

Giovedì, 20 ottobre 2016

IL CASO DEL GIORNO

Per il consolidato fiscale, resta il dubbio tra remissione in bonis e integrativa

/ Antonio SANGIOVANNI

Il DLgs. 21 novembre 2014 n. 175 ha previsto per il consolidato fiscale e per altri regimi opzionali di tassazione (trasparenza, tassazione IRAP dei soggetti IRPEF e "Tonnage Tax") un unico termine per la comunicazione dell'opzione; è stato, infatti, disposto che quest'ultima debba essere esercitata "con la dichiarazione presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende esercitata l'opzione".

Sarà, pertanto, possibile esprimere la propria volontà di partecipare a uno dei suddetti regimi direttamente all'interno della **dichiarazione dei redditi**, compilando il nuovo quadro OP appositamente introdotto nel modello **UNICO SC**, senza che sia più necessaria la compilazione e la presentazione di un'apposita comunicazione preliminare.

Cosa accade, allora, qualora il contribuente ometta la compilazione del suddetto **quadro OP**?

Dal punto di vista applicativo, questa soppressione ha portato a [...]

PAGINA 2

FISCO

Presunzione di donazione anche contro il redditometro

Per la Cassazione la presunzione prevista dal TUR per i trasferimenti tra coniugi e parenti in linea retta può essere utilizzata ai fini delle dirette

/ Anita MAURO

Nella sentenza n. 21142/2016, depositata ieri, la Corte di Cassazione ha sancito un interessante principio, che potrebbe avere ampio spazio di applicazione.

La Corte ha affermato che la **presunzione di donazione** per i trasferimenti di immobili e di partecipazioni operati tra coniugi o tra parenti in linea retta, fissata dall'art. 26 del DPR 131/86, non trova applicazione solo in relazione alle imposte d'atto, ma può trovare applicazione in relazione a **qualsunque tributo**, in tutte le controversie la cui soluzione dipenda dalla qualificazione di un atto come oneroso o gratuito.

Di conseguenza – continua la Cassazione – la citata presunzione, che consente di considerare donazioni i trasferimenti immobiliari intervenuti **tra coniugi** o **tra parenti in linea retta**, può essere utilizzata dal contribuente anche ai fini delle imposte dirette, per contestare il redditometro con cui l'Agenzia delle Entrate pretenda di tassare il reddito

desunto da un acquisto immobiliare intervenuto, per l'appunto, tra parenti in linea retta.

Nel caso di specie, in particolare, la contribuente era stata raggiunta da un **accertamento sintetico** ex art. 38 del DPR 600/73, fondato in gran parte sulla contestazione dell'acquisto immobiliare di un terreno, intervenuto tra la contribuente e il padre (che figurava quale soggetto cedente).

Nel difendersi, la contribuente aveva obiettato che l'atto di acquisto fosse **simulato**, atteso che il terreno le era, in realtà, stato **donato dal padre**.

La questione, dopo alterne vicende, giunge in Cassazione, ove, tra il resto, la Corte si trova a dover prendere posizione sugli effetti, nella qualificazione del citato atto di trasferimento immobiliare, dell'art. 26 del DPR 131/86.

Come anticipato, tale ultima norma stabilisce una presunzione legale di donazione avente ad oggetto tutti i **trasferimenti di immobili** (e di partecipazioni) intervenuti tra coniugi o parenti in linea [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

L'OCSE annuncia più controlli sul titolare effettivo dei conti esteri

Diritto camerale sospeso fino a fine anno nelle zone colpite dal sisma

ICI/IMU/TASI al proprietario anche in caso di occupazione d'urgenza

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

La prima casa trasferita al coniuge separato non perde l'agevolazione

/ Alessandro BORGOGGIO

Non perde l'agevolazione prima casa il contribuente che, in sede di separazione consensuale, trasferisca all'altro coniuge l'immobile acquistato da meno di cinque anni con l' [...]

PAGINA 4

Per il consolidato fiscale, resta il dubbio tra remissione in bonis e integrativa

Posizione prudente per tutelare il contribuente nella necessità di un intervento chiarificatore

/ **Antonio SANGIOVANNI**

Il DLgs. 21 novembre 2014 n. [175](#) ha previsto per il [consolidato fiscale](#) e per altri regimi opzionali di tassazione (trasparenza, tassazione IRAP dei soggetti IRPEF e "[Tonnage Tax](#)") un unico termine per la comunicazione dell'opzione; è stato, infatti, disposto che quest'ultima debba essere esercitata "con la dichiarazione presentata nel periodo di imposta a decorrere dal quale si intende esercitata l'opzione".

Sarà, pertanto, possibile esprimere la propria volontà di partecipare a uno dei suddetti regimi direttamente all'interno della **dichiarazione dei redditi**, compilando il nuovo quadro OP appositamente introdotto nel modello **UNICO SC**, senza che sia più necessaria la compilazione e la presentazione di un'apposita comunicazione preliminare.

Cosa accade, allora, qualora il contribuente ometta la compilazione del suddetto **quadro OP**?

Dal punto di vista applicativo, questa soppressione ha portato a diverse interpretazioni.

Da un lato, c'è chi ha ritenuto che tale modifica mal potrebbe coordinarsi con l'istituto della **remissione in bonis** prevista dal comma 1 dell'[art. 2](#) del DL n. 16/2012.

La norma, in verità, consente al contribuente di beneficiare dei regimi opzionali, "subordinati all'obbligo di preventiva comunicazione ovvero ad altro **adempimento** di natura **formale** non tempestivamente eseguiti", laddove egli "abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento, effettuati la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile" e, infine, "versi **contestualmente** l'importo" di **250 euro**.

La conclusione paventata sarebbe, dunque, quella, anche in assenza di un coordinamento con la normativa sulla **remissione in bonis**, di regolarizzare la violazione suddetta mediante la trasmissione di una [dichiarazione integrativa](#).

In altre parole, si potrebbe ritenere la dimenticanza dell'opzione un "errore", quindi far ricadere la fattispe-

cie nel comma 8 dell'[art. 2](#) del DPR 322/98; allora, entro i relativi termini, bisognerebbe presentare il modello **UNICO integrativo** con l'opzione ed, eventualmente, pagare la sanzione di 250 euro da dichiarazione inesatta **ridotta a 1/8** se il tutto avviene entro il termine della dichiarazione successiva ([art. 8](#) del DLgs. 471/97) per effetto del ravvedimento.

Non sembra che, a questi fini, emergano indicazioni specifiche nella recente sentenza n. [13378/2016](#) delle Sezioni Unite (è arduo delineare se si tratta propriamente di dichiarazione a favore del contribuente o del Fisco).

Dall'altro lato, vi è, invece, chi sostiene di dover proseguire ad applicare l'istituto della **remissione in bonis**, poc'anzi descritto.

Ciò in quanto continua a sussistere un regime opzionale subordinato a una **preventiva comunicazione**, comunicazione che, ad oggi, ha mutato le proprie modalità, dovendo avvenire all'interno del modello UNICO.

Per alcuni la remissione in bonis sarebbe inapplicabile

Tra le due interpretazioni, non essendo intervenuti, a distanza di un anno, chiarimenti in proposito, deve senz'altro ritenersi opportuna la tesi già prospettata su *Eutekne.info* (si veda "[Rebus remissione in bonis per consolidato e trasparenza](#)" del 26 ottobre 2015).

Secondo tale interpretazione, infatti, per evitare contestazioni, il contribuente potrebbe presentare un modello **UNICO integrativo** e versare la sanzione da 250 euro senza alcuna riduzione.

Seguendo questa strada, maggiormente cautelativa per il contribuente, sarebbero rispettate sia le condizioni per l'integrativa a favore, sia quelle per la **remissione in bonis**.

Ad ogni modo, nel perdurare dell'incertezza, si auspica un **intervento chiarificatore** a tutela della posizione del contribuente.

Presunzione di donazione anche contro il redditometro

Per la Cassazione la presunzione prevista dal TUR per i trasferimenti tra coniugi e parenti in linea retta può essere utilizzata ai fini delle dirette

/ Anita MAURO

Nella sentenza n. [21142/2016](#), depositata ieri, la Corte di Cassazione ha sancito un interessante principio, che potrebbe avere ampio spazio di applicazione.

La Corte ha affermato che la **presunzione di donazione** per i trasferimenti di immobili e di partecipazioni operati tra coniugi o tra parenti in linea retta, fissata dall'art. 26 del DPR 131/86, non trova applicazione solo in relazione alle imposte d'atto, ma può trovare applicazione in relazione a **qualunque tributo**, in tutte le controversie la cui soluzione dipenda dalla qualificazione di un atto come oneroso o gratuito.

Di conseguenza – continua la Cassazione – la citata presunzione, che consente di considerare donazioni i trasferimenti immobiliari intervenuti **tra coniugi o tra parenti in linea retta**, può essere utilizzata dal contribuente anche ai fini delle imposte dirette, per contestare il redditometro con cui l'Agenzia delle Entrate pretenda di tassare il reddito desunto da un acquisto immobiliare intervenuto, per l'appunto, tra parenti in linea retta.

Nel caso di specie, in particolare, la contribuente era stata raggiunta da un **accertamento sintetico** ex art. 38 del DPR 600/73, fondato in gran parte sulla contestazione dell'acquisto immobiliare di un terreno, intervenuto tra la contribuente e il padre (che figurava quale soggetto cedente).

Nel difendersi, la contribuente aveva obiettato che l'atto di acquisto fosse **simulato**, atteso che il terreno le era, in realtà, stato **donato dal padre**.

La questione, dopo alterne vicende, giunge in Cassazione, ove, tra il resto, la Corte si trova a dover prendere posizione sugli effetti, nella qualificazione del citato atto di trasferimento immobiliare, dell'art. 26 del DPR 131/86.

Come anticipato, tale ultima norma stabilisce una pre-

sunzione legale di donazione avente ad oggetto tutti i **trasferimenti di immobili** (e di partecipazioni) intervenuti tra coniugi o parenti in linea retta, se l'ammontare complessivo delle imposte d'atto (imposta di registro, imposta ipotecaria e catastale, imposta di bollo) sul trasferimento oneroso è **inferiore** alle imposte dovute sul trasferimento gratuito (imposta sulle successioni e donazioni, imposta ipotecaria e catastale, imposta di bollo).

Secondo i giudici di legittimità (che fanno riferimento a un'altra pronuncia in tal senso, la n. [22218/2008](#)), la presunzione di donazione statuita dall'art. 26 citato ha ambito di applicazione non limitato alle imposte indirette ma trova applicazione in **tutte le controversie tributarie** in cui sia necessario stabilire se un atto sia oneroso o gratuito.

Pertanto, il contribuente la può usare per contestare il **redditometro** che individui un reddito in conseguenza di un acquisto intervenuto tra coniugi o tra parenti in linea retta.

Il giudice deve soppesare gli elementi di prova

Come statuito dalla Corte Costituzionale nella sentenza 25 febbraio 99 n. [41](#), la presunzione di cui all'art. 26 ha, però, natura relativa, sicché è possibile superarla fornendo la **prova contraria**, ovvero la prova che il trasferimento avesse effettivamente natura onerosa, essendo stato pagato un corrispettivo.

Per questo motivo – precisa la Corte – spetta, poi, al giudice, **soppesare** gli **elementi di prova** che, nel caso di specie, possano vincere la medesima presunzione, tra i quali potrebbe pesare anche il fatto che, dal punto di vista dell'imposizione indiretta, l'atto sia stato considerato quale trasferimento oneroso.

La prima casa trasferita al coniuge separato non perde l'agevolazione

Operativa l'esenzione per gli atti di divorzio e separazione anche senza il riacquisto annuale

/ Alessandro BORGOGLIO

Non perde l'agevolazione prima casa il contribuente che, in sede di separazione consensuale, trasferisca all'altro coniuge l'immobile acquistato da meno di cinque anni con l'agevolazione *de qua*, senza procedere **entro un anno** al riacquisto di una nuova unità immobiliare da adibire ad abitazione principale. Lo ha stabilito la Cassazione con la sentenza n. [13340/2016](#).

Ai sensi della Nota II-*bis*) all'[art. 1](#) della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 131/86, con il trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con la citata agevolazione prima del termine di **cinque anni** dalla data del loro acquisto, l'agevolazione è revocata e sono dovute le imposte nella misura ordinaria, nonché una soprattassa pari al 30% delle stesse imposte. Tale revoca e le relative sanzioni non si applicano se il contribuente, entro un anno dalla cessione dell'immobile oggetto di acquisto agevolato, ne acquista uno nuovo da adibire a propria **abitazione principale**.

Per effetto dell'[art. 19](#) della L. 74/1987, invece, sono esenti da bollo, registro e da ogni altra tassa "tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio". La sentenza n. [2263/2014](#) aveva stabilito che il regolamento concordato fra i **coniugi**, pur acquistando efficacia giuridica solo dopo il provvedimento di omologazione (Cass. n. [9174/2008](#)), che svolge l'essenziale funzione di controllare che i patti intervenuti siano conformi ai superiori interessi della famiglia, trova la sua fonte nell'accordo delle parti: il trasferimento di un bene attuato mediante la fattispecie complessa cui dà vita il procedimento *ex art. 711* c.p.c. costituisce, comunque, un **trasferimento** riconducibile alla volontà del cedente.

Anche in questo caso, quindi, si applica il regime di **decadenza** previsto dal comma 4 della Nota II-*bis*), per cui chi trasferisce prima dei cinque anni la casa oggetto di acquisto agevolato, adempiendo ad un accordo di separazione consensuale, perde i benefici fiscali citati, se non riacquista entro un anno dal trasferimento un nuovo immobile da adibire a sua abitazione principale (nello stesso senso Cass. n. [16082/2014](#)). Per la Cassazione n. [3753/2014](#), invece, l'attribuzione al coniuge della proprietà della casa coniugale, in adempimento di una condizione inserita nell'atto di separazione consensuale, non è una forma di "alienazione" dell'immobile rilevante per la decadenza dai benefici "prima casa", ma una forma di utilizzo dello stesso per la migliore sistemazione dei **rapporti tra coniugi**, sia pure al venir meno della loro convivenza (Cass. n. [23225/2015](#)). Più recentemente, la Suprema Corte ha evidenziato

che, nel trasferimento dell'immobile in sede di separazione legale, non vi è alcun corrispettivo specifico percepito, né si configurano le caratteristiche della donazione: poiché la *ratio* della disposizione che prevede la decadenza dal bonus prima casa è quella di impedire manovre speculative, deve concludersi che nulla di ciò si realizza nel trasferimento dell'immobile in sede di separazione legale, che ha invece una funzione economico-sociale meritevole di tutela (Cass. n. [5156/2016](#)). Del resto, nel contesto normativo rinnovato dal DL [132/2014](#), deve riconoscersi il carattere di negoziazione globale a tutti gli **accordi di separazione** che, anche prevedendo trasferimenti mobiliari o immobiliari, vogliano definire in modo tendenzialmente stabile la crisi coniugale, destinata a sfociare, di lì a breve, nella cessazione degli effetti civili del matrimonio concordatario o nello scioglimento del matrimonio civile.

In tale contesto non sembra potersi più ragionevolmente negare, quale che sia la forma che i negozi concretamente vengano ad assumere, che detti negozi siano da intendersi quali "atti relativi al procedimento di separazione o divorzio", che, come tali possono usufruire dell'esenzione *ex art. 19* della L. n. 74/87, salvo che l'Amministrazione contesti e provi, con onere probatorio a suo carico, il fine elusivo degli atti medesimi (Cass. n. [2111/2016](#)).

Nella sentenza in commento, a quest'ultimo proposito, è stato evidenziato che il mutamento del quadro normativo ha attribuito ruolo centrale, nella definizione della crisi coniugale, all'elemento del consenso tra i coniugi, estendendo il procedimento di **negoziazione assistita** da avvocati alla separazione consensuale, al divorzio ed alla modifica delle condizioni di separazione e di divorzio e prevedendo che i coniugi possano concludere, innanzi al sindaco, un accordo di separazione personale, di divorzio o di modifica delle condizioni di separazione e di divorzio, i quali, ad ogni effetto di legge, tengono luogo dei provvedimenti giudiziali che definiscono i corrispondenti procedimenti.

Le Entrate, invero, sin dal 2012 hanno chiarito che il regime di favore *ex art. 19* della L. n. 74/87 trova applicazione anche per escludere il verificarsi della decadenza dalle agevolazioni prima casa fruita in sede di acquisto, qualora in adempimento di un obbligo assunto in sede di separazione o divorzio, uno dei coniugi **ceda la propria quota** dell'immobile all'altro, prima del termine quinquennale. Il trasferimento al coniuge concretizza, infatti, un atto relativo "al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio" (circ. n. [27/2012](#), § 2.2).

L'OCSE annuncia più controlli sul titolare effettivo dei conti esteri

Segnalata la necessità di verificare se l'identificazione secondo le procedure antiriciclaggio sia sufficiente per i controlli fiscali

/ Gianluca ODETTO

L'OCSE ha pubblicato sul proprio sito internet il Rapporto consegnato ai Ministri e ai Governatori delle banche centrali durante il meeting del **G20** svoltosi a Washington D.C il 6 ottobre 2016.

Come in altri Rapporti dal contenuto simile, si riassumono i progressi intervenuti nell'ultimo periodo nella predisposizione e nell'implementazione delle procedure di **scambio automatico** di informazioni ai fini fiscali.

L'elemento di interesse risiede nel focus del documento sulla figura del **titolare effettivo** dei conti finanziari, che lo stesso standard utilizzato per lo scambio automatico (*Common Reporting Standard*) disciplina in modo espresso e che, altrettanto espressamente, considera soggetto agli obblighi di monitoraggio, anche se il conto è intestato a una società o ente del quali egli è considerato "soggetto controllante".

Come espressamente precisato nel Commentario al CRS (Sezione VIII, § 132 e seguenti), la nozione di **"soggetto controllante"** deve essere intesa alla luce della disciplina **antiriciclaggio** e, di fatto, presenta affinità significative con quella del "titolare effettivo" da quest'ultima prevista. Se, quindi, il conto estero intestato ad una società o ente si rivela nella disponibilità del titolare effettivo, anche i dati di questo conto, al pari dei dati dei conti direttamente intestati alle persone fisiche, saranno oggetto dello scambio automatico.

Proprio in questo panorama già definito, tradotto in prassi operativa e concretamente in fase di applicazione da parte degli intermediari finanziari nel corso della *due diligence* dei conti, "irrompe" il nuovo Rapporto OCSE, secondo il quale andrà verificato se le **esigenze di controllo** dei conti a livello internazionale siano **"gestibili"** utilizzando, quali parametri di identificazione dei titolari effettivi, i criteri della disciplina antiriciclaggio e delle raccomandazioni del GAFI (o FATF, secondo la dizione anglosassone).

Il passo successivo, e consequenziale, sarà la valutazione di un possibile **ampliamento** dei dati dei titolari effettivi dei conti esteri, attraverso una possibile revisione della struttura dei dati utilizzati nel CRS.

Da ultimo, verranno valutati i possibili benefici per le Amministrazioni in merito all'utilizzo dei dati ricevuti a seguito dello scambio automatico. Il Rapporto sembra prefigurare una sorta di **"banca dati unica"**, utilizza-

bile sia dalle Amministrazioni finanziarie che da altre Amministrazioni che ne potranno condividere i dati.

In questo contesto, lo stesso Rapporto evidenzia la necessità di una più stretta collaborazione tra le autorità antiriciclaggio e quelle fiscali.

Dal punto di vista pratico, non è ancora dato sapere quali saranno concretamente le aree di azione dell'OCSE, anche se pare di capire che esistano **"zone" non presidiate** del *Common Reporting Standard* che possano far sì che taluni conti intestati a persone giuridiche possano sfuggire al monitoraggio, con conseguente necessità di adeguare lo standard stesso.

I risultati delle nuove azioni dell'OCSE sotto questo fronte verranno resi noti, come evidenzia il Rapporto, nel corso del **2017**.

Integrazione Fisco-antiriciclaggio in sede comunitaria

Le indicazioni contenute nel Rapporto OCSE sembrano condivise dall'Unione europea, la quale ha già elaborato una **proposta di Direttiva** che va a modificare la Direttiva 2011/16/UE sulla cooperazione amministrativa (la Direttiva ha, significativamente, "incorporato" lo stesso strumento del *Common Reporting Standard* per disciplinare lo scambio automatico dei dati dei conti finanziari in ambito intracomunitario).

La proposta di Direttiva, contenuta nella comunicazione COM(2016)452 *final*, prevede che per assicurare l'effettività dello scambio automatico le Autorità fiscali degli Stati membri possano accedere alle informazioni in materia di **antiriciclaggio**, ed in particolare alle informazioni riguardanti l'adeguata verifica della clientela e la titolarità effettiva (artt. 13, 30 e 31 della "Quarta direttiva antiriciclaggio"). Gli Stati membri dovrebbero conformare le loro legislazioni a questi principi entro il **31 dicembre 2016**, con l'obiettivo di applicare gli stessi dal 1° gennaio 2017, anche se esistono già ipotesi di proroga di un anno in tal senso.

Significativo è, però, che lo stesso Parlamento europeo abbia proposto modifiche alla proposta di Direttiva al fine di esplicitare, nella Direttiva 2011/16/UE, l'obbligo di scambio automatico delle informazioni relative ai **conti esteri** per i quali il titolare effettivo è, nel caso dei *trust*, il disponente, uno dei *trustee*, il beneficiario o l'eventuale *protector*.

Diritto camerale sospeso fino a fine anno nelle zone colpite dal sisma

Il DL 189/2016 contiene numerose proroghe, sospensioni di termini e misure in materia fiscale

/ REDAZIONE

I contribuenti e le imprese colpiti dal sisma del 24 agosto scorso nel Centro Italia hanno a disposizione **più tempo** per effettuare adempimenti e versamenti tributari e contributivi. Oltre a una serie di misure per la ricostruzione e il rilancio del sistema economico e produttivo, infatti (si veda ["In arrivo un piano di aiuti per imprese ed edifici colpiti dal sisma"](#) del 12 ottobre), il DL 189/2016, in vigore da ieri, contiene una vasta gamma di disposizioni di carattere fiscale.

Innanzitutto, il decreto proroga al **30 settembre 2017** il termine per le ripresa di versamenti e adempimenti tributari, inclusi quelli derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli Agenti delle riscossione e da accertamenti esecutivi, inizialmente fissato al prossimo 20 dicembre dal DM 1° settembre 2016 (si veda ["Sisma, sospesi gli adempimenti tributari in 17 Comuni del Centro Italia"](#) del 2 settembre). Inoltre, il numero di Comuni interessati dalle misure sale a 62, in Abruzzo, Lazio, Marche e Umbria.

Gli adempimenti tributari, diversi dai versamenti, non eseguiti per effetto della stessa sospensione, dovranno invece essere effettuati entro il mese di **ottobre 2017**. Sono inoltre sospesi i termini relativi ad adempimenti e versamenti dei **contributi** previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria in scadenza nel periodo 24 agosto 2016-30 settembre 2017: si dovrà provvedere entro il 30 ottobre 2017, senza sanzioni e interessi, anche fino a un massimo di 18 rate mensili di pari importo da ottobre dell'anno prossimo. Questa misura si applica anche ai lavoratori autonomi e ai datori di lavoro che al 24 agosto erano assistiti da professionisti operanti in uno dei Comuni elencati.

Fermo restando che la mancata effettuazione di **ritenute** e il mancato riversamento di quelle effettuate da parte dei soggetti indicati nel DM 1° settembre 2016, a partire dal 24 agosto e fino al 19 ottobre, dovranno essere regolarizzati entro il **31 maggio 2017** senza sanzioni e interessi, il DL sospende poi fino alla **fine** di quest'anno, tra gli altri:

- i versamenti riferiti al **diritto annuale**;
- i termini per la notifica delle cartelle di pagamento e la riscossione delle somme risultanti da accertamenti esecutivi;
- il pagamento delle rate dei mutui e dei finanziamenti;
- i termini di adempimenti e versamenti verso le amministrazioni pubbliche effettuati o a carico di professionisti, consulenti e centri di assistenza fiscale che abbiano sede od operino nei Comuni indicati, per conto di aziende e clienti non operanti nel territorio, oltre

che di società di servizi e di persone in cui i soci residenti nei territori colpiti rappresentino almeno il 50% del capitale sociale.

Ancora, fino al prossimo **31 dicembre**, non saranno computabili per la definizione del reddito di lavoro dipendente, ex art. 51 del TUIR, i sussidi occasionali, le erogazioni liberali o i benefici di qualsiasi genere, concessi da parte sia dei datori di lavoro privati a favore dei lavoratori residenti nei Comuni, sia dei datori privati, operanti nei predetti territori, a favore dei propri lavoratori anche non residenti.

Sempre fino a fine anno, non ci saranno le sanzioni amministrative per ritardate comunicazioni di assunzione, cessazione e variazione del rapporto di lavoro, in scadenza tra il 24 agosto e il 31 dicembre 2016, nei confronti di lavoratori **autonomi** e datori di lavoro che al 24 agosto risiedevano o avevano sede legale o operativa nei Comuni, e le persone fisiche residenti o domiciliate e le persone giuridiche con sede legale od operativa nei Comuni saranno esentate dal pagamento dell'imposta di **bollo** per le istanze presentate alla P.A.

Sul fronte "immobiliare", i redditi dei **fabbricati** nelle zone colpite, purché distrutti o fatti sgomberare perché **inagibili** totalmente o parzialmente, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini IRPEF e IRES, fino alla loro definitiva ricostruzione e agibilità e, comunque, fino all'anno d'imposta 2017. Essi sono anche **esenti** da **IMU** e **TASI**, dalla rata scadente il 16 dicembre 2016 e fino alla definitiva ricostruzione o agibilità e, comunque, non oltre il 31 dicembre 2020. A questo fine, il contribuente può dichiarare, entro il 28 febbraio 2017, la distruzione o l'inagibilità totale o parziale all'autorità comunale, che nei successivi 20 giorni trasmette copia dell'atto di verifica all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate competente.

Tra le altre misure, il DL concede, nel limite di 50 milioni di euro per il 2016, un'**indennità** pari al trattamento massimo di integrazione salariale, con la relativa contribuzione figurativa, della durata di quattro mesi dal 24 agosto e, comunque, non oltre il 31 dicembre 2016, in favore dei **lavoratori** del settore privato, compreso quello agricolo, impossibilitati a prestare l'attività, in tutto o in parte, a seguito del sisma, dipendenti da aziende operanti in uno dei Comuni e per i quali non si applicano le vigenti disposizioni in materia di ammortizzatori sociali in costanza di rapporto di lavoro, o impossibilitati a recarsi al lavoro, anche perché impegnati nella cura dei familiari con loro conviventi, per infortunio o malattia conseguenti all'evento sismico.

ICI/IMU/TASI al proprietario anche in caso di occupazione d'urgenza

Il bene continua ad appartenergli finché non interviene il decreto di espropriazione, di conseguenza fino ad allora è soggetto passivo ICI

/ Antonio PICCOLO

Con l'ordinanza n. [19041/2016](#) la Cassazione ha rinverdito un principio di diritto in tema di soggettività passiva ICI che merita di essere segnalato soprattutto per i suoi riflessi ai fini dell'applicazione dell'**IMU**. Si ricorda, infatti, che la platea dei contribuenti IMU ([art. 9](#), comma 1 del DLgs. n. 23/2011) è la medesima di quella prevista dalla previgente disciplina dell'ICI ([art. 3](#) del DLgs. n. 504/1992).

I giudici di legittimità hanno ribadito che l'**occupazione di urgenza** di un terreno, per il suo carattere coattivo, non priva il proprietario del "possesso" dell'immobile occupato, in quanto il bene continua ad appartenergli, finché non interviene il decreto di espropriazione o comunque l'ablazione.

Ne consegue che il (pieno) proprietario è soggetto passivo dell'ICI ed è quindi obbligato a presentare la relativa dichiarazione o denuncia, anche se l'immobile è detenuto da **terzi** (per tutte, Cass. nn. [4753/2010](#) e [21433/2007](#)).

Un contribuente salernitano ha impugnato un avviso di accertamento con il quale il Comune impositore competente aveva preteso l'ICI per le annualità dal 2005 al 2008. I primi giudici hanno accolto il ricorso introduttivo, mentre i giudici del riesame hanno accolto l'appello dell'ente locale e, per l'effetto, hanno riformato la decisione del Collegio provinciale rigettando il ricorso del contribuente.

In particolare i giudici d'appello hanno ritenuto che in tema di espropriazione disposta per ragioni di pubblica utilità ([artt. 12](#) e seguenti del DPR n. 327/2001), l'occupazione di urgenza, per il suo carattere coattivo, non priva il proprietario del possesso dell'immobile in quanto il bene, finché non interviene il decreto di esproprio o comunque l'ablazione, continua ad appartenere a lui discendendone il corollario che il medesimo proprietario (rimasto possessore) è da ritenersi **soggetto passivo dell'ICI**, anche se l'immobile è detenuto da terzi.

Il contribuente si è rivolto alla Suprema Corte, ma l'esito delle sue doglianze non è mutato, avendo i giudici di legittimità confermato che egli era tenuto alla presentazione della dichiarazione ICI, malgrado lo stesso fos-

se stato, sin dall'annualità 2004, privato del possesso e della disponibilità del proprio appezzamento di terreno, a seguito dell'occupazione di urgenza disposta dal medesimo Comune.

La Cassazione, dunque, nel rigettare il ricorso del contribuente, ha dato continuità al proprio orientamento, secondo cui in tema di espropriazioni l'occupazione di urgenza, per il suo **carattere coattivo**, non priva il proprietario del possesso dell'immobile poiché il bene, finché non interviene il decreto di esproprio o comunque l'ablazione, continua ad appartenergli (conforme, fra tante, sentenza n. [1430/2000](#)). Tanto è vero, puntualizza la Suprema Corte, che in tale situazione al proprietario va riconosciuta un'indennità per l'occupazione.

Al proprietario anche la presentazione della dichiarazione o denuncia

Questo perché, concludono i giudici di legittimità, il soggetto che occupa il bene immobile è un mero detentore, mentre il proprietario del bene stesso, nella sua qualità di soggetto passivo d'imposta, è tenuto a osservare tutti gli adempimenti fiscali previsti, compresi quindi il pagamento del tributo e l'eventuale **presentazione della dichiarazione** o della denuncia ICI.

Si ricorda che con sentenza n. [113/1996](#) la Corte Costituzionale ha già osservato che l'ICI è conformata quale imposta patrimoniale e come tale è dovuta in misura predeterminata, come si desume dal comma 1 dell'[art. 3](#) del DLgs. n. 504/1992, in forza del quale sono soggetti passivi dell'imposta il (pieno) proprietario di beni immobili (terreni e fabbricati) ovvero il **titolare di diritto reale** di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi, superficie sugli stessi.

Negli stessi termini la Cassazione ha più volte ribadito che ai fini dell'ICI i soggetti passivi sono sempre e solo il (pieno) proprietario ovvero il titolare di un diritto reale di godimento sull'immobile gravato, dovendosi escludere che il mero esercizio di un potere di fatto sull'immobile possa determinare la **traslazione dell'obbligazione** sotto il profilo della soggettività passiva (per tutte, Cass. nn. [1297/2016](#) e [25498/2015](#)).

Contributi per i permessi di soggiorno "sproporzionati", ma comunque dovuti

In attesa che si pronunci il Consiglio di Stato, il Ministero dell'Interno ha chiarito che gli importi per il rilascio e il rinnovo devono ancora essere pagati

/ **Andrea COSTA**

La richiesta del pagamento di un contributo per il rilascio o il rinnovo del **permesso di soggiorno** non è, di per sé, contrario ai principi del diritto dell'Unione europea, rientrando nel potere discrezionale dei singoli Stati membri. Non è però ammesso che, mediante la previsione di contributi eccessivi in considerazione della loro incidenza finanziaria sugli stranieri, l'applicazione della normativa nazionale sia tale da compromettere la realizzazione degli obiettivi perseguiti dal legislatore comunitario.

È il caso della normativa italiana dettata dal DM [6 ottobre 2011](#), che ha individuato, in attuazione delle disposizioni contenute nel Testo unico dell'immigrazione (il DLgs. n. [286/98](#), TUI), **importi crescenti** dei contributi per il rilascio e il rinnovo del permesso di soggiorno in funzione della durata: 80 euro per i permessi di soggiorno di durata superiore a tre mesi e inferiore o pari a un anno; 100 euro per i permessi di soggiorno di durata superiore a un anno e inferiore o pari a due anni; 200 euro per il rilascio del permesso di soggiorno CE per soggiornanti di lungo periodo e per i richiedenti il permesso di soggiorno ai sensi dell'[art. 27](#), comma 1, lett. a) del TUI (distacchi di dirigenti o personale altamente specializzato).

Come previsto dall'[art. 14-bis](#) del TUI, tali contributi non sono destinati alla copertura dei costi amministrativi per la gestione delle relative pratiche, ma la metà del gettito prodotto dalla riscossione di tali contributi è destinata a finanziare le spese connesse al **rimpatrio** verso i Paesi di origine o di provenienza dei cittadini dei Paesi terzi rintracciati in posizione irregolare sul territorio nazionale. Occorre inoltre rilevare come il versamento degli importi previsti dal decreto ministeriale non esaurisca i costi connessi a un **regolare soggiorno** nel nostro Paese, dovendosi versare ulteriori 30 euro a Poste italiane per la spedizione per assicurata del kit, un ulteriore importo di 30,46 euro per il rilascio del permesso di soggiorno elettronico, oltre a dover allegare una marca da bollo da 16 euro.

Proprio con riferimento alla previsione del pagamento di un contributo di 200 euro per il rilascio del permesso di soggiorno CE per soggiornanti di **lungo periodo** – la cui legislazione applicabile è stata delineata sulla base dei principi contenuti nella Direttiva 2003/109/CE del Consiglio del 25 novembre 2003 – si è espressa la Corte di giustizia Ue con la sentenza del 2 settembre 2015, causa [C-309/14](#). In sostanza la Corte, pur riconoscendo il diritto degli Stati membri a subordinare alla riscossione di contributi il rilascio dei permessi di sog-

giorno a titolo della Direttiva 2003/109, ha riconosciuto che il contributo richiesto dallo Stato italiano è da ritenersi **"sproporzionato"** rispetto alla finalità perseguita dalla direttiva ed è atto a creare un ostacolo all'esercizio dei diritti conferiti da quest'ultima".

La Corte Ue ha sancito la sproporzione

Rispetto a quanto richiesto per l'ottenimento di un titolo analogo da parte dei cittadini italiani, quale può essere la carta di identità, tali importi risultano effettivamente sproporzionati, soprattutto se si pensa che il diritto dell'Unione riconosce ai soggiornanti di lungo periodo un proprio status caratterizzato da **speciali tutele** volte a favorirne l'integrazione, la parità di trattamento, la circolazione all'interno del mercato unico, oltre ad una protezione rinforzata all'allontanamento. Per la Corte di giustizia l'ammontare di detti contributi ha l'effetto di creare un **ostacolo** al conseguimento dello status di soggiornante di lungo periodo, arrecando pregiudizio tanto all'obiettivo perseguito dalla direttiva comunitaria, quanto al suo spirito.

Riprendendo le conclusioni della Corte, con la sentenza n. [6095](#) del 24 maggio 2016 il TAR del Lazio ha disapplicato, per contrasto con la normativa di fonte comunitaria, l'intero comma 1 dell'[art. 1](#) del DM 6 ottobre 2011, dunque anche con riferimento alla disciplina applicabile ai permessi di soggiorno di durata più breve, dal momento che l'ottenimento di questi ultimi costituisce il presupposto logico e giuridico per il conseguimento dello status di soggiornante di lungo periodo, che richiede almeno **cinque anni** di soggiorno legale e ininterrotto. Successivamente, con ricorso proposto dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri dell'Interno e delle Finanze, il Consiglio di Stato, con il decreto presidenziale n. [3903](#) del 14 settembre 2016, in accoglimento dell'istanza cautelare, ha sospeso l'esecutività della sentenza del TAR.

Alla luce di tale provvedimento il Ministero dell'Interno, con la circolare n. [38650](#) del 16 settembre 2016, ha provveduto a chiarire che i contributi individuati dal DM 6 ottobre 2011 per il rilascio e il rinnovo del permesso di soggiorno sono comunque **dovuti**.

In merito è ormai evidente l'**incompatibilità** della legislazione italiana con i principi di base del diritto dell'Unione e la questione, attualmente oggetto di negoziazione tra la Commissione europea e l'Italia, richiederà inevitabilmente un intervento normativo del legislatore nazionale volto a ridurre gli importi.