

L'art. 19-bis2

- a) la rettifica va operata quando i beni immobili hanno un'utilizzazione diversa da quella per la quale la detrazione è stata operata;
- b) il periodo di rettifica è di dieci anni, decorrenti dall'anno di acquisto o di ultimazione;
- c) la rettifica va eseguita se la percentuale di detrazione è superiore al 10%.

La rettifica è effettuata aumentando o diminuendo l'IVA annuale in ragione di 1/10 della differenza tra l'ammontare dell'imposta detratta e quello corrispondente alla percentuale di detrazione dell'anno di competenza. Se l'anno di acquisto o di produzione non coincide con quello di entrata in funzione, la prima rettifica è eseguita per tutta l'imposta relativa al bene in base alla percentuale di detrazione definitiva di quest'ultimo anno anche se lo scostamento non è superiore a dieci punti.

h) Il valore

Per le sole cessioni fra persone fisiche, che non agiscono nell'esercizio di attività commerciali, artistiche o professionali, di immobili ad uso abitativo la base imponibile ai fini dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale è determinata ai sensi dell'art. 52, commi 4 e 5, del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131.

i) Le dichiarazioni da inserire nell'atto di compravendita

Le parti hanno l'onere di indicare nell'atto di compravendita, in modo analitico, le modalità di pagamento del corrispettivo; l'omissione, anche solo in parte, fa sì che le imposte siano dovute sull'intero importo e sia irrogata la sanzione del 50% della differenza d'imposta, detratto l'importo della sanzione per insufficiente dichiarazione di valore irrogata eventualmente ai sensi del successivo art. 71, cioè se il valore accertato ridotto di un quarto supera quello dichiarato, si applica la sanzione dal 100% al 200% della maggiore imposta.

Il compratore e il venditore hanno l'obbligo di dichiarare se si sono avvalsi dell'intervento di un mediatore; in caso affermativo, va dichiarato l'ammontare della spesa sostenuta, le analitiche modalità di pagamento e il numero di partita IVA o di codice fiscale dell'agente immobiliare.

NOTA BENE:

L'omessa, o incompleta o mendace indicazione di tali dati è punita con la sanzione da € 500 a € 10.000 e i beni sono assoggettati ad accertamento di valore ai sensi dell'art. 52 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131. Il compenso comunque denominato pagato al soggetto di intermediazione immobiliare per l'acquisto dell'abitazione principale legittima il riconoscimento della detrazione del 19% ai fini dell'IRPEF per un importo non superiore a € 1.000 (art. 35, comma 22-bis, del D.L. 4 luglio 2006, n. 223).

11.1 IVA e imposta di registro: è uniforme il concetto di "prima casa"

Per effetto dell'art. 33 del D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, il concetto di "prima casa" ai fini dell'IVA si allinea a quello operante ai fini dell'imposta di registro.

In particolare, il n. 21) della parte II della Tabella A, allegata al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è modificato riconoscendo l'aliquota IVA del 4% non più alle "case di abitazione non di lusso secondo i criteri di cui al D.M. 2 agosto 1969" ma alle "case di abitazione ad eccezione di quelle di cui alla categoria catastale A1, A8 e A9".

In pratica, per l'acquisto della "prima casa" il trattamento di favore è così articolato:

- a** se il cedente è soggetto IVA, si applica l'aliquota IVA del 4% (e non del 10% o del 22%);
- b** se il cedente è un privato, si applica l'imposta di registro del 2% (e non del 9%).

Il beneficio è escluso per le abitazioni di lusso cioè quelle indicate nelle categorie catastali A/1 (abitazioni di tipo signorile), A/8 (abitazioni in ville) e A/9 (castelli e palazzi di eminenti pregi artistici o storici). Il beneficio del trattamento fiscale agevolato riservato all'acquisto della c.d. "prima casa", richiede la presenza non solo delle condizioni richieste dalla nota II-bis all'art. 1 della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, ma anche che l'immobile sia classificato o classificabile in una delle seguenti categorie catastali:

- A/2: abitazioni di tipo civile;
- A/3: abitazioni di tipo economico;
- A/4: abitazioni di tipo popolare;
- A/5: abitazioni di tipo ultrapopolare;
- A/6: abitazioni di tipo rurale,
- A/7: abitazioni in villini;
- A/11: abitazioni ed alloggi tipici dei luoghi.

L'agevolazione fiscale non può essere riconosciuta in relazione ad unità immobiliari che sono classificate in categorie catastali diverse da quelle previste per gli immobili ad uso abitativo (ad esempio, la categoria A10 relativa a uffici e studi privati).

Il beneficio non viene meno anche quando avviene il trasferimento "in corso di costruzione, in presenza dei requisiti previsti dalla Nota II-bis all'art. 1 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR, sempreché l'immobile sia classificabile nelle menzionate categorie catastali (da A/2 ad A/7). Le agevolazioni "prima casa", sussistendone le condizioni, si applicano, inoltre, anche per le ipotesi di acquisto contemporaneo di immobili contigui, destinati a costituire un'unica unità abitativa, ovvero di un immobile contiguo ad altra casa di abitazione già acquistata dallo stesso soggetto fruendo dei benefici "prima casa", sempreché detto acquisto sia finalizzato a costituire con quest'ultima un'unica unità abitativa" (circolare 21 febbraio 2014, n. 2/E).

12. Gli interventi di manutenzione sugli immobili

Si applica l'aliquota del 10% sulle prestazioni di servizi per interventi di manutenzione ordinaria e straordinaria effettuati su edifici a prevalente destinazione abitativa. È rilevante il momento non di esecuzione dei lavori ma di pagamento del corrispettivo. Per applicare correttamente l'aliquota del 10% nella fattura vanno indicati separatamente i beni di valore significativo indicati nel D.M. 29 dicembre 1999. L'aliquota ridotta si applica fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all'intervento al netto del valore di tali beni.

L'aliquota

Prestazione su fabbricati a prevalente destinazione abitativa privata	Manutenzione (1)	Restauro e risanamento (2)
Contratto:		
– di appalto	10%	10%
– di subappalto	22% (3)	10%
Consulenze professionali	22%	22%
Cessioni di beni finiti		
– con posa in opera (4)	10%	10%
– senza posa in opera (4)	22%	10%
Cessioni di altri beni materiali		
– con posa in opera	10%	10%
– senza posa in opera	22%	22%

(1) Art. 3, lettere a) e b), del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380.
(2) Art. 3, lettere c), d) e f), del D.P.R. 6 giugno 2001, n. 380.
(3) 10% per gli edifici di edilizia residenziale pubblica.
(4) Per i beni finiti di valore significativo (D.M. 29 dicembre 1999) impiegati nella prestazione l'aliquota del 10% si applica fino a concorrenza del valore complessivo della prestazione relativa all'intervento al netto del valore degli stessi.

9. LE SEMPLIFICAZIONI FISCALI IN MATERIA DI IVA (D.LGS. 21 NOVEMBRE 2014, N. 175)

Il D.Lgs. 21 novembre 2014, n. 175, contiene misure in materia di semplificazioni di natura tributaria. Qui di seguito vengono riassunte le novità che interessano l'attività degli agenti e rappresentanti di commercio.

1. I rimborsi dell'IVA per gli agenti che operano con l'estero

Diventa più snella la disciplina per i rimborsi dei crediti IVA: i rimborsi vengono eseguiti entro 90 giorni dalla presentazione della richiesta fatta nella dichiarazione annuale, con il riconoscimento dell'interesse annuo del 2% a decorrere dal 90° giorno successivo. Non va considerato il periodo che intercorre tra la data della notifica della richiesta di documenti e la data della loro consegna se questa è superiore a 15 giorni.

Sale da € 5.164,57 a € 15.000 il limite di soglia per il quale il rimborso del credito, esposto nella dichiarazione o nell'istanza dalla quale il credito emerge, è effettuato senza la necessità di dover presentare alcuna garanzia poiché è sufficiente la presenza del visto di conformità sulla dichiarazione (o la sottoscrizione alternativa di cui all'art. 10, comma 7, del D.L. 1 luglio 2009, n. 78). Alla richiesta di rimborso deve essere allegata un'autocertificazione da cui risultino, in relazione alle caratteristiche soggettive del contribuente, le seguenti condizioni:

- a patrimonio netto non è diminuito del 40% rispetto al precedente periodo d'imposta, la consistenza degli immobili non si è ridotta del 40% per cessioni escluse dalla normale gestione dell'attività, l'attività non è cessata né si è ridotta per cessioni di aziende o di rami d'aziende, comprese nelle risultanze contabili;*
- b non sono state cedute, se la richiesta è fatta da una società di capitali non quotata in mercati regolamentati, azioni o quote delle società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale;*
- c sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e associativi.*

Se, invece, il credito è d'importo superiore a € 15.000, è necessaria la prestazione della garanzia se la richiesta è fatta:

- da chi esercita l'attività d'impresa da meno di due anni;*
- da soggetti passivi ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui, per ciascun anno, risulti una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'IVA dovuta o del credito dichiarato superiore:
 - al 10% degli importi dichiarati se questi non superano € 150.000;*
 - al 5% degli importi dichiarati se questi superano € 150.000 ma non superano € 1.500.000;*
 - all'1% degli importi dichiarati, o comunque a € 150.000 se gli importi dichiarati superano € 1.500.000 annui;**
- da chi presenta la dichiarazione o istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presenta l'autocertificazione;*
- da chi ha cessato l'attività.*

Le regole sulla presentazione della garanzia valgono anche per chi chiede il rimborso del credito IVA per ciascuno dei primi tre trimestri, mediante il modello TR.

La garanzia ha la durata di tre anni dall'esecuzione del rimborso ovvero, se inferiore, al periodo mancante al termine di decadenza dell'accertamento.

Non sussiste l'obbligo del visto di conformità sulla dichiarazione (o dell'autocertificazione) se è prestata la garanzia.

Il rimborso del credito IVA, compreso il pagamento degli interessi, è eseguito dal competente ufficio dell'Agenzia delle entrate.

Se il rimborso del credito è fatto sul conto fiscale, l'agente della riscossione eroga, senza specifica richiesta, gli interessi liquidati nella misura prevista per legge.

2. Le lettere d'intento per gli acquisti e le importazioni in sospensione del pagamento dell'IVA (art. 20)

Gli agenti e i rappresentanti di commercio che effettuano prestazioni di intermediazione relative "a beni in importazione, in esportazione o in transito" (art. 9 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633) o prestazioni a

favore di committenti domiciliati nell'Unione europea o in paesi terzi possono effettuare acquisti di beni e di servizi (esclusi gli immobili) in sospensione del pagamento dell'IVA, se tali operazioni è superiore al 10% del volume d'affari realizzato nell'anno solare precedente (ovvero nei 12 mesi precedenti, se è utilizzato il c.d. "plafond mobile").



Dall'anno 2015 cambiano le regole procedurali sulla presentazione delle lettere d'intento per effettuare acquisti e importazioni in sospensione dal pagamento dell'IVA.

Secondo le regole, in vigore fino al 31 dicembre 2014, prima di effettuare l'operazione in regime agevolato, l'agente o rappresentante di commercio doveva consegnare al proprio fornitore di beni o al prestatore del servizio (alla dogana, per le importazioni) l'apposita dichiarazione con la quale esprimeva la volontà di eseguire l'acquisto in maniera agevolata (c.d. "dichiarazione d'intento") e quest'ultimo, a sua volta, entro il termine di effettuazione della prima liquidazione periodica, doveva comunicare, in via telematica, l'avvenuto ricevimento della dichiarazione all'Agenzia delle entrate.

Dal 1° gennaio 2015 l'intermediario deve farsi carico dei seguenti adempimenti:

- a trasmettere, in via telematica, le lettere d'intento dell'Agenzia delle entrate, che ne rilascia la ricevuta;*
- b consegnare al fornitore o prestatore (ovvero, in dogana fino a quando non interverrà la dispensa, essendo sufficiente la presenza della banca dati) la copia cartacea della dichiarazione inviata e la ricevuta telematica.*

Il fornitore può emettere la fattura senza applicare l'IVA soltanto dopo aver acquisito tale completa documentazione. Se l'operatore, senza aver ricevuto la copia della dichiarazione d'intento e senza aver riscontrato telematicamente l'avvenuta presentazione della stessa all'Agenzia delle entrate emette la fattura senza aver applicato l'imposta viene irrogata la sanzione dal 100% al 200% dell'imposta, fermo l'obbligo del pagamento del tributo.

Nella dichiarazione annuale (cioè in quella relativa al 2015, da presentare nel 2016) il fornitore deve riempiare i dati contenuti nelle dichiarazioni di intento ricevute.

3. I paesi black list (art. 21)

Le comunicazioni per le operazioni fatte con Paesi black list vengono semplificate, a decorrere dall'anno 2014, poiché:

- la comunicazione all'Agenzia delle entrate ha cadenza annuale, sempre in via telematica;*
- è innalzato da € 500 a € 10.000 l'importo di esonero dalla segnalazione.*

4. Le operazioni intracomunitarie (art. 22)

Secondo le vecchie regole, in vigore fino al 13 dicembre 2014, chi intendeva effettuare operazioni intracomunitarie era obbligato a segnalare tale volontà nella dichiarazione IVA di inizio attività ovvero successivamente. Tuttavia, l'Agenzia delle entrate disponeva di 30 giorni di tempo per negare l'autorizzazione: in tale periodo l'interessato non poteva effettuare acquisti e/o cessioni (o prestazioni) intracomunitari.

La circolare 5 agosto 2011, n. 39/E, aveva affermato che le operazioni "effettuate da un soggetto passivo non ancora incluso nell'archivio VIES (o escluso a seguito di diniego o revoca) devono ritenersi assoggettate ad imposizione in Italia, con i conseguenti riflessi, anche di natura sanzionatoria" se effettuate applicando le regole sull'IVA intracomunitaria di cui al D.L. 30 agosto 1993, n. 331.

Tuttavia, la norma comunitaria non pone alcun vincolo: è sufficiente la partita IVA per effettuare operazioni intracomunitarie. Lo stesso principio è stato enunciato anche dalla Corte di Cassazione con l'ordinanza 18 giugno 2014, n. 17254: "la procedura di attribuzione del codice identificativo del cessionario ... non può determinare, se mancante, il venir meno della possibilità di inquadrare la cessione nell'ambito di quelle intracomunitarie" in presenza dei requisiti sostanziali.

Secondo la nuova normativa, l'indicazione presente nella dichiarazione di inizio attività comporta l'immediata inclusione dell'interessato nell'archivio VIES. Nel caso in cui i dati identificativi segnalati ai fini dell'IVA non siano completi ed esatti, viene emanato un provvedimento di cessazione della partita IVA e, correlativamente, l'Agenzia delle entrate esclude l'interessato dall'archivio.

5. Gli elenchi Intrastat (artt. 23 e 25)

Con apposito provvedimento verrà ridotto il contenuto informativo degli elenchi Intrastat relativi alle prestazioni di servizi limitandone il contenuto ai soli numeri di identificazione IVA delle controparti, al valore complessivo, al tipo di prestazione e al paese di pagamento.

Viene rivista la struttura sanzionatoria prevedendo l'irrogazione delle sanzioni di natura statistica solo nei confronti delle imprese che rispondono ai requisiti indicati nei decreti emanati annualmente ai sensi dell'art. 7 del D.Lgs. 6 settembre 1989, n. 322, concernente l'elenco delle indagini per le quali l'omissione si configura come violazione dell'obbligo di risposta ai sensi degli artt. 7 e 11.

Le sanzioni sono applicate una sola volta per ogni elenco Intrastat mensile inesatto o incompleto, a prescindere dal numero transazioni mancanti o indicate in maniera errata.

6. L'estinzione delle società (art. 28)

Ai soli fini di validità ed efficacia fiscale dell'estinzione delle società di capitali (s.p.a., s.a.p.a. e s.r.l.) è differita: per gli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione di tributi e contributi, sanzioni e interessi ha effetto solo dopo che sono trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal registro delle imprese.

Va ricordato che (art. 2495 c.c.), dopo che è stato approvato il bilancio finale di liquidazione, i liquidatori devono chiedere la cancellazione della società. Tuttavia, ferma restando l'estinzione, ad avvenuta cancellazione i creditori sociali non soddisfatti possono far valere i loro crediti nei confronti dei soci, fino alla concorrenza delle somme da questi riscosse in base al bilancio finale di liquidazione, e nei confronti dei liquidatori, se questi sono responsabili del mancato pagamento.

7. Le spese di rappresentanza (art. 31)

È elevato da € 25,82 a € 50 l'importo di valore dei beni ceduti in omaggio (comprese le prestazioni di servizi gratuite) escluso dall'applicazione dell'IVA. È elevato a € 50 anche l'importo unitario dei beni che costituiscono spese di rappresentanza per i quali la detrazione è integrale.

8. La rettifica dell'IVA negli accordi di ristrutturazione (art. 32)

È consentita, anche oltre il termine di un anno dall'emissione della fattura, operare la rettifica dell'IVA su crediti vantati nei confronti dell'impresa preponente, che non ha pagato puntualmente le provvigioni, ma solo se l'importo è ridotto a seguito di un accordo di ristrutturazione del debito che è stato omologato ai sensi dell'art.182-bis del R.D. 16 marzo 1942, n. 267, ovvero di un piano attestato ai sensi del precedente art. 16, lettera d), pubblicato nel registro delle imprese.