

TAX & LEGAL NEWS



Numero 3 del 15 febbraio 2017

IN QUESTO NUMERO

LEGISLAZIONE

L'aggiornamento della modulistica del Registro delle imprese

Approvato il modello per la presentazione della dichiarazione dei redditi 2016

Voluntary disclosure – Trasmissione dei dati

La cumulabilità del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo con i contributi comunitari

...

INTERPRETAZIONI

I chiarimenti del Mise per i super e iper ammortamenti

I requisiti dell'interconnessione ai fini dell'iper ammortamento e la perizia giurata

Le modalità di calcolo del plafond ai fini IRI

I termini di versamento del saldo e acconto dei modelli relativi alle imposte sui redditi e IRAP

Termini di invio delle certificazioni uniche che non interessano la dichiarazione precompilata

La disapplicazione della causa di riduzione della base ACE

...

GIURISPRUDENZA

I presupposti per la confisca per equivalente sui beni del legale rappresentante

La data di rilevanza ai fini dell'accertamento con adesione

La prova contraria in caso di accertamento sintetico

Il presupposto per l'applicazione del reato di omesso versamento di ritenute previdenziali

...

DOTTRINA

Applicabilità del regime Pex alle società non residenti in Italia

BILANCIO E DIRITTO SOCIETARIO

LEGISLAZIONE

L'aggiornamento della modulistica del Registro delle imprese

È stato modificato il DM 18.10.2013, contenente le specifiche tecniche per la compilazione delle domande e delle denunce da presentare al Registro delle imprese per via telematica o su supporto informatico.

Le nuove specifiche tecniche acquistano efficacia a decorrere dal 14.2.2017.

In particolare, a seguito delle disposizioni che sono state introdotte dal D.Lgs. n. 139/2015, il D.M. 6.2.2017 ha previsto un nuovo codice atto per il bilancio delle micro imprese ex art. 2435-ter c.c.

Decreto Ministeriale 06.02.2017

GIURISPRUDENZA

I presupposti per la confisca per equivalente sui beni del legale rappresentante

È illegittima la confisca per equivalente sui beni del legale rappresentante se non è stata preliminarmente eseguita una valutazione sommaria delle disponibilità della società.

Infatti, per i reati tributari che sono stati commessi dai legali rappresentanti della persona giuridica, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente può essere disposto sui beni personali degli amministratori solo nell'ipotesi in cui il profitto (o i beni a esso direttamente riconducibili) non sia più nella disponibilità dell'ente.

Cassazione penale n. 6053 del 09.02.2017

IMPOSTE SUI REDDITI

LEGISLAZIONE

Approvato il modello per la presentazione della dichiarazione dei redditi 2016

È stato pubblicato, sul sito dell'Agenzia delle Entrate, il modello definitivo delle dichiarazioni dei redditi 2016 "Redditi PF", che dovrà essere utilizzato dalle persone fisiche. Il saldo relativo all'anno 2016 e il primo acconto per il 2017 dovranno essere pagati entro il 30.06.2017 (e non, viceversa, entro il 16.06.2017).

Sia nella dichiarazione Redditi SP sia in quella SC, sono incluse le novità in materia di dichiarazioni integrative a favore "lunghe".

Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 22484 del 31.01.2017

Voluntary disclosure – Trasmissione dei dati

Con il Provvedimento del 3 febbraio 2017, l'Agenzia delle Entrate, ha approvato le specifiche tecniche da adottare per la trasmissione telematica del modello relativo alla richiesta di accesso alla procedura di collaborazione volontaria.

Le modifiche operate consentono di rendere più esaustive le indicazioni relative alla esposizione nel modello dei maggiori imponibili Irpef, delle maggiori imposte e delle relative sanzioni nel caso in cui sia

dovuto il contributo di solidarietà, nonché di precisare il trattamento della sanzione unica dovuta in caso di contestuale presenza nello stesso anno di imposte sostitutive, IVIE o IVAFE.

Sono state altresì adeguate le istruzioni relative alla compilazione del campo in cui occorre indicare il valore delle attività detenute in Stati o territori a regime fiscale privilegiato che hanno stipulato con l'Italia accordi che consentano un effettivo scambio di informazioni, entrati in vigore prima dell'articolo 7 del D.L. n. 193 del 2016.

Provvedimento Agenzia delle Entrate n. 25749 del 03.2.2017

La cumulabilità del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo con i contributi comunitari

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla fruizione del credito di imposta collegato ai contributi erogati a favore dei soggetti colpiti da eventi calamitosi secondo quanto stabilito dall'articolo 1 comma 424 della Legge 208/2016.

In particolare, il citato comma 424 prevede che in capo al beneficiario del finanziamento matura un credito di imposta fruibile in compensazione in misura pari all'importo ottenuto sommando all'importo ottenuto dalla banca, gli interessi dovuti e le spese di gestione strettamente necessarie. Il provvedimento stabilisce che il pagamento delle rate per il rimborso del finanziamento avvenga tramite il credito di imposta.

Per favorirne la diffusione, il provvedimento ha previsto che i soggetti finanziatori recuperino l'importo attraverso l'istituto della compensazione ma senza l'applicazione di alcun limite previsto dall'articolo 34 della Legge 388/2000 e dall'articolo 1, comma 53, della Legge 244/2007.

Infine, è stato precisato che l'importo potrà essere recuperato anche attraverso la cessione del credito. In questo caso il cessionario sarà tenuto ad indicare il credito ceduto nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta in cui è avvenuta la cessione.

Provvedimento Agenzia Entrate 26891 del 07.02.2017

INTERPRETAZIONI

I chiarimenti del Mise per i super e iper ammortamenti

Il Ministero dello Sviluppo economico ha fornito le proprie indicazioni in materia di super e iper-ammortamenti

In particolare, i chiarimenti forniti, hanno ribadito:

- la fruibilità della maggiorazione del 150% per i soli titolari di reddito d'impresa e non anche per i professionisti;
- l'interesse dell'iper ammortamento per i soli investimenti effettuati dall'1.1.2017 al 31.12.2017 (ovvero al 30.6.2018 in presenza di determinate condizioni);
- la necessità di imputare gli investimenti al periodo di vigenza dell'agevolazione nel rispetto del principio di competenza previsto dall'articolo 109, commi 1 e 2, del TUIR;
- la necessità di rispettare il requisito dell'interconnessione per la fruizione dell'iper ammortamento;
- la cumulabilità del super e iper ammortamenti con la Nuova Sabatini, il credito d'imposta per ricerca e sviluppo, Patent box, ACE e gli incentivi agli investimenti in start up innovative.

Si segnala che le sopra citate conclusioni sono state confermate dall’Agenzia delle Entrate in occasione dell’evento “Telefisco 2017”.

MISE, Faq del 06.02.2017

I requisiti dell’interconnessione ai fini dell’iper ammortamento e la perizia giurata

Ai fini della fruizione del beneficio del c.d. “iper-ammortamento” del 150%, per poter essere considerato “interconnesso” è necessario che il bene interessato:

- scambi informazioni con sistemi interni (ad esempio: sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento) e/o esterni (ad esempio: clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione) per mezzo di un collegamento basato su specifiche documentate disponibili pubblicamente e riconosciute internazionalmente (ad esempio: TCP-IP; HTTP; MQTT);
- sia identificato univocamente, al fine di riconoscere l’origine delle informazioni mediante l’utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (ad esempio, indirizzo IP).

Oltre a quanto sopra, per i beni aventi un costo di acquisizione superiore a 500.000 euro, ai fini della fruizione dell’iper – ammortamento, per ogni singolo bene acquisito è necessario produrre una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

Le modalità di calcolo del plafond ai fini IRI

Il regime IRI consente, imprese individuali, le Snc e le sas in contabilità ordinaria, previa specifica opzione, alle di tassare con aliquota proporzionale pari al 24% gli utili accantonati nell’impresa o nella società.

Secondo l’Agenzia delle Entrate, ai fini del calcolo del c.d. “plafond IRI” (ovvero la somma degli utili che hanno scontato la tassazione in misura proporzionale al 24% e che se prelevati diventano componenti deducibili per la società o l’impresa), è necessario considerare:

- in aumento: i redditi che sono stati assoggettati ad IRI nel periodo d’imposta e nei periodi d’imposta precedenti;
- in diminuzione: le perdite residue non ancora utilizzate.

Viceversa, qualora queste perdite dovessero essere già state utilizzate a riduzione della base imponibile IRI, le stesse non dovranno più essere portate a riduzione del plafond IRI.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

I termini di versamento del saldo e acconto dei modelli relativi alle imposte sui redditi e IRAP

In virtù delle modifiche che sono state operate dall’articolo 7-quater c. 19, del D.L. 22 ottobre 2016 n. 193 (convertito nella Legge 1 dicembre 2016 n. 225), nei confronti delle persone fisiche, le società di persone e soggetti equiparati, le scadenze per il versamento del saldo e della prima rata di acconto delle imposte derivanti dai modelli redditi e IRAP sono stabilite;

- al 30 giugno (senza maggiorazione dello 0,40%)

- al 30 luglio (con la maggiorazione dello 04%).

Le nuove disposizioni sono applicabili alle imposte risultanti dalle dichiarazioni presentate dal 1 gennaio 2017.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

Termini di invio delle certificazioni uniche che non interessano la dichiarazione precompilata

L'Agenzia delle Entrate ha riconosciuto la possibilità di trasmettere in via telematica le Certificazioni Uniche 2017 che non contengono dati da utilizzare per l'elaborazione della dichiarazione precompilata:

- entro il termine previsto per la presentazione del modello 770;
- senza applicazione di sanzioni.

Si tratta, in particolare, delle Certificazioni uniche che riguardano:

- i redditi di lavoro autonomo;
- le provvigioni per prestazioni inerenti ai rapporti di commissione, agenzia, mediazione, rappresentanza di commercio e procacciamento d'affari;
- i corrispettivi erogati dal condominio per prestazioni relative a contratti di appalto;
- i redditi esenti.

Viceversa, dovranno essere trasmesse entro il 7 marzo 2017, le Certificazioni Uniche 2017 relative:

- ai redditi di lavoro autonomo occasionale o derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare e permettere;
- ai redditi derivanti dall'utilizzazione economica di opere dell'ingegno;
- agli utili percepiti dagli associati in partecipazione con apporto di solo lavoro.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

La disapplicazione della causa di riduzione della base ACE

La nuova causa di riduzione della base ACE introdotta dalla Legge n. 232/2016 (costituita dall'incremento delle consistenze dei titoli e dei valori mobiliari diversi dalle partecipazioni rispetto a quelle rilevate nel bilancio relativo all'esercizio in corso alla data del 31 dicembre 2010) rappresenta una norma di sistema e, in quanto tale, non può essere disapplicata attraverso la presentazione di un'istanza di interpello ovvero una dichiarazione sostitutiva nella dichiarazione dei redditi.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

Le sanzioni applicabili in caso di dichiarazione infedele a credito

In virtù di quanto previsto dall'articolo 1, comma 2, e 5, comma 4, del D.Lgs. n. 471/1997, se nella dichiarazione è indicato (ai fini delle imposte sui redditi) un reddito, ovvero (ai fini IRAP) un valore della produzione imponibile, ovvero (ai fini IVA) un'imposta inferiore a quella dovuta, ovvero un'eccedenza detraibile o rimborsabile superiore a quella spettante, è applicabile la sanzione amministrativa dal 90% al 180% della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato.

Nel determinare la sanzione applicabile, non occorre considerare il maggior credito (o parte di esso) che non è stato effettivamente utilizzato dal contribuente (e ciò in quanto, in questo caso, non vi è stato alcun

danno per l'erario). Pertanto, la sopra citata sanzione (da 90% a 180%) è applicabile nel solo caso in cui il contribuente dovesse avere indicato in dichiarazione (e, successivamente, utilizzato) un credito maggiore rispetto a quello effettivamente spettante.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

La correzione dei bonifici ai fini della detrazione per gli interventi di recupero edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici

Nell'ipotesi di errore nei bonifici effettuati ai fini della fruizione della detrazione relativa agli interventi di recupero edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici, occorre, in primis, verificare se è possibile rifare il pagamento e, ove possibile, procedere in tal senso. Qualora ciò non sia possibile, sarà sufficiente richiedere all'impresa una dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante il fatto che *"i corrispettivi accreditati sono stati inclusi nella contabilità ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito d'impresa"*.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

La comunicazione dei dati relativi agli interventi da parte dell'amministratore di condominio

A seguito dell'entrata in vigore dell'articolo 2 del D.M. 1 dicembre 2016, a partire dai dati relativi al 2016, entro il 28 febbraio di ogni anno gli amministratori di condominio hanno l'obbligo di comunicare all'Agenzia delle Entrate i dati relativi agli interventi che consentono di beneficiare delle detrazioni fiscali.

Il Provvedimento 27 gennaio 2017 n. 19969 ha stabilito le modalità attuative per la trasmissione telematica di queste comunicazioni.

Con riferimento alla tipologia del soggetto a cui occorre attribuire la spesa, è stato precisato l'obbligo degli amministratori di indicare, per ogni unità immobiliare, la quota di spesa attribuita ai possessori o detentori dell'appartamento (proprietario, nudo proprietario, titolare di un diritto reale di godimento, locatario o comodatario) indicando nella comunicazione il codice "0". Viceversa, qualora la spesa dovesse essere attribuita ad un soggetto diverso (ad esempio un familiare convivente del detentore dell'immobile), nella comunicazione occorrerà indicare il codice "1" che individua le "altre tipologie di soggetti".

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

L'ambito applicativo della cedolare secca

La cedolare secca sulle locazioni abitative rappresenta il regime opzionale di imposizione sostitutiva sul reddito fondiario derivante dalla locazione di immobili abitativi ed è disciplinata dall'articolo 3 del D.Lgs. 14 marzo 2011 n. 23. Relativamente a quanto sopra è stato precisato che l'aliquota agevolata (pari al 10%) prevista per i c.d. contratti a "canone concordato" può essere applicata anche ai contratti di locazione ad uso transitorio (da 1 a 18 mesi) previsti dall'articolo 5, comma 1, della Legge n. 431/98, a condizione che si tratti di contratti di locazione a canone concordato relativi ad abitazioni situate *"nei Comuni con carenze di disponibilità abitative o in quelli ad alta tensione abitativa"*.

Oltre a quanto sopra, è stato chiarito che, in considerazione dei nuovi termini previsti per il pagamento delle imposte dovute ai fini IRPEF, anche il primo acconto della cedolare secca deve essere corrisposto entro la data del 30 giugno (e non più quindi entro il 16 giugno).

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

I soggetti che possono aderire alla procedura di “voluntary disclosure bis”

Ai sensi dell'articolo 5-octies del D.L. n. 167 del 1990, possono accedere alla c.d. “voluntary disclosure bis” unicamente i soggetti che non hanno presentato l'istanza in relazione alla precedente edizione. Pertanto, i contribuenti che hanno già aderito alla prima edizione della “voluntary disclosure” relativamente alle attività estere omesse, possono ora regolarizzare eventuali investimenti e redditi di fonte nazionale in precedenza non dichiarati.

È stata altresì confermata l'impossibilità di aderire alla nuova “voluntary disclosure bis” da parte di un soggetto che ha già aderito alla prima “voluntary disclosure” del in qualità di:

- beneficiario economico di un rapporto bancario estero;
- delegato nell'ambito del suddetto rapporto.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

L'applicazione del cumulo giuridico nella “voluntary disclosure-bis”

Con riferimento alla determinazione delle sanzioni relative alle violazioni degli obblighi dichiarativi di monitoraggio fiscale oggetto della procedura di collaborazione volontaria, l'articolo 5-octies del D.L. n. 167/1990 prevede l'irrogazione di un'unica sanzione mediante l'applicazione dell'istituto del c.d. “cumulo giuridico” stabilito dai commi 1 e 5 dell'articolo 12 del D.Lgs. n. 472 del 1997.

A quest'ultimo riguardo, il comma 1 dell'articolo 12 del D.Lgs. n. 472/1997 dispone che:

- in caso di concorso formale o materiale di violazioni: la sanzione connessa alla violazione più grave deve essere aumentata dal quarto al doppio;
- qualora le violazioni si riferiscono a più periodi di imposta: la sanzione base deve essere aumentata dalla metà al triplo.

Con riferimento a quanto sopra, è stato chiarito che:

- ai fini del calcolo del cumulo giuridico della sanzione da irrogare, gli Uffici possono valutare, nell'ambito della loro discrezionalità, le percentuali di aumento della sanzione previste dall'articolo 12, tenendo anche conto della condotta del contribuente, della gravità delle violazioni e della frequenza con cui le stesse sono state commesse;
- qualora il contribuente dovesse provvedere a versare spontaneamente le sanzioni dovute per le violazioni relative al quadro RW, è necessario applicare gli aumenti nelle misure minime stabilite dai commi 1 e 5 del citato articolo 12, pari rispettivamente ad un quarto ed alla metà.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

La sanzione minima nella “voluntary disclosure-bis”

Per i soggetti che aderiscono alla “voluntary disclosure bis”, ai sensi dell'articolo 12, comma 7, del D.Lgs. n. 472/1997, la sanzione unica calcolata con l'applicazione del cumulo giuridico non può essere superiore a quella risultante dal cumulo delle sanzioni previste per le singole violazioni.

In particolare:

- 1) la riduzione ad un terzo della sanzione relativa al quadro RW deve essere calcolata sull'importo più vantaggioso emerso confrontando il cumulo materiale e il cumulo giuridico;

2) la sanzione non può comunque essere inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo.

Pertanto, a livello operativo, ai fini del calcolo della sanzione applicabile, occorrerà procedere con le seguenti modalità:

- per ciascun anno: determinare la sanzione minima riducendola al 50% o al 25% (articolo 5-quinques, commi 4-7, D.L. n. 167/1990);
- determinare il cumulo giuridico ai sensi dell'articolo 12, commi 1-5, D.Lgs. n. 472/1997 (sanzione più elevata aumentata del 25% e, successivamente, del 50%);
- considerare il minore importo tra il cumulo materiale e il cumulo giuridico (la riduzione a 1/3 deve essere determinata sull'importo più favorevole per il contribuente).

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

Le presunzioni per i versamenti bancari non giustificati

Le novità in materia di accertamenti bancari 2017 introdotte dal D.L. n.193/2016 collegato alla legge di Bilancio 2017 riguardano esclusivamente i prelevamenti e non anche i versamenti non giustificati.

Di conseguenza, relativamente ai versamenti non giustificati, a differenza di quanto previsto per i prelievi, non è applicabile il limite quantitativo di rilevanza legale (per presunzione di legge) pari a 1.000 euro (giornaliero) e 5.000 euro (mensile).

La nuova norma è applicabile soltanto agli accertamenti emessi a decorrere dall'entrata in vigore della legge di conversione del D.L. 193/2016 (ovvero dal 3 dicembre 2016 in poi).

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

CONTENZIOSO

INTERPRETAZIONI

Le conseguenze derivanti dalla rottamazione delle cartelle di pagamento

In occasione del recente incontro con la stampa specializzata (Telefisco 2017), l'Agenzia delle Entrate ha fornito diversi chiarimenti in merito alle questioni ancora controverse in tema di definizione agevolata (c.d. "rottamazione delle cartelle di pagamento"), nonché in relazione ai termini di impugnazione degli accertamenti per i quali sia stato richiesto lo scomputo delle perdite pregresse.

Di seguito indichiamo le soluzioni prospettate.

A- Rottamazione delle cartelle di pagamento:

1. Istanza, perfezionamento e calcolo importi:

- a. La definizione agevolata si considera perfezionata a seguito del versamento di tutte le somme dovute, non essendo sufficiente il solo versamento della prima rata;
- b. In caso di definizione di un ruolo con rateazione in essere, le rate successive al 31 dicembre 2016 rimangono sospese fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute per la definizione;

- c. In ipotesi di definizione agevolata di una pluralità di carichi compresi in una stessa cartella per la quale è stata avviata una procedura di recupero coattivo, le spese relative a tale procedura vengono imputate ai singoli carichi in proporzione al rispettivo ammontare;
- d. In caso di rateazione accordata dopo il 24 ottobre 2016 il debitore non deve pagare le rate scadute nell'ultima parte dell'anno 2016;
- e. Nel caso in cui siano stati effettuati pagamenti parziali (non solo a titolo di imposta ma anche a titolo di sanzioni) quanto versato a titolo di sanzioni, resta definitivamente acquisito;
- f. Il debitore che aderisce alla definizione agevolata deve corrispondere l'aggio relativo alle sole somme affidate all'agente della riscossione a titolo di capitale e interessi, vale a dire agli importi che lo stesso debitore deve versare per ottenere l'estinzione del debito a titolo di sanzioni e interessi di mora. L'aggio non dovuto sulle sanzioni.

2. Effetti sui contenzioni in essere:

- a. La dichiarazione di rinuncia al giudizio riguarda unicamente gli importi definiti; ne discende che:
 - la rinuncia non ha ad oggetto il ricorso ma soltanto l'intero o parziale importo definito;
 - si perfeziona con l'integrale versamento del complessivo importo dovuto;
 - la definizione rileva nei giudizi pendenti in cui sono parti l'agente della riscossione o l'ente creditore facendo cessare la materia del contendere qualora ha ad oggetto l'intera pretesa.
- b. In caso di esito favorevole del giudizio per il contribuente, con sentenza non passata in giudicato, l'eventuale definizione dell'importo iscritto a ruolo prevale sull'esito del giudizio;
- c. Nel caso di definizione parziale avente ad oggetto importi dovuti in pendenza di giudizio, il contenzioso può proseguire in relazione al restante importo; nel caso di successivo esito favorevole al contribuente quanto versato in sede di definizione non sarà restituito;
- d. In caso di soccombenza parziale la definizione dell'importo iscritto a ruolo, se inferiore alla pretesa impositiva, non preclude la prosecuzione del giudizio per la maggiore imposta contestata;

B- Termine di impugnazione degli accertamenti a seguito di scomputo delle perdite pregresse

La presentazione del Modello IPEA sospende per un periodo di sessanta giorni il termine per l'impugnazione dell'atto, che, in tale ipotesi, è pari a centoventi giorni (fatto salvo l'eventuale periodo di sospensione feriale previsto dalla legge 7 ottobre 1969, n. 742).

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

Il diritto al rimborso del contributo unificato in caso di condanna giudiziale

In caso di condanna dell'Ufficio al pagamento delle spese processuali, il contribuente vittorioso ha sempre diritto al rimborso del contributo unificato versato per instaurare la lite.

Quest'ultimo, infatti, rappresenta un'obbligazione di importo predeterminato dalla legge, gravante sulla parte soccombente per effetto della stessa condanna alle spese, che il giudice non è tenuto a liquidare autonomamente nell'ammontare.

Il versamento del contributo, inoltre, emerge documentalmente, con la conseguenza che, anche qualora il giudice non lo specifichi, la condanna al pagamento delle spese di giudizio deve ritenersi implicitamente estesa agli importi corrisposti a titolo di contributo unificato

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

Il calcolo del contributo unificato in caso di impugnazione dell'intimazione di pagamento

In caso di impugnazione all'intimazione ad adempiere (articolo 50 DPR n. 602/73) notificata dall'Agente della riscossione, il calcolo del contributo unificato deve essere effettuato assumendo a riferimento le singole cartelle di pagamento che sono oggetto dell'intimazione stessa (e, pertanto, non unico contributo calcolato sul valore totale delle cartelle stesse).

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

GIURISPRUDENZA

La data di rilevanza ai fini dell'accertamento con adesione

Ai fini della verifica del rispetto del termine di 60 giorni dalla notifica dell'avviso di accertamento, l'istanza di accertamento con adesione all'avviso di accertamento deve considerarsi validamente presentata assumendo a riferimento la data di spedizione della stessa e non quella di ricevimento da parte dell'Ufficio.

Cassazione n. 3335 del 08.02.2017

La prova contraria in caso di accertamento sintetico

In caso di accertamento sintetico, il contribuente può sempre dimostrare che la spesa per incremento patrimoniale in realtà è stata sostenuta per intero (con redditi esenti o soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta) nell'anno stesso in cui risulta effettuata o in uno solo dei quattro anni precedenti.

Con riferimento a quanto sopra, si ricorda che, secondo quanto previsto dal previgente articolo 38 del DPR n. 600/1973, in caso di determinazione sintetica fondata sulla spesa per incrementi patrimoniali, quest'ultima deve considerarsi sostenuta nel periodo d'imposta in cui è effettivamente avvenuta e nei quattro precedenti. Da quanto sopra deriva che l'Agenzia delle Entrate è tenuta ad imputare un quinto della spesa sostenuta a ognuno dei cinque anni considerati dalla norma, partendo da quello in cui è stata effettivamente realizzata la spesa a ritroso per quattro periodi d'imposta.

Cassazione n. 1510 del 20.01.2017

Il presupposto per l'applicazione del reato di omesso versamento di ritenute previdenziali

Nel reato di omesso versamento di ritenute previdenziali e assistenziali, la causa di non punibilità per particolare tenuità del fatto non si configura in capo all'imprenditore, incensurato, che ha superato di poco la soglia di rilevanza penale di 10.000,00 euro. È questo il principio che è stato espresso nella sentenza n. 5603/17 emessa Terza Sezione Penale della Cassazione.

Nel caso esaminato l'amministratore di una ditta è stato assolto dal Tribunale in relazione al reato previsto dall'art. 2, comma 1 bis, della legge 138 del 1993. Il Tribunale ha ritenuto integrata la causa di esclusione della punibilità ex art. 131 bis c.p., sulla base del rilievo che l'ammontare delle ritenute previdenziali non versate era superiore di soli 198 euro alla soglia di rilevanza penale di euro 10.000,00 annui, quale stabilita dal D.Lgs. n. 8 del 2016, e che inoltre l'imputato risultava incensurato. A fronte di quanto sopra, la Procura si è opposta alla sentenza di non luogo a procedere pronunciata dal Tribunale, e la Suprema Corte ha aderito ai motivi d'impugnazione).

Cassazione Penale n. 5603/17 del 07.02.2017

IVA

INTERPRETAZIONI

Le modalità di trasmissione dei dati relativi alle fatture emesse e ricevute

È stato chiarito il contenuto e le modalità di trasmissione della comunicazione periodica dei dati delle fatture emesse e ricevute previste dalla nuova disciplina del c.d. "spesometro" disciplinata dall'articolo 21 del D.L. n. 78/2010, così come modificato dall'articolo 4 del D.L. n. 193/2016.

In particolare, al riguardo, è stato precisato che:

- 1) possono avvalersi del sistema di interscambio, per l'emissione e/o la ricezione di fatture elettroniche, tutti i soggetti passivi IVA che sono tenuti agli obblighi di comunicazione dei dati delle fatture nell'ambito del nuovo "spesometro" (e non solamente coloro che hanno optato od operano per il regime di cui all'articolo 1 comma 3 del DLgs. 127/2015);
- 2) l'obbligo di comunicazione riguarda tutte le fatture emesse e ricevute, indipendentemente dalle modalità di registrazione (pertanto, è irrilevante l'emissione del documento riepilogativo per le fatture di importo fino a 300 euro);
- 3) non sono soggette alla comunicazione i documenti diversi dalle fatture o dalle note di variazione (es. scontrini, ricevute, schede carburante);
- 4) non devono essere trasmessi i dati relativi alle fatture elettroniche veicolate mediante Sistema di Interscambio;
- 5) i soggetti minimi (ex art. 27 comma 1 del DL 98/2011) ed i "forfetari" (ex L. 190/2014) non sono tenuti a comunicare i dati relativi a dette fatture, essendo espressamente esonerati da questo adempimento (il ricevente, se soggetto passivo d'imposta, è tenuto in ogni caso a dare comunicazione del documento ricevuto).

Circolare Agenzia Entrate n. 1 del 07.02.2017

La regolarizzazione dello splafonamento IVA

Lo splafonamento IVA può essere regolarizzato assolvendo l'imposta nella liquidazione periodica entro il 31 dicembre dell'anno di violazione.

Nello specifico, la risoluzione ha richiamato le tre procedure alternative per porre rimedio allo splafonamento, ovvero:

- **procedura a)**

Richiesta al cedente/prestatore di effettuare le variazioni in aumento dell'Iva, ai sensi dell'articolo 26 del DPR n. 633 del 1972. In questo caso resta a carico dell'acquirente il pagamento degli interessi e delle sanzioni, anche tramite l'istituto del ravvedimento di cui all'articolo 13 del D.lgs. n. 472 del 1997.

- **procedura b) - metodo dell'autofattura**

1. Emissione di un'autofattura, in duplice esemplare, contenente gli estremi identificativi di ciascun fornitore, il numero progressivo delle fatture ricevute, l'ammontare eccedente il plafond e l'imposta che avrebbe dovuto essere applicata;
 2. versamento dell'imposta e degli interessi;
 3. annotazione dell'autofattura nel registro degli acquisti;
 4. presentazione - in analogia con la procedura prevista dall'articolo 6, comma 8, del D.lgs. n. 471 del 1997 - di una copia dell'autofattura al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate (cfr circolare n. 50/E del 2002);
 5. indicazione in dichiarazione di una posta a debito pari all'IVA assolta, al fine di evitare una doppia detrazione;
 6. versamento, in caso di ravvedimento, della sanzione si cui all'art. 7, comma 4, del D.lgs. n. 471 del 1997, in misura ridotta ai sensi del citato art. 13 del D.lgs. n. 472 del 1997.
- **procedura c) – metodo della liquidazione**
 1. Emissione di un'autofattura (con le caratteristiche sopra richiamate) entro il 31 dicembre dell'anno di splafonamento;
 2. assolvimento dell'IVA in sede di liquidazione periodica, mediante annotazione, entro il 31 dicembre del medesimo anno, della maggiore imposta e dei relativi interessi nel registro IVA delle vendite, nonché annotazione dell'autofattura anche nel registro Iva degli acquisti;
 3. presentazione di una copia dell'autofattura al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate;
 4. versamento, in caso di ravvedimento, della sanzione prevista dall'art. 7, comma 4, del D.lgs. n. 471 del 1997.

L'obbligo di presentazione dell'autofattura al competente ufficio dell'Agenzia delle entrate può essere assolto anche in un momento successivo alla liquidazione/versamento dell'imposta, e al conseguente esercizio del diritto alla detrazione mediante annotazione dell'autofattura nel registro degli acquisiti, purché la consegna avvenga entro il termine di presentazione della dichiarazione IVA nella quale sono riepilogati i risultati delle singole liquidazioni periodiche ed è determinata l'imposta a debito o a credito relativa all'anno in cui la violazione è stata regolarizzata.

Risoluzione Agenzia Entrate n. 16 del 06.02.2017

Iva di gruppo 2017 con doppia opzione

Per il 2017 è ancora possibile comunicare l'opzione per la liquidazione dell'Iva di gruppo inviando l'apposito modello già utilizzato in passato (modello Iva 26), in alternativa all'indicazione nella dichiarazione annuale Iva 2017.

Viceversa, così come previsto dall'articolo 73 del DPR n. 633/1972, a partire dall'anno 2018 gli enti o le società commerciali potranno esercitare l'opzione esclusivamente nella dichiarazione annuale Iva. Il modello Iva 26 resterà utilizzabile per comunicare le variazioni intervenute nel corso dell'anno relative ai dati indicati in sede di adesione al regime.

Comunicato stampa Agenzia delle entrate n. 34 del 10.02.2017

I dati da indicare nello spesometro

L'obbligo di trasmissione dei dati previsto dall'articolo 21 del D.L. n. 78/2000 (c.d. "spesometro infrannuale") riguarda:

- le sole operazioni (attive e passive) che sono documentate da fattura;
- a prescindere dal relativo importo

Da quanto sopra deriva quindi che non sono soggette all'obbligo di invio le operazioni che sono certificate con altro documento (es. scontrino, ricevuta fiscale, scheda carburante).

Peraltro, la trasmissione dei dati dei corrispettivi che sono certificati mediante scontrino o ricevuta fiscale è possibile, in via opzionale, per coloro che aderiscono al regime previsto dall'articolo 2, comma 1, del D.Lgs. n. 127/2015.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

L'emissione della nota di variazione da parte del curatore fallimentare

Nell'ipotesi in cui, a seguito dell'infruttuosità della procedura concorsuale, il cedente o il prestatore dovesse emettere una nota di variazione in diminuzione, gli organi della procedura sono tenuti ad annotare nel registro IVA la corrispondente variazione in aumento. Tuttavia ciò non determina l'inclusione del credito IVA nel piano di ripartizione finale ma consente di evidenziare il credito eventualmente esigibile nei confronti del fallito tornato in bonis.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

L'emissione della nota di variazione nel concordato preventivo

Nell'ipotesi di dichiarazione di fallimento di concordato preventivo, la nota di variazione deve essere emessa dopo la definitività del piano di riparto ovvero, in assenza di quest'ultimo, alla chiusura della procedura fallimentare.

Agenzia delle Entrate, Risposta fornita in occasione di Telefisco 2017

GIURISPRUDENZA

La mancata iscrizione al VIES e l'applicazione del regime di non imponibilità alle cessioni intracomunitarie

L'Amministrazione finanziaria di uno Stato membro della UE non può disconoscere il regime di non imponibilità IVA applicato ad una cessione intracomunitaria solo ed esclusivamente in considerazione del fatto che il cessionario, soggetto passivo in un altro Stato membro, non è iscritto al VIES.

Infatti, non costituiscono condizioni sostanziali per l'esenzione dall'IVA di una cessione intracomunitaria né l'ottenimento da parte dell'acquirente di un numero di identificazione IVA valido ai fini della realizzazione di operazioni intracomunitarie, né la sua iscrizione al sistema VIES. Si tratta soltanto di requisiti formali, che non possono porre in discussione il diritto del venditore all'esenzione dall'IVA, allorché ricorrono le condizioni sostanziali della cessione intracomunitaria.

Corte di Giustizia UE C-21/16 del 09.02.2017

La riportabilità del credito IVA in caso di dichiarazione omessa

Il contribuente può riportare a nuovo il credito IVA, pur non avendo presentato la dichiarazione annuale per il periodo di maturazione del credito, a condizione che dimostri in concreto i presupposti sostanziali che ne giustificano la spettanza (ovvero, per esempio, che si tratti di acquisti fatti da un soggetto passivo d'imposta, assoggettati a IVA e finalizzati a operazioni imponibili).

Cassazione, Sezioni Unite, n. 17757, del 08.09.2016

Non configura illecito fiscale il credito IVA (non spettante) dichiarato ma non utilizzato

Al contribuente che ha dichiarato un credito Iva superiore a quello effettivamente spettante - a seguito di un'utilizzazione parziale a fini compensativi - non è possibile attribuire una violazione equiparabile a quella afferente all'indebito o fraudolento uso del medesimo credito. La condotta ascritta al contribuente, seppure formalmente non corretta, non integra alcun illecito fiscale, né ha cagionato un ammanco di liquidità nelle casse erariali.

Pertanto, la mera irregolarità relativa alla dichiarazione del credito Iva non può concretizzare un effettivo illecito avente ad oggetto il mancato versamento di imposte, occorrendo che esso sussista effettivamente e che abbia causato un concreto danno erariale.

Né può ipotizzarsi un tentativo di illecito fiscale (amministrativo), considerato che non è dubbia la condotta in buona fede del contribuente che ha utilizzato un reale credito Iva, al fine di compensarlo con un debito tributario, non essendo altresì emerso il compimento di atti diretti ad utilizzare il maggior credito, erroneamente annotato nelle dichiarazioni successive.

Cassazione n. 2882 del 03.02.2017

L'antieconomicità non esclude la detrazione IVA

Il diritto alla detrazione dipende dalla sola esigibilità ed inerenza dell'acquisto del bene o servizio, senza contemplare alcun riferimento, e comunque non in modo diretto, al valore del bene o servizio, al punto che, anche per la Corte Europea, la circostanza che un'operazione economica sia effettuata ad un prezzo superiore o inferiore al prezzo normale di mercato appare irrilevante (Corte giust. 20 gennaio 2005, causa C-412/03, Hotel Scandic Gasabach, p.22).

Cassazione n. 2875 del 03.02.2017

L'esclusione dal pro-rata per le società in liquidazione

Non può essere applicato il pro rata di detraibilità IVA se il soggetto passivo in stato di liquidazione non ha effettuato alcuna operazione attiva nel corso del periodo d'imposta.

In questo caso, coerentemente con quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 19 giugno 2002 n. 54, occorrerà utilizzare criteri oggettivi per determinare l'IVA detraibile in base alla natura dei beni e servizi acquistati.

CTP Firenze n. 114/4/17 del 31.01.2017

ALTRE IMPOSTE

GIURISPRUDENZA

L'Irap è dovuta dal professionista che paga elevati compensi a terzi

È assoggettabile all'imposta regionale sulle attività produttive il libero professionista che versa, con continuità, elevati compensi a terzi che operano nel medesimo settore.

Al riguardo la Corte di Cassazione ha ribadito il principio secondo cui "in tema di IRAP, l'impiego non occasionale di lavoro altrui, costituente una delle possibili condizioni che rende configurabile un'autonoma

organizzazione, sussiste se il professionista eroga elevati compensi a terzi per prestazioni afferenti l'esercizio della propria attività, restando indifferente il mezzo giuridico utilizzato e, cioè, il ricorso a lavoratori dipendenti, a una società di servizi o un'associazione professionale)".

Cassazione n. 350/17 del 09.02.2017

OPERAZIONI STRAORDINARIE

INTERPRETAZIONI

Un'unica dichiarazione dei redditi per la società cooperativa sciolta per atto dell'autorità di Vigilanza

L'articolo 183 del TUIR (relativo a fallimento e liquidazione coatta amministrativa) è applicabile anche al caso di scioglimento di una società cooperativa disposto dall'autorità di Vigilanza ai sensi dell'articolo 2545-*septiesdecies* del Codice Civile, qualora si dia luogo alla liquidazione ai sensi del comma 2 di tale disposizione civilistica. È pertanto possibile presentare un'unica dichiarazione dei redditi relativa all'intero periodo di durata della procedura di scioglimento disposta dall'autorità di Vigilanza.

Risoluzione Agenzia Entrate n. 14/E del 01.02.2017

GIURISPRUDENZA

Valido l'affitto d'azienda che include beni demaniali

È applicabile alla fattispecie dell'affitto di azienda che include beni demaniali, il principio – già espresso dalla giurisprudenza di legittimità - secondo cui *“«i beni demaniali possono formare oggetto di diritti obbligatori tra privati e, quindi, anche di locazione, senza che il carattere eventualmente abusivo dell'occupazione del terreno demaniale da parte del locatore comporti l'invalidità del contratto di locazione del bene, il quale vincola reciprocamente le parti contraenti nell'adempimento delle obbligazioni assunte, escluso ogni pregiudizio per la P.A., a cui spetta(no) le eventuali iniziative a tutela della particolare destinazione del bene» (Cass. N. 4902/2016; cfr. anche Cass. n. 8705/2015)”*.

Cassazione n. 2347 del 31.01.2017

Riqualficazione in cessione d'azienda a prescindere dall'abuso del diritto

Dopo aver confermato che l'articolo 20 del D.P.R. n. 131/1986 non è una disposizione preposta al recupero di imposte “eluse”, la Corte di Cassazione afferma che esso legittima comunque la riqualficazione in cessione di azienda di un'operazione di conferimento d'azienda seguita dalla cessione di quote della conferitaria.

Questa disposizione, infatti, impone, ai fini della determinazione dell'imposta di registro, di qualificare uno o più atti in ragione degli effetti oggettivamente raggiunti dal negozio e/o dal collegamento negoziale ad essi sotteso.

Ciò avviene indipendentemente dall'individuazione di una fattispecie di “abuso del diritto”, per la quale l'articolo 10-bis della Legge n. 212/2000 presuppone una mancanza di “causa economica” che non è invece prevista per l'applicazione dell'articolo 20 del D.P.R. n. 131/1986.

Cassazione n. 3562 del 10.02.2017

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

INTERPRETAZIONI

Istituzione dei codici tributo per il versamento dell'IVAFE in base alla convenzione con il Vaticano

Sono stati istituiti i codici tributo per il pagamento, mediante modello F24, dell'IVAFE dovuta sulle attività detenute all'estero presso enti che operano professionalmente in Vaticano in base al sistema semplificato di tassazione previsto dalla Convenzione tra Italia e Vaticano del 1° aprile 2015. In particolare il rappresentante fiscale di tali enti deve utilizzare i seguenti codici:

- "1851", per il saldo;
- "1852", per l'acconto.

Il versamento da parte del rappresentante fiscale, in base alla provvista ricevuta, è effettuato cumulativamente per tutti i soggetti rappresentati.

Risoluzione Agenzia Entrate n. 17 del 09.02.2017

DOTTRINA

Applicabilità del regime Pex alle società non residenti in Italia

L'articolo commenta la sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Abruzzo n. 1477/2015, che, sulla base del principio di diritto europeo di libertà di stabilimento, ha ritenuto di poter estendere il regime di maggior favore che il diritto nazionale accorda alle società residenti a una società francese che si era vista tassare un capital gain su quote sociali in base alla norma - giudicata discriminatoria - applicabile ai soggetti non residenti in luogo della - più favorevole - disciplina della participation exemption prevista per le società residenti in Italia (in tal senso si è espressa anche la sentenza n. 5738 del 24 giugno 2015 della Commissione tributaria provinciale di Milano).

Secondo gli autori le considerazioni sviluppate possono risultare un utile argomento a difesa delle pretese impositive dell'Amministrazione finanziaria anche con riguardo agli investimenti rilevanti effettuati da società italiane in altre giurisdizioni - UE e SEE - che prevedono la tassazione in Italia delle plusvalenze derivanti da cessione di partecipazioni qualificate (ad esempio articolo 13, paragrafo 5, delle Convenzioni stipulate dall'Italia con la Svezia ed il Regno Unito).

Morri S. – Guarino S., Participation exemption e soggetti esteri: ammissibile un'estensione interpretativa?, Corriere tributario 5 del 30.01.2017, pag. 403