

In evidenza



Notizie *Flash*

Pronto per la fiducia il maxi-emendamento al ddl stabilità



Focus di pratica professionale

I primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate in tema di rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni



Istituti deflattivi e Contenzioso Fiscale

Sull'impugnabilità del diniego all'istanza di interpello antielusivo: il caso delle società di comodo

Sommario



Notizie *Flash*

- Pronto per la fiducia il maxi-emendamento al ddl stabilità pag.3
- Il modello per comunicare il domicilio e ricevere la notifica degli atti del Fisco pag.4
- 36%: eliminata la comunicazione di inizio lavori, i documenti da conservare pag.4
- Agevolazione prima casa: possibile la rinuncia entro 18 mesi pag.4
- Sisma Abruzzo, adempimenti fiscali sospesi fino a fine anno, eccetto i versamenti pag.5
- In Gazzetta la circolare sui pagamenti delle P.A. pag.5
- Il termine per il rimborso decorre dalla data della sentenza che ne riconosce il diritto pag.5
- Legittimo l'accertamento basato solo sui consumi di energia elettrica pag.6
- Donazione e successiva rivendita: possibile l'abuso di diritto pag.6
- Abuso di diritto: l'accertamento spetta al giudice nazionale pag.6
- Scudo fiscale opponibile anche oltre i 30 giorni dall'avviso pag.6
- *Software* Liti fiscali e specifiche tecniche impronta documenti informatici pag.6



Focus di pratica professionale

- [I primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate in tema di rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni](#) pag.8
- [Chiarite le modalità di utilizzo nel modello F24 del credito di imposta R&S](#) pag.13



Il Punto sull'Iva

- [Il rimborso Iva per cessazione attività: Cassazione ancora a fasi alterne sui termini](#) pag.16



Istituti deflattivi e Contenzioso Fiscale

- [Sull'impugnabilità del diniego all'istanza di interpello antielusivo: il caso delle società di comodo](#) pag.20



Normativa e prassi in sintesi

- [Le risposte delle Entrate sullo "spesometro"](#) pag.24



Scadenario

- [Principali scadenze dal 16 al 30 novembre 2011](#) pag.32



LEGGE DI STABILITÀ 2012

Pronto per la fiducia il maxi-emendamento al ddl stabilità

Il Consiglio dei Ministri, nella seduta del **2 novembre**, ha approvato un **maxi emendamento al disegno di legge di stabilità 2012**, che recepisce sul piano normativo gli impegni assunti nella lettera all'Unione europea del 26 ottobre scorso. Il provvedimento prevede, in particolare, delle misure di semplificazione e liberalizzazione delle attività economiche, di promozione all'estero e l'internazionalizzazione delle imprese italiane, la creazione e l'incremento di fondi per il sostegno alle imprese e agli investimenti nella ricerca. Tre le principali novità, si segnalano le seguenti.

Credito d'imposta ricerca e sviluppo

Al fine di promuovere l'occupazione e facilitare l'accesso dei giovani al mercato del lavoro, è riconosciuto un credito d'imposta nella misura del 80% - per i primi tre anni - dei costi sostenuti dalle imprese per nuove assunzioni di giovani ricercatori in possesso di un titolo di dottorato o *master* o di aver esperienza di ricerca attestata da qualificata struttura di ricerca pubblica o privata, aventi età inferiore a 30 anni, con contratto a tempo indeterminato, ovvero nella misura del 50% con contratto a tempo determinato per ogni anno di durata del contratto.

Detrazione 55%

Viene prorogata la detrazione fiscale a favore degli interventi di efficienza energetica su edifici, relativamente alle spese sostenute dai contribuenti nel triennio dal 1° gennaio 2012 al 31 dicembre 2014, con le seguenti regole: si considerano ammessi gli stessi interventi oggi oggetto di detrazione; la percentuale massima della detrazione scende al 52% dal 2012; la percentuale della detrazione è differenziata per tipo di interventi, scendendo in alcuni casi al 41%; infine, vengono introdotti parametri di spesa specifica, prima non previsti.

Società tra professionisti

Si prevede che, con apposito decreto presidenziale, entro 12 mesi dall'entrata in vigore del D.L. n.138/11, verranno riformati gli ordinamenti professionali; inoltre nella determinazione del compenso dei professionisti sarà escluso qualunque possibile rilievo delle tariffe. Si disciplina la costituzione di società tra professionisti regolamentate, secondo i modelli societari regolati dai titoli V e VI (società e cooperative) del libro V del codice civile, purché l'attività professionale sia esercitata in via esclusiva da parte dei soci ed, in genere, soddisfi una serie di requisiti previsti dalla norma. La partecipazione ad una società è incompatibile con la partecipazione ad altra società tra professionisti.

Liberalizzazione totale delle attività economiche svolte in forma imprenditoriale e professionale

La norma realizza il principio della libertà della attività economica e liberalizza tutte le attività economiche, gestite in forma di impresa, di lavoro autonomo o professionale, stabilendo che esse possono essere iniziate e proseguite senza bisogno di alcuna autorizzazione né della presentazione di Scia. Unica condizione è l'invio al Sindaco di un avviso recante l'indicazione dell'oggetto dell'attività, della sede e della data di inizio attività, a pena di sospensione dell'attività svolta. Rimangono vigenti, in ogni caso, tutte le norme che la disciplinano concretamente (disposizioni urbanistiche, edilizie, ambientali, di sicurezza, come anche il possesso dei requisiti soggettivi ed oggettivi:

[Consiglio dei
Ministri
emendamento ddl
2/11/11](#)



iscrizione in albi etc.). Sono escluse da tale liberalizzazione le attività finanziarie, bancarie ed assicurative, per la loro particolare rilevanza e per la necessità che siano gestite da soggetti certificati, come anche le attività contingentate.

Misure per favorire il commercio elettronico e i pagamenti *on line*

Al fine di limitare l'uso del denaro contante, tutte le transazioni regolate con sistemi elettronici di pagamento, di importo inferiore ai cento euro, sono gratuite sia per l'acquirente, sia per il venditore. Inoltre, tutti gli estratti conto, a prescindere dall'importo in essi contenuto, saranno sottoposti all'imposta di bollo di €1,81.

Tra i criteri di asseverazione dei programmi comuni di rete, sarà data priorità a quelli che prevedono una maggior presenza sui mercati internazionali anche attraverso l'utilizzo di strumenti digitali, in particolare attraverso la creazione di strumenti tecnologici, logistici e gestionali condivisi.

Semplificazione delle procedure di agevolazioni fiscali per i beni e le attività culturali

Sono previste delle modifiche all'art.15, co.1, lett. g), h) ed i) e all'art.100, co.2, lett. e), f) e g) del Tuir, di semplificazione procedurale in materia di detrazioni e deduzioni fiscali per il restauro e la manutenzione dei beni vincolati e per le erogazioni liberali; mentre si estende la platea dei beneficiari nel settore dello spettacolo, qualificando l'attività svolta non più esclusivamente bensì *prevalentemente*.

DICHIARAZIONI E MODULISTICA

Il modello per comunicare il domicilio e ricevere la notifica degli atti del Fisco

È disponibile *on line* il **modello**, approvato con **provvedimento del 2 novembre**, che i contribuenti possono utilizzare per indicare un indirizzo, diverso da quello del proprio domicilio fiscale, presso cui ricevere la notifica degli atti del Fisco. La nuova comunicazione recepisce le ultime disposizioni inserite nel DPR n.600/73, viaggia sia per posta sia via *web* e il suo uso diventerà obbligatorio a partire dal 2 gennaio prossimo. I contribuenti abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia possono direttamente compilare e inviare il modello *on line*, utilizzando l'apposito *software* presente in rete.

[Agenzia Entrate
provvedimento e
modulistica
2/11/11
Sito web](#)



AGEVOLAZIONI – INCENTIVI – FINANZIAMENTI

36%: eliminata la comunicazione di inizio lavori, i documenti da conservare

Con il D.L. n.70/11 è stato eliminato l'obbligo di inviare la comunicazione di inizio lavori al Centro Operativo dell'Agenzia delle Entrate di Pescara per usufruire della detrazione del 36%. Il contribuente deve invece inserire i dati relativi all'immobile direttamente nella dichiarazione dei redditi, ma deve ricordarsi di conservare ed esibire a richiesta degli uffici alcuni specifici documenti indicati nel **provvedimento** del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del **2 novembre**.

[Agenzia Entrate
provvedimento
2/11/11
Sito Web](#)

[comunicato
stampa](#)



Agevolazione prima casa: possibile la rinuncia entro 18 mesi

È possibile rinunciare all'agevolazione "prima casa", senza incorrere nell'applicazione di sanzioni, se il richiedente non riesce a trasferire la residenza nel Comune in cui è situato l'immobile entro 18 mesi dalla data dell'atto di acquisto dell'abitazione. Per ottenere la revoca il contribuente deve presentare l'istanza all'Ufficio presso il quale l'atto è stato registrato, chiedendo la riliquidazione dell'imposta che avverrà con l'addebito della differenza tra l'imposta ordinaria e quella agevolata, e degli interessi maturati a partire dalla data di stipula del contratto. Sono questi i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la **risoluzione n.105 del 31 ottobre**.

[R.M.
31/10/11
n.105](#)



ADEMPIMENTI

Sisma Abruzzo, adempimenti fiscali sospesi fino a fine anno, eccetto i versamenti
Adempimenti tributari congelati fino al 31 dicembre 2011 per i contribuenti che hanno beneficiato della sospensione degli obblighi fiscali in seguito al sisma in Abruzzo. Il **provvedimento del 2 novembre** delle Entrate indica le modalità da seguire per la ripresa degli adempimenti, come previsto dal D.L. n.78/10, per i contribuenti con domicilio fiscale nei Comuni del cratere del sisma, aggiornando la ripresa dalla vecchia data del 31 gennaio 2011 al 31 dicembre prossimo. Il nuovo termine vale soltanto per gli adempimenti fiscali diversi dai versamenti. Per questi ultimi, infatti, è confermata la vecchia scadenza, fissata dal D.L. n.78/10 e dal Dpcm del 4/08/11. Gli interessati al nuovo calendario:

[Agenzia Entrate
provvedimento
2/11/11
Sito Web](#)



1. contribuenti per i quali la sospensione scadeva inizialmente il 30/06/10. In particolare, le persone fisiche non titolari di reddito di impresa o di lavoro autonomo, i soggetti diversi dalle persone fisiche con volume d'affari superiore a €200.000 e i sostituti d'imposta;
2. contribuenti per i quali la sospensione scadeva inizialmente il 20/12/10. In particolare, le persone fisiche titolari di redditi d'impresa o di lavoro autonomo, nonché dei soggetti diversi dalle persone fisiche con volume d'affari non superiore a €200.000.

RISCOSSIONE

In Gazzetta la circolare sui pagamenti delle P.A.

È stata pubblicata sulla **Gazzetta Ufficiale n.253 del 29 ottobre**, la **circolare n.27 del 23 settembre** del Ministero delle Finanze - Ragioneria di Stato - relativa alle modalità di attuazione dell'art.48-*bis* del DPR n.602/73. In particolare, il documento di prassi chiarisce la norma si applica anche qualora l'obbligo di pagamento derivi da una sentenza passata in giudicato, o comunque esecutiva, il quale obbligo può considerarsi adempiuto per effetto di un'eventuale compensazione tra debito e credito, al pari di ogni altra obbligazione. Qualora, invece, l'Amministrazione, assuma la qualità di terzo pignorato a seguito di un'ordinanza di assegnazione del giudice dell'esecuzione e si trovi a dover effettuare il pagamento delle somme dovute non al creditore originario, ma direttamente al creditore assegnatario, la verifica prevista dalla norma sarà fatta nei confronti di quest'ultimo. Non saranno sottoposte alla verifica ex art.48-*bis*, poi, le erogazioni effettuate a favore delle imprese a titolo di contributi, incentivi, sovvenzioni ovvero finanziamenti a fondo perduto, comunque denominati, poiché, in tali casi l'interesse pubblico sotteso all'erogazione delle provvidenze economiche è preminente rispetto alla procedura di verifica.

[Ministero Finanze
circolare
23/09/11
n.27
G.U.
29/09/11
n.253](#)







CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Il termine per il rimborso decorre dalla data della sentenza che ne riconosce il diritto


Nel caso in cui un'intervenuta pronuncia della giurisprudenza riconosca il diritto al rimborso dell'imposta ingiustamente versata dalla parte in causa, il termine per presentare tale richiesta di rimborso decorre dalla data della sentenza e non da quella del pagamento dell'imposta. È quanto emerge dalla **sentenza n.22282 del 26 ottobre** della Corte di Cassazione, con la quale si affronta il tema dell'*overruling* in ambito tributario.

[Cassazione
sentenza
26/10/11
n.22282](#)



<p>Cassazione sentenza 26/10/11 n.22242</p> 	<p>Legittimo l'accertamento basato solo sui consumi di energia elettrica</p> <p>In caso di omessa dichiarazione da parte del contribuente, il Fisco ne determina il reddito complessivo utilizzando qualsiasi elemento probatorio e potendo fare ricorso al metodo induttivo, anche avvalendosi di presunzioni <i>c.d. supersemplici</i> – cioè prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza – che determinano un'inversione dell'onere della prova, ponendo a carico del contribuente la deduzione di elementi contrari. Per questi motivi, nel caso di specie, è stato riconosciuto legittimo l'accertamento basato sulla circostanza che i consumi di energia elettrica riscontrati presso il capannone di un piccolo artigiano non erano diminuiti successivamente alla formale cessazione dell'attività. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione con la sentenza n.22242 del 26 ottobre.</p>
<p>Cassazione sentenza 2/11/11 n.22716</p> 	<p>Donazione e successiva rivendita: possibile l'abuso di diritto</p> <p>Ha natura elusiva il collegamento di negozi costituito da una donazione da parte del contribuente della propria quota di un terreno edificabile in favore del coniuge e dei figli e della successiva rivendita, a brevissima distanza di tempo, del medesimo bene, dal momento che tale operazione comporta un indebito risparmio di imposta, permettendo all'effettivo venditore di non dichiarare la plusvalenza patrimoniale da cessione di aree edificabili. È quanto stabilito dalla Corte di Cassazione con la sentenza n.22716 del 2 novembre.</p>
<p>Corte Giustizia UE sentenza 27/10/11 C-504/10</p> 	<p>Abuso di diritto: l'accertamento spetta al giudice nazionale</p> <p>La cessione di una quota di comproprietà di un'invenzione che conferisce un diritto su quest'ultima, laddove sia consentita dal diritto nazionale applicabile, costituisce una prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso rilevante ai fini Iva, e pertanto il soggetto passivo può avvalersi del diritto alla detrazione di tale imposta versata o dovuta a monte all'impresa cedente. Compete al giudice del rinvio accertare, tenuto conto di tutte le circostanze del caso, l'esistenza o l'insussistenza di un abuso di diritto per quanto riguarda il diritto a detrazione. Sono queste le conclusioni cui è giunta la Corte di Giustizia con la sentenza del 27 ottobre relativa alla causa C-504/10.</p>
<p>CTP Livorno sentenza 16/10/11 n.187</p> 	<p>Scudo fiscale opponibile anche oltre i 30 giorni dall'avviso</p> <p>L'adesione al rimpatrio delle attività finanziarie e patrimoniali detenute all'estero preclude ogni accertamento tributario nei confronti del contribuente, anche se lo "scudo fiscale" viene opposto oltre i 30 giorni dalla conoscenza dell'accertamento. Tale termine preclusivo di 30 giorni non è infatti previsto dalla normativa che disciplina la materia, ma è stato introdotto dall'Agenzia delle Entrate con la C.M. n.43/E, e pertanto, trattandosi di un documento di prassi, non può riverberare i suoi effetti nei confronti del contribuente. È quanto stabilito dalla CTP di Livorno con la sentenza n.187 del 16 ottobre.</p>

AGGIORNAMENTO SOFTWARE

<p>Agenzia Entrate software Sito Web</p> 	<p>Software Liti fiscali e specifiche tecniche impronta documenti informatici</p> <p>Sono disponibili sul sito <i>web</i> delle Entrate:</p> <ul style="list-style-type: none"> - la versione 1.0.0. del 3/11/11 del <i>software Definizione Liti Fiscali</i> che consente la compilazione del modello di domanda per la definizione agevolata delle liti fiscali pendenti con valore di ciascuna lite non superiore a €20.000. Si veda anche il comunicato delle Entrate del 3 novembre; <p>(Percorso: http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home - Cosa devi fare - Richiedere - Definizione delle liti fiscali pendenti - Compilazione e invio - Software di compilazione)</p>
--	---

- la **versione 1.0.1** del 2/11/11 del software **CreditoImpostaSicilia** di compilazione dell'istanza di attribuzione dei crediti di imposta per nuovi investimenti e per la crescita dimensionale delle imprese (modello Icis);

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> -Cosa devi fare -Richiedere-Crediti di imposta - Credito d'imposta per gli investimenti in Sicilia - Compilazione e invio - Software di compilazione)

- l'aggiornamento delle **specifiche tecniche** per l'invio della **comunicazione dell'impronta dei documenti informatici** rilevanti ai fini tributari a cui sono tenuti i soggetti che hanno effettuato la conservazione sostitutiva di documenti informatici o i responsabili della conservazione oppure i soggetti eventualmente delegati da quest'ultimi e la **procedura di controllo – versione 2.0.0** del 03/11/11.

(Percorso: <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/portal/entrate/home> -Cosa devi fare - Comunicare Dati - Comunicazione dell'impronta dei documenti informatici - Scheda informativa)



Accedi all' Area Riservata



E_mail

Le ricordiamo che all'interno dell'Area riservata è attivo il **nuovo servizio dedicato agli Abbonati** che desiderano offrire suggerimenti, casi di studio e idee su argomenti da approfondire. Gli spunti più interessanti saranno oggetto di discussione nel nostro Comitato scientifico e sviluppati nei prossimi numeri.

EUROCONFERENCE
 EDITORE



Il check-up organizzativo e di marketing dello studio professionale



EDIZIONE 2011

CD-ROM Studiometro®

EDIZIONE:
ottobre 2011

PREZZO
€ 120,00 + IVA 21%
 (€ 145,20 IVA inclusa)



Sconto per i possessori delle tessere *Privilege CLUB*

Tutti i prodotti editoriali sono acquistabili direttamente con **carta di credito**





costruiamo competenze



I primi chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate in tema di rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni

La Manovra estiva è in attesa di ricevere i chiarimenti applicativi da parte dell'Agenzia delle Entrate. Il processo è in corso e, a proposito della riapertura del termine per rideterminare il valore dei terreni e delle partecipazioni, disposta dal D.L. n.70/11 con l'art.7, co.2, è stata diramata la [C.M. n.47/E del 24 ottobre 2011](#) che, riepilogando le linee di fondo della disciplina, si concentra in particolare sugli aspetti di novità introdotti dal recente provvedimento.

Nel presente contributo seguiremo con una certa fedeltà la struttura della circolare, così da ricordare le basi su cui si fonda la rideterminazione dei valori, per poi concentrare l'attenzione sulle novità apportate a questa procedura.

Premessa

Si ricorda che la rideterminazione del valore di terreni e partecipazioni trae origine dagli artt.5 e 7 della L. n.448/01. L'opportunità offerta da queste disposizioni, rispettivamente per le partecipazioni non quotate e per i terreni agricoli ed edificabili, consiste nel poter conseguire un costo fiscalmente riconosciuto dei beni sostanzialmente allineato ai valori di mercato, così da affrancare, di fatto, le plusvalenze maturate fino a una certa data, nella specie il 1° luglio 2011, che è la nuova data a cui riferire il possesso dei beni. La procedura implica il versamento di un'imposta sostitutiva di entità non proibitiva, e l'effetto finale è quello di attenuare l'imposizione ordinaria nel momento in cui il bene è ceduto. In sostanza, ci si riferisce ai redditi diversi rappresentati dalle plusvalenze da cessione di terreni lottizzati o aree edificabili, e da cessione di partecipazioni qualificate e non qualificate.

La rideterminazione del valore si consegue versando un'imposta sostitutiva che si calcola applicando, al valore complessivo dei terreni e delle partecipazioni alla data di riferimento,

un'aliquota del 4%

per i terreni e le partecipazioni qualificate;

un'aliquota del 2%

per le partecipazioni non qualificate.

Le disposizioni del D.L. n.70/11 ampliano il perimetro soggettivo di applicazione della disposizione - aspetto che ci permettiamo di non trattare, poiché di scarsissima applicazione¹ - ma, soprattutto, offrono una soluzione al problema della gestione delle imposte sostitutive derivanti dalla successiva applicazione della rideterminazione di valori a uno stesso bene. In pratica, interessa i soggetti che hanno rivalutato una prima volta, e poi una seconda volta, la stessa partecipazione o lo stesso terreno.

La perizia giurata di stima

La rideterminazione del valore ne richiede l'individuazione mediante una perizia di stima, predisposta da categorie di esperti diverse in relazione alla natura del bene, e la valutazione deve riferirsi alla consistenza che assume alla data del 1° luglio 2011.

¹ Si rinvia in ogni caso al paragrafo 1.1 – Nuovi soggetti della circolare in commento.

La perizia deve essere asseverata (in cancelleria del tribunale, da un notaio o dal giudice di pace) entro il 30 giugno 2012. Il costo della perizia incrementa il valore rivalutato dei beni ma, nel caso delle partecipazioni, se addossato alla società, questa può dedurlo in cinque quote costanti a partire dall'anno di sostenimento.

Per le partecipazioni non immesse nei regimi del risparmio amministrato o gestito, disciplinati dagli artt.6 e 7 del D.Lgs. n.461/97, la perizia può essere asseverata anche dopo l'avvenuta cessione della partecipazione. Quindi, una partecipazione ceduta il 15 dicembre 2011 può essere rivalutata con una perizia successiva, purché chiusa entro la data già indicata.

La C.M. n.47 ribadisce che, nel caso dei terreni, *“è necessario che la redazione e il giuramento della perizia siano antecedenti alla cessione del bene”*. Questa richiesta si fonda sul fatto che l'art.7, co.6 della L. n.448/01 afferma che:

“la rideterminazione del valore di acquisto dei terreni edificabili e con destinazione agricola ... costituisce valore normale minimo di riferimento ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta di registro e dell'imposta ipotecaria e catastale”

e quindi deve essere indicato nell'atto di cessione. Sul punto, ricordiamo però che la CTR Piemonte, con [sentenza n.87/36/10](#), aveva ritenuto non censurabile il comportamento del contribuente che, nell'atto, aveva indicato il valore di un terreno come risultante dalla perizia che, tuttavia, non era ancora stata giurata. Ciò, tuttavia, in contrasto con un'altra sentenza del medesimo organo giudicante ([CTR Piemonte, sentenza n.84/24/10](#)). Dal che l'approccio alla questione deve essere alquanto cauto e, dunque, preferibilmente in linea con le indicazioni dell'Agenzia.

Il versamento dell'imposta sostitutiva

La tempestività del versamento dell'imposta sostitutiva è essenziale per conferire validità alla procedura di rideterminazione del valore e, quindi, per poter efficacemente utilizzare il nuovo costo fiscalmente riconosciuto in una futura cessione dei terreni o delle partecipazioni. La C.M. n.47, infatti, peraltro ribadendo quanto detto più volte in precedenti passaggi amministrativi, afferma che:

*“L'efficacia della procedura di rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni e dei terreni è **condizionato al versamento** di un'imposta sostitutiva nella misura del ...”*

Quindi, per avere una rideterminazione valida, l'imposta sostitutiva, o anche solo la prima rata - visto che è ammesso il versamento in tre rate con scadenza al 30 giugno del 2012, 2013 e 2014 – deve essere non solo versata, ma deve anche essere versata **tempestivamente**. Perciò, al di là delle possibili critiche che si possono muovere a questa conclusione², è del tutto evidente che un versamento non tempestivo può pregiudicare *in toto* la possibilità di conseguire un nuovo valore da attribuire al terreno o alla partecipazione. La C.M. n.47 prosegue ricordando che il versamento effettuato oltre il termine previsto, pur compromettendo la rivalutazione, non pregiudica al contribuente il diritto al rimborso di quanto versato. Il paragrafo 1.3 si sofferma poi su altri aspetti, direttamente o indirettamente connessi all'imposta sostitutiva e, precisamente:

1. il versamento tempestivo della prima rata, ma l'omissione del versamento delle rate successive, non implica la perdita di validità della rideterminazione del valore, ma solo l'iscrizione a ruolo di quanto non versato; in ogni caso, il mancato versamento può essere ravveduto ai sensi dell'art.13, D.Lgs. n.472/97 (in tal senso la C.M. n.35/E/04);

² Che tuttavia, ad avviso di chi scrive, non pare affatto infondata, cercando di ricavare quale sia il sistema complessivo di affrancamento che emerge dagli artt.5 e 7 della L. n.448/01.

2. poiché la procedura di rideterminazione dei valori è facoltativa, se il contribuente decide di non avvalersi del nuovo costo fiscalmente riconosciuto, egli non solo non matura alcun diritto al rimborso di quanto versato ma, se è in corso un versamento rateale, questo deve essere comunque completato.

L'effettuazione di successive procedure di rivalutazione

I chiarimenti certamente più attesi dai contribuenti riguardano il destino dell'imposta sostitutiva che si libera in occasione di più rideterminazioni di valore concernenti lo stesso bene. Per ben comprendere le indicazioni offerte dall'Agenzia delle Entrate nel par.2 della C.M. n.47, è bene ricordare quale era la situazione precedente al D.L. n.70/11. La reiterazione dei provvedimenti di rivalutazione ha prodotto una loro stratificazione temporale, con la conseguenza che non pochi contribuenti si sono trovati nella condizione di rideterminare nuovamente il valore di un bene, avendolo già fatto utilizzando un provvedimento precedente. Quindi, e ad esempio, rivalutata una prima volta una partecipazione portando il suo costo da 100 a 200, il medesimo contribuente decide di elevare ulteriormente il costo fiscalmente riconosciuto portandolo da 200 a 300. Ponendo che sia una partecipazione qualificata, si deve una prima imposta di 8 ($200 \times 4\%$) e una seconda imposta di 12 ($300 \times 4\%$). La C.M. n.35/E già richiamata affermò che, in questo caso, il contribuente doveva versare integralmente l'imposta di 12, chiedendo il rimborso di quanto già versato, azionando l'art.38, DPR n.602/73, e quindi inoltrando richiesta di rimborso nel termine di 48 mesi dalla data di versamento, essendogli consentito solo di non versare le rate eventualmente in corso. Il dato chiaro è che non era possibile compensare la seconda imposta con la prima. Nessun problema fino a quando la successione temporale delle riaperture non ha interposto, tra il primo versamento e l'avvio della successiva rivalutazione, un tempo superiore ai 48 mesi. Quando poi questa situazione si è conclamata, l'Amministrazione Finanziaria, con una criticatissima R.M. – la [n.236/E/08](#) – ha negato la possibilità di accedere al rimborso di quanto versato in occasione della prima rideterminazione, proprio per il fatto che, tra la data di versamento e il momento in cui maturavano le condizioni per proporre l'istanza di rimborso, il termine dei 48 mesi era già scaduto. Il contenzioso radicatosi a seguito di questa posizione ha visto l'Amministrazione Finanziaria soccombere sistematicamente e questo, unito ci si augura a un senso di civiltà tributaria, ha indotto il Legislatore a introdurre una nuova disposizione, che rimuove il problema integralmente. E infatti, il co.2 dell'art.7 del D.L. n.70/11 prevede, alle lett. ee), ff) e gg), tre diverse procedure che portano al conseguimento del rimborso, che la circolare commenta come segue:

⇒ *Compensazione*

La circolare ammette lo scomputo della vecchia imposta dalla nuova, consentendo la rateazione del differenziale positivo.

Esempio

Imposta sostitutiva dovuta per i beni posseduti al 1° gennaio 2010 = 60

- ⇒ Prima rata versata entro il 31 ottobre 2010 = 20;
- ⇒ Imposta dovuta per i beni posseduti al 1° luglio 2011 = 110;
- ⇒ Imposta da versare: $110 - 20 = 90$;
- ⇒ Importo della rata = 30.

La circolare precisa che la compensazione si innesca indipendentemente dall'accesso all'ultimo provvedimento. Infatti, si esemplifica anche la possibilità di compensazione nel caso ulteriore in cui il contribuente abbia utilizzato il provvedimento che riferiva la data di possesso al 1° gennaio 2010, facendo valere l'imposta già pagata mediante ricalcolo delle rate pendenti, i cui termini di scadenza sono il 31 ottobre 2011 e il 31 ottobre 2012.

⇒ Rimborso

La circolare fa riferimento alle altre due ipotesi previste dalla norma, in buona sostanza operando una *rimessione in termini* per proporre il rimborso:

- il termine di 48 mesi decorre dalla data in cui si verifica la duplicazione dell'imposta, che già la norma contenuta nella lett. ff) individua nel momento di versamento dell'imposta, o della prima rata, relativa all'ultima rivalutazione effettuata;
- con una disposizione di chiusura – lett. gg) – per tutti i versamenti eseguiti prima del 14 maggio 2011 (data di entrata in vigore del D.L. n.70), il termine per produrre l'istanza è il 14 maggio 2012, anche se il termine *ordinario* per presentare l'istanza di rimborso è scaduto alla predetta prima data.

Si segnala che, in ogni caso, l'importo del rimborso, anche quando operato direttamente dal contribuente mediante compensazione, *“non può essere superiore all'importo dovuto in base all'ultima rideterminazione del valore effettuata”*. Quindi, se la seconda imposta sostitutiva è superiore alla prima, l'eccedenza di quest'ultima è persa.

Altre indicazioni

Il paragrafo 4 della circolare è dedicato alla gestione del contenzioso in essere, radicatosi normalmente a seguito dell'impugnazione, da parte del contribuente, del rifiuto dell'Amministrazione Finanziaria ad eseguire il rimborso quando trascorsi oltre 48 mesi tra la data del versamento e l'inoltro dell'istanza. Dato che ora la decorrenza del termine si ha dalla data del versamento dell'imposta relativa all'ultima rideterminazione effettuata – questo è il momento in cui si genera la duplicazione d'imposta – viene meno la materia del contendere³.

Inoltre la circolare prevede che la possibilità di rideterminare il valore, per chi già lo ha fatto, è prassi percorribile anche se, dalla seconda perizia, emerge un valore inferiore a quello indicato in quella precedente. A questo punto ci si può domandare a cosa serva azionare questa procedura, se la maggiore imposta versata non è rimborsabile. In effetti, l'obiettivo non è questo, non potendolo essere, ma è quello di poter spendere un valore inferiore nel caso dei terreni. Vediamo perché, distinguendo il caso delle partecipazioni da quello dei terreni appunto.

⇒ Partecipazioni

Se il valore di una partecipazione è stato rideterminato in 100, e la cessione avviene ad 80, non si ha nessuna particolare conseguenza, dovendosi sottolineare che il differenziale negativo di 20 – differenza tra valore di perizia e corrispettivo riscosso – non rappresenta una minusvalenza fiscalmente rilevante. Ciò porta a dire che se, rispetto a una rideterminazione già operata, si è avuta una riduzione di valore della partecipazione, non conviene accedere a una nuova rideterminazione, poiché il differenziale negativo di imposta non è rimborsabile, non si deve sopportare il costo di una nuova perizia e, soprattutto, la cessione a un valore inferiore a quello periziato non porta le conseguenze che si hanno invece per il caso dei terreni, come si dice in seguito.

⇒ Terreni

Con i terreni la questione è diversa, poiché l'Agenzia delle Entrate, con diversi passaggi amministrativi⁴, ha affermato che, in caso di cessione inferiore al valore periziato, gli effetti della rivalutazione si vanificano completamente. In altre parole, se un terreno è stato rivalutato da 60 a 100, e poi viene venduto a 80, non si può dire che la perizia sia *buona* da 60 a 80. Infatti, la prassi indicata in nota afferma che l'effetto della rivalutazione è

³ Per ulteriori questioni sulla gestione del contenzioso si veda il par.4 della C.M. n.47.

⁴ Tra cui C.M. n.81/E/02, n.15/E/02, n.35/E/04.

annullato e, quindi, se la cessione avviene per 80, si ha una plusvalenza di 20 (80 – 60), dovendo essa essere calcolata con riferimento al costo fiscalmente riconosciuto *ante* rivalutazione. Tuttavia, un'attenuazione di questa posizione si è avuta con la [R.M. n.111/E/10](#) che ha delineato la procedura per poter far valere un valore inferiore a quello già periziato: questa procedura consiste nella predisposizione di una nuova perizia di stima. In quella sede l'Amministrazione Finanziaria aveva anche affermato che, a fronte del versamento dell'imposta dovuta sulla seconda rivalutazione, il contribuente aveva diritto al rimborso – integrale – dell'imposta già versata. Questa seconda conclusione, alla luce del dettato del D.L. n.70/11 e della C.M. n.47, perde di validità. Sarà certamente possibile operare una seconda perizia, sarà certamente possibile operare la compensazione imposta da imposta, ma l'eccedenza versata in più relativamente alla prima rivalutazione non potrà essere rimborsata.

MASTER BREVE 13^A

**ULTIMI GIORNI
PER ISCRIVERSI**

SCOPRI LE SEDI ANCORA DISPONIBILI

ACCEDI AL SITO

Gruppo
EUROCONFERENCE
COSTRUZIONI COMPLETE

Per info: www.euroconference.it
mail: masterbreve@euroconference.it - tel. 045 8201828



Chiarite le modalità di utilizzo nel modello F24 del credito di imposta R&S

L'articolo 1, commi da 280 a 283 della L. n.296/06 ha introdotto per le imprese che hanno sostenuto nel triennio 2007-2008-2009 (la norma parla di investimenti effettuati dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2006 e fino alla chiusura del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2009) spese per attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo un credito d'imposta fruibile in compensazione nel modello F24 pari al 10% dei costi sostenuti per tali attività, ovvero al 40% dei costi sostenuti qualora inerenti a contratti stipulati con Università o Enti pubblici di ricerca⁵. Tra i contribuenti interessati, infatti, erano sorte numerose perplessità a seguito della mancata indicazione del credito d'imposta nel modello Unico 2009 e seguenti, conseguente al diniego ricevuto dall'Agenzia delle Entrate alla sua fruizione a seguito della presentazione del modello FRS lo scorso 6 maggio 2009 (c.d. "click day"). La mancata indicazione del credito di imposta nel quadro RU dei periodi d'imposta interessati al sostenimento delle spese di ricerca e sviluppo costituiva divieto all'utilizzo nel modello F24 del credito stesso. Lo scorso 19 ottobre 2011 l'Agenzia delle Entrate, con la [R.M. n.100](#), ha definito le corrette modalità di indicazione del credito di imposta, che andrà inserito nel modello Unico 2012 e non in quelli dei periodi d'imposta di competenza delle spese sostenute.

Individuazione dei contribuenti che non hanno fruito del credito d'imposta R&S

Fino all'entrata in vigore del D.L. n.185/08 (cioè fino al 29 novembre 2008) il credito d'imposta era fruibile in via automatica, senza necessità di presentare un'istanza preventiva ma con il solo obbligo di indicazione del credito d'imposta nella dichiarazione dei redditi (quadro RU), pena la decadenza dalla fruizione del medesimo credito. In seguito, l'art.29, co.2 del D.L. n.185/08, ha disposto che la fruizione del credito d'imposta fosse regolata secondo la procedura di prenotazione e assegnazione delle risorse (prevedendo per le imprese un tetto massimo di fondi disponibili): le imprese interessate hanno presentato il modello FRS in via telematica all'Agenzia delle Entrate il 6 maggio 2009, comunicando l'ammontare dei costi sostenuti e/o da sostenere relativi al triennio 2007-2008-2009, ma le risorse disponibili sono state polverizzate subito dopo l'apertura del c.d. "click day".

Successivamente la Legge Finanziaria per l'anno 2010⁶ ha incrementato le risorse stanziate il credito d'imposta per la ricerca e lo sviluppo per 400 milioni di euro (poi ridotti a 350 milioni di euro dal D.L. n.40/10) e in un secondo momento il D.M. 4 marzo 2011⁷ ha fissato la percentuale di fruizione (pari al 47,53%) del credito d'imposta richiesto per le imprese che non avevano potuto beneficiare del *bonus* a seguito dell'esaurimento delle risorse disponibili.

La norma originaria prevedeva che il credito d'imposta potesse essere utilizzato:

in compensazione con le imposte sui redditi e l'Irap dovute per il periodo d'imposta in cui le spese sono state sostenute;

in compensazione nel modello F24 solo per l'eventuale eccedenza e soltanto dal mese successivo al termine per la presentazione del modello Unico relativo al periodo con riferimento al quale il credito è stato concesso.

⁵ Occorre rilevare che, nell'originaria formulazione della norma, il credito d'imposta per i costi di ricerca e sviluppo riferiti ai contratti stipulati con Università ed Enti di ricerca era pari al 15% dei costi, importo elevato al 40% dalla Legge n.244/07.

⁶ Art.2, co.236, della L. n.191/09.

⁷ Pubblicato sulla G.U. n.89 del 18 aprile 2011.

Ripercorrendo l'evolversi della normativa, a seguito delle modalità di monitoraggio del credito d'imposta introdotte dal D.L. n.185/08, dobbiamo distinguere:

le attività di ricerca e sviluppo già avviate alla data del 29/11/08 per le quali il credito d'imposta

è già stato correttamente utilizzato entro il 31/12/08 e indicato nel quadro RU del modello Unico 2009;

non è stato utilizzato entro il 31/12/08 ed è stato oggetto di richiesta e successivo diniego da parte dell'Agenzia delle Entrate a fronte della presentazione del modello FRS in data 6/05/09.

Questa seconda casistica è quella che ci interessa per la quale è stato emanato il Decreto del 4 marzo 2011 che ha stabilito la percentuale di fruizione del credito d'imposta a fronte delle nuove risorse disponibili e per la quale, da ultimo, si è pronunciata l'Agenzia delle Entrate con la R.M. n.100 del 19 ottobre 2011, che ha stabilito la corretta modalità di esposizione del credito d'imposta nel modello dichiarativo Unico 2012.

La Risoluzione n.100 del 19 ottobre 2011

La quasi totalità delle imprese che non ha ottenuto il nulla osta alla fruizione del credito d'imposta per la ricerca e lo sviluppo a seguito della presentazione del modello FRS in data 6 maggio 2009, non ha indicato nel modello dichiarativo Unico 2009 l'ammontare del credito d'imposta per la ricerca e sviluppo spettante a fronte dei costi sostenuti, in quanto tale obbligo dichiarativo (previsto dall'art.1, co.282 della L. n.296/06), come stabilito anche dalle istruzioni ministeriali alla compilazione dei modelli, riguarda solamente i contribuenti che hanno ottenuto il nulla osta alla fruizione del credito d'imposta dall'Agenzia delle Entrate.

Dall'esame della norma istitutiva dell'agevolazione si evince che il diniego alla fruizione del credito a seguito del c.d. "click day" ha inibito l'utilizzo immediato in compensazione del credito d'imposta maturato ma non ha escluso la possibilità di un futuro utilizzo del medesimo a fronte di nuove disponibilità finanziarie stanziare.

Con il Decreto del Ministero dello Sviluppo economico dello scorso 4 marzo 2011 sono state individuate le modalità di utilizzo dello stanziamento di risorse pari a 350 milioni di euro, destinate a coloro che, avendo già avviato l'attività di ricerca e sviluppo in data anteriore al 29 novembre 2008, hanno inoltrato il formulario (modello FRS) ma sono rimasti insoddisfatti dall'esito della procedura di prenotazione.

Le imprese che hanno comunicato il modello FRS vantano un credito d'imposta, indipendentemente dalla sua esposizione in bilancio, pari al 10% dei costi di ricerca e sviluppo sostenuti negli anni 2007, 2008 e 2009 (o al 40% degli stessi qualora inerenti a contratti stipulati con Università o enti pubblici di ricerca) e vedono, dallo scorso 18 aprile 2011, riconosciuta la possibilità di fruire immediatamente del credito d'imposta spettante nella misura massima del 47,53% dell'importo richiesto.

Nell'ipotesi di investimenti realizzati in misura inferiore all'importo comunicato telematicamente all'Agenzia delle Entrate con il modello FRS, l'ammontare del credito d'imposta cui applicare la percentuale massima fruibile del 47,53% deve essere calcolato sulla base degli investimenti effettivamente realizzati per i quali il formulario è stato presentato (cioè per le imprese con esercizio coincidente con l'anno solare per i costi sostenuti per le attività di ricerca industriale e sviluppo precompetitivo tra il 1° gennaio 2007 e il 31 dicembre 2009).

L'obbligo di indicazione del credito d'imposta in dichiarazione dei redditi, pena decadenza dalla fruizione del medesimo, è stato commentato dalla Risoluzione n.100 dell'Agenzia delle Entrate: nel quadro RU del modello Unico 2012 andrà dichiarato il 47,53%

dell'importo pari al 10% (o al 40%) dei costi relativi agli investimenti agevolabili realizzati negli anni 2007, 2008 e 2009.

La compilazione del modello F24

In merito ai tributi coi quali è possibile compensare il credito d'imposta e, conseguentemente, alla corretta compilazione del modello F24, nella R.M. n.100 viene riportato il testo originario della norma:

“il credito di imposta per la ricerca è utilizzabile ai fini dei versamenti delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive dovute per il periodo di imposta in cui le spese sono sostenute; l'eventuale eccedenza è utilizzabile in compensazione con altri tributi nel modello F24 a decorrere dal mese successivo al termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo di imposta con riferimento al quale il credito è concesso”.

A fronte del tenore letterale della norma, che consentirebbe l'utilizzo del credito d'imposta in compensazione con le imposte sui redditi ed Irap relative al triennio 2007-2008-2009, essendo stato il credito d'imposta “sbloccato” nell'anno 2011, si ritiene che l'utilizzo dello stesso sia possibile:

- ➔ in compensazione con il saldo delle imposte sui redditi e dell'Irap del periodo di imposta 2010 e con gli acconti delle imposte sui redditi e dell'Irap del periodo di imposta 2011;
- ➔ in compensazione con il saldo delle imposte sui redditi e dell'Irap del periodo di imposta 2011 e con gli acconti delle imposte sui redditi e dell'Irap del periodo di imposta 2012;
- ➔ per l'eccedenza, in compensazione con altri tributi a decorrere dal 1° ottobre 2012, cioè dal mese successivo al termine di presentazione del modello Unico 2012.

Esempio

La società Ferrini Srl ha iniziato nell'anno 2007 attività di ricerca e sviluppo e ha comunicato telematicamente in data 6/05/09 nel modello FRS un ammontare complessivo del credito d'imposta (non utilizzato nemmeno parzialmente ante 31/12/08) pari ad €50.000 (relativo a spese del 2007, 2008 e 2009), ricevendo un diniego alla fruizione del credito stesso. Dal 18 aprile 2011 la Ferrini Srl può utilizzare il credito nella misura del 47,53% (cioè per l'importo di €23.765), ma non conoscendo le modalità di corretta indicazione nel modello Unico, essendo maturato in periodi d'imposta precedenti e non essendo stato indicato nel quadro RU del periodo d'imposta di competenza, il Consiglio di Amministrazione della società decide di aspettare a fruire del credito per il versamento del secondo acconto Ires. L'atteso chiarimento sulla corretta gestione del credito d'imposta R&S arriva con l'emanazione della R.M. n.100 del 19 ottobre 2011. L'ammontare del versamento del secondo acconto Ires è di €45.000.

Il modello F24 da presentare entro il prossimo 30 novembre 2011 andrà così compilato:

SEZIONE ERARIO						
	codice tributo	rateazione/regione/ prov./mese rif.	anno di riferimento	importi a debito versati	importi a credito compensati	
IMPOSTE DIRETTE - IVA	6808		2011		23.765,00	
RITENUTE ALLA FONTE	2002		2011	45.000,00		
ALTRI TRIBUTI ED INTERESSI						
codice ufficio	codice atto					+/- SALDO (A-B)
			TOTALE A	45.000,00 B	23.765,00+	21.235,00

Il rimborso Iva per cessazione attività: Cassazione ancora a fasi alterne sui termini

a cura di Matteo Balzanelli

La cessazione dell'attività rappresenta una delle ipotesi per il rimborso delle eventuali eccedenze Iva a credito.

Tra le questioni più "spinose" che attengono i rimborsi Iva rientra sicuramente quella dell'individuazione del termine ultimo entro cui è possibile esercitare il diritto al rimborso. Sul punto non si è ancora addivenuti ad una conclusione univoca. Ciò è confermato anche dalle differenti posizioni assunte da parte della Corte di Cassazione.

Nel prosieguo si andranno ad analizzare le differenti posizioni assunte dalla giurisprudenza, anche in relazione al fatto che, a partire dal modello Iva 2011, il Modello VR ha perso la propria autonomia divenendo un quadro della dichiarazione Iva stessa. Si analizzeranno, inoltre, i recenti chiarimenti di prassi in relazione a talune situazioni che presentavano dubbi di natura interpretativa.

Nuove modalità per richiedere il rimborso Iva annuale: chiarimenti

La richiesta di rimborso Iva annuale può essere effettuata, a partire da quella relativa al 2010, esclusivamente in via telematica mediante la compilazione del quadro VR, quadro facente ora parte della dichiarazione annuale Iva.

A tal proposito, l'Amministrazione Finanziaria, con la [C.M. n.17/E del 6 maggio 2011](#), è intervenuta fornendo opportuni chiarimenti in merito a taluni dubbi interpretativi:

PRESTAZIONE GARANZIA	RETTIFICHE
<p>La mancata prestazione della garanzia non allunga i termini di accertamento (differentemente da quanto avviene in caso di mancata presentazione dei documenti necessari per la verifica dell'esistenza del credito);</p>	<p>in caso di mancata prestazione della garanzia il contribuente può rettificare la richiesta di rimborso presentando, entro i termini, una dichiarazione integrativa che gli consenta di utilizzare il credito in detrazione o in compensazione nell'anno successivo.</p>

La possibilità di richiedere il rimborso dell'Iva in caso di cessazione dell'attività è stabilita dal co.2 dell'art.30, DPR n.633/72. Se ricorre tale circostanza, il rimborso spetta anche nel caso in cui l'importo dell'eccedenza a credito risulti inferiore ad €2.582,28.

Inoltre, pare utile segnalare che, secondo quanto sostenuto da parte della Cassazione⁸, il rimborso spetta anche qualora il contribuente non abbia provveduto alla presentazione della dichiarazione di cessazione dell'attività di cui all'art.35, DPR n.633/72.

Nuovo dietrofront della Cassazione

La Corte di Cassazione, con la [sentenza n.18920 del 16 settembre 2011](#), torna ad occuparsi di un'annosa questione:

⁸ Sentenze n.10227/03 e n. 4234/04.



in caso di mancata presentazione del modello VR (prima che questo fosse annesso alla dichiarazione Iva), per la presentazione di un'istanza di rimborso vale il termine di prescrizione decennale ovvero quello biennale?

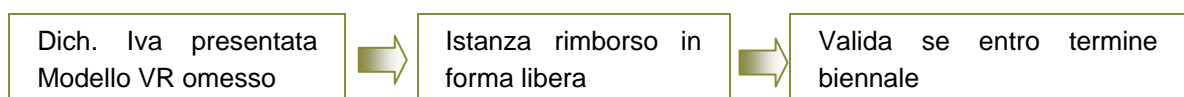
Il caso in oggetto è quello di un contribuente che nel momento in cui cessa la propria attività presenta la dichiarazione dalla quale emerge un credito. Il medesimo credito viene richiesto a rimborso mediante apposita istanza circa tre anni dopo, anziché mediante invio dell'apposito modello VR. L'Amministrazione Finanziaria rigetta l'istanza di rimborso. Si passa quindi alla fase di contenzioso. L'Amministrazione Finanziaria, soccombente sia in Commissione Provinciale che in appello, resiste e ricorre quindi in Cassazione. Secondo la Commissione Territoriale, la mera presentazione della dichiarazione Iva (l'ultima) da parte del soggetto che cessa la propria attività manifesta la volontà di ottenerne il rimborso, ed è sufficiente ad escludere ogni decadenza (rendendosi applicabile, pertanto, il termine di prescrizione decennale di cui all'art.2946 c.c.).

La Suprema Corte ribalta le precedenti sentenze sostenendo che:

“seppure è vero che l'ipotesi dell'eccedenza d'imposta risultante alla cessazione di attività è un'ipotesi espressamente regolata dal DPR n.633 del 1972 (art. 30) [...], ciò non assume connotato dirimente nel senso dell'esclusione della decadenza biennale di cui alla residuale previsione di cui al D.Lgs. n.546 del 1992, art.21, comma 2. Non assume un simile connotato visto che, in verità, tutte le ipotesi di rimborso di eccedenze d'imposta, finanche non conseguenti alla cessazione di attività, sono pur sempre regolate dalla medesima disposizione. Non lo assume, invero, le volte in cui l'istanza di rimborso non risulti effettuata per le evidenze della correlata dichiarazione di cessazione di attività, previo utilizzo dell'apposito modello VR cui, senza distinzioni quanto al presupposto, rinvia lo stesso art.30, comma 5, DPR n.633/72”.

In altre parole, secondo tale ultima “versione” della Suprema Corte, nel caso in cui non si sia proceduto alla compilazione ed all'invio del modello VR, e quindi il rimborso venga richiesto mediante un modello difforme dal predetto modello legale, anche nel caso di cessazione dell'attività il termine ultimo entro il quale bisogna provvedere alla richiesta di rimborso è da individuarsi in quello (“residuale”) biennale di cui all'art.21, co.2, D.Lgs. n.546/92. A nulla rileva il fatto che l'importo del credito sia stato indicato nell'ultima dichiarazione Iva presentata, in quanto l'omessa presentazione del modello VR comporta, di fatto, l'impossibilità di qualificare la pretesa del contribuente quale richiesta di rimborso. A tal proposito si evidenzia che tale posizione risulta in linea con quella dell'Amministrazione Finanziaria. L'Agenzia delle Entrate, con la [C.M. n.12/E/10](#), risposta 3.5, ha infatti sostenuto che in assenza del Modello VR il credito Iva indicato in dichiarazione annuale è da intendersi imputato in detrazione e/o compensazione. Sempre secondo l'Agenzia, il soggetto che ha cessato l'attività può indicare il credito Iva nel quadro RX del Modello Unico dell'anno successivo quale credito proveniente da precedenti periodi d'imposta, rendendosi così utilizzabile in compensazione.

Cassazione sentenza n.18920 del 16 settembre 2011




L'altra “faccia” della Cassazione

A conclusioni del tutto dissimili perviene sempre la Cassazione con la [sentenza n.9794 del 23 aprile 2010](#).

Il caso era sempre il medesimo: cessazione dell'attività, mancata presentazione del VR e presentazione richiesta di rimborso decorsi almeno due anni.

Con la citata sentenza gli “ermellini” affermano che:

Questa (trattasi dell'ipotesi di cessazione dell'attività) non è un'ipotesi che può ritenersi non regolata da alcuna disposizione, con la conseguente applicabilità del termine biennale di decadenza cui fa riferimento l'amministrazione. La fattispecie è, infatti, regolata dal DPR n.633/72, art.30, co.2, a norma del quale il contribuente ha diritto a chiedere il rimborso, oltre che nei casi specificamente indicati nel comma 3, "comunque in caso di cessazione dell'attività", in quanto, proprio perché l'attività non prosegue, non sarebbe possibile portare l'eccedenza in detrazione per l'anno successivo. Secondo l'orientamento già espresso da questa Corte: "La presenza di tale specifico regime rende inapplicabile ... il D.Lgs. n.546/92, art.21, avente natura sussidiaria e residuale, in "mancanza di disposizioni specifiche", quale il DPR n.633 citato, art.30. E, nel caso in cui la dichiarazione fiscale ... contenga anche errori materiali o di calcolo, desumibili dagli stessi dati ivi contenuti, non è necessaria né una rettifica né uno specifico atto, da proporre entro un termine di decadenza (del tipo di quelli stabiliti dal DPR n.636/72, art. 16 e D.Lgs. n.546 del 1992, art.21) per il rimborso dell'imposta, dovendo l'Ufficio, in questi casi, procedere alla correzione dell'errore e al rimborso della somma indebitamente versata, salva il solo limite temporale della prescrizione ordinaria del suo diritto".

 Nella sostanza, la richiesta di rimborso relativa all'eccedenza d'imposta risultata alla cessazione dell'attività, essendo regolata dal co.2 dell'art.30 del DPR n.633/72, è soggetta al termine di prescrizione ordinario decennale e non a quello biennale di cui all'art.21 del D.Lgs. n.546/92⁹.

Conclusioni

Dal momento che, prima del 2011, erano previsti due differenti adempimenti al fine di richiedere il rimborso dell'eccedenza a credito (presentazione Modello VR e indicazione del rimborso richiesto in dichiarazione) poteva accadere che il contribuente ne omettesse almeno uno, pregiudicando così il suo diritto al rimborso.

Qualora il contribuente avesse omissso l'indicazione del rimborso nel VX ma avesse inoltrato il VR entro il 30 settembre dell'anno successivo (ovvero nei 90 giorni successivi a tale termine), l'Agenzia delle Entrate correggeva l'errore a seguito di liquidazione della dichiarazione ex art.54-bis.

Più complicato era invece il caso in cui ad essere omissso era il Modello VR (caso analizzato nei paragrafi precedenti), dando vita così al c.d. “rimborso anomalo”.

Secondo l'Agenzia delle Entrate, infatti, la mancata presentazione del VR nei termini indicati comportava la necessità di presentare un'apposita istanza di rimborso all'Ufficio delle Entrate competente entro il termine di decadenza biennale dettato dall'art.21, D.Lgs. n.546/92. E qui nascono i problemi:

- da una parte vi è chi sostiene che il c.d. “rimborso anomalo” soffre il termine di decadenza biennale;
- dall'altra vi è chi sostiene il termine decennale ordinario.

Gli stessi giudici di legittimità si sono espressi ora in un senso, ora nell'altro.

Una soluzione definitiva alla questione dei limiti temporali per le richieste di rimborso per i summenzionati casi non è giunta nemmeno dalla Corte di giustizia comunitaria. La Corte di Cassazione aveva infatti rimesso in via pregiudiziale la questione dei termini e dei diversi limiti temporali per i rimborsi Iva innanzi la citata Corte¹⁰.

⁹ In senso conforme: Cass., sent. n.14216 del 27/06/11; Cass., sent. n.13920 del 24/06/11; Cass. n.13566 del 20/06/11; Cass., sent. n.25318 del 15/12/10 e Cass., sent. n.5486 dell'8/04/03.

¹⁰ Ordinanza interlocutoria n.18721 del 17/08/10.

Secondo le conclusioni dell'Avvocato Generale, il doppio termine per il rimborso dell'Iva non dovuta potrebbe essere compatibile con il diritto comunitario. Tuttavia, riconosce anche che la situazione è contraria ai principi di certezza del diritto e di tutela del legittimo affidamento (punto 28 delle Conclusioni). Viene inoltre affermato che la verifica del rispetto dei canoni deve essere eseguita caso per caso e, quindi, non dalla Corte di giustizia ma dal giudice nazionale.

Di fatto, la questione è stata "rimpallata" di nuovo ai nostri giudici.

Stante le conclusioni dell'Avvocato Generale parrebbe quindi sensato affermare che, laddove questo rimetta la questione al giudice nazionale ammettendo che, in ogni caso, la situazione è contraria ai principi di certezza del diritto e di tutela del legittimo affidamento, quest'ultimo, nel cercare di ovviare, potrebbe arrivare a concludere che il termine di proposizione del rimborso Iva può essere esperito nel medesimo (e più ampio) termine di prescrizione decennale.

Venendo alla situazione attuale, vale a dire nei casi che si presenteranno relativamente alle dichiarazioni Iva 2011 e successive, dato l'aggancio del VR alla dichiarazione Iva, potrebbero permanere casi dubbi circa la questione del termine per il rimborso.

Nonostante sia sensato presumere che tali problematiche si presenteranno con minor frequenza – dimenticare di spedire il VR sarà più raro, dal momento che verrà spedito unitamente alla dichiarazione Iva – non è tuttavia possibile escluderle a priori.

Si pensi, ad esempio, alla dichiarazione Iva dalla quale emerge un credito, regolarmente indicato in VX, senza poi compilare il VR. In una siffatta situazione, la possibilità di non compilare il VR è limitato al caso in cui non si sia indicato nel VX l'importo che si chiede a rimborso.

È solo in quest'ultimo caso che ci si ritroverà in una situazione simile a quelle analizzate dalle sentenze considerate, e quindi ancora nell'incertezza con riferimento al termine entro cui è possibile chiedere il rimborso delle eccedenze a credito.

Seminario in 1 giornata a numero chiuso (disposizione a banchi)

SOCIETÀ COOPERATIVE

La gestione delle Coop alla luce delle novità della manovra estiva L. 148/2011 e dei recenti orientamenti giurisprudenziali

Orario: 09.30 – 13.00 / 14.30 – 18.00

MILANO 15 novembre 2011 Hotel Michelangelo	BOLOGNA 17 novembre 2011 Hotel Royal Carlton
---	---

QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE
€ 250,00 + IVA 21%
Quote scontate per i possessori delle tessere Privilege Platinum, Gold e Blu

Per maggiori informazioni
[Clicca qui](#)

 EUROCONFERENCE®

 SEMINARI DI SPECIALIZZAZIONE

Per maggiori informazioni sugli altri seminari Euroconference visita www.euroconference.it



Sull'impugnabilità del diniego all'istanza di interpello antielusivo: il caso delle società di comodo

Alcune recenti sentenze della giurisprudenza tributaria hanno riproposto con particolare enfasi il tema dell'impugnabilità o meno del diniego all'istanza disapplicativa in merito alla disciplina delle società di comodo. Tali pronunce si collocano, peraltro, in un contesto nel quale il particolare regime previsto per le società non operative è stato sostanzialmente esteso e reso particolarmente incisivo, in una prospettiva anti elusiva, dalle recenti Manovre estive¹¹. È noto, infatti, che l'art.30 della L. n.724/94 come riformato, si renderà applicabile dal 2012 anche alle società in perdita sistemica nel triennio precedente e che il reddito prodotto dalle società non operative sarà tassato con l'aliquota Ires maggiorata al 38%. Date queste premesse, quindi, è facile prevedere un massiccio ricorso il prossimo anno alla richiesta preventiva di disapplicazione della presunzione di "non operatività" da parte delle società potenzialmente interessate dalla norma.

Per meglio comprendere il quadro nel quale si collocano le recenti sentenze della giurisprudenza di merito e di legittimità e come tali pronunce possano comportare una fondamentale e decisa sterzata nelle modalità e procedure tese a contestare l'eventuale presunzione sottostante alla speciale disciplina in commento, occorre preliminarmente inquadrare il contesto nel quale ci stiamo muovendo.

L'interpello disapplicativo preventivo

Com'è noto, le società che non superano il *test* di operatività o che si trovano a fare i conti con le condizioni legali (persistenza di perdite fiscali) che presuppongono la sussistenza dei requisiti per essere considerate società non operative, possono richiedere la disapplicazione della presunzione di "non operatività" presentando apposita istanza di interpello antielusivo, ai sensi del co.8, dell'art.37-*bis* del DPR 600/73. La disapplicazione viene riconosciuta dall'Amministrazione Finanziaria in presenza di oggettive situazioni che abbiano reso impossibile il conseguimento dei ricavi minimi e/o del reddito minimo. L'istanza deve essere rivolta al Direttore Regionale delle Entrate competente, indirizzata all'ufficio finanziario territorialmente competente e spedita in plico raccomandato con avviso di ricevimento o direttamente consegnata e protocollata dall'ufficio¹². A seguito dell'istanza viene adottato dall'Agenzia delle Entrate apposito provvedimento mediante il quale è comunicata al contribuente la decisione presa che, ovviamente, può essere favorevole alla richiesta disapplicativa (anche parzialmente), oppure contraria. Il tema è se tale provvedimento possa o meno essere impugnato dal contribuente, questione affatto secondaria e, come illustreremo in seguito, anche affatto piana in merito alla conclusione.

La posizione delle Entrate ed il dibattito Giurisprudenziale

Con la [C.M. n.5/E/07](#) l'Agenzia delle Entrate ha affermato che deve escludersi la possibilità di impugnare immediatamente il provvedimento del Direttore Regionale che rigetta l'istanza del contribuente, dal momento che lo stesso non rientra tra gli atti impugnabili di cui all'art.19 del D.Lgs. n.546/92. La posizione assunta dalle Entrate, successivamente ribadita con la [C.M. n.32/E/10](#), trova riscontro nella dicitura apposta in

¹¹ In particolare dall'art.2, co. da 36-*quinquies* a *duodecies* del D.L. n.138/11.

¹² Si vedano al riguardo il D.M. n. 259/98, la C.M. n.14/E/07 e la C.M. n.5/E/07.

calce al documento che viene notificato alle società a seguito della presentazione dell'istanza e che riportiamo di seguito:

Si fa presente, come indicato nella circolare n.14/E del 2007, che il presente provvedimento non può essere impugnato immediatamente in quanto non rientra tra gli atti impugnabili di cui all'articolo 19 del D.Lgs. n.546 del 31 dicembre 1992; peraltro, la società istante potrà far valere le proprie ragioni avanti la competente Commissione Tributaria, mediante impugnazione dell'eventuale avviso di accertamento notificato a seguito del provvedimento di rigetto del Direttore Regionale.

La giurisprudenza di merito ha, sul punto, sposato invece tesi contrapposte come vedremo. La prima questione da esaminare per comprendere se il diniego all'istanza di interpello possa o meno essere considerato atto autonomamente impugnabile, verte sulla ricognizione del contenuto letterale dell'art.19 del D.Lgs. n.546/92. Tra gli atti impugnabili previsti dalla legge, infatti, non è esplicitamente indicato il diniego in questione anche se al co.1, lett.h) sono richiamati gli "atti di diniego o di revoca delle agevolazioni".

Il tema, quindi, è:

se l'elencazione degli atti impugnabili innanzi il Giudice Tributario prevista dal D.Lgs. n.546/92 debba considerarsi **tassativa**;

o se, dato anche il contenuto dell'art.2, del medesimo decreto¹³, il diniego alla richiesta di disapplicazione del regime delle società di comodo possa essere fatto rientrare nella più ampia categoria degli atti "**di diniego di revoca di un'agevolazione fiscale**".

La seconda questione verte sull'impugnabilità anche di atti atipici che concernono la sussistenza, in tutto o in parte, dell'obbligazione tributaria.

Risulta evidente come l'interpretazione estensiva che colloca, a prescindere dall'elencazione tassativa prevista dall'art.19 del D.Lgs. n.546/92, anche il provvedimento di diniego all'istanza disapplicativa delle società di comodo tra gli atti legittimamente impugnabili, sposa una conclusione sostanzialistica, in quanto riconduce la funzione del provvedimento in questione a quella tipica degli atti normativamente elencati e qualificati come impugnabili. Per tale corrente di pensiero, se ciò non fosse possibile, si assisterebbe ad una lesione del principio di capacità contributiva, del diritto alla difesa, e del buon andamento della Pubblica Amministrazione¹⁴.

Si contrappone a tale orientamento giurisprudenziale una corrente che arriva, invece, a conclusioni diametralmente opposte.

Partendo dalle medesime considerazioni di fondo che abbiamo precedentemente evidenziato, secondo questa tesi, l'atto di diniego in questione, non solo non sarebbe compreso nell'elencazione tassativa di cui all'art.19 più volte citato, ma anche e soprattutto è un atto che si concretizza in una fase precedente al verificarsi del presupposto dell'imposta. Nel caso del diniego nelle società di comodo, infatti, il provvedimento del Direttore Regionale dell'Agenzia delle Entrate è preventivo rispetto al vero e proprio atto di accertamento, in quanto attiene alle modalità di determinazione del reddito imponibile. In pratica il diniego dispiega un ruolo meramente prodromico rispetto a un potenziale avviso di accertamento, avverso il quale il contribuente ha ancora la possibilità di dimostrare con ulteriore documentazione e argomentazioni la sussistenza delle condizioni richieste dalla legge per la disapplicazione dell'art.30 della L. n.724/94.

¹³ Sono affidate al giudice "tutte le controversie aventi ad oggetto i tributi di ogni genere e specie comunque denominate" ed anche "ogni questione da cui dipende la decisione delle controversie rientranti nella propria giurisdizione, fatta eccezione per le questioni in materia di querela di falso e sullo Stato o la capacità delle persone, diversa dalla capacità di stare in giudizio".

¹⁴ CTP Lecce, sent. n.93/08; CTP Lecce sent. n.479/08; CTR Bari, sent. n.71/10.

Come affermato in talune sentenze, l'azione di impugnazione del contribuente non sarebbe proponibile, trattandosi di una domanda di accertamento negativo, in via preventiva, della pretesa dell'erario senza che esista un effettivo esercizio della pretesa stessa. Inoltre il ricorso non sarebbe ammissibile per mancanza di domanda giudiziale e per l'inesistenza di provvedimento autonomamente impugnabile (oltre che per mancata individuazione dell'ufficio nei cui confronti dovrebbero dispiegarsi gli effetti della sentenza)¹⁵. Sulla questione, peraltro, ha avuto modo di esprimersi sul tema anche il Consiglio di Stato ([sentenza n.414 del 26 gennaio 2009](#)) sposando la tesi che il diniego di disapplicazione di norme antielusive sarebbe censurabile solo in sede di impugnazione del successivo atto impositivo nel quale si dà esecuzione delle disposizioni antielusive il cui esonero è stato negato. Secondo il Consiglio di Stato, infatti:

“... si tratta di situazione non diversa da quella che si verifica nel processo amministrativo, laddove un parere, ancorché non immediatamente impugnabile, può essere impugnato unitamente al provvedimento conclusivo del procedimento e, laddove in esso parere si sia verificato il vizio di legittimità, può certamente essere annullato dal giudice amministrativo unitamente al provvedimento stesso”.

In conclusione di questa breve disamina ci sia consentito dire che il nostro orientamento va nell'apprezzare più la tesi della non impugnabilità del provvedimento di diniego e ciò alla luce del rapporto presupposizione che esiste tra diniego di disapplicazione e successivo avviso di accertamento.

Il parere della Cassazione

In questo contesto ha fatto recentemente irruzione la Corte di Cassazione con la [sentenza n.8663/11](#) sposando la tesi della perfetta impugnabilità del diniego alla richiesta di disapplicazione del regime delle società di comodo.

Secondo la Suprema Corte, quindi, la tutela giurisdizionale nei casi in questione deve essere esperita impugnando presso le competenti Commissioni tributarie il diniego alla richiesta di disapplicazione e non il successivo atto di accertamento.

Ciò in quanto siamo in presenza di un vero e proprio diniego di un'agevolazione richiesta dal contribuente. Sul piano pratico, a prescindere dalla condivisibilità o meno delle conclusioni cui giunge la Corte di Cassazione, occorre attentamente valutare gli effetti che conseguono da una siffatta conclusione. Se il diniego, infatti, è un provvedimento autonomamente ricorribile al quale segue l'avviso di accertamento, il contribuente non può omettere il ricorso contro il diniego stesso e censurare poi nel ricorso contro l'accertamento, la sussistenza dei presupposti per l'applicazione della disciplina antielusiva.

In pratica, quindi, la piena tutela nel ricorso contro l'eventuale successivo accertamento non può prescindere dalla precedente impugnazione del provvedimento di diniego. Obiettivamente, il rivoluzionario principio sancito dalla Cassazione è destinato a produrre più impicci che favori alle società interessate. Costoro, infatti, non potranno omettere il ricorso contro il diniego ed attendere di censurare il successivo accertamento, pena la cristallizzazione della decisione in merito alla presunta elusività nel quale si colloca l'attività della società. Ciò, peraltro, provocherà anche una lievitazione dei costi riferiti al doppio passaggio nel processo tributario (impugnazione del diniego e successiva impugnazione dell'avviso di accertamento), con un ulteriore aggravio, oltre in merito agli aspetti procedurali, anche in merito ai termini economici¹⁶.

¹⁵ CTP Milano, sent. n.108/08; CTP Torino, sent. n.45/08 e CTP Ancona, sent. nn. 108 e 109 del 10 settembre 2010.

¹⁶ Si pensi all'incidenza del nuovo contributo unificato previsto anche nelle cause tributarie. Al riguardo, peraltro, chi scrive ritiene che in caso di impugnazione del diniego alla richiesta di disapplicazione del regime delle società di comodo si sia in presenza di una lite a valore "indeterminato" per cui il contributo dovuto dovrebbe essere pari ad €120.

È tutto da comprendere, poi, il merito di come dovrà svolgersi la difesa del contribuente in questo contesto è cioè capire:

- ➔ cosa dovrà essere opinato nel ricorso avverso il provvedimento di diniego all'interpello disapplicativo;
- ➔ e cosa, in diritto e nel merito, dovrà confluire invece nel ricorso avverso l'atto d'accertamento.

Certo è che in questo contesto abbiamo il fondato sospetto che la tentazione sarà quella di omettere la presentazione dell'interpello disapplicativo preventivo¹⁷, per giocare poi la partita contenziosa a bocce ferme e in uno scenario statico, sull'avviso di accertamento. Questo presuppone, comunque, l'essere ben consci che con le nuove regole varate in tema di "accertamento esecutivo" operative dal 1 ottobre scorso, decidere di saltare a piè pari la tutela connessa con la richiesta disapplicativa preventiva potrà comportare seri rischi soprattutto in tema di azioni esecutive per la tutela del credito erariale.

La sentenza della CTP di Reggio Emilia del 21 settembre scorso

Occorre, infine, apprezzare ulteriormente la recente decisione della [CTP di Reggio Emilia n.154 del 21 settembre scorso](#). L'aspetto interessante della decisione citata, che conferma la tesi sostenuta dalla Corte di Cassazione, è che affronta il tema degli effetti transitori conseguenti alla citata sentenza dei giudici di legittimità.

Dato che in calce al provvedimento di rigetto notificato dall'Agenzia delle Entrate dal contribuente istante, viene esplicitamente affermata la non impugnabilità del medesimo, secondo la Commissione emiliana il contribuente deve essere rimesso in termini per cui è ammissibile in via eccezionale, almeno per i procedimenti vecchi, il ricorso proposto contro l'atto di accertamento successivamente emesso dall'Agenzia.

È quindi confermato che se il diniego non viene impugnato dal contribuente *"si rende definitiva la carenza del potere di disapplicazione della norma antielusiva in capo all'istante"*, ma per evitare che ciò giunga a negare il diritto di difesa, la Commissione valorizza il principio di affidamento di cui all'art.10 dello Statuto del contribuente, poiché le affermazioni poste in calce al diniego inducono le società ad attendere l'atto di accertamento per adire il contenzioso. Per questo motivo, nel caso di specie, il ricorso è stato considerato ammissibile con remissione in termini della società ricorrente.

Ciò anche in considerazione del fatto che l'atto può essere impugnabile *"anche non per vizi suoi propri, ma per vizi dell'atto presupposto, cioè il provvedimento di rigetto dell'istanza di disapplicazione"*.

Come detto la sentenza della Commissione emiliana si colloca in un contesto accertativo nel quale da un lato si era consolidato quantomeno nella prassi delle Entrate la tesi della non impugnabilità del diniego dell'interpello e, dall'altro, la giurisprudenza di legittimità ancora non si era pronunciata.

È chiaro che la sentenza n.8663/2011 della Corte di Cassazione è destinata a sparigliare le carte e, quel che più conta, a cambiare drasticamente le regole del gioco.

Alle società, quindi, non resta che vigilare con attenzione termini e modalità di difesa avverso il sistema di applicazione delle presunzioni sottostanti allo speciale regime previsto per le società non operative atteso che, come da ultimo sottolineato dalla CTP di Reggio Emilia, in caso di mancata impugnazione del diniego *"si rende definitiva la carenza del potere di disapplicazione della norma antielusiva in capo all'istante"*.

¹⁷ Non è infatti necessario transitare attraverso il preventivo interpello disapplicativo per poter successivamente impugnare l'avviso di accertamento notificato



Le risposte delle Entrate sullo “spesometro”

L'articolo 21, D.L. n.78/10 ha introdotto l'obbligo di comunicare telematicamente all'Agenzia delle Entrate, entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento, le cessioni/acquisti di beni e le prestazioni di servizi rese/ricevute rilevanti ai fini Iva di importo pari o superiore ad €3.000 ovvero €3.600 (al lordo Iva).

Come stabilito dall'art.21 è stato emanato il provvedimento direttoriale del 22 dicembre 2010 (modificato dal provvedimento del 14 aprile 2011 n.59327, dal provvedimento del 21 giugno 2011 n.92846 e dal provvedimento 16 settembre 2011 n.133642) che disciplina nel dettaglio l'ambito soggettivo, le operazioni oggetto di comunicazione e le modalità ed i termini di presentazione della predetta comunicazione¹⁸.

L'Agenzia delle Entrate è inoltre intervenuta sul tema per fornire i primi chiarimenti ([C.M. n.24/E/11](#) e [C.M. n.28/E/11](#)).

Con la recente pubblicazione (24 ottobre 2011) delle risposte ai quesiti proposti dalle Associazioni di categoria, l'Agenzia ha fornito ulteriori chiarimenti in merito al nuovo obbligo di comunicazione.

Riepiloghiamo, quindi, l'intervento dell'Amministrazione Finanziaria.

CONTRATTI COLLEGATI E CON CORRISPETTIVI PERIODICI

CONTRATTI COLLEGATI

In presenza di due contratti collegati, singolarmente di importo inferiore al limite, stipulati in <u>2 anni diversi</u> , è necessario considerare il <u>valore complessivo</u> e si deve comunicare l'operazione all'Agenzia delle Entrate. Quale modalità di pagamento di detti importi va indicato il codice “2 = importo frazionato”.	Risposta n.2
Il chiarimento fornito dall'Amministrazione Finanziaria risolve il dubbio degli operatori relativo al “periodo di riferimento” da considerare per determinare l'importo complessivo dei contratti collegati da indicare nella nuova comunicazione. Il provvedimento direttoriale del 22/12/10 faceva infatti riferimento agli accordi negoziali, mentre la C.M. n.24/E/11 precisava che si deve aver riguardo, per la verifica del limite, al corrispettivo dovuto nell'anno solare di riferimento. <u>La risposta fornita conferma, quindi, la necessità di verificare l'importo complessivo dei contratti collegati a prescindere dall'anno solare di riferimento.</u>	Prov. 22/12/10, prot. n.184182; C.M. n.24/E del 30/05/11

CONTRATTI COLLEGATI NEL RAPPORTO CONSORZIO/CONSORZIATI

Al fine di definire l'obbligo di comunicazione in capo ad un Consorzio è stato precisato che: 1. nel rapporto tra il <u>Consorzio ed il committente</u> vanno comunicate le operazioni che, anche se singolarmente di importo inferiore al limite, sono riconducibili ad un contratto originario di importo pari/superiore al limite. Si deve utilizzare il codice “2 = importo frazionato” quale modalità di pagamento;	Risposta n.3
---	--------------

¹⁸ Le specifiche tecniche pubblicate con il provvedimento del 22 dicembre 2010 sono state prima integralmente sostituite da quelle allegato al Prov. 21 giugno 2011, prot. n.92846 e poi di nuovo integralmente sostituite da quelle allegato al Prov. 16 settembre 2011, prot. n.133642.

2. nel rapporto tra il <u>Consorzio e i consorziati</u> , la comunicazione delle operazioni va effettuata se il singolo contratto con il consorziato è di valore pari/superiore al limite. Ciò che rileva è quindi la somma dei corrispettivi previsti dal contratto stipulato con ciascun consorziato.	Risposta n.3
---	---------------------

CONTRATTI CON CORRISPETTIVI PERIODICI	
Nei contratti con corrispettivi periodici, se risulta più agevole per il contribuente, è possibile comunicare ogni singola operazione.	Risposta n.4
La Circolare n.24/E/11 ha stabilito che nei contratti da cui derivano corrispettivi periodici (ad esempio l'appalto, la somministrazione, il noleggio ecc), l'operazione deve essere comunicata indicando l'importo complessivo delle operazioni rese/ricevute in <u>un'unica riga del tracciato record</u> , indicando nel campo "data dell'operazione", la data di registrazione o effettuazione dell'ultima operazione resa/ricevuta nell'anno di riferimento. L'Agenzia, nel recente intervento, precisa che è possibile <u>evitare di accorpare</u> in un solo rigo le varie fatture e riportare in un autonomo record di dettaglio ogni singola operazione.	C.M. n.24/E del 30/05/11

CONTRIBUENTI MINIMI

FUORIUSCITA DAL REGIME	
L'Agenzia conferma che, esclusivamente in caso di fuoriuscita dal regime dei minimi per compensi superiori ad €45.000, l'obbligo di comunicazione "scatta" in corso d'anno.	Risposta n.5
L'Agenzia conferma, quindi, che il nuovo obbligo di comunicazione segue le regole stabilite per la fuoriuscita dal regime dei minimi; infatti, solo in ipotesi di compensi superiori ad €45.000 il regime dei minimi perde efficacia in corso d'anno. Nelle altre ipotesi previste dal Legislatore, il regime di tassazione ordinario e l'obbligo di comunicazione decorrono dall'esercizio successivo.	

FATTURE RICEVUTE DA CONTRIBUENTI MINIMI	
Il soggetto passivo Iva deve ricomprendere, nella comunicazione in esame, anche le fatture d'acquisto ricevute da un contribuente minimo (senza Iva) se di importo pari/superiore al limite stabilito dal Legislatore.	Risposta n.6
Le fatture in esame di importo superiore alla soglia stabilita, anche se senza imposta, sono relative ad operazioni rilevanti ai fini Iva e l'esonero dalla comunicazione riguarda solo il contribuente minimo e non i clienti dello stesso.	

CORRISPETTIVI SNAI E ASL

CORRISPETTIVI SNAI	
L'Agenzia conferma che i corrispettivi Snai rientrano tra le operazioni rilevanti ai fini Iva. Devono quindi essere comunicati: <ul style="list-style-type: none"> - i corrispettivi risultanti dagli estratti conto quindicinali Snai al gestore degli apparecchi da intrattenimento; - le fatture emesse dal pubblico esercizio nei confronti del gestore degli apparecchi; - i corrispettivi derivanti da singole giocate al Lotto. 	Risposta n.7

CORRISPETTIVI ASL

I corrispettivi rilevanti ai fini Iva, di importo pari o superiore ad €3.000, emessi dalle farmacie per l'incasso delle distinte riepilogative ASL, sono soggetti al nuovo obbligo di comunicazione.

Risposta n.8

LE FATTURE DIFFERITE

DATA DELL'OPERAZIONE

La data dell'operazione da indicare nella comunicazione è la "data di registrazione". Se, tuttavia, il contribuente (in ipotesi di fatturazione differita o di registrazione successiva) inserisce la data di effettuazione dell'operazione relativa all'anno solare precedente, il *software* accetta tale data.

Alla luce del chiarimento fornito dall'Agenzia per le fatture differite emesse nei primi giorni del 2012 relative a cessioni effettuate nel mese di dicembre 2011, nella comunicazione da inviare entro il 30 aprile 2012 potrà risultare:

- ➔ l'anno "2012", avendo scelto la data di registrazione quale "data dell'operazione";
- ➔ l'anno "2011" avendo scelto la data di effettuazione quale "data dell'operazione".

Risposta n.9

CESSIONE CON FATTURA DIFFERITA

In ipotesi di fatturazione differita relativa a più cessioni documentate tramite DDT, il limite di €3.000 deve essere verificato avendo riguardo all'importo della fattura differita riepilogativa.

Risposta n.11

L'Agenzia afferma che è la fattura differita che rappresenta l'operazione oggetto di comunicazione e non le singole operazioni. Si ricorda che la C.M. n.28/E/11 ha precisato che nel campo "data operazione" deve essere indicata la data di registrazione della fattura differita. Come precisato nell'intervento oggetto di analisi, è possibile indicare la data di effettuazione dell'operazione anche relativa all'anno precedente. Tuttavia, ciò è difficile nelle fatture differite riepilogative; eventualmente il contribuente potrebbe fare più segnalazioni. Si veda, sul punto, la risposta n.4.

C.M. n.28/E
del 21/06/11

DISPENSA DAGLI ADEMPIMENTI PER LE OPERAZIONI ESENTI

DISPENSA PER LE OPERAZIONI ESENTI

Devono sempre essere comunicate le operazioni attive e passive esenti superiori alla soglia di €3.000; è obbligatoria la comunicazione anche in presenza di fatture richieste dal cliente di importo superiore ad €3.000.

Risposta n.10

Si ribadisce, in sostanza, quanto precisato dalla C.M. n.24/E/11; l'obbligo di comunicazione riguarda quindi tutte le operazioni rese/ricévute, a prescindere della emissione della fattura, comprese le operazioni esenti per le quali opera l'esonero *ex art.36-bis* del DPR Iva.

C.M. 24/E del
30/05/11

CESSIONI GRATUITE OGGETTO DI AUTOFATTURA

CESSIONI GRATUITE OGGETTO DI AUTOFATTURA

In ipotesi di cessioni gratuite di beni, rientranti nell'attività propria dell'impresa, che sono autofatturate dall'impresa stessa, nel campo "codice fiscale della controparte" è da indicare il codice fiscale della società cedente.

L'Agenzia, per semplificare l'adempimento del contribuente che spesso emette un'autofattura a fine mese, riepilogando tutti gli omaggi emessi nei confronti dei diversi clienti, consente di inserire, nel campo "codice fiscale della controparte", il codice fiscale dell'impresa cedente e non dei clienti destinatari degli omaggi.

Risposta n.12

FATTURE COINTESTATE

FATTURE COINTESTATE

In caso di fatture cointestate, se si verifica il superamento del limite di €3.000, l'obbligo di comunicazione sorge, singolarmente, per ogni cointestatario. Se l'importo relativo al singolo cointestatario è inferiore al predetto limite, nel campo "Modalità di pagamento" va indicato "Importo frazionato".

In ipotesi di fatture cointestate la verifica del superamento della soglia deve essere effettuata con riferimento all'importo totale della fattura; se l'importo totale supera la soglia di €3.000 ciascun cointestatario deve comunicare l'operazione all'Agenzia delle Entrate anche se la sua quota parte è inferiore alla soglia stabilita. In tal caso, nel campo "Modalità di pagamento" deve essere inserito "Importo frazionato".

Risposta n.13

FATTURE CON SCONTO

FATTURE CON SCONTO

Per verificare il superamento del limite di €3.000, in caso di emissione di una fattura che prevede "sin dall'origine" uno sconto condizionato sull'importo totale del documento, si deve far riferimento al "valore corrispondente alla somma incassata" e, di conseguenza, va considerata la fattura al netto dello sconto.

Si propone il seguente esempio:
Fattura di €5.000 di imponibile, 1.050 di Iva al 21%, sconto condizionato del 3% se il pagamento avviene entro 12 giorni (€182).
L'importo netto incassato ammonta ad €5.869; l'importo così calcolato deve essere comunicato all'Agenzia delle Entrate.

Risposta n.14

OPERAZIONI SOGGETTE AL REVERSE CHARGE

OPERAZIONI SOGGETTE AL REVERSE CHARGE

Nelle operazioni soggette al regime del *reverse-charge*, nelle quali l'imposta non è indicata in fattura poiché assolta dal committente, l'obbligo di comunicazione opera se l'importo supera i 3.000 euro.

Risposta n.15

Il quesito nasce poiché, come precisato dalla C.M. n.24/E/11, ai soggetti che non hanno l'obbligo di indicare separatamente l'imposta come le agenzie di viaggio, il limite il cui superamento comporta l'obbligo di comunicazione è 3.600 euro; l'Agenzia afferma, correttamente, che nelle operazioni soggette al regime del *reverse charge* il limite è di €3.000.

C.M. n.24/E
del 30/05/11

NOTE DI VARIAZIONE

NOTE DI VARIAZIONE 1

Si conferma quanto precisato nella C.M. n.24/E/11; di conseguenza, qualora la variazione avvenga dopo il termine previsto per la comunicazione, l'importo della nota di variazione sarà indicato nella comunicazione relativa all'anno in cui la nota è stata emessa.

Si propone il seguente esempio:

- fattura di acconto emessa il 10 maggio 2011 di €5.000 (tale fattura è compresa nella comunicazione relativa all'anno 2011 inviata nel 2012);
- fattura a saldo emessa il 10 giugno 2012 di €2.000;
- nota di accredito emessa il 20 giugno 2012 (dopo il termine previsto per la comunicazione) la quale storna per €2.000 la fattura di saldo, e per €500 l'acconto.
- Nella comunicazione inviata il 30 aprile 2013, relativa al 2012, sarà indicata esclusivamente la nota di variazione pari ad €500 che si riferisce all'operazione precedentemente comunicata all'Agenzia. Il saldo di €2.000 è stato annullato dalla nota di variazione.

Risposta n.16

NOTE DI VARIAZIONE 2

I record di dettaglio n.4 e 5 (note di variazione) sono relativi ad operazioni che sono già state comunicate. Nei dati della fattura che viene rettificata non è obbligatorio inserire il numero della stessa.

Diversamente, se la nota di variazione è relativa ad un'operazione effettuata nell'anno, si deve comunicare l'importo dell'operazione al netto della nota di variazione.

Si distingue, quindi, l'ipotesi della nota di variazione emessa nello stesso anno della fattura che viene rettificata oppure nell'anno successivo ma entro i termini di invio della comunicazione (facoltativamente, vedi risposta n.21), rispetto all'ipotesi in cui la nota sia emessa successivamente a tale data. Nel primo caso si dovrà comunicare l'importo al netto della nota di variazione mentre, nel secondo caso, la nota dovrà essere inserita nei *record* 4 e 5.

Risposta n.20

NOTE DI VARIAZIONE 3

Il contribuente ha la facoltà di indicare le operazioni "al netto" delle note di variazione emesse/ricévute dall'1 gennaio al 30 aprile dell'anno successivo a quello a cui è relativa la comunicazione.

Si propone il seguente esempio:

- Fattura di vendita di €5.000 emessa il 5 novembre 2011;
- Nota di accredito di €1.000 emessa il 30 marzo 2012;
- Nella comunicazione relativa all'anno 2011, inviata il 30 aprile 2012, si può indicare l'importo di €4.000 (importo della fattura al netto della nota di variazione emessa nei primi mesi del 2012).

Risposta n.21

NOTE DI VARIAZIONE 4

Nei campi relativi alle “*variazioni a credito o a debito*” non devono essere indicati gli imponibili originari delle fatture non comunicate in quanto di importo inferiore ad €3.000. Si evidenzia come tali campi devono essere compilati solo se le variazioni in esame, relative a fatture di anni precedenti non comunicate, rendono l’operazione originaria pari o superiore ad €3.000.

Si propone il seguente esempio:

- ➔ Fattura emessa nel 2011 di importo pari ad €2.500 non comunicata poiché di importo inferiore alla soglia stabilita;
- ➔ Nota di variazione in aumento emessa nel 2012 di importo pari ad €600;
- ➔ Nella comunicazione relativa all’anno 2012 (inviata il 30 aprile 2013) si dovrà indicare la nota di variazione di €600 poiché rende l’operazione originaria superiore alla soglia di €3.000.

Risposta n.22

FATTURE RIEPILOGATIVE

FATTURE RIEPILOGATIVE DI PIÙ OPERAZIONI DIVERSE

Se in una fattura sono presenti più operazioni di diversa natura (cessioni di beni e prestazioni di servizi), la fattura va comunicata all’Agenzia se il totale delle operazioni è di importo pari o superiore al limite di €3.000. La tipologia dell’operazione da indicare è quella prevalente.

Risposta n.17

La risposta data dall’Amministrazione Finanziaria non era scontata ma semplifica sicuramente l’adempimento per il contribuente.

SOGGETTI PRIVATI

CODICE FISCALE SOGGETTO PRIVATO

In caso di operazioni effettuate con soggetti privati, se nella comunicazione il codice fiscale riportato è formalmente errato, l’intero file comunicato viene scartato. Diversamente, se il codice fiscale è formalmente corretto “anche se non presente in archivio”, il file non viene scartato.

Risposta n.18

OPERAZIONI CON SOGGETTI PRIVATI

L’obbligo di segnalazione delle operazioni con soggetti privati decorre dal 1 luglio 2011. Di conseguenza, in ipotesi di contratti collegati o di contratti con corrispettivi periodici, non si devono considerare le operazioni poste in essere nel primo semestre del 2011.

Si propone il seguente esempio:

- ➔ una società stipula un contratto di noleggio con un soggetto privato nel quale è previsto il pagamento del corrispettivo ogni 4 mesi (corrispettivi periodici);
- ➔ la società emette la prima fattura, di €3.500, il 3 maggio 2011;
- ➔ la seconda fattura in data 3 settembre 2011 e la terza fattura in data 31 dicembre 2011;
- ➔ alla luce del chiarimento dell’Agenzia devono essere comunicate esclusivamente la seconda e la terza fattura; la fattura emessa il 3 maggio 2011 non rientra nel nuovo obbligo di comunicazione.

Risposta n.19

SERVIZI ACCESSORI ALLE ESPORTAZIONI, IMPORTAZIONI

SERVIZI ACCESSORI ALLE IMPORTAZIONI, ESPORTAZIONI

Le prestazioni accessorie ad un'importazione o ad un'esportazione (ad esempio, servizi di spedizione e trasporto) ex art.9, DPR n.633/72, vanno indicate nell'elenco se di importo pari/superiore ad €3.000.

Inoltre, non vanno considerate ai fini del calcolo le spese escluse da Iva ex art.15, DPR Iva quali, ad esempio, i diritti doganali.

Le operazioni effettuate e ricevute in ambito comunitario non vanno comunicate.

Poiché le esportazioni (disciplinate dall'art.8, co.1, lett.a) e b) del DPR Iva) e le importazioni non sono oggetto di comunicazione, era sorto il dubbio tra gli operatori se anche le prestazioni ad esse accessorie dovessero essere comunicate.

Ovviamente l'Agenzia conferma la comunicazione di tali operazioni se superiori ad €3.000; si ricorda, infatti, che devono essere comunicate tutte le operazioni, imponibili, non imponibili, esenti. Si conferma, inoltre, che non sussistere l'obbligo di comunicazione per le operazioni sopra i 3.000 euro se queste sono state effettuate in ambito comunitario. Infatti, queste movimentazioni sono già mappate attraverso i modelli Intra e i dati presenti nel sistema Vies.

Risposta n.23

PASSAGGI INTERNI DI BENI

PASSAGGI INTERNI DI BENI TRA ATTIVITÀ SEPARATE

I passaggi interni di beni tra attività separate ex art.36 del DPR Iva non devono essere comunicate.

Risposta n.24

L'Agenzia nella C.M. n.24/E/11 aveva già confermato che i passaggi interni di beni, tra rami d'azienda documentati con fattura, non sono oggetto di comunicazione; nel presente intervento si esamina il caso particolare dei passaggi interni di beni tra attività separate.

C.M. 24/E del
30/05/11

RICEVUTE FISCALI

RICEVUTE FISCALI EMESSE NEI CONFRONTI DI SOGGETTI PASSIVI IVA

Nelle ricevute fiscali emesse nei confronti di soggetti passivi Iva deve essere scorporata l'imposta per poter indicare, separatamente, l'imponibile dall'imposta.

Risposta n.25

PAGAMENTO RATEALE

PAGAMENTO RATEALE

Nel nuovo tracciato *record* degli elenchi è stato eliminato il riferimento al pagamento rateale.

L'Agenzia conferma che nel nuovo tracciato *record* è stato eliminato il riferimento al "pagamento rateale" che poteva indurre in errore i contribuenti nella compilazione della comunicazione.

Nel nuovo obbligo di comunicazione non rileva, infatti, l'aspetto finanziario.

Risposta n.26

MODALITÀ DI INVIO E SOFTWARE

ANNULLAMENTO DI UNA COMUNICAZIONE GIÀ INVIATA

È possibile annullare, in una comunicazione composta da più file, anche uno solo di essi ma non parte del file.

Risposta n.1

Di conseguenza, la comunicazione di annullamento di un file individuato con un protocollo telematico, comporta la cancellazione dell'intero contenuto del file.

IL SOFTWARE PER LA COMPILAZIONE

Per semplificare ulteriormente gli obblighi di comunicazione, migliorando la qualità delle informazioni trasmesse, l'Agenzia metterà a disposizione un software di compilazione che andrà ad affiancarsi al software di controllo già disponibile.

Risposta n.27

TRACCIATO RECORD

TRACCIATO RECORD

I *record* di dettaglio devono essere compresi nel tracciato secondo la sequenza dei numeri che li contraddistinguono.

Risposta n.28

Seminario di mezza giornata

SOCIETÀ DI COMODO E BENI DATI A SOCI E FAMILIARI

Novità, accertamenti e strategie difensive

Orario Mattina: 09.30 - 13.00 Pomeriggio: 14.30 - 18.00

FIRENZE mattina 17 novembre 2011

BOLOGNA pomeriggio 17 novembre 2011

PADOVA mattina 21 novembre 2011

VERONA pomeriggio 21 novembre 2011

MILANO pomeriggio 22 novembre 2011

QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE

€ 110,00 + IVA 21%

Quote scontate per i possessori delle tessere Privilege Platinum, Gold e Blu

Per maggiori informazioni

Clicca qui

 EUROCONFERENCE®

 SEMINARI DI
SPECIALIZZAZIONE

Per maggiori informazioni sugli altri seminari
Euroconference visita www.euroconference.it



Principali scadenze dal 16 al 30 novembre 2011

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 del D.L. n.70/11.

NOVEMBRE						
L	M	M	G	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

Versamenti Iva mensili

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di ottobre (codice tributo 6010). I contribuenti Iva mensili **che hanno affidato a terzi la contabilità** (art.1, co.3, DPR n.100/98) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamenti Iva trimestrali

I contribuenti Iva trimestrali devono versare entro oggi l'imposta relativa al III trimestre 2011, maggiorata dell'1%, utilizzando il modello F24 con indicazione del codice tributo 6033.

Versamento dell'Iva a saldo dovuta in base alla dichiarazione annuale

Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2010, risultante dalla dichiarazione annuale, e che hanno scelto il pagamento rateale, devono versare la nona rata (cod. 6099), maggiorando gli importi da versare degli interessi (cod. 1668).

Dichiarazioni d'intento

Scade oggi l'invio telematico della comunicazione dei dati relativi alle dichiarazioni di intento ricevute nel mese di ottobre.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di ottobre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento dei contributi Inps artigiani e commercianti

Scade il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti da artigiani e commercianti relativamente alla terza rata del contributo sul minimale di reddito per l'anno 2011.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente: sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef, sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente, sui redditi di lavoro autonomo, sulle provvigioni, sui redditi di capitale, sui redditi diversi, sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia, sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

NOVEMBRE						
L	M	M	G	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio che versano senza maggiorazione

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, che versano senza maggiorazione, effettuano il versamento, della sesta rata dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione effettuano il versamento della sesta rata dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio che versano con maggiorazione

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio, effettuano il versamento, della quinta rata con maggiorazione dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi i soggetti Iva tenuti alla presentazione della dichiarazione effettuano il versamento della quinta rata, con maggiorazione, dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio che versano senza maggiorazione

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio per le particolari esigenze previste dall'art.2364 c.c., effettuano il versamento della quinta rata dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi tali soggetti effettuano il versamento della quinta rata dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio che versano con maggiorazione

Entro oggi i soggetti Ires con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio per le particolari esigenze previste dall'art.2364 c.c., che versano con maggiorazione, effettuano il versamento della quarta rata dell'Ires e dell'Irap, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011. Sempre entro oggi tali soggetti effettuano il versamento della quarta rata dell'Iva 2010 risultante dalla dichiarazione annuale.

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati che versano senza maggiorazione

Entro oggi deve essere effettuato il versamento della sesta rata delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione dovuti a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011.

Società semplici, società di persone e soggetti equiparati che versano con maggiorazione

Entro oggi deve essere effettuato il versamento, con maggiorazione, della quinta rata delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione dovute a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011.

Persone fisiche titolari di partita Iva

Entro oggi deve essere effettuato il versamento della sesta rata delle imposte, Irpef ed Irap, ovvero delle imposte sostitutive, dovute, senza maggiorazione, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011, delle imposte e contributi risultanti dalla dichiarazione, compresa la rateazione dell'acconto per l'opzione da cedolare secca. Sempre oggi scade per tali soggetti il versamento della quinta rata nel caso di applicazione della maggiorazione.

Ravvedimento versamenti entro 30 giorni

Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, lo scorso 17 ottobre.

Presentazione dichiarazione periodica Conai

Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di ottobre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

NOVEMBRE						
L	M	M	G	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

Omessa presentazione modello 770/2011

Scade oggi il termine per regolarizzare, attraverso l'istituto del ravvedimento operoso, l'omessa presentazione, entro i termini previsti, della dichiarazione modello 770/2011 (Semplificato e Ordinario). Per la suddetta regolarizzazione è necessario effettuare, inoltre, il versamento della sanzione ridotta pari a 21 euro.

NOVEMBRE						
L	M	M	G	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

Presentazione elenchi Intrastat mensili

Scade oggi il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente.

Comunicazione Pec

Per le imprese in forma societaria già costituite alla data del 29 novembre 2008, scade oggi il termine per la comunicazione al registro delle imprese del proprio indirizzo di posta elettronica certificata.

NOVEMBRE						
L	M	M	G	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

NOVEMBRE

L	M	M	G	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

Liti fiscali pendenti

Ai fini della definizione delle liti fiscali pendenti alla data del 1° maggio 2011 di valore non superiore a € 20.000, scade oggi il termine per il versamento delle somme dovute e determinate ai sensi dell'art.16, L. n.289/02.

Riallineamento valori fiscali e civilistici relativi all'avviamento ed alle altre attività immateriali

In relazione alla facoltà di riallineare i valori fiscali e civilistici relativi all'avviamento ed alle altre attività immateriali, scade oggi il termine per il versamento, in unica soluzione, dell'imposta sostitutiva dovuta con riferimento alle operazioni effettuate in periodi d'imposta anteriori a quello in corso al 1° gennaio 2011.

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1/11/2011.

Persone fisiche non titolari di partita Iva

Entro oggi deve essere effettuato il versamento della settima rata delle imposte dovute, senza maggiorazione, a titolo di saldo per l'anno 2010 e primo acconto per il 2011, compresa la rateazione dell'acconto per l'opzione da cedolare secca. Sempre oggi scade per tali soggetti il versamento della sesta rata nel caso di applicazione della maggiorazione.

Seconda od unica rata acconto imposte per l'anno 2011

Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento della seconda od unica rata di acconto per l'anno 2011 ai fini Irpef (codice tributo 4034) ed Irap (codice tributo 3813) da parte dei contribuenti soggetti persone fisiche, società di persone, società semplici e soggetti equiparati. La scadenza riguarda anche le società di capitale aventi esercizio sociale coincidente con l'anno solare che devono effettuare il versamento della seconda o unica rata di acconto Ires (codice tributo 2002) ed Irap (codice tributo 3813). Sempre oggi scade il termine per il versamento della seconda od unica rata di acconto per l'anno 2011 dell'acconto dovuto per avvalersi della "cedolare secca".

Contribuenti "minimi"

Per coloro che si avvalgono del regime dei c.d. "contribuenti minimi" scade oggi il termine per il versamento della 2° o unica rata di acconto dell'imposta sostitutiva.

Seconda rata acconto per l'anno 2011 contributi IVS artigiani e commercianti

È oggi il termine per effettuare il versamento della seconda rata di acconto per l'anno 2011 dei contributi Ivs sul reddito eccedente il minimale da parte di artigiani e commercianti sulla base del reddito indicato in Unico 2011.

Seconda rata acconto per l'anno 2011 contributi soggetti iscritti alla gestione separata Inps

È oggi il termine per effettuare il versamento della seconda rata di acconto per l'anno 2011 dei contributi Inps dovuti dai soggetti iscritti alla gestione separata Inps che hanno presentato il modello Unico 2011.

NOVEMBRE						
L	M	M	G	V	S	D
	1	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12	13
14	15	16	17	18	19	20
21	22	23	24	25	26	27
28	29	30				

Presentazione del modello Uniemens Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di ottobre.

Comunicazione *Black list*

Per i contribuenti che effettuano operazioni con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio negli Stati o territori dei Paesi c.d. "*black-list*" scade oggi il termine di presentazione degli elenchi riepilogativi delle operazioni effettate nel mese precedente, per i contribuenti tenuti a questo adempimento con cadenza mensile.

Presentazione elenchi Intra 12 mensili

Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre.

LEGENDA icone

	“Notizie flash” – riepilogo settimanale e sintesi commentata delle principali novità normative, di prassi, giurisprudenza e dottrina, in materia fiscale, contabile e giuridica, con link ipertestuali		“Check List e formulari di Studio” – pratiche carte di lavoro e fac-simili di formulari che supportano il Professionista nell'attività quotidiana. Tutte scaricabili in formato Word
	“Focus di pratica professionale” – interventi pratico-operativi, ricchi di esempi numerici, consigli professionali e schemi di sintesi su temi fiscali di particolare interesse e attualità		“Approfondimenti monografici” – guide ricche di commenti, interpretazioni, applicazioni ed esempi tecnici per risolvere in modo chiaro e completo dubbi e problematiche professionali
	“Il punto sull'Iva” – sezione quindicinale di aggiornamento ed approfondimento curata dai professionisti più esperti in campo Iva. Una guida autorevole sugli aspetti maggiormente complessi e controversi in materia di imposta sul valore aggiunto, in ambito nazionale ed internazionale		“Fisco e Estero” – approfondimento e aggiornamento costante su Iva intra ed extracomunitaria e imposte dirette: residenza; tassazione dei redditi prodotti in Italia e all'estero; doppia imposizione; dividendi; stabile organizzazione, CFC, transfer pricing, monitoraggio fiscale e norme antiabuso.
	“I contratti d'impresa” – analisi della disciplina giuridica, fiscale, contabile e previdenziale delle principali fattispecie contrattuali utilizzate dai commercialisti e dalle aziende		“Accertamento e Verifiche” – appuntamento mensile mirato ad offrire soluzioni e consigli pratici per affrontare e gestire le fasi di accertamento tributario partendo da casi reali
	“Istituti deflattivi e Contenzioso Fiscale” – approfondimento operativo sui problemi più diffusi del pre - contenzioso sviluppato con casi pratici e analisi delle più interessanti e controverse pronunce del periodo		“Normativa e prassi in sintesi” – allegato alla circolare che riepiloga con tavole sinottiche e schemi di sintesi i principali provvedimenti normativi e la prassi ministeriale. Un vero e proprio archivio di norme e circolari interpretative, rappre-sentato in estrema sintesi ed in forma schematica
	“Adempimenti e problematiche di Diritto societario” – i più qualificati esperti di diritto guidano i Professionisti a risolvere le problematiche più frequenti nell'applicazione pratica della normativa societaria attraverso le interpretazioni del Notariato, della giurisprudenza e della dottrina		“Scadenario” – ogni quindici giorni il calendario delle scadenze degli adempimenti fiscali e contributivi del periodo

EDITORE E PROPRIETARIO Gruppo Euroconference S.p.a.	COMITATO DI REDAZIONE		ABBONAMENTO ANNUALE 2011 Euro 220 Iva esclusa
DIRETTORE RESPONSABILE Gian Paolo Ranocchi	Alessandro Corsini Guido Martinelli Paolo Meneghetti Duilio Liburdi Fabio Garrini	Gian Paolo Ranocchi Luca Miele Norberto Villa Luca Caramaschi Viviana Grippo	SITO INTERNET Per informazioni e ordini: www.euroconference.it
PERIODICITÀ E DISTRIBUZIONE Settimanale Vendita esclusiva per abbonamento	COLLABORATORI ESTERNI		STAMPA Pubblicazione diffusa per e-mail
SEDE LEGALE E AMMINISTRATIVA Via E. Fermi, 11 – 37135 Verona	Giacomo Albano Andrea Bonghi Sandro Cerato Stefano Chirichigno Valerio Cirimbilla Francesco Facchini Fabio Giommoni	Fabio Landuzzi Andrea Soprani Thomas Tassani Maurizio Tozzi Alberto Trabucchi Ennio Vial Francesco Zuech	Autorizzazione del tribunale di Verona n.1448 del 29 giugno 2001 ISSN: 2039-9618
DIRETTORE SCIENTIFICO Alessandro Corsini			SERVIZIO CLIENTI Per informazioni su abbonamenti, numeri arretrati, cambi di indirizzo, ecc... Tel. 045/8201828 fax 045/502430 e-mail: circolari@euroconference.it
RESPONSABILE REDAZIONALE Alessia Zoppi			
REDAZIONE Silvia Righetti e Simone Bonini			

Per i contenuti de *La Circolare Tributaria* Gruppo Euroconference Spa comunica di aver assolto agli obblighi derivanti dalla normativa sul diritto d'autore e sui diritti connessi. La violazione dei diritti dei titolari del diritto d'autore e dei diritti connessi comporta l'applicazione delle sanzioni previste dal capo III del titolo III della legge 22.04.1941 n.633 e succ. mod.

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito *web* e nel materiale scientifico edito da Euroconference Spa sono soggetti a *copyright*. Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Gruppo Euroconference spa è vietato. La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'Editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli Autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'Editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.