare, in sede di dichiarazione integrativa, detrazioni su acquisti non esercitate entro il termine di decadenza dell'art. 19. Dovrebbero altresì escludersi ulteriori effetti retroattivi di carattere procedurale sui periodi d'imposta successivi a quello oggetto di regolarizzazione (per esempio, dovrebbe essere irrilevante l'eventuale superamento, a causa

dell'integrazione, del limite di volume d'affari previsto per le liquidazioni trimestrali).5.3 Dichiarazioni correttive nei termini Entro il termine di scadenza, infine, il contribuente può sostituire la dichiarazione presentata precedentemente, senza conseguenze sanzionatorie. In questo caso la dichiarazione va qualificata «correttiva nei termini», barrando l'apposita casella del frontespizio. Al riguardo, si è dell'avviso che debba considerarsi correttiva nei termini non soltanto la dichiarazione sostitutiva trasmessa entro il 30 settembre, ma anche quella trasmessa nei novanta giorni successivi (si veda, in tal senso, anche il punto 8.1 della circolare n. 98 del 17 maggio 2000). La distinzione fra dichiarazione integrativa e dichiarazione correttiva nei termini è rilevante sul piano sanzionatorio.5.4 Modalità di presentazione Le disposizioni sulle modalità di presentazione della dichiarazione annuale Iva e delle altre dichiarazioni sono fissate dall'articolo 3 del regolamento approvato con dpr n. 322/98 e successive modificazioni. La dichiarazione può essere presentata esclusivamente in via telematica. La trasmissione può essere effettuata direttamente dal contribuente, utilizzando il servizio Internet o Entratel, a seconda della situazione riguardo agli obblighi di sostituto d'imposta, oppure mediante un intermediario abilitato (commercialisti, periti ed esperti tributari, associazioni di categoria tra imprenditori, Caf imprese ecc.) o una società del gruppo. Cartaceo vietato Non è consentita la presentazione della dichiarazione cartacea a banche e uffici postali. Le istruzioni avvertono che la presentazione della dichiarazione su carta integra la violazione di dichiarazione redatta non in conformità al modello approvato, punibile con la sanzione da 258 a 2.065 euro, prevista dall'art. 8, comma 1, del dlgs 18/12/97, n. 471. Gli intermediari abilitati possono esigere un compenso e sono tenuti a rilasciare al contribuente l'impegno a trasmettere telematicamente all'amministrazione finanziaria i dati contenuti nella dichiarazione nonché, entro trenta giorni dal termine previsto per la presentazione in via telematica, la dichiarazione trasmessa e copia della comunicazione dell'Agenzia delle entrate, attestante l'avvenuta ricezione. Prospetto dell'Iva di gruppo (26PR) Le società controllanti sono tenute a presentare un esemplare del prospetto Iva 26PR/2011, in allegato al modello Iva 26LP/2011, all'agente della riscossione territorialmente competente, unitamente alle eventuali garanzie dovute, entro il termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione. Sottoscrizione e conservazione La dichiarazione deve essere sottoscritta, a pena di nullità, dal contribuente o da chi ne ha la rappresentanza legale o negoziale. La nullità è sanata se il contribuente sottoscrive la dichiarazione entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'Agenzia delle entrate. In caso di presentazione per via telematica, la sottoscrizione va apposta sull'esemplare della dichiarazione che il contribuente è tenuto a conservare. Secondo le istruzioni, per la conservazione della dichiarazione su supporto informatico, sia da parte dell'intermediario abilitato che del contribuente, è necessario seguire le norme fissate dal dm 23/1/2004 e dal Cnipa nella delibera del 19/2/2004 (si vedano, in proposito, la circolare n. 36 del 6 dicembre 2006 e le successive pronunce dell'agenzia, in particolare le risoluzioni n. 298 del 18 ottobre 2007, n. 354 dell'8 agosto 2008 e n. 220 del 13 agosto 2009).6. Versamento del saldo 2010 Ai sensi dell'articolo 6 del dpr n. 542/99, la differenza tra l'ammontare dell'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale e l'ammontare delle somme già versate mensilmente deve essere versata, se di importo non inferiore a 11 euro: entro il 16 marzo 2011, oppure entro il termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata, maggiorando in tal caso l'importo da versare degli interessi dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo. Attenzione: questa possibilità vale soltanto per i contribuenti che includono la dichiarazione Iva nel modello Unico; per quelli che presentano invece la dichiarazione Iva autonoma, sia per obbligo sia facoltativamente, la sola scadenza è quella del 16 marzo, per cui, decorso tale termine, sarà soltanto possibile ridurre la sanzione attraverso il ravvedimento operoso di cui all'art. 13, dlgs n. 472/97. Contribuenti trimestrali per opzione Si ricorda che i soggetti che effettuano le liquidazioni ed i versamenti trimestralmente su opzione, devono applicare (anche) all'imposta dovuta risultante dalla dichiarazione annuale, che include quella relativa alle operazioni dell'ultimo trimestre, la maggiorazione dell'1%. Compensazione in F24 Il versamento può essere effettuato mediante compensazione di eventuali crediti tributari e contributivi, secondo le disposizioni dell'art. 17 del dlgs n. 241/97. Si ricorda che il limite massimo del credito compensabile è di 516.456,90 euro, pari a un miliardo di

vecchie lire, per ciascun anno solare. Il limite è elevato a 1 milione di euro per i subappaltatori edili il cui volume d'affari dell'anno precedente è costituito per almeno l'80% da prestazioni fatturate in regime di «reverse charge». Si tengano inoltre presenti i nuovi vincoli introdotti, per le compensazioni dei crediti superiori a 10.000/15.000 euro risultanti da dichiarazioni e istanze presentate a partire dal 2010, con il dl n. 78/2009. Si veda, al riguardo, la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 1 del 15/1/2010.

Versamento dilazionatoL'articolo 20 del dlgs n. 241/97 prevede la possibilità di effettuare ratealmente il versamento delle imposte dovute in base alla dichiarazione, tra cui il saldo dell'Iva. In base a questa disposizione, è possibile suddividere la somma dovuta in un numero di rate mensili liberamente determinato, purché il pagamento sia completato entro il mese di novembre dello stesso anno di presentazione della dichiarazione annuale. Le rate successive alla prima scadono il giorno sedici del mese e devono essere maggiorate degli interessi mensili nella misura dello 0,33%. I contribuenti che presentano la dichiarazione unificata possono scegliere se rateizzare a partire dalla scadenza del 16 marzo o da quella relativa al pagamento delle somme da Unico 2011; nel secondo caso, la somma da rateizzare deve essere previamente aumentata della maggiorazione dello 0,40% per mese o frazione di mese successivo al 16 marzo. L'importo da versare sulla base della dichiarazione va arrotondato all'unità di euro, salvo che non debba essere elaborato, come nell'ipotesi di rateazione: in tale ipotesi, l'importo va arrotondato al centesimo di euro. Importo minimo

Ai sensi dell'articolo 3 del dpr n. 126/2003, il debito o credito Iva risultante a saldo dalla dichiarazione annuale non è dovuto e non è rimborsabile se non supera 10,00 euro; se superiore, l'importo è invece dovuto o rimborsabile per intero (fermo restando, per il rimborso, la sussistenza dei presupposti di legge). In pratica, tenendo conto della regola dell'arrotondamento, l'importo minimo da versare è di 11 euro.

Omesso versamentoL'omesso versamento, anche della singola rata, è punito con la sanzione amministrativa del 30% dell'imposta non versata, ai sensi dell'articolo 13 del dlgs n. 471/97. La sanzione è dovuta in misura ridotta, secondo quanto previsto dalle disposizioni sul ravvedimento operoso contenute nell'articolo 13 del dlgs 472/97, se la violazione viene regolarizzata spontaneamente dal trasgressore mediante versamento: del tributo, degli interessi legali calcolati giornalmente al saggio legale (1% dal 1° gennaio al 31 dicembre 2010; 1,5% dal 1° gennaio 2011), della sanzione ridotta.

In caso di regolarizzazione spontanea, la sanzione per la violazione dell'obbligo di versamento è ridotta come appresso indicato: a) violazioni commesse fino al 31 gennaio 2011: - a un dodicesimo se la regolarizzazione avviene entro trenta giorni dalla commissione della violazione, - a un decimo se la regolarizzazione avviene oltre trenta giorni, ma entro il termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui la violazione è stata commessa; b) violazioni commesse dal 1° febbraio 2011 (legge n. 220/2010): - a un decimo se la regolarizzazione avviene entro trenta giorni dalla commissione della violazione; - a un ottavo se la regolarizzazione avviene oltre trenta giorni, ma entro il termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui la violazione è stata commessa; in pratica, il termine «lungo» per regolarizzare la violazione relativa al saldo Iva 2010, commessa nel 2011, è il 30/9/2012, scadenza per la presentazione della dichiarazione Iva relativa al 2011 (entro il 30/9/2011, invece, potranno essere regolarizzate le violazioni commesse nel corso dell'anno 2010). Si rammenta che ai sensi del comma 1 dell'art. 13, dlgs n. 472/97, le disposizioni sul ravvedimento operoso non possono essere applicate se la violazione sia stata constatata, oppure se siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali il trasgressore o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza. Al di fuori del ravvedimento operoso, vi è ancora la possibilità di ottenere uno sconto sulla sanzione. In base all'articolo 2 del dlgs n. 462/97, infatti, se il contribuente paga le somme richieste dall'amministrazione a seguito della liquidazione della dichiarazione entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione di irregolarità, e dunque prima dell'iscrizione a ruolo, la sanzione è ridotta ad un terzo, per cui sarà pari al 10% dell'imposta non versata o versata in ritardo. In caso di recapito della comunicazione telematica all'intermediario abilitato, il termine di trenta giorni decorre dal sessantesimo giorno successivo a quello di trasmissione telematica dell'invito all'intermediario. Ricordare che: L'art. 1, comma 144, della legge n. 244/2007, ha inserito l'articolo 3-bis nel dlgs n. 462/97, il quale stabilisce che le somme dovute

ai sensi dell'art. 2, comma 2, oppure ai sensi dell'art. 3, comma 1, se superiori a 2.000 euro, possono essere versate a rate. È così possibile beneficiare della riduzione della sanzione anche se non si è in grado di effettuare il pagamento bonario in unica soluzione, entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione. È possibile ottenere la rateazione anche se le somme dovute non superano 2.000 euro, ma solo se il contribuente si trova in situazione temporanea di obiettiva difficoltà. La relativa richiesta deve essere presentata all'ufficio entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione degli esiti del controllo.

7. Novità della dichiarazione Iva 2011 Vediamo ora le novità di più comune interesse del modello della dichiarazione annuale Iva 2011. Stop all'elezione del domicilio Dal frontespizio è stata eliminata la sezione dedicata al «domicilio per la notificazione degli atti». L'eliminazione si deve alle modifiche apportate all'art. 60 del dpr 600/73 dalle disposizioni dell'art. 38 del dl 78/2010. Prima delle modifiche, il citato articolo 60 prevedeva che il contribuente potesse eleggere domicilio presso una persona o un ufficio nel comune del proprio domicilio fiscale per la notificazione degli atti o degli avvisi dell'amministrazione finanziaria, attraverso la dichiarazione annuale oppure mediante un altro atto comunicato successivamente all'ufficio delle imposte a mezzo raccomandata a.r. I modelli di dichiarazione, pertanto, contenevano nel frontespizio il riquadro da compilare nel caso in cui il contribuente intendesse effettuare in tale sede l'elezione del domicilio. Il comma 4 dell'art. 38 del dl 78/2010, al fine di razionalizzare le modalità di notifica in materia fiscale, ha però modificato anche l'art. 60 del dpr 600/73, prevedendo che la facoltà di eleggere il domicilio può esercitarsi soltanto mediante apposita comunicazione all'ufficio competente, a mezzo raccomandata a .r. oppure in via telematica, secondo modalità da stabilite con provvedimento dell'Agenzia delle entrate. Soggetti esteri con stabile organizzazione È stato soppressa, nel quadro VA, la casella 6 del rigo VA1, riservata ai soggetti non residenti che operavano con doppia posizione Iva in Italia (stabile organizzazione e rappresentante fiscale o identificazione diretta). Questa situazione, infatti, non può più verificarsi dopo il dl 135/2009, con il quale è stata prevista l'alternatività della stabile organizzazione rispetto all'identificazione diretta o mediante rappresentante fiscale. Prestazioni intracomunitarie È stato soppresso nel rigo VE30 del quadro VE il campo 4, che era riservato all'indicazione delle prestazioni di servizi intracomunitarie di cui all'articolo 40, commi 4-bis, 5 e 6, del dl n. 331 del 1993, abrogati con effetto dal 1° gennaio 2010 dal dlgs n. 18/2010. È stato inoltre introdotto il rigo VE39, nel quale devono essere indicate le operazioni non soggette (per mancanza di territorialità) ai sensi dell'articolo 7-ter, effettuate verso soggetti passivi stabiliti in altri paesi della Comunità. Di regola, quando l'operazione non è territoriale in Italia, non trovano ingresso neppure gli obblighi formali e contabili (fatturazione, registrazione, dichiarazione). In deroga a questo principio, il comma 6 dell'art. 21 del dpr 633/72, come modificato dal decreto legislativo n. 18/2010, impone l'obbligo di emettere la fattura non soltanto per le cessioni di beni in transito, ma anche per le prestazioni di servizi cosiddette generiche effettuate dall'operatore italiano nei confronti di un soggetto passivo di altro stato membro. In tal caso, sulla fattura occorre riportare, ai sensi del comma 2, lett. f-bis) dell'art. 21, anche il numero di identificazione Iva attribuito al committente nel proprio stato membro. Come espressamente prevede l'art. 20, l'ammontare di queste fatture non concorre al volume d'affari del prestatore (né, conseguentemente, alla determinazione dello «status» di esportatore abituale e al plafond). Pertanto, le fatture in questione dovranno essere registrate distintamente, con apposita codifica, e riportate nel rigo VE39 della dichiarazione annuale. Occorre sottolineare che l'obbligo in parola riguarda «le prestazioni di servizi rese a committenti soggetti passivi stabiliti nel territorio di altro stato membro della Comunità, non soggette all'imposta ai sensi dell'articolo 7-ter», ovvero sia le (sole) prestazioni di servizi «generiche» assoggettate anche all'adempimento Intrastat. L'obbligo di fatturazione non sussiste, invece, per le prestazioni di servizi sottoposte ai criteri speciali di territorialità previsti nell'art. 7-quater e 7-quinquies, le quali, qualora non siano territoriali in Italia, non sono sottoposte ad adempimenti, anche se scambiate con soggetti comunitari; ad esempio, l'impresa italiana che ristruttura per conto di un'impresa francese un immobile in Francia, non sarà tenuta alla fatturazione «nazionale» di cui all'art. 21, comma 6 e non dovrà, pertanto, indicare l'ammontare di tale operazione nel rigo VE39. Operazioni esenti con Iva detraibile È stato introdotto nel rigo VF34 del quadro VF il nuovo campo 7,

destinato all'indicazione delle operazioni esenti di cui ai numeri da 1) a 4) dell'articolo 10 (operazioni creditizie, finanziarie e assicurative) effettuate verso soggetti Iva non comunitari, oppure relative a beni destinati ad essere esportati fuori della Comunità. Queste operazioni, che fino al 31 dicembre 2009 erano qualificate «non imponibili» ai sensi dell'art. 9, n. 12, dal 1° gennaio 2010 sono operazioni esenti, ma con diritto alla detrazione «a monte» ai sensi dell'art. 19, comma 3, lettera a-bis). In quanto operazioni con diritto di detrazione, quindi, queste operazioni concorrono positivamente anche alla determinazione del pro rata di detrazione, ragion per cui vanno riportate nel nuovo campo della dichiarazione annuale. Attività esente con occasionali operazioni imponibili Nel rigo VF53 è stata introdotta la casella 2 che deve essere barrata da parte dei soggetti che svolgono essenzialmente attività esenti e, nell'esercizio di tali attività, solo occasionalmente hanno effettuato operazioni imponibili, per cui non devono applicare il pro rata. Questa casella, tuttavia, è riservata ai contribuenti che non hanno effettuato acquisti inerenti tali operazioni e non devono, quindi, esercitare alcuna detrazione. Coloro che, invece, pur trovandosi nella medesima condizione, ossia svolgimento di attività esente con occasionale effettuazione di operazioni imponibili, hanno effettuato, in relazione a tali ultime operazioni, acquisti per i quali possono esercitare la detrazione dell'Iva, non devono barrare la casella in esame, ma devono compilare il rigo VF31, indicandovi l'ammontare degli acquisti afferenti alle operazioni imponibili e quello della relativa imposta. Subfornitori È stato inserito il rigo VH14, contenente una casella che deve essere barrata dai contribuenti che, avvalendosi dell'agevolazione prevista dall'art. 74, quinto comma, del dpr 633/72, hanno versato trimestralmente l'Iva relativa ai contratti di subfornitura. Al riguardo, nelle istruzioni viene precisato che l'imposta relativa a tali operazioni deve essere indicata nel rigo corrispondente al periodo di liquidazione nel quale sono state effettuate, anche se il relativo versamento è effettuato trimestralmente in forza della predetta agevolazione.

8. La struttura della dichiarazione Per la maggior parte dei contribuenti, la dichiarazione annuale sarà costituita dal frontespizio e dal modulo dei quadri, composto da uno o più fogli, in relazione al regime dell'attività svolta ed al tipo di operazioni effettuate. Vi sono tuttavia alcuni casi particolari, che si espongono di seguito.

8.1 Contribuenti che esercitano più attività con contabilità separate I soggetti che esercitano più attività con applicazione separata dell'imposta, sia per obbligo che per opzione, ai sensi dell'articolo 36, commi secondo e terzo, presentano un'unica dichiarazione, costituita da un frontespizio (quello Iva o quello di Unico, secondo la tipologia di dichiarazione) e da tanti moduli dei quadri (da numerare nell'apposita casella in alto a destra) quante sono le attività distintamente gestite agli effetti dell'Iva. Ricordare che In tutti i casi in cui l'imposta è applicata separatamente per una determinata attività, la detrazione sugli acquisti, se ridotta in base al pro rata ovvero applicata forfetariamente, per l'imposta relativa ai beni e ai servizi utilizzati promiscuamente è ammessa nei limiti della parte imputabile all'esercizio dell'attività stessa. I passaggi di beni tra attività separate sono soggetti a fatturazione e all'applicazione dell'imposta con riferimento al valore normale; l'imposta non è dovuta per i passaggi di beni alle attività di commercio al minuto per le quali si applica il sistema della ventilazione, che devono comunque essere annotati. I passaggi di servizi all'attività soggetta a detrazione ridotta o forfetaria costituiscono prestazioni di servizio che si considerano effettuate, in base al valore normale, nel momento in cui sono rese. Beni non ammortizzabili In caso di separazione facoltativa delle attività, la detrazione dell'imposta sugli acquisti spetta a condizione che le varie attività siano gestite con contabilità separata. La detrazione è esclusa, inoltre, per l'imposta relativa ai beni non ammortizzabili utilizzati promiscuamente (sono tali anche l'energia elettrica e il gas, ancorché acquistati mediante contratti di somministrazione). Attenzione Alcuni quadri, avendo una funzione riepilogativa della situazione del contribuente, devono essere compilati una volta soltanto; per uniformità, le istruzioni precisano che tali quadri vanno compilati sul modulo contrassegnato dal n. 1. Si tratta dei quadri VC, VD, VH, VK, VO, VR, VX (se dichiarazione autonoma) e VT, delle sezioni 2 e 3 del quadro VL e della sezione 2 del quadro VA. Ricordare che L'opzione per l'applicazione separata dell'imposta ha effetto fino a revoca, con un minimo di tre anni. Se vengono acquistati beni ammortizzabili, la revoca non è ammessa fino al termine del periodo di rettifica di cui all'articolo 19-bis2 (cinque anni, compreso quello di entrata in funzione del bene, elevati a dieci per gli immobili).

Secondo le istruzioni, i contribuenti che utilizzano più di uno dei metodi di determinazione dell'Iva ammessa in detrazione corrispondenti alle caselle da 1 a 8 della sezione 3 del quadro VF, sono tenuti a compilare distinti moduli. In tale ipotesi, pertanto, si renderà necessario, in sostanza, osservare le modalità previste per i contribuenti che applicano separatamente l'imposta ai sensi dell'art. 36, ancorché non vi sia un formale obbligo normativo in questo senso (si veda il punto 1.2 della circolare ministeriale n. 113/E del 31/5/2000). È tuttavia possibile evitare di compilare più modelli nel caso di effettuazione occasionale di operazioni soggette al regime del margine, oppure di operazioni esenti non rilevanti ai fini del pro rata o, infine, nel caso di svolgimento occasionale di operazioni «connesse» all'attività agricola; a tal fine, l'occasionale effettuazione di tali operazioni dovrà essere segnalata nel quadro VF, sezione 3-C, e precisamente:- nel rigo VF53 (operazioni esenti),- nel rigo VF54 (regime del margine), - nel rigo VF55 (attività agricole connesse).

8.2 Fusioni, incorporazioni e altre trasformazioni intersoggettive avvenute nel corso del periodo d'imposta 2010

Particolari modalità di compilazione sono previste nei casi di incorporazioni, fusioni, scissioni ed altre modificazioni soggettive (conferimento, trasformazione di ditta individuale in società di persone, successione ereditaria, cessione e donazione d'azienda ecc.) comportanti l'assorbimento totale (per esempio, incorporazione) o parziale (per esempio, conferimento di un ramo aziendale), da parte del contribuente dichiarante («avente causa»), della situazione Iva di un altro soggetto («dante causa»). Per la compilazione della dichiarazione occorre osservare modalità distinte, a seconda che l'evento straordinario abbia comportato l'estinzione del soggetto «dante causa» (per esempio, incorporazione societaria) oppure no (per esempio, conferimento ramo d'azienda); in tale seconda ipotesi, inoltre, occorre ulteriormente verificare se vi sia stato, in dipendenza dell'evento, il trasferimento del saldo Iva corrente dal soggetto «dante causa» al soggetto «avente causa».

a) Estinzione del «dante causa»

Se per effetto dell'evento il «dante causa» si è estinto, come per esempio nel caso di incorporazione societaria (estinzione della persona giuridica), oppure di conferimento o cessione dell'unica azienda dell'imprenditore individuale (ipotesi che le istruzioni assimilano all'estinzione del «dante causa»), deve essere presentata una sola dichiarazione da parte del soggetto «avente causa» (per esempio, la società incorporante, conferitaria, cessionaria ecc). Il soggetto «avente causa», pertanto, dovrà strutturare così la dichiarazione annuale Iva:- un solo frontespizio (Iva o Unico, secondo il caso);- un primo modulo riferito alle proprie operazioni dell'intero anno 2010;- un secondo modulo riferito al soggetto assorbito, contenente i dati relativi alle operazioni effettuate da detto soggetto nel periodo compreso fra l'1/1/2010 e il mese o trimestre antecedente a quello nel corso del quale ha avuto effetto l'assorbimento della posizione. Ipotizzando, per esempio, l'incorporazione alla data del 15/9/2010 di una società in regime di liquidazione mensile, debbono essere riportati nel modulo n. 2, riferito all'incorporata, i dati del periodo 1/1-31/8, in quanto quelli relativi alla prima quindicina di settembre confluiscono nella liquidazione periodica effettuata dall'incorporante, che li includerà pertanto nel modulo n. 1.

Attenzione! Il modulo relativo alle operazioni del soggetto estinto deve essere identificando indicando nel campo 1 del rigo VA1 il numero di partita Iva del soggetto stesso. Ecco come si compone, per esempio, la dichiarazione della società Delta che il 15 settembre 2010 ha incorporato la società Alfa (per semplicità, si ipotizza che nessuna delle due società abbia esercitato più attività con contabilità separata; in caso contrario, per la società con contabilità separate dovranno compilarsi più moduli secondo le indicazioni già viste precedentemente):- frontespizio società contribuente Delta;- modulo n. 1: quadri contabili Delta, con l'indicazione dei dati delle operazioni da essa effettuate nell'intero anno, comprese quelle dell'incorporata relative al periodo dal 1° al 15 settembre; compilazione del quadro VX, con la sommatoria dei dati riportati in entrambi i moduli, e del quadro VT, con la suddivisione delle operazioni imponibili complessivamente indicate in entrambi i moduli;- modulo n. 2: quadri contabili Alfa, con l'indicazione dei dati delle operazioni da essa effettuate dall'1/1 al 31/8/2010; nel rigo VA1, campo 1, di questo modulo occorre indicare il numero di partita Iva di Alfa; non vanno compilati i quadri VX e VT.

Attenzione! Le eventuali rettifiche della detrazione ai sensi dell'articolo 19-bis2 da parte della società Alfa dovranno essere ragguagliate ai mesi o trimestri cui si riferisce il modulo. La società Delta opererà le rettifiche successive rapportandole al numero dei mesi residui. Agli effetti dell'applicazione dell'Iva

nel corso del periodo d'imposta 2011, la società Delta dovrà tenere conto della somma dei volumi d'affari esposti nei due moduli (cfr. circolare n. 50 del 29/2/1996).b) Prosecuzione del «dante causa»Qualora, invece, l'evento straordinario non abbia comportato l'estinzione del «dante causa» (per esempio, cessione di un ramo d'azienda), la dichiarazione Iva per l'anno 2010 relativa all'attività trasferita dovrà essere presentata: dal soggetto «dante causa», se non vi è stato passaggio del saldo Iva (credito o debito) corrente all'atto dell'evento; dall'«avente causa» se, invece, per effetto dell'evento, questi abbia acquisito il saldo Iva del «dante causa». In questa ipotesi, la dichiarazione sarà strutturata come già indicato sub a), con una ulteriore particolarità: nel rigo VA1 del modulo riferito alla posizione «assorbita», oltre a riportare nel campo 1 il numero di partita Iva del «dante causa», occorre barrare la casella 2, al fine di segnalare che quest'ultimo continua a svolgere un'attività rilevante agli effetti dell'Iva (per cui dovrà, relativamente a tale ulteriore attività, presentare autonomamente la dichiarazione).Ipotizzando che alla data del 25/9/2010 la società Rossi srl abbia ceduto alla Verdi srl il ramo aziendale X, comprensivo del saldo Iva, si avrà la seguente situazione:- Verdi srl presenterà la dichiarazione del 2010 costituita da un frontespizio e da due moduli, come indicato sub a) per l'ipotesi di estinzione; nel modulo n. 2, relativo alle operazioni dell'azienda X, riporterà nel rigo VA1, campo 1, il numero di partita Iva della Rossi srl e barrerà la casella 2;- Rossi srl presenterà la dichiarazione del 2010 relativa all'attività che ha continuato ad esercitare; nel rigo VA1, dovrà barrare la casella 3, per segnalare all'amministrazione finanziaria di avere partecipato, nel corso del 2010, a operazioni straordinarie. Inoltre, se in relazione all'operazione straordinaria abbia trasferito, insieme all'azienda, in tutto o in parte il credito dell'anno precedente (2009, risultante dalla dichiarazione Iva 2010), dovrà indicare l'importo del credito trasferito nel campo 4 dello stesso rigo VA1; detto importo, naturalmente, non dovrà essere riportato nel rigo VL8 (credito dell'anno precedente), perché sarà riportato in tale rigo dalla cessionaria Verdi srl, nel modulo 2 della propria dichiarazione, relativo alle operazioni del ramo aziendale acquistato. Operazione con effetto dal 31 dicembreCome chiarito dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 10/2006, le descritte modalità di compilazione della dichiarazione dovranno essere osservate anche nell'ipotesi in cui l'evento straordinario (per esempio, incorporazione) abbia effetto dal 31/12/2010, dovendosi anche in tal caso ritenere che il soggetto «avente causa» assorba nella propria liquidazione le operazioni dell'ultima frazione dell'anno effettuate dal «dante causa». Assenza di operazioni del «dante causa»Sempre nella circolare n. 10/2006, l'Agenzia delle entrate ha inoltre chiarito che nell'ipotesi in cui il soggetto «dante causa» non abbia effettuato alcuna liquidazione (per esempio, Alfa incorpora Beta il 10/1/2010), il soggetto «avente causa» deve comunque presentare un'unica dichiarazione composta di due moduli, secondo le modalità sopra descritte. In tal caso, nel modulo riferito all'attività del soggetto «dante causa» occorrerà indicare la partita Iva di questi nell'apposito campo del rigo VA1.Compensazione del credito trasferito dal «dante causa»Con risoluzione 286 del 22/12/2009 l'Agenzia delle entrate ha fornito particolari indicazioni per la compilazione del modello F24 nell'ipotesi in cui il contribuente utilizzi in compensazione un credito Iva maturato (e dichiarato) da un altro soggetto, come nel caso del contribuente «avente causa» in operazioni straordinarie o trasformazioni intersoggettive (per esempio, l'incorporante che utilizza il credito dell'incorporata).8.3 Fusioni, incorporazioni ed altre trasformazioni intersoggettive avvenute dal 1° gennaio 2011Nell'ipotesi in cui la trasformazione intersoggettiva sia avvenuta dopo la chiusura del periodo d'imposta, e cioè nel periodo compreso tra l'1/1/2011 e la scadenza del termine di presentazione della dichiarazione, le modalità di presentazione della dichiarazione relativa al 2010 variano soltanto in relazione alla circostanza dell'estinzione o meno del soggetto «dante causa»: in caso di estinzione, l'adempimento dichiarativo deve essere necessariamente assolto dal soggetto «avente causa», il quale presenterà pertanto, oltre alla propria dichiarazione, quella relativa al soggetto assorbito ed estinto (ovviamente se non già presentata da quest'ultimo anteriormente all'evento); tale dichiarazione deve essere redatta in forma autonoma; nell'altra ipotesi, invece, poiché l'evento ha effetto solo dal 2011, ciascuno dei soggetti presenterà distintamente la propria dichiarazione Iva relativa al 2010.Supponendo che la società Alfa abbia incorporato la società Beta il 20/1/2011, la dichiarazione Iva del 2010 di Beta dovrà essere presentata, in forma autonoma, da Alfa, che indicherà nel

frontespizio: i dati di Beta come contribuente, i propri dati come dichiarante (codice carica: 9). Questione Poiché la dichiarazione riferita al soggetto Beta va obbligatoriamente redatta in forma autonoma, si pone l'interrogativo se per il versamento del saldo Iva 2010 debba osservarsi perentoriamente il termine del 16/3/2011, anche nel caso in cui Beta, se non si fosse estinto, sarebbe stato tenuto a presentare la dichiarazione unificata e, conseguentemente, avrebbe potuto versare il saldo Iva, con la prescritta maggiorazione, entro la scadenza del pagamento di Unico 2011. Premesso che non risultano chiarimenti dell'amministrazione al riguardo, si è dell'avviso che lo slittamento sia ammissibile, sembrando corretto applicare il termine al quale sarebbe stato tenuto il soggetto estinto. Occorre considerare, tra l'altro, che l'incorporazione potrebbe avvenire a ridosso del termine del 16 marzo, o addirittura successivamente, ipotesi nelle quali non sarebbe ragionevole assumere quale scadenza per il versamento quella prevista per i contribuenti tenuti alla dichiarazione autonoma.

8.4 Applicazione di diversi regimi d'imposta

Come chiarito nella circolare n. 57/E del 5/3/99, l'utilizzo di più moduli si rende necessario anche nell'ipotesi in cui il contribuente abbia applicato nel corso dell'anno, per effetto di particolari disposizioni, distinti regimi d'imposta per la medesima attività. Oro da investimento contribuenti che operano nel settore dell'oro da investimento, qualora abbiano esercitato la detrazione sia in base all'articolo 19, comma 3, lettera d), sia in base al comma 5-bis, devono contabilizzare distintamente le operazioni e sono, pertanto, tenuti a compilare due distinti moduli della dichiarazione.

8.5 Persone fisiche che hanno cessato e ripreso l'attività nel corso del 2010

Nell'ipotesi in cui un contribuente persona fisica abbia cessato e successivamente riaperto l'attività (non importa se la medesima oppure un'altra) nel corso dello stesso anno, e si trovi quindi in possesso di due numeri di partita Iva, dovrà presentare comunque una sola dichiarazione Iva (autonoma o unificata, a seconda della situazione), utilizzando più moduli, secondo le stesse modalità stabilite per i casi di trasformazioni intersoggettive, già descritte prima. Nel modulo relativo all'attività esercitata nella prima parte dell'anno dovrà essere riportata, nel rigo VA1, la corrispondente partita Iva. Le suddette indicazioni sono state fornite dal ministero delle finanze con la circolare n. 68/E del 24/3/99.

8.6 Procedure concorsuali aperte nel 2010

Anche la prima dichiarazione annuale presentata da curatori e commissari liquidatori (quella, cioè, relativa all'anno nel corso del quale si è aperta la procedura concorsuale), si compone di due moduli: - uno accoglie le operazioni relative alla frazione dell'anno antecedente all'apertura della procedura; tale modulo va identificato contrassegnando l'apposita casella nel rigo VA3; - l'altro accoglie le operazioni poste in essere dal curatore o commissario liquidatore. Attenzione ai quadri VT e VX In entrambi i moduli devono essere compilati tutti i quadri, ad eccezione dei quadri VT e VX che devono, invece, essere compilati soltanto nel modulo 1. Per quanto riguarda il quadro VX, occorre attenersi alle seguenti indicazioni: se dal modulo del primo periodo, relativo alle operazioni ante-fallimento o liquidazione coatta, emerge un debito d'imposta, occorre riportare nel quadro VX soltanto il saldo del secondo periodo, relativo alle operazioni post-fallimento; se invece dal modulo del primo periodo emerge un credito, questo va sommato algebricamente al saldo risultante dal modulo del secondo periodo. In sostanza, il debito pre-fallimentare è un debito del fallito e resta separato dalla gestione Iva della procedura; l'amministrazione finanziaria, sulla base della speciale dichiarazione 74-bis di seguito descritta, provvederà all'insinuazione fallimentare. Il credito pre-fallimentare, invece, viene riportato a nuovo nel secondo periodo, per cui è utilizzabile per assorbire un eventuale debito della procedura.

Dichiarazione speciale 74-bis

Si rammenta che per le operazioni ante-procedura il curatore o commissario liquidatore deve presentare per via telematica, entro quattro mesi dalla nomina, anche la speciale dichiarazione, redatta sull'apposito modello 74-bis. Procedure aperte nel 2011 Il curatore o commissario liquidatore è tenuto a presentare, entro quattro mesi dalla nomina o, se più ampio, nel termine ordinario, anche la dichiarazione annuale relativa al 2010 nella particolare ipotesi in cui la procedura sia stata aperta tra l'1/1/2011 e il termine di scadenza per la presentazione della dichiarazione, e sempre che la dichiarazione non sia già stata presentata dal soggetto fallito o in liquidazione coatta.

8.7 Società controllanti e controllate

Gli enti e le società controllanti e controllate che si avvalgono della liquidazione di gruppo devono presentare ognuno la propria dichiarazione, redatta in forma autonoma. Attenzione Per avvalersi della procedura dell'Iva di gruppo è

indispensabile presentare, entro il termine per la liquidazione del mese di gennaio (per il 2011 il termine è il 16 febbraio), il modello Iva 26 (da quest'anno esclusivamente per via telematica). La mancata presentazione del modello non può essere surrogata dal comportamento concludente e preclude, pertanto, la possibilità di avvalersi della procedura in esame (art. 4, dpr 10/11/97, n. 442).

Società comunitarie Con risoluzione n. 22 del 21/2/2005, l'Agenzia delle entrate ha riconosciuto che possono partecipare alla liquidazione di gruppo anche le società residenti in altri stati membri dell'Ue in possesso di una stabile organizzazione in Italia, oppure identificate direttamente ai sensi dell'art. 35-ter ovvero tramite rappresentante fiscale, fermo restando il possesso degli altri requisiti previsti dalla normativa che disciplina la procedura in esame. La dichiarazione della società controllante deve comprendere anche il prospetto Iva 26/PR2011 (liquidazioni periodiche e determinazione dell'imposta dovuta o a credito del gruppo). La società controllante ha inoltre l'obbligo di presentare in ogni caso all'agente della riscossione il modello Iva 26/LP2011 (prospetto delle liquidazioni periodiche delle società appartenenti al gruppo), al quale deve allegare: copia del prospetto Iva 26/PR2011; le garanzie delle partecipanti per i crediti compensati; la garanzia della capogruppo per l'eccedenza di gruppo compensata. Le dichiarazioni delle società controllate devono essere sottoscritte anche dal rappresentante legale della società controllante.

Non trasferibilità dei crediti Si ricorda che, in base alle modifiche introdotte dalla legge finanziaria 2008, agli effetti delle dichiarazioni e dei versamenti Iva del gruppo da parte della società controllante, non si tiene conto delle eccedenze detraibili, risultanti dalle dichiarazioni annuali relative al periodo d'imposta precedente, degli enti e società diversi da quelli per i quali anche in tale periodo l'ente o società controllante si è avvalso della facoltà di liquidazione consolidata. Per dette eccedenze si applicano le disposizioni dell'art. 30. Pertanto, all'atto del loro ingresso nella procedura di liquidazione consolidata, ad esempio nel 2011, le società che non vi facevano parte nell'anno precedente mantengono la disponibilità esclusiva degli eventuali crediti Iva risultanti dalla dichiarazione annuale relativa al 2010. Tali crediti, di conseguenza, potranno essere chiesti a rimborso, sussistendo i presupposti, o utilizzati in compensazione orizzontale esclusivamente dalla società che ne è titolare, mentre non potranno formare oggetto di compensazione all'interno del gruppo. Secondo la relazione di accompagnamento della legge finanziaria 2008, questa disposizione si applica anche nel caso di variazione della società controllante; in tale ipotesi, pertanto, il credito di gruppo non può più essere utilizzato dal gruppo stesso, ma resta nella esclusiva disponibilità della ex controllante.

9. Violazioni e sanzioni amministrative Le violazioni amministrative in materia di Iva sono previste e punite dalle disposizioni contenute nel dlgs 18/12/97, n. 471; le relative sanzioni possono essere ridotte attraverso il ravvedimento operoso, nei modi e termini previsti dalle disposizioni dell'art. 13 del dlgs 18/12/97, n. 472. Si riporta il prospetto delle violazioni e sanzioni. Ricordare che: La regolarizzazione, nei termini indicati nel prospetto, è ammessa a condizione che la violazione non sia già stata constatata e che non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, delle quali l'autore della violazione o i soggetti solidalmente obbligati abbiano avuto formale conoscenza (cfr. art. 13, comma 1, dlgs n. 472/97). Non sono punibili le violazioni «meramente formali», quelle cioè che non incidono sulla determinazione dell'imponibile né sulla determinazione o sul pagamento dell'imposta e non arrecano pregiudizio all'esercizio dei controlli (art. 6, comma 5-bis, dlgs n. 472/97).

Milleproroghe la pax bancaria non salva i bilanci

ANDREA GRECO

Il fin troppo rapido accordo santificato dal decreto Milleproroghe sulle imposte differite forse sarà ricordato come il "calumet della pace" tra le istituzioni e i banchieri, o altrimenti come il viatico incoraggiante di un altro anno che sembra annunciarsi ai big della finanza come esercizio di penitenza in cerca di capitali, più che di gioioso smistamento degli utili d'azienda. Lo scopriremo tra qualche mese, quando alcune protagoniste del credito, anche in Italia - in ordine di grandezza, Intesa Sanpaolo, Unicredit, Monte dei Paschi, Popolare di Milano - avranno chiarito i dubbi della vigilanza e degli investitori sulla loro prospettiva solidità patrimoniale. Intanto il governo, trasformando in legge indicazioni e pressioni in atto da mesi e crescenti, ha di fatto regalato al sistema una "ricapitalizzazione collettiva" che Bankitalia stima valere 16 miliardi di euro. Il meccanismo è semplice: la nuova norma consente di tradurre in credito d'imposta i crediti fiscali differite (deferred tax assets) relativi a svalutazioni su crediti e avviamenti. Le Dta diventeranno, quindi, capitale Core Tier 1 riconosciuto da Basilea 3. Il beneficio patrimoniale medio stimato dal coro degli analisti bancari è di 40-50 punti base, con particolari vantaggi per istituti come Mps e Banco Popolare. Anche se si tratta di una buona notizia per tutti, e con costi ridotti per l'erario (144 milioni l'anno), i mugugni tra le prime file dei banchieri non si fermano; e non paiono del tutto campati per aria. Molti, dopo tre anni di fiera difesa del modello italiano - che ha oggettivamente contenuto le perdite su crediti del sistema a 38 miliardi di euro durante le turbolenze - non vorrebbero adesso finire mazzati, e trovarsi a dover pagare, in termini di maggior rigore contabile (vedi Basilea 3), bagordi fatti altrove. Qualcuno, poi, ha la maligna sensazione che il rigorismo recentemente sposato da Mario Draghi abbia anche a che fare con l'ascesa del suo astro verso l'Eurotower: tra sei mesi andrà scelto il nuovo presidente della Bce, dopo l'uscita di scena di Axel Weber. Il candidato italiano appare di gran lunga come il più autorevole, ma sa benissimo che può farcela solo vincendo le ritrosie culturali e politiche dei tedeschi. Purtroppo, malgrado la tenuta dei conti pubblici italiani e il rispetto verso l'istituzione di vigilanza sotto la gestione Draghi, in Germania molti continuano a guardare alla Penisola come al paese delle cicale, e degli scandali. Sarà tutto questo, sarà un certo pessimismo congiunturale che serpeggia a Via Nazionale, e che ultimamente ha visto il governatore confluire nella linea severa che da tempo Stefano Mieli ha impresso all'area vigilanza, ma la discussione tra Palazzo Koch e i banchieri sul loro patrimonio non è mai stata tanto attiva. Sabato le parti si incroceranno a Verona al 17° congresso Assiom Forex, per la terza volta in pochi giorni. Tra messaggi coram populo e conversari privati, a febbraio Draghi ha già incontrato due volte i maggiori banchieri del paese. Sempre ha descritto con loro una situazione in cui la bassa crescita dell'economia nazionale e le scosse dei mercati penalizzano le banche italiane: «Le conseguenze ritardate della recessione del 2009 continuano a pesare sulla qualità degli attivi bancari - riportava una nota ufficiale - e i crediti deteriorati sono cresciuti nel 2010, anche se meno che nel 2009». Difficile sfatare lo scenario, e al di là della sua eventuale "campagna elettorale" restano diverse giustificazioni all'attivismo preoccupato del governatore sui vigilati. Nei recenti incontri sono emerse alcune chiare indicazioni. Che anche in Italia si va assimilando la riforma di Basilea 3 a una richiesta di maggiori capitali delle banche, specie le più grandi. Che ci sono segnali e iniziative nella giusta direzione ma molto resta da fare, anche perché il grandfathering che permette di accostarsi alle regole con gradualità (c'è tempo fino al 2018) appare ormai vanificato dalle frenetiche attese dei mercati, cui già numerosi importanti player hanno opposto ricapitalizzazioni "preventive". Che alla preoccupazione sul Core Tier 1 si vanno affiancando ansie sorelle, con nuovi focus sulla liquidità e il funding. Bankitalia ritiene che chi curerà al meglio, fin d'ora, l'accesso a un mercato interbancario tornato a mostrare qualche tensione (il giallo del finanziamento d'emergenza per 16 miliardi chiesto settimana scorsa alla Bce ne è una spia) e il rinnovo dei finanziamenti tramite emissioni, avrà poi minori problemi di deficit patrimoniale. I banchieri italiani, dal canto loro, non vorrebbero mai vedere la propria vigilanza scavalcare in severità il Comitato di Basilea, né vedersi costretti a

ricapitalizzazioni difficili, dati i prezzi stiracchiati dei titoli - il settore in Borsa tratta al disotto del valore di libro tangibile - e le fiacche prospettive reddituali. C'è il rischio di dover applicare un forte sconto per convincere gli azionisti di mercato a sottoscrivere nuovi titoli (l'unico istituto che ha ricapitalizzato, il Banco Popolare, ha emesso a 1,77 euro, la metà dei prezzi di Borsa). Per i soci stabili, in larga parte di Fondazioni bancarie, il rischio invece è di scontrarsi con la loro ritrosia a sborsare soldi freschi - e in alcuni casi, come Unicredit e Mps, sarebbe un déjà vu - in una fase di tensione dei loro patrimoni, e di scarso rendimento delle partecipate bancarie. Qui l'Acri, col tipico piglio di Giuseppe Guzzetti che la guida, ha giocato a smarcarsi d'anticipo: «Il Comitato di presidenza Acri ribadisce che le Fondazioni operano da sempre con forte senso di responsabilità, con logica lungimirante volta anzitutto a favorire il rafforzamento patrimoniale delle banche partecipate, mai forzando il loro management per la distribuzione eccessiva di dividendi. In tal senso le Fondazioni respingono fermamente ogni illazione tendente a rappresentarle come azionisti esosi». Non saranno esosi, ma sono senz'altro messi in difficoltà da anni di dividendi bancari ridotti, che assottigliano le erogazioni sui territori. Così, quasi inevitabilmente, la stagione dei bilanci che vedrà fino a tutto marzo diffondere i conti d'esercizio e le proposte di dividendo, si trasformerà in tira e molla tra le attese legittime degli azionisti e la difficile gestione delle riserve. Con in mezzo, ancora una volta, la Banca d'Italia, che in diverse occasioni pubbliche e private sta raccomandando ai banchieri di distribuire, se proprio, dividendi "simbolici" a valere sul 2010. In qualche istituto si ragiona sull'aggettivo e su come declinarlo, anche perché già l'anno scorso i dividendi furono piuttosto "simbolici" (per le due big di Piazza Cordusio e Ca' de Sass, nell'ordine dei centesimi di euro); ma pare che adesso debbano esserlo ancor di più. Del resto, gli analisti stimano che basterebbero due anni di dieta dei dividendi per risolvere i problemi creati da Basilea 3 alle banche italiane. Ipotesi impopolare, però. Nell'ambiente, si racconta che per alcuni istituti, come Mps e Bpm, il pressing di Bankitalia su questi argomenti stia assumendo toni perentori, forcing psicologico che mette sotto stress manager e azionisti. Sono tra i principali indiziati dagli investitori alle prossime mosse. Lo si evince anche dall'ampio studio di Mediobanca, titolo "Non ci sono affari fino agli aumenti", che controtendenza ha giudicato outperform il settore (perdendosi la positiva rotazione di gennaio), suggerendo che tempestivamente, già prima degli stress test di giugno - si immagina più severi che l'anno scorso - i primi sette gruppi bancari italiani possano colmare un fabbisogno di capitale stimato in 22 miliardi. Lo studio, firmato dal capo dell'ufficio londinese Antonio Guglielmi, avrebbe trovato lettori attenti e concordi dentro la vigilanza.

utili in declino

unicredit intesa sanpaolo banca montepaschi banco popolare ubi banca popolare di milano popolare e. romagna

Foto: A lato, Mario Draghi, governatore della Banca d'Italia e candidato alla guida della Bce

Ambiente pulito ed energia sostenibile l'Emilia Romagna stanZIA nove milioni

Favorire e promuovere la qualificazione ambientale ed energetica del sistema produttivo regionale. E' in quest'ottica che la regione Emilia Romagna ha stanziato nove milioni di euro per incentivare la rimozione dell'amianto, la coibentazione e l'installazione di impianti fotovoltaici sugli edifici e un milione di euro per la sola sostituzione dei tetti di amianto. Destinatari dei contributi le Pmi regionali, in particolare le imprese singole, i consorzi e/o le società consortili, costituiti anche in forma cooperativa, tra piccole e medie imprese. Potranno beneficiare dei contributi previsti dal bando gli interventi finalizzati, fra l'altro, alla rimozione e allo smaltimento dei manufatti contenenti cemento-amianto anche di matrice resinosa presenti in edifici, immobili e/o stabilimenti in cui si svolgono attività lavorative. Per poter accedere ai contributi le imprese dovranno presentare un progetto di carattere integrato, che preveda, obbligatoriamente la realizzazione di interventi finalizzati alla rimozione e smaltimento dei manufatti contenenti cemento-amianto; interventi finalizzati alla installazione e messa in esercizio di impianti fotovoltaici di nuova fabbricazione ed eventualmente, anche la realizzazione di interventi finalizzati alla coibentazione degli edifici climatizzati. I progetti devono prevedere un investimento minimo, complessivamente considerato per tutti gli interventi da realizzare non inferiore a 100.000 euro. Il contributo sarà concesso secondo le seguenti modalità: per gli interventi finalizzati alla rimozione e smaltimento di manufatti di cemento amianto sotto forma di contributo in conto capitale che, a partire dall'anno successivo dalla data del provvedimento che dispone l'erogazione del saldo, dovrà essere restituito nella misura pari al 50% del relativo importo con l'applicazione di un tasso di interesse pari allo 0,50%. Per gli interventi finalizzati alla coibentazione degli edifici climatizzati come contributo in conto capitale a fondo perduto. Identica agevolazione è prevista per gli interventi finalizzati alla installazione e messa in esercizio di impianti fotovoltaici. I regimi applicabili al contributo possono essere, a scelta del richiedente, il regime de minimis o il regime di esenzione, con l'applicazione delle percentuali massime di contributo previste dal bando. Il contributo non potrà eccedere, per l'intero complesso di interventi ammessi, la somma complessiva di 150.000 euro. Gli interventi ammessi a contributo dovranno essere ultimati e le relative spese dovranno essere effettivamente pagate entro la scadenza del diciottesimo mese decorrente dalla data di ricevimento, da parte dell'impresa della comunicazione della Regione relativa all'avvenuta concessione del contributo. La trasmissione delle domande di contributo attraverso la posta elettronica certificata e la trasmissione della copia cartacea attraverso raccomandata dovrà essere effettuata fra il primo aprile 2011 e le ore 16 del 2 maggio 2011. L' e r o g a z i o n e potrà avvenire in unica soluzione qualora la relativa richiesta pervenga alla Regione a seguito della completa ultimazione degli interventi previsti e dell'effettivo pagamento delle spese sostenute, per stato avanzamento lavori o tramite anticipo e per stati avanzamento lavori, secondo le modalità previste dal bando. (ro. ser.)

Foto: La Regione EmiliaRomagna ha stanziato nove milioni per favorire e promuovere la qualificazione energetica ed ambientale del sistema produttivo

L'ANALISI

"E il federalismo municipale aggraverà la situazione"

La crisi? «E' finita quella finanziaria, ora all'orizzonte si sta materializzando quella sul debito estero. L'esempio della Grecia insegna». Alessandro Roncaglia, ordinario di Economia politica all'Università di Roma 1, usa pochi concetti per ridimensionare i facili entusiasmi di chi sostiene che ormai la tempesta è alle spalle. L'esperto non usa nemmeno mezzi termini per affossare l'ipotesi di allargare i "cordoni della borsa" aumentando la spesa pubblica per ridare ossigeno all'economia italiana. «Sono solo idee bislacche - taglio corto - ogni punto in percentuale di crescita del debito pubblico inciderebbe negativamente sugli interessi che lo Stato deve pagare ai sottoscrittori dei propri titoli, alimentando di fatto gli speculatori finanziari che prenderebbero di mira il nostro Paese con effetti destabilizzanti. E' chiaro, quindi, che non esiste la possibilità materiale per interventi consistenti e permanenti di rilancio dell'economia attraverso il bilancio pubblico». Il problema principale resta quello di facilitare la ripresa della crescita economica, ancora al palo in Italia. La soluzione che propone Roncaglia è semplice: «Innanzitutto, è necessario intervenire con "riforme di dettaglio", come per esempio l'introduzione di regole chiare sul prelievo fiscale riducendo gli adempimenti burocratici di cui sono vittime le imprese. E, poi, applicando la cosiddetta patrimoniale che è diventata una battaglia di principio: in realtà, è una questione di civiltà perché consentirebbe di tassare i grandi patrimoni alleggerendo il peso fiscale su quelli aziendali». Peso fiscale che, secondo Roncaglia, aumenterebbe ulteriormente nel caso in cui venisse approvata l'attuale riforma sul federalismo municipale: «Così com'è non funziona, perché riduce le spese per lo Stato centrale scaricandole sugli enti locali che, giocoforza, dovranno intervenire con un rincaro delle aliquote nei confronti dei cittadini e delle imprese. E poi, nell'ultima versione, c'è il paradosso che prevede l'esenzione dell'Imu per gli immobili della Chiesa: non solo quelli di culto e di proprietà della Santa Sede, ma anche ospedali e cliniche legate alla Chiesa, scuole private, alberghi del mondo cattolico e oratori». (v.d.c.)

Foto: L'ESPERTO

Foto: Alessandro Roncaglia è ordinario di economia politica a Roma 1