



Edizione di giovedì 3 aprile 2014

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[La rivalutazione di partecipazioni in ambito internazionale](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

ENTI NON COMMERCIALI

[Il trattamento fiscale dell'”indennità di svincolo”](#)

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

BILANCIO

[Conto economico – documento interpretativo 1 del Principio contabile 12 e bozza dell’Oic 12 \(la parte\)](#)

di Luca Dal Prato

IMPOSTE SUL REDDITO

[La tassazione Irpef degli immobili alla luce delle novità Imu 2013](#)

di Luca Mambrin

IVA

[Trasporti di beni “estero su estero” con Iva](#)

di Marco Peirolo

BUSINESS ENGLISH

[Consigli al commercialista che vuole migliorare il suo inglese](#)

di Stefano Maffei

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La rivalutazione di partecipazioni in ambito internazionale

di Ennio Vial, Vita Pozzi

Come noto, la **manovra finanziaria** per il **2014** con l'articolo 1, comma 156, della Legge 27 dicembre 2013, n. 147, ha offerto l'ennesima possibilità ai contribuenti di **rivalutare i terreni** e le **partecipazioni** detenute al di fuori del regime di impresa per neutralizzare le eventuali plusvalenze latenti. L'obiettivo perseguito è noto: innalzando il **valore fiscalmente riconosciuto** di tali beni, infatti, in caso di vendita a terzi il costo storico da utilizzare per la determinazione delle **plusvalenze** di cui all'articolo 67 del Tuir è esattamente quello risultante dalla rivalutazione utilizzata.

In questa sede voglio affrontare il caso della rivalutazione delle **partecipazioni** detenute **all'estero** da parte di soggetti italiani e delle **partecipazioni italiane** detenute da **soggetti esteri**.

Al riguardo si deve evidenziare come il riferimento normativo originario sia costituito dall'art. 5 della L. 448/2001 in base al quale la rivalutazione ha ad oggetto le partecipazioni che, se alienate, determinano una **plusvalenza** o minusvalenza ai sensi dell'art. **67 del tuir**.

Tale circostanza vale ad **escludere** che l'opzione sia concessa, ad esempio, alle **società di capitali** che incardineranno le plusvalenze da cessione di quote nell'art. 86 od 87 del tuir a seconda delle circostanza.

L'art. **67**, tuttavia, riguarda anche gli **enti non commerciali** e i **soggetti non residenti**, anche se di natura societaria, a condizione che siano privi di stabile organizzazione in Italia.

Esaminiamo da principio il caso dei **soggetti non residenti**.

Una società di capitali non residente, si pensi ad una **holding estera**, può legittimamente **rivalutare le partecipazioni** detenute **in società italiane** in quanto, mancando la stabile organizzazione, la plusvalenza generabile ricade nell'art. 67 e non nell'art. 86 o 87 del tuir. La rivalutazione dovrà avvenire con le classiche modalità previste per i soggetti residenti, ossia con la predisposizione della **perizia giurata** ed il versamento dell'**imposta sostitutiva**.

Passiamo ad esaminare il caso del **soggetto fiscalmente** residente **in Italia** che detiene partecipazioni in società estere. Anche in questo caso la rivalutazione è certamente possibile tuttavia bisogna sempre accertarsi che la norma di riferimento sia costituita dall'art. 67 del tuir

in luogo dell'art. 86 o 87.

Ciò porta immediatamente **escludere** dall'ambito dei soggetti legittimati le **società di capitali** (ma analoghe considerazioni valgono anche per le **società di persone** commerciali) in quanto la plusvalenza generata nell'ambito del **reddito di impresa** ricade sempre negli art. 86 e 87.

L'art. **87**, in particolare, concede la **pex** anche in relazione alle **società estere** a condizione che **non risultino paradisiache**.

Una volta escluse le società commerciali, si deve valutare se il fatto che la partecipata sia all'estero rappresenti una qualche forma di **condizione preclusiva** alla rivalutazione. Ebbene, la risposta è assolutamente negativa, in quanto le **plusvalenze** derivanti dalla cessione delle stesse rientrano comunque nell'alveo dell'art **67** se realizzate da persone fisiche o dagli altri soggetti residuali.

Fatte queste considerazioni, tuttavia, è bene analizzare le disposizioni delle **convenzioni contro le imposizioni** di riferimento ai nostri casi concreti, ma non tanto per rinvenire preclusioni di sorta quanto piuttosto per giudicare se la **plusvalenza** è effettivamente **tassabile** in **Italia**. Qualora giungessimo alla conclusione che il **capital gain** è **escluso** da tassazione nel nostro Paese, la **rivalutazione**, ancorché lecita, diventa quanto mai **inopportuna**.

Ebbene, la maggior parte dei **Trattati** contro le doppie imposizioni stipulati dall'Italia **riservano** la **potestà impositiva** su tali redditi esclusivamente al **paese di residenza** del **socio venditore** e non a quello della società venduta.

Alla luce di queste considerazioni, se la rivalutazione di **partecipazioni** detenute all'estero da parte di soggetti residenti può risultare un'opzione valutabile, la **rivalutazione** delle quote detenute in Italia da **soggetti non residenti** perde sicuramente di appeal, trovando asilo solo nei residuali casi in cui il Trattato prevede una **potestà impositiva** dello Stato in cui si trova la partecipazione **concorrente** con quella dello stato estero.

ENTI NON COMMERCIALI

Il trattamento fiscale dell'indennità di svincolo

di Guido Martinelli, Marta Saccaro

Ci occupiamo in questa sede di analizzare il regime fiscale applicabile alla cosiddetta **“indennità di svincolo”**, cioè quella **pagata per ottenere lo svincolo di uno sportivo dilettante**.

Tale indennità **non è da confondere con il premio di addestramento e formazione tecnica**, che trovato una propria regolamentazione nell'art. 6 della L. n. 91/1981, sul professionismo sportivo. Secondo questa norma, “nel caso di primo contratto [professionistico, n.d.r.] deve essere stabilito dalle Federazioni sportive nazionali un premio di addestramento e formazione tecnica in favore della società od associazione sportiva presso la quale l'atleta ha svolto la sua ultima attività dilettantistica o giovanile”. In pratica, in caso di stipulazione del **primo contratto professionistico**, le **Federazioni sportive nazionali possono stabilire il versamento**, da parte della nuova società che firma il contratto con l'atleta, alla società titolare del precedente contratto, **di una indennità** per la preparazione sportiva dell'atleta professionista.

Il premio di addestramento e formazione tecnica percepito dalle associazioni sportive dilettantistiche (e dalle società di capitali e cooperative sportive dilettantistiche) che applicano il regime forfetario **non concorre alla determinazione del reddito** dei soggetti stessi (art. 3, L. n. 398/1991).

Attenzione, quindi: il premio di addestramento e formazione tecnica **deve essere assoggettato a tassazione a meno che non sia percepito da un soggetto in 398**. In questo ultimo caso, infatti, si applica la specifica esclusione contenuta nell'art. 3 della L. n. 398/1991. In questo modo si è espressa anche l'Amministrazione finanziaria nella circ. n. 1 del 1992, esplicativa del regime forfetario, riconoscendo, quindi in maniera implicita, il **carattere impositivo del premio di addestramento e formazione tecnica**, attribuendo allo stesso **natura corrispettiva e non di semplice indennizzo**, i cui effetti risultano, tuttavia “congelati”, per i soggetti in 398, dalla presenza di una normativa *ad hoc*.

Nel caso del premio di addestramento si può quindi pensare che l'associazione che ha formato l'atleta che ha stipulato il primo contratto da professionista ha conseguito una **mancata vendita**: invece di lasciare che il giocatore si tesserasse presso la società professionistica avrebbe potuto cederlo ad un altro sodalizio, dietro adeguato corrispettivo.

Secondo questa stessa ottica dovrebbe essere risolto anche il problema del **regime fiscale attribuibile alla indennità di svincolo**. In questo caso, infatti, la società che si vuole assicurare

il diritto di servirsi delle prestazioni tecniche dell'atleta **corrisponde una somma alla società che ha formato sportivamente il soggetto**. Anche in questo caso è ipotizzabile che la somma rivesta carattere **sostitutivo di un corrispettivo** che la società di partenza riceverebbe se potesse cedere liberamente l'atleta sul mercato. Di conseguenza queste somme risulterebbero **fiscalmente sempre imponibili**, non essendo disposta, per le indennità di questo tipo, alcuna specifica norma di esclusione da tassazione.

Per quanto riguarda **l'applicabilità o meno dell'Iva** alla fattispecie in commento si possono svolgere considerazioni analoghe a quanto detto in merito alle imposte sui redditi, prendendo, anche in questo caso, come riferimento il regime previsto per il premio di addestramento e formazione tecnica. Secondo il quarto comma dell'art. 15 della L. n. 91/1981, le somme versate a titolo di **premio di addestramento e formazione tecnica sono equiparate alle operazioni esenti** dall'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972. In pratica, quindi, il legislatore non ha disconosciuto l'assoggettabilità al regime Iva delle indennità in parola ma ha semplicemente disposto **l'applicazione di un regime più favorevole**, quale quello di esenzione. Si deve quindi ritenere che il premio di addestramento e formazione tecnica costituisca il **corrispettivo di una controprestazione** (l'acquisizione del diritto a stipulare il primo contratto professionistico con il giocatore).

Anche il versamento **dell'indennità di svincolo** che, come detto, ha caratteristiche simili al premio di addestramento, si può quindi ritenere **corrispettivo di una controprestazione** (l'acquisizione della possibilità di stipulare un contratto con il giocatore): conseguentemente l'operazione dovrà essere **assoggettata ad Iva**. Poiché non è disposta alcuna specifica norma che annoveri questa fattispecie tra quelle esenti da Iva, la prestazione dovrà essere **fatturata con applicazione dell'Iva con aliquota ordinaria al 22%**.

Un'ultima questione si pone in conclusione: nel caso in cui il versamento dell'indennità di svincolo venga effettuato da parte di un'associazione sportiva dilettantistica a favore di un altro sodalizio sportivo dilettantistico affiliato alla stessa Federazione si può applicare la disposizione del comma 3 dell'art. 148 del Tuir (e del corrispondente art. 4 del D.P.R. n. 633/1972) secondo il quale, per le associazioni sportive dilettantistiche non si considerano commerciali le attività svolte in diretta attuazione degli scopi istituzionali, effettuate verso pagamento di corrispettivi specifici nei confronti di altre associazioni che fanno parte di un'unica organizzazione nazionale? In pratica, ci si chiede se il versamento dell'indennità di svincolo tra due associazioni affiliate alla stessa Federazione possa **rientrare tra le attività istituzionali** ed essere quindi escluso sia dall'imposizione sui redditi che dall'Iva.

Per rispondere al quesito, si tratta di verificare se il versamento dell'indennità di svincolo possa o meno essere considerato **un'operazione effettuata "in diretta attuazione degli scopi istituzionali"** delle associazioni sportive dilettantistiche. A tale riguardo, si fa presente che scopo istituzionale dei sodalizi sportivi dilettantistici è perlopiù quello di sviluppare e diffondere l'attività sportiva dilettantistica. Pertanto le attività esercitate in diretta attuazione dello scopo istituzionale sono quelle che riguardano lo **svolgimento della pratica sportiva** come la possibilità di frequentare gli impianti dell'associazione, la possibilità di partecipare a

corsi relativi ad una specifica disciplina sportiva dilettantistica e così via.

L'incasso dell'indennità di svincolo sembra essere attinente più ad **un'attività di gestione** che alla diffusione della pratica sportiva: non sembra quindi che questa operazione possa essere considerata svolta in diretta attuazione degli scopi istituzionali. Ne consegue che **l'indennità è sempre rilevante sia agli effetti delle imposte sui redditi che dell'Iva**.

BILANCIO

Conto economico – documento interpretativo 1 del Principio contabile 12 e bozza dell’Oic 12 (la parte)

di Luca Dal Prato

In fase di chiusura di bilancio 2013, il documento interpretativo n. 1 pubblicato il 13 luglio 2005 sul **Principio contabile 12 “Classificazione nel conto economico dei costi e ricavi”** (di seguito “il documento”) può essere un utile strumento di lavoro per verificare la corretta composizione delle poste dello schema di Conto Economico, come prescritto dall’art. 2425 del codice civile. Occorre tuttavia tenere in considerazione che l’Organismo italiano di contabilità (Oic) ha diffuso la **bozza del principio Oic 12** (in consultazione fino allo scorso **28 febbraio 2014**, di seguito anche il “nuovo documento”) che **incorpora** ora l’attuale documento **interpretativo n. 1**.

Si riporta di seguito un commento al **documento interpretativo n. 1**, tenendo però in considerazione alcune delle **novità pubblicate nella bozza** del nuovo documento.

Nel **numero odierno** concentreremo la nostra attenzione sugli **aggregati A e B**, mentre **domani** ci soffermeremo sulla parte “bassa” del conto economico.

Partendo dall’analisi dell’aggregato **A**, il documento illustra che i “**Ricavi delle vendite e delle prestazioni**” di **competenza** di cui alla voce **A1**) sono relativi esclusivamente alla gestione **caratteristica** dell’impresa e, ai sensi dall’art. **2425-bis**, 1° comma, Cod. civ., devono essere iscritti **al netto** di premi, abbuoni, resi e sconti di natura commerciale. **Non** sono quindi qualificabili nell’aggregato A gli **sconti** di natura **finanziaria**, come lo sconto di cassa per pagamento contanti, da indicare alla voce **C171**) in commento sotto.

Secondo il **nuovo documento**, i ricavi sono iscritti nella voce **A1** al netto delle rettifiche che, se relative a ricavi di precedenti esercizi, sono rilevate nelle voci **E20** ed **E21**). I ricavi da indicare alla voce **A1**) sono **depurati degli elementi rettificativi**, anche se questi sono determinati in base a stime (cfr. OIC 29). Per quanto riguarda i lavori in corso su ordinazione (Oic 23) i ricavi di commessa acquisiti a titolo definitivo sono rilevati alla voce **A1**) mentre il valore della produzione eseguita nell’esercizio, al netto di quella portata a ricavo, è rilevato alla voce **A3**).

Le “**Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti**” di cui alla voce **A2**) e le “**Variazioni dei lavori in corso su ordinazione**” di cui alla voce **A3**) devono essere valutate con particolare attenzione al **segno** da attribuire alla valutazione: se le

rimanenze finali sono **maggiori** di quelle iniziali la variazione è positiva e, di conseguenza, **aumenta il valore della produzione**; se le **rimanenze iniziali** sono **maggiori** di quelle finali la variazione è negativa e, di conseguenza, **riduce il valore della produzione**.

La voce **A4)** relativa agli “**Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni**” comprende invece costi capitalizzati che danno luogo ad **iscrizioni all'Attivo dello Stato Patrimoniale**, purché si tratti di **costi interni** o, eventualmente, esterni laddove sostenuti per realizzare i lavori interni, come l'acquisto di materiale vario per la realizzazione delle immobilizzazioni indicate nel documento.

Infine la voce **A5)** “**Altri ricavi e proventi, con separata indicazione dei contributi in conto esercizio**” considerata di natura residuale, include componenti positivi di reddito di natura ordinaria, **riguardanti le gestioni accessorie e non finanziarie**. Un esempio possono essere le plusvalenze da alienazione, per fisiologica sostituzione, di beni strumentali impiegati nella normale attività: **non** vanno invece considerate le **plusvalenze di natura straordinaria**, da rilevare alla voce **E20** e le **plusvalenze** derivanti da alienazioni di titoli, **partecipazioni** o altre attività finanziarie che, se ordinarie, sono iscritte alle voci **C15** o **C16**. Sono inoltre **da includere** in questa voce i **ripristini** di valore (nei limiti del costo) a seguito di precedenti **svalutazioni** delle immobilizzazioni materiali ed immateriali e dei crediti iscritti nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide – se le precedenti svalutazioni sono state iscritte alla voce **B10** – e i contributi in conto esercizio, da rilevare nell'esercizio in cui è sorto con certezza il diritto a percepirli.

Secondo il **nuovo documento**, in particolare, sono incluse in questa voce anche le componenti reddituali positive derivanti da **certificati ambientali**.

Per quanto riguarda l'**aggregato “Costi della produzione”** di cui alla voce **B)** il documento illustra che, anche in questo caso, gli importi sono da inserire al netto di resi, sconti, abbuoni e premi ma non degli sconti finanziari, da rilevare alla voce **C16** in commento sotto.

Nei costi “**Per materie prime, sussidiarie, di consumo e merci**” di cui alla voce **B6)** sono inclusi anche i **costi accessori** di acquisto (trasporti, assicurazioni, carico e scarico, ecc.) se **inclusi** dal **fornitore** nel prezzo di acquisto; diversamente, tali costi vanno iscritti in **B7**. Al costo possono essere aggiunte anche eventuali **imposte** di fabbricazione o l'IVA non recuperabile: l'Iva recuperabile va invece detratta dal costo.

La voce **B7)** “**Per servizi**” contiene costi – **certi o stimati** e al netto delle rettifiche sopra richiamate derivanti dall'acquisizione dei servizi dell'attività ordinaria dell'impresa, come trasporti non addebitati in fattura dai fornitori e utenze. La voce include **anche** costi per prestazioni di servizi riguardanti il **personale**, **non** rilevabili nella voce **B9**), come prestazioni di personale esterno, buoni pasto distribuiti ai dipendenti, corsi di aggiornamento professionale dei dipendenti e spese di vitto e alloggio di dipendenti in trasferta. In tale voce vanno iscritti i costi per i servizi eseguiti da **banche** ed imprese finanziarie, diversi dagli oneri finanziari veri e propri.

Secondo il **nuovo documento**, la voce **B7**) contiene i costi per servizi, in cui l'oggetto di un rapporto contrattuale con terzi consiste nel fornire una **prestazione di fare**, come i costi per consulenze tecniche e assicurazione, energia elettrica, sistemi di vigilanza, royalties etc..

La voce “**Per godimento di beni di terzi**” **B8**) include i corrispettivi, al netto delle rettifiche di cui sopra, per il godimento di beni di terzi, sia **materiali** che **immateriali**, come il canone d'affitto d'azienda e i canoni per la locazione di beni immobili con oneri accessori.

Nella voce **B9**) vanno iscritti i costi “**Per il personale**” dipendente. **Non** vanno invece iscritti in questa voce i corrispettivi per prestazioni di lavoro autonomo, in base a rapporti di **collaborazione coordinata e continuativa senza vincolo di subordinazione**, da rilevare alla voce **B7**). La voce include più sottovoci tra cui “**Salari e stipendi**” (**B9a**) che includono le quote maturate e non corrisposte di mensilità aggiuntive e gli “**Oneri sociali**” (**B9b**) a carico dell'impresa (come INPS, INAIL, INPDAL) al netto degli importi “fiscalizzati”, il “**Trattamento di fine rapporto**” di cui alla voce **B9c**) e il “**Trattamento di quiescenza e simili**” di cui alla voce **B9d**) relativamente ad accantonamenti ad eventuali fondi di previdenza integrativi diversi dal T.F.R. La voce residuale **B9e**) contiene gli “**Altri costi**” che non siano iscritti nelle altre sottovoci o nelle voci **B6, B7, B8 o B14**.

Anche il **nuovo documento**, privilegiando la rappresentazione sostanziale, **comprende** nella voce **B9**) il **lavoro interinale**, che non rappresenta una prestazione di servizi ma una prestazione di lavoro del personale impiegato nell'attività dell'impresa.

Nella voce **B10**) “**Ammortamenti e svalutazioni**” vanno inclusi gli ammortamenti e le svalutazioni, di natura ordinaria, delle immobilizzazioni materiali ed immateriali, dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide. Le svalutazioni delle immobilizzazioni finanziarie e dei titoli a reddito fisso iscritti nell'attivo circolante vanno invece rilevate alla voce **D19**) mentre, le svalutazioni straordinarie, vanno rilevate nella voce **E21**). La sottovoce **B10d**) “**Svalutazioni dei crediti compresi nell'attivo circolante e delle disponibilità liquide**” contiene gli accantonamenti e le svalutazioni dei crediti commerciali e diversi iscritti nell'attivo circolante ma non le perdite realizzate su crediti che, non derivando da valutazioni, vanno iscritte nella voce **B14**).

Per quanto riguarda la voce **B10d**) il **nuovo documento** comprende le **svalutazioni** dei **ratei e risconti** attivi di natura **non finanziaria** come i contratti di affitto. Diversamente, le svalutazioni di ratei e risconti attivi di natura finanziaria (i.e. interessi) sono incluse nelle voci delle classi **C** o **D**.

La voce “**variazioni delle rimanenze di materie prime, sussidiarie, di consumo e merci**” di cui alla voce **B11**) contiene le **differenze** fra **rimanenze iniziali** e **rimanenze finali** relative ai beni da magazzino. Nel caso in cui le **rimanenze finali** siano **maggiori** di quelle iniziali, il **segno è negativo**; nel caso in cui le **rimanenze finali** siano **minori** di quelle **iniziali**, il **segno è positivo**. In particolare, la somma algebrica degli importi iscritti nelle voci **B6**) e **B11**) determina i “**consumi**” di materie, semilavorati, merci e materiali impiegati nella produzione realizzata

nell'esercizio e, come per le voci **A2) e A3)**, occorre tener conto di eventuali svalutazioni e ripristini.

La successiva voce **B12) "accantonamenti per rischi"** contiene gli accantonamenti, di competenza dell'esercizio, a fondi rischi che **non** costituiscono poste **rettificative** dell'attivo: un esempio può essere il fondo rischi per cause in corso.

Nella voce **B13) "altri accantonamenti"** vanno invece inseriti gli accantonamenti che rappresentano costi **certi nell'esistenza, ma di importo stimato**, diversi dagli accantonamenti di cui sopra e dai fondi per imposte, dai fondi di quiescenza ed assimilati e dal T.F.R. come, ad esempio, il fondo per buoni sconti e concorsi a premio o il fondo di recupero ambientale.

Nella voce **"oneri diversi di gestione"** di cui alla lettera **B14)** sono iscritti i costi della gestione caratteristica non iscrivibili nelle altre voci e i costi delle gestioni accessorie **non riferiti a costi straordinari o finanziari**. Un esempio possono essere le minusvalenze da alienazione di beni strumentali impiegati nella normale attività; le sopravvenienze e insussistenze passive relative a valori stimati che non derivino da errori, le imposte indirette, tasse e contributi e i costi ed oneri diversi se di natura non finanziaria.

Secondo il **nuovo documento**, nella voce **B14** sono compresi i componenti negativi reddituali derivanti da **certificati ambientali**.

IMPOSTE SUL REDDITO

La tassazione Irpef degli immobili alla luce delle novità Imu 2013

di Luca Mambrin

Le **dichiarazioni dei redditi** sono oramai alle porte e, in tema di **redditi dei fabbricati** può essere utile mettere in evidenza l'impatto sulla **tassazione Irpef** degli immobili alla luce delle **novità normative** che hanno interessato la **disciplina dell'Imu** nel corso dell'anno.

Come precisato infatti anche nelle istruzioni alla compilazione sia del modello 730/2014 che del modello Unico persone fisiche 2014, in linea generale, l'**Imu sostituisce l'Irpef** e le relative addizionali regionali e comunali dovute con riferimento **ai redditi dei fabbricati non locati**, compresi quelli concessi in comodato d'uso gratuito, mentre nel caso in cui gli immobili risultino **locati** saranno **soggetti sia ad Imu che ad Irpef**.

Tuttavia a seguito di alcune **modifiche normative** relative alla disciplina dell'Imu, per la corretta **determinazione del reddito complessivo del contribuente** e per il calcolo della corretta **tassazione Irpef** bisogna prestare attenzione ad alcune situazioni, anche in riferimento **agli immobili adibiti ad abitazione principale**, che possono determinare l'assoggettamento ad Irpef anche **per immobili non locati**.

A **livello normativo** infatti si ricorda che:

- il **D.L. 102/2013** ha disposto **l'abolizione della prima rata** dell'acconto Imu 2013 relativa all'abitazione principale e relative pertinenze, esclusi i fabbricati appartenenti alle categorie catastali A/1, A/8 e A/9;
- il **D.L. 133/2013** ha confermato **l'abolizione "limitata"** dal versamento della seconda rata Imu 2013 per alcune tipologie di immobili, tra i quali l'abitazione principale; per tali immobili è stato tuttavia confermato l'obbligo del versamento a conguaglio della cosiddetta "Mini Imu", corrispondente al **40% della differenza** tra l'Imu calcolata utilizzando **l'aliquota 2013 deliberata dal Comune** e quella calcolata **con l'aliquota base** (pari al 4% per l'abitazione principale).

Pertanto, per la corretta compilazione **del quadro B del modello 730/2014** o del **quadro RB del modello Unico PF** bisogna tener conto delle varie situazioni che si possono determinare.

Se per **l'anno 2013** l'immobile adibito ad abitazione principale e le relative pertinenze **non** ha scontato l'Imu, il **relativo reddito** (rendita catastale rivalutata del 5% ed eventualmente rapportata alla percentuale ed ai giorni di possesso) concorre alla formazione del **reddito**

complessivo ai fini Irpef. E' tuttavia prevista **una deduzione dal reddito** complessivo di un importo pari all'ammontare della rendita catastale rivalutata dell'unità immobiliare stessa e delle relative pertinenze. L'immobile quindi, **pur concorrendo alla determinazione del reddito complessivo non sarà assoggettato ad Irpef.**

Per **alcune particolari tipologie di abitazioni principali e pertinenze** quali ad esempio:

- abitazioni principali classificate nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9 ("abitazioni di lusso");
- abitazioni per le quali è dovuta esclusivamente **la prima o la seconda rata dell'Imu** (immobili di contribuenti appartenenti al comparto sicurezza o assimilati, o se il comune ne ha deliberato l'esenzione le unità immobiliari concesse in comodato ai parenti in linea retta);
- abitazioni per le quali risulta dovuta la cd. "Mini Imu" ;

i **relativi redditi** (rendita catastale rivalutata del 5% ed eventualmente rapportata alla percentuale ed ai giorni di possesso), **avendo scontato l'Imu non sono soggetti ad Irpef e addizionali.**

Tale circostanza dovrà essere evidenziata nel **quadro B** del modello 730 o nel **quadro RB** del modello Unico persone fisiche 2014 indicando il **codice "2" nella colonna 12 "Casi particolari IMU"**:

Infine, **l'art. 1 comma 717 della Legge 147/2013** ha introdotto un'ulteriore ipotesi di **deroga** alla regola generale **dell'effetto sostitutivo Imu/Irpef** stabilendo che:

"il reddito degli immobili ad uso abitativo non locati situati nello stesso comune nel quale si trova l'immobile adibito ad abitazione principale, assoggettati all'Imu, concorre alla formazione della base imponibile dell'Irpef e delle relative addizionali nella misura del 50%".

Tale disposizione normativa, in **vigore già per l'anno 2013**, comporta che un immobile **non locato tenuto a disposizione del contribuente** nello stesso comune dove si trova l'abitazione principale (indipendentemente dalla sua classificazione catastale) **concorre sempre alla determinazione del reddito** complessivo (nel limite del 50%): per identificare tale situazione **nella colonna 12 del quadro B** (in caso di 730) o **del quadro RB** (in caso di modello Unico), **"Casi particolari IMU"** è stato inserito il nuovo **codice "3"**.

Ad esempio, nel caso in cui un contribuente residente nel comune di Trieste possieda:

- un immobile adibito ad abitazione principale (categoria catastale A2) con rendita catastale pari ad € 400 (per il quale non è dovuta l'Imu);
- un immobile tenuto a disposizione con rendita catastale pari ad € 700 (per il quale è dovuta l'Imu);

il **reddito complessivo** sarà pari ad euro 910 (euro 420 pari alla rendita catastale rivalutata relativa all'abitazione principale ed euro 490 pari alla rendita catastale rivalutata dell'immobile a disposizione aumentata di un terzo e ridotta del 50%); al contribuente spetta la **deduzione** per abitazione principale pari alla rendita catastale rivalutata (euro 420), pertanto il **reddito imponibile da assoggettare ad irpef sarà pari ad euro 490**.

IVA

Trasporti di beni “estero su estero” con Iva

di Marco Peirolo

In un precedente intervento è stato esaminato il trattamento applicabile, ai fini IVA, alle prestazioni di **trasporto di beni esportati al di fuori dell'Unione europea** (si veda “[Trasporti di beni in esportazione con doppio vettore in regime di non imponibilità Iva](#)”, pubblicato il 7 marzo 2014).

L'**art. 9, comma 1, n. 2), del D.P.R. n. 633/1972** considera **non imponibili** “i trasporti relativi a beni in esportazione, in transito o in importazione temporanea, nonché i trasporti relativi a beni in importazione i cui corrispettivi sono assoggettati all'imposta a norma del primo comma dell'art. 69”.

L'agevolazione presuppone che la prestazione sia territorialmente rilevante in Italia. Al riguardo, si ricorda che i trasporti di beni:

- nei **rapporti “B2B”**, costituiscono prestazioni “generiche”, alle quali cioè si applica la regola generale di cui all'**art. 7-ter, comma 1, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972**, per cui il luogo di effettuazione del trasporto è (convenzionalmente) coincidente con il Paese del committente;
- nei **rapporti “B2C”**, sono soggetti ad un diverso regime territoriale a seconda che il trasporto sia intracomunitario o meno. Infatti:

– le prestazioni di trasporto di beni **diverse dal trasporto intracomunitario** si considerano effettuate in Italia “**in proporzione alla distanza percorsa nel territorio dello Stato**” (**art. 7-sexies, comma 1, lett. b), del D.P.R. n. 633/1972**);

– le prestazioni di **trasporto intracomunitario** di beni si considerano effettuate in Italia “**quando la relativa esecuzione ha inizio nel territorio dello Stato**” (**art. 7-sexies, comma 1, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972**).

La **definizione di “trasporto intracomunitario di beni”** è contenuta nell'**art. 7, comma 1, lett. f), del D.P.R. n. 633/1972**. Riproducendo, in buona sostanza, l'abrogato art. 40, comma 7, del D.L. n. 331/1993, è stato previsto che, per tale “si intende il trasporto di beni il cui luogo di partenza e il cui luogo di arrivo sono situati nel territorio di due Stati membri diversi”, laddove:

- il “**luogo di partenza**” è quello “in cui inizia effettivamente il trasporto dei beni, senza

- tener conto dei tragitti compiuti per recarsi nel luogo in cui si trovano i beni”;
- il “**luogo di arrivo**” è quello “in cui il trasporto dei beni si conclude effettivamente”.

Nell'ipotesi in cui la prestazione sia territorialmente rilevante in Italia, il regime di non imponibilità si applica in modo oggettivo, cioè **a prescindere dallo status del committente** (soggetto IVA o meno), a condizione – come ricordato – che il trasporto riguardi beni in esportazione, transito o importazione.

Sul punto, è opportuno rammentare che, a partire dall'anno 1993, vale a dire dall'introduzione della disciplina sugli scambi intracomunitari di beni, “i concetti di importazione e esportazione assumono rilevanza **non più con riferimento al territorio dello Stato**, ma con riferimento al **territorio comunitario** (che ai fini doganali rappresenta un unicum). In tale prospettiva, è da ritenere che le anzidette previsioni di non imponibilità possano trovare applicazione, per i servizi acquistati da committenti stabiliti nel territorio dello Stato, anche quando le predette fattispecie (esportazione, importazione, transito) si verifichino nel **territorio di uno Stato diverso dall'Italia**” ([circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 37 del 29 luglio 2011, § 5](#)).

In pratica, rispetto ai **beni in esportazione**, la non imponibilità compete se l'operazione principale ha per oggetto il trasferimento della merce a destinazione di un Paese extra-UE, indipendentemente quindi dal Paese UE di origine.

Come, infatti, chiarito dalla [risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 134 del 20 dicembre 2010](#), il committente italiano di una prestazione di trasporto di **beni in esportazione da un altro Paese membro** beneficia, in sede di reverse charge, del regime di non imponibilità, “tenuto conto che la prestazione di trasporto dei beni è **collegata ad una cessione all'esportazione**”.

Tale indicazione è stata confermata dalla circolare n. 37/E/2011 (§ 5), la quale – nel richiamare la normativa comunitaria – ha fatto (correttamente) riferimento alla lett. e) dell'art. 146 della Direttiva n. 2006/112/CE, posto che la lett. a) dello stesso articolo – impropriamente richiamata dalla precedente risoluzione n. 134/E/2010 – si riferisce alle “cessioni di beni spediti o trasportati, dal venditore o per suo conto, fuori della Comunità”.

In altri termini, la detassazione applicabile nel caso in esame non è quella prevista per l'operazione principale (lett. a), ma per quella ad essa relativa, vale a dire il **trasporto**. Ed infatti, la lett. e) menziona, tra le altre, le prestazioni di trasporto “qualora siano direttamente connesse alle esportazioni (...”).

Dal tenore letterale di quest'ultima disposizione sembrerebbe invece confermata la limitazione prevista, per i **trasporti di beni “estero su estero”**, dalla [circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 12 del 12 marzo 2010 \(§ 3.3\)](#). Ipotizzando che la merce sia trasportata dalla Svizzera agli Stati Uniti, se la prestazione è territorialmente rilevante in Italia – come nel caso in cui vettore e committente siano soggetti IVA italiani – “non ricorrono le condizioni previste (...) per applicare il regime di non imponibilità, atteso che i beni trasportati non formano oggetto di una operazione di esportazione (...”).

Del resto, a favore di questa conclusione, può osservarsi che la norma nazionale in materia è rimasta immutata a seguito del riordino operato dal D.Lgs. n. 18/2010, mentre il n. 7) dello stesso art. 9 del D.P.R. n. 633/1972, nel disciplinare la non imponibilità dei servizi di intermediazione, è stato modificato, estendendo l'agevolazione, già prevista per "i servizi di intermediazione relativi a beni in importazione, in esportazione o in transito (...)", ai **servizi "relativi ad operazioni effettuate fuori del territorio della Comunità"**.

BUSINESS ENGLISH

Consigli al commercialista che vuole migliorare il suo inglese

di Stefano Maffei

Studiare inglese è una sfida necessaria, ma tutt'altro che semplice, per i commercialisti. Come è possibile che, nonostante anni spesi a studiare l'inglese, sia sempre così **complicato** trattare questioni anche semplici con un **cliente o collega straniero**?

La ricerca in campo linguistico dimostra che gli adulti non si appassionano allo studio del *general English*: per questo ultimamente i corsi di inglese legale, commerciale e finanziario hanno riscosso un notevole successo. L'idea è quella di una formazione che, al di là delle pur importanti competenze grammaticali, fornisce abilità subito spendibili in contesti lavorativi. Si pensi alla corrispondenza professionale, alla predisposizione di *estimates of costs* (i preventivi), o alla creazione di un *resumé* in inglese (magari su *LinkedIn*), per migliorare la propria *on-line identity*.

Per molti, studiare inglese significa ottenere una certificazione. Le scelte per il commercialista non mancano ma occorre sapersi orientare. Attenzione a distinguere i certificati BEC, ICFE e ILEC. I *Business English Certificates* (BEC) dimostrano l'abilità nell'utilizzo dell'**inglese commerciale** nel mondo del lavoro e sono disponibili in varie versioni a seconda della competenza linguistica del candidato. Il più specialistico ICFE (*International Certificate of Financial English*) approfondisce i temi della finanza internazionale, della contabilità e del fallimento (da tradursi *bankruptcy law / insolvency law*). Infine, sebbene sia nato per le esigenze degli avvocati, l'ILEC (*International Legal English Certificate*) è assai utile ai commercialisti nelle parti relative a contrattualistica, diritto societario e *tax law*.

Al di là dei certificati, la lezione *one-to-one* con un linguista esperto resta lo strumento più efficace di apprendimento. Gli incontri individuali consentono di personalizzare il percorso formativo, identificare le debolezze e porvi rimedio. Il mio consiglio è di sottoporre al docente i documenti in cui vi è capitato di imbattervi nel corso del vostro lavoro (clausole contrattuali, bilanci, *email*), per verificarne la traduzione e migliorarne lo stile.

Se ridimensionate le vostre aspettative potete iniziare da un corso *e-learning*, ma non sarà facile familiarizzare con l'uso del PC/Tablet come strumenti di apprendimento, se non siete abituati. È invece del tutto inutile la visione di film in inglese sottotitolati: passerete novanta minuti a leggere i sottotitoli, invece che a godervi lo spettacolo. Meglio allora la lettura di un breve articolo dell'*Economist* o di *Newsweek*, sempre aiutandovi con un dizionario mono-lingua.

Tra i corsi d'aula, infine, la scelta è se formarsi in Italia o all'estero.

Nel primo caso, ricordate che dal prossimo autunno EURO-CONFERENCE proporrà ai commercialisti italiani un corso specifico di inglese commerciale e finanziario, in collaborazione con la Scuola EFLIT. Se invece la vostra preferenza va ad una esperienza formativa intensiva all'estero mi permetto di consigliarvi il corso *International Legal Practice* che si tiene all'**Università di Oxford** dal 1 al 6 settembre 2014 ed è giunto ormai alla IV edizione. Il corso offre sia la terminologia linguistica quanto la simulazione di contesti professionali, tramite minigruppi incaricati di risolvere *tasks* tipici della vita di studio. Negli anni passati, numerosi commercialisti, avvocati e giudici -italiani e stranieri- hanno partecipato al corso apprezzando l'esperienza di vita comunitaria al **Worcester College**, lo stile formativo *learn-by-doing* e il *networking* tra professionisti dinamici e orientati all'internazionalizzazione.

Per saperne di più sul corso di Oxford e per spunti e terminologia sull'inglese commerciale visitate il sito di EFLIT: www.eflit.it