



Manovra/2. Per le plusvalenze tassazione senza possibilità di rate. **Pag. 19**

Manovra/2. Deduzione in un solo anno per le spese di ricerca e sviluppo. **Pag. 19**

Agevolazioni. Richieste 488 fino al 15 settembre. **Pag. 20**

Professionisti. Per gli avvocati la formazione scommette sul web. **Pag. 21**

Venerdì 11 Agosto 2006

www.ilssole24ore.com/norme

La manovra d'estate/1. Il decreto rivede le regole che disciplinano i rapporti con il subappaltatore

L'appalto estende gli obblighi

Responsabilità solidale per le ritenute e i contributi previdenziali

Roberto Arduini
Angelo Busani

Dalla manovra del Governo stretta anche sugli appalti. Il decreto legge 223/06, approvato definitivamente dal Parlamento la scorsa settimana e ora in attesa di pubblicazione sulla «Gazzetta Ufficiale» (si veda il testo sul Sole 24 Ore del 3 e 4 agosto), rafforza la responsabilità solidale nei contratti.

Il provvedimento prevede infatti (articolo 35, commi dal

L'ATTUAZIONE

Necessario il varo di un provvedimento entro 90 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione

28 al 34) la responsabilità solidale dell'appaltatore per le ritenute fiscali sui redditi da lavoro dipendente e per i contributi previdenziali e assicurativi dovuti dal subappaltatore relativamente ai propri dipendenti utilizzati nell'esecuzione del contratto. Questa responsabilità solidale, che va ad aggiungersi a quella, in vigore, dell'appaltatore per i versamenti contributivi del subappaltatore, fa scattare una serie di nuovi adempimenti per tutti i componenti della catena del lavoro.

La norma si applica ai soggetti Iva che stipulano contratti di appalto o subappalto di opere, forniture e servizi, mentre non riguarda i committenti che non esercitano attività commerciale.

La responsabilità

L'appaltante di opere o di servizi, secondo l'articolo 29, comma 2, del Dlgs 276/03, «è obbligato in solido con l'appaltatore, entro il limite di un anno dalla cessazione dell'appalto, a corrispondere ai lavoratori i trattamenti retributivi e i contributi previdenziali dovuti».

L'articolo 35, comma 34, del decreto legge 223/06 estende la responsabilità solidale all'effettuazione e al versamento delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente. Le somme eventualmente dovute dall'appaltatore quale responsabile solidale per le omissioni del subappaltatore non possono comunque superare quanto dovuto dall'appaltatore al subappaltatore. La norma precisa inoltre che gli atti destinati al subappaltatore devono essere notificati all'appaltatore, responsabile in solido, entro lo stesso termine di decadenza previsto per la notifica degli atti al subappaltatore. Per la competenza degli enti impositori e previdenziali vale la sede del subappaltatore.

I rischi

L'appaltatore può evitare la responsabilità solidale verificando, prima di effettuare il pagamento della fattura del subappaltatore, se gli adempimenti a carico del subappaltatore (versamento di ritenute fiscali e di contributi previdenziali e assicurativi), relativi all'opera o al servizio oggetto del contratto di subappalto, sono stati eseguiti correttamente.

Al comma 32, la norma dispone inoltre che prima di effettuare il pagamento all'appaltatore, il committente principale ha l'obbligo di richiedere la documentazione che attesti il rispetto degli adempimenti da parte dell'appaltatore. Nel caso in cui il committente non rispetti questa prescrizione, è prevista l'applicazione di una sanzione amministrativa, da 5 mila a 20 mila euro, se gli adempimenti connessi all'opera o al servizio oggetto dell'appalto non siano stati eseguiti dall'appaltatore o da eventuali suoi subappaltatori. Come strumento di difesa e di pressione, l'appaltatore può anche sospendere il pagamento del corrispettivo maturato dal subappaltatore per le prestazioni fino all'esibizione della documentazione che attesti la regolarità del comportamento del subappaltatore.

La regolarità dei versamenti previdenziali e assicurativi da

parte delle imprese edili appaltatrici di lavori pubblici e privati viene attestata attraverso il documento unico di regolarità contributiva (Durc).

I tempi

Le nuove regole introdotte dalla manovra espongono dunque committenti e appaltatori a rischi e oneri burocratici. Occorre infatti tenere sotto controllo tutta la catena dell'appalto, anche per quanto riguarda gli obblighi fiscali e contributivi. Venendo incontro alle difficoltà operative lamentate dalle imprese, la legge di conversione ha modificato il comma 34 dell'articolo 35 del decreto legge Bersani, rinviando l'applicazione delle nuove disposizioni all'approvazione di un decreto di attuazione da parte del ministero dell'Economia, di concerto con il Lavoro. Il provvedimento dovrà essere varato entro 90 giorni dall'entrata in vigore della legge. Il decreto avrà il difficile compito di fornire certezze ai destinatari delle nuove regole, in particolare per quanto riguarda la documentazione che appaltatori e subappaltatori dovranno presentare ai committenti per attestare il rispetto degli adempimenti ed evitare i rischi della responsabilità solidale.

www.ilssole24ore.com/norme
L'Abc della manovra

Il percorso

L'oggetto

Ritenute fiscali, versamenti contributivi e assicurativi relativamente ai dipendenti impiegati nel contratto di subappalto

I coinvolti

Contribuenti Iva, società di capitali, enti pubblici

Gli esclusi

Privati che non operano in regime di impresa

L'entrata in vigore

Si deve attendere un decreto dei ministeri dell'Economia e del Lavoro per cui ci sono 90 giorni di tempo

Le sanzioni per il committente

Sanzione amministrativa da 5.000 a 200.000 euro

La sospensione dei pagamenti

L'appaltatore può sospendere il pagamento se il subappaltatore non consegna la documentazione sulla correttezza dei versamenti

Il prelievo fiscale riduce i tempi

Aree edificabili dal via libera alle delibere

Guglielmo Saporito

Edificabilità fiscale più chiara per le imposte di registro, sui redditi, Iva e Ici: basta la delibera di adozione dello strumento urbanistico generale a far assumere un valore di area fabbricabile, senza che sia necessario attendere atti di approvazione o altri strumenti urbanistici. Questa è la novità introdotta dall'articolo 36, comma 2, del decreto legge 223/06 approvato dal Parlamento. In questo modo il Fisco individua il valore (edificabile o meno) di un'area, già nel primo momento in cui è astrattamente possibile costruirla. Sono quindi irrilevanti, ai fini di questi tributi, i tempi burocratici che passano prima di poter iniziare una costruzione: la progettazione, le convenzioni, i pareri di soggetti diversi dal Comune su eventuali vincoli e così via.

Nelle norme tributarie, il termine «edificabilità» appare consignificato diversi: un tentativo di chiarezza vi è stato fin dal 2002, quando si è posto a carico dei Comuni l'onere di comunicare a ogni proprietario il cambio di destinazione del terreno (articolo 31, legge 289/02, ai fini Ici). Il Comune è infatti l'autorità competente ad adottare il piano urbanistico che genera l'edificabilità, consentendo agli altri soggetti impositori di sincronizzare a tale momento le loro pretese.

Già dall'entrata in vigore del decreto legge 223/06, ai fini dell'imposta di registro, e con i prossimi versamenti Ici, terminano le distinzioni tra vari momenti di pianificazione (generale, esecutiva, di dettaglio, pluriennale) e tra soggetti che potrebbero interferire nella pianificazione (Province, Regioni, enti gestori di vincoli). In sostanza, basta il primo impulso alla pianificazione edificatoria per porre l'area sotto i riflettori del Fisco, che ne rileva l'edificabilità.

In realtà, solo dopo l'approvazione di una serie di altri strumenti urbanistici di dettaglio si potrà capire quanto e quando si potrà costruire. Con l'adozione dello strumento urbanistico si ha infatti solo un'edificabilità minima e teorica, caratterizzata più dall'impossibilità di considerare il terreno come agricolo che dalla possibilità di valutarne appieno le quantità edificabili. Esistono per il Fisco solo

due categorie di terreni: edificabili e non edificabili, intendendo per non edificabili quelli agricoli o quelli privi di qualsiasi utilizzabilità (ad esempio, per la presenza di resti archeologici). Il documento per verificare le caratteristiche di un suolo è il certificato di destinazione urbanistica previsto dall'articolo 30 del Testo unico sull'edilizia (380/01), che con riferimento ai dati catastali riporta la destinazione di piano sia adottata che approvata (ma, purtroppo, non sempre riposta l'esistenza di altri vincoli, quali quelli ambientali).

L'articolo 36 del decreto Bersani parla di «strumento urbanistico generale adottato» che fa scattare il valore edificabile: ciò significa che nelle Regioni in cui vi sono piani strutturali o piani operativi (Lombardia, Veneto, Liguria, Emilia Romagna, Toscana Basilicata, Umbria, Lazio) vanno tenuti presenti solo i piani strutturali. Infatti, con questi piani generali si comprende dove le città si svilupperanno e dove invece le aree resteranno agricole. Solo con i piani operativi, che sopravvivono entro un quinquennio, si conosceranno infatti e tipologia degli edifici realizzabili, ma ciò non interessa il Fisco.

Tributi e principi

Iva, registro, dirette

Lo strumento urbanistico generale, anche solo adottato, rende fabbricabile l'area edificatoria (articolo 36, Dl223/06)

Imposte dirette

Basta l'autorizzazione per edificare, anche senza la stipula di una convenzione e prima di opere edili (articolo 67 Tuir, Cassazione 6836/2001 e 11819/2006)
La rivalutazione delle aree fabbricabili va effettuata in base al piano approvato (Finanziaria 266/05, comma 473)

Ici

Non occorrono providenti attuativi del piano urbanistico per considerare edificabile un'area (articolo 11, Dl203/05)
I Comuni sono tenuti a comunicare il cambio di destinazione di un'area (articolo 31, legge 289/02)

Sull'Iva stop alle detrazioni «facili»

Anche la legge di conversione del decreto legge Bersani punta l'attenzione sugli illeciti fiscali nel campo dell'edilizia, cercando di scoraggiare i comportamenti evasivi derivanti dalla stipula di contratti di subappalto.

In particolare, accadeva che l'appaltatore riceveva fattura con Iva dal subappaltatore e la detraeva legittimamente; capitava però anche che il subappaltatore (lo sapesse o meno l'appaltatore) non registrasse la fattura o addirittura chiudesse la propria attività senza effettuare alcun versamento di Iva e scomparisse letteralmente dalla circolazione (sopprimendo la propria contabilità). Così, l'Eraio aveva un doppio decremento di entrate.

I contratti e gli interessati

La norma riguarda le imprese che agiscono mediante contratti di subappalto: imprese costruttrici; imprese che svolgono lavori di recupero del patrimonio

IL REVERSE CHARGE

Se arriverà il sì della Ue gli adempimenti sulle fatture saranno a carico degli appaltatori

no edilizio (ristrutturazione, restauro eccetera); imprese che comunque eseguono lavori edili mediante la stipula di contratti di appalto; imprese subappaltatrici che a loro volta subappaltano. Naturalmente, le nuove re-

gole non si applicano quando l'appaltatore non è un soggetto Iva (ed esempio, un privato che dà in appalto i lavori di costruzione di fabbricati di lusso o industriali) e dell'imposta dovuta;

l'appaltatore deve poi effettuare la registrazione della fattura sia nel registro delle fatture emesse (articolo 23 del Dpr 633/72) sia in quello degli acquisti (articolo 25 del Dpr 633/72). Il versamento dell'Iva non viene effettuato né dall'appaltatore, perché riceve una fattura senza Iva, né dal subappaltatore, perché questi non la applica. In sostanza, con la nuova norma l'appaltatore detrae meno Iva e quindi ne versa di più.

L'entrata in vigore

Le nuove disposizioni entrano in vigore quando l'Italia

teristiche previste dalla legge «Tupini», il 10% nel caso di opere di urbanizzazione o il 20% se si tratta della costruzione di fabbricati di lusso o industriali) e dell'imposta dovuta;

Le nuove disposizioni entrano in vigore quando l'Italia

otterrà dalla Ue l'autorizzazione ad applicarle in deroga alla sesta direttiva (77/388/Cee) e saranno interessate le prestazioni effettuate dopo la data dell'autorizzazione.

Le conseguenze

La svolta sull'Iva può però comportare forti squilibri finanziari nei conti dei subappaltatori, con un'incidenza che varia a seconda del mix di prestazioni. In sostanza, se il subappaltatore è un mero prestatore di manodopera, con le regole attualmente in vigore egli si trova in una situazione di costante debito Iva e la nuova norma sarà influente. In particolare, emettendo fatture senza Iva, il subappaltatore non incassa l'imposta dall'appaltatore. Tenendo poi conto che i costi sostenuti (prevalentemen-

te per manodopera) sono fuori campo Iva, in questo caso non si prevedono contraccolpi finanziari. Al contrario, se la prestazione di servizi in subappalto presenta una forte consistenza di materiali (si pensi agli infissi e agli impianti che il subappaltatore deve acquistare), il subappaltatore si troverà sistematicamente in credito Iva, dal momento che egli fattura senza Iva ma deve pagare l'imposta sui materiali acquistati.

Con la conversione del decreto legge 223/06 è stata, poi, introdotta una norma che consente ai subappaltatori di chiedere il rimborso Iva infrannuale o di portarlo in compensazione. Inoltre, se il volume d'affari del subappaltatore è costituito per oltre l'80% da contratti di subappalto, quindi senza l'applicazione dell'Iva, il tetto per la compensazione è elevato a un milione di euro rispetto al limite usuale di 516.456,90 euro.

Ro. Ar.
A. Bu.

Gli enti non operativi. Un interpello per far valere il «non normale svolgimento dell'attività»

Società di comodo, parola al Fisco

Marco Piazza

Il regime delle società non operative, secondo l'articolo 35, commi 15 e 16 del decreto legge 223/06, presenta incongruenze oltre che il rischio di una possibile censura (si veda «Il Sole 24 Ore» di ieri) da parte dell'Unione europea.

Superlavoro in vista

Il fatto di subordinare la disapplicazione della disciplina delle società non operative nei periodi di «non normale svolgimento dell'attività» al parere della direzione Regionale dell'agenzia delle Entrate, secondo l'articolo 37 bis, comma 8, del Dpr 600/73 (il cosiddetto ruling inverso) — come viene chiarito dalla risposta all'interrogazione parlamentare 5-00049 del 5 luglio 2006 e dalla circolare 28/E/2006 — comporterà un inutile superlavoro per le direzioni regionali. Infatti,

i casi di «non normale svolgimento dell'attività» sono molto frequenti. Si tratta, come evidenziato dalla circolare 48/E del 1997:

del periodo da cui decorre la messa in liquidazione ordinaria o l'inizio delle procedure di liquidazione coatta amministrativa o fallimento; il periodo che precede quello in cui ha avuto inizio la liquidazione e considerato «normale», anche se di durata inferiore a quella prevista consuetudinaria; dei periodi successivi al primo periodo d'imposta, qualora la società non abbia ancora avviato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale. Questa è però una circostanza che in molti casi può essere derivata da cause non dipendenti dalla volontà dell'imprenditore (si veda anche la tabella qui accanto).

Gli interpelli saranno dunque

numerose e le direzioni regionali saranno distolte dalle proprie attività tipiche.

Il rischio europeo

Il nuovo comma 4 dell'articolo 30 contiene anche un limite alla riportabilità delle eccedenze, se per tre periodi d'imposta consecutivi la società non operativa non effettua operazioni rilevanti ai fini del tributo non inferiore all'importo dei ricavi minimi previsti dal comma 1. L'eccedenza a credito, in questi casi, non è più ulteriormente riportabile. La norma è probabilmente in contrasto con l'articolo 18, n. 4 della sesta direttiva Cee che impone agli Stati Ue di ammettere, alternativamente, il rimborso o il riporto in avanti delle eccedenze a credito di Iva (si veda anche la sentenza della Corte di giustizia 8 dicembre 1997, procedimenti riuniti C-286/94, C-340/95, C-47/96). Di fatto, vie-

Il «fermo»

La stasi involontaria

Casi di fermo dell'attività non dipendenti dall'imprenditore: il protrarsi della costruzione dell'impianto oltre il primo periodo d'imposta oppure il ritardo delle necessarie autorizzazioni amministrative

I casi codificati

Casi di non normale periodo di svolgimento dell'attività sono stati individuati nella circostanza che le quote della società siano sottoposte a sequestro e siano quindi affidate a un custode giudiziale (risoluzione 43/E del '97) o nella mancanza della licenza per lo svolgimento dell'attività esclusiva della società (risoluzione 131/E del '96)

ne impedita, a un soggetto Iva, la detrazione dell'imposta anche in un caso diverso da quelli previsti dalla direttiva, il che è in contrasto con i principi generali del tributo (si vedano, fra le altre, le sentenze della Corte Ue 6 luglio 1995, causa C-62/93, punto 18 e 21 marzo 2000, cause riunite C-110/98 - C-147/98, punto 43).

Ricavi fuori mercato

L'aver elevato la percentuale dei ricavi minimi degli immobili al 6% discosta eccessivamente la norma dalla realtà del mercato immobiliare. Può infatti accadere che un immobile dato in affitto consenta di ottenere una rendita del 6% rispetto al costo dell'immobile, ma ciò è possibile in pochi casi e difficilmente per gli immobili di recente acquisizione o per quelli rivalutati. Inoltre, il regime delle società di comodo si applica anche alle società industriali e commerciali i cui immobili vengono utilizzati per l'esercizio di attività con rapporti fra ricavi e attività immobilizzate che possono variare notevolmente da settore a settore.

AVVISI ECONOMICI

www.ilssole24ore.com motore di ricerca annunci / informazioni

Inserisci il tuo annuncio su il Sole24Ore e online Direttamente http://annunci.ilssole24ore.com
Con operatore:
Telefono 800.069.328
Fax 800.168.328
dall'estero:
Telefono +39 0342 567632
Fax +39 0342 567924
e-mail: sportelssystem@ilssole24ore.com
Inviare testo e ragione sociale riceverete preventivo e modalità di pagamento

Nei nostri uffici.

BOLIGNA: VIA GOTTI 13, TEL. (051) 657962-963 R.A. FAX (051) 239717.
GENOVA: VIA DANTE 282, TEL. (010) 586263-5531905, FAX (010) 566734.
NAPOLI: C.SO UMBERTO I, 7, TEL. (081) 5529763, FAX (081) 5529711.
PADOVA: GALL. BORROMEIO 3, TEL. (049) 655288 R.A., FAX (049) 655612.
ROMA: VIA DI S.MARIA IN VIA 12, TEL. (06) 30226100, FAX (06) 6786715.
TORINO: C.O.G. FERRARIS 108, TEL. (011) 5139811 R.A., FAX (011) 593846.
FIRENZE: PONTE VECCHIO 2, TEL. (055) 2398646-417, FAX (055) 2396232.

Tariffe:
Costo a parola 8,00€ + IVA 20% min. 10 parole. Neretto: tariffa doppia. Nerologie 16,00€ + IVA 20%
Il Sole 24 Ore precisa che tutte le ricerche/offerte di lavoro devono intendersi rivolte agli uomini e alle donne (L. dic. 77 n. 903), le ricerche effettuate direttamente dal-

le aziende non possono essere fatte in forma anonima Decreto Legislativo 10 settembre 2003 n. 276 art.9, le agenzie accreditate devono citare n. registrazione.
Le risposte indirizzate al servizio gestione risposte sportelssystem@ilssole24ore.com, salvo i diritti di cui art. 7 D.Lgs. n. 196/03; si richiede espressamente al candidato di permettere al proprio C.V. consenso al Il Sole 24 Ore il trattamento/manuale automatizzato dei miei dati finalizzato ad un riscontro.

RUBRICHE

- Case vendita
- Case affitto
- Viaggi vacanze - Agriturismo - Fitness
- Immobili vendita
- Immobili affitto
- Finanziamenti compra-vendita aziende
- Professionisti
- Offerte impiego
- Domande impiego
- Rappresentanze offerte - Franchising
- Consulenza - Outsourcing
- Aziende forniture - Servizi
- Applicazioni Web
- Arte - Mostre - Antiquariato - Aste
- Auto moto - Nautica
- Trasporti - Noleggio
- Eventi - Fiere - Convegni
- Formazione - Stage offerte
- Finanziamenti - Leasing - Assicurazioni
- Varie
- Località turistiche
- Cinema - Teatro - Musica

Case vendita

BAIACADDINAS - vicinanze Portorotondo, grande irripetibile appartamento proprio sul mare, fronte spiaggia, vista stupenda, piscina, servizi, volendo posto barca quindici metri. 0789 / 51054

Finanziamenti

Compra-vendita aziende

ACQUISTARE VENDERE AZIENDE, Immobili, ricercare soci, ventennale esperienza pagamento contanti. 02 / 3272448 www.egefi.com
RIETI vendesi distributore benzina gesolio mercato officina autolavaggio bar ristorante piazzina tavola calda uffici terreno dicimila 3394250830

Professionisti

IMPORTANTE FIDUCIARIA FINANZIARIA SVIZZERA cerca corrispondenti alto livello (commercialisti, avvocati e asset manager) per la distribuzione dei propri servizi (strutture fiscalmente efficienti, gestione patrimoniale) Scrivere a: gestfinanz@gestfinanz.com

Auto moto - Nautica

NOLEGGIO a lungo termine per Marche di Auto di prestigio dalla Germania per l'Italia con Targa tedesca con un vantaggioso risparmio www.esg - online de telefono 0497118666134 nathaliamaffi@interfree.it 3397995400

Località turistiche

PORTO CERVO, direttamente sulla marina prestigioso appartamento con veranda panoramica. 0789.66575 www.euroinvest-irlanda.com