

Venerdì, 25 marzo 2016

IL CASO DEL GIORNO

Il diritto di superficie impedisce l'accessione

/ Anita MAURO

Può capitare che il titolare di un terreno edificabile trovi un acquirente interessato ad acquistare il terreno e costruire sul fondo.

In questo frangente, può accadere che, dopo aver raggiunto un accordo sul futuro acquisto del terreno, le parti non stipulino subito il contratto definitivo di compravendita del terreno, anche per dare il tempo alla parte che intende costruire di richiedere il **titolo edificatorio** (per essere certa di poter effettivamente costruire).

Ove, ottenuto il titolo edificatorio, ma prima della stipula del contratto di cessione del terreno, la parte acquirente/costruttrice cominci ad edificare, possono sorgere alcune problematiche dal punto di vista dell'imposta di registro. Infatti, se, al momento della stipula dell'atto definitivo di cessione del terreno, l'edificio è ormai costruito, esso, dal punto di vista dell'imposta di registro, non può essere ignorato. Si potrebbe pensare che, per superare l'empasse, sia sufficiente indicare nell' [...]

PAGINA 2

FISCO

Rinviata a settembre la comunicazione "black list"

L'Agenzia delle Entrate ha separato l'adempimento dallo spesometro, che resta confermato per l'11 o il 20 aprile

/ Emanuele GRECO e Gianluca ODETTO

È differito al **20 settembre 2016** il termine per l'invio della comunicazione annuale "black list" relativa al 2015, avvalendosi del modello polivalente.

Lo ha anticipato ieri l'Agenzia delle Entrate, a mezzo comunicato stampa, in attesa di uno specifico provvedimento direttoriale, in corso di pubblicazione.

Il termine originariamente previsto (11 aprile 2016 per i soggetti con contabilità IVA mensile e 20 aprile 2016 per i soggetti con contabilità IVA trimestrale) rimane valido per il **solo spesometro**, oltre che per la comunicazione delle operazioni in contanti legate al turismo e per la comunicazione dei dati relativi ai contratti stipulati dalle società di leasing e noleggio (quest'ultima comunicazione su base facoltativa).

Si ricorda che la comunicazione delle operazioni con controparti "black list", disciplinata dall'art. 1 del DL 40/2010, ha assunto **periodicità annuale**.

A seguito del passaggio dalla periodicità mensile o trimestrale a quella annuale, secondo quanto previsto dall'art. 21 del DLgs. 175/2014, la comunicazione "black list" veniva a sovrapporsi con la comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA (cosiddetto "spesometro"), anch'essa da effettuarsi mediante l'impiego del **modello polivalente**.

Questo starebbe comportando una serie di difficoltà operative legate alla possibilità (o meno) di effettuare un unico invio del modello polivalente per entrambi gli adempimenti.

Come già rilevato su *Eutekne.info* (si veda "Comunicazioni «black list» separate dallo spesometro" del 21 marzo 2016), infatti, si paventava il rischio che, effettuando un doppio invio dei dati (uno per quelli relativi allo spesometro e uno per quelli relativi alla "black list"), il modello polivalente inviato per secondo potesse "sovrascrivere" il primo, cancellandolo, esponendo così il contribuente alle sanzioni connesse all' [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

È sopravvenienza attiva l'indennità per ingiustificato arricchimento

Bonus R&S con certificazione "libera" della documentazione contabile

Da rimborsare l'IMU relativa agli immobili merce versata per 2012 e 2013

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

Pronto il modello per evitare il canone RAI se non si possiede la tv

/ REDAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile, ieri, il modello di dichiarazione sostitutiva relativa al **canone RAI** per il superamento delle presunzioni di possesso di apparecchi [...]

PAGINA 6

Il diritto di superficie impedisce l'accessione

Se non vi è tale diritto, per l'imposta di registro la cessione del terreno già edificato coinvolge anche il fabbricato

/ Anita MAURO

Può capitare che il titolare di un terreno edificabile trovi un acquirente interessato ad acquistare il terreno e costruire sul fondo.

In questo frangente, può accadere che, dopo aver raggiunto un accordo sul futuro acquisto del terreno, le parti non stipulino subito il contratto definitivo di compravendita del terreno, anche per dare il tempo alla parte che intende costruire di richiedere il **titolo edificatorio** (per essere certa di poter effettivamente costruire).

Ove, ottenuto il titolo edificatorio, ma prima della stipula del contratto di cessione del terreno, la parte acquirente/costruttrice cominci ad edificare, possono sorgere alcune problematiche dal punto di vista dell'imposta di registro. Infatti, se, al momento della stipula dell'atto definitivo di cessione del terreno, l'edificio è ormai costruito, esso, dal punto di vista dell'imposta di registro, non può essere ignorato. Si potrebbe pensare che, per superare l'empasse, sia sufficiente indicare nell'atto che l'edificio è stato **costruito dall'acquirente**, ma questa soluzione non trova riscontro né nella disciplina civilistica, né nelle norme che regolano l'imposta di registro.

Il diritto civile, infatti, definisce all'[art. 934](#) c.c. il principio dell'**accessione**, disponendo che "qualunque costruzione esistente sopra il suolo appartiene al proprietario del suolo". Il termine "accessione" indica un modo di acquisto della proprietà a titolo originario che fa sì che il titolare del suolo acquisti la titolarità del fabbricato costruito sul proprio terreno.

Pertanto, nell'esempio da cui siamo partiti, la titolarità dell'edificio costruito dal futuro acquirente del fondo è stata acquistata dal titolare del fondo (futuro cedente del terreno) atteso che, al momento dell'edificazione, egli era titolare del terreno ed ogni cosa su quest'ultima costruita è entrata nella sua proprietà.

L'operatività del principio di accessione può essere impedita costituendo un **diritto reale di superficie** ([art. 952](#) c.c.) sul fondo medesimo. Il diritto di superficie consente, infatti, di "separare" titolarità del fondo e titolarità del terreno, attribuendo ad un soggetto diverso dal titolare del fondo il diritto di costruire e di mantenere al di sopra del suolo una costruzione.

Ai fini dell'imposta di registro, l'accessione è inquadrata dall'[art. 24](#) del DPR 131/86, secondo cui il trasferimento di un immobile comprende anche tutte le accessioni di esso, a meno che "siano esclusi espressamente dalla vendita o si provi, con atto che abbia ac-

quistato data certa mediante la registrazione, che appartengono ad un terzo o sono stati ceduti all'acquirente da un terzo".

Ne deriva che, ove un atto di trasferimento immobiliare **menzioni solo il suolo**, senza citare anche il fabbricato su di esso esistente (al momento del trasferimento), ai fini dell'imposta di registro deve ritenersi che, unitamente al suolo, sia stato trasferito anche l'immobile su di esso costruito.

La presunzione di trasferimento congiunto del suolo e dell'accessione viene meno, a norma dell'[art. 24](#) del DPR 131/86, solo se:

- le accessioni siano **escluse espressamente** dalla vendita (in questo caso, le accessioni rimangono, quindi, nella proprietà dell'alienante);
- o si provi, con atto che abbia acquistato data certa mediante la registrazione, che appartengono ad un terzo o sono state cedute all'acquirente da un terzo.

A queste cause di esclusione la giurisprudenza (Cass. n. [3253/2000](#)) ne ha aggiunta un'altra, consistente nella prova del fatto che la costruzione del fabbricato è avvenuta **successivamente** al trasferimento del suolo (in questa ipotesi, il meccanismo dell'accessione opera a favore dell'acquirente del suolo).

Non rileva che il fabbricato sia stato edificato dall'acquirente del suolo

Invece, la giurisprudenza ha più di una volta chiarito che l'operatività della presunzione di cessione congiunta del terreno e dell'edificio su di esso esistente non possa essere vinta dalla prova del fatto che il fabbricato sia stato edificato dall'**acquirente del suolo**, prima dell'alienazione di esso: è l'[art. 934](#) c.c. ad impedirlo, ove dispone che la costruzione edificata sul suolo altrui diviene di proprietà del proprietario del suolo (cfr. R.M. 21 luglio 1993 n. IV-8-080 ed, in giurisprudenza, Cass. n. [3337/2013](#); Cass. n. [9493/2010](#); Cass. n. [2891/2009](#), Cass. n. [4140/2009](#), Cass. n. 12923/2007 e Cass. n. [4623/2003](#)).

Pertanto, nel caso da noi ipotizzato, nella **base imponibile** dell'imposta di registro applicabile all'atto di cessione del terreno, già edificato, operato dal titolare del suolo a favore del costruttore dell'edificio, rientra anche il valore della costruzione, atteso che, in assenza della prova della costituzione del diritto di superficie (a favore del costruttore) anteriormente alla costruzione, la titolarità dell'edificio "accede" a quella del suolo.

Rinviata a settembre la comunicazione "black list"

L'Agenzia delle Entrate ha separato l'adempimento dallo spesometro, che resta confermato per l'11 o il 20 aprile

/ Emanuele GRECO e Gianluca ODETTO

È differito al **20 settembre 2016** il termine per l'invio della comunicazione annuale "black list" relativa al 2015, avvalendosi del modello polivalente.

Lo ha anticipato ieri l'Agenzia delle Entrate, a mezzo [comunicato stampa](#), in attesa di uno specifico provvedimento direttoriale, in corso di pubblicazione.

Il termine originariamente previsto (11 aprile 2016 per i soggetti con contabilità IVA mensile e 20 aprile 2016 per i soggetti con contabilità IVA trimestrale) rimane valido per il **solo spesometro**, oltre che per la comunicazione delle operazioni in contanti legate al turismo e per la comunicazione dei dati relativi ai contratti stipulati dalle società di leasing e noleggio (quest'ultima comunicazione su base facoltativa).

Si ricorda che la comunicazione delle operazioni con controparti "black list", disciplinata dall'[art. 1](#) del DL 40/2010, ha assunto **periodicità annuale**.

A seguito del passaggio dalla periodicità mensile o trimestrale a quella annuale, secondo quanto previsto dall'[art. 21](#) del DLgs. 175/2014, la comunicazione "black list" veniva a sovrapporsi con la comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini IVA (cosiddetto "spesometro"), anch'essa da effettuarsi mediante l'impiego del **modello polivalente**.

Questo starebbe comportando una serie di difficoltà operative legate alla possibilità (o meno) di effettuare un unico invio del modello polivalente per entrambi gli adempimenti.

Come già rilevato su *Eutekne.info* (si veda "[Comunicazioni «black list» separate dallo spesometro](#)" del 21 marzo 2016), infatti, si paventava il rischio che, effettuando un doppio invio dei dati (uno per quelli relativi allo spesometro e uno per quelli relativi alla "black list"), il modello polivalente inviato per secondo potesse "sovrascrivere" il primo, cancellandolo, esponendo così il contribuente alle sanzioni connesse all'inadempimento.

Dunque, per i dati relativi al 2015, dovranno essere effettuate **due comunicazioni distinte**, sempre avvalendosi del modello polivalente:

- la prima, relativa allo spesometro e alle operazioni legate al turismo, entro l'11 aprile 2016 (soggetti IVA mensili) o entro il 20 aprile 2016 (soggetti IVA trimestrali);
- la seconda, relativa alla comunicazione "black list" (dunque, compilando il solo quadro BL) entro il 20 settembre 2016.

Scadenza, quest'ultima, forse non felicissima, in considerazione del ravvicinato termine per la presentazione del modello UNICO 2016.

Alcuni dubbi potrebbero sorgere nel caso in cui l'operatore abbia **già inviato** il modello polivalente, anche con riferimento alla comunicazione "black list". In questo caso non dovrebbe essere necessario inviare nuovamente i dati per la sola parte "black list", già acquisita dall'Agenzia delle Entrate.

Un'altra questione riguarda l'inserimento nello spesometro, trasmesso con il modello polivalente entro il termine dell'11 o 20 aprile, delle operazioni con controparti "black list".

Ragionevolmente dovrebbe essere confermato l'**esonero dallo spesometro**, anche a seguito della modifica dei termini di presentazione per le operazioni "black list", considerato che i due adempimenti hanno basi normative diverse (rispettivamente l'art. 1 del DL 40/2010 e l'art. 21 del DL 78/2010) e che, altrimenti, sarebbero duplicate le comunicazioni all'Autorità fiscale.

In ultimo, c'è da chiedersi se i **nuovi termini previsti** per la "black list" IVA avranno carattere permanente o se, per il prossimo anno, saranno trovate soluzioni (anche di tipo tecnico) che consentano di ridurre gli adempimenti. Soluzioni che potrebbero arrivare anche dalla fatturazione elettronica di cui al DLgs. [127/2015](#), destinata a ridimensionare l'adempimento dello spesometro.

È sopravvenienza attiva l'indennità per ingiustificato arricchimento

Gli elementi di certezza e determinabilità per attribuire la competenza del componente di reddito vengono a esistenza con il provvedimento giudiziale

/ Alessandro BORGOGLIO

Posto che la certezza e la determinabilità dell'indennizzo per ingiustificato arricchimento "scaturiscono dall'accertamento giudiziale dell'arricchimento", la somma riconosciuta a tale titolo, qualificabile come **sopravvenienza attiva** qualora determini il venir meno di qualsivoglia passività, va imputata per competenza all'esercizio nel corso del quale è stato emesso il provvedimento giudiziale. È questo il principio di diritto sancito dalla Cassazione, con la sentenza n. [5840](#) di ieri.

Poiché la vicenda esaminata è piuttosto complicata, occorre da subito precisare che l'oggetto del contendere attiene al corretto inquadramento fiscale di quell'indennizzo ottenuto a seguito dell'azione di ingiustificato arricchimento ex [art. 2041](#) c.c., a mente del quale chi, senza una giusta causa, si è arricchito **a danno di un'altra persona** è tenuto, nei limiti dell'arricchimento, a indennizzare quest'ultima della correlativa diminuzione patrimoniale.

Dai fatti di causa emerge, in particolare, (semplificando le vicende) che una spa aveva ottenuto dall'allora Ministero dei Lavori pubblici, per il qual aveva già concluso i lavori relativi ad un contratto di appalto, un indennizzo per ingiustificato arricchimento derivato alla Pubblica Amministrazione a causa della prosecuzione delle prestazioni di servizi da parte della spa oltre la scadenza contrattualmente prevista.

La Cassazione ha precisato, innanzitutto, che l'azione per ingiustificato arricchimento è molto **diversa** da quella di **risarcimento danni**, atteso che l'indennizzo va calcolato fissando i valori, con riferimento al mercato, da un lato dell'arricchimento, che può consistere anche in un risparmio di spesa, e dall'altro del depauperamento patrimoniale, che non dovrà ricomprendere anche il mancato guadagno o lucro cessante. Indubitabilmente, dunque, la somma riconosciuta entro il limite dell'arricchimento non ha natura risarcitoria.

Lo stesso indennizzo per indebito arricchimento, inoltre, **non** poteva essere **appostato tra le rimanenze** (come erroneamente aveva fatto la società): ciò in quanto la rimanenza postula l'esistenza di un contratto ad esecuzione pluriennale. L'indennizzo in oggetto, tuttavia, derivava dall'accertato arricchimento scaturente da un'attività successiva alla scadenza contrattualmente prevista e, pertanto, non poteva in alcun modo integrare la fisionomia della rimanenza, non potendosi, peraltro, neanche ipotizzare un'esistenza iniziale rispetto al segmento di attività in questione, svolto senza copertura contrattuale.

Né, d'altra parte, l'indennizzo *de quo* può ritenersi una maggiorazione di prezzo, atteso che non risponde ad un vincolo giuridico sinallagmatico precostituito dal contratto, ma soltanto ad una mera speranza di reddito.

Il riconoscimento giudiziale della somma a titolo d'indennizzo integra, quindi, la fisionomia della sopravvenienza attiva ex [art. 88](#) del TUIR, la quale è rappresentata dalla **nuova ricchezza** che si manifesta in favore del patrimonio dell'impresa in relazione al venir meno di qualsiasi passività. Nel caso di specie, gli importi in questione erano stati conseguiti, appunto, a fronte di spese, perdite o oneri detratti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi.

Non conta il riconoscimento dell'utilità da parte del soggetto arricchito

Chiarita così la natura di sopravvenienza attiva dell'indennizzo per ingiustificato arricchimento, la Suprema Corte ha altresì precisato che, in base al principio di competenza fiscale di cui all'[art. 109](#) del TUIR, il periodo d'imposta in cui deve essere imputata tale sopravvenienza è quello nel corso del quale viene pronunciata la sentenza derivante dall'azione promossa ex art. 2041 c.c.: ciò in quanto il baricentro di tale azione sta nella **valutazione in fatto dell'arricchimento** e, quindi, in definitiva, nell'apprezzamento del giudice, a nulla rilevando, invece, il riconoscimento dell'utilità da parte del soggetto arricchito (nel caso di specie, il Ministero). Pertanto, gli elementi di certezza e di determinabilità, che la norma fiscale richiede per l'attribuzione della competenza del componente di reddito, vengono ad esistenza con il provvedimento giudiziale.

I giudici di legittimità, infine, hanno stabilito che l'indennizzo rileva anche ai fini IRAP: la base imponibile dell'imposta, infatti, ricomprende anche gli "altri ricavi e proventi", e tra questi proventi deve essere incluso l'indennizzo in oggetto.

In conclusione, è appena il caso di evidenziare che, nel caso di specie, la società non aveva tassato l'indennizzo alla stregua di sopravvenienza attiva, ma aveva comunque stimato negli esercizi pregressi i futuri possibili risarcimenti, includendoli contabilmente **tra le rimanenze**. Alla luce di ciò, la Cassazione ha rinviato, quindi, la causa ai giudici di merito, affinché verifichino la sussistenza di una doppia imposizione relativamente alla somma in questione.

Bonus R&S con certificazione "libera" della documentazione contabile

La documentazione va certificata da incaricati della revisione legale, collegio sindacale o un professionista iscritto nel registro dei revisori

/ Antonella DELLA ROVERE

Con la circolare n. [5/2016](#) l'Agenzia delle Entrate ha fornito importanti chiarimenti su **adempimenti documentali e controlli** nell'ambito del credito d'imposta per la ricerca e sviluppo.

Alle imprese beneficiarie dell'agevolazione si richiede di predisporre "apposita documentazione contabile", la quale deve essere "**certificata**" dai soggetti incaricati della revisione legale, dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel registro dei revisori legali.

Come chiarito dall'Agenzia, la certificazione, in assenza di specifiche disposizioni, può essere effettuata su documento redatto in forma libera, che deve necessariamente attestare la **regolarità formale** della documentazione contabile e l'effettività dei costi sostenuti. La documentazione contabile certificata deve essere conservata ed esibita unitamente al bilancio.

Gli obblighi documentali suindicati vanno adempiuti non soltanto con riferimento agli investimenti realizzati nel periodo di imposta interessato dall'agevolazione, ma anche in relazione a quelli **precedentemente** effettuati, sulla base dei quali è "calcolato l'incremento agevolabile ai fini della determinazione del credito di imposta".

Diversa è la documentazione da **conservare** da parte delle imprese, in base alle differenti tipologie delle spese che possono essere ammesse all'agevolazione.

Con riguardo ai **costi** per il **personale altamente qualificato**, è necessario predisporre fogli di presenza nominativi, sui quali riportare le ore impiegate giornalmente per l'attività di ricerca e sviluppo. Siffatta documentazione deve essere sottoscritta dal legale rappresentante della società o dal responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo.

L'Agenzia precisa che, al fine di non penalizzare le imprese che hanno svolto attività di ricerca nel 2015 senza conoscere le esatte modalità di rendicontazione previste, per tale periodo la compilazione dei fogli di presenza nominativi può essere sostituita da un adeguato **documento riepilogativo** (es. con cadenza mensile) che riporti le ore impiegate nell'attività di ricerca e sviluppo, firmato dal legale rappresentante o dal responsabile dell'attività di ricerca e controfirmato dal soggetto che certifica la documentazione.

È poi necessaria una **dichiarazione** del **legale rappresentante** o del responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo in merito alla misura e al periodo di utilizzo per attività di ricerca e sviluppo di "strumenti e attrezzature". Ciò al fine di attestare nel modo più corretto le modalità di imputazione dei suindicati strumenti al pro-

getto di ricerca.

Quanto alle **spese** per **contratti di ricerca** stipulati con università o altri enti di ricerca (incluse le c.d. "start up innovative"), oltre alla relativa documentazione contrattuale, la società ammessa all'agevolazione deve conservare una relazione sottoscritta dai suindicati soggetti sulle attività svolte nel periodo di riferimento.

Con riferimento alle "**competenze tecniche**", l'Agenzia chiarisce che l'impresa deve predisporre fogli di presenza nominativi come per le spese relative al personale altamente qualificato.

Quanto alla documentazione relativa alle "**privative industriali**", qualora siano acquisite da terzi, rilevano i relativi contratti e una relazione, firmata dal legale rappresentante o dal responsabile dell'attività di ricerca, concernente le attività svolte nel periodo d'imposta a cui si riferisce il costo; in caso di produzione interna, nonché in relazione alle attività di sviluppo, mantenimento e accrescimento del bene immateriale, l'impresa dovrà predisporre un adeguato sistema di rilevazione dei costi sostenuti.

La documentazione contabile "certificata" sopra delineata rappresenta la **base** per i controlli da parte dell'Agenzia delle Entrate, con l'obiettivo di accertare la sussistenza dei requisiti per la fruizione dell'agevolazione.

È ammesso il parere del Ministero dello Sviluppo economico quando la verifica da parte dell'Agenzia implica "valutazioni di carattere tecnico" in ordine all'ammissibilità di specifiche attività e/o alla pertinenza e congruità delle spese sostenute.

La circolare in commento chiarisce altresì che, in caso di **indebita fruizione** del credito di imposta per il mancato rispetto dei requisiti richiesti o in ragione dell'inammissibilità dei costi per i quali l'agevolazione è stata fruita, l'Agenzia delle Entrate procede al recupero dell'importo indebitamente fruito, oltre agli interessi e alle sanzioni applicabili per legge.

Si distingue, in particolare, il caso di **utilizzo** del credito di imposta in misura superiore a quella spettante, per il quale risulta applicabile la sanzione pari al 30% del credito utilizzato ([art. 13](#) comma 4 del DLgs. 471/97), dall'ipotesi in cui venga utilizzato in **compensazione** un credito di imposta inesistente (es. nel caso in cui non siano stati sostenuti i costi per attività di ricerca e sviluppo), alla quale si applica la sanzione dal 100 al 200% della misura del credito ([art. 13](#) comma 5 del DLgs. 471/97), senza possibilità in tal caso di applicare la definizione agevolata.

Pronto il modello per evitare il canone RAI se non si possiede la tv

Deve essere inviato in via telematica o in plico raccomandato per superare la presunzione di detenzione e utilizzo

/ REDAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile, ieri, il modello di dichiarazione sostitutiva relativa al **canone RAI** per il superamento delle presunzioni di possesso di apparecchi televisivi, con le relative istruzioni, approvato dal provvedimento n. [45059](#), che definisce anche modalità e termini di presentazione.

Si ricorda che la legge di stabilità 2016 (L. [208/2015](#)) ha introdotto alcune modifiche al canone: per il 2016, la misura è di **100 euro** e viene previsto che l'esistenza di un'utenza per la fornitura di energia elettrica nel luogo in cui un soggetto ha la sua residenza anagrafica faccia **presumere** la detenzione di un apparecchio atto o adattabile alla ricezione delle radioaudizioni.

La presunzione, dal 2016, può essere superata solo con una dichiarazione resa ai sensi del DPR [445/2000](#) e che, se non veritiera, comporta gli effetti, anche penali, di cui agli [artt. 75 e 76](#) del decreto.

Con il modello, chi è titolare di utenza per la fornitura di energia elettrica per uso domestico residenziale, per non pagare il canone, può presentare una dichiarazione sostitutiva:

- di **non detenzione** di un apparecchio tv da parte di nessun componente della famiglia anagrafica;
- di non detenzione, da parte di componenti della famiglia anagrafica in una delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza di fornitura di energia elettrica, di un apparecchio **ulteriore** rispetto a quello per cui è stata presentata entro il 31 dicembre 2015 una denuncia di cessazione dell'abbonamento per suggerimento (ex [art. 10](#) primo comma del RDL 246/38);
- che il canone non deve essere addebitato in nessuna utenza elettrica intestata al dichiarante perché esso è dovuto in relazione all'utenza elettrica intestata ad **altro** componente della stessa famiglia anagrafica, di cui il dichiarante comunica il codice fiscale;
- per il **venir meno** dei presupposti di una dichiarazione sostitutiva resa in precedenza.

La dichiarazione sostitutiva può essere resa dall'**erede**, se l'utenza elettrica è intestata transitoriamente a un soggetto deceduto, ed è presentata **annualmente** o direttamente, usando le credenziali *Entratel/Fisconline* o tramite gli intermediari abilitati, che devono: consegnare al dichiarante una copia della ricevuta rilasciata dall'Agenzia; conservare l'originale della dichiarazione con copia del documento di identità del dichiarante e la delega alla trasmissione per l'ordinario termine di prescrizione decennale.

Se non è possibile la trasmissione telematica, il modello può essere presentato, con una copia di un documento di riconoscimento valido, in **plico raccomandato** senza busta all'indirizzo: Agenzia delle Entrate – Ufficio di Torino 1, S.A.T. – Sportello abbonamenti TV – Casella Postale 22 – 10121 Torino.

La dichiarazione si considera presentata nella data di spedizione risultante dal timbro postale. La ricevuta dell'avvenuta spedizione va conservata per l'ordinario termine di prescrizione decennale ed esibita su richiesta dell'Agenzia.

Per quanto riguarda, invece, i tempi, il provv. dispone che le dichiarazioni possano essere presentate in ogni giorno dell'anno, producendo effetti in base alla data di **trasmissione/spedizione**.

Calendario di presentazione "transitorio" per l'anno 2016

In via **transitoria**, la dichiarazione sostitutiva di non detenzione di un apparecchio tv, presentata via posta dal 1° gennaio al 30 aprile 2016 e in via telematica fino al 10 maggio 2016 ha effetto per l'intero canone dovuto per quest'anno.

La dichiarazione presentata a mezzo del servizio postale dal 1° maggio ed entro il 30 giugno 2016 e in via telematica dall'11 maggio al 30 giugno 2016 ha effetto per il canone dovuto per il secondo semestre solare del 2016.

La dichiarazione presentata dal 1° luglio ed entro il 31 gennaio 2017, infine, ha effetto per l'intero canone dovuto per il 2017.

A regime, la dichiarazione sostitutiva di non detenzione presentata:

- entro il 31 gennaio dell'anno di riferimento, a partire dal 1° luglio dell'anno precedente, ha effetto per l'intero canone dovuto per l'anno solare;
- dal 1° febbraio ed entro il 30 giugno dell'anno solare di riferimento, ha effetto per il canone dovuto per il semestre solare successivo a quello di presentazione.

Chi attiva una nuova utenza di fornitura di energia elettrica per uso domestico residenziale, e non è titolare di altra utenza nell'anno di attivazione, deve presentare la dichiarazione sostitutiva entro la fine del mese **successivo** alla data di avvio della fornitura per avere effetto a partire dalla stessa data e fino al 31 dicembre dell'anno in corso.

Da rimborsare l'IMU relativa agli immobili merce versata per 2012 e 2013

Secondo la C.T. Prov. di Pescara, il DL 102/2013, esentando dall'imposta tali beni, avrebbe abrogato tacitamente la norma previgente

/ Arianna ZENI

I Comuni devono rimborsare l'IMU versata per gli anni 2012 e 2013 relativamente agli immobili "merce".

È quanto affermato dalla C.T. Prov. di Pescara nella sentenza n. [901/01/15](#) che rappresenta, da quanto ci consta, la prima decisione sull'**incostituzionalità** di alcuni aspetti della disciplina dell'IMU.

La questione riguarda l'applicazione dell'IMU sugli **immobili "merce"** delle imprese, ossia gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa (in altre parole, si tratta degli immobili delle imprese che svolgono l'attività di compravendita immobiliare o delle imprese di costruzione/ristrutturazione che poi li vendono).

Nel caso analizzato dalla Commissione, il ricorrente lamentava la violazione del principio di ragionevolezza di cui all'[art. 3](#) Cost. e del principio di capacità contributiva di cui all'[art. 53](#) Cost. ed evidenziava come **nessun'altra impresa** subisse l'imposizione delle proprie rimanenze di magazzino a parte le imprese di costruzioni.

A decorrere dal 1° gennaio 2014, infatti, la norma è stata modificata e gli immobili "merce" sono **esenti** dall'imposta municipale fintanto che permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati. Per gli stessi fabbricati, inoltre, non era dovuta nemmeno la seconda rata dell'IMU per l'anno 2013 ([art. 2](#) commi 1 e 2 lett. a) del DL 31 agosto 2013 n. 102).

Il collegio, quindi, in considerazione del fatto che la Consulta ha più volte ribadito che il dovere del giudice è quello di ricercare e di seguire "l'interpretazione da

lui ritenuta **più adeguata** ai principi costituzionali" (tra le altre Corte Cost. n. [211/2005](#), che a sua volta cita le ordinanze nn. [89/2002](#), [367/2001](#) e [7/98](#)), ha ritenuto non necessario sollevare l'eccezione di costituzionalità e ha provveduto a fornire una sua **interpretazione** "costituzionalmente orientata e adeguatrice della norma denunciata".

L'IMU colpisce gli immobili e non il reddito che producono

La C.T. Prov., dopo aver fatto una breve analisi dei beni immobili posseduti dalle imprese e dopo aver osservato che gli immobili merce **concorrono** alla formazione del reddito secondo il meccanismo dei costi, dei ricavi e delle rimanenze, ha ritenuto che il legislatore, introducendo l'esenzione IMU per gli immobili merce, abbia riconosciuto "di fatto che l'IMU essendo un'imposta patrimoniale colpisce i beni immobili e **non il reddito** che essi producono".

Secondo i giudici pescaresi, quindi, con il DL n. [102/2013](#) il legislatore avrebbe **abrogato tacitamente** la norma previgente, avendo assoggettato i medesimi beni ad una forma di esenzione totale dall'imposta, per cui il **rimborso** delle somme è **dovuto**, poiché solo interpretando la norma successiva come abrogativa della precedente non si incorre nel denunziato vizio di violazione del principio di eguaglianza e di ragionevolezza, paventata dal ricorrente in atti".

Bonus investimenti nel Mezzogiorno, comunicazione dal 30 giugno

L'Agenzia delle Entrate ha approvato ieri il modello per beneficiare del credito d'imposta

/ REDAZIONE

Le imprese che intendono beneficiare del credito d'imposta per l'acquisto di beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive situate nelle Regioni Basilicata, Calabria, Campania, Puglia, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo devono presentare la comunicazione a partire dal **30 giugno 2016** fino 31 dicembre 2019. Le modalità di fruizione e il modello da inviare sono stati approvati con provvedimento n. [45080](#) di ieri dell'Agenzia delle Entrate, che lo ha annunciato con un [comunicato stampa](#).

Si ricorda che il credito d'imposta è stato introdotto dall'[art. 1](#) commi da 98 a 108 della legge di stabilità 2016 per le imprese che acquistano beni strumentali nuovi destinati a **strutture produttive** ubicate nelle zone assistite nelle regioni del Mezzogiorno, ma non si applica alle imprese in difficoltà finanziaria, a quelle operanti nei settori dell'industria siderurgica, dell'industria carbonifera, della costruzione navale, delle fibre sintetiche, dei trasporti e delle relative infrastrutture, della produzione e della distribuzione di energia, delle infrastrutture energetiche, del credito, della finanza e delle assicurazioni.

Danno diritto al credito d'imposta gli investimenti facenti parte di un progetto di investimento iniziale, relativi all'acquisto, **anche tramite leasing**, di beni strumentali nuovi (nello specifico, macchinari, impianti e attrezzature varie) destinati a strutture produttive nuove o già esistenti. Il bonus è riferito agli investimenti realizzati dal 1° gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2019 e la sua misura è differenziata in relazione alle dimensioni aziendali: 20% per le piccole imprese, 15% per le medie imprese e 10% per le grandi imprese.

L'art. 1 comma 103 della L. 208/2015 prevede l'obbligo, da parte dei soggetti interessati, di un'apposita comunicazione; le modalità e i termini erano demandati a un provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, ora approvato. Al medesimo comma viene stabilito che la comunicazione dell'accoglimento dell'istanza costituisce **presupposto** per fruire del bonus.

Il modello per la richiesta di attribuzione, approvato con il provvedimento di ieri, è composto dall'informativa sul trattamento dei dati personali, dai riquadri contenenti i dati dell'impresa beneficiaria, del rappresentante firmatario della richiesta, del referente da contat-

tare, i dati relativi alla rinuncia del credito o alla rettifica di una precedente comunicazione, dalla dichiarazione sostitutiva di atto notorio, dagli impegni assunti con la sottoscrizione, dal quadro A, contenente i dati relativi al progetto d'investimento e al credito d'imposta, dal quadro B, contenente i dati della struttura produttiva, e dal quadro C, contenente l'elenco dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia. Il modello è reperibile sul sito dell'Agenzia delle Entrate.

Bonus utilizzabile dal quinto giorno successivo alla ricevuta di fruibilità

Il provvedimento in commento stabilisce che la comunicazione deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate **esclusivamente in via telematica**, direttamente da parte dei soggetti abilitati o tramite i soggetti incaricati. La trasmissione telematica è effettuata utilizzando il software "Creditoinvestimentisud", disponibile sul sito dell'Agenzia stessa.

Il credito d'imposta può essere utilizzato dal beneficiario solo in compensazione presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici *Entratel* o *Fisconline*, pena il rifiuto dell'operazione di versamento, a partire dal quinto giorno successivo alla data di rilascio della ricevuta attestante la fruibilità del credito d'imposta.

I **soggetti incaricati** della trasmissione telematica hanno l'obbligo di rilasciare al richiedente un esemplare cartaceo della comunicazione predisposta con l'utilizzo del software citato, nonché copia della ricevuta dell'Agenzia delle Entrate che ne attesta l'avvenuta ricezione e che costituisce prova dell'avvenuta presentazione. La comunicazione, debitamente sottoscritta dal soggetto incaricato della trasmissione telematica e dal richiedente, deve essere conservata a cura di quest'ultimo.

La **competenza** per gli adempimenti conseguenti alla gestione della comunicazione è affidata al Centro operativo di **Cagliari**. Sarà l'Agenzia delle Entrate a trasmettere al Ministero dello Sviluppo economico tutte le comunicazioni pervenute, per le quali ha rilasciato ricevuta con esito positivo, per le attività di competenza.

I servizi di liquidazione sinistri scontano l'IVA

Secondo la Corte Ue, per l'esenzione devono essere connessi alla ricerca di clienti e al metterli in contatto con l'assicurazione per concludere contratti

/ Barbara ROSSI e Fabio Tullio COALOA

Con la sentenza *Aspiro SA*, relativa alla causa [C-40/15](#), i giudici dell'Ue sono tornati ad occuparsi della possibile applicazione dell'esenzione IVA, prevista dall'[art. 135](#), par. 1, lett. a), della Direttiva 2006/112/CE, ai servizi di **back office** (in particolare quelli relativi alla gestione delle pratiche di risarcimento danni a seguito di sinistri) effettuati nei confronti delle compagnie di **assicurazioni**. Secondo la citata disposizione, sono esenti da IVA "le operazioni di assicurazione e di riassicurazione, comprese le prestazioni di servizi relative a dette operazioni, effettuate dai mediatori e dagli intermediari di assicurazione".

Nel caso oggetto della pronuncia, una società polacca (che non è un'assicurazione o un mediatore/intermediario assicurativo, non avendo responsabilità nei confronti degli assicurati) effettua, in nome e per conto di un'impresa di assicurazione, sulla base di un contratto concluso con quest'ultima, i servizi necessari per la **liquidazione** dei sinistri.

Una controversia avente ad oggetto il trattamento ai fini IVA di dette prestazioni – tra la società e le Autorità fiscali locali – ha indotto il giudice del rinvio polacco a sottoporre alla Corte di giustizia la seguente domanda pregiudiziale: "Se l'articolo 135, paragrafo 1, lettera a), della direttiva IVA debba essere interpretato nel senso che servizi (...) prestati a favore di un'impresa di assicurazioni, in nome e per conto della stessa, da parte di un **soggetto terzo** non vincolato all'assicurato da alcun rapporto giuridico, rientrino nell'esenzione di cui alla menzionata disposizione".

Secondo i giudici dell'Unione, per rispondere alla questione sollevata, occorre accertare se un'attività di liquidazione di sinistri, come quella esercitata dalla società polacca, consista nella realizzazione di "**operazioni di assicurazione**" o si configuri come "prestazioni di servizi relative a dette operazioni, effettuate dai mediatori e dagli intermediari di assicurazione", ai sensi del citato art. 135.

Circa le "operazioni di assicurazione", la Corte afferma che esse sono caratterizzate dal fatto che l'assicuratore si impegna, previo versamento di un premio, a procurare all'assicurato, in caso di realizzazione del rischio coperto, la prestazione convenuta all'atto della stipula del contratto; l'espressione "operazioni di assicurazione" è però sufficientemente **ampia** per comprendere la copertura assicurativa fornita da un soggetto passivo che non sia direttamente assicuratore, ma che, nell'ambito di un'assicurazione collettiva, procuri ai suoi clienti siffatta copertura avvalendosi delle prestazioni di un assicuratore che si assume l'onere del rischio assicurato.

Nel caso di specie, un prestatore di servizi quale la società polacca **non** si impegna nei confronti dell'assicurato a garantire la **copertura** di un **rischio** e non è in alcun modo vincolato all'assicurato da un rapporto contrattuale. Da ciò consegue, afferma la Corte, che il servizio prestato dalla società non può configurare un'operazione di assicurazione, ai sensi dell'art. 135 della direttiva IVA.

Smarcata la riconducibilità dei servizi di liquidazione sinistri in parola alle "operazioni di assicurazione", i giudici della Corte hanno verificato se, invece, detti servizi costituiscano "prestazioni di servizi relative a (...) operazioni [di assicurazione], effettuate dai mediatori e dagli intermediari di assicurazione" e possano, a tale titolo, essere esentate.

Per quanto riguarda, da un lato, la nozione di "**prestazioni di servizi** relative a (...) operazioni [di assicurazione]", la Corte ritiene che il termine "relative" sia sufficientemente ampio da ricomprendere diverse prestazioni che concorrono alla realizzazione di operazioni di assicurazione e, segnatamente, la liquidazione di sinistri, la quale costituisce una delle parti essenziali di tali operazioni. Per quanto riguarda, invece, la condizione secondo la quale le prestazioni in questione devono essere "effettuate dai mediatori e dagli intermediari di assicurazione", occorre verificare se l'attività di un prestatore di servizi, quale la società polacca, possa essere considerata effettuata da tali **mediatori o intermediari**.

A tale riguardo, la circostanza che la società non possieda la qualifica di mediatore o intermediario di assicurazione non è rilevante; ciò che rileva, afferma la Corte, richiamando la propria giurisprudenza sul punto (*Arthur Andersen*, causa [C-472/03](#)), sono due precise condizioni:

- il prestatore dev'essere in **rapporto** con l'assicuratore e con l'assicurato;
- la sua attività deve ricomprendere aspetti **essenziali** della funzione di intermediario di assicurazione, come ricercare i potenziali clienti e metterli in relazione con l'assicuratore.

Amministrazione finanziaria in linea con l'orientamento comunitario

Pur essendo soddisfatta, nel caso di specie, la prima di tali condizioni, l'attività svolta dalla società non è in alcun modo connessa al fatto di ricercare potenziali clienti e metterli in relazione con l'assicuratore in vista della conclusione di contratti di assicurazione.

Una siffatta attività, afferma la Corte, non può quindi

rientrare tra le prestazioni "effettuate dai mediatori e dagli intermediari di assicurazione", esenti da IVA ai sensi della Direttiva IVA.

Servizi di liquidazione di sinistri come quelli in esame configurano un mero **frazionamento** delle attività esercitate dalle imprese di assicurazione, che devono essere assoggettate ad IVA.

Al citato orientamento della Corte, risulta conforme quanto affermato, a livello nazionale, dall'Amministra-

zione finanziaria che – con le ris. nn. [190/2008](#) e [267/2009](#) – ha ritenuto soggette ad IVA (disconoscendo l'applicabilità dell'esenzione prevista dall'[art. 10](#) del DPR 633/72) le prestazioni di servizi rese su mandato da una società che, limitandosi a gestire le pratiche di liquidazione dei sinistri, non esercitava l'attività che contraddistingue l'intermediario assicurativo, ossia la **promozione** dei contratti di assicurazione.

La bancarotta “riparata” non costituisce reato

Il ripristino della situazione finanziario-patrimoniale deve però avvenire anteriormente alla dichiarazione di fallimento

/ Vincenzo PACILEO

Con la sentenza n. [4790/2016](#) la Cassazione affronta il tema della **rilevanza della reintegrazione** in epoca anteriore alla dichiarazione di fallimento della garanzia patrimoniale già precedentemente vulnerata da atti distrattivi, e lo risolve nel senso della insussistenza del fatto materiale di bancarotta fraudolenta, recependo un orientamento giurisprudenziale in via di consolidamento, ma relativamente recente.

Nella specie l'imputato era stato condannato nel giudizio di merito per avere effettuato dei finanziamenti a società partecipate, che si assumevano non restituiti. La Corte di merito aveva respinto la tesi difensiva volta alla dimostrazione dell'avvenuto ripristino e al conseguente auspicato **effetto liberatorio**, sottolineando che la asserita restituzione era avvenuta per compensazione, e non con finanza fresca, e che in ogni caso essa era attribuibile a un terzo estraneo e non all'imputato.

La conclusione condannatoria è stata cassata richiamandosi all'affermazione di principio, di recente ribadita anche dalla sentenza n. [52077/2014](#), secondo cui il reato di bancarotta per distrazione non è configurabile allorché il pregiudizio arrecato alle ragioni creditorie da atti compiuti in vita della società sia stato riparato – da qui la terminologia invalsa di “bancarotta riparata” – attraverso il **ripristino della situazione finanziario-patrimoniale** *quo ante*, sempre che ciò avvenga anteriormente alla dichiarazione di fallimento. Infatti, fino a quel momento le condotte tenute, sebbene già connotate da intrinseca potenziale illiceità, non possono rivestire la configurazione di reato, dal momento che è solo con la formale dichiarazione di fallimento che esso viene ad esistenza.

Proprio per questo motivo la sentenza in commento ha precisato che non comporta deroghe al suddetto principio la circostanza che la reintegra avvenga in epoca di **conclamato dissesto** – nella specie appena tre mesi prima del fallimento – poiché, da una parte, il dissesto costituisce fenomeno fluido in continua evoluzione, mentre dall'altra solo la dichiarazione di fallimento attualizza l'offesa connessa al reato di bancarotta, sicché il dissesto non può costituire di per sé il limite cronologico delle condotte riparatorie.

Su un diverso ma collaterale piano si può ricordare che per certa dottrina il dissesto interverrebbe come necessaria condizione della rilevanza penale di atti distrattivi pregiudizievoli, nel senso di circoscriverli al periodo in cui si manifesta per via della sopravvenuta

insolvenza l'“area di rischio penale”, all'interno della quale soltanto potrebbe darsi responsabilità per bancarotta. Tesi questa che non è **mai** stata **accolta dalla giurisprudenza**, la quale afferma, invece, che l'atto distrattivo che persegue interessi distonici rispetto a una corretta gestione imprenditoriale integra il delitto di bancarotta per distrazione a prescindere dal momento della sua commissione, a condizione ovviamente che intervenga il fallimento.

Tale indirizzo ha come conseguenza che **non** è richiesto **alcun nesso causale** tra condotta distrattiva e fallimento. In dissenso del tutto isolato ebbe ad esprimersi la sentenza n. [47502/2012](#), inaugurando un orientamento che, però, fu subito rintuzzato dalla giurisprudenza successiva. Senza arrivare a una conclusione drastica, e non percorribile allo stato della legislazione vigente, come quella della pronuncia del 2012, non vi è dubbio che si prova un qualche disagio interpretativo in alcune situazioni limite in cui l'atto tacciato di illiceità a seguito del fallimento risalga anche molto anteriormente a quest'ultimo o al dissesto, ossia a un'epoca in cui la condotta neppure intaccava la generale garanzia patrimoniale che l'imprenditore deve continuamente assicurare ai propri creditori. Ma occorrerà un eventuale intervento legislativo per rimediare a casi del genere.

Non rileva che la restituzione sia avvenuta per compensazione

Ritornando alla vicenda che ne occupa, la Cassazione ha “bacchettato” la Corte di merito sotto due profili ulteriori. Ha in primo luogo contestato che potesse attribuirsi **rilevanza negativa** al fatto che la restituzione del finanziamento era avvenuta per compensazione, dal momento che questa è una modalità lecita di pagamento, salvo il caso – nella specie non provato – che il credito opposto in compensazione sia in tutto o in parte inesistente.

In secondo luogo ha escluso che la restituzione dovesse considerarsi priva di valenza liberatoria per il fatto di essere provenuta da un terzo e non dall'imputato con risorse proprie. E ciò sia perché risultava che il terzo avesse comunque **agito su indicazione** di questi, sia perché nell'ottica della reintegrazione della garanzia patrimoniale già depauperata ciò che conta è l'effetto oggettivamente riparativo, indipendentemente da chi lo determina.

Assunzioni di extracomunitari fuori quota con la Carta blu Ue

I datori di lavoro li possono assumere in deroga ai flussi di ingresso, purché siano altamente qualificati

/ **Andrea COSTA e Giovanni Maria GUIDONE**

L'influenza della normativa comunitaria nella definizione della legislazione applicabile ai rapporti di lavoro è sempre più incisiva, con interventi in materie che nel passato sono state esclusiva prerogativa degli ordinamenti nazionali, quali il diritto dell'**immigrazione**.

Con la Direttiva 2009/50/Ce, recepita in Italia con il DLgs. n. [108/2012](#), sono state introdotte nel Testo unico dell'immigrazione specifiche disposizioni volte, da un lato, a consentire ai datori di lavoro residenti nel territorio nazionale di poter assumere come lavoratori subordinati cittadini extracomunitari "**altamente qualificati**" al di fuori dai flussi di ingresso e, dall'altro, a promuovere la mobilità intracomunitaria.

La procedura finalizzata al rilascio della c.d. **Carta blu Ue**, definita dall'[art. 27-quater](#) del DLgs. n. 286/1998, nel prevedere l'assunzione diretta sul territorio italiano, condiziona il lavoratore a svolgere per i primi 2 anni la medesima attività lavorativa "altamente qualificata" autorizzata e prevista dal contratto di lavoro offerto. Nel rispetto dei requisiti fissati dalla normativa nazionale, i cittadini extracomunitari, che abbiano ottenuto una Carta blu in altro Paese membro e che vi abbiano soggiornato per almeno **18 mesi**, si qualificano automaticamente per il rilascio della Carta blu italiana; in tali circostanze per l'ingresso in Italia non è necessario un visto di lavoro preventivo.

Più nel dettaglio, per poter beneficiare della disposizione è necessario che:

- il lavoratore sia in possesso di un titolo di studio rilasciato da istituti di istruzione **superiore** che certifichi il completamento di un percorso formativo di durata almeno triennale, con conseguimento di relativa qualifica professionale attestata dal Paese di provenienza;
- la posizione di lavoro offerta rientri tra quelle previste nei livelli 1, 2 e 3 della classificazione ISTAT delle professioni CP 2011;
- il lavoratore abbia conseguito una qualifica professionale superiore rilasciata dall'Autorità estera competente necessaria ad esercitare le professioni rientranti nei livelli 1, 2 e 3 della classificazione ISTAT delle professioni CP 2011;
- il contratto di lavoro offerto abbia una durata di almeno **12 mesi**;
- l'importo della retribuzione annua lorda offerta non sia inferiore al triplo del livello minimo previsto per l'esenzione dalla partecipazione alla spesa sanitaria e comunque rispetti il salario minimo garantito dal CCNL applicato.

Inoltre, limitatamente alle professioni regolamentate

in Italia, è necessario ottenere dal competente Ministero il decreto di riconoscimento della **qualifica professionale** previsto dall'[art. 5](#) del DLgs. n. 206/2007.

Particolare attenzione deve essere prestata alla produzione dei titoli di istruzione superiore e della qualifica professionale superiori conseguiti e rilasciati all'estero, dovendosi procedere con la **legalizzazione** di entrambi. Riguardo ai primi è necessario ottenere la "**Dichiarazione di Valore**" presso la competente Rappresentanza diplomatica italiana all'estero, mentre per la seconda il documento dovrà essere legalizzato o apostillato dalla competente autorità in funzione del Paese estero di provenienza.

Operativamente, la procedura segue diverse fasi. Nella **prima fase** il datore di lavoro italiano deve inoltrare telematicamente al Ministro dell'Interno la specifica domanda. Lo Sportello unico per l'immigrazione competente, dopo la verifica dei dati inseriti, invia una comunicazione con la richiesta di integrazione della documentazione necessaria.

Una volta rilasciato il permesso di lavoro (nulla osta) e una volta ricevuta dal datore di lavoro la comunicazione del buon esito dell'istanza, nella seconda fase il lavoratore è autorizzato a presentare alla competente Rappresentanza diplomatica italiana all'estero la richiesta di visto per **motivi di lavoro**, da rilasciarsi con dicitura "Carta Blu UE".

Nella terza fase il lavoratore entra in Italia, viene convocato presso lo Sportello unico per l'immigrazione per la sottoscrizione del **Contratto di soggiorno** e dell'Accordo d'integrazione, viene autorizzato all'invio della richiesta del permesso di soggiorno (tramite kit postale) e riceve la convocazione per i rilevamenti biometrici presso la questura competente. Il permesso di soggiorno elettronico è rilasciato non prima di 30 giorni dai rilevamenti biometrici, tuttavia le ricevute di invio del kit postale rappresentano un titolo di soggiorno temporaneo che autorizza lo svolgimento dell'attività lavorativa in Italia.

In conclusione, si osserva come da una verifica comparata dell'attuazione della Direttiva nei Paesi membri, emergano **difficoltà** unicamente con riferimento al livello minimo di retribuzione salariale, che varia a seconda delle singole disposizioni nazionali in materia di salario minimo e dei contratti collettivi nazionali applicati. Si segnala comunque come la Direttiva non sia stata recepita dal Regno Unito, dall'Irlanda e dalla Danimarca, in quanto già prevedevano procedure analoghe.

Altro che aumento dell'IVA, si dovrebbe abbassare l'imposta di registro

Gentile Redazione,
faccio seguito all'articolo del collega Bevacqua (si veda ["Un nuovo aumento dell'IVA sarebbe la strada più comoda, ma più iniqua"](#) di ieri) per confermare che sarebbe una **follia** l'ulteriore aumento dell'aliquota IVA (in quanto sarebbe un ulteriore incentivo all'evasione) come del pari ritengo una follia la progressione avuta negli ultimi anni dalle agevolazioni che, sempre più oggetto di lobbies e sempre più contorte nell'applicazione, necessitano sempre più di chiarimenti e delucidazioni.

Vorrei aggiungere che oltre al principio di progressività le imposte devono essere improntate al principio di **economicità** dei controlli e di **semplicità** di applicazione in relazione al gettito delle stesse.

Al riguardo, di recente ho letto alcuni dati relativi al gettito di ciascuna imposta e alla relativa evoluzione dal 2006 al 2015. Devo ammettere che sono rimasto stupefatto di quanto **basso** sia il gettito dell'imposta di **registro**. Mi è recentemente capitato un caso dove tre eredi hanno ceduto un terreno edificabile a un prezzo inferiore alla precedente perizia e al valore messo in dichiarazione di successione, stufi di pagare l'IMU e di avere il capitale indiviso tra fratelli verso i 60 anni. L'Ufficio ha regolarmente accertato un maggior valore, argomentando in 30 pagine tutte le indagini svolte per sostenere il maggior valore.

Tralasciando il fatto che si colpisce una capacità contributiva inesistente, mi chiedo quanto tempo abbia passato l'Ufficio per effettuare quell'indagine e se nel frattempo avesse potuto perseguire una evasione effettiva.

Ciò per invitare il legislatore a **ripensare** l'imposta di registro in senso contrario alla modifica del 2014, dimezzando o addirittura abbassando l'aliquota al **2%** da applicare sulla **rendita** catastale.

Si toglierebbe un'imposta che blocca la circolazione dei beni immobili gravando come un macigno sulla circolazione del patrimonio immobiliare e si incentiverebbe la dichiarazione dell'**effettivo valore** dell'immobile data la limitatezza delle aliquote che non renderebbero conveniente l'evasione.

Basta fare un giro per qualsiasi città per vedere la terribile situazione di degrado e di abbandono in cui versa buona parte del patrimonio immobiliare. Se non ci fosse l'imposta di registro si potrebbe **smobilizzare** più facilmente gli immobili da chi non vuole o non ha i soldi per ristrutturarli a chi invece potrebbe destinare i soldi risparmiati dall'imposta di registro alla ristrutturazione.

Probabilmente l'aumento degli scambi che deriverebbe consentirebbe di mantenere lo stesso gettito dell'imposta. Ma permetterebbe di dirottare il personale dell'Agenzia verso altri **controlli più proficui** in termini di gettito.

Del pari mi chiedo quanto personale dell'Agenzia venga utilizzato inutilmente, cioè per conseguire un gettito limitato, per gestire atti che possono avere la certezza con altri mezzi, togliendo quel concetto ottocentesco della registrazione ai fini della certezza dell'atto.

Penso agli atti societari che potrebbero "acquistare la certezza" con il solo deposito presso il Registro Imprese, oppure atti immobiliari con il deposito presso la conservatoria, ecc.

Per tali atti si può stabilire un'imposta fissa o percentuale, ma applicata su un valore di facile determinazione e pertanto **facilmente controllabile**.

Spero di suscitare una riflessione da parte dei colleghi.

Giovanni Garbelotto

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Treviso