

Studio Ferrari & Genoni

Dottori Commercialisti
Via Orru' 1
21052 - BUSTO ARSIZIO VA

Tel 0331 683290 683750
fax 0331 380680

A TUTTI I SIGNORI CLIENTI - Loro Sedi

Circolare n. 20 del 22 dicembre 2014

DLgs. 21.11.2014 n. 175 di semplificazioni fiscali - Novità in materia di imposte dirette

1 PREMESSA

In attuazione della delega per la riforma del sistema fiscale contenuta nella L. 11.3.2014 n. 23, con il DLgs. 21.11.2014 n. 175, in vigore dal 13.12.2014, sono state previste numerose semplificazioni di adempimenti tributari.

Di seguito si analizzano le novità in materia di imposte dirette.

2 RAZIONALIZZAZIONE DELL'ESERCIZIO DELLE OPZIONI PER ALCUNI REGIMI FISCALI

Con l'art. 16 del DLgs. 175/2014 vengono modificate le modalità e i termini per esercitare le opzioni per aderire ai regimi:

- della trasparenza fiscale;
- del consolidato fiscale;
- della *tonnage tax*;
- di determinazione del valore della produzione netta IRAP da parte delle imprese individuali e delle società di persone, in contabilità ordinaria, applicando la disciplina per le società di capitali.

L'esercizio dell'opzione per i suddetti regimi, infatti:

- non avverrà più mediante la presentazione all'Agenzia delle Entrate di un apposito modello, con scadenze differenziate a seconda del regime;
- avverrà invece nell'ambito della dichiarazione dei redditi o IRAP presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

2.1 DECORRENZA

Le novità in esame si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2014, quindi dal periodo d'imposta 2015 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

I soggetti "solari" dovranno quindi esercitare le opzioni in esame, con effetto dal periodo d'imposta 2015, nell'ambito delle dichiarazioni UNICO 2015 o IRAP 2015, da presentare entro il 30.9.2015.

2.2 OPZIONE PER IL REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE

L'opzione per il regime della trasparenza fiscale, a partire dal triennio 2015-2017 per i soggetti "solari":

- non dovrà quindi più avvenire presentando all'Agenzia delle Entrate il modello approvato con il provv. 4.8.2004, entro il 31.12.2015 (cioè entro il primo periodo d'imposta di validità);
- sarà invece esercitata nel modello UNICO 2015 (ancorché relativo al 2014), da presentare entro il 30.9.2015.

Opzione per il triennio 2014-2016

L'opzione per il triennio 2014-2016 dovrà invece essere ancora esercitata con le vecchie modalità, presentando l'apposito modello all'Agenzia delle Entrate, entro il 31.12.2014.

2.3 OPZIONE PER IL REGIME DEL CONSOLIDATO FISCALE

L'opzione per il regime del consolidato fiscale, a partire dal triennio 2015-2017 per i soggetti "solari":

- non dovrà quindi più avvenire presentando all'Agenzia delle Entrate il modello approvato con il provv. 2.8.2004, entro il 16.6.2015 (cioè entro il giorno 16 del sesto mese del primo periodo d'imposta di validità);
- sarà invece esercitata nel modello UNICO 2015 (ancorché relativo al 2014), da presentare entro il 30.9.2015.

Opzione per il triennio 2014-2016

L'opzione per il triennio 2014-2016 doveva invece essere esercitata con le vecchie modalità, presentando l'apposito modello all'Agenzia delle Entrate, entro il 16.6.2014.

2.4 OPZIONE PER IL REGIME DELLA TONNAGE TAX

L'opzione per la determinazione forfetaria della base imponibile derivante dal traffico internazionale delle navi (c.d. "tonnage tax"), a partire dal decennio 2015-2024 per i soggetti "solari":

- non dovrà quindi più avvenire presentando all'Agenzia delle Entrate il modello approvato con il provv. 26.11.2008, entro il 31.3.2015 (cioè entro tre mesi dall'inizio del primo periodo d'imposta di validità);
- sarà invece esercitata nel modello UNICO 2015 (ancorché relativo al 2014), da presentare entro il 30.9.2015.

Opzione per il decennio 2014-2023

L'opzione per il decennio 2014-2023 doveva invece essere esercitata con le vecchie modalità, presentando l'apposito modello all'Agenzia delle Entrate, entro il 31.3.2014.

2.5 OPZIONE PER LA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE IRAP IN BASE ALLE RISULTANZE DEL BILANCIO

Gli imprenditori individuali e le società di persone commerciali, in contabilità ordinaria, possono esercitare un'opzione triennale per la determinazione del valore della produzione netta secondo le regole proprie delle società di capitali e degli enti commerciali (risultanze del bilancio d'esercizio).

A partire dal triennio 2015-2017, tale opzione:

- non dovrà quindi più avvenire presentando all'Agenzia delle Entrate il modello approvato con il provv. 31.3.2008, entro l'1.3.2015 (cioè entro 60 giorni dall'inizio del primo periodo d'imposta di validità);
- sarà invece esercitata nel modello IRAP 2015 (ancorché relativo al 2014), da presentare entro il 30.9.2015.

Opzione per il triennio 2014-2016

L'opzione per il triennio 2014-2016 doveva invece essere esercitata con le vecchie modalità, presentando l'apposito modello all'Agenzia delle Entrate, entro il 3.3.2014 (in quanto il 1° marzo cadeva di sabato).

3 SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA - ESTENSIONE A CINQUE ANNI DEL PERIODO DI OSSERVAZIONE

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 18 del DLgs. 175/2014, l'arco temporale di osservazione previsto per l'applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica, di cui all'art. 2 co. 36-*decies* ss. del DL 138/2011 (conv. L. 148/2011), viene ampliato da tre a cinque periodi d'imposta, al fine di ridurre il numero di società soggette alle penalizzazioni per le c.d. "società di comodo".

3.1 NUOVI PRESUPPOSTI

Per effetto delle suddette modifiche, la qualifica di società in perdita sistematica è ricollegata al riscontro di uno dei seguenti presupposti alternativi:

- la società risulta in perdita fiscale per cinque (anziché tre) periodi d'imposta consecutivi;
- la società, nello stesso arco temporale, risulta in perdita per quattro (anziché due) periodi d'imposta e per il rimanente periodo realizza un reddito inferiore al minimo.

3.2 PERIODO D'IMPOSTA IN CUI LA SOCIETÀ RISULTA "DI COMODO"

Le penalizzazioni derivanti dal riscontro dello *status* di "società di comodo" (imputazione del reddito minimo e della base imponibile IRAP minima, maggiorazione IRES del 10,5%, limiti alla compensazione o al rimborso del credito IVA) si produrranno nel sesto periodo d'imposta (cioè nel periodo d'imposta successivo al suddetto quinquennio di riferimento) e non più nel quarto periodo come originariamente previsto.

3.3 DECORRENZA

Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 13.12.2014 (data di entrata in vigore del DLgs. 175/2014).

Pertanto, per i soggetti "solari", i nuovi presupposti trovano applicazione già nel 2014.

Tali soggetti potranno risultare "di comodo" nel 2014 (UNICO 2015), qualora:

- i periodi d'imposta 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013 risultino in perdita fiscale;
- oppure quattro tra i suddetti periodi risultino in perdita fiscale e il rimanente presenti un reddito imponibile inferiore al reddito minimo.

3.4 FUORIUSCITA DAL REGIME PER IL 2014

Il nuovo impianto normativo determina, per il 2014, la fuoriuscita dal regime delle società di comodo per le società che, pur avendo dichiarato perdite fiscali nel triennio 2011-2013, abbiano dichiarato un reddito superiore al minimo nel 2009 e/o nel 2010 ovvero, in tale biennio, abbiano presentato cause di disapplicazione, dovendo queste ultime essere verificate nel più lungo periodo di osservazione quinquennale (2009-2013), anziché triennale.

Inoltre, sempre con riferimento al 2014, non saranno più soggette agli effetti negativi derivanti dall'applicazione della suddetta disciplina le società che, pur avendo dichiarato perdite fiscali nel triennio 2011-2013, abbiano dichiarato un reddito inferiore al reddito minimo sia nel 2009 sia nel 2010.

3.5 SOCIETÀ CHE SI TROVANO NEL PRIMO PERIODO D'IMPOSTA

In particolare, la disciplina in esame non si applica alle "società che si trovano nel primo periodo d'imposta" (prov. Agenzia delle Entrate 11.6.2012).

Con riferimento alla precedente formulazione dell'art. 2 co. 36-*decies* ss. del DL 138/2011, si è evidenziato che, in ragione del fatto che la causa di disapplicazione deve essere monitorata nel corso del triennio precedente, la disciplina delle società in perdita sistematica può trovare applicazione solo a decorrere dal quarto periodo d'imposta successivo a quello di inizio dell'attività, cioè dal quinto anno di attività.

Applicando tale impostazione al nuovo impianto normativo, in virtù del quale risulta necessario monitorare il "quinquennio" precedente, la disciplina delle società in perdita sistematica opera dal sesto periodo d'imposta successivo a quello di inizio dell'attività, cioè dal settimo anno di attività.

Pertanto, nel 2014, non sono soggette alla disciplina in esame le società costituite a decorrere dal 2009.

4 RESPONSABILITÀ FISCALE DEL COMMITTENTE E DELL'APPALTATORE - ABOLIZIONE ANCHE AI FINI DELLE RITENUTE DA LAVORO DIPENDENTE

L'art. 28 co. 1 del DLgs. 175/2014 abroga i co. 28, 28-*bis* e 28-*ter* dell'art. 35 del DL 4.7.2006 n. 223 conv. L. 4.8.2006 n. 248, eliminando quindi la responsabilità in ambito fiscale tra committente, appaltatore e subappaltatore anche con riferimento alle ritenute sui redditi di lavoro dipendente.

Si ricorda, infatti, che la responsabilità solidale ai fini IVA era già stata abolita dall'art. 50 del DL 21.6.2013 n. 69, in vigore dal 22.6.2013, conv. L. 9.8.2013 n. 98.

4.1 RESPONSABILITÀ AI FINI FISCALI DELL'APPALTATORE

L'appaltatore cessa quindi di rispondere in solido con il subappaltatore del versamento all'Erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente:

- dovute in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di subappalto;
- nei limiti dell'ammontare del corrispettivo dovuto al subappaltatore;
- se provvede al pagamento del corrispettivo al subappaltatore senza verificare che i suddetti versamenti delle ritenute, già scaduti, siano stati correttamente eseguiti dal subappaltatore, acquisendo la relativa documentazione.

4.2 RESPONSABILITÀ AI FINI FISCALI DEL COMMITTENTE

In capo al committente, invece, viene meno la sanzione amministrativa pecuniaria da 5.000,00 a 200.000,00 euro, senza responsabilità solidale, se:

- provvede al pagamento del corrispettivo dovuto all'appaltatore, senza verificare che i versamenti delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente, già scaduti, siano stati correttamente eseguiti dall'appaltatore stesso e dagli eventuali subappaltatori, in relazione alle prestazioni effettuate nell'ambito del rapporto di appalto/subappalto;
- tali versamenti non sono stati correttamente eseguiti dall'appaltatore o dal subappaltatore.

4.3 DECORRENZA ED EFFETTI DELL'ABROGAZIONE

Il DLgs. 175/2014, in vigore dal 13.12.2014, non prevede però alcuna disposizione di decorrenza in relazione all'abrogazione delle suddette responsabilità ai fini dei versamenti delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente, né disciplina i relativi effetti in relazione al precedente periodo di applicazione.

Al riguardo, appare necessario distinguere la posizione del committente da quella dell'appaltatore, stante il diverso regime di responsabilità per essi previsto.

4.3.1 Effetti nei confronti del committente

In relazione al committente, infatti, poiché alla suddetta sanzione amministrativa pecuniaria da 5.000,00 a 200.000,00 euro deve attribuirsi natura tributaria (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 1.3.2013 n. 2, § 1), si applica l'art. 3 co. 2 del DLgs. 18.12.97 n. 472, il quale dispone che: *“Salvo diversa previsione di legge, nessuno può essere assoggettato a sanzioni per un fatto che, secondo una legge posteriore, non costituisce violazione punibile. Se la sanzione è già stata irrogata con provvedimento definitivo il debito residuo si estingue, ma non è ammessa ripetizione di quanto pagato”* (c.d. “principio del favor rei”).

Pertanto, poiché i mancati controlli da parte del committente, collegati all'omesso versamento delle ritenute da parte dell'appaltatore o dei subappaltatori, non costituiscono più una violazione punibile, deve ritenersi che la suddetta sanzione amministrativa pecuniaria non possa essere irrogata neppure in relazione alle violazioni commesse in precedenza.

4.3.2 Effetti nei confronti dell'appaltatore

Più delicata appare invece la posizione dell'appaltatore, il quale è soggetto ad un regime di responsabilità solidale con il subappaltatore.

Poiché tale regime di solidarietà non sembra qualificabile come una sanzione amministrativa tributaria ma come un'obbligazione solidale passiva ai sensi dell'art. 1292 c.c., il suddetto principio del "*favor rei*" non appare applicabile. Pertanto, l'appaltatore che abbia omesso i previsti controlli potrebbe essere chiamato a rispondere, quale obbligato solidale, anche in relazione agli omessi versamenti di ritenute, da parte dei subappaltatori, intervenuti durante il pregresso periodo di applicazione della disciplina ora abrogata.

Al riguardo, si ricorda che la disciplina in esame è applicabile:

- ai contratti di appalto/subappalto stipulati dal 12.8.2012;
- in relazione ai pagamenti dei corrispettivi effettuati dall'11.10.2012 al 12.12.2014 (cioè prima dell'entrata in vigore del DLgs. 175/2014).

5 RESPONSABILITÀ SOLIDALE DEL COMMITTENTE E DELL'APPALTATORE AI FINI RETRIBUTIVI - APPLICAZIONE DELLE RITENUTE

Resta invece applicabile la responsabilità solidale tra committente, appaltatore e subappaltatore, ai sensi dell'art. 29 del DLgs. 10.9.2003 n. 276, per i debiti retributivi e contributivi:

- dei lavoratori impiegati nell'appalto o nel subappalto, in relazione al periodo di esecuzione del contratto;
- entro il limite di due anni dalla cessazione dell'appalto o del subappalto;
- ferma restando la facoltà per il committente, convenuto in giudizio, di eccepire, nella prima difesa, il beneficio della preventiva escussione del patrimonio dell'appaltatore e degli eventuali subappaltatori.

Al riguardo, l'art. 28 co. 2 del DLgs. 175/2014 integra l'art. 29 co. 2 del suddetto DLgs. 276/2003, stabilendo che il committente, convenuto in giudizio per il pagamento unitamente all'appaltatore e agli eventuali subappaltatori, qualora abbia eseguito il pagamento dei trattamenti retributivi ai lavoratori, sia tenuto, ove previsto, ad assolvere gli obblighi del sostituto d'imposta ai sensi del DPR 600/73, compreso quindi il versamento delle ritenute.

6 RITENUTA D'ACCONTO SULLE PROVVIGIONI - MODIFICHE ALLA DICHIARAZIONE DI IMPIEGO CONTINUATIVO DI DIPENDENTI O DI TERZI

Ai sensi dell'art. 25-*bis* del DPR 600/73, la ritenuta d'acconto del 23% sulle provvigioni corrisposte in relazione a prestazioni inerenti a rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento d'affari è applicata, di regola, sul 50% delle provvigioni stesse. Tuttavia, se i percipienti hanno dichiarato ai loro committenti, preponenti o mandanti che, nell'esercizio della loro attività, si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, la base imponibile su cui applicare la ritenuta si riduce al 20%.

A tal fine, è necessaria la presentazione al committente, preponente o mandante di un'apposita dichiarazione con la quale si attesta l'impiego continuativo di dipendenti o terzi, secondo quanto indicato dal DM 16.4.83.

6.1 MODALITÀ DI EFFETTUAZIONE DELLA DICHIARAZIONE ED EFFETTI

L'art. 27 del DLgs. 175/2014 riforma le modalità e i termini di effettuazione della predetta dichiarazione. In attuazione della nuova disciplina, un nuovo decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze dovrà stabilire, tra l'altro, che:

- la trasmissione della dichiarazione potrà avvenire anche tramite posta elettronica certificata (PEC);
- la dichiarazione non avrà limiti di tempo e sarà valida fino a revoca, ovvero fino alla perdita dei requisiti da parte del contribuente.

Qualora il nuovo DM attuativo non entri in vigore entro il 31.12.2014, appare però necessario continuare ad effettuare la dichiarazione in esame:

- mediante raccomandata con avviso di ricevimento;
- entro il 31.12.2014;
- con effetto per l'anno 2015;
- anche se "confermativa" di quella effettuata entro il 31.12.2013, in relazione all'anno 2014.

6.2 SANZIONI

In relazione all'omessa comunicazione delle variazioni che comportino il venir meno delle condizioni per la riduzione al 20% della base imponibile su cui operare la ritenuta, sarà applicabile la sanzione amministrativa da 258,00 a 2.065,00 euro, di cui all'art. 11 del DLgs. 471/97.

7 DETRAZIONE IRPEF/IRES PER LA RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI - ELIMINAZIONE DELLA COMUNICAZIONE PER GLI INTERVENTI "A CAVALLO D'ANNO"

L'art. 12 del DLgs. 175/2014 abroga l'art. 29 co. 6 del DL 185/2008 (conv. L. 2/2009), che prevedeva l'invio di un'apposita comunicazione all'Agenzia delle Entrate da parte dei contribuenti che intendono fruire della detrazione IRPEF/IRES del 55-65% per la riqualificazione energetica degli edifici, relativamente ai lavori che proseguono oltre il periodo d'imposta in cui sono iniziati.

7.1 OBBLIGO DI COMUNICAZIONE

La comunicazione in esame doveva essere effettuata con riferimento ai soli interventi i cui lavori proseguono oltre il periodo d'imposta, per comunicare le spese sostenute nei periodi d'imposta precedenti a quello di conclusione dei lavori stessi.

Per gli interventi i cui lavori proseguono in più periodi d'imposta, la comunicazione andava effettuata per ciascun periodo d'imposta.

La comunicazione in esame non doveva quindi essere effettuata:

- nel caso in cui i lavori fossero iniziati e conclusi nel medesimo periodo d'imposta;
- se nel periodo d'imposta cui la comunicazione si riferiva non erano state sostenute spese;
- per le spese sostenute nel periodo d'imposta di conclusione dei lavori.

7.2 MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE

La comunicazione in oggetto doveva essere inviata all'Agenzia delle Entrate:

- esclusivamente in via telematica, direttamente dai soggetti interessati o tramite gli intermediari abilitati;
- entro 90 giorni dal termine di ciascun periodo d'imposta in cui erano state sostenute le spese.

Per le persone fisiche e gli altri soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, tale termine coincideva quindi con il 31 marzo (ovvero il 30 marzo in caso di anni bisestili).

Per effetto dell'abrogazione, nel caso in cui i lavori di riqualificazione energetica iniziati nel corso dell'anno 2014 (o in anni precedenti) proseguano nel 2015, entro il 31.3.2015 (per i soggetti "solari") non dovrà più essere inviata alcuna comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

7.3 CONSEQUENZE DELLA MANCATA COMUNICAZIONE

Si ricorda che l'Agenzia delle Entrate aveva chiarito che l'omessa o tardiva comunicazione in esame:

- non comportava la decadenza dalla detrazione del 55-65%;
- comportava invece l'applicazione della sanzione da 258,00 a 2.065,00 euro, ai sensi dell'art. 11 co. 1 del DLgs. 471/97, prevista per l'omesso o irregolare invio di ogni comunicazione prescritta dalle norme tributarie.

Violazioni pregresse

A seguito dell'abolizione dell'obbligo in esame, per effetto del c.d. "*favor rei*" (art. 3 co. 2 del DLgs. 472/97):

- non sono più sanzionabili le violazioni commesse prima del 13.12.2014 (data di entrata in vigore del DLgs. 175/2014);
- restano comunque ferme le eventuali sanzioni irrogate con provvedimento definitivo e già pagate.

7.4 COMUNICAZIONE ALL'ENEA

Nulla cambia in relazione alla comunicazione all'ENEA, da effettuare entro 90 giorni dalla conclusione dei lavori.

8 PROFESSIONISTI - SPESE DI VITTO E ALLOGGIO SOSTENUTE DAL COMMITTENTE

Per effetto dell'art. 10 del DLgs. 175/2014, a partire dal 2015, per la generalità dei contribuenti, le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista.

La norma vuole superare l'attuale disciplina in base alla quale, se è il cliente del professionista a sostenere le spese di vitto e alloggio funzionali alla prestazione professionale, occorre che il professionista indichi comunque nella sua fattura l'ammontare delle spese in questione, considerandole prima compenso e poi costo.

La procedura attualmente in vigore è quella descritta dalla circ. Agenzia delle Entrate 4.8.2006 n. 28:

- il fornitore del servizio emette la fattura intestata al committente, ma riportante anche i riferimenti del professionista;
- il committente comunica al professionista l'ammontare della spesa sostenuta;
- il professionista emette fattura nei confronti del committente comprensiva delle spese;
- il committente imputa a costo la prestazione professionale, comprensiva dei rimborsi spese.

Con il DLgs. 175/2014, le spese di vitto e alloggio prepagate dal cliente non devono più transitare nella contabilità del professionista e possono essere dedotte direttamente dal cliente medesimo.

Ancorché la norma faccia riferimento alle sole spese per prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, la nuova disciplina dovrebbe valere anche per le altre spese prepagate dal committente, ad esempio, per le spese di viaggio.

9 CONCESSIONI RELATIVE AD OPERE PUBBLICHE - DETERMINAZIONE DELLE QUOTE DI AMMORTAMENTO DEDUCIBILI

L'art. 26 del DLgs. 175/2014 semplifica gli adempimenti necessari ai fini della deducibilità fiscale delle quote di ammortamento dei beni gratuitamente devolvibili alla scadenza di una concessione, con particolare riferimento alle concessioni relative ad opere pubbliche.

9.1 AMMORTAMENTO DEI BENI GRATUITAMENTE DEVOLVIBILI

Il TUIR prevede regole particolari per la deduzione delle quote di ammortamento dei beni gratuitamente devolvibili, cioè i beni che le imprese titolari di concessioni devono devolvere/restituire al concedente allo scadere della concessione.

Nel dettaglio, l'art. 104 del TUIR consente la deduzione di quote costanti di ammortamento finanziario, in luogo di quanto previsto:

- dall'art. 102 del TUIR, che, per i beni materiali, prevede la deduzione di quote di ammortamento in misura non superiore a quella risultante dall'applicazione dei coefficienti stabiliti dal DM 31.12.88;
- dall'art. 103 del TUIR, che, per i beni immateriali, prevede la deduzione di quote di ammortamento entro un limite massimo diverso per ogni categoria di bene.

In sostanza, per i beni gratuitamente devolvibili alla scadenza di una concessione, la quota di ammortamento deducibile è determinata dividendo il costo dei beni per il numero degli anni di durata della concessione.

Concessioni relative ad opere pubbliche

Il medesimo art. 104 del TUIR, per le concessioni relative alla costruzione e all'esercizio di opere pubbliche, ammette in deduzione quote di ammortamento finanziario differenziate (e non, quindi, costanti), da calcolare sull'investimento complessivo realizzato.

Fino alla modifica apportata dal DLgs. 175/2014, le predette quote di ammortamento dovevano essere determinate, nei singoli casi, con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze in rapporto proporzionale alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione.

Pertanto, per dedurre quote di ammortamento finanziario differenziate, era necessario ottenere l'autorizzazione ministeriale.

Peraltro, l'autorizzazione mediante decreto doveva essere emanata ad ogni modifica dei piani di ammortamento delle concessionarie.

9.2 MODIFICHE APPORTATE DAL DLGS. 175/2014

L'art. 26 del DLgs. 175/2014 ha eliminato, per le concessioni relative ad opere pubbliche, il riferimento al decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, con la conseguenza che le quote di ammortamento finanziario deducibili dall'IRES verranno determinate esclusivamente facendo riferimento alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione, senza necessità di ottenere l'apposita autorizzazione ministeriale.

Il legislatore ha, in questo modo, semplificato gli adempimenti per le imprese concessionarie di opere pubbliche, in considerazione della rilevanza del piano economico-finanziario, che risulta approvato da parte del concedente e costituisce parte integrante della concessione.

9.3 DECORRENZA DELLE MODIFICHE

In mancanza di una specifica norma di decorrenza, nonché di indicazioni da parte della relazione tecnica al provvedimento, si potrebbe ipotizzare, in ragione dell'intento semplificatorio del DLgs. 175/2014, l'applicazione della disposizione in esame per le concessioni ottenute (oppure per le modifiche dei piani di ammortamento operate) successivamente al 13.12.2014, data di entrata in vigore del decreto legislativo.

10 REGIME FISCALE DEI BENI IMMOBILI SEQUESTRATI E CONFISCATI

Con l'art. 32 del DLgs. 175/2014 viene delimitato l'ambito di applicazione del co. 3-*bis* dell'art. 51 del DLgs. 6.9.2011 n. 159 ("Codice delle leggi antimafia"), disciplinante il regime fiscale dei beni immobili sottoposti a sequestro e confisca.

10.1 LIMITAZIONI AL REGIME DI ESENZIONE

Il citato co. 3-*bis*, come introdotto dalla L. 24.12.2012 n. 228, ha previsto, a decorrere dall'1.1.2013, un'esenzione generalizzata degli immobili da imposte, tasse e tributi durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca adottati ai sensi della richiamata normativa antimafia e, comunque, fino alla loro assegnazione o destinazione.

10.2 EFFETTI AI FINI DELLA DETERMINAZIONE DELLE IMPOSTE SUI REDDITI

Durante la vigenza dei provvedimenti di sequestro e confisca e, comunque, fino alla loro assegnazione o destinazione, ai fini della determinazione delle imposte sui redditi, non rilevano i redditi prodotti dai beni immobili oggetto di sequestro situati in Italia e dai beni immobili situati all'estero, anche se locati, quando determinati secondo gli artt. 25-43 e 70 del TUIR, concernenti i redditi di natura fondiaria.

I medesimi redditi non rilevano nemmeno nel caso in cui si tratti di immobili patrimoniali locati, in regime di impresa, di cui all'art. 90 co. 1 del TUIR.

10.3 DECORRENZA

Le modifiche del DLgs. 175/2014 si applicano a decorrere dall'1.1.2014.

10.4 REVOCA DELLA CONFISCA

Se la confisca è revocata, l'amministratore giudiziario ne dà comunicazione all'Agenzia delle Entrate e agli altri enti competenti che provvedono alla liquidazione delle imposte dovute per il periodo di durata dell'amministrazione giudiziaria, in capo al soggetto cui i beni sono stati restituiti.

11 NOVITÀ IN MATERIA DI ADDIZIONALI REGIONALI E COMUNALI IRPEF

Con l'art. 8 del DLgs. 175/2014 viene modificata la disciplina relativa alle addizionali regionali e comunali all'IRPEF, al fine di:

- uniformare la relativa disciplina;
- agevolare l'attività dei sostituti d'imposta, dei centri di assistenza fiscale (CAF) e degli altri intermediari;
- semplificare le dichiarazioni.

11.1 COMUNICAZIONE E PUBBLICAZIONE DELLE ALIQUOTE DELL'ADDIZIONALE REGIONALE

Le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano devono inviare i dati contenuti nei provvedimenti di variazione dell'addizionale regionale IRPEF:

- al Ministero dell'Economia e delle Finanze, per la relativa pubblicazione sul sito del Dipartimento delle Finanze (www.finanze.gov.it), analogamente a quanto già previsto in relazione all'addizionale comunale;
- entro il 31 gennaio dell'anno cui l'addizionale si riferisce.

Effetti

Il mancato inserimento nel suddetto sito dei dati rilevanti ai fini della determinazione dell'addizionale regionale IRPEF comporta l'inapplicabilità di sanzioni e interessi.

11.2 REGIONE O PROVINCIA AUTONOMA DESTINATARIA DELL'ADDIZIONALE

L'addizionale regionale IRPEF è versata alla Regione (o Provincia autonoma di Trento o Bolzano) in cui il contribuente ha il domicilio fiscale alla data del 1° gennaio dell'anno cui si riferisce l'addizionale stessa, in luogo del domicilio fiscale:

- al 31 dicembre dell'anno cui si riferisce l'addizionale;
- oppure, in relazione ai redditi di lavoro dipendente e assimilati oggetto di conguaglio in corso d'anno, alla data di interruzione del rapporto.

La regola della rilevanza del domicilio fiscale al 1° gennaio, già prevista ai fini dell'addizionale comunale IRPEF, viene quindi estesa all'addizionale regionale, al fine di evitare “disallineamenti” in caso di variazione del domicilio fiscale.

11.3 DETERMINAZIONE DELL'ACCONTO DELL'ADDIZIONALE COMUNALE

Ai fini della determinazione dell'acconto dell'addizionale comunale IRPEF, si considera sempre l'aliquota e l'eventuale soglia di esenzione vigente nell'anno precedente.

Viene infatti abrogata la disposizione che prevedeva l'utilizzo, ai fini dell'acconto, dell'aliquota e dell'eventuale soglia di esenzione deliberata per lo stesso anno di riferimento dell'acconto, qualora la relativa delibera fosse stata pubblicata:

- sul sito del Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze (www.finanze.gov.it);
- entro il 20 dicembre dell'anno precedente a quello di riferimento.

11.4 PROVVEDIMENTI ATTUATIVI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con uno o più provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate saranno individuati i termini e le modalità applicative delle disposizioni in esame.

A Vostra disposizione per ulteriori chiarimenti cogliamo l'occasione per porgere cordiali saluti.

STUDIO FERRARI & GENONI