

I Dossier Fiscali

“Semplificazioni fiscali”
D.Lgs. 21 novembre 2014, n.175
- Le misure fiscali d’interesse -

Dicembre 2014

pag. 1

SOMMARIO

Introduzione del Modello 730 precompilato dal 2015 (artt.1-9)	3
Detrazione del 65% - Eliminata la Comunicazione per i lavori pluriennali (art.12)..	5
Modifiche alle procedure per i rimborsi del credito IVA (art.13)	6
Disciplina delle società di comodo (art.18)	8
Concessioni per la costruzione di opere pubbliche – Novità (art.26).....	8
Eliminazione della responsabilità solidale fiscale (art.28).....	9
Nuova definizione di “abitazione di lusso” (art.33)	11

Introduzione del Modello 730 precompilato dal 2015 (artt.1-9)

L'art.1 del D.Lgs.175/2014 ("*Semplificazioni fiscali*") stabilisce che, a decorrere dal 2015 ed in via sperimentale, l'Agenzia delle Entrate renderà disponibile, in via telematica, entro il 15 aprile di ciascun anno, la dichiarazione dei redditi (Modello 730) precompilata in favore dei soggetti titolari di redditi di pensione e di lavoro dipendente ed assimilati¹.

I contribuenti potranno ricevere la dichiarazione accedendo direttamente ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, ovvero tramite il proprio sostituto d'imposta, un CAF o uno degli altri professionisti abilitati. Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate verranno stabilite le modalità tecniche per consentire al contribuente, ovvero agli altri soggetti a ciò autorizzati, di accedere alla dichiarazione precompilata.

La suddetta dichiarazione può essere accettata, ovvero modificata, dal contribuente prima della sua presentazione al CAF o al professionista abilitato (art.4).

In particolare, ove il Modello 730 precompilato sia stato **accettato** dal contribuente, e **presentato senza modifiche**, l'art.5 del medesimo D.Lgs. prevede alcune disposizioni di favore, quali:

- la **limitazione** dei **controlli formali** sui dati della dichiarazione².

Diversamente, nell'ipotesi di **presentazione** della **dichiarazione** dei redditi **precompilata**, sulla quale sono state eseguite **modifiche** che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta, **non opera** la **predetta limitazione** dei **controlli formali** sui dati della dichiarazione³;

- l'ottenimento, con le **modalità ordinarie**, dei **rimborsi IRPEF superiori a 4.000 euro**, in presenza di detrazioni per carichi di famiglia, ovvero di eccedenze derivanti da precedenti dichiarazioni⁴.

In ogni caso, resta ferma la possibilità di presentare la dichiarazione compilata autonomamente, ossia senza tener conto di quella messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate e, in questo caso, opereranno le regole ordinarie sia per i controlli formali, che per l'erogazione degli eventuali rimborsi superiori a 4.000 euro.

¹ Si tratta dei soggetti indicati agli artt.49 e 50, co.1, lett. a, c, c-bis, d, g, con esclusione delle indennità percepite dai membri del Parlamento europeo, i, ed l, del D.P.R. 917/1986 – TUIR.

² In caso di presentazione della dichiarazione precompilata, il controllo non si effettua sui dati forniti con le certificazioni da parte dei sostituti d'imposta e su quelli relativi agli oneri indicati nel medesimo Modello precompilato.

Resta fermo, in ogni caso, che l'Amministrazione finanziaria potrà verificare l'esistenza delle condizioni soggettive che danno diritto alle detrazioni (ivi comprese quelle per familiari a carico), alle deduzioni ed alle agevolazioni, nonché gli oneri certificati dai sostituti d'imposta, per i quali gli stessi non hanno effettuato le relative trattenute.

³ Tali precisazioni valgono sia nell'ipotesi in cui la dichiarazione sia presentata direttamente, sia tramite un sostituto d'imposta o un CAF.

⁴ Si ricorda, infatti, che, ai sensi dell'art.1, co.586, della legge 147/2013 (legge di Stabilità 2014), l'Agenzia delle Entrate effettua controlli preventivi sulla spettanza della detrazioni per carichi di famiglia, ovvero eccedenze derivanti da precedenti dichiarazioni, in caso di rimborso complessivamente superiore a 4.000 euro (cfr. ANCE "*Risposte Telefisco 2014 – C.M. 10/E/2014*" - ID n.16261 del 19 maggio 2014). In tal caso, il rimborso viene effettuato, dopo i predetti controlli, direttamente dall'Agenzia delle Entrate.

I termini e le modalità applicative delle citate disposizioni verranno individuati mediante uno o più Provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (artt. 1 e 9 del D.Lgs. 175/2014).

Inoltre, l'art.4 del D.Lgs. "*Semplificazioni fiscali*" armonizza le tempistiche relative ai termini di presentazione, consegna al contribuente e trasmissione della dichiarazione⁵.

In particolare, viene **spostato**:

- ✓ al **7 marzo di ciascun anno**, il termine per la presentazione all'Agenzia delle Entrate della certificazione dei redditi da lavoro dipendente da parte dei sostituti d'imposta (con riferimento ai redditi 2014, il termine viene prorogato al 9 marzo 2015)⁶.

In caso di omessa, tardiva, ovvero errata trasmissione della comunicazione, il sostituto dovrà corrispondere una sanzione pari a 100 euro⁷.

Sul tema, si ricorda che, sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate (www.agenziaentrate.gov.it), è disponibile la bozza della nuova Certificazione unica (cd. "*Modello CU*") per i redditi da lavoro dipendente, in sostituzione dell'attuale Modello CUD;

- ✓ al **7 luglio di ciascun anno**:
 - il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi al sostituto d'imposta, ovvero al CAF e ai professionisti abilitati⁸;
 - il termine di consegna ai contribuenti del Modello 730 già elaborato, con il relativo prospetto di liquidazione, da parte dei CAF ovvero dei sostituti d'imposta⁹. In ogni caso, la consegna deve avvenire prima della trasmissione della dichiarazione all'Agenzia delle Entrate;
 - il termine di trasmissione all'Agenzia delle Entrate, con modalità telematiche, dei dati delle dichiarazioni da parte dei medesimi soggetti abilitati¹⁰.

Sempre in tema di dichiarazione dei redditi, inoltre, l'art.6 del Provvedimento prevede, nei confronti dei CAF, o dei professionisti abilitati, che hanno apposto sulla stessa un visto di conformità infedele¹¹, il pagamento di un importo corrispondente alla somma dell'imposta, della sanzione e degli interessi, che sarebbe stata richiesta al contribuente

⁵ Vengono modificati gli artt.13, 16 e 17 del D.M. 164/1999.

⁶ Resta ferma la data del 28 febbraio per la consegna del Modello al contribuente (*cfr.* art.4, co.6*ter*, 6*quater*, nonché il nuovo co.6*quinquies*, del D.P.R. 322/1998).

⁷ In caso di trasmissione errata, la sanzione non si applica nell'ipotesi in cui, entro 5 giorni dalla scadenza del termine di invio, sia inviata una nuova comunicazione corretta.

⁸ Il termine precedente era fissato al mese di aprile per i sostituti d'imposta ed al mese di maggio per i CAF (art.13 del D.M. 164/1999).

⁹ Il termine precedentemente in vigore era il 15 giugno per i CAF (art.16, co.1, lett.*b*, del D.M. 164/1999) ed il 31 maggio per i sostituti d'imposta (art.17, co.1, lett.*b*, del D.M. 164/1999).

¹⁰ Il termine di trasmissione in precedenza era fissato al 30 giugno per i soggetti abilitati (CAF - artt.16, co.1, lett.*c*, e sostituti d'imposta - 17, co.1, lett.*c*, del D.M. 164/1999).

¹¹ La verifica circa l'attendibilità del visto di conformità viene fatta dall'Agenzia delle Entrate con le modalità di cui all'art.26, co.3-*bis*-3*quater*, del D.M. 164/1999, come modificati dal medesimo D.Lgs. 175/2014.

in base ai controlli formali di cui all'art.36-*ter* del D.P.R. 600/1973 (si tratta del controllo formale dei dati contenuti nelle dichiarazioni).

Tale disciplina sanzionatoria non si applica nell'ipotesi in cui il contribuente abbia indotto all'apposizione del visto infedele mediante la propria «*condotta dolosa o gravemente colposa*».

In ogni caso, nell'ipotesi in cui **entro il 10 novembre**, il **CAF** o il **professionista trasmetta** all'Agenzia delle Entrate una **dichiarazione rettificativa** del contribuente¹², la **somma** dovuta è **pari alla sola sanzione**. Inoltre, l'importo della sanzione viene ridotto ad 1/8 del minimo se il suo versamento avviene entro il medesimo termine del 10 novembre¹³.

Nell'ipotesi in cui l'intermediario abilitato presenti la predetta dichiarazione rettificativa (pagando la sanzione), l'imposta dovuta e gli interessi dovranno essere versati dal contribuente.

In linea generale, l'invio al contribuente del 730 precompilato deve valutarsi positivamente poiché, soprattutto quando verrà implementato il sistema di acquisizione di tutti i dati utili da parte dell'Agenzia delle Entrate, permetterà un'effettiva semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti appartenenti alle categorie più deboli (pensionati e lavoratori dipendenti).

Detrazione del 65% - Eliminata la Comunicazione per i lavori pluriennali (art.12)

Nell'ambito degli adempimenti relativi alla fruibilità della detrazione IRPEF/IRES del 65% per il risparmio energetico, viene eliminato l'obbligo di inviare all'Agenzia delle Entrate l'apposita Comunicazione¹⁴ in caso di interventi che si protraggono oltre il periodo d'imposta.

Si ricorda che il mancato invio della Comunicazione entro 90 giorni dal termine del periodo d'imposta nel quale i lavori hanno avuto inizio comportava solo il pagamento di una sanzione amministrativa da 256 a 2.065 euro, e non produceva comunque la decadenza dal beneficio.

Per completezza, si evidenzia che il DdL di Stabilità 2015 (attualmente all'esame del Senato - 1698 A/S) contiene la proroga, fino al 31 dicembre 2015, della detrazione IRPEF/IRES del 65% per la riqualificazione energetica, nonché un ampliamento delle fattispecie agevolabili (sostituzione di impianti di climatizzazione invernale con caldaie a biomasse e installazione di schermature solari).

Il venir meno dell'obbligo di Comunicazione per i "lavori a cavallo d'anno" rappresenta un evidente alleggerimento degli adempimenti a carico dei contribuenti che intendano beneficiare delle agevolazioni per la riqualificazione energetica.

Tale scelta appare, quindi, pienamente condivisibile, anche se, per garantire la massima semplificazione, occorrerebbe intervenire anche sulla ritenuta operata dalle

¹² Nell'ipotesi in cui il contribuente non intenda presentare la nuova dichiarazione, il CAF o il professionista devono trasmettere una comunicazione dei dati relativi alla rettifica, le cui modalità saranno definite mediante apposito Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

¹³ Ai sensi dell'art.13, co.1, lett.b, del D.Lgs. 472/1997.

¹⁴ Ai sensi dell'art.29, co.6, del D.L. 185/2008, convertito, con modificazioni, nella legge 2/2009 – cfr. anche il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate 6 maggio 2009.

Banche in fase di accredito dei bonifici di pagamento delle spese agevolate, a titolo di acconto delle imposte sul reddito dovute dalle imprese esecutrici dei lavori.

Tuttavia, in senso contrario a quest'ultima esigenza, si pone l'attuale testo del Disegno di Legge di Stabilità 2015 che, se da un lato prevede l'auspicata proroga per tutto il 2015 delle detrazioni per il recupero edilizio, nella percentuale "maggiorata" del 50% e per la riqualificazione energetica nella misura del 65%, dall'altro dispone l'incremento, dal 4% all'8%, della percentuale della suddetta ritenuta.

Quest'ultima misura, seppur diretta al condivisibile obiettivo di contrasto all'evasione, avrà, se confermata definitivamente, l'unico effetto di ridurre la liquidità delle imprese regolari, rischiando di comprometterne definitivamente l'attività, già colpita dalla grave situazione congiunturale e dalla stretta creditizia.

Ciò, tra l'altro, senza migliorare in alcun modo l'efficacia dello strumento di contrasto all'evasione, già assicurato, sia dalla necessaria tracciabilità dei pagamenti dei corrispettivi (con l'obbligatorio utilizzo del bonifico appositamente predisposto per le agevolazioni), sia dalla natura stessa delle detrazioni che, attraverso il meccanismo del "contrasto di interessi", già garantisce di per sé l'emersione di base imponibile.

Per questo l'ANCE ha già intrapreso le opportune iniziative per ottenere un ripensamento della misura, mantenendo la ritenuta all'attuale 4%, anche in considerazione del fatto che la percentuale dell'8% supera la redditività dell'intervento per l'impresa esecutrice.

Modifiche alle procedure per i rimborsi del credito IVA (art.13)

Sotto tale profilo, il D.Lgs. "Semplificazioni fiscali", riscrivendo l'art.38-bis del D.P.R. 633/1972, prevede la necessità di apporre il visto di conformità sulle dichiarazioni IVA, al fine di ottenere il rimborso di crediti IVA di importo superiore a 15.000 euro, così come attualmente già previsto per effettuare la compensazione dei medesimi crediti con altri debiti fiscali in capo al contribuente.

Vengono, inoltre, apportate alcune modifiche, che estendono i casi in cui non è necessario prestare la garanzia fideiussoria per ottenere il rimborso dei crediti IVA, connessi *in primis* al limite di importo dei crediti medesimi che, dagli attuali 5.164 euro, passa a 15.000 euro (per ottenere il rimborso di crediti di ammontare pari o inferiore a 15.000 euro, pertanto, non sarà necessaria né l'apposizione del visto di conformità, né la garanzia fideiussoria).

RIMBORSI FINO A 15.000 EURO

In particolare, per i rimborsi IVA fino a 15.000 euro, il contribuente non deve presentare alcuna dichiarazione o garanzia fideiussoria.

RIMBORSI SUPERIORI A 15.000 EURO

Al fine di ottenere rimborsi IVA superiori a 15.000 euro, i **contribuenti** cd. "**virtuosi**" (ossia i soggetti che esercitano l'attività d'impresa da almeno 2 anni e che non abbiano ricevuto avvisi di accertamento o rettifica dell'IVA) **devono presentare:**

1. la **dichiarazione** o **istanza** da cui emerge il credito, **corredata dal visto di conformità**, o la sottoscrizione alternativa da parte dei soggetti a ciò abilitati;

2. la **dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**, che attesti i requisiti seguenti, ossia che:
- il patrimonio netto non è diminuito di oltre il 40% rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta;
 - la consistenza degli immobili non è diminuita di oltre il 40% (per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata) rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta.
Come chiarito dalla C.M. 54/1999, con riferimento all'analoga disposizione ad oggi in vigore¹⁵ «*tale requisito non è richiesto nei confronti delle imprese che hanno come oggetto principale della loro attività la compravendita di immobili*».
Pertanto, alla luce del citato chiarimento, si ritiene che la disposizione non riguardi i cd. "immobili merce" delle imprese di costruzioni, la cui cessione rientra «*nella normale gestione dell'attività esercitata*» e non comporta la suddetta limitazione al rimborso IVA;
 - l'attività non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle predette risultanze contabili;
 - per le società di capitali non quotate in borsa, non risultano cedute nell'anno precedente alla richiesta, azioni o quote della medesima società per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale;
 - sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali ed assicurativi.

Diversamente, i cd. contribuenti "**non virtuosi**" che intendano richiedere rimborsi IVA superiori a 15.000 euro devono presentare idonea garanzia patrimoniale (titoli di Stato, fideiussione).

In sostanza, devono **prestare la garanzia** i soggetti che:

- **esercitano un'attività** d'impresa da **meno di 2 anni**, diversi dalle imprese cd. "*start-up innovative*";
- **hanno ricevuto**, nei 2 anni precedenti la richiesta di rimborso, **avvisi di accertamento** o rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi IVA accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato in misura superiore a determinate percentuali, stabilite dalla medesima disposizione;
- hanno presentato la **dichiarazione**, o l'**istanza** da cui emerge il **credito IVA**, **senza il visto di conformità** o la sottoscrizione alternativa, **ovvero non abbiano presentato la dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà**;
- **richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività**.

La durata della garanzia è pari a 3 anni dall'esecuzione del rimborso ovvero, se inferiore, al periodo mancante al termine di decadenza dall'accertamento.

¹⁵ Ossia l'art.38-*bis*, co.7, lett.c, n.1, del D.P.R. 633/1972.

Nell'ipotesi in cui è prestata la garanzia, la dichiarazione o istanza da cui emerge il credito non deve essere corredata dal visto di conformità ovvero dalla sottoscrizione alternativa.

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate verranno definite le ulteriori modalità e termini per l'esecuzione dei rimborsi annuali ed infrannuali.

Tali modifiche, seppur manifestano l'intenzione del Governo di semplificare il procedimento di recupero dei crediti fiscali dei contribuenti, attenuano, ma non azzerano, i costi a carico del contribuente connessi al recupero del credito (siano essi relativi al visto di conformità, piuttosto che alla presentazione della garanzia fideiussoria).

Per questo, l'ANCE ritiene indispensabile prevedere meccanismi alternativi, in grado di coniugare l'interesse dell'Erario con il diritto del contribuente di vedersi riconosciuto, tempestivamente e senza costi, il rimborso del proprio credito.

Tale esigenza si manifesta in modo ancor più evidente per il settore delle costruzioni, dove le imprese presentano una situazione IVA fisiologicamente a credito (per operazioni "attive" ad aliquote IVA più basse - 4% o 10% - di quelle applicate sulle operazioni "passive" - es. acquisto di materiali con aliquota ordinaria del 22% - e per l'utilizzo del "reverse charge" come subappaltatori).

Disciplina delle società di comodo (art.18)

In merito, il D.Lgs. "Semplificazioni fiscali" **estende**, già **dal periodo d'imposta 2014**, da **3 a 5 anni il periodo di osservazione** previsto per l'applicazione del **regime fiscale delle imprese in "perdita sistematica"**.

Come noto, dal 2012, l'art.2, co.36-*decies* e 36-*undecies*, del D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, nella legge 148/2011, ha previsto l'estensione della disciplina fiscale delle "società di comodo"¹⁶ alle imprese in "perdita sistematica", intendendosi per tali quelle imprese che, per 3 anni consecutivi, fossero risultate in perdita fiscale.

Dal periodo d'imposta 2014, con la modifica introdotta dal D.Lgs. 175/2014, per "imprese in perdita sistematica" (alle quali si rende applicabile il regime fiscale speciale), si intendono le società che, per 5 periodi d'imposta consecutivi (arco temporale quinquennale, anziché triennale), alternativamente:

- risultino sempre in perdita fiscale;
- siano in perdita per 4 periodi d'imposta, e nell'altro periodo d'imposta abbiano dichiarato un reddito inferiore a quello determinato in base ai meccanismi di calcolo di cui all'art. 30 della legge 794/1994.

Sul tema l'ANCE, pur esprimendo apprezzamento sulla modifica auspicata dal Parlamento, ritiene necessaria l'abrogazione della norma che estende la disciplina delle "società di comodo" anche alle imprese in "perdita sistematica".

Concessioni per la costruzione di opere pubbliche – Novità (art.26)

Al riguardo, l'art.26 del D.Lgs. "Semplificazioni fiscali" modifica la disposizione che, nell'ambito delle concessioni relative alla costruzione ed all'esercizio di opere

¹⁶ Ossia della tassazione IRES al 38% di un reddito imponibile minimo presunto ed impossibilità di ottenere il rimborso e di effettuare la compensazione dell'eccedenza di credito IVA.

pubbliche, consente la deduzione di quote di ammortamento finanziario differenziate (quindi, non costanti negli anni), da calcolare sull'investimento complessivo realizzato (art.104, co.4, del D.P.R.917/1986 – TUIR).

In particolare, viene prevista l'abrogazione della disposizione che, ad oggi, prevede la determinazione delle predette quote di ammortamento mediante apposito Decreto del Ministro dell'economia e finanze specifico per singola opera.

In sostanza, viene prevista la possibilità di effettuare l'ammortamento finanziario, in quote differenziate, senza attendere, per ogni singola opera, l'emanazione del Decreto.

In base alla disciplina previgente, infatti, le quote di ammortamento venivano stabilite nei singoli casi con Decreto ministeriale, in rapporto proporzionale alle quote previste nel piano economico-finanziario della concessione. Inoltre, per ogni modifica dei piani di ammortamento delle imprese concessionarie, era necessaria un'ulteriore autorizzazione, sempre mediante Decreto.

Pertanto, al fine di semplificare gli adempimenti in capo alle imprese concessionarie, viene eliminato il Provvedimento autorizzativo dell'ammortamento finanziario in quote differenziate, in considerazione del fatto che le predette quote di ammortamento vengono già determinate nel piano economico-finanziario di ogni opera, approvato dall'Amministrazione concedente, e che costituisce parte integrante della concessione relativa alla costruzione ed all'esercizio delle opere pubbliche.

La predetta semplificazione procedurale deve essere valutata con favore, tenuto conto che facilita ed accelera la determinazione differenziata delle quote di ammortamento finanziario delle opere pubbliche realizzate in project financing.

Eliminazione della responsabilità solidale fiscale (art.28)

Il D.Lgs. 175/2014 **elimina l'intera disciplina relativa alla responsabilità solidale** dell'appaltatore per le **ritenute fiscali**¹⁷ dovute dal subappaltatore nei confronti dei propri lavoratori impiegati nell'appalto¹⁸, con efficacia a partire dal 13 dicembre 2014, data di entrata in vigore del Provvedimento.

Si ricorda che tale disciplina, applicabile per i pagamenti effettuati fino al 12 dicembre 2014, prevede, in estrema sintesi:

- l'operatività della responsabilità solidale nei soli rapporti tra appaltatore e subappaltatore;
- l'applicabilità di una sanzione amministrativa pecuniaria, di importo compreso tra 5.000 e 200.000 euro per il committente, qualora paghi il corrispettivo senza chiedere l'esibizione, da parte dell'appaltatore, della documentazione attestante il corretto assolvimento degli obblighi fiscali sia dell'appaltatore che del subappaltatore (e se, effettivamente, siano riscontrate inadempienze in capo all'appaltatore o al subappaltatore);
- la possibilità, per l'appaltatore, di evitare la responsabilità solidale, qualora, prima di pagare il corrispettivo, acquisisca dal subappaltatore la

¹⁷ Si ricorda che la responsabilità solidale fiscale era già venuta meno per quel che riguarda l'IVA - cfr. art.50 del D.L. 69/2013, convertito, con modificazioni, nella legge 98/2013.

¹⁸ La responsabilità solidale fiscale era disciplinata dall'art.35, co.28-28-ter, del D.L. 223/2006, convertito, con modificazioni, nella legge 248/2006.

documentazione (asseverazione o dichiarazione sostitutiva) attestante il corretto assolvimento degli adempimenti, già scaduti, connessi al versamento delle ritenute fiscali sui redditi dei lavoratori dipendenti.

- la limitazione della responsabilità solidale all'ammontare del corrispettivo dovuto per l'appalto;
- l'esclusione dalla responsabilità solidale fiscale per le stazioni appaltanti pubbliche (di cui all'art.3, co.33, del D.Lgs. 163/2006).

Al riguardo, si ritiene che, in base al meccanismo di funzionamento della responsabilità solidale fiscale (verifica del regolare versamento delle ritenute al momento del pagamento del corrispettivo), l'eliminazione dell'intera disciplina si renda applicabile ai pagamenti effettuati dal 13 dicembre 2014, a prescindere dalla data di stipula del contratto d'appalto.

Contestualmente, il medesimo D.Lgs. interviene altresì sulla disciplina relativa alla **responsabilità solidale a fini retributivi e contributivi**¹⁹ (art.28, co.2).

In particolare, la norma introdotta, nell'abrogare la responsabilità solidale fiscale di cui all'art. 35, co.28 a 28-ter del D.L. 223/2006, convertito nella legge 248/2006, dispone l'inserimento, alla fine del secondo comma dell'art.29 del D.Lgs. 276/2003, in tema di responsabilità solidale contributiva e retributiva, della previsione secondo la quale il committente che ha eseguito il pagamento è tenuto, ove previsto, «*ad assolvere gli obblighi del sostituto d'imposta ai sensi del D.P.R. 600/1973*», ivi compreso il versamento all'Erario delle ritenute sui redditi da lavoro dipendente.

L'art.29, come noto, prevede la responsabilità solidale tra committente imprenditore o datore di lavoro, appaltatore e eventuali subappaltatori per il pagamento dei contributi previdenziali, dei premi assicurativi e della retribuzione ai lavoratori coinvolti nell'appalto.

Attualmente la responsabilità solidale in parola opera nell'arco di due anni dalla fine dei lavori oggetto dell'appalto o del subappalto e può essere fatta valere dai lavoratori dell'appaltatore/subappaltatore o dagli Istituti preposti alla riscossione dei contributi (Inps, Inail e Casse Edili).

Con l'eliminazione della specifica disciplina della responsabilità solidale fiscale, sono state accolte le istanze dell'ANCE, formulate nelle competenti sedi fin dall'introduzione della disposizione che, in questi anni, ha generato grandi criticità alle imprese per l'estrema difficoltà applicativa e l'onerosità degli adempimenti, dimostrandosi, altresì, inefficace sul piano della lotta all'evasione fiscale ed inutilmente vessatoria e dannosa per l'intero sistema.

*A questo punto, sarebbe necessario un chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate volto a riconoscere alla norma un'efficacia retroattiva, ossia l'applicabilità della suddetta abrogazione a tutti i rapporti ad oggi pendenti, in modo da **evitare**:*

- ***nei confronti del committente***, l'operatività della **sanzione amministrativa pecuniaria** (di importo compreso tra 5.000 e 200.000 euro) in caso di mancata **acquisizione, prima del pagamento del corrispettivo, della documentazione (autodichiarazione o asseverazione) fornita dall'appaltatore attestante il corretto versamento delle ritenute fiscali sui redditi dei lavoratori dipendenti dell'appaltatore e dei subappaltatori;**

¹⁹ Stabilita dall'art.29, co.2, del D.Lgs. 276/2003.

- ***nei confronti dell'appaltatore, l'operatività della responsabilità solidale, qualora, prima di pagare il corrispettivo, non abbia acquisito dal subappaltatore la documentazione attestante il corretto assolvimento degli adempimenti, già scaduti, connessi al versamento delle ritenute fiscali sui redditi dei lavoratori dipendenti.***

Nuova definizione di “abitazione di lusso” (art.33)

L'art.33 del D.Lgs. “*Semplificazioni fiscali*” interviene sulla nozione di “abitazione di lusso” ai fini IVA, rilevante ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta al 4% per la “prima casa”²⁰, allineandola con la definizione già in vigore nell'ambito della disciplina dell'imposta di registro e dell'IMU.

In merito, si ricorda che, ai sensi della previgente disciplina IVA, le cd. “*abitazioni di lusso*”, che non potevano essere vendute con aliquote IVA ridotte (4% applicabile nel caso in cui l'acquirente abbia i requisiti “prima casa” ovvero 10% applicabile nel caso di cessione di “abitazione non di lusso”), erano quelle definite dal D.M. 2 agosto 1969.

In particolare, in base al D.M. 2 agosto 1969, si consideravano “*abitazioni di lusso*”:

- le unità immobiliari a destinazione abitativa che corrispondono a particolari fattispecie²¹, quali ad esempio, unità immobiliari aventi superficie utile complessiva superiore a 240 mq (esclusi i balconi, le terrazze, le cantine, le soffitte, le scale e posto macchine), oppure abitazioni unifamiliari dotate di piscina di almeno 80 mq di superficie;
- le case o le singole unità immobiliari che possiedono almeno 5 delle caratteristiche tra quelle elencate dal punto 8) della Tabella allegata allo stesso DM, quali ad esempio, superficie utile complessiva superiore a 160 mq, terrazze e balconi, con superficie utile complessiva superiore ai 65 mq.

La modifica normativa contenuta nel Decreto Legislativo fornisce, invece, una nuova definizione, legata alla classificazione catastale dell'abitazione, così come già previsto per l'imposta di registro e per l'IMU.

In particolare, viene definita come “**abitazione di lusso**” l'unità immobiliare catastalmente classificata in:

- **A/1 (abitazioni di tipo signorile):** unità immobiliari appartenenti a fabbricati ubicati in zone di pregio con caratteristiche costruttive, tecnologiche e di rifiniture di livello superiore a quello dei fabbricati di tipo residenziale;
- **A/8 (abitazioni in ville):** per ville devono intendersi quegli immobili caratterizzati essenzialmente dalla presenza di parco e/o giardino, edificate in zone urbanistiche destinate a tali costruzioni o in zone di pregio con caratteristiche costruttive e di rifiniture, di livello superiore all'ordinario;
- **A/9 (castelli, palazzi di pregio artistico e storico).**

Rientrano in questa categoria i castelli ed i palazzi eminenti che per la loro struttura, la ripartizione degli spazi interni e dei volumi edificati non sono comparabili con le Unità Tipo delle altre categorie; costituiscono ordinariamente

²⁰ Ai sensi del n.21 della Tab. A, parte III, allegata al D.P.R. 633/1972.

²¹ Cfr. artt.1-7 del D.M. 2 agosto 1969.

una sola unità immobiliare. È compatibile con l'attribuzione della categoria A/9 la presenza di altre unità, funzionalmente indipendenti, censibili nelle altre categorie.

Non essendo contemplata, a livello normativo, una specifica decorrenza di tale misura, si ritiene che la nuova nozione si applichi per le cessioni di abitazioni effettuate a partire dal 13 dicembre 2014, data di entrata in vigore del D.Lgs. 175/2014.

Diversamente, per la “seconda casa” continua a valere la definizione di “abitazione di lusso” prevista dal D.M. 2 agosto 1969.

Premesso che, dalla definizione generale dei suddetti classamenti catastali, si evidenzia una sostanziale coincidenza con le caratteristiche indicate dal D.M. 2 agosto 1969 per l'individuazione delle “abitazioni di lusso”, alcune criticità potrebbero ravvisarsi per le unità di nuova costruzione, o incisivamente ristrutturate, accatastate in A/1.

Queste, infatti, in base alla disciplina previgente, quando non rientranti nella definizione di “abitazione di lusso” di cui al D.M. 2 agosto 1969, potevano fruire, in sede di cessione, dell'applicazione delle aliquote IVA ridotte (4% o 10%), mentre, con la definitiva approvazione del Decreto Legislativo, scontano, ora, l'applicazione della sola aliquota ridotta del 10% e non più di quella del 4%, anche se l'acquirente sia in possesso dei cosiddetti “requisiti prima casa” (di cui alla Nota II-bis all'art.1 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986).

SCHEMA DI SINTESI: ALIQUOTE IVA PER LA CESSIONE DI ABITAZIONI IN A/1

ALIQUOTA	DISCIPLINA ATTUALE (FINO AL 12.12.2014)	NUOVA DISCIPLINA (DAL 13.12.2014)
4%	<ul style="list-style-type: none"> • se l'abitazione non rientra nella definizione di “abitazione di lusso” prevista dal DM 2 agosto 1969 • se l'acquirente ha i requisiti “prima casa” (art.1, Nota II-bis della Tariffa allegata al DPR 131/1986) 	MAI
10%	<ul style="list-style-type: none"> • se l'abitazione non rientra nella definizione di “abitazione di lusso” prevista dal DM 2 agosto 1969 	<ul style="list-style-type: none"> • se l'abitazione non rientra nella definizione di “abitazione di lusso” prevista dal DM 2 agosto 1969
22%	in tutti gli altri casi	in tutti gli altri casi

Ciò in evidente contrasto con la circostanza che molti fabbricati di nuova costruzione, seppur accatastati nella categoria A/1 per effetto dei più moderni standard costruttivi che li caratterizzano, non presentano di fatto, le caratteristiche “di lusso”.

Tale anomalia è strettamente correlata all'inadeguatezza della previgente definizione delle categorie catastali abitative, basata su standard costruttivi non più attuali e del tutto superati.

Per questo, l'ANCE aveva evidenziato, nelle competenti Sedi, la necessità di rinviare, ai fini IVA, l'operatività della nuova definizione di “abitazione di lusso” al definitivo completamento del processo di revisione del catasto dei fabbricati, che dovrà

interessare non solo i valori catastali, ma anche la definizione delle attuali categorie di censimento delle abitazioni.

In merito, il Parlamento aveva sostanzialmente recepito tale esigenza, suggerendo al Governo di «escludere l'applicazione di tale previsione per le cessioni relative alle abitazioni di lusso già costruite, in corso di costruzione o in corso di ristrutturazione alla data di entrata in vigore del [...] decreto legislativo».

Tuttavia, il Governo non ha tenuto conto di tale osservazione, stabilendo l'immediata entrata in vigore della nuova nozione di "abitazione di lusso" ai fini IVA, senza prevedere alcuna fase transitoria per le unità in A/1 attualmente già costruite o in fase di costruzione/ristrutturazione.

In ogni caso, l'ANCE non mancherà di monitorare tale questione sul territorio, affinché, in fase di prima applicazione del D.Lgs., si evitino sperequazioni nel trattamento fiscale relativo alla cessione di tali unità immobiliari.