

STUDIO BORLETTO Dott. Alfio
Via Santa Maria n. 23
10060 SCALENGHE (TO)

Circolari per la clientela

N. 11

**DLgs. 21.11.2014 n. 175
di semplificazioni fiscali -
Novità in materia
di altre imposte indirette**

1 PREMESSA

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

Di seguito si analizzano le novità in materia di altre imposte indirette, diverse dall'IVA.

2 NOVITÀ IN MATERIA DI DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

Con l'art. 11 del DLgs. 175/2014 vengono semplificati alcuni adempimenti legati alla dichiarazione di successione.

In particolare, le modifiche concernono:

- il limite di valore che consente, in presenza di altre condizioni fissate dalla legge, di fruire dell'esonero dalla presentazione della dichiarazione di successione;
- i documenti da allegare alla dichiarazione di successione;
- l'erogazione dei rimborsi fiscali a favore degli eredi.

2.1 ESONERO DALLA PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE

Il DLgs. 175/2014 aumenta a 100.000,00 euro la soglia al di sotto della quale, in presenza di determinate condizioni, opera l'esonero dall'obbligo di presentare la dichiarazione di successione.

Si ricorda, in proposito, che l'art. 28 co. 7 del DLgs. 346/90 prevede che la dichiarazione di successione possa non essere presentata se sussistono contemporaneamente le seguenti condizioni:

- l'eredità è devoluta al coniuge ed ai parenti in linea retta (figli, nipoti *ex filio*, genitori) del defunto;
- l'eredità non comprende beni immobili o diritti reali immobiliari;
- l'attivo ereditario ha un valore non superiore ad una determinata soglia, che il DLgs. 175/2014 aumenta da 25.822,84 a 100.000,00 euro.

2.1.1 Decorrenza

Posto che il DLgs. 175/2014 non ha previsto una decorrenza specifica per la norma sull'aumento della soglia per l'esonero dalla dichiarazione di successione, essa trova applicazione dal 13.12.2014 (data della relativa entrata in vigore).

Ne deriva che l'obbligo di presentazione della dichiarazione non sussiste per le successioni, devolute a favore del coniuge o di parenti in linea retta del defunto, non comprendenti immobili né diritti reali immobiliari, se l'attivo ereditario non supera 100.000,00 euro:

- apertesi dal 13.12.2014;
- apertesi anteriormente al 13.12.2014, se il termine per la presentazione della dichiarazione è ancora pendente a tale data e la dichiarazione non è ancora stata presentata.

2.1.2 Esenzione dall'imposta e esonero dall'obbligo di dichiarazione

Si rileva che le successioni per le quali opera l'esonero dalla dichiarazione non scontano imposta sulle successioni, atteso che, per le successioni a favore del coniuge e di parenti in linea retta opera una franchigia di un milione di euro per ogni erede.

Tuttavia, è bene rilevare che non in tutti i casi in cui opera la franchigia (e, quindi, l'imposta di successione non è dovuta), opera anche l'esonero dalla presentazione della dichiarazione di successione. Infatti, non vi è coincidenza tra le situazioni in cui l'imposta non è dovuta per mancato superamento della franchigia e le condizioni per l'esonero dall'obbligo dichiarativo.

Si rileva, in particolare, che, per trasferimenti a favore dei parenti in linea retta e del coniuge del defunto, opera una franchigia pari a un milione di euro ciascuno (ben più elevata, quindi, anche della nuova soglia di 100.000,00 euro di attivo ereditario prevista per l'esonero dalla dichiarazione).

Pertanto, l'obbligo di presentare la dichiarazione di successione sussiste anche ove non sia dovuta imposta per il mancato superamento della franchigia prevista a favore dei parenti in linea retta e/o del coniuge del disponente:

- se la successione comprende immobili o diritti reali immobiliari;
- se, pur in assenza di immobili o diritti reali immobiliari nell'asse ereditario, il valore dell'attivo ereditario supera la nuova soglia di 100.000,00 euro (ovvero, fino all'entrata in vigore del DLgs. 175/2014, la precedente soglia di 25.822,84 euro).

2.2 DOCUMENTI DA ALLEGARE ALLA DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

Viene previsto che, in sostituzione di alcuni documenti che dovrebbero essere allegati alla dichiarazione di successione in originale o in copia autentica (atti di ultima volontà, accordo di integrazione dei diritti dei legittimari, bilanci o inventari, documenti di prova delle passività e degli oneri deducibili) gli eredi possano allegare copie non autentiche, unitamente alla dichiarazione sostitutiva di cui all'art. 47 del DPR 445/2000 che attesti che le stesse costituiscono copie degli originali.

Rimane, tuttavia, la possibilità che l'Agenzia delle Entrate richieda i suddetti documenti in originale o in copia autentica.

Documenti da allegare

Nella seguente tabella, si riepilogano i documenti da allegare alla dichiarazione di successione specificando se, in base alla nuova disciplina del DLgs. 175/2014, possano essere sostituiti da una copia non autentica unita ad un'autocertificazione.

DOCUMENTO	SOSTITUIBILE DA COPIA NON AUTENTICA E AUTOCERTIFICAZIONE
Certificato di morte o copia autentica della sentenza dichiarativa dell'assenza o della morte presunta	NO
Certificato di stato di famiglia del defunto e quelli degli eredi e legatari che sono in rapporto di parentela o affinità con lui, nonché i documenti di prova della parentela naturale	NO
Copia autentica degli atti di ultima volontà dai quali è regolata la successione	Sì
Copia autentica dell'atto pubblico o della scrittura privata autenticata dai quali risulta l'eventuale accordo delle parti per l'integrazione dei diritti di legittima lesi	Sì
Estratti catastali relativi agli immobili	Devono essere acquisiti d'ufficio dall'Agenzia delle Entrate (cfr. ris. Agenzia delle Entrate 13.2.2013 n. 11)
Certificato dei pubblici registri recante l'indicazione degli elementi di individuazione delle navi e degli aeromobili	NO
Copia autentica dell'ultimo bilancio o inventario	Sì
Copia autentica degli altri inventari formati in ottemperanza a disposizioni di legge	Sì
Documenti di prova delle passività e degli oneri deducibili nonché delle riduzioni e detrazioni previste dalla legge	Sì
Prospetto di liquidazione delle imposte ipotecaria e	NO

2.3 SEMPLIFICAZIONI IN PRESENZA DI CREDITI FISCALI

Vengono inoltre semplificati gli adempimenti dichiarativi posti a carico degli eredi in presenza di crediti fiscali a favore del *de cuius*.

In particolare, viene previsto che, in presenza di crediti fiscali a favore del *de cuius*, l'ufficio dell'Agenzia delle Entrate possa erogare i rimborsi dopo la presentazione della dichiarazione di successione, semplicemente liquidando l'imposta di successione tenendo conto di tali importi "a credito".

Secondo la disciplina previgente al DLgs. 175/2014, invece, per vedersi riconoscere i rimborsi, gli eredi dovevano presentare una dichiarazione di successione integrativa.

3 NOVITÀ IN MATERIA DI ATTESTATO DI PRESTAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI

Modificando la disciplina in materia di attestato di prestazione energetica degli edifici (art. 6 co. 3 del DLgs. 19.8.2005 n. 192), l'art. 34 del DLgs. 175/2014 intende risolvere alcune delle criticità sorte a seguito dell'ultima formulazione della norma.

3.1 ABROGAZIONE DELLA SANZIONE DELLA NULLITÀ IN CASO DI MANCATA ALLEGAZIONE

Si ricorda, infatti, che, per effetto delle modifiche apportate dal DL 145/2013 (conv. L. 9/2014):

- è stato eliminato l'obbligo di allegare l'attestato di prestazione energetica (APE) ai contratti di cessione a titolo gratuito di immobili e ai contratti di locazione di singole unità abitative;
- in caso di mancata allegazione dell'APE agli atti immobiliari, non è più contemplata la sanzione della nullità contrattuale, ma trova applicazione una sanzione amministrativa;
- il pagamento della suddetta sanzione amministrativa non esenta comunque dall'obbligo di presentare la dichiarazione o la copia dell'attestato di prestazione energetica entro 45 giorni;
- è stato disposto che l'accertamento e la contestazione della violazione sono svolti dalla Guardia di Finanza o, all'atto della registrazione dei contratti, dall'Agenzia delle Entrate.

L'applicazione pratica dell'ultimo punto sopra indicato ha determinato non poche criticità.

Infatti, le modalità di registrazione telematica (obbligatoria in caso di atti notarili e di locazioni registrate dal possessore di più di 10 immobili), in concreto, non consentono all'Agenzia delle Entrate di operare un "controllo" sull'effettiva allegazione dell'APE o sulle clausole contrattuali concernenti l'APE, dato che la registrazione avviene automaticamente al momento della ricezione del *file* inviato dal contribuente o dal notaio.

Per quanto concerne la locazione, inoltre, in taluni casi il contratto di locazione non deve neppure essere allegato al momento della registrazione telematica.

3.2 MODALITÀ DI ACCERTAMENTO E CONTESTAZIONE DELLA VIOLAZIONE

Per risolvere le criticità sopra evidenziate, che rendevano concretamente impossibile che il "controllo" sull'APE venisse effettuato, in sede di registrazione, dall'Agenzia delle Entrate, il DLgs. 175/2014:

- chiarisce che la dichiarazione concernente l'APE o la copia dell'attestato di prestazione energetica, inizialmente omessi, devono essere presentati al Ministero dello Sviluppo economico, entro 45 giorni;
- introduce un sistema di cooperazione tra l'Agenzia delle Entrate ed il Ministero dello Sviluppo economico, che, mediante apposite intese, consenta la trasmissione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, al Ministero dello Sviluppo economico, delle informazioni acquisite nel corso della procedura di registrazione;

- precisa che il Ministero dello Sviluppo economico, per l'accertamento e la contestazione della violazione, si avvale della collaborazione della Guardia di Finanza.

4 REGIME FISCALE DEI BENI IMMOBILI SEQUESTRATI E CONFISCATI

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

4.1 LIMITAZIONI AL REGIME DI ESENZIONE

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

Per effetto delle modifiche del DLgs. 175/2014, l'ambito applicativo della norma viene limitato alla sospensione del versamento di imposte, tasse e tributi dovuti con riferimento agli immobili oggetto di sequestro il cui presupposto impositivo consista nella titolarità del diritto di proprietà o nel possesso degli stessi.

Pertanto, come chiarito dalla relazione illustrativa al DLgs. 175/2014, è sospeso il versamento dei tributi che, in assenza del provvedimento di sequestro, sarebbero dovuti dall'indagato in relazione all'immobile oggetto di misura cautelare.

Si tratta, ad esempio, dell'IMU, della TASI, della TARI e dell'IVIE.

Esenzione da imposte indirette

Gli atti e i contratti aventi ad oggetto i suddetti immobili sequestrati sono esenti dall'imposta di registro, dalle imposte ipotecarie e catastali e dall'imposta di bollo.

4.2 DECORRENZA

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

4.3 REVOCA DELLA CONFISCA

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

5 PREMI ASSICURATIVI INCASSATI DA OPERATORI ESTERI - DENUNCIA

Per effetto delle modifiche apportate dall'art. 24 del DLgs. 175/2014, la denuncia dei premi di assicurazione dovuta dalle imprese estere operanti in Italia in regime di libera prestazione dei servizi dovrà essere presentata entro il 31 maggio di ogni anno, con riferimento ai premi incassati nell'anno solare precedente (viene quindi eliminata la presentazione delle denunce mensili).

I nuovi obblighi si applicano:

- sia che l'impresa estera abbia nominato un rappresentante fiscale in Italia;
- sia che l'impresa estera non si avvalga di un rappresentante fiscale.

In questo modo, si allineano i termini di presentazione delle suddette denunce con quelli previsti per le imprese stabilite in Italia.