

VIDEOFISCO DEL 16 ottobre 2019

Le novità fiscali del Decreto Crescita per le imposte sul reddito. IVA in edilizia e reverse charge (casi particolari)

A cura di Paolo Meneghetti e Stefano Setti

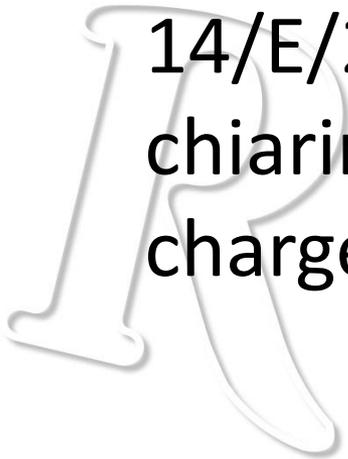


*Autofattura e reverse charge:
profili operativi*

R

Reverse charge e autofattura

- A seguito dell'introduzione, con effetto 1° gennaio 2019, dell'obbligo generalizzato di emissione della fattura in formato elettronica, l'Agenzia delle Entrate con diversi documenti di prassi ministeriale (si vedano CM n. 8/E/2018, CM n. 13/E/2018 e CM n. 14/E/2019) è intervenuta fornendo diversi chiarimenti in merito alla gestione del reverse charge e dell'autofattura



in tema di reverse charge interno

- in tema di gestione del reverse charge interno si segnala che Assosoftware con risposta del 28 giugno 2019 (risposta che è frutto di un'interlocuzione avvenuta con l'Agenzia delle Entrate), richiamando la CM n. 14/E/2019 ha chiarito che gli obblighi di legge si intendono adempiuti:
 - annotando la fattura di acquisto sia nel registro acquisti che nel registro vendite
 - integrando la fattura di acquisto con i dati necessari.
- L'integrazione della fattura di acquisto potrà avvenire, in alternativa:
 - Materializzando la fattura elettronica di acquisto e indicando manualmente sopra di essa i dati necessari all'integrazione
 - Producendo un documento contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa. Tale documento può essere prodotto sia in modalità analogica, sia in modalità elettronica ed eventualmente trasmesso a SDI.
- La conservazione digitale del documento non è obbligatoria, tranne nel caso in cui il documento venga prodotto solo in forma elettronica.



Come comportarsi con la fattura elettronica?

Tipologia di operazione	Modalità operativa	Obbligo di presentazione dell'esterometro
Acquisti soggetti a reverse charge interno, fatture ricevute da soggetti passivi IVA in Italia con codice natura "N6" – inversione contabile (Art. 17, commi 5 e 6, DPR n. 633/1972 e art. 74, commi 7 e 8, DPR n. 633/1972)	<ul style="list-style-type: none"> Materializzazione della fattura elettronica di acquisto e indicazione manuale, sopra di essa, dei dati necessari all'integrazione. Oppure, produzione di un documento contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura stessa. Tale documento può essere prodotto sia in modalità analogica, sia in modalità elettronica ed eventualmente trasmesso a SDI 	NO
Acquisti soggetti ad autofattura interna (ad esempio autofattura denuncia)	L'autofattura va emessa in formato elettronico e va trasmessa al SDI dall'emittente e ricevuta dallo stesso emittente, che nel documento viene indicato sia come cedente/prestatore che come cessionario/committente	NO
Acquisti intracomunitari di beni (art. 38 del DL n. 331/1993), acquisti di servizi generici (art. 7-ter del DPR n. 633/1972) da soggetti stabiliti ai fini IVA in altro Paese della UE	Integrazione della fattura analogica del soggetto estero	SI (salvo il caso in cui il fornitore comunitario abbia emesso la fattura elettronica via SDI e quindi con le regole italiane)
Acquisti territorialmente rilevanti ai fini IVA da cedenti/prestatori extra-UE	Autofattura analogica	SI (viene meno l'obbligo di presentazione dell'esterometro qualora tali autofatture siano emesse in formato elettronico e trasmesse al SDI)
Attenzione: in tutti i casi di reverse charge interno/esterno e autofattura interna/esterno vi è l'obbligo di annotazione nei registri IVA acquisti/vendite (fermo restando limiti alla detrazione dell'IVA, ad esempio per casi di pro-rata ovvero autofatture per omaggi/autoconsumo).		



Reverse charge in edilizia

R

- Reverse charge interno di cui all'art. 17, comma 6, lett. a-ter): **prestazioni di servizi di demolizione, di installazione di impianti, di completamento e di pulizia relative ad edifici.**

Tipologie di immobili che rientrano nel concetto di "edificio" ai fini dell'applicazione del reverse charge di cui all'art. 17, comma 6, lett. a-ter del DPR n. 633/1972 (Circ. n. 14/2015)

Rientrano nel concetto di "edificio":

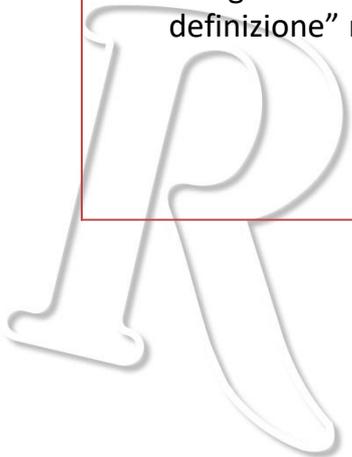
- i fabbricati ad uso abitativo nonché quelli strumentali, ivi compresi quelli di nuova costruzione, nonché alle parti di essi (ad esempio, singolo locale di un edificio);
- gli edifici in corso di costruzione rientranti nella categoria catastale F3 e le "unità in corso di definizione" rientranti nella categoria catastale F4.

Tipologie di immobili che non rientrano nel concetto di "edificio" ai fini dell'applicazione del reverse charge di cui all'art. 17, comma 6, lett. a-ter del DPR n. 633/1972 (Circ. n. 14/2015)

Sono esclusi dal concetto di "edificio":

- i terreni;
- le parti del suolo;
- i parcheggi;
- le piscine;
- i giardini, ecc.

salvo che questi non costituiscano un elemento integrante dell'edificio stesso (ad esempio, piscine collocate sui terrazzi, giardini pensili, impianti fotovoltaici collocati sui tetti, ecc.).



- Al fine di individuare, nello specifico, le prestazioni di servizi cui si applica il meccanismo del reverse charge di cui all'art. 17, comma 6, lett. a-ter) del DPR n. 633/1972, occorre fare riferimento, alla classificazione delle attività economiche ATECO 2007 (divisione 43 della sezione F e, per i servizi di pulizia, divisione 81 della medesima sezione).



Voci della tabella ATECO 2007 interessate dall'applicazione del reverse charge (art. 17, comma 6, lett. a-ter) del DPR n. 633/1972)

Demolizione

43.11.00 Demolizione

Installazione di impianti relativi a edifici

43.21.01 Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione)

43.21.02 Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione)

43.22.01 Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione

43.22.02 Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e recupero)

43.22.03 Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione)

43.29.01 Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili

43.29.02 Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni

43.29.09 Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a. (limitatamente alle prestazioni riferite a edifici)

Completamento di edifici

43.31.00 Intonacatura e stuccatura

43.32.01 Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate

43.32.02 Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili

43.33.00 Rivestimento di pavimenti e di muri

43.34.00 Tinteggiatura e posa in opera di vetri

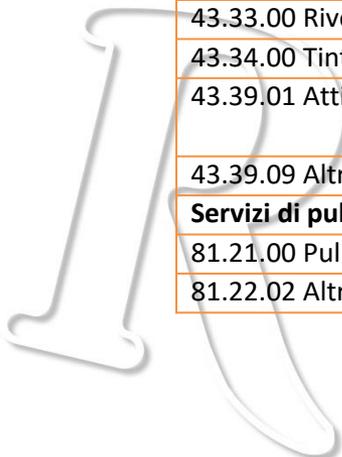
43.39.01 Attività non specializzate di lavori edili-muratori (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici)

43.39.09 Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a. "completamento di edifici"

Servizi di pulizia

81.21.00 Pulizia generale (non specializzata) di edifici

81.22.02 Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali



Forniture di beni con posa in opera esclude da reverse charge

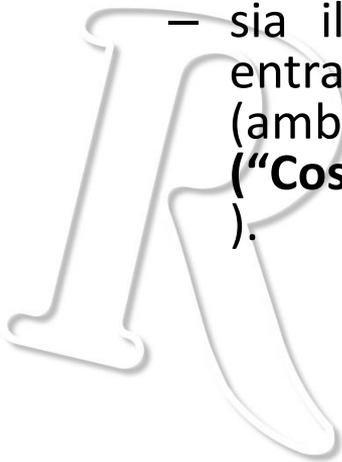


- La circolare n. 14/E del 27 marzo 2015 ha precisato che sono escluse dal nuovo reverse charge interno le forniture di beni con posa in opera in quanto tali operazioni, ai fini IVA, costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi, poiché la posa in opera assume una funzione accessoria (art. 12 del DPR n. 633/1972) rispetto alla cessione del bene (Risoluzioni n. 148/E del 28 giugno 2007, n. 164/E del 11 luglio 2007 e n. 172/E del 13 luglio 2007).
- Gli operatori di settore non devono considerare tale operazione come una cessione con posa in opera solo per il fatto che vi sia una evidente sproporzione tra costo del bene e valore dell'installazione, infatti, bisogna individuare se prevale la fornitura del bene o l'installazione dello stesso non basandosi esclusivamente sulla quantificazione dei loro rispettivi valori. Ne consegue, ad esempio, che la sostituzione di una caldaia rientri tra le cessioni di beni con posa in opera, in considerazione del fatto che l'acquisto del bene "dipende" anche dalla sua installazione, rendendo indissociabili le due operazioni. Va da sé che in tal caso l'IVA verrà applicata nei modi ordinari senza applicazione del reverse charge.

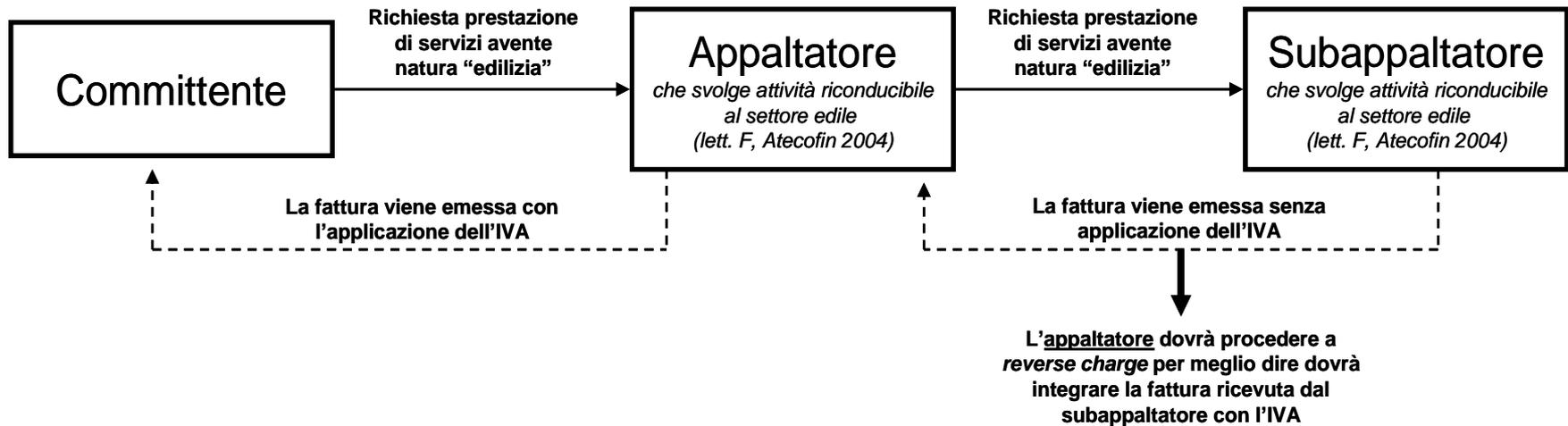


Subappalto in edilizia

- Il reverse charge torna applicabile nel caso in cui ricorrano, allo stesso tempo, i presupposti di seguito elencati (circolare 29 dicembre 2006, n. 37/E):
 - la prestazione di servizi deve avere natura “edilizia”. Restano, invece, escluse dal reverse charge le prestazioni d’opera intellettuale, rese da professionisti (ad es. prestazioni rese da ingegneri, architetti, geometri, ecc.) nonché le forniture di beni con posa in opera sempre che il prezzo dei beni sia prevalente rispetto al costo totale dell’operazione e che la prestazione di servizi consista nella mera posa dei beni, senza alterarne la natura;
 - si deve essere in presenza di contratti di subappalto o d’opera.;
 - sia il subappaltatore che l’appaltatore principale devono operare entrambi nel quadro di un’attività riconducibile al settore edile (ambito soggettivo - **occorre far riferimento ai codici della sezione F (“Costruzioni”) della tabella ATECOFIN (2004) - ora codici ATECO 2007**).



Subappalto in edilizia (segue)



Subappalto in edilizia (segue)

Descrizione attività	Tipologia contrattuale	Prassi ministeriale	Reverse charge in edilizia
Prestazioni d'opera intellettuale rese da professionisti	Prestazione d'opera	Circ. n. 37/E del 2006	NO
Costruzione e installazione di infissi (codice 20.30.2, sez. D, Atecofin 2004)	Qualsiasi tipologia contrattuale	Circ. n. 11/E del 2007	NO
Fornitura di armature d'acciaio con posa in opera	Fornitura con posa in opera	Ris. n. 148/E del 2007	NO
Installazione, manutenzione, riparazione di impianto idraulico	Subappalto	Ris. n. 154/E del 2007	SI'
Installazione di impianti di allarme	Subappalto	Ris. n. 164/E del 2007	SI'
Installazione di soffitti e pareti in cartongesso	Subappalto	Ris. n. 220/E del 2007	SI', sempre che la prestazione sia diretta ad ottenere una struttura diversa dal mero assemblaggio dei materiali utilizzati
Noleggio di attrezzature con manovratore	Nolo a caldo	Ris. n. 205/E del 2007	NO, nel caso in cui il prestatore sia un mero esecutore delle direttive del committente; SI', nel caso in cui il prestatore esegua i lavori senza vincolo di subordinazione e con obbligo di risultato
Noleggio di attrezzature senza manovratore	Nolo a freddo	Ris. n. 205/E del 2007	NO
Noleggio e installazione di propri ponteggi	Noleggio	Ris. n. 187/E del 2007	NO
Installazione di ponteggi per conto terzi	Prestazione d'opera	Ris. n. 187/E del 2007	SI'

*Imposte indirette: cessioni e
locazioni di immobili e terreni*

R

Definizioni

Definizione di impresa costruttrice e impresa di ripristino (Circolare n. 22/E/2013)

<p>Impresa costruttrice</p>	<p>Soggetti ai quali risulta intestato il provvedimento amministrativo in forza del quale ha luogo la costruzione o la ristrutturazione del fabbricato.</p> <p>Nella categoria rientrano anche le società cooperative edilizie che costruiscono, anche avvalendosi di imprese appaltatrici, alloggi da assegnare ai propri soci. La definizione di impresa di costruzione non è da riferire all'intera attività esercitata, ma è da verificare con riferimento a ogni fabbricato. In altri termini può essere definita impresa costruttrice l'impresa proprietaria del terreno e intestataria dell'autorizzazione edilizia per l'esecuzione dei lavori.</p> <p>Da ricordare: è considerata impresa di costruzione sia l'impresa edile che costruisce in proprio o tramite appalto a terzi, sia l'impresa commerciale ovvero alberghiera che realizza oppure fa realizzare su un terreno di sua proprietà un immobile (ad esempio un calzaturificio che costruisce un immobile in proprio, per tali lavori diventa un'impresa di costruzione).</p>
<p>Impresa di ripristino (ovvero di ristrutturazione)</p>	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Si intende l'impresa che dopo avere acquistato un immobile esegue sullo stesso interventi di recupero ai sensi dell'art. 31, lett. c) d) ed e) della legge n. 457/1978 ora sostituita dal DPR 6 giugno 2001, n. 380. Anche in tal caso la definizione, non deve essere vista con riferimento all'intera attività esercitata, ma di volta in volta con riferimento al singolo fabbricato. ▪ Ai fini della classificazione dell'impresa non è rilevante il fatto che la ristrutturazione sia finalizzata a una futura cessione. ▪ Non è considerata impresa di ristrutturazione quella che effettua interventi di recupero ai sensi dell'art. 31, lett. a) e b) della legge n. 457/1978 (manutenzione ordinaria e straordinaria).



Definizioni (segue)

Distinzione tra fabbricati abitativi e strumentali (Circolare n. 22/E/2013)	
Fabbricati abitativi (*)	Sono quelli classificati o classificabili nel gruppo catastale “A” (esclusa la categoria “A/10”).
Fabbricati strumentali per natura (*) (**)	Quelli che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni. Trattasi degli immobili iscritti in catasto nelle seguenti categorie: B, C, D, E e A/10 (nel solo caso che la destinazione a ufficio o studio privato sia prevista nella licenza o concessione edilizia);
<p>(*) Ai fini della distinzione tra fabbricati abitativi e strumentali rileva la loro classificazione catastale, indipendentemente dall'utilizzo effettivo.</p>	

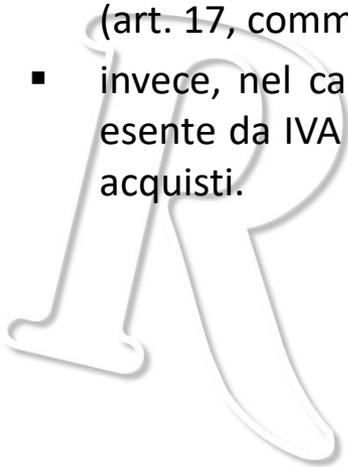


Cessioni fabbricati abitativi

- La cessione di fabbricati ad uso abitativo è sempre operazione esente da IVA fatta eccezione per i casi i cui la vendita sia posta in essere dall'impresa che ha costruito ovvero ristrutturato il fabbricato entro 5 anni dall'ultimazione dei lavori (art. 10, 1° comma, n. 8-bis del DPR n. 633/1972), inoltre
- le imprese che costruiscono o ristrutturano fabbricati a destinazione abitativa possono venderli con applicazione dell'IVA, mediante apposita opzione, ancorché siano trascorsi cinque anni dall'ultimazione dei lavori di costruzione (DL 22 giugno 2012, n. 83 - c.d. DL crescita).

Da ricordare:

- trascorsi 5 anni dall'ultimazione, affinché la cessione sia imponibile ad IVA, il cedente (impresa di costruzione ovvero ristrutturazione del fabbricato ad uso abitativo) dovrà optare nell'atto di vendita per l'applicazione della stessa. Nel caso di opzione per l'IVA, se il cessionario è un soggetto passivo IVA l'imposta sarà assolta attraverso il sistema dell'inversione contabile (*reverse charge*) (art. 17, comma 6, lett. *a-bis*) del DPR n. 633/1972);
- invece, nel caso in cui non vi sia l'opzione, la cessione, trascorsi 5 anni dalla costruzione, sarà esente da IVA con le possibili ricadute sulla detrazione dell'imposta originariamente detratta sugli acquisti.



Cessioni fabbricati abitativi (segue)

CEDENTE	CESSIONARIO	REGIME IVA	ALTRE IMPOSTE INDIRETTE
<p>Imprese costruttrici o di ripristino che vendono entro 5 anni dall'ultimazione lavori ovvero trascorso tale termine abbiano optato nel contratto di cessione per l'applicazione dell'IVA</p> <p>NB: ove vi sia stata opzione per l'assoggettamento ad IVA da parte del cedente, nel caso in cui il cessionario sia un soggetto passivo IVA, quest'ultimo procederà ad assolvere l'IVA mediante il meccanismo del <i>reverse charge</i>. Invece, nel caso in cui l'IVA sia applicata per obbligo di legge e non mediante opzione, la stessa sarà applicata dal cedente nei modi ordinari.</p>	<p>Chiunque (soggetti passivi IVA e privati)</p>	<p>Aliquota IVA applicabile:</p> <ul style="list-style-type: none"> - 4% prima casa - 10% altra casa non di lusso - 22% casa di lusso 	<ul style="list-style-type: none"> - Imposta di registro dovuta in misura fissa pari ad Euro 200 - Imposta ipotecaria dovuta in misura fissa pari ad Euro 200 - Imposta catastale dovuta in misura fissa pari ad Euro 200
<p>Impresa diversa da quella di cui sopra</p> 	<p>Chiunque (soggetti passivi IVA e privati)</p>	<p>Esente da IVA (art. 10 del DPR n. 633/1972)</p>	<p>Immobile che <u>non beneficia</u> delle agevolazioni "prima casa":</p> <ul style="list-style-type: none"> - Imposta di registro in misura proporzionale del 9% (<u>con un minimo di Euro 1.000</u>) - Imposta ipotecaria dovuta in misura fissa pari ad Euro 50 - Imposta catastale dovuta in misura fissa pari ad Euro 50 <p>Immobile che <u>beneficia</u> delle agevolazioni "prima casa":</p> <ul style="list-style-type: none"> - Imposta di registro in misura proporzionale del 2% (<u>con un minimo di Euro 1.000</u>) - Imposta ipotecaria dovuta in misura fissa pari ad Euro 50 - Imposta catastale dovuta in misura fissa pari ad Euro 50

Benefici «prima casa»

Come già scritto in precedenza l'agevolazione “prima casa” comporta i seguenti benefici ai fini dell'imposizione indiretta:

- dell'imposta di registro (nella misura del 2% anziché del 9%);
- dell'IVA (nella misura del 4% anziché del 10%).

NB: la Legge di Stabilità 2016 ha inserito il nuovo comma 4-bis all'interno della nota II-bis) dell'art. 1 della Tariffa, parte prima, allegata al DPR n. 131/1986 (decreto imposta di registro). Tale nuovo comma stabilisce, **dal 1° gennaio 2016**, che l'agevolazione fiscale per l'acquisto della “prima casa” si applica anche nel caso in cui l'acquirente sia ancora in possesso del suo immobile acquistato con lo stesso beneficio purché quest'ultimo immobile sia alienato entro un anno dalla data dell'atto. Nei casi in cui l'abitazione precedentemente acquistata con l'agevolazione prima casa non venga alienata entro un anno dall'acquisto agevolato della nuova abitazione, si verifica la decadenza dall'agevolazione prima casa goduta sul nuovo acquisto. Conseguentemente, il nuovo acquisto sarà soggetto a tassazione ordinaria, quindi, con registro al 9% ovvero IVA al 10%.



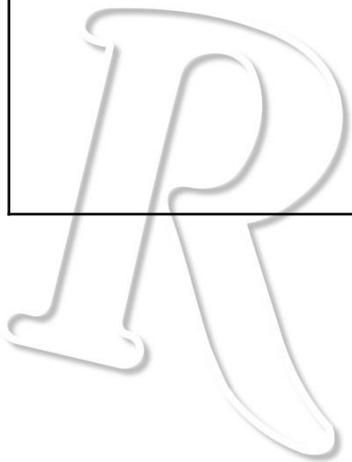
Cessioni fabbricati strumentali

- Le cessioni di fabbricati strumentali poste in essere dalle imprese costruttrici o di ripristino entro 5 anni dalla loro costruzione sono obbligatoriamente soggette ad IVA (n. 8-ter dell'art. 10 del DPR n. 633/1972i);
- le cessioni di fabbricati strumentali effettuate da soggetti diversi dalle imprese costruttrici o di ristrutturazione, ovvero anche da tali imprese ma oltre il termine di 5 anni dalla fine lavori, nei confronti di soggetti passivi IVA ovvero nei confronti di privati potranno essere assoggettate ad IVA solo a seguito di opzione da esercitare nell'atto di vendita da parte del cedente (in questo caso l'imposta sarà assolta dall'acquirente - se soggetto passivo d'imposta - attraverso il meccanismo del *reverse charge*).

A large, light gray, stylized letter 'R' is positioned in the bottom left corner of the slide. It has a thick outline and a slight shadow effect, giving it a three-dimensional appearance.

Cessioni fabbricati strumentali (segue)

CEDENTE	REGIME IVA	ALTRE IMPOSTE INDIRETTE
<p>Imprese costruttrici o di ripristino che vendono entro 5 anni dall'ultimazione lavori ovvero trascorso tale termine abbiano optato nel contratto di cessione per l'applicazione dell'IVA</p> <p>NB: ove vi sia stata opzione per l'assoggettamento ad IVA da parte del cedente, nel caso in cui il cessionario sia un soggetto passivo IVA, quest'ultimo procederà ad assolvere l'IVA mediante il meccanismo del <i>reverse charge</i>. Invece, nel caso in cui l'IVA sia applicata per obbligo di legge e non mediante opzione, la stessa sarà applicata dal cedente nei modi ordinari.</p>	22%	<ul style="list-style-type: none"> - Imposta di registro dovuta in misura fissa pari ad Euro 200 - Imposta ipotecaria in misura proporzionale del 3% - Imposta catastale in misura proporzionale dell'1%
<p>Imprese diverse da quelle di cui al punto precedente in caso in cui le stesse optino all'interno del contratto per l'assoggettamento ad IVA</p> <p>NB: ove vi sia stata da parte del cedente l'opzione per l'assoggettamento ad IVA, il cessionario se soggetto passivo IVA procederà ad assolvere l'IVA mediante il meccanismo del <i>reverse charge</i>.</p>	22%	<ul style="list-style-type: none"> - Imposta di registro dovuta in misura fissa pari ad Euro 200 - Imposta ipotecaria in misura proporzionale del 3% - Imposta catastale in misura proporzionale dell'1%
<p>Ipotesi diverse da quelle di cui sopra</p>	Esente	<ul style="list-style-type: none"> - Imposta di registro dovuta in misura fissa pari ad Euro 200 - Imposta ipotecaria in misura proporzionale del 3% - Imposta catastale in misura proporzionale dell'1%



Locazioni fabbricati abitativi e strumentali

- Il regime naturale per le locazioni di tutti i fabbricati è quello dell'esenzione da IVA, ma è prevista la facoltà per il locatore di optare nel contratto per il regime dell'imponibilità IVA (art. 10, 1° comma, n. 8 del DPR n. 633/1972).
- L'opzione per l'applicazione dell'IVA riguarda le locazioni:
 - di fabbricati abitativi effettuate dalle imprese costruttrici degli stessi o dalle imprese che vi hanno eseguito, anche tramite imprese appaltatrici, gli interventi di restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica;
 - di alloggi sociali (c.d. *housing* sociale) come definiti dal decreto interministeriale del 22 aprile 2008;
 - di fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni.

Da ricordare: affinché sia applicabile l'IVA, il locatore dovrà esercitare espressamente l'opzione per il regime dell'imponibilità nel contratto di locazione.

Locazione fabbricati abitativi

Locatore	IVA	Registro
Imprese costruttrici o che vi abbiano eseguito interventi di restauro e di risanamento conservativo, interventi di ristrutturazione edilizia e/o interventi di ristrutturazione urbanistica se hanno esercitato l'opzione per l'imponibilità	10%	euro 200
Qualunque soggetto passivo IVA se l'immobile è destinato ad alloggio sociale e vi sia stata l'opzione per l'imponibilità	10%	euro 200
Imprese diverse dalle precedenti	Esente IVA	2%
Privati (non soggetti passivi IVA)	Fuori campo IVA	2%

Locazioni fabbricati abitativi e strumentali (segue)

Locazione fabbricati strumentali

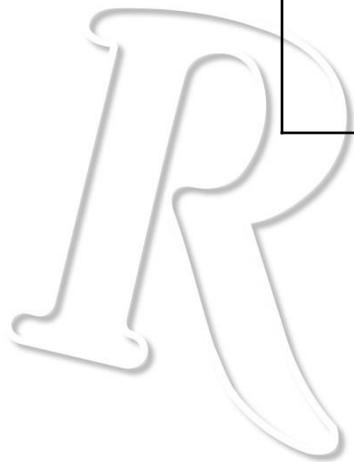
Locatore	IVA	Registro
Soggetti passivi IVA in caso di opzione per l'assoggettamento ad IVA nel contratto di locazione	22%	1%
Soggetti passivi IVA senza opzione per l'assoggettamento ad IVA nel contratto di locazione	Esente IVA	1%
Privato (non soggetto passivo IVA)	Fuori campo IVA	2%



Cessioni di terreni edificabili

- Un'area è da considerare fabbricabile se utilizzabile a scopo edificatorio in base allo strumento urbanistico generale adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo (D.L. 223/06 all'art.36, comma 2). Quindi per la qualificazione di un'area come edificabile è sufficiente che l'area risulti compresa nel Piano regolatore generale del comune, anche in assenza di piani particolareggiati o comunque di strumenti attuativi.

FATTISPECIE	TRATTAMENTO FISCALE
Terreni edificabili e relative pertinenze ceduti da privato	<ul style="list-style-type: none"> • Imposta proporzionale di registro del 9% • Imposta ipotecaria dovuta in misura fissa pari ad Euro 50 • Imposta catastale dovuta in misura fissa pari ad Euro 50
Terreni edificabili e relative pertinenze ceduti da soggetto passivo IVA	<ul style="list-style-type: none"> • IVA 22% • Imposta di registro dovuta in misura fissa pari ad Euro 200 • Imposta ipotecaria dovuta in misura fissa pari ad Euro 200 • Imposta catastale dovuta in misura fissa pari ad Euro 200



Cessioni di terreni agricoli

- Le cessioni di terreni non edificabili sono escluse da IVA. Quindi, per l'alternatività IVA/registro (art. 40 del DPR n. 131/1986) soggette ad imposta di registro

FATTISPECIE	TRATTAMENTO FISCALE
Cessione di terreni agricoli e relative pertinenze a favore di soggetti <u>diversi</u> dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale	<ul style="list-style-type: none"> Imposta proporzionale di registro del 12% fino al 31 dicembre 2015 dal 1° gennaio 2016 aumentata nella misura del 15% (con un importo minimo di Euro 1.000 - CM n. 2/E del 21 febbraio 2014) Imposte ipotecaria e catastale dovute in misura fissa pari ad Euro 50 ciascuna
Cessione di terreni agricoli a favore di coltivatori diretti ovvero imprenditori agricoli	<ul style="list-style-type: none"> Imposte di registro e ipotecaria dovute in misura fissa pari ad Euro 200 ciascuna Imposta catastale dovuta in misura proporzionale dell'1%
<p>NB: La cessione di un terreno in parte agricolo e in parte edificabile non è soggetta ad IVA ma ad imposta di registro, se la vendita è effettuata a prezzo unico e indistinto (RM 10.09.1991, n. 430065).</p>	



Locazione di terreni

- **Le locazioni di terreni agricoli** ovvero non edificabili ai sensi dell'art. 10, 1° comma, n. 8 del DPR n. 633/1972 sono esenti da IVA e per l'alternativa IVA/registro per l'affitto di terreni agricoli torna applicabile l'imposta proporzionale di registro nella misura del 2%;
- invece, sono soggetti ad IVA con aliquota ordinaria del 22% (sempre che posti in essere da soggetto passivo IVA) **le locazioni di terreni edificabili** ovvero di aree destinate a parcheggio.

Tipologia di area	IVA	Registro
Terreno non edificabile, aziende agricole, aree diverse da quelle destinate a parcheggio veicoli	Esenti da IVA	<ul style="list-style-type: none"> ▪ 0,50% per i fondi rustici; ▪ 2% nelle altre ipotesi
Aree edificabili	22%	Imposta fissa di registro pari ad Euro 67,00 (art. 5, 2° comma del DPR n. 131/1986)
Aree destinate a parcheggio Da ricordare: <ul style="list-style-type: none"> ▪ nei casi in cui le aree destinate a parcheggio siano locate unitamente ai fabbricati di cui costituiscono pertinenze le stesse ai fini fiscali sconteranno il medesimo trattamento riservato ai fabbricati in quanto operazioni accessorie; ▪ rientrano tra le aree destinate a parcheggio anche i posti barca nei porti turistici e di posti a terra per il rimessaggio invernale delle imbarcazioni da diporto (RM n. 1/E del 19 gennaio 2010) 	22%	Imposta fissa di registro pari ad Euro 67,00 (art. 5, 2° comma del DPR n. 131/1986)

*Cessione di beni finiti IVA al 4% o
al 10%?*

R

Cosa sono i beni finiti?

Per “beni finiti” si intendono quei beni che, incorporandosi nei fabbricati senza perdere la loro individualità, ne costituiscono elementi strutturali e/o funzionali, diventando quindi parti integranti dei fabbricati stessi.

NB: la RM n. 39/E del 9 marzo 1996 ha precisato che i “beni finiti” sono quelli “aventi caratteristiche tali da poter essere sostituiti in modo assolutamente autonomo dalla struttura della quale fanno parte e che conservano, quindi, la propria individualità”.

NB: la CM n. 14/330342 del 17 aprile 1981 ha fatto presente che vi rientrano, a titolo di esempio i sanitari per bagno (lavandini, vasche, ecc.), i prodotti per impianti idrici, per gli impianti di riscaldamento (elementi di termosifoni, tubazioni, ecc.), per impianti elettrici (contatore, interruttori, filo elettrico, ecc.), e per impianti del gas (contatore, tubazioni, ecc.).

Esempi di beni finiti

- Apparecchi idrosanitari in vitreous china, fire clay e altri materiali
 - Bruciatori per caldaie
 - Cabine doccia (comprehensive di boxdoccia e piatto doccia)
 - Cabine doccia-sauna (comprehensive di box-doccia e piatto doccia)
 - Caldaie per riscaldamento a gasolio, a gas, a carbone o funzionanti con altri tipi di combustibile
 - Caminetti
 - Cassette di scarico esterne e/o da incasso
 - Centraline elettroniche ed apparati di controllo per impianti di riscaldamento e/o condizionamento
 - Condizionamento (impianti)
 - Contatori e misuratori per impianti idraulici e di riscaldamento
 - Depuratori
 - Dolcificatori d'acqua
 - Filtri
 - Flessibili
 - Impianti solari termici
 - Impianti fotovoltaici
 - Infissi
 - Lavabi (anche comprendenti componenti arredo bagno, purché il prodotto sia caratterizzato da un singolo codice articolo)
- Ecc.



IVA al 4%

Il DPR n. 633/1972, tabella A, parte II – Beni e servizi soggetti all'aliquota del 4% punto 24 stabilisce che: “beni, escluse le materie prime e semilavorate, forniti per la costruzione, anche in economia, dei fabbricati di cui all'articolo 13 della legge 2 luglio 1949 n. 408 e successive modificazioni, delle costruzioni rurali di cui al numero 21-bis e, fino al 31 dicembre 1996, quelli forniti per la realizzazione degli interventi di recupero del patrimonio pubblico e privato danneggiato dai movimenti sismici del 29 aprile, del 7 e dell'11 maggio 1984”.

NB: ne deriva che in base al n. 24, tabella A, parte II, allegata al DPR n. 633/1972, l'aliquota IVA 4% si applica alle cessioni di beni finiti forniti per la costruzione di case di abitazione non di lusso e per le costruzioni di fabbricati rurali ad uso abitativo (se ricorrono le condizioni previste da art. 9, D.L. 557/1993)



IVA al 4% (segue)

Fabbricati di cui all'art. 13 della legge n. 408/1949 (c.d. “legge Tupini”)

Fabbricati composti o da sole unità abitative che non possiedono le caratteristiche “di lusso” di cui al DM 2 agosto 1969, oppure composti da abitazioni, uffici e negozi; in quest'ultimo caso, come previsto dalla legge n. 1212/1967, per applicare l'aliquota 4% devono ricorrere le seguenti condizioni:

1. oltre il 50% della superficie totale dei piani sopra terra deve essere destinata ad abitazione non di lusso;
2. non oltre il 25% della superficie totale dei piani sopra terra deve essere destinato a negozi (nel concetto di “negozi” rientrano tutte le attività commerciali che prevedano un contatto diretto con il pubblico).

NB: per casa di abitazione deve intendersi “ogni costruzione destinata a dimora delle persone e delle loro famiglie, cioè strutturalmente idonea ad essere utilizzata ad alloggio stabile di singole persone o di nuclei familiari, a nulla rilevando la circostanza che la stessa sia abitata in via permanente o saltuaria” (CMn. 14 del 17.04.1981)

IVA al 4% (segue)

Costruzioni rurali a destinazione abitativa

Fabbricati destinati al servizio del terreno ove si svolge l'attività agricola; la costruzione deve essere destinata all'uso abitativo da parte del proprietario del terreno o di altri addetti alle coltivazioni dello stesso o all'allevamento del bestiame e alle attività connesse.

Devono inoltre ricorrere le altre condizioni previste dall'art. 9, comma 3, lett. c) ed e) D.L. n. 557 del 30.12.1993:

- il terreno cui il fabbricato è asservito deve avere una superficie non inferiore a 10.000 mq (3.000 mq se il terreno è ubicato in un comune montano) ed essere censito al catasto terreni con attribuzione del reddito agrario;
- il fabbricato non deve possedere le caratteristiche delle unità immobiliari urbane appartenenti alle categorie A/1 e A/8, ovvero le caratteristiche di lusso previste dal D.M. 2 agosto 1969.



IVA al 4% (segue)

NB: con la RM n. 400039 del 9 marzo 1985, il Ministero delle Finanze ha ribadito che “**gli ampliamenti di immobili agevolati soggiacciono alla stessa aliquota applicabile alla costruzione del bene ex novo, in quanto l'ampliamento deve considerarsi una nuova parziale costruzione**”.

Pertanto, a fronte di un regolare titolo abilitativo che a tale intervento faccia espresso riferimento e comunque concernente fabbricati di cui alla “legge Tupini” 2 luglio 1949 n. 408, art. 13 (a prescindere dal fatto che l'immobile abbia le caratteristiche di “prima” o “seconda” casa), alle relative cessioni di beni finiti deve applicarsi l'aliquota IVA ridotta al 4%.



IVA al 4% (segue)

NB: con riferimento agli ausili per disabili l'IVA agevolata per i beni finiti, anche se non vi è costruzione ex-novo, si rende applicabile esclusivamente per le cessioni effettuate direttamente nei confronti dei soggetti muniti di specifica prescrizione autorizzativa rilasciata dal medico specialista della UU.SS.LL. di appartenenza, nella quale si faccia anche riferimento alla menomazione permanente dell'acquirente

A large, stylized, white-outlined letter 'R' is positioned in the bottom-left corner of the slide. It has a thick, rounded stroke and a slight shadow effect, giving it a three-dimensional appearance.

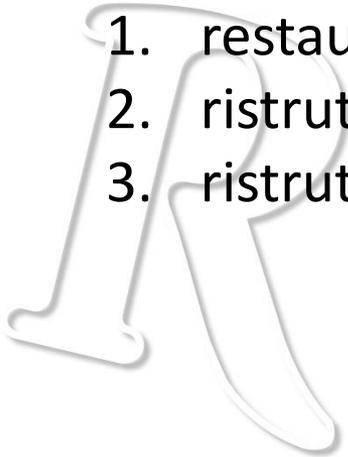
IVA al 10%

Il n. 127-terdecies, tabella A, parte III, allegata al DPR n.633/1972 è dedicato alle cessioni di beni finiti forniti per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, per le quali è attualmente prevista l'applicazione dell'aliquota IVA 10%.

Più nel dettaglio è previsto che beneficino dell'IVA del 10% i *“beni, escluse le materie prime e semilavorate, forniti per la realizzazione degli interventi di recupero di cui all'articolo 31 della legge 5 agosto 1978 n. 457, esclusi quelli di cui alle lettere a) e b) del primo comma dello stesso articolo”*.

NB: va da sé che l'IVA agevolata del 10% torna applicabile per le cessioni di beni finiti da destinare ad interventi di:

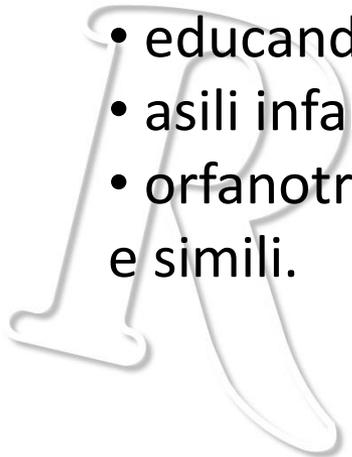
1. restauro e risanamento conservativo;
2. ristrutturazione edilizia;
3. ristrutturazione urbanistica.



IVA al 10% (segue)

Le cessioni di beni finiti con IVA al 10% tornano applicabili anche in presenza di nuove costruzioni in merito ad edifici assimilati alle case di abitazione (nn. 127-quinquies e sexies, tabella A, parte III allegata al DPR n. 633/1972). Si tratta di:

- edifici scolastici
- caserme
- ospedali
- case di cura
- ricoveri
- colonie climatiche
- collegi
- educandati
- asili infantili
- orfanotrofi
- e simili.



La dichiarazione

L'acquirente deve rilasciare una dichiarazione di responsabilità circa l'utilizzo dei beni finiti stessi; è inoltre opportuno che venga allegata la fotocopia del titolo abilitativo necessario per effettuare l'intervento edilizio (DIA, SCIA, Comunicazione Inizio Attività o Permesso di costruire). Ad ogni cessione di beni deve essere applicata l'aliquota vigente al momento di effettuazione dell'operazione ex art. 6 D.P.R. 633/1972.

- L'acquisto dei beni finiti per un intervento “agevolato” consente di applicare l'agevolazione fiscale ai beni, diversi dalle materie prime e semilavorate, acquistati sia da un soggetto che effettua l'intervento in economia, sia da parte di chi esegua i lavori in appalto o subappalto; naturalmente anche in questo caso l'acquirente (ad es. subappaltante installatore) dovrà rilasciare al commerciante una apposita dichiarazione di responsabilità che attesti la destinazione d'uso finale dei beni stessi, come puntualizzato dalla circolare Ministero Finanze n. 1/E del 2 marzo 1994.

Manutenzione ordinaria e straordinaria

R

IVA: prestazioni di servizi in edilizia

Descrizione della prestazione	Aliquota IVA in caso di contratto di appalto	Aliquota IVA in caso di contratto di subappalto
<p>Interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria che riguardano fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata</p> <p>NB: per “prevalente destinazione abitativa privata” si fa riferimento a singole unità immobiliari a destinazione abitativa indipendentemente dall'effettivo utilizzo delle stesse e relative pertinenze; interi fabbricati con più del 50% della superficie dei piani sopra terra destinata ad abitazione privata per gli interventi sulle parti condominiali.</p>	IVA al 10% (tenendo presente le limitazioni nel caso in cui vi sia l'utilizzo di beni significativi)	IVA al 22%
Interventi di restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione	IVA al 10%	IVA al 10%



Modalità di fatturazione: manutenzione ordinaria e straordinaria

- Per le fatture emesse dal 1° gennaio 2008 ai fini del riconoscimento dell'agevolazione in esame non è più richiesto che il costo della relativa manodopera sia evidenziato in fattura, per meglio dire, distinto rispetto alla fornitura dei beni (Circ. 19 febbraio 2008, n. 12/E).

NB: nei casi in cui con la manutenzione ordinaria o straordinaria siano utilizzati anche beni di valore significativo (come sopra identificati), nella fattura si dovranno indicare in modo distinto:

- il corrispettivo della manutenzione (incluse le eventuali forniture di beni o materiali non significativi), al netto del valore dei beni significativi;
- la parte del valore dei beni significativi cui torna applicabile l'aliquota IVA ridotta del 10% (che corrisponde al corrispettivo totale senza i beni significativi, ossia la fornitura di altri beni non significativi e la manodopera);
- l'eventuale parte residua del valore dei beni significativi per cui torna applicabile l'aliquota IVA dei beni stessi (nella generalità dei casi l'aliquota ordinaria del 22%).



IVA: medesime prestazioni su fabbricati strumentali

Descrizione della prestazione	Aliquota IVA in caso di contratto di appalto	Aliquota IVA in caso di contratto di subappalto
Interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria	IVA al 22%	IVA al 22%
Interventi di restauro, risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia e ristrutturazione urbanistica	IVA al 10%	IVA al 10%

R

Definizioni

Manutenzione ordinaria

Intervento caratterizzato dal mantenimento degli elementi di finitura e degli impianti tecnologici, con opere sostanzialmente di riparazione dell'esistente e riguarda le opere di riparazione, rinnovamento e sostituzione delle finiture degli edifici e quelle necessarie a integrare o mantenere in efficienza gli impianti tecnologici esistenti (l. 5 agosto 1978, n. 457, art. 31, lett. a). Sulla base di quanto sostenuto dal Ministero delle finanze nella Circ. 24 febbraio 1998, n. 57/E, rientrano in tale categoria di intervento (a puro titolo esemplificativo):

- il rifacimento o riparazione degli impianti elettrici, idrici, termici, fognanti, del gas o antincendio;
- la sostituzione dei pavimenti, dei rivestimenti e dei sanitari;
- l'impermeabilizzazione delle coperture e la tinteggiatura esterna senza mutamenti di colore;
- la pitturazione di pareti, il rifacimento o la riparazione di intonaci;
- le prestazioni di manutenzione obbligatoria previste per gli impianti elevatori e per quelli di riscaldamento, consistenti in verifiche periodiche e nel ripristino della funzionalità in caso di guasti.

Manutenzione straordinaria

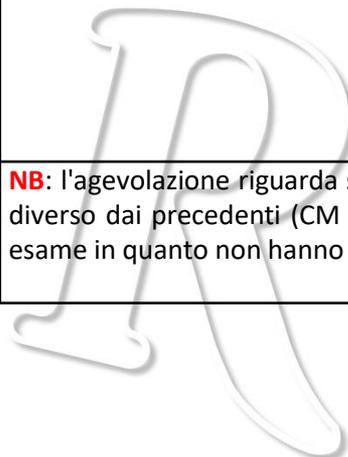
Rientrano le opere e le modifiche necessarie per rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici, e le opere e le modifiche per realizzare e integrare i servizi igienicosanitari e tecnologici, sempre che non alterino i volumi e le superfici delle singole unità immobiliari e non comportino modifiche delle destinazioni d'uso (l. n. 457/1978, art. 31, lett. b). Si tratta, sostanzialmente, di interventi che corrispondono al criterio dell'innovazione nel rispetto dell'immobile esistente.

Sulla base di quanto contenuto all'interno della circ. ministeriale n. 57/E/1998, rientrano in questa categoria di intervento (a puro titolo esemplificativo):

- il rifacimento o la riparazione del regolato del tetto o della copertura;
- la sostituzione del tavolato e delle travi in legno del tetto;
- la sostituzione dei singoli macchinari;
- il rifacimento degli infissi, sia interni sia esterni;
- il rifacimento o la riparazione delle colonne di scarico delle acque pluviali della copertura;
- la sostituzione o la riparazione dell'ascensore e dei macchinari relativi;
- l'installazione di apparecchiature speciali che abbiano le caratteristiche di migliorare la sicurezza, il funzionamento e l'utilizzo dell'impianto stesso.

NB: in linea generale le “opere interne” (interventi edilizi che non comportino trasformazioni urbanistiche oggetto di concessione edilizia – CM n. 57/E/1998) sono assimilate ai fini IVA ad interventi di manutenzione straordinaria

NB: l'agevolazione riguarda sia le prestazioni di servizi derivanti da contratto d'appalto sia quelle da contratto d'opera e anche da altro accordo negoziale diverso dai precedenti (CM 7.4.2000, n. 71/E). Inoltre, le prestazioni rese dai professionisti (architetti, geometri ecc.) non rientrano nell'agevolazione in esame in quanto non hanno a oggetto la materiale realizzazione dell'intervento di recupero.



Casi particolari

Fornitura di beni con posa in opera

Le cessioni di beni con posa in opera, sempreché la stessa sia effettuata dal medesimo soggetto che ha fornito i beni (contratto di appalto), possono beneficiare dell'aliquota IVA ridotta del 10% anche se il valore dei beni ceduti risulta prevalente rispetto alla prestazione di manutenzione.

Da ricordare:

- I beni finiti, le materie prime e semilavorate, necessarie per la realizzazione degli interventi di manutenzione ordinaria e di manutenzione straordinaria eseguiti su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata sono soggetta ad aliquota IVA del 10% se sono forniti dallo stesso soggetto che esegue l'intervento di recupero ed a condizione che detti beni finiti non costituiscano una parte significativa del valore delle cessioni effettuate nel quadro dell'intervento;
- l'aliquota ridotta per le manutenzioni derivanti da contratti di appalto non può essere estesa ai contratti di subappalto, in quanto la disposizione agevolativa in esame considera la prestazione avente a oggetto l'intervento di manutenzione nella sua unitarietà. Pertanto, sono escluse dall'aliquota ridotta le operazioni che costituiscono fasi intermedie nella realizzazione dell'intervento; ossia, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi rese verso l'appaltatore o il prestatore d'opera. Tali beni e servizi, come precisato dallo stesso Ministero delle finanze (Circ. n. 71/E/2000), godranno dell'aliquota ridotta nella fase successiva di riaddebito al committente finale, confluendo nel corrispettivo globale dell'intervento di manutenzione agevolato.

Casi particolari (segue)

Nei casi in cui per effettuare la prestazione di manutenzione ordinaria o straordinaria vengano effettuate anche forniture di beni significativi, l'aliquota IVA ridotta potrà essere applicata unicamente sul valore di tali beni non eccedente il valore della manodopera e degli altri beni e materiali di valore non significativo (valori che vanno indicati distintamente in fattura). Va da sé che la parte del valore del bene significativo che supera il valore netto della manutenzione sarà soggetta all'aliquota IVA stabilita per il bene stesso.

I beni di importo significativo sono stati determinati con il d.m. 29 dicembre 1999 e sono:

- ascensori e montacarichi;
- infissi interni ed esterni;
- caldaie;
- videocitofoni;
- apparecchiature di condizionamento e riciclo dell'aria;
- sanitari e rubinetterie da bagno, impianti di sicurezza.

La Legge di Bilancio 2018 ha chiarito che per la determinazione del valore dei beni significativi, si deve tenere conto dell'autonomia funzionale delle parti rispetto al manufatto principale. Più nel dettaglio la disposizione normativa ha precisato che come valore dei predetti beni deve essere assunto quello risultante dall'accordo contrattuale stipulato dalle parti contraenti, che deve tenere conto solo di tutti gli oneri che concorrono alla produzione dei beni stessi e, dunque, sia delle materie prime che della manodopera impiegata per la produzione degli stessi e che, comunque, non può essere inferiore al prezzo di acquisto dei beni stessi. In base a quanto scritto ne consegue che qualora l'intervento comprenda sia beni significativi che "parti staccate" degli stessi per determinare il valore della prestazione da assoggettare ad aliquota del 10% bisogna guardare all' "autonomia funzionale delle parti rispetto al manufatto principale".

Manutenzio
ne con
impiego di
beni
significativi

Modalità di fatturazione: manutenzione ordinaria e straordinaria

- Per le fatture emesse dal 1° gennaio 2008 ai fini del riconoscimento dell'agevolazione in esame non è più richiesto che il costo della relativa manodopera sia evidenziato in fattura, per meglio dire, distinto rispetto alla fornitura dei beni (Circ. 19 febbraio 2008, n. 12/E).

NB: nei casi in cui con la manutenzione ordinaria o straordinaria siano utilizzati anche beni di valore significativo (come sopra identificati), nella fattura si dovranno indicare in modo distinto:

- il corrispettivo della manutenzione (incluse le eventuali forniture di beni o materiali non significativi), al netto del valore dei beni significativi;
- la parte del valore dei beni significativi cui torna applicabile l'aliquota IVA ridotta del 10% (che corrisponde al corrispettivo totale senza i beni significativi, ossia la fornitura di altri beni non significativi e la manodopera);
- l'eventuale parte residua del valore dei beni significativi per cui torna applicabile l'aliquota IVA dei beni stessi (nella generalità dei casi l'aliquota ordinaria del 22%).



Esempio: fatturazione nel caso in cui siano impiegati beni di importo significativo.

FATTURAZIONE	IMPORTI (in euro)	
Costo complessivo dell'intervento	10.000,00	
<i>di cui:</i>		
- beni significativi impiegati: ascensore	7.000,00	
- prestazioni di manutenzione (comprehensive altri beni o materiali non significativi)	3.000,00	
		IVA
Prestazioni di manutenzione (comprehensive di altri beni o materiali)	3.000,00	10%
Beni significativi impiegati: ascensore (pari al costo della manutenzione più la fornitura di altri beni o materiali non significativi)	3.000,00	10%
Differenza beni significativi (10.000,00-6.000,00)	4.000,00	22%
Tot. imponibile	10.000,00	
IVA (6.000,00 al 10% e 4.000,00 al 22%)	1.480,00	
Tot. fattura	11.480,00	

Per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto o d'opera relativi alla realizzazione degli interventi di: restauro, risanamento conservativo e ristrutturazione torna applicabile l'aliquota IVA agevolata del 10%.

NB: si fa presente che in tal caso l'aliquota IVA agevolata del 10% torna applicabile anche all'acquisto dei beni, con esclusione di materie prime e semilavorati, forniti per la realizzazione degli stessi interventi di restauro, risanamento conservativo e di ristrutturazione edilizia, individuate dall'articolo 3, lettere c) e d) del Testo Unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia, approvato con DPR n. 380/2001.



Le novità fiscali del Decreto Crescita per le imposte sul reddito

A cura di Paolo Meneghetti



REINTRODUZIONE SUPERAMMORTAMENTO

ARTICOLO 1 DECRETO CRESCITA
SUPERAMMORTAMENTO

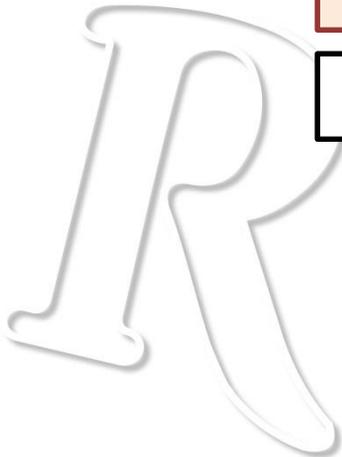


INVESTIMENTI
01.04.19 - 31.12.19



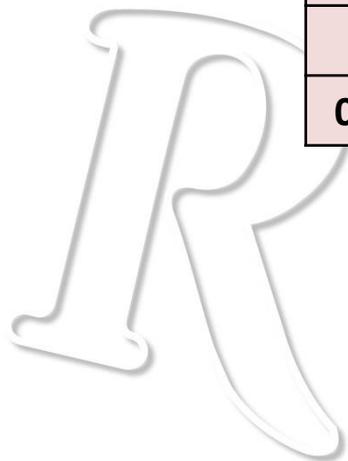
INVESTIMENTI FINO AL
30.06.2020, A CONDIZIONE
CHE ENTRO IL 31.12.2019:
➤ ORDINE ACCETTATO
➤ PAGAMENTO ACCONTO
20%

INVESTIMENTI MAX 2,5 MILIONI €



SUPERAMMORTAMENTO NEGLI ANNI

	% AGEVOLAZIONE	LIMITE MASSIMO	AUTOVETTURE (AUTOCARRI SEMPRE AGEVOLABILI)
2016	40%	-	TUTTE
2017	40%	-	SOLO SE ESCLUSIVAMENTE STRUMENTALI O ADIBITE A USO PUBBLICO
2018	30%	-	NESSUNA
04/2019	30%	2.500.000 €	NESSUNA

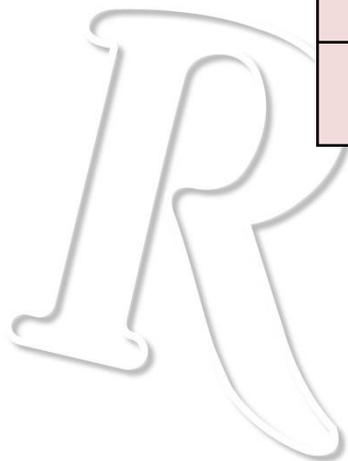


INVESTIMENTI AGEVOLABILI

	MOMENTO EFFETTUAZIONE
ACQUISTO	<ul style="list-style-type: none"> • CONSEGNA / SPEDIZIONE • EFFETTO TRASLATIVO PROPRIETÀ (SE SUCCESSIVO)
LEASING	<ul style="list-style-type: none"> • CONSEGNA
COSTRUZIONE IN ECONOMIA	<ul style="list-style-type: none"> • COSTI DI COMPETENZA
APPALTO	<ul style="list-style-type: none"> • ULTIMAZIONE PRESTAZIONE • SAL ACCETTATO COMMITTENTE

Circolare AdE

4/E/2017

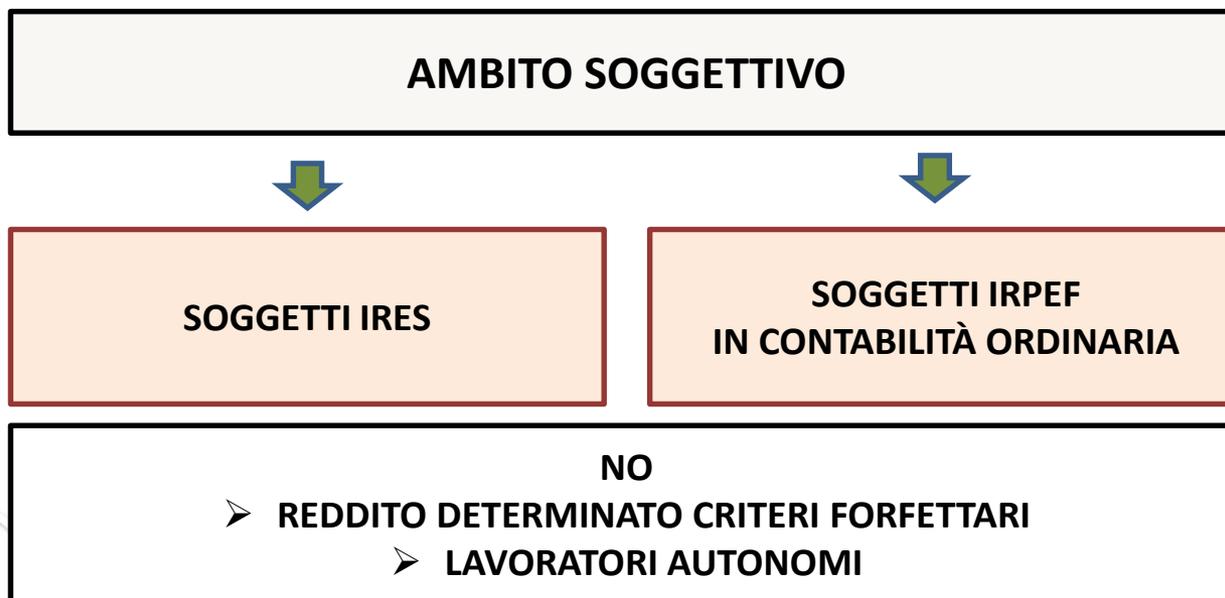


MINI-IRES



R

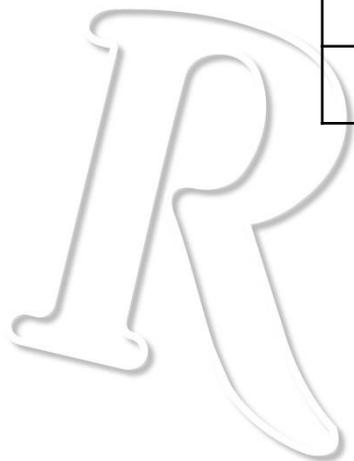
MINI-IRES



R

MINI-IRES

LE ALIQUOTE RIDOTTE		
ANNO	ABBATTIMENTO	ALIQUOTA
2019	1,5%	22,5%
2020	2,5%	21,5%
2021	3 %	21 %
2022	3,5%	20,5%
A REGIME	4%	20%



MINI-IRES



R

MINI-IRES

UTILI ACCANTONATI A **RISERVE DISPONIBILI**



RISERVE DI UTILI NON DISPONIBILI



RISERVA UTILI SU CAMBI

RISERVA VALUTAZIONE PARTECIPAZIONE METODO P.N.

RISERVA RIVALUTAZIONI STRAORDINARIE BENI

RISERVA DA *FAIR VALUE*

R

MINI-IRES



R

MINI-IRES

INCREMENTO PATRIMONIO NETTO



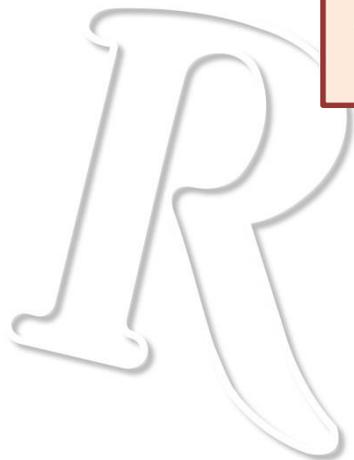
P.N. 31.12.N

- **(RISULTATO ESERCIZIO N)**
- **(UTILI AGEVOLATI ANNI PRECEDENTI)**



P.N. 31.12.2018

- **(RISULTATO ESERCIZIO)**



MINI-IRES

ANNO 2018

P.N. 31/12/2018 → 1.000 (NETTO UTILE)

ANNO 2019

UTILE 2018 A RISERVA → 100

IMPONIBILE → 250

ANNO 2020

UTILE 2019 A RISERVA → 200

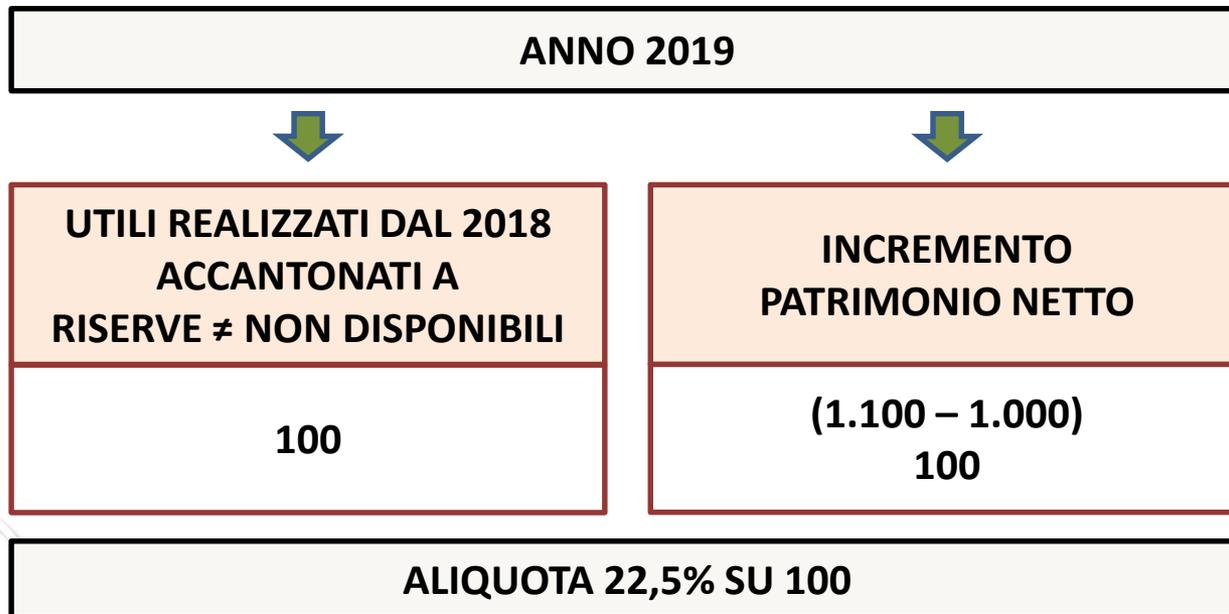
UTILE 2020 → 300

P.N. 31/12/2020 → 1.600

IMPONIBILE 2020 → 320

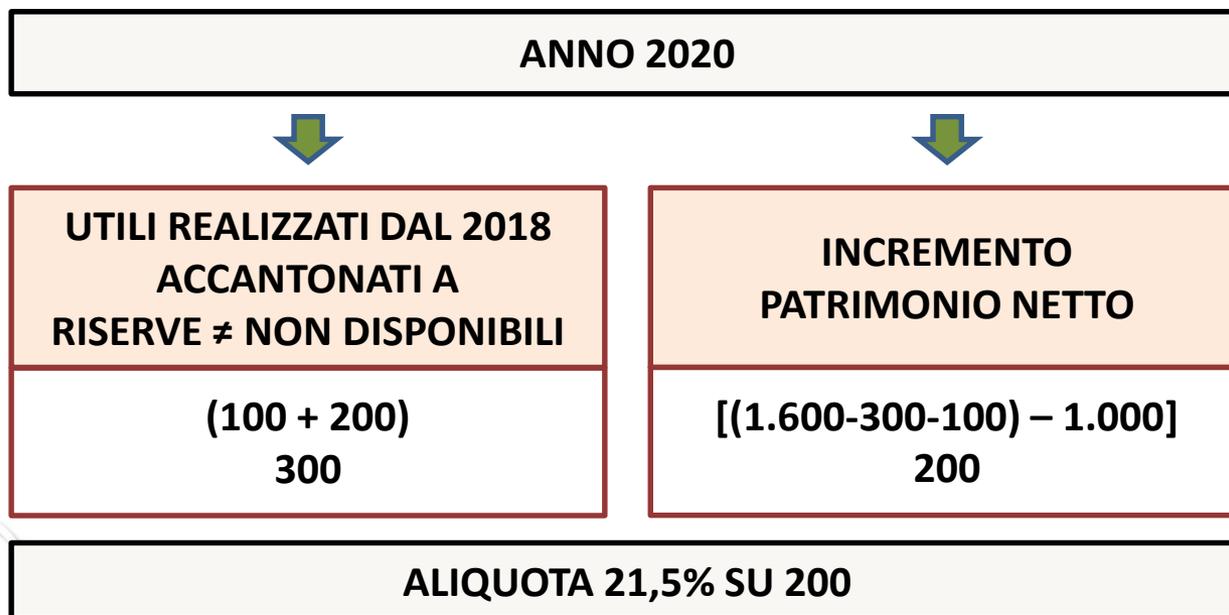
R

MINI-IRES



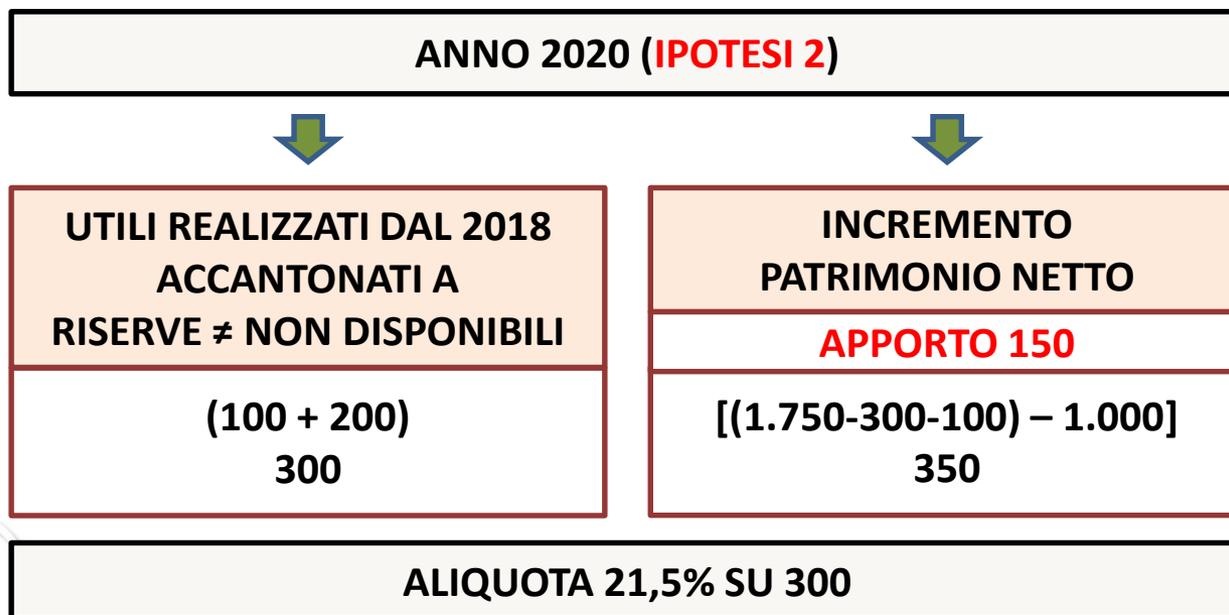
R

MINI-IRES



R

MINI-IRES



R

MINI-IRES

**UTILE ACCANTONATO
>
REDDITO IMPRESA**



RIPORTO A NUOVO ECCEDENZE



**QUALE ALIQUOTA APPLICARE?
VERIFICA LIMITE P.N. ANNO SUCCESSIVO?**

R

BONUS AGGREGAZIONI

FUSIONE, SCISSIONE, CONFERIMENTO AZIENDA
DEROGA PRINCIPIO NEUTRALITÀ FISCALE



RICONOSCIMENTO MAGGIORI VALORI FISCALI

MAX 5 MILIONI €

- AVVIAMENTO
- BENI STRUMENTALI
MATERIALI E IMMATERIALI

R

BONUS AGGREGAZIONI

AMBITO TEMPORALE
01/05/2019 – 31/12/2022



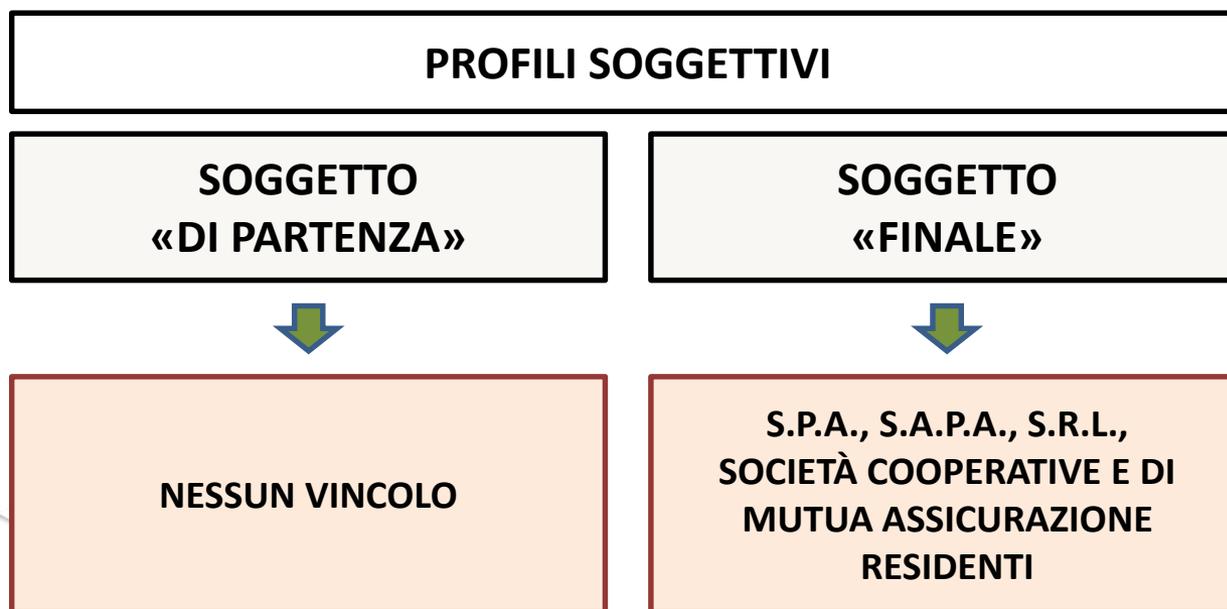
**FUSIONE → ISCRIZIONE ATTO FUSIONE
O DATA SUCCESSIVA SE EFFETTO POSTICIPATO**

**SCISSIONE → ISCRIZIONE ATTO SCISSIONE
O DATA SUCCESSIVA SE EFFETTO POSTICIPATO**

**CONFERIMENTO → ISCRIZIONE ATTO AUMENTO CAPITALE
(EFFICACIA POSTDATAZIONE?)**

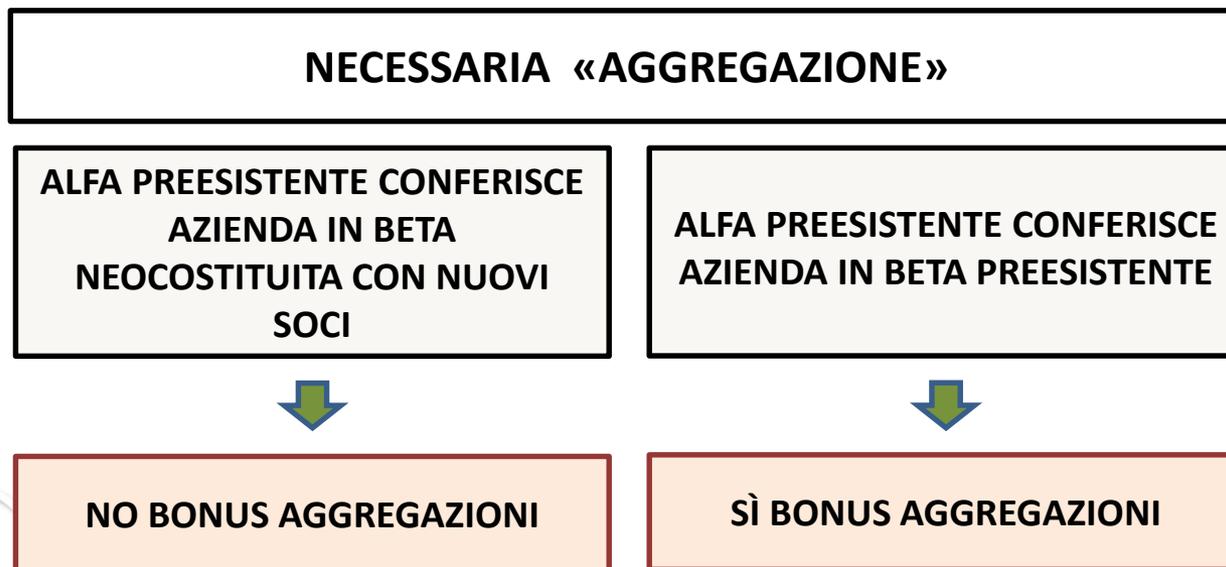


BONUS AGGREGAZIONI



R

BONUS AGGREGAZIONI



R

BONUS AGGREGAZIONI

LE CONDIZIONI

**OPERATIVITÀ
BIENNIO PRECEDENTE**

INDIPENDENZA

NO STESSO GRUPPO

NO PARTECIPAZIONE > 20%

NO RAPPORTI CONTROLLO

R

BONUS AGGREGAZIONI

**PRIMI 4 PERIODI IMPOSTA
DALL'EFFETTUAZIONE OPERAZIONE**



- **ULTERIORI OPERAZIONI
STRAORDINARIE**
- **CESSIONE BENI**



DECADENZA

POSSIBILE PRESENTARE INTERPELLO DISAPPLICATIVO



CONFERIMENTI A REALIZZO CONTROLLATO

ARTICOLO 177 TUIR

COMMA 2



CONFERIMENTO
PARTECIPAZIONI
+
CONTROLLO DI DIRITTO
=
CONFERIMENTO
«A REALIZZO CONTROLLATO»

NUOVO
COMMA 2 BIS



1. PARTECIPAZIONI
«QUALIFICATE»
2. CONFERITARIA INTERAMENTE
PARTECIPATA DA CONFERENTE
=
«REALIZZO CONTROLLATO»



INFORMATIVA EROGAZIONI PUBBLICHE

SOGGETTI OBBLIGATI	MEZZI PUBBLICAZIONE
<ul style="list-style-type: none"> • ASS. PROTEZIONE AMBIENTALE • ASSOCIAZIONI CONSUMATORI • ASSOCIAZIONI, ONLUS, FONDAZIONI • COOPERATIVE SOCIALI A FAVORE DEGLI STRANIERI 	<p style="text-align: center;">SITO INTERNET O ANALOGHI PORTALI DIGITALI O PAGINA FACEBOOK <i>(TERMINE 30.06)</i></p>
<p>IMPRESSE SÌ NOTA INTEGRATIVA</p>	<p style="text-align: center;">NOTA INTEGRATIVA</p>
<p>IMPRESSE BILANCIO ABBREVIATO (?) E NO NOTA INTEGRATIVA</p>	<p style="text-align: center;">SITO INTERNET O PORTALE ASS. APPARTENENZA <i>(TERMINE 30.06)</i></p>



INFORMATIVA EROGAZIONI PUBBLICHE

ARTICOLO 1, COMMA 125-BIS, L. 124/2017

«I soggetti che esercitano le attività di cui all'articolo 2195 del codice civile pubblicano ... gli importi e le informazioni relativi a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, agli stessi effettivamente erogati dalle pubbliche amministrazioni»

NO IMPORTI < 10.000 €

R

INFORMATIVA EROGAZIONI PUBBLICHE

SOGGETTI EROGANTI

**PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI
(ART. 1, COMMA 2, D.LGS. 165/2001)**

**SOGGETTI
ART. 2-BIS D.LGS. 33/2013**

NO

SOCIETÀ CONTROLLATE PA E SOCIETÀ QUOTATE

SOCIETÀ PARTECIPAZIONE PUBBLICA

R

INFORMATIVA EROGAZIONI PUBBLICHE

DECORRENZA OBBLIGHI



**IMPRESE CON NOTA
INTEGRATIVA**



APPROVAZIONE BILANCIO 2018



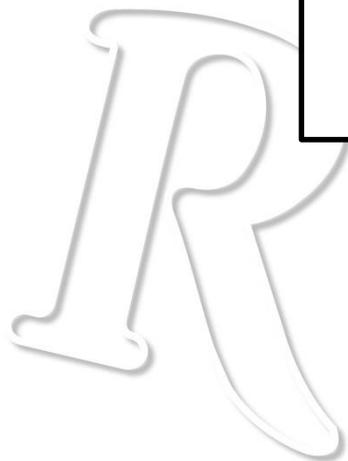
**ALTRE IMPRESE
(PUBBLICAZIONE SITI INTERNET)**



30.06.2019

SANZIONI DAL 01.01.2020:

- **SANZIONE 1% (MIN. 2.000 €)**
- **DOPO 90 GG. → RESTITUZIONE INTEGRALE**



*Arrivederci al prossimo incontro
Videofisco del 23 ottobre 2019*

*Approccio metodologico alla revisione legale: relazione di
revisione e ipotesi di giudizio*

Con Andrea Scaini

