

In evidenza



Normativa e prassi in sintesi

Tutte le novità contenute nel decreto liberalizzazioni



Il Punto sull'Iva

La Comunicazione annuale dei dati Iva: adempimenti e riflessioni sugli effetti in caso di errori



Accertamento e Verifiche

Le risposte ai principali quesiti sullo "spesometro" in vista della prossima scadenza

Sommario



Notizie *Flash*

- In vigore il decreto liberalizzazioni pag.3
- La bozza Unico persone fisiche 2012 accoglie tutte le novità fiscali pag.3
- Modelli Ine e Parametri 2012, pronte le bozze pag.3
- Specifiche tecniche per i modelli Iva pag.3
- Confermato il codice tributo per l'agevolazione sul gasolio pag.3
- Corte Costituzionale: legittima la doppia contribuzione dell'amministratore socio di Srl pag.3
- Un credito non più realizzabile non può essere svalutato completamente pag.4
- Il sì del Consiglio di Stato per l'accesso alla denuncia pag.4
- È illegittimo il sequestro per equivalente se il credito non è stato percepito pag.4
- L'imprenditore risponde dell'attività e delle omissioni del commercialista pag.5
- Accertato il cambio delle valute estere per il mese di dicembre pag.5



Normativa e prassi in sintesi

- [Tutte le novità contenute nel decreto liberalizzazioni](#) pag.6
- [I chiarimenti delle Entrate ai forum con la stampa specializzata](#) pag.12



Focus di pratica professionale

- [I riflessi dell'Imu sulla tassazione del reddito agrario e dominicale dei terreni](#) pag.24
- [La dichiarazione di successione può essere corretta a favore del contribuente](#) pag.26



Il Punto sull'Iva

- [La Comunicazione annuale dei dati Iva: adempimenti e riflessioni sugli effetti in caso di errori](#) pag.29



Accertamento e Verifiche

- [Le risposte ai principali quesiti sullo "spesometro" in vista della prossima scadenza](#) pag.35



Notizie Flash

a cura di Alessia Zoppi e Marina Leogrande

DECRETO LIBERALIZZAZIONI

[D.L.
24/01/12
n.1
G.U.
24/01/12 n.19
S.O. n.18](#)



In vigore il decreto liberalizzazioni

È stato pubblicato sul **Supplemento Ordinario n.18** alla **Gazzetta Ufficiale n.19** del **24 gennaio 2012** ed è in vigore da tale data, il **D.L. n.1/12**, recante "Disposizioni urgenti per la concorrenza, lo sviluppo delle infrastrutture e la competitività".

Le principali misure di interesse sono riepilogate a pag.6 e saranno oggetto di approfondimenti nei prossimi numeri .

DICHIARAZIONI E MODULISTICA

[Agenzia Entrate
modulistica
Sito Web](#)

[comunicato
stampa
25/01/12](#)



La bozza Unico persone fisiche 2012 accoglie tutte le novità fiscali

Sono disponibili *on line* i fascicoli 1 e 2 di Unico PF, in **bozza** e le relative istruzioni. Nel modello 2012 approdano alcune novità, come la cedolare secca sugli affitti e le modifiche che riguardano il *bonus* del 36% sulle ristrutturazioni e il 5 per mille.

[Agenzia Entrate
modulistica
Sito Web](#)



Modelli Ine e Parametri 2012, pronte le bozze

Sono stati pubblicate sul sito *web* delle Entrate le **bozze** dei [tre modelli Ine](#), riservati a società di capitali, società di persone e persone fisiche, che non applicano gli studi di settore e che vanno allegati alle dichiarazioni e le **bozze** dei modelli [Parametri imprese e professioni 2012](#).

[Agenzia Entrate
provvedimenti
25-26/01/12](#)



Specifiche tecniche per i modelli Iva

Con due **provvedimenti** del **25** e **26 gennaio**, l'Agenzia delle Entrate ha rispettivamente approvato le **specifiche tecniche** per la trasmissione telematica dei dati contenuti nella dichiarazione annuale Iva 2012 e dei dati contenuti nel modello Iva 74-bis.

CODICI TRIBUTO

[Agenzia Entrate
comunicato
stampa
24/01/12](#)



Confermato il codice tributo per l'agevolazione sul gasolio

Con un **comunicato stampa** del **24 gennaio**, l'Agenzia delle Entrate ha confermato l'impiego del codice tributo "6740 – credito d'imposta – agevolazione sul gasolio per autotrazione impiegato dagli autotrasportatori", già istituito con la Risoluzione n.133/E/02, per l'utilizzo in compensazione dell'agevolazione sul gasolio per uso autotrazione. Per coloro che esercitano attività di autotrasporto, infatti, è riconosciuto un credito d'imposta per l'incremento delle accise sui carburanti, che può essere compensato mediante modello F24.

LAVORO E PREVIDENZA

[Corte Costit.
sentenza
26/01/12
n.15](#)



Corte Costituzionale: legittima la doppia contribuzione dell'amministratore socio di Srl

Con la **sentenza n.15** del **26 gennaio**, la Corte Costituzionale ha chiarito che il socio di una Srl commerciale, nell'ipotesi in cui rivesta anche la carica di amministratore, è tenuto al pagamento dei contributi alla gestione commercianti Inps per l'attività di socio, e alla Gestione separata collaboratori per l'attività di amministratore. La Corte ha quindi ripercorso le tappe della vicenda a partire dalla L. n.335/95.

Con il D.L. n.78/10, art.12, co.11, il Legislatore era intervenuto con una norma di interpretazione autentica della L. n.662/96, disponendo, in contrasto rispetto alle Sezioni Unite della Cassazione (n.3240/10), che il principio della prevalenza si applica solo per determinate attività autonome, dalle quali restano esclusi i rapporti di lavoro che richiedono l'iscrizione alla gestione separata. In questo quadro normativo si inserisce la sentenza della Corte Costituzionale, la quale ha dichiarato infondata la questione di legittimità costituzionale dell'art.12, co.11, del D.L. n.78/10, sollevata in riferimento agli artt. 3, 24, 102, 111 e 117 Cost., anche in relazione al fatto che la norma in questione altro non fa che interpretare una disposizione che era già stata più volte utilizzata anche dalla giurisprudenza di merito.

CONTENZIOSO TRIBUTARIO

Un credito non più realizzabile non può essere svalutato completamente

Un credito che non ha più valore di presumibile realizzo deve essere trattato come una "perdita su crediti", non potendosi effettuare, invece, una svalutazione integrale del credito stesso perché l'operazione di svalutazione presuppone che il credito, a seguito della decurtazione, presenti ancora un residuo valore rappresentativo di una se pur debole possibilità di essere recuperato. A questa conclusione è giunta la CTR Piemonte, con la **sentenza n.101 del 13 dicembre 2011**. La Commissione ha chiarito che una previsione di dubbio esito di recupero deve condurre ad una svalutazione del credito, mentre, una situazione di sicura e oggettiva irrecuperabilità dello stesso comporta che il credito venga trattato fiscalmente come una perdita. Nel caso, tuttavia, in cui la previsione sia di dubbio esito, il credito non può essere integralmente svalutato per i principi sopra esposti.

[CTR Piemonte
sentenza
13/12/11
n.101](#)



DIRITTO AMMINISTRATIVO

Il sì del Consiglio di Stato per l'accesso alla denuncia

Le denunce e le segnalazioni non rientrano tra quei documenti sottratti all'accesso, secondo quanto disposto dal regolamento di cui al D.M. n.603 del 29 ottobre 1996, perché non pregiudizievoli rispetto ai superiori interessi di sicurezza, ordine pubblico, prevenzione e repressione della criminalità. A chiarire questi principi, il Consiglio di Stato con la **sentenza n.231 del 19 gennaio**. La vicenda giudiziaria trae origine dal rifiuto della Guardia di Finanza ad una richiesta di accesso ai documenti, ai sensi dell'art.22 della L. n.241/90, inoltrata da una società che aveva subito un'ispezione tributaria. Tale richiesta era stata presentata al fine di poter difendere i propri interessi in relazione al danno di immagine che era derivato dall'ispezione. Ma la Guardia di Finanza respingeva l'istanza perché, i documenti in questione, venivano ritenuti "attinenti all'attività informativa nei settori istituzionali" e, quindi, inaccessibili.

[Consiglio di Stato
sentenza
19/01/12
n.231](#)



DIRITTO PENALE

È illegittimo il sequestro per equivalente se il credito non è stato percepito

Non è possibile applicare la misura della confisca "per equivalente" in caso di responsabilità da reato da 231, nel caso in cui il vantaggio economico che si conseguirebbe con l'illecito non è stato ancora percepito, ma è soltanto atteso. Questo quanto precisato dalla Corte di Cassazione, sezione penale, con la **sentenza n.3238 del 26 gennaio**. Con questa conclusione, i Giudici hanno annullato l'ordinanza che disponeva il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente su beni e somme considerati profitto del reato di corruzione. Nel caso in esame, inoltre, il conseguimento del credito era legato ad un contratto preliminare di vendita diventato inefficace per il mancato avverarsi della condizione sospensiva a cui era legato.

[Cassazione
sentenza
26/01/12
n.3238](#)



[Cassazione
sentenza
25/01/12
n.3211](#)



L'imprenditore risponde dell'attività e delle omissioni del commercialista

L'imprenditore che esercita un'attività commerciale risponde penalmente delle attività e delle omissioni del proprio consulente e, in generale, delle persone da lui incaricate, nel caso in cui non abbiano tenuto i libri e le scritture contabili come prescritto per legge. Infatti, l'imprenditore è obbligato alla regolare tenuta delle scritture della propria azienda e, nel caso in cui si avvalga dell'opera di un professionista, resta comunque responsabile per l'attività da questi compiuta nell'ambito dell'impresa. È questo il principio affermato dalla Cassazione, sezione penale, con la **sentenza n.3211 del 25 gennaio** scorso, che ha condannato l'imprenditore-ricorrente al reato di bancarotta fraudolenta documentale, ex art.216, co.1, n.2, L.F., per avere quest'ultimo omesso di consegnare le schede contabili agli organi della procedura fallimentare perché non redatte dal commercialista, in quanto non remunerato. La bancarotta documentale, infatti, richiede solo il dolo generico, ossia la consapevolezza che la confusa tenuta delle scritture contabili renderà o potrebbe rendere impossibile la ricostruzione delle vicende del patrimonio.

ADEMPIMENTI

[Agenzia Entrate
provvedimento
23/01/12
Sito Web](#)



Accertato il cambio delle valute estere per il mese di dicembre

Con **provvedimento del 23 gennaio**, pubblicato sul proprio sito *web* il 23/01/12, ai sensi dell'art.1, co.361, della L. n.244/07, l'Agenzia delle Entrate ha accertato il cambio delle valute estere per il mese di dicembre 2011, ai sensi dell'art.110, co.9 del Tuir.



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.



Tutte le novità contenute nel decreto liberalizzazioni

Il Governo, con l'emanazione del [D.L. n.1/2012](#) - pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n.19 del 24 gennaio 2012, Supplemento Ordinario n.18 - ha dato il via alla seconda fase della propria azione legislativa avente l'obiettivo di rilanciare e sviluppare il sistema Italia. L'intervento, apprezzato a livello politico, parimenti non è stato accolto con tutti i favori da parte di alcune categorie interessate dalle novità contenute nel c.d. "decreto liberalizzazioni". In primis dai professionisti per i quali, a decorrere dal 24 gennaio, è stata prevista *tout court* l'abolizione dei tariffari e l'obbligo, su richiesta del cliente, di predisposizione del preventivo in forma scritta. Sempre in tema di professioni, è stata uniformata, ad eccezione delle professioni mediche, la durata del tirocinio nel limite di 18 mesi, con l'ulteriore possibilità di svolgere i primi 6 mesi prima durante il corso di laurea. L'imprenditoria giovanile, dopo l'intervento di questa estate con cui è stato modificato il c.d. regime dei minimi, registra l'introduzione di una nuova forma societaria rappresentata nella Srl semplificata, cui possono accedere solamente i giovani di età non superiore ai 35 anni e per la quale è previsto un apporto di capitale minimo pari a 1 euro.

Sempre al fine di rilanciare l'economia sono state previste alcune norme agevolative per il settore dell'edilizia abitativa. In particolare, è stato modificato il regime Iva come introdotto con il D.L. n.223/06 ed è stata prevista la possibilità di riduzione dell'IMU, per un periodo massimo di 3 anni, per gli immobili delle imprese edili che risultano ancora invenduti.

Per l'ennesima volta il Legislatore è intervenuto sulle rendite finanziarie, settore interessato dalla riforma introdotta con il D.L. n.98/11, in particolare riordinando il prelievo sui pronti contro termine.

In ossequio al disposto della sentenza della [Corte di Giustizia causa C371-10](#) è stato modificato l'art.166 Tuir in tema di *exit tax*.

Da ultimo segnaliamo il divieto di accesso alla tariffa incentivante per tutti gli impianti fotovoltaici realizzati su terreni agricoli, decisione che fa seguito a quanto anticipato dal Ministro Catania e che ha già creato malumori in un settore già interessato nell'anno passato da interventi peggiorativi in termini economici.

Ai fini di una corretta lettura delle disposizioni che di seguito vengono schematicamente riportate, si precisa che, in assenza di specifiche indicazioni, le norme si intendono entrate in vigore a decorrere dal 24 gennaio 2012, giorno di pubblicazione del D.L. in Gazzetta Ufficiale.

DIRITTO SOCIETARIO

Srl semplificata

Viene introdotta la Srl semplificata per mezzo del nuovo art.2463-*bis* c.c.. Ferma restando l'applicabilità delle norme in materia di Srl per quanto non disciplinato, entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto legge, *con D.M.*, verrà tipizzato lo statuto standard della società e saranno individuati i criteri di accertamento delle qualità soggettive dei soci. Le caratteristiche proprie del nuovo tipo societario sono le seguenti.

Costituzione: la società si costituisce con contratto o atto unilaterale nella forma della scrittura privata. Possono essere soci solamente persone fisiche di età non superiore ai 35 anni.

Art.3

<p>L'atto costitutivo deve contenere, tra l'altro, la data e il luogo di sottoscrizione. Il Capitale sociale, da indicarsi nell'atto costitutivo, deve essere non inferiore ad un euro e interamente sottoscritto e versato al momento della costituzione. È previsto l'esclusivo conferimento in denaro. L'atto costitutivo deve essere depositato a cura degli amministratori entro 15 giorni presso l'ufficio del registro ai fini della relativa iscrizione. L'Ufficiale del Registro accerta la sussistenza dei requisiti richiesti e procede all'iscrizione entro il termine perentorio di 15 giorni.</p> <p><u>Modifiche dell'atto costitutivo</u>: il verbale relativo alle modifiche all'atto costitutivo è redatto con scrittura privata. Nella medesima forma sono previsti gli atti di trasferimenti di quote che devono depositarsi, a cura degli amministratori, entro 15 giorni presso l'ufficio del Registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede sociale.</p> <p><u>Perdita del requisito dell'età</u>: gli amministratori, in caso di perdita del requisito da parte del singolo socio, devono convocare immediatamente l'assemblea per deliberare la trasformazione. La mancata trasformazione comporta l'esclusione di diritto del socio. Diversamente, in caso di perdita del requisito da parte di tutti i soci, la mancata trasformazione comporta lo scioglimento della società.</p> <p><u>Pubblicità</u>: negli atti, nella corrispondenza e nello spazio elettronico destinato alla comunicazione devono essere indicati: la denominazione di "Srl semplificata" l'ammontare del capitale sottoscritto e versato, la sede e l'ufficio del Registro presso cui la società è iscritta.</p>	Art.3
Tribunale delle imprese - sezione specializzata	
<p>Viene istituita presso i Tribunali e le Corti di appello, in sostituzione delle sezioni specializzate in materia di proprietà industriale ed intellettuale, una sezione specializzata nel contenzioso in materia di impresa.</p> <p>La suddetta sezione è competente, tra le altre, per le cause:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➤tra soci; ➤tra soci e società; ➤relative al trasferimento di partecipazioni sociali, all'impugnazione di deliberazioni degli organi, in materia di patti parasociali; ➤contro i componenti degli organi amministrativi o di controllo, i liquidatori, il direttore generale o il dirigente preposto alla redazione dei documenti contabili societari. <p>Ferma restando l'applicabilità a decorrere dalle cause instaurate a partire dal 22 aprile 2012, il contributo unificato è quadruplicato.</p>	Art.2
PROFESSIONISTI	
Abolizione delle tariffe professionali e obbligo di preventivo di spesa	
<p>Sono abrogate le tariffe professionali.</p> <p><i>Con decreto ministeriale saranno determinati i parametri da utilizzare in caso di liquidazione delle parcelle in sede giurisdizionale.</i></p> <p>Il compenso della prestazione dovrà essere pattuito al momento del conferimento dell'incarico fornendo le informazioni necessarie in tema di complessità dell'incarico e di possibili oneri ipotizzabili dal momento del conferimento alla conclusione. Inoltre, il professionista deve rendere noto al cliente i dati della polizza assicurativa per eventuali danni provocati nell'esercizio dell'attività professionale. In ogni caso il compenso che, su richiesta del cliente, dovrà essere reso anche in forma scritta, deve essere pattuito indicando per ogni singola prestazione tutte le voci di costo, comprensive di spese, oneri e contributi. La mancata osservanza di tali disposizioni comporta illecito disciplinare.</p>	Art.9

Tirocinio professionale	
<p>Viene stabilita la durata massima del tirocinio per l'accesso a professioni regolamentate in 18 mesi che, relativamente ai primi 6, potrà essere svolto durante il periodo universitario previa convenzione tra i Consigli nazionali degli Ordini e il Ministero dell'Istruzione.</p> <p>Viene soppresso l'obbligo, previsto dal D.L. n.138/11, di corrispondere al tirocinante un equo compenso.</p>	Art.9
Partecipazione dei professionisti ai confidi	
<p>È estesa anche ai liberi professionisti la possibilità di partecipare al patrimonio dei confidi e delle banche che esercitano prevalentemente l'attività di garanzia collettiva dei fidi a favore dei soci.</p>	Art.10

TRIBUTI LOCALI	
Aliquota Imu	
<p>Per effetto dell'introduzione all'art.13 del D.L. n.201/11 del co.9, i Comuni possono ridurre fino ad un massimo dello 0,38% l'aliquota di base Imu per i fabbricati invenduti, a condizione che non siano locati. L'agevolazione è applicabile per tre anni e decorre dalla data di ultimazione dei lavori.</p>	Art.56

IVA	
Imponibilità cessioni/locazioni immobili abitativi	
<p>Fermo restando, in generale, il regime di esenzione dall'Iva per le locazioni e per le cessioni di fabbricati ad uso abitativo a seguito del D.L. n.223/06, per effetto delle modifiche apportate all'art.10, co.1, nn.8 e 8-bis del DPR n.633/72, vengono introdotte ulteriori ipotesi in cui tali operazioni possono essere imponibili.</p> <p><u>Locazioni</u>: si stabilisce che risultino imponibili ad Iva, le locazioni, per le quali nel relativo atto il locatore abbia <u>espressamente manifestato l'opzione</u> per l'imposizione, che abbiano ad oggetto:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● di fabbricati abitativi, di durata non inferiore a quattro anni, effettuate in attuazione di piani di edilizia abitativa convenzionata; ● di fabbricati di civile abitazione destinati ad alloggi sociali", come definiti dal D.M. del 22 aprile 2008. <p>Limitatamente alle suddette locazioni, inoltre, per effetto della modifica apportata al n.127-duodecies della Tab. A, Parte III allegata al DPR n.633/72, l'aliquota applicabile è quella del 10%.</p> <p><u>Cessioni</u>: si stabilisce che siano imponibili ad Iva (oltre alle cessioni di immobili abitativi operate dalle imprese costruttrici o ristrutturatrici entro 5 anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento, anche) le cessioni, per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione, di fabbricati di civile abitazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> ● locati per un periodo non inferiore a quattro anni in attuazione dei piani di edilizia residenziale convenzionata; ● o destinati ad alloggi sociali". 	Art. 57
Separazione attività	
<p>Per effetto delle modifiche apportate all'art.36, co.3 DPR n.633/72, è prevista la possibilità di optare per la separazione delle attività anche in caso di cessione di fabbricati ad uso abitativo/strumentale e non più solamente nell'ipotesi di locazione.</p>	Art. 57

Diritto di rivalsa Iva accertata	
<p>Per effetto delle modifiche apportate all'art.60, co.7 del DPR n.633/72 è ora prevista la possibilità per il cedente/prestatore di esercitare il diritto di rivalsa per l'Iva derivante da accertamento previo versamento dell'imposta dovuta maggiorata degli interessi e delle relative sanzioni.</p> <p>Il cessionario/prestatore potrà, di converso, esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva imputatagli entro la dichiarazione del secondo anno successivo a quello in cui ha versato al cedente/prestatore l'imposta richiesta, alle condizioni previste al momento di effettuazione dell'originaria operazione.</p>	Art.93

IMPOSTA SUL REDDITO DELLE SOCIETÀ	
Deducibilità degli interessi passivi	
<p>Le società il cui Capitale sociale è sottoscritto prevalentemente da enti pubblici, che costruiscono o gestiscono impianti per la fornitura di acqua, energia e teleriscaldamento, nonché impianti per lo smaltimento e la depurazione, a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 24 gennaio 2012, per effetto delle modifiche apportate all'art.96 del Tuir, ai fini della deducibilità degli interessi passivi applicheranno le regole ordinarie.</p>	Art.88
Soggettività OICR (Organismi di investimento collettivo del risparmio)	
<p>Per effetto della modifica apportata all'art.73 del Tuir si considerano soggetti passivi Ires anche gli OICR (Organismi di investimento collettivo del risparmio) residenti nel territorio dello Stato. I relativi redditi sono esenti Ires, a condizione che il fondo o il soggetto incaricato della gestione sia sottoposto a forme di vigilanza prudenziale.</p>	Art.96
Exit tax	
<p>Viene integrato, in accordo con quanto previsto dalla sentenza della Corte di Giustizia Ue, causa C-371/10 del 29/11/11, l'art.166 del Tuir con l'introduzione dei commi 2-<i>quater</i> e 2-<i>quinquies</i>. Per effetto di tali modifiche, i soggetti che trasferiscono, a decorrere dal 24 gennaio, la residenza in paesi UE o in Stati aderenti all'accordo sullo spazio economico europeo con cui l'Italia abbia stipulato un accordo di reciprocità per la riscossione dei crediti tributari, possono richiedere la sospensione del meccanismo di realizzo al valore normale dei componenti dell'azienda e del complesso aziendale previsto al comma 1.</p> <p><i>Con decreto avente natura non regolamentare, da emanarsi nel termine del 24 marzo 2012, saranno stabilite le disposizioni attuative nonché previste le fattispecie che prevedono la decadenza dalla sospensione.</i></p>	Art.91

SETTORE AUTOTRASPORTI	
Carbon tax	
<p>Sono modificate modalità, tempistiche e limiti di utilizzo del credito di imposta per consumo di gasolio per autotrazione, la c.d. <i>carbon tax</i>.</p> <p>In particolare, ora:</p> <ul style="list-style-type: none"> ➔ l'istanza da presentare all'Agenzia delle Dogane deve essere fatta, a pena di decadenza, entro il mese successivo al termine di ogni trimestre e non più entro il 30 giugno dell'anno successivo alla scadenza di ciascun anno solare; 	Art.61, co.1-3

<ul style="list-style-type: none"> ➤ il credito può essere utilizzato entro il 31 dicembre dell'anno successivo a quello in cui è sorto e non più entro l'anno solare in cui è sorto; ➤ non vi è più il limite di utilizzo del credito di imposta precedentemente individuato in €250.000 annui. 	Art.61, co.1-3
Rimborso incremento accise sul gasolio	
<p>È previsto nei confronti degli autotrasportatori con veicoli di massa massima complessiva pari o superiore a 7,5 t, il rimborso per l'eventuale maggior onere derivante da aumenti dell'aliquota dell'accisa sul gasolio usato come carburante. Le modalità di richiesta sono quelle previste per la <i>carbon tax</i>.</p>	Art. 61, co.4

DOGANE	
Accertamenti e verifiche doganali	
<p>Se nel corso di un accertamento effettuato dai funzionari doganali siano emersi errori o inesattezze, l'operatore interessato può comunicare osservazioni e richieste nel termine di 30 giorni che, decorrenti dalla data di ricezione del verbale, saranno valutati dall'Ufficio doganale. Conseguentemente viene integrato l'art.12, co.7 dello Statuto del Contribuente.</p>	Art.92
Sgravio dei diritti doganali	
<p>È ammesso il ricorso alla Commissione Tributaria competente avverso i provvedimenti di diniego, di rimborso, di sgravio o di non contabilizzazione a posteriore dei dazi doganali nelle ipotesi di cui agli artt.871 e 905 del Regolamento CEE del 2 luglio 1993, n.2454.</p>	Art.94
Navi e aerei	
<p>Per effetto delle modifiche di cui all'art.36, co.4 del DPR n.43/73, le navi, ad esclusione di quelle da diporto e gli aeromobili costruiti all'estero o provenienti da bandiera estera non si considerano più destinati al consumo nel territorio doganale se iscritti nelle matricole o nei registri di cui agli artt.146 e 753 del Codice della navigazione. Parimenti, le navi, ad esclusione di quelle da diporto, e gli aeromobili nazionali o nazionalizzati, si considerano destinati al consumo al di fuori del territorio doganale se cancellati dalle succitate matricole o registri.</p>	Art.60

VARIE	
Attribuzione del codice fiscale ai cittadini iscritti all'AIRE	
<p>Viene attribuito d'ufficio il codice fiscale a tutti i cittadini iscritti all'Aire che ne sono sprovvisti. Sarà compito della rappresentanza diplomatico-consolare competente per territorio comunicare l'avvenuta attribuzione. All'atto di iscrizione all'Aire e ai fini dell'attribuzione del codice fiscale, i Comuni devono trasmettere all'anagrafe tributaria anche la residenza all'estero.</p>	Art.40, co. 6-8
Rendite finanziarie	
<p>Viene razionalizzato il regime di prelievo per le operazioni pronti contro termine. In particolare è prevista l'applicazione della ritenuta pari al 12,5% quando l'oggetto del contratto siano titoli pubblici italiani o ad essi equiparati nonché titoli pubblici emessi da Stati esteri compresi nella cd. <i>white list</i>.</p>	Art.95

Viene, inoltre, confermata l'aliquota ridotta pari all'11% per i dividendi corrisposti a fondi pensione esteri istituiti negli Stati comunitari ed in quelli aderenti allo See (Spazio economico europeo) inclusi nella cd. <i>white list</i> .	Art.95
Tariffa incentivante impianti fotovoltaici	
Gli impianti fotovoltaici realizzati su terreni agricoli non possono più beneficiare della tariffa incentivante. Tale limitazione non si applica per gli impianti che, al 24 gennaio, alternativamente sono in possesso del titolo abilitativo o ne hanno fatto richiesta. In tale ultimo caso l'impianto deve entrare in funzione entro il 23 gennaio 2013. Per gli impianti realizzati sulle serre come definite all'art.20, co.5, del D.M. del 6 agosto 2010, si rendono applicabili gli incentivi previsti per gli impianti realizzati sugli edifici a condizione che le coltivazioni ricevano luce da almeno il 50% del tetto.	Art.65

Seminario in 1 week-end a numero chiuso [disposizioni e banche]

COME FARE UNA REVISIONE LEGALE DEI CONTI

Dalla pianificazione del lavoro ai passi operativi di creazione delle carte di lavoro e di verifiche da compiere sulle principali voci di bilancio fino alla redazione del giudizio sul bilancio

Orario Venerdì: 09.30 - 13.00/14.30 - 18.00
Sabato: 09.30 - 13.00/14.00 - 16.30

BOLOGNA <small>Hotel NH de La Gare</small> 10-11 febbraio 2012	MILANO <small>NH Milano Touring</small> 17-18 febbraio 2012	PADOVA <small>Hotel B4 Net</small> 24-25 febbraio 2012
--	---	--

QUOTA INDIVIDUALE DI PARTECIPAZIONE

€ 400,00 + 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



I chiarimenti delle Entrate ai forum con la stampa specializzata

Come tradizionalmente avviene all'inizio di ogni anno, l'Agenzia delle Entrate, partecipando agli incontri con la stampa specializzata, ha risposto a numerosi quesiti, fornendo i propri chiarimenti in merito ad alcune questioni di diffuso interesse, con particolare attenzione a quelle contenute nei più recenti provvedimenti normativi – il decreto Monti – D.L. n.201/11; le Manovre correttive della scorsa estate - D.L. n.98/11, D.L. n.138/11 e il Decreto sviluppo - D.L. n.70/11.

Di seguito si riportano i quesiti più interessanti e la sintesi delle risposte. Maggiore spazio trovano le precisazioni dell'Amministrazione Finanziaria su:

- società di comodo;
- beni in uso ai soci;
- spesometro;
- accertamento sintetico;
- rimborsi Iva.

IRES

SOCIETÀ DI COMODO

Domanda	<p>Si chiede come operino i due limiti per l'utilizzo di perdite pregresse da parte delle società di capitali "non operative" previsti, rispettivamente, dall'art.23, co.9, D.L. n.98/11 e dall'art.30, co.3, lett.c., L. n.724/94. Si chiede, in particolare, se la compensazione della perdita pregressa possa effettuarsi, dal 2011, per un importo pari al minore tra: a) 80% del reddito complessivo; b) eccedenza del reddito complessivo sul reddito minimo.</p> <p>Esempio. Perdita riportabile 100; reddito complessivo 70; reddito minimo 30. Vale il limite dell'eccedenza sul reddito minimo (pari a: $70 - 30 = 40$) in quanto inferiore all'80% del reddito complessivo (pari a: $70 \times 80\% = 56$). La società compensa la perdita per un importo di 40, dichiara un imponibile di 30 pari al reddito minimo, che risulta superiore al 20% del reddito complessivo. Perdita residua ancora riportabile: 60.</p>
Risposta	<p>Il limite alla riportabilità delle perdite stabilito dall'art.23, co.9, D.L. n.98/11 (che ha modificato l'art.84 del Tuir) e quello speciale previsto per le società non operative dall'art.30, co.3, lett.c), ultimo periodo, della L. n. 724/94, trovano entrambi applicazione per le società non operative. Le perdite relative ai precedenti periodi d'imposta (perdite pregresse) delle società non operative potranno essere utilizzate in diminuzione dal reddito imponibile, con due limitazioni:</p> <ul style="list-style-type: none">▶ le perdite pregresse astrattamente utilizzabili non possono eccedere l'80% del reddito imponibile ai sensi dell'art.84, co.1 del Tuir; e▶ le perdite pregresse effettivamente utilizzabili, nei limiti di quelle determinate al punto precedente, possono essere computate soltanto in diminuzione della parte di reddito imponibile eccedente quello minimo presunto, ai sensi dell'art.30, co.3, della L. n.724 (vedi, in proposito, quanto già chiarito nella C.M. n.5/E/07). Quanto al primo limite, il "reddito imponibile" rilevante ai fini del calcolo dell'80% è rappresentato dall'intero importo del reddito imponibile del periodo d'imposta.

Risposta	<p>Nell'esempio descritto nella domanda, 70 sarà il reddito imponibile su cui calcolare l'80%; di conseguenza, il reddito astrattamente compensabile con le perdite pregresse sarà pari a 56 (ossia, l'80% di 70) nei limiti del reddito minimo di 30 (limite c.d. effettivo). Pertanto, la società "non operativa" dichiarerà un reddito imponibile pari 30, con una perdita residua riportabile a nuovo per 60 (ossia, 100 meno le perdite utilizzate in compensazione per 40, su un totale "astrattamente" disponibile di 56).</p> <p>Si deve evidenziare che con l'eliminazione del limite quinquennale al riporto delle perdite e la contestuale introduzione di una riportabilità illimitata (nel tempo) delle medesime, anche, le società non operative "congeleranno" le proprie perdite realizzate in periodi in cui erano considerate "operative", in attesa di utilizzarle nei periodi in cui ritorneranno ad essere "operative" ovvero, ancorché rimangano non operative, conseguano un reddito imponibile superiore quello minimo presunto, con i limiti sopra indicati.</p>
Domanda	<p>Con la Manovra di ferragosto sono state approvate le disposizioni che vanno a integrare la disciplina normativa che riguarda le c.d. società di comodo coinvolgendo, a partire dal 2012, anche le società che per tre periodi d'imposta consecutivi hanno dichiarato una perdita fiscale. La norma prevede almeno uno storico di 3 periodi d'imposta rispetto a quello di applicazione, il quarto; per cui sembrerebbe ragionevole ritenere che i soggetti con un'anzianità inferiore a questo periodo minimo non siano coinvolti dalle nuove disposizioni ferma restando la possibilità di applicare nei loro confronti la disciplina ordinaria delle società non operative. È corretta questa affermazione?</p>
Risposta	<p>È corretta. Le disposizioni in materia di società c.d. in perdita sistematica ex art.2, co.36-<i>decies</i> e ss., del D.L. n.138/11 presuppongono un c.d. "periodo di osservazione" di tre anni; nei confronti di quelle società che non hanno almeno tre anni "di vita", pertanto, la disciplina sulle società c.d. in perdita sistematica non trova applicazione. Ciò non esclude che per le stesse società la disciplina delle società "di comodo" prevista dall'art.30 della L. n.724/94 possa trovare applicazione, qualora ne ricorrano i presupposti ivi previsti.</p>
RIPORTO E COMPENSAZIONE PERDITE	
Domanda	<p>L'art. 23, co.9, del D.L. n.98/11 prevede che le perdite dei soggetti Ires sono riportabili entro l'80% del reddito di ciascun esercizio, tetto che non opera per le perdite sorte nei primi tre esercizi. Si chiede conferma del fatto che, in presenza di compensazione sia di perdite dei primi tre esercizi sia di perdite sorte successivamente, il vincolo dell'80% si calcola avendo a base il reddito residuo dopo l'utilizzo integrale delle prime. Esempio. perdite dei primi tre esercizi: 1.000; perdite sorte in esercizi successivi: 500; reddito: 1.100. La società compensa l'intero importo (1.000) delle perdite dei primi tre esercizi (reddito residuo: 100), oltre a un ammontare di 80 delle perdite successive (pari all'80% di 100). Reddito imponibile: $(1.100 - 1.000 - 80) = 20$. Perdite ancora riportabili $(500 - 80) = 420$</p>
Risposta	<p>L'articolo 84 del Tuir, come riformulato dal D.L. n. 98/11, ha modificato la disciplina fiscale dettata in materia di riporto in avanti delle perdite. Nella specie, è attualmente stabilito che le perdite pregresse sono utilizzabili in ciascun periodo d'imposta in misura non superiore all'ottanta per cento del reddito imponibile. Per effetto delle modifiche introdotte dal D.L. in esame è, dunque, venuto meno il limite temporale quinquennale previsto nel sistema previgente ed è stato introdotto un limite "di periodo" all'utilizzo delle perdite d'impresa. La previsione in esame non si applica alle perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta per le quali, ai sensi del co.2 dell'art.84, resta ferma la possibilità di impiego integrale a condizione che le stesse si riferiscano ad una nuova attività produttiva.</p> <p>La disposizione in commento non stabilisce alcun ordine di priorità nell'utilizzo qualora il contribuente disponga di perdite pregresse in parte riferibili ai primi tre periodi d'imposta in parte ai successivi.</p>

Risposta	<p>In assenza di regole al riguardo, si ritiene che il contribuente abbia la facoltà (e non l'obbligo) di utilizzare prioritariamente le perdite relative ai primi tre periodi d'imposta potendo, in alternativa, scegliere di impiegare dapprima quelle maturate negli esercizi successivi. A prescindere dalla scelta operata, si è dell'avviso che, in linea con il dato normativo che, ai fini del calcolo del limite forfetario dell'80%, fa esplicito riferimento "al reddito imponibile", il predetto limite vada calcolato sul reddito al lordo e non al netto delle perdite relative ai prime tre periodi d'imposta.</p> <p>In ogni caso le perdite devono essere complessivamente utilizzate fino a concorrenza del reddito imponibile.</p>
----------	---

REDDITI DIVERSI

BENI IN USO AI SOCI

Domanda	Come si deve comportare la società in presenza di società fiduciaria socia e bene sociale concesso in godimento a persona fisica riferibile alla quota fiduciaria? (stessa questione si pone con il Trust e godimento bene al disponente)?
Risposta	Il provvedimento n.166485 del 16/11/11 dell'Agenzia delle Entrate al punto 1.1, dispone che <i>"I soggetti che esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva, comunicano i dati anagrafici dei soci - comprese le persone fisiche che direttamente o indirettamente detengono partecipazioni nell'impresa concedente - o dei familiari dell'imprenditore che hanno ricevuto in godimento beni dell'impresa ..."</i> . Pertanto, nel caso prospettato, va comunicato come soggetto beneficiario il fiduciante ovvero il disponente, trattandosi nella sostanza di detenzione indiretta di quote.
Domanda	In ordine alla comunicazione dei finanziamenti e delle capitalizzazioni l'obbligo sussiste solo se tali operazioni sono strumentali all'acquisizione dei beni poi concessi in godimento ai soci o a prescindere da tale circostanza?
Risposta	I finanziamenti ed i versamenti effettuati o ricevuti dai soci vanno comunicati, per l'intero ammontare, indipendentemente dal fatto che tali operazioni siano strumentali all'acquisizione dei beni poi concessi in godimento ai soci.
Domanda	Se la società concede in uso l'autovettura ad un amministratore/socio che sia anche dipendente della società l'utilizzo configura una fattispecie rientrante nell'art.67, co.1, lett.h-ter?
Risposta	Al riguardo, si osserva che tale disposizione trova applicazione solo nel caso in cui il Tuir non preveda specifiche norme che limitano la deducibilità dei costi relativi ai beni concessi in godimento in capo al concedente, e che tassano il relativo reddito in capo al soggetto utilizzatore. Ciò premesso, si ritiene che la concessione in uso dell'autovettura ad amministratore/socio che sia anche dipendente della società configurando un <i>fringe benefit</i> , non rientra nell'ambito applicativo dell'art.67, co.1, lett.h-ter, e resta assoggettato alla specifica disciplina fiscale di cui all'art.51 del Tuir.
Domanda	La norma riguarda i beni concessi in godimento a un corrispettivo inferiore al " <i>valore di mercato</i> ". È corretto interpretare la locuzione "valore di mercato" come valore normale quantificato ai sensi dell'art.9 del Tuir?

Risposta	L'articolo 2, co.36- <i>terdecies</i> del D.L. n.138/11 ha introdotto, all'art.67, co.1, lett.h- <i>ter</i> una nuova fattispecie di reddito diverso, costituita dalla <i>"differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento di beni dell'impresa a soci o familiari dell'imprenditore"</i> . Al riguardo, si conferma che per "valore di mercato" del diritto di godimento deve intendersi il valore normale determinato ai sensi del co.3 dell'art.9 del Tuir, corrispondente al <i>"(...) prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni e servizi della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni o servizi sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi"</i> .
Domanda	Il provvedimento del 16 dicembre 2011 prevede l'obbligo di comunicare anche finanziamenti e versamenti dei soci. La prima parte dell'articolo fa riferimento a quelli "realizzati" nel periodo di imposta, mentre la seconda parte, relativa all'esercizio 2011, si riferisce a quelli "in corso". Mentre dal 2012 sembra chiaro che vadano comunicati gli apporti effettuati nell'anno, per quelli del 2011 non si capisce se occorre comunicare il dato del periodo oppure il totale dei versamenti effettuati fino a tale periodo. I finanziamenti e i versamenti devono essere segnalati per l'intero ammontare oppure solo per la quota parte riferibile all'acquisto di beni concessi in godimento ai soci?
Risposta	Per i finanziamenti ed i versamenti effettuati o ricevuti dai soci, così come per ogni altro bene concesso in godimento, vanno comunicati anzitutto quelli concretizzati nel periodo d'imposta 2011. In sede di prima applicazione, vanno altresì comunicati i finanziamenti ed i versamenti che, pur realizzati in precedenti periodi d'imposta, risultano ancora in essere nel periodo d'imposta in corso al 17 settembre 2011. I finanziamenti ed i versamenti effettuati o ricevuti dai soci vanno comunicati, per l'intero ammontare, indipendentemente dal fatto che tali operazioni siano strumentali all'acquisizione dei beni poi concessi in godimento ai soci.

IRPEF

MINIMI

Domanda	Per entrare nel nuovo regime fiscale di vantaggio (art.27, D.L. n.98/11) il contribuente non deve aver svolto nei 3 anni precedenti un'attività di impresa. Si deve fare riferimento ai 3 periodi d'imposta precedenti oppure no? Se la partita Iva della precedente attività è cessata il 10 maggio 2006 e la riapertura interviene il 30 maggio 2009, il contribuente può adottare il regime per il 2012?
Risposta	L'articolo 27, co.2, lett.a) prevede che il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità si applica a condizione che <i>"il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività di cui al comma 1, attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare"</i> . Si ritiene, tenuto conto della lettera della norma, che il limite previsto per l'applicazione del regime fiscale di vantaggio, debba intendersi riferito al periodo di effettivo svolgimento dell'attività precedente e non al periodo di imposta.
DETRAZIONE 36%	
Domanda	Per effetto dell'utilizzo della locuzione "... in caso di vendita ...", al comma 8, del nuovo art.16- <i>bis</i> , Tuir, la detrazione del 36% non utilizzata può essere trasferita o meno, a scelta delle parti, anche in presenza di atti a titolo non oneroso (donazioni) o di altre tipologie (permuta)?

Risposta	<p>L'articolo 4, co.1, lett.c del D.L. n.201/11 ha inserito l'art.16-bis nel Tuir, introducendo a regime la detrazione dall'imposta lorda sui redditi delle persone fisiche pari al 36% delle spese sostenute per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio. Come evidenziato nella relazione illustrativa al menzionato art.16-bis, restano confermati non solo l'ambito, soggettivo e oggettivo, di applicazione delle disposizioni relative alla suddetta detrazione ma anche le condizioni di spettanza del beneficio fiscale, così da consentire di fare salvo il consolidato orientamento di prassi formatosi in materia.</p> <p>Il comma 8 dell'art.16-bis prevede che, in caso di vendita dell'unità immobiliare oggetto degli interventi di ristrutturazione edilizia, <i>“la detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi di imposta, salvo diverso accordo delle parti, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare”</i>.</p> <p>Con riferimento agli atti di trasferimento a titolo non oneroso, si confermano i chiarimenti già forniti con la C.M. n.57/98, nella quale, in relazione alla detrazione del 36%, si è precisato che l'espressione “vendita” debba intendersi riferita a tutte le ipotesi in cui si realizza una cessione dell'immobile, anche a titolo gratuito.</p> <p>Pertanto, in caso di <u>cessione a titolo gratuito</u> (ad esempio, la donazione), le parti potranno stabilire che la detrazione permanga in capo al donante.</p> <p>Le medesime considerazioni valgono anche in caso di permuta poiché, in base all'art.1555 c.c., <i>“le norme stabilite per la vendita si applicano anche alla permuta, in quanto siano con questa compatibili”</i>.</p> <p>L'articolo 4 del D.L. n.201/11 entra in vigore il 1° gennaio 2012.</p> <p>Al riguardo si fa presente che già i commi 12-bis e 12-ter dell'art.2 del D.L. n.201/11, hanno modificato le disposizioni che individuano i soggetti cui compete la fruizione della detrazione in caso di vendita e, più in generale, in caso di trasferimento per atto tra vivi dell'unità immobiliare sulla quale sono stati effettuati interventi agevolabili. Quindi, dal 17 settembre 2011, data di entrata in vigore della legge di conversione n.148/11, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi agevolabili, è consentito in presenza di un espresso accordo delle parti nell'atto di vendita il mantenimento delle detrazioni in capo al venditore. Rimane fermo, anche in base al disposto dell'art.16-bis, co.8 del Tuir, che in assenza di detto accordo la detrazione è trasferita all'acquirente.</p>
Domanda	<p>Sempre con riferimento al trasferimento del bonus, se l'unico proprietario trasferisce ad altro soggetto una quota di proprietà dell'immobile, può mantenere in capo a se stesso o può trasferire al cessionario l'intera detrazione residuale?</p>
Risposta	<p>In merito alla questione prospettata, si confermano i chiarimenti forniti in via interpretativa da ultimo con la R.M. n.77/09 in cui si è affermato che <i>“la residua detrazione Irpef spettante in materia di ristrutturazioni del patrimonio edilizio, si trasmette alla parte acquirente non solo in ipotesi di cessione dell'intero immobile, ma altresì qualora, per effetto della cessione pro-quota, la parte acquirente diventa proprietaria esclusiva dell'immobile, parimenti verificandosi, in tale ultima ipotesi, i presupposti richiesti dalla riportata disposizione normativa”</i>.</p> <p>Pertanto, le nuove disposizioni sul trasferimento della detrazione troveranno applicazione solo qualora per effetto della cessione pro-quota, il diritto di proprietà si consolida in capo all'acquirente che diventa proprietario esclusivo dell'immobile (ad esempio, comproprietario per metà che acquista l'altra metà).</p> <p>Diversamente, la detrazione delle quote residue permane in capo al cedente.</p>

ACCERTAMENTO

SPESOMETRO

Domanda	<p>Secondo la C.M. n.24/11, l'obbligo di comunicazione sussiste anche per le operazioni esenti effettuate in regime di dispensa <i>ex art.36-bis</i>, DPR n.633/72. Considerato che, in tal caso, non sussistono gli obblighi di fatturazione e di registrazione delle operazioni, si chiede di sapere quali basi documentali e criteri temporali debbano assumersi, sia da parte del fornitore che del destinatario, ai fini dell'adempimento.</p>
Risposta	<p>La circolare specifica che nel campo "data dell'operazione" del tracciato <i>record</i> allegato al provvedimento del 22 dicembre 2010 va indicata la data di registrazione dell'operazione effettuata nell'anno di riferimento ovvero, in assenza dell'obbligo di registrazione, la data di cui all'art.6 del DPR n.633/72.</p>
Domanda	<p>Nella C.M. n.24/11 è stato chiarito che, per le operazioni rientranti nel regime del margine per i beni usati, dovrà essere comunicata solo la base imponibile cui è riferibile l'imposta, mentre non si deve tenere conto della quota fuori campo Iva. Nel rappresentare che, così procedendo, la spesa sostenuta dall'acquirente viene assunta in misura inferiore a quella reale, si chiede se l'indicazione valga anche nel caso di applicazione del regime del margine globale, nel quale la base imponibile non è individuata analiticamente, e potrebbe addirittura mancare qualora, nel periodo di effettuazione, gli acquisti siano superiori alle vendite.</p>
Risposta	<p>Con riferimento alle operazioni effettuate da coloro che applicano il regime del margine globale, sembra condivisibile la soluzione di far comunicare l'intero corrispettivo (senza riferirsi a parte imponibile, non imponibile o non soggetta) percepito per ciascuna operazione, nel presupposto che trattasi di un'operazione nel suo complesso rilevante ai fini Iva, così come definita dall'art.21 del D.L. n.78/10.</p> <p>Posto, infatti, che le cessioni di beni usati soggette al regime del margine devono comunque essere fatturate – sia pure senza separata indicazione dell'imposta, ai sensi dell'art.38 del D.L. n.41/95 – ne discende la rilevanza ai fini Iva dell'intero importo pagato dal cessionario. Pertanto, anche al fine di semplificare gli adempimenti, si ritiene che non sia in contrasto con il suddetto art.21, la comunicazione dell'intero corrispettivo relativo alla cessione di ciascun bene usato, se di importo pari o superiore a €3.000 (€25.000 per il 2010), indipendentemente dal metodo di calcolo del margine (analitico, forfettario o globale), e, sulla base dei medesimi criteri, di estendere l'obbligo di comunicazione dell'intero importo anche agli acquisti superiori ai predetti limiti se effettuati da soggetti passivi Iva.</p>
Domanda	<p>Acquisti di importo netto Iva superiore a €3.000, effettuati da privati consumatori e pagati con carta di credito. Qualora sia stata emessa fattura, l'operazione dovrà essere comunicata dall'esercente, dall'operatore finanziario o da entrambi? Per l'operatore finanziario, che non è in grado di sapere se sia stata emessa fattura, la soglia è di €3.000 euro o di €3.600?</p>
Risposta	<p>L'operazione dovrà essere comunicata dall'operatore finanziario che ha emesso la carta di credito o debito utilizzata per la transazione, per il quale la soglia di riferimento è di €3.600.</p>
Domanda	<p>Per gli acquisti "sopra soglia" effettuati da privati consumatori e pagati con carta di credito, l'obbligo della comunicazione ricade sull'operatore finanziario, che deve adempiervi secondo le disposizioni del provvedimento del 29 dicembre 2011. Si chiede conferma che, in tal caso, l'operatore dovrà comunicare soltanto le singole transazioni sopra soglia, non essendo in grado di verificare eventuali collegamenti contrattuali di quelle "sotto soglia".</p>

Risposta	Poiché l'operatore finanziario non è in grado di verificare, in base all'estratto conto relativo allo strumento di pagamento, gli eventuali collegamenti contrattuali, l'obbligo di comunicazione riguarda unicamente le operazioni non inferiori alla soglia di €3.600.
STUDI DI SETTORE	
Domanda	L'articolo 2, co.35, del D.L. n.138/11 ha modificato l'art.10, co.4- <i>bis</i> , della L. n.146/98 ed ha stabilito che per avere la "copertura" dagli ulteriori accertamenti basati su presunzioni semplici fino al 40% dei ricavi dichiarati, con il limite di €50.000, occorre risultare "congrui" alle risultanze degli studi anche per l'anno precedente. L'articolo 10, co.4- <i>bis</i> , della L. n.146/98 è stato successivamente abrogato dal D.L. n.201/11, stabilendo che detta previsione trova applicazione fino al periodo d'imposta 2010. Per quali annualità trova applicazione la previsione sulla necessità della " congruità " anche per il periodo precedente ?
Risposta	La modifica normativa, come chiarito dalla relazione illustrativa al decreto, prevede che " <i>in relazione ad un'annualità di imposta</i> " la limitazione dei poteri accertativi " <i>sussiste solo se il contribuente interessato è risultato congruo, anche a seguito di adeguamento, agli studi di settore anche per l'annualità precedente oggetto di controllo</i> ". Si ritiene che tale disposizione abbia <u>natura procedimentale</u> , atteso che non muta il profilo sostanziale dei singoli ambiti impositivi interessati. Ne consegue che la stessa ha efficacia anche per le rettifiche relative ai periodi d'imposta, sino al 2010, ancora accertabili. Infatti, successivamente l'entrata in vigore della disposizione in commento, il co.12 dell'art.10 del D.L. n.201 ha abrogato il citato co.4- <i>bis</i> " <i>con riferimento alle dichiarazioni relative all'annualità 2011 e successive</i> ".
Domanda	Si chiede conferma sul fatto che le nuove misure premiali previste nel co.9 dell'art.10 del D.L. n.201/11 (Manovra Monti), seppur inserite nel contesto di una disposizione che introduce un regime semplificato riservato ad alcuni contribuenti, abbiano in realtà una portata generale e si applichino a tutti i contribuenti soggetti a studi di settore.
Risposta	Si conferma che le misure premiali previste nel co.9 dell'art.10 del D.L. n.201 hanno una portata generale applicandosi a tutti i contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore.
Domanda	L'aumento della franchigia da accertamenti sintetici da un quinto ad un terzo prevista nella dell'art.10, co.9, lett.c del D.L. n.201/11 si rende applicabile anche ai soci di società trasparenti (es. Snc, Sas, etc.) congrue, coerenti e fedeli agli studi di settore o solo alle imprese individuali ed ai lavoratori autonomi?
Risposta	In particolare, alla lett.c è previsto che, per tali soggetti, la determinazione sintetica del reddito complessivo è ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un terzo quello dichiarato. Tanto premesso, dall'analisi della disposizione citata si ritiene di dover fornire risposta negativa al quesito posto. Infatti, dalla lettura congiunta dei due incisi si rileva che il beneficio di cui alla citata lettera c) è riferibile ai soli contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sugli studi di settore nei cui confronti si applicano le previsioni normative in materia di determinazione sintetica del reddito.
ACCERTAMENTO SINTETICO	
Domanda	Si chiede conferma all'Agenzia che, se l'unica fonte reddituale di un soggetto è data dal reddito d'impresa - il quale reddito tiene conto di tutta una serie di variazioni in aumento e in diminuzione, nonché viene determinato per competenza - si debba adeguare tale reddito, nel corso del contraddittorio, alla reale capacità di spesa del soggetto (come nel caso di molti altri redditi "figurativi"). Inoltre, ritiene l'Agenzia che tale "adeguamento" dovrà essere fatto anche nell'eventuale atto di accertamento successivo, nell'ipotesi in cui non si giunga a un accordo nel corso del contraddittorio?

Risposta	Si conferma il riferimento al reddito reale finanziario disponibile che in molti casi può divergere dal reddito dichiarato ai fini fiscali (es. rateizzazione di una plusvalenza ai soli fini fiscali). Relativamente alla seconda parte della domanda l'Ufficio effettuerà le opportune valutazioni caso per caso sulla base delle fattispecie concrete esaminate.
Domanda	Ritiene l'Agenzia che l'“adeguamento” di cui sopra debba essere effettuato anche in presenza di spese rilevanti eseguite dal contribuente nel corso del periodo d'imposta , come nel caso di acquisto di un immobile oppure di un'autovettura (ovviamente, effettuati al di fuori dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo), le quali ragionevolmente non possono ritenersi sostenute con il reddito dell'anno? Quindi, anche in questo caso, se non si giunge ad un accordo nel corso del contraddittorio, l'eventuale accertamento dovrà tenere conto di detto “adeguamento” alla reale capacità di spesa del soggetto?
Risposta	Per la risposta si rinvia a quanto già affermato al quesito precedente. Pertanto si conferma il riferimento al reddito reale finanziario disponibile che in molti casi può divergere dal reddito dichiarato ai fini fiscali (es. rateizzazione di una plusvalenza ai soli fini fiscali). Relativamente alla seconda parte della domanda l'Ufficio effettuerà le opportune valutazioni caso per caso sulla base delle fattispecie concrete esaminate.
Domanda	Si ponga, ad esempio, che il maggiore reddito accertabile per effetto dell'accertamento sintetico risulti pari a €100.000; il contribuente ha dichiarato un reddito complessivo pari a €82.000. L'accertamento sintetico è effettuabile? In altri termini, l'“ un quinto ” si calcola su €100.000 o su €82.000?
Risposta	La disposizione normativa prevede che la determinazione sintetica del reddito è ammessa a condizione che il reddito complessivo accertabile ecceda di almeno un quinto il reddito dichiarato. Detta previsione non si discosta, per la determinazione della detta eccedenza, dalla precedente formulazione. Pertanto, in continuità con il regime precedente, si ritiene che la norma vada interpretata considerando la percentuale riferita al reddito dichiarato. Con riguardo all'esempio oggetto del quesito, il calcolo dell'eccedenza (un quinto) si baserà sul reddito dichiarato pari a €82.000 e, pertanto, l'accertamento pari a €100.000 sarà effettuabile. Occorre, comunque, specificare che l'Agenzia effettuerà analisi del rischio dirette a selezionare le posizioni dei contribuenti che presentano incongruenze significative tra le spese sostenute per consumi e investimenti ed il reddito dichiarato.
ISTITUTI DEFLATTIVI	
Domanda	Come, nel prossimo futuro, si pensa di regolare, a livello operativo, mancando sul punto una chiara presa di posizione del Legislatore, le relazioni tra accertamento con adesione e la c.d. mediazione fiscale obbligatoria ?
Risposta	L'articolo 39, co.9 del D.L. n.98/11, ha inserito nel D.Lgs. n.546/92, l'art.17- <i>bis</i> , concernente l'istituto della mediazione. Tale disposizione ha introdotto, per le controversie tributarie di valore non superiore a €20.000, uno strumento deflativo del contenzioso, il quale è preordinato ad anticipare, in pratica, con una determinazione amministrativa, l'esito ragionevolmente atteso del giudizio, evitando così un “rinvio” ai Giudici tributari delle contestazioni che possono essere risolte in sede amministrativa. La <i>ratio</i> del nuovo istituto è quella di prevedere sistematicamente un contraddittorio col contribuente prima dell'instaurazione del contenzioso, al fine di verificare sempre in via preventiva la possibilità di definire la lite potenziale senza le lungaggini e gli oneri del contenzioso giurisdizionale. Nella fase obbligatoria di mediazione l'Agenzia è tenuta ad esaminare l'istanza del contribuente e ad assumere, al riguardo, una motivata decisione di accoglimento o rigetto dell'istanza ovvero a formulare una proposta di mediazione.

Risposta	<p>In definitiva, il procedimento amministrativo di mediazione consente al contribuente e all'Agenzia di illustrarsi le reciproche ragioni prima di incardinare la lite; e se le ragioni di una delle parti sono fondate e non vengono ragionevolmente accolte dall'altra, è prevedibile ed auspicabile che il Giudice tributario la condanni sempre alla rifusione sia delle spese di lite sia delle spese del procedimento di mediazione, forfetizzate dal Legislatore nel 50% delle spese di lite, oltre ovviamente alle altre possibili conseguenze negative della soccombenza in una lite temeraria.</p> <p>In estrema sintesi, la mediazione è una parentesi di 90 giorni di riesame e ponderazione per entrambe le parti, parentesi che si dispiega fra due termini processuali, quello di 60 giorni per notificare il ricorso all'Agenzia e quello successivo di 30 giorni che ha il ricorrente per depositare in Commissione Tributaria il medesimo ricorso. La mediazione ha un ambito di applicazione più ampio e in parte diverso rispetto all'accertamento con adesione e agli altri istituti deflattivi del contenzioso, considerato, in particolare, che:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▶ non riguarda solo gli accertamenti, ma tutti gli atti impugnabili, compresi i dinieghi di rimborso; ▶ obbliga l'Agenzia ad esaminare e rispondere sistematicamente alle contestazioni del contribuente prima che lo stesso si rivolga al giudice; ▶ la decisione che l'Agenzia deve adottare sull'istanza del contribuente si fonda, per espressa previsione normativa, sul grado di sostenibilità della pretesa, sull'incertezza della questione controversa e sul principio di economicità dell'azione amministrativa.
CONTENZIOSO	
Domanda	<p>A norma dell'art.17 del D.Lgs. n.472/97, in presenza di sanzioni collegate al tributo è ammessa la definizione agevolata, con il pagamento di un terzo della sanzione irrogata entro il termine previsto per la proposizione del ricorso. Nel caso in cui l'atto di accertamento, che contiene tali sanzioni, sia oggetto di adesione che si conclude negativamente, il contribuente può definire entro i 150 giorni le sanzioni atteso che, in passato, la norma consentiva tale possibilità solo se il pagamento avveniva entro 60 giorni, mentre ora fa riferimento al termine previsto per la proposizione del ricorso che, in caso di adesione, è appunto di 150 giorni?</p>
Risposta	<p>A seguito delle modifiche introdotte dall'art.23, co.29, lett.b) del D.L. n.98/11 l'irrogazione immediata delle sanzioni collegate al tributo cui si riferiscono, contestualmente all'avviso di accertamento o di rettifica, ai sensi dell'art.17, co.1 del D.Lgs. n. 472/97, non è più rimessa alla facoltà dell'ufficio, ma diventa procedimento ordinario e obbligatorio. Il termine di proposizione del ricorso è, pertanto, riferito sia all'avviso di accertamento del tributo sia all'irrogazione contestuale delle relative sanzioni. Il comma 2 dell'art.17 in commento non prevede quale causa di preclusione alla definizione agevolata la formulazione dell'istanza di adesione così come prevista in caso di omessa impugnazione. Si ritiene, pertanto, che, stante il rinvio operato dall'art.17, co.2, del D.Lgs. n.472 ai termini di proposizione del ricorso, anche nell'ipotesi in cui il procedimento di accertamento con adesione si concluda negativamente, il contribuente potrà continuare a beneficiare della definizione agevolata delle sanzioni, a condizione che effettui il pagamento entro il termine per la proposizione del ricorso.</p>
Domanda	<p>Nell'ipotesi in cui l'A.F., con sentenza passata in giudicato, venga condannata alle spese di giudizio le quali, di norma, prevedono anche il pagamento dell'Iva e della quota prevista per la Cassa previdenziale, il difensore della parte privata può procedere direttamente a richiedere all'Amministrazione tali somme, eventualmente dietro autorizzazione del contribuente ricorrente, atteso che l'istituto della distrazione (art. 93 c.p.c.) di fatto non viene applicato nel contenzioso tributario? La problematica è particolarmente sentita soprattutto nelle ipotesi in cui il ricorrente non sia nella possibilità di emettere fattura all'Amministrazione (soggetto estinto, contribuente non titolare di partita Iva, ecc.).</p>

Risposta	Nessuna disposizione del D.Lgs. n.546/92 precisa se il destinatario del pagamento sia la parte vittoriosa o il suo difensore. Conseguentemente, per effetto del rinvio di cui all'art.1 del decreto, trovano applicazione le norme del codice di procedura civile compatibili con il medesimo. Per effetto di tale rinvio, la parte soccombente deve corrispondere le spese alla cui rifusione è stata condannata direttamente al difensore della parte vittoriosa, anziché a quest'ultima, solo se ricorrono le condizioni per l'applicazione dell'art.93 (" <i>Distrazione delle spese</i> ") c.p.c.. L'applicabilità dell'art.93 al processo tributario è stata riconosciuta dalla Cassazione. Per quanto riguarda gli aspetti fiscali , si richiama la prassi in materia ed in particolare la C.M. n.203/E/94 , contenente chiarimenti in ordine al trattamento ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva delle spese di giudizio a favore del legale distrattario della parte vittoriosa, e la R.M. n.91/E/98 , contenente chiarimenti in ordine al pagamento dell'Iva sui predetti compensi.
-----------------	--

RISCOSSIONE

Domanda	Perché alcune Direzioni provinciali avviano richieste di misure cautelari pro fisco (in specie ipoteche e sequestri conservativi, anche d'azienda) davanti alle Commissioni Tributarie, ex art.22, D.Lgs. n.472/97, anziché procedere alle iscrizioni a ruolo straordinarie, ove ancora possibili, o agli affidamenti in carico straordinari ex art.29, co.1, lett.c, del D.L. n.78/10, sempre che ne sussistano i presupposti?
----------------	--

Risposta	In via preliminare, occorre sottolineare che, sebbene il presupposto comune sia il pericolo per la riscossione, trattasi di istituti aventi finalità diverse: le misure cautelari ex art.22 D.Lgs. n.472/97 hanno lo scopo di preservare l'integrità del patrimonio contro il rischio di eventuali atti dispositivi del debitore garantendo il soddisfacimento della pretesa erariale; l'iscrizione a ruolo straordinario o l'affidamento del carico straordinario consentono all'Agente della riscossione di procedere direttamente alla riscossione coattiva del credito. I due istituti, pertanto, <u>non sono alternativi</u> e possono essere adottati entrambi. Tenuto conto, infatti, dei tempi tecnici necessari per la consegna del ruolo o affidamento del carico e per l'inizio della procedura esecutiva da parte dell'Agente della riscossione, il procedimento di adozione delle misure cautelari ai sensi del citato art.22, essendo attivabile immediatamente dopo la notifica dell'avviso di accertamento o anche precedentemente sulla base del processo verbale di constatazione, anticipa la tutela del credito erariale in funzione della successiva attività di recupero coattivo.
-----------------	--

IVA

RIMBORSO

Domanda	Nella C.M. n.39/11 è stato chiarito che le operazioni intracomunitarie eventualmente poste in essere in assenza di autorizzazione non possono fruire del regime proprio di tali operazioni, nei riflessi delle quali il soggetto non autorizzato deve considerarsi privo della soggettività passiva. È corretto, pertanto, ritenere che il soggetto passivo italiano non autorizzato possa legittimamente acquistare servizi assoggettati ad Iva in altro Stato membro da parte del fornitore ivi stabilito? L'imposta, in questo caso, potrà essere chiesta a rimborso , ai sensi dell'art.38-bis1, DPR n. 633/72?
----------------	---

Risposta	La C.M. n.39/11 ha chiarito che l' assenza dall'archivio Vies determina il venir meno della possibilità di effettuare operazioni intracomunitarie e di applicare il regime fiscale loro proprio, in quanto il soggetto non può essere considerato come soggetto passivo Iva italiano ai fini dell'effettuazione di operazioni intracomunitarie. Pertanto, eventuali acquisti di servizi in altro Stato UE da parte di un soggetto escluso dall'archivio Vies devono ritenersi effettuati in qualità di privato consumatore e, pertanto, assoggettati ad Iva nell'altro Stato membro.
-----------------	--

Risposta	<p>Al riguardo, si precisa che, trattandosi di un'operazione intercorsa tra un soggetto passivo UE ed un privato consumatore italiano, il soggetto italiano non incluso nel Vies non può chiedere il rimborso dell'Iva pagata, ai sensi dell'art.38-<i>bis</i>1 del DPR n.633/72, in quanto il medesimo non è un soggetto passivo d'imposta in relazione all'operazione di cui trattasi. L'art.38-<i>bis</i>1, infatti, prevede che l'istanza di rimborso dell'Iva assolta possa essere presentata esclusivamente dai soggetti passivi.</p> <p>Inoltre, tra i requisiti previsti per il rimborso, vi è quello che il soggetto che chiede il rimborso indichi nell'istanza, il proprio pro-rata di detrazione, requisito impossibile da soddisfare per un soggetto che ha agito in qualità di privato consumatore.</p>
Domanda	<p>Con R.M. n.392/E/07, meglio esplicitando il precedente orientamento, l'Agenzia ha affermato che la possibilità di considerare ammortizzabili, ai fini del diritto al rimborso, i beni oggetto di contratti di locazione finanziaria riguarda solo l'impresa concedente e non l'impresa utilizzatrice. Si chiede di sapere se, coerentemente con tale posizione, l'impresa utilizzatrice possa, ai predetti fini, computare l'importo dei canoni di locazione finanziaria dei beni strumentali nel calcolo dell'aliquota media.</p>
Risposta	<p>L'articolo 3, co.5, del D.L. n.250/95, esclude dal computo dell'aliquota media gli "acquisti" e le importazioni aventi ad oggetto i beni ammortizzabili, nel presupposto che ai sensi dell'art.30, co.3, lett.c. del DPR n.633/72, l'eccedenza detraibile "può essere chiesta a rimborso limitatamente all'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni ammortizzabili ...". Ciò posto, poiché il bene acquistato dalla società di <i>leasing</i>, per poi essere concesso in locazione finanziaria, può essere ammortizzato solo dalla concedente - che è, quindi, l'unica a poter invocare il presupposto di cui alla citata lett. c) - l'utilizzatore può computare nel calcolo dell'aliquota media, ai fini del calcolo dell'eccedenza rimborsabile ex lett.a), l'imposta relativa ai canoni di locazione finanziaria.</p>
Domanda	<p>L'articolo 7, co.2, lett.i), del D.L. n.70/11, ha aggiunto nel DPR n.322/98 l'art.8-<i>ter</i>, che prevede la possibilità di integrare la dichiarazione dei redditi e dell'Irap per modificare l'originaria richiesta di rimborso, optando per la compensazione del credito, mediante dichiarazione integrativa da presentare entro 120 giorni dalla scadenza del termine ordinario. Posto che la nuova disposizione non rientra fra quelle del DPR n.322 applicabili anche all'Iva, si chiede di sapere quale sia il termine per presentare la dichiarazione integrativa diretta a revocare la richiesta di rimborso Iva.</p>
Risposta	<p>Dal 1° febbraio 2011, per effetto delle modifiche apportate dall'art.10, co.1, lett. a), n.3.1, del D.L. n.78/09 che ha sostituito l'ottavo ed il nono periodo del primo comma dell'art.38-<i>bis</i> del DPR Iva, il rimborso dell'eccedenza a credito Iva annuale non può più essere richiesto utilizzando l'apposito modello cartaceo (denominato Modello VR), bensì unicamente in sede di presentazione della dichiarazione annuale Iva, mediante la compilazione del Quadro VR. Alla luce di tali recenti modifiche normative e di quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate con la C.M. n.17/E/11, in tema di rettifica nel caso di mancata prestazione della garanzia ai fini dell'erogazione di un rimborso Iva, si precisa che il contribuente può rettificare la richiesta di rimborso del credito eccedente presentando entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo una dichiarazione integrativa, al fine di indicare il medesimo credito (o parte di esso) come eccedenza da utilizzare in detrazione o compensazione (variazione del Quadro VX). Tale soluzione è, peraltro, in linea con le indicazioni contenute nel provvedimento del 28 gennaio 2011, punto 1.3., dell'Agenzia delle Entrate laddove prevede che "La rettifica della somma richiesta a rimborso in conto fiscale avviene mediante presentazione di una dichiarazione annuale dell'imposta sul valore aggiunto o di una dichiarazione unificata integrativa. La presentazione di una dichiarazione integrativa determina la valutazione del competente ufficio dell'Agenzia delle Entrate ai fini dell'esecuzione del rimborso."</p>

DEDUZIONE IRAP COSTO DEL PERSONALE – CO.CO.CO.

Domanda

Si chiede se, ai fini del calcolo dell'Irap relativa alle spese per il personale dipendente e assimilato, il cui ammontare dall'esercizio 2012 è ammesso in deduzione dall'imponibile Irpef o Ires, ai sensi dell'art.2, D.L. 201/11, siano da considerare, oltre alle retribuzioni dei lavoratori subordinati (al netto delle deduzioni previste ai fini Irap), anche i compensi (aumentati dei relativi contributi) corrisposti a **collaboratori coordinati e continuativi**, nonché ad **amministratori** di società, in quanto costituiscono redditi assimilati a quello di lavoro dipendente, ai sensi dell'art.50 del Tuir.

Risposta

L'art.2, co.1, D.L. n.201/11 ha introdotto, a partire dal periodo d'imposta 2012, la deduzione analitica dalle imposte sui redditi per *"un importo pari all'imposta regionale sulle attività produttive (...) relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato al netto delle deduzioni spettanti (...)".* La disposizione in esame vuole consentire di dedurre nell'ambito dell'Ires o dell'Irpef quota parte dell'Irap relativa alle spese per il personale dipendente e assimilato che non sono ordinariamente deducibili in base alla normativa dell'Irap. Considerato lo spirito della norma nonché il suo tenore letterale, che fa riferimento alle *"spese per il personale dipendente e assimilato"*, si ritiene che la stessa trovi applicazione anche in presenza di oneri sostenuti per gli amministratori e i collaboratori coordinati e continuativi, i cui redditi sono assimilati a quelli di lavoro dipendente dall'art.50, lett.c-bis del Tuir. Si precisa, al riguardo, che si considerano assimilabili al reddito di lavoro dipendente soltanto le retribuzioni percepite per prestazioni non rientranti *"nell'oggetto dell'arte o professione di cui all'art.53, co.1, concernente redditi di lavoro autonomo, esercitate dal contribuente"*. In tale ultima ipotesi, infatti, il compenso erogato non risulterebbe rilevante ai fini della deduzione analitica dell'Irap dall'Ires, in quanto, in linea di principio, si tratta di un costo integralmente deducibile ai fini Irap per la società che lo ha sostenuto e di un componente reddituale tassato per il soggetto passivo d'imposta che lo ha percepito.

Seminario di 1 giornata

IVA 2012: NOVITÀ E DICHIARAZIONE ANNUALE

Analisi degli aspetti critici delle novità IVA e verifiche per la compilazione della dichiarazione annuale

Orario 09.30 - 13.00 / 14.30 - 18.00

FIRENZE	02	febbraio	2012	BRESCIA	13	febbraio	2012
PISA	02	febbraio	2012	MILANO	13	febbraio	2012
TORINO	03	febbraio	2012	VICENZA	14	febbraio	2012
GENOVA	03	febbraio	2012	VERONA	14	febbraio	2012
BOLOGNA	08	febbraio	2012	TREVISO	15	febbraio	2012
RIMINI	08	febbraio	2012	PADOVA	15	febbraio	2012
ANCONA	09	febbraio	2012	UDINE	16	febbraio	2012
ROMA	09	febbraio	2012				

QUOTA DI PARTECIPAZIONE

€ 150,00 + IVA 21%

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

QUOTA DAL 2° PARTECIPANTE

€ 100,00 + IVA 21%

Offerta non cumulabile con sconto
Privilege Card

Per maggiori informazioni

[Clicca qui](#)
 EUROCONFERENCE®

 SEMINARI DI
SPECIALIZZAZIONE

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



I riflessi dell'Imu sulla tassazione del reddito agrario e dominicale dei terreni

Dal 1° gennaio 2012 è entrata in vigore l'imposta municipale, come previsto dall'articolo 13 del Decreto Salva Italia (convertito nella L. n.214/11). Tale nuovo tributo va a sostituire l'imposta comunale sugli immobili e l'Irpef sul reddito dominicale relativamente ai terreni agricoli non affittati (art.8, co.1, del D.Lgs. n.23/11).

Ne consegue che se il terreno agricolo non risulta affittato esso dovrà scontare anche l'Irpef sul reddito dominicale.

Nella prima parte del presente lavoro tratteremo, quindi, la tematica relativa alla tassazione del reddito dominicale per poi soffermarci sugli aspetti generali dell'Imu.

Come tassare il reddito dominicale

L'applicazione dell'imposta municipale sostituisce anche l'Irpef dovuta sulla rendita catastale che, pertanto, non dovrà essere dichiarata nel modello Unico. Questa disposizione fa parte dell'impianto normativo dell'art.8 ed art.9, co.9 del D.Lgs. n.23/11. Per la verità la norma contenuta nel decreto sul Federalismo municipale (art.9, co.9) appare alquanto criptica e non è migliorata con la Manovra Monti.

La disposizione prevede che:

“il reddito agrario di cui all'art.32 del citato testo unico di cui al DPR n.917 del 1986, i redditi fondiari diversi da quelli cui si applica la cedolare secca di cui all'articolo 3, i redditi derivanti dagli immobili non produttivi di reddito fondiario ai sensi dell'art.43 del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n.917 del 1986, e dagli immobili posseduti dai soggetti passivi dell'imposta sul reddito delle società, continuano ad essere assoggettati alle ordinarie imposte erariali sui redditi.”

Deve, tuttavia, essere considerata anche la norma contenuta nell'art.8, co.1, del citato D.Lgs. n.23/11 la quale dispone che l'IMU sostituisce, per la componente immobiliare, l'Irpef sul reddito delle persone fisiche e relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi agli immobili non locati.

Sulla scorta di tale assunto normativo, l'interpretazione più logica consiste nello scindere il reddito dominicale dall'agrario, prevedendo che nei casi di affitto dei fondi rustici, il proprietario che assolve l'Imu dichiara anche il reddito dominicale essendo in presenza di un terreno affittato.

Tale interpretazione deriva dal presupposto impositivo dell'imposta municipale che è dovuta dal proprietario o usufruttuario del terreno e, quindi, dal medesimo soggetto che deve dichiarare il reddito dominicale (infatti, ai fini delle imposte dirette non viene dichiarato il canone di affitto). L'affittuario continua a dichiarare il reddito agrario.

Invece, qualora il terreno sia coltivato direttamente dal proprietario che assolve l'imposta municipale, non deve essere dichiarato il reddito dominicale ai fini dell'Irpef, mentre ovviamente deve essere dichiarato il reddito agrario.

I soggetti che assolvono l'imposta municipale in quanto proprietari o titolari di diritti reali sui terreni, qualora coltivino direttamente il fondo e non dichiarino il reddito dominicale, sono i seguenti:

⇒ gli imprenditori agricoli individuali;

- ⇒ le società semplici;
- ⇒ gli enti non commerciali;
- ⇒ le società agricole in nome collettivo ed in accomandita semplice che hanno optato per la tassazione per il reddito agrario.

Le società agricole a responsabilità limitata, invece, non sono previste nell'agevolazione in quanto soggetti Ires (art.8, co.1, D.Lgs. n. 23/12).

Talvolta i terreni sono coltivati da soggetti diversi dal titolare di diritti reali pur in assenza del contratto di affitto: si pensi all'usufruttuario del terreno coltivato dal nudo proprietario. In questo caso l'usufruttuario assolve l'imposta comunale ma deve dichiarare anche il reddito dominicale ai fini dell'Irpef.

Come si calcola l'Imu sugli immobili rurali

Dal 1° gennaio 2012 saranno assoggettati ad Imu anche le abitazioni rurali la cui aliquota base è del 4‰ se destinate ad abitazione principale del proprietario; per le altre abitazioni utilizzate dai dipendenti o familiari l'aliquota è quella ordinaria del 7,6‰. Ciò nonostante, la rendita catastale delle abitazioni rurali non deve essere dichiarata ai fini Irpef.

I fabbricati rurali strumentali (D/10) godono di un'aliquota ridotta pari al 2‰ che può essere ridotta all'1‰ sempre a discrezione dei comuni.

Per l'individuazione dei fabbricati rurali, la norma non fa riferimento alla classificazione catastale; anzi, viene espressamente abrogata dal Decreto Salva-Italia (co.14, art.13 del D.L. n.201/11) quella disposizione secondo cui per il riconoscimento della ruralità occorre la classificazione catastale nelle categorie A/6 per le abitazioni e D/10 per i fabbricati strumentali (co.2-*bis* dell'art.7 del D.L. n.70/11).

Si può quindi ritenere che l'aliquota ridotta dello 0,2% spetti semplicemente per la destinazione strumentale del fabbricato alla attività agricola, quale che sia la categoria catastale; è il caso, ad esempio, degli impianti fotovoltaici (categoria catastale D/1) o degli uffici dell'azienda agricola (A/10).

Per i fabbricati che risultano iscritti al catasto terreni, la Manovra Monti prevede che l'imposta venga corrisposta in acconto e saldo sulla base della rendita provvisoriamente assegnata secondo le disposizioni del D.M. n.701/94. In questo caso c'è l'obbligo dell'iscrizione nel catasto fabbricati entro il 30 novembre 2011.

I terreni agricoli sono soggetti ad IMU mediante un moltiplicatore pari a 130, ridotto a 110 per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli iscritti nella previdenza agricola, applicato sull'ammontare del reddito dominicale che risulta al catasto (rivalutato del 25%). La corretta interpretazione della riduzione del coefficiente è rilevante, in quanto molti terreni agricoli sono posseduti e coltivati da società agricole che hanno la qualifica di imprenditore agricolo professionale (D.Lgs. n.99/04) e che, in quanto tali, hanno diritto alle medesime agevolazioni tributarie in materia di imposizione indiretta (anche se l'Imu colpisce più il patrimonio). Non è agevole stabilire se le società siano iscritte alla previdenza agricola e come lo siano. Si può ritenere che possano esserlo come datore di lavoro ed, in questo caso, ottenere l'applicazione del coefficiente minore ma è necessaria una conferma ufficiale.

I terreni situati in zone montane e di collina, invece, rimangono esclusi da Imu in quanto l'agevolazione già prevista in materia di Ici è stata confermata (art.7, lett.h, D.Lgs. n.504/92; art.9, D.Lgs. n.23/11, richiamato espressamente dalla norma istitutiva dell'Imu). Per i terreni agricoli (ed anche edificabili). L'aliquota è quella ordinaria del 7,6 per mille, salvo diversa previsione del Comune.



La dichiarazione di successione può essere corretta a favore del contribuente

Con la [R.M. n.8 del 13 gennaio 2012](#) la prassi cambia opinione e si adegua al pensiero della giurisprudenza di legittimità. Seguendo l'orientamento della Corte di Cassazione, l'Agenzia delle Entrate ammette, infatti, la possibilità di presentare una nuova dichiarazione di successione al fine di riconoscere un minor debito tributario, ad esempio conseguente all'originaria indicazione di un cespite per un valore superiore a quello rilevante ai fini dell'imposta. Il termine entro cui ciò può intervenire coincide con l'ordinario termine prescrizione.

Il caso esaminato

L'Agenzia delle Entrate, rispondendo ad un'istanza di interpello, ha riconosciuto con la R.M. n.8/E/12 la possibilità di presentare la rettifica di una dichiarazione di successione. Il caso esaminato può essere così sintetizzato.

Un erede aveva conferito ad un terzo procura generale¹ affinché provvedesse alla redazione e presentazione della dichiarazione di successione nonché alla gestione dei beni da lui ereditati. Successivamente l'erede aveva rilevato che la dichiarazione di successione, a suo tempo presentata, conteneva degli errori: in particolare, rilevava l'omissione di alcuni beni ed anche che uno dei cespiti dichiarati lo era stato per un valore superiore rispetto a quello effettivo.

Sul punto ci si chiedeva, pertanto, se fosse possibile procedere alla variazione in diminuzione del valore del bene indicato originariamente in misura errata.

La norma principale di riferimento è l'art.31, co.1, del Testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta sulle successioni e donazioni (D.Lgs. n.346/90) che prevede in un anno dalla data di apertura della successione il termine entro cui presentare la dichiarazione². Inoltre, il comma 3 del medesimo articolo dispone che la dichiarazione della successione può essere modificata a patto che ciò intervenga entro il termine sopra individuato.

Pertanto, si possono individuare due differenti situazioni:

- 1) nessun dubbio interviene per i casi di correzione e modifica che intervengono entro il termine di presentazione in quanto tale possibilità è espressamente prevista dalle norme (vedi il comma 3 della norma citata);
- 2) maggiori dubbi sono, invece, sempre esistiti con riguardo al caso di emendabilità della dichiarazione di successione oltre il termine previsto per la presentazione della dichiarazione, ipotesi oggetto dell'intervento di prassi qui commentato.

Prima di affrontare il tema specifico pare opportuno richiamare³ che, in generale, l'emendabilità delle dichiarazioni, pur considerando che a livello giurisprudenziale non si è ancora giunti ad un'interpretazione uniforme del tema, è da riconoscere in quanto:

- la dichiarazione non assume valore confessorio;
- l'emendabilità porta al rispetto dei principi costituzionali di capacità contributiva e di buona amministrazione;
- l'emendabilità consente il rispetto collaborazione e della buona fede, che deve improntare i rapporti tra Amministrazione Finanziaria e contribuente (principio

¹ È bene chiarire che tale conferimento di procura non ha alcuna rilevanza circa la soluzione delle fattispecie rappresentata.

² Nel caso in esame, risalendo i fatti al 1995, il termine a cui riferirsi era all'epoca fissato in sei mesi.

³ Si rimanda sul punto per un esame puntuale delle osservazioni qui riportate a "L'emendabilità della dichiarazione di successione" di A. Montesano in "il fisco" n.15/08.

codificato nell'art.10 della L. n.212/00) della collaborazione e della buona fede, che deve improntare i rapporti tra Amministrazione Finanziaria e contribuente⁴.

I precedenti della prassi

Con riguardo alla fattispecie specifica dell'emendabilità della dichiarazione, l'Amministrazione Finanziaria ha avuto modo di fornire chiarimenti con la [R.M. n.101/99](#). In tale documento è stata negata la possibilità di procedere alla presentazione di una dichiarazione rettificativa, oltre il termine di presentazione della dichiarazione, per modificare in diminuzione il valore di un cespite. Tale soluzione era fatta discendere combinando la previsione del termine fisso previsto per la presentazione della dichiarazione con il contenuto dell'art.33, co.2, del Tus il quale prevede che:

“in sede di liquidazione l'Ufficio provvede a correggere gli errori materiali e di calcolo commessi dal dichiarante nella determinazione della base imponibile”.

Secondo la prassi tali due norme obbligavano a considerare che:

“al di fuori delle ipotesi di errore materiale o di calcolo che emergono “ictu oculi”, eventuali precisazioni o rettifiche per poter essere prese in considerazione dall'ufficio devono essere effettuate nelle stesse forme e negli stessi termini previsti per la dichiarazione che si intende correggere”.

Di fatto, la richiamata risoluzione riconosce la possibilità di procedere alla rettifica della dichiarazione anche oltre il termine previsto dall'articolo 31 nei soli casi di errori materiali o di calcolo, ovvero di errori che:

“siano riconoscibili, incontestabili e oggettivamente desumibili in modo evidente dallo stesso contesto della dichiarazione e quindi rilevabili d'ufficio”.

La tesi della giurisprudenza

Tale orientamento della prassi è stato però censurato dalla giurisprudenza. Infatti, dopo una serie di contrasti, la Corte di Cassazione a Sezioni Unite ha risolto in senso positivo per il contribuente la questione con la [sentenza n.14088 del 27 luglio 2004](#).

La Suprema Corte ha basato la sua convinzione sul fatto che il Tus non sembra considerare il tema specifico ovvero quello di un'emendabilità della dichiarazione di successione a favore del contribuente. Infatti:

- la previsione dettata dall'art.31 del Tus consente la modificabilità della dichiarazione di successione entro la scadenza del termine di presentazione ma ciò senza mai richiamare l'ipotesi dell'errore del contribuente;
- quando l'art.28, co.6 prevede la dichiarazione sostitutiva e quella integrativa lo fa in ipotesi di presenza di vero e proprio obbligo, condizionato al sopravvenire di eventi che diano luogo a mutamento della devoluzione dell'eredità o del legato ovvero ad applicazione dell'imposta in misura superiore.

Ulteriormente argomentando, le Sezioni Unite sostengono che il termine di presentazione della dichiarazione:

“attiene alle modalità di adempimento di un obbligo e non all'esercizio di un potere – onde il mancato rispetto non inciderà sull'efficacia della dichiarazione, potendo solo comportare l'applicazione delle sanzioni corrispondenti”.

⁴ Nella sentenza della Corte di Cassazione n.8972/02 si afferma: “la dichiarazione non ha valore confessorio, né costituisce fonte dell'obbligazione tributaria... Inoltre, i principi della capacità contributiva e di buona amministrazione rendono intollerabile un sistema legale che impedisca al contribuente di dimostrare, entro un ragionevole lasso di tempo, l'inesistenza di fatti giustificativi del prelievo. Ai citati principi costituzionali si aggiunge quello di legalità dell'amministrazione”.

Quindi già da ciò si sostiene l'emendabilità e ritrattabilità della dichiarazione di successione, "sottratte al termine fissato per la dichiarazione medesima (art.31 cit.)". A parere della Corte, la dichiarazione di successione costituisce un momento dell'iter procedimentale finalizzato all'accertamento dell'obbligazione tributaria che:

"si conclude con l'emissione, da parte dell'ufficio, dell'atto impositivo, sulla base dei dati emergenti dalla dichiarazione, che avrà, per ciò stesso, esaurito la sua funzione. Da ciò consegue che la dichiarazione di successione è emendabile finché non intervenga un avviso di accertamento di maggior valore".

Dopo la presa di posizione delle Sezioni Unite, la giurisprudenza si è mostrata coerente e costante con quanto sopra illustrato. L'ultima presa di posizione è contenuto nella [**sentenza n.24265 del 18 novembre 2011**](#), in cui si è precisato che:

"la dichiarazione di successione, come ogni dichiarazione fiscale, può essere ritrattata e modificata, anche dopo la scadenza del termine fissato nell'art.31, D.Lgs. n.346/90 (...) purché prima della notificazione dell'avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta".

La nuova interpretazione della prassi

Considerato la netta presa di posizione della giurisprudenza di legittimità, la prassi si è trovata costretta a mutare il proprio orientamento. Infatti, la R.M. n.8/12 sostiene che i contribuenti possono procedere alla rettifica di errori contenuti nella dichiarazione di successione anche se non meramente materiali o di calcolo. In tal caso gli uffici dell'Agenzia sono tenuti a valutare tali rettifiche, a condizione che tali modifiche vengano dichiarate prima della notificazione dell'avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta ovvero prima del decorso del termine ultimo previsto dall'art.27, co.3, del TUS, per la notifica del medesimo (due anni dal pagamento dell'imposta principale). Quindi:

- ➔ è possibile rettificare la dichiarazione di successione per emendare errori a favore del contribuente contenuti in quella originaria;
- ➔ la rettifica è possibile anche nel caso in cui l'errore non sia materiale o di calcolo;
- ➔ il termine entro cui tutto ciò è ritenuto ammissibile è quello previsto per la notifica dell'avviso di rettifica o liquidazione ovvero entro due anni dal pagamento dell'imposta.

Riconosciuta, quindi, in linea di principio l'emendabilità, nel caso concreto la stessa è stata però negata ma unicamente per il decorso del termine. Si è infatti ritenuta impossibile la modifica in diminuzione del valore dell'immobile inserito nella dichiarazione di successione presentata il 30/10/95, in quanto la stessa sarebbe intervenuta dopo il decorso del termine ultimo per la notifica dell'avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta. Il tutto ribadendo, in linea con la Cassazione, che la dichiarazione rettificativa dei valori dichiarati deve essere presentata entro il termine previsto per l'accertamento dell'obbligazione tributaria, e cioè prima della notifica dell'avviso di rettifica e liquidazione della maggiore imposta ovvero, in mancanza della notifica dello stesso, entro il termine previsto per la sua notificazione.

La Comunicazione annuale dei dati Iva: adempimenti e riflessioni sugli effetti in caso di errori*a cura di Giovanni Zangrilli*

Con l'emanazione del DPR n.435/01, che con l'art. 9 ha introdotto l'art.8-*bis* nel testo del DPR n.322/98, disciplinante le varie dichiarazioni fiscali, venne abrogato l'obbligo delle dichiarazioni periodiche Iva, prevedendosi in loro vece la presentazione, entro il mese di febbraio di ogni anno, di una Comunicazione annuale dei dati Iva. Tale nuova incombenza rispondeva, e risponde, all'esigenza di adeguare l'ordinamento interno alle disposizioni dettate dalla VI Direttiva Cee in materia di obblighi posti a carico dei debitori dell'imposta che, all'art.22, par.4, lett.a), dispone come il termine della presentazione dei dati Iva non possa superare di due mesi la scadenza di ogni periodo fiscale. Dato che il periodo d'imposta, agli effetti dell'Iva, si conclude al 31 dicembre di ogni anno e che, invece, il termine finale di presentazione della relativa dichiarazione risultava fissato, a seconda se presentato a banche o poste o se inoltrata per via telematica, al 31 luglio o al 31 ottobre dell'anno successivo, si rese appunto necessaria l'introduzione di tale nuovo adempimento, che sussiste tutt'oggi, da espletarsi entro il mese di febbraio di ogni anno. Attualmente la Comunicazione annuale dei dati Iva – la cui presentazione, per il motivo sopra detto, continua a essere necessaria anche oggi che il termine d'inoltro della dichiarazione annuale Iva è fissato, sia per quella in forma autonoma sia per quella unificata, entro il 30 settembre di ogni anno - deve essere presentata come da modello approvato, con le relative istruzioni, con [Provvedimento del 17 gennaio 2011, prot. n.4275/11](#).

Soggetti obbligati alla presentazione

Sono tenuti, in via generale, alla presentazione della Comunicazione tutti i soggetti d'imposta titolari di partita Iva obbligati alla presentazione della relativa dichiarazione annuale, ivi compresi i contribuenti che nell'anno di riferimento non hanno posto in essere operazioni imponibili o che non devono eseguire liquidazioni periodiche, nonché dal 2003 coloro che pongono in essere operazioni (ad es. commercio di rottami) soggette all'inversione contabile della fatturazione (*reverse charge*).

Ne sono esclusi, ai sensi del secondo comma dell'art.8-*bis*, del D.Lgs. n.322/98, per così come modificato dall'art.10 del D.L. n.79/09:

1. i contribuenti che per l'anno solare precedente hanno registrato esclusivamente operazioni esenti dall'imposta di cui all'art.10 del DPR n.633/72 (l'esonero compete anche ai contribuenti dispensati dagli adempimenti per le operazioni esenti ai sensi dell'art.36-*bis*), salvo che abbiano registrato operazioni intracomunitarie;
2. i contribuenti esonerati ai sensi di specifiche disposizioni normative dall'obbligo di presentazione della dichiarazione annuale di cui all'art.8 del DPR n.322/98, cioè:
 - i produttori agricoli di cui all'art.34, co.6 del DPR n.633/72, sempreché nell'anno d'imposta di riferimento abbiano avuto un volume d'affari inferiore ad €7.000;
 - gli esercenti di giochi o intrattenimenti esonerati dagli adempimenti Iva;
 - le associazioni sportive dilettantistiche di cui alla L. n.398/91;
 - le associazioni senza fini di lucro e le pro loco che hanno optato per il regime di cui alla predetta legge;
3. i soggetti di cui all'art.74 del Tuir, cioè gli organi e le amministrazioni statali, le regioni, le province e i comuni, i consorzi tra enti locali, ecc.

4. i soggetti sottoposti a procedure concorsuali;
5. le persone fisiche che hanno realizzato nel periodo di riferimento un volume d'affari inferiore o uguale ad €25.000;

Questi soggetti:

se hanno iniziato l'attività nel corso dell'anno precedente:

non devono assumere come riferimento il volume d'affari realizzato nel periodo ragguagliato ad anno ([C.M. n.98/00](#));

se tengono, per opzione o per obbligo normativo, la contabilità separata, ai sensi dell'art.36 del DPR n.633/72:

devono far riferimento al volume d'affari complessivo, comprendendovi anche le attività per le quali è previsto l'esonero dalla dichiarazione annuale Iva ([C.M. n.113/00](#)).

6. i soggetti domiciliati o residenti fuori dalla Ue che esercitano il commercio elettronico;
7. i contribuenti che presentano la dichiarazione annuale entro il mese di febbraio.

Presentazione e contenuto della Comunicazione

La Comunicazione deve essere presentata esclusivamente in via telematica, non essendo ammessa la presentazione tramite banche o uffici postali. Al relativo adempimento il contribuente può attendere sia direttamente che per il tramite di commercialisti, consulenti del lavoro, Caf, associazioni di categoria o tramite una società appartenente allo stesso gruppo di controllo. Se il termine scade in un giorno festivo o di sabato, esso è prorogato d'ufficio al primo giorno feriale successivo.

Nella comunicazione devono essere riportati:

- l'ammontare delle operazioni attive e passive, al netto dell'Iva;
- l'ammontare delle operazioni esenti e non imponibili;
- l'imponibile;
- l'imposta relativa all'effettuazione di importazioni in oro e argento senza pagamento dell'imposta in dogana;
- l'imposta esigibile e quella detratta;

senza tener conto delle operazioni di rettifica e di conguaglio di cui agli artt.19, co.5 e 19-bis2, che verranno effettuate solo successivamente, in sede di presentazione della normale dichiarazione annuale.

Non vi devono, inoltre, essere indicate né eventuali compensazioni effettuate nell'anno d'imposta, né i rimborsi infrannuali richiesti, né il riporto del credito Iva dell'anno precedente.

In presenza di svolgimento di più attività con contabilità separata (art.36 del DPR n.633/72) deve essere presentata un'unica Comunicazione comprendente i dati relativi a tutte le attività svolte. Nel caso che per una di dette attività fosse però previsto l'esonero dalla dichiarazione, i relativi dati non saranno da esservi ricompresi.

Qualora il contribuente fosse tenuto, anche per opzione, alle liquidazioni e ai versamenti periodici trimestrali, nella Comunicazione si dovranno evidenziare anche i dati relativi alle operazioni poste in essere nell'ultimo trimestre dell'anno di riferimento.

Nel modello di Comunicazione non è prevista l'indicazione dei debiti e dei crediti trasferiti nell'ambito delle liquidazioni Iva di gruppo, pertanto le società controllanti e quelle controllate presentano comunicazioni distinte, ognuna evidenziandovi solo i dati relativi alla propria attività.

In presenza di tenuta della contabilità presso terzi, la Comunicazione deve essere presentata con riferimento a tutte le operazioni poste in essere nell'anno d'imposta, da gennaio a dicembre, prescindendo dalle risultanze conseguenti dal fatto che, in questa fattispecie, le liquidazioni periodiche sono effettuate basandosi sull'imposta divenuta

esigibile nel secondo mese precedente, quindi con riferimento al periodo dicembre/novembre e non all'anno solare di riferimento.

In presenza di trasformazioni societarie:

- l'avente causa deve presentare due Comunicazioni, una per sé stesso e una per il soggetto estinto, relativamente alle operazioni confluite nelle liquidazioni periodiche effettuate da quest'ultimo prima del conferimento, della fusione o dell'incorporazione;
- qualora, invece, l'operazione straordinaria non ha comportato l'estinzione del dante causa, ciascuno dei soggetti interessati è tenuto alla presentazione della Comunicazione, con riferimento all'attività svolta nel corso del periodo.

Per quel che concerne i soggetti non residenti:

- la Comunicazione deve essere presentata dal rappresentante fiscale o, per quelli identificatisi direttamente, tramite il [servizio telematico Entratel](#);
- qualora nel corso dell'anno il soggetto estero si fosse avvalso di più rappresentanti fiscali o del rappresentante fiscale e dell'identificazione diretta, la Comunicazione deve essere unica e presentata dalla posizione italiana operante alla data della sua presentazione;
- l'unicità della Comunicazione non vige, invece, in presenza di contemporanea o susseguente presenza di una stabile organizzazione e di un rappresentante fiscale (ovvero di un'identificazione diretta); in tal caso, infatti, ogni posizione sarà tenuta a presentare autonome Comunicazioni per le operazioni che le sono imputabili.

Natura della Comunicazione e sanzioni

Come precisato dalla [C.M. n.6/02](#), la Comunicazione annuale dei dati Iva, che presenta aspetti di sostanziale continuità col soppresso obbligo di presentazione delle dichiarazioni periodiche, non ha natura di "dichiarazione" - con la stessa, infatti, il contribuente non procede alla autodeterminazione dell'imposta dovuta - bensì quella di comunicazione di "dati e notizie" relativi alle operazioni effettuate nell'anno precedente, nonché funzione di fornire all'Amministrazione i dati sintetici relativi alle operazioni, effettuate nell'anno di riferimento, costituenti una prima base di calcolo per la determinazione delle "risorse proprie" che lo Stato deve versare al bilancio comunitario.

Per quel che attiene alla su asserita "sostanziale continuità", chi scrive è del parere che se di continuità si vuol parlare, la stessa andrebbe riferita unicamente alla "temporalità" dell'adempimento, al fatto cioè che la Comunicazione si sostituisce alle dichiarazioni periodiche senza soluzione temporale (nel 2002 si presentavano le dichiarazioni periodiche, dal 2003 in poi la Comunicazione), ma non alla "sostanzialità" di detta continuità. La Comunicazione, infatti, pur essendo strutturata sul modello delle sopresse dichiarazioni periodiche, non ne ha certamente (sostanzialmente) la stessa funzione in quanto, peraltro per espressa affermazione della stessa Amministrazione fiscale, non serve ad autodeterminare l'imposta dovuta, e la sua natura e i suoi effetti sono quelli riferibili alle (generiche) comunicazioni di dati e notizie.

L'Amministrazione Finanziaria, sempre con la citata circolare n.6/02, punto 11.2 - dopo aver premesso che, essendosi in sostanza proceduto all'eliminazione dell'obbligo di presentare le dichiarazioni periodiche sostituendolo con quello della Comunicazione annuale, avente finalità equivalente e contenuto equipollente - ha tenuto a precisare come nel nuovo obbligo sia configurabile un rapporto di continuità normativa (al riguardo valgono, sempre secondo chi scrive, le stesse precedenti critiche considerazioni sulla sostanziale continuità dei due adempimenti), esplicante i suoi effetti anche nella qualificazione di "illecita relativa violazione", essendo:

"l'omissione della Comunicazione o l'invio della stessa con dati incompleti o inesatti soggetta all'applicazione delle sanzioni previste dall'art.11 del D.Lgs. n.471/97, così come previsto per inesattezze od omissioni di dati in genere".

Non si rendono, invece, applicabili, prosegue la circolare, attesa la riconosciuta natura non dichiarativa della Comunicazione, le sanzioni previste in caso di omessa o infedele dichiarazione, di cui all'art.8 sempre del D.Lgs. n.471/97, nonché le disposizioni di cui all'art.13 del D.Lgs. n.472/97 in materia di ravvedimento operoso; ciò in quanto, non essendo prevista la possibilità di rettificare o integrare una Comunicazione già presentata, eventuali errori potranno essere corretti solo in sede di successiva dichiarazione annuale. Quest'ultima affermazione, di cui non vi è traccia nel Regolamento n.435/01, appare per il vero criticabile, non certo sotto l'aspetto della comminatoria della sanzione (peraltro espressamente codificata con l'ultimo comma dell'art.9 del precitato regolamento), quanto per la denegata possibilità di rettifica e del conseguente ravvedimento operoso. Al riguardo, infatti, risulta difficile comprendere quale sia il fondamento della tesi secondo cui integrazioni o rettifiche sarebbero possibili solo per gli adempimenti di natura dichiarativa e non anche per le comunicazioni in genere.

La stessa Amministrazione Fiscale, con la [C.M. n.180/98](#), così si esprime:

"...l'ambito applicativo del ravvedimento è stato dal nuovo ordinamento sanzionatorio ampliato a tal punto da riguardare tendenzialmente la totalità delle violazioni tributarie".



Allora viene da chiedersi: perché eventuali infrazioni all'obbligo della Comunicazione dovrebbero ritenersi escluse dalla disciplina del ravvedimento operoso? Il contribuente che abbia risposto in modo incompleto o inesatto a un questionario o a una richiesta di chiarimenti, non ha forse il diritto di emendarsi, indipendentemente dai riflessi sul piano sanzionatorio?

Né sembra che tale impedimento possa ricondursi, stante la "precarietà" della Comunicazione, ai termini previsti per potersi ravvedere. Infatti, se è vero, come sostenuto dall'Amministrazione, che tra Comunicazione e dichiarazioni periodiche esiste "una continuità e normatività sostanziale", basterebbe ravvisarvi applicabile lo stesso termine di ravvedimento (30 giorni) previsto dalla lett.c) dell'art.13, del D.Lgs. n.472/97, per le regolarizzazioni delle soppresses dichiarazioni periodiche.

L'art.10, co.3, della L. n.212/00, c.d. Statuto del Contribuente, prevede la non irrogabilità delle sanzioni "quando la violazione.....si traduce in una mera violazione formale senza alcun debito d'imposta". Il comma 5-bis, dell'art.6 del D.Lgs. (introdotto dall'art.7 del D.Lgs. n.32/01), a sua volta recita:

"Non sono punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo".

Frase, questa, altresì rinvenibile nella relazione governativa illustrativa a detto D.Lgs. n.32/01, che definisce, inoltre, quale "ampliamento di portata generale" il su esposto principio, sì da condurre alla contemporanea abrogazione del comma 4 dell'art.13, del D.Lgs. n.472/97, con il quale si prevedeva una non sanzionabilità delle violazioni formali solo se regolarizzate entro tre mesi dall'omissione o dall'errore, in quanto divenuto ormai inutile.

Con la [C.M. n.77/01](#), l'Amministrazione Finanziaria ha esplicitato quelle che, a suo dire, possono considerarsi, in relazione alla non punibilità di cui ai citati artt.10 della L. n.212/00 e 7 del D.Lgs. n.32/01, violazioni formali non sanzionabili e, parafrasando la norma, ha ribadito che sono tali quelle che, oltre a non incidere sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo, non pregiudicano l'attività di controllo, restando punibile ogni altra violazione che vi sia d'ostacolo.

Aggiungendo poi:

- che ai fini della non punibilità della violazione commessa, le condizioni negative richiamate devono intendersi alternative e non concorrenti, con la conseguenza che non può configurarsi una violazione meramente formale, quindi non sanzionabile, ove in concreto venga a mancare una sola di esse;
- che la natura meramente formale è più spesso ravvisabile nelle violazioni di norme tributarie punibili con sanzioni amministrative comminate in misura fissa, non legata cioè all'ammontare del tributo.

Per quel che attiene, poi, in particolare, all'attività di controllo e all'individuazione del momento in cui occorre stabilire se le violazioni siano state o meno di ostacolo all'esercizio del potere d'accertamento, la circolare stessa parla esplicitamente di sanzionabilità solo per quelle *“violazioni (formali) potenzialmente idonee a incidere negativamente su atti che per definizione sono soggetti a controllo”*, citando tutta una serie di dichiarazioni aventi tale caratteristica (per es.: dichiarazioni dei redditi, dei sostituti d'imposta, dichiarazione annuale Iva, omessa tenuta di scritture contabili), nonché la mancata o tardiva restituzione di questionari, l'inottemperanza all'invito di comparizione, il rifiuto all'esibizione di scritture contabili.

Per tale ultimo gruppo di violazioni, pur formali in quanto non incidenti direttamente sull'imponibile, sull'imposta o sul versamento della stessa, la sanzionabilità discende dal fatto che arrecano sempre pregiudizio a un'attività di controllo già avviata.

Sempre in detta circolare viene, altresì, precisato come il carattere meramente formale della violazione debba, al fine della sua o meno punibilità, essere comunque valutato non a priori e astrattamente, bensì a posteriori e concretamente e che, conseguentemente:

“violazioni potenzialmente idonee a incidere negativamente sull'attività di controllo, come per esempio le irregolarità formali relative al contenuto delle dichiarazioni, non sono sanzionabili quando risulti in caso concreto che le stesse, anche per effetto dell'eventuale loro regolarizzazione, non hanno ostacolato l'azione dell'ufficio”.

Di rilievo, per quanto si dirà in appresso, è da notare che tra dette “dichiarazioni” la circolare cita, come esempio, quelle di cui “all'art.8, co.1 del D.Lgs. n.471/97”, ebbene tra le stesse figurano anche le (ora soppresse) dichiarazioni periodiche Iva. Alla luce di tutto quanto detto, alla violazione di cui trattasi, eccezion fatta naturalmente per l'omissione della presentazione della Comunicazione, è ritenibile, a parere di chi scrive, possa riconoscersi il carattere di “meramente formale”, in quanto, con specifico riferimento alle sopra esposte due condizioni previste per la relativa non sanzionabilità:

- a) l'irregolarità commessa non può “in concreto” ostacolare un eventuale accertamento dell'ufficio. I controlli, infatti, si espletano compiutamente solo sui dati emergenti dalla contabilità e dalla dichiarazione annuale, in quanto completi e definitivi, e non su quelli della Comunicazione che tali non sono mancando per esempio delle rettifiche e dei conguagli ex artt.19 e 19-bis2;
- b) la Comunicazione, non essendo una dichiarazione, non incide sulla determinazione e sul versamento del tributo (come dalla stessa Amministrazione Fiscale riconosciuto, giusta precitata C.M. n.6/02), né rileva per la determinazione della base imponibile su di cui calcolarlo (i versamenti periodici o annuali vengono, infatti, effettuati sulla base delle liquidazioni periodiche e non tenendo conto delle risultanze della Comunicazione);
- c) la stessa Amministrazione Finanziaria, nel riconoscere *“sostanziale continuità e normatività”* tra dichiarazioni periodiche e Comunicazione, non fa che attribuire carattere di mera formalità non sanzionabile anche alle violazioni relative al contenuto di quest'ultima, quando dette violazioni non siano, come in effetti non sono, per quanto prima detto sub. lettere a) e b), di ostacolo a controlli, ad accertamenti e non

influiscono – come in effetti non influiscono, sempre per quanto prima esposto – sulla determinazione dell'imponibile, dell'imposta e sul suo versamento.

Le su esposte conclusioni portano, peraltro, a ritenere che qualsiasi inesattezza e/o omissione nella compilazione della Comunicazione possa ritenersi sempre e comunque “meramente formale” e, quindi, non sanzionabile.

Ciò stante appunto il fatto, giova ribadirlo, che i controlli fiscali non potranno mai compiutamente incentrarsi su di essa e che, quindi, non potranno mai essere in qualche modo ostacolati dalle relative inesattezze od omissioni, e che queste mai rileveranno ai fini della determinazione e del versamento del tributo dovuto periodicamente o in sede annuale.

Non sembra, peraltro, potersi opporre al riguardo che Comunicazioni inesatte comportano difficoltà/impossibilità per lo Stato di determinare quanto più esattamente possibile (per una prima base di calcolo) le “risorse proprie” da versare alla Comunità.

Ciò in quanto – a prescindere dal fatto che riesce difficile immaginare quale utilità possa trarsi dal fatto di conoscere anzitempo, in prima approssimazione (non trattandosi, a motivo della stessa struttura della Comunicazione, di dati né completi né definitivi), una parte delle informazioni che acquisirà solo qualche mese più tardi attraverso le dichiarazioni annuali – tale evenienza non può, per quanto peraltro sostenuto dalla stessa Amministrazione, servire a qualificare “sostanziale”, quindi punibile, una violazione.

È da ritenersi, invece, sempre sanzionabile (in quanto trattasi pur sempre di inottemperanza a un obbligo normativamente previsto), ai sensi dell'art.11 del D.Lgs. n.471/97, l'omessa presentazione della Comunicazione; violazione che dovrebbe però essere considerata, contrariamente a quanto ritenuto dall'Amministrazione Fiscale, comunque ravvedibile.

EUROCONFERENCE
EDITORE



GUIDA ALLA DICHIARAZIONE IVA 2012

AUTORE:
F.Bertuccioli,
M.Manganiello,
A.Petruzzi,
D.Petruzzi,
P.Pieri

EDIZIONE:
Febbraio 2012

PREZZO
€ 35,00 (IVA inclusa)

[PRENOTA IL TESTO SUL SITO](#)

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





Gruppo
EUROCONFERENCE
costruiamo competenze



Le risposte ai principali quesiti sullo “spesometro” in vista della prossima scadenza

Proponiamo di seguito le risposte ad alcuni frequenti quesiti emersi nelle sedi congressuali e nei recenti incontri tra l’Agenzia delle Entrate e la stampa specializzata, riguardanti la comunicazione delle operazioni superperiodi ad € 3.000 (€25.000 sul 2010). Si tratta di un adempimento diventato complicato anche a causa del fatto che, occorre dirlo, l’Agenzia delle Entrate è intervenuta in maniera frammentaria, anche a ridosso delle scadenze, quando molti contribuenti avevano già provveduto a compilare e spedire le comunicazioni.

Su alcune questioni le risposte sono più semplici, anche facendo riferimento a quanto ha avuto modo di affermare l’Agenzia; in altri casi, invece, è necessario uno sforzo interpretativo e le conclusioni possono quindi essere opinabili, in quanto oggetto di valutazione.

Azienda edile: nell’anno 2010 ha distaccato i 2 dipendenti per alcuni mesi. Nel totale da calcolare per raggiungere il limite di € 25.000 va incluso il valore del distacco (che viene fatturato fuori campo Iva) oppure non se ne tiene conto?

D.: *Per esempio: appalto di € 40.000, di cui:*

➤ € 20.000 distacco dipendenti;

➤ € 20.000 ricavi da lavorazioni.

Va nello spesometro? Deve essere esposta solo la parte fatturata per lavorazioni in quanto il distacco è fuori campo Iva?

R.: Nella [C.M. n.24/E/11](#) l’Agenzia delle Entrate ha avuto modo di puntualizzare che lo spesometro riguarda le operazioni rilevanti ai fini Iva, escludendo quindi, in particolare, quelle prive del requisito oggettivo e soggettivo. Occorre pertanto concludere che il distacco del personale fuori campo Iva sia operazione da considerarsi estranea allo spesometro. Nel caso prospettato si dovrebbe, pertanto, indicare nella comunicazione solo la frazione di fattura riguardante le lavorazioni in quanto solo queste risultano essere operazioni rilevante ai fini Iva.

D.: *In presenza di una conferma d’ordine (senza nessun contratto vero e proprio firmato) relativo al quantitativo annuo per l’acquisto di materia prima, al solo fine di fissare il prezzo d’acquisto, va considerato e quindi inserito nella comunicazione “spesometro” il totale degli approvvigionamenti dell’anno perché presente la conferma d’ordine? Oppure bisogna considerare le singole fatture relative ai diversi approvvigionamenti di materia prima che saranno fatte durante l’anno considerandole l’una distinta dalle altre al fine del superamento dei limiti di € 25.000 ed €3.000?*

R.: Sulla questione del collegamento contrattuale da valutare per la verifica del superamento della soglia di rilevanza delle operazioni (€ 25.000 nel 2010) mancano certezze applicative. Peraltro, neppure le risposte (informali) dell’Agenzia fornite in data 22/12/11 e in data 13/01/12 sono in grado di sgomberare il campo dai dubbi. A parere di chi scrive, deve essere soppesato e valutato un qualunque vincolo contrattuale. Nel caso prospettato, siccome comunque l’ordine serve per la fissazione di un prezzo unitario per tutte le forniture successive, si ritiene sussistente il collegamento contrattuale.

D.:	<i>Per i contratti collegati la C.M. n.24/E/11 prevede l'indicazione dell'operazione in un unico rigo, indicando come data quella dell'ultima registrazione. Tuttavia, per le vendite in sede di controllo Entratel viene segnalato un errore perché non è indicato il numero di fattura. Qualora non sia conveniente indicare il dettaglio delle singole operazioni, quale numero di fattura deve essere indicato? L'ultimo?</i>
R.:	Nel caso di indicazione in unica riga di più operazioni non è richiesta l'indicazione del numero di fattura. I <i>record</i> stabiliscono, infatti, che il numero di fattura è richiesto solo nel caso di modalità di pagamento con codice 1 (importo non frazionato). Pertanto, quando è indicato il codice 2 (importo frazionato) o codice 3 (corrispettivi periodici) non è richiesto il numero di fattura. Con codice 2 e 3 l'assenza del numero di fattura non dovrebbe essere elemento bloccante.
D.:	<i>I conferimenti alle cooperative agricole da parte dei soci sono da considerarsi operazioni "spot"(si verifica il limite per le singole operazioni) oppure derivanti da un contratto (si sommano le operazioni)?</i>
R.:	Trattandosi di conferimenti da parte di consorziati, pare ragionevole asserire che la singola operazione non possa considerarsi operazione autonoma; si propende, pertanto, per la soluzione di considerare il vincolo contrattuale che lega le operazioni di conferimento.
D.:	<i>Il contribuente è un'impresa industriale. Ogni mese, nei confronti di uno stesso cliente, riceve 2 o 3 ordini di cui alcuni sopra-soglia alcuni sotto-soglia. I vari ordini sono indipendenti gli uni dagli altri. A fine anno il contribuente emette una nota di credito a titolo di premio per quantitativi raggiunti pertanto è riferita indifferentemente a tutte le fatture dell'anno. 1) La nota di credito deve essere comunicata? Se sì come? 2) Il fatto che a fine anno vi sia il conteggio di un premio qualifica tutti gli ordini come facenti parte di un contratto collegato?</i>
R.:	Il fatto che vi sia la previsione di uno sconto riguardante il raggiungimento di determinati livelli di fatturato denota come alla base del rapporto vi sia un rapporto complessivo. Occorre, pertanto, considerare le operazioni nel loro complesso, collegate quale rapporto di fornitura. A tal fine, occorre prendere in considerazione anche la nota di accredito, anche se le modalità di compilazione non sono chiare. Nelle risposte del 24/10/11 l'Agenzia afferma che le operazioni vanno comunicate al netto delle note di credito, ma non viene precisato come comportarsi quando una nota di credito sia relativa a più fatture. Poiché le operazioni collegate possono essere indicate in un'unica riga, la soluzione potrebbe essere quella di indicare in tale riga il totale delle operazioni al netto dello storno operato con la nota di credito.
D.:	<i>Con riguardo a contratti con corrispettivi periodici, per esempio il noleggio, per il limite bisogna verificare i corrispettivi dovuti nell'anno solare? Per dovuti ci si riferisce al corrispettivo previsto contrattualmente per anno solare indipendentemente dalle fatture registrate nel 2010.</i>
R.:	Come giustamente evidenziato per la valutazione del limite di monitoraggio (€ 25.000 nel 2010) per i contratti a corrispettivi periodici il par.2.2 del provvedimento del 22/12/10 fa riferimento ai corrispettivi dovuti. Questo significa che occorre verificare non tanto ciò che è stato effettivamente fatturato (per le prestazioni di servizi a norma dell'art.6 del DPR n.633/72 la fatturazione può essere differita sino al momento del pagamento) ma piuttosto il corrispettivo che risulta dovuto sulla base delle pattuizioni contrattuali.

D.:	<p><i>Operazioni di fornitura: il contribuente acquista tutte le settimane merce per il proprio negozio per circa € 1.000. Non sussiste alcun contratto né scritto, né orale. Vi sono singoli ordini autonomi. Il contribuente in ogni momento può cambiare il fornitore. Vi è l'obbligo di segnalare le singole operazioni anche se ognuna è inferiore alla soglia ma in corso d'anno superano il limite di € 25.000?</i></p>
R.:	<p>Se non esiste nessun tipo di accordo con il fornitore, ciascun acquisto va valutato singolarmente al fine della valutazione del raggiungimento della soglia di monitoraggio.</p>
D.:	<p><i>Se una ditta di autotrasporti fattura sempre allo stesso cliente (azienda che vende mobili) con una fattura mensile calcolata come percentuale sulla merce consegnata e montata, deve indicare tutte le fatture nello spesometro anche se singolarmente sotto soglia perché collegate?</i></p>
R.:	<p>Poiché vi è un accordo circa la determinazione del corrispettivo, pare ragionevole sostenere che le singole operazioni sono interessate da un collegamento e quindi vanno valutate congiuntamente al fine del raggiungimento della soglia di monitoraggio. Pare, infatti, assimilabile al caso di corrispettivo non determinato, descritto nelle risposte del 22/12/11.</p>
D.:	<p><i>Reverse charge in edilizia: l'appaltatore che riceve la fattura dal subappaltatore e la integra ai sensi dell'art.17, co.6, DPR n.633/72, annotandola sia nel Registro Vendite sia nel Registro Acquisti, comunica: solo l'operazione passiva (inserendo quindi i dati della fattura d'acquisto ricevuta – con anagrafica del fornitore- indicando sia l'imponibile che l'Iva integrata) oppure anche l'operazione "attiva" con cui addebita l'imposta (con l'anagrafica del cliente fittizio o dell'appaltatore a seconda del funzionamento del programma)?</i></p>
R.:	<p>L'operazione di reverse charge interno riguarda una normale operazione imponibile, nella quale il debitore dell'imposta risulta essere il committente del servizio. L'operazione è quindi rilevante ai fini Iva e deve essere oggetto di monitoraggio. Si è pertanto dell'opinione (comunque opinabile) che dovrebbe rilevarsi la sola operazione passiva, peraltro senza indicazione dell'imposta in quanto non addebitata nell'operazione.</p>
D.:	<p><i>In una società costruttrice di immobili come vanno considerati gli acconti in caso di cessione di essi? Come considerare nella comunicazione del 31/12 un contratto di locazione immobiliare e le provvigioni di un agente?</i></p>
R.:	<p>Nelle risposte del 22/12/11 l'Agenzia ha chiarito che sono escluse dallo Spesometro le fatture di acconto e saldo emesse da impresa edile, di un immobile che formerà oggetto di successiva vendita. Se però le fatture relative agli acconti sono registrate un anno precedente a quello in cui avviene la registrazione della compravendita queste sono da comunicare. Per quanto riguarda le locazioni nelle risposte del 22/12/11 è stata affermata la loro esclusione dallo spesometro.</p>
D.:	<p><i>Sono escluse da comunicazione le cessioni di immobili. Ma i leasing immobiliari stipulati ante 2009? E le locazioni/affitti? Sono tutti contratti soggetti a registrazione al momento della sottoscrizione.</i></p>
R.:	<p>Come chiarito dalle risposte del 22/12/11, nel caso dei contratti di leasing e noleggio, è stato disposto l'esonero dalla compilazione dello spesometro per i soli prestatori in ragione della specifica e più dettagliata comunicazione che viene effettuata relativamente ai dati dell'attività caratteristica, la quale, peraltro, con l'ultima versione del tracciato record, comprende anche i dati delle operazioni non riguardanti il leasing o il noleggio. Si tratta, dunque, di un esonero, disposto col solo fine di evitare duplicazione di adempimento in capo alle società di leasing e noleggio. Per i soggetti utilizzatori dei beni in leasing o in noleggio permane l'obbligo di comunicazione per lo Spesometro.</p>

	<p>Posizione criticabile visto che la comunicazione da parte del concedente è comunicazione all'anagrafe tributaria ai sensi dell'art.7, DPR n.605/73.</p> <p>Per i corrispettivi delle locazioni nelle risposte del 21/12/11 viene stabilito l'esonero da indicazione dello spesometro.</p>
D.:	<p><i>Un'impresa si rivolge sempre a uno stesso soggetto per lavori in subappalto. C'è quindi un rapporto di esclusiva durante l'anno che ha per oggetto diversi cantieri. In tal caso sussiste il collegamento ai fini degli elenchi clienti/fornitori?</i></p>
R.:	<p>Se vi è esclusiva, vi è vincolo contrattuale. Pare quindi logico dare risposta affermativa.</p>
D.:	<p><i>La sanzione da €258 ad €2065 è per singolo elenco incompleto indipendentemente dal numero di omissioni? Quindi sia che si dimentichi di indicare una fattura o 100 la sanzione è sempre uguale?</i></p>
R.:	<p>L'articolo 21, comma 1, secondo periodo, del D.L. n.78/10 dispone che "Per l'omissione delle comunicazioni, ovvero per la loro effettuazione con dati incompleti o non veritieri si applica la sanzione di cui all'art.11 del D.Lgs. n.471/97". Come chiarito dalla C.M. n.24/E/11, ai fini sanzionatori l'omessa trasmissione della comunicazione, nonché l'invio della stessa con dati incompleti o non corrispondenti al vero, comporta l'applicazione della sanzione amministrativa da un minimo di €258 ad un massimo di €2.065.</p> <p>Pare quindi evidente che la sanzione riguardi l'adempimento (comunicazione), non la singola operazione erroneamente rilevata.</p>
D.:	<p><i>Quali sanzioni si applicano nel caso di comunicazione di operazioni sotto-soglia (le comunico tutte o quasi)?</i></p>
R.:	<p>A termini di legge, trattasi di irregolarità che comporta l'applicazione della sanzione amministrativa da un minimo di €258 ad un massimo di €2.065 con riferimento all'intera comunicazione.</p>
D.:	<p><i>Una società acquista un servizio da una società USA. Viene fatta l'autofattura. Nello spesometro devono essere indicati i dati dell'emittente dell'autofattura o del fornitore americano?</i></p>
R.:	<p>L'operazione dovrebbe essere rilevante in quanto territoriale. Per quanto riguarda le modalità di compilazione, se si ritiene assimilabile (ma la questione è opinabile), si potrebbe procedere con l'indicazione nello spesometro dell'autofattura, come nel caso di cessione gratuita di bene oggetto dell'attività. Occorrerebbe, pertanto, indicare la propria partita Iva, e annotando la fattura quale imponibile.</p>
D.:	<p><i>In marzo 2010 una società italiana acquista beni da un soggetto svizzero che forniva tramite rappresentante fiscale in Italia: la fattura è senza Iva e l'acquirente emette autofattura (reverse charge). Si chiede:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> ➤ <i>se l'acquirente debba dichiarare l'operazione (se sopra-soglia);</i> ➤ <i>quale partita Iva indicare se la propria o quella del rappresentante fiscale italiano;</i> ➤ <i>se l'operazione sia qualificabile come imponibile.</i>
R.:	<p>L'operazione dovrebbe essere rilevante in quanto territoriale. Per quanto riguarda le modalità di compilazione, se si ritiene assimilabile (ma la questione è opinabile), si potrebbe procedere con l'indicazione nello spesometro dell'autofattura, come nel caso di cessione gratuita di bene oggetto dell'attività. Occorrerebbe, pertanto, indicare la propria partita Iva, e annotando la fattura quale imponibile.</p>

D.:	<i>Nella triangolare extra UE IT1 fattura a IT2 non imponibile art.8, co.1, lett.a, DPR n.633/72. Tale operazione va inserita come cessione da parte di IT1 nella comunicazione delle operazioni superiori ad €3.000?</i>
R.:	Nella C.M. n.24/E/11 si afferma che l'obbligo di comunicazione sussiste per le operazioni poste in essere tra operatori nazionali, anche tramite commissionari, nell'ambito delle c.d. "esportazioni indirette" di cui alla lett.c) dell'art.8 (ossia per le operazioni effettuate nei confronti degli esportatori abituali), e delle c.d. "triangolazioni comunitarie", di cui all'art.58 del D.L. n.331/93, trattandosi, nella sostanza, di operazioni interne assimilate, ai soli fini del trattamento non imponibile Iva, alle esportazioni. Pare che lo stesso concetto (inclusione nello spesometro) possa essere esteso anche alle triangolazioni extra UE.
D.:	<i>Le operazioni con operatori black list sono esplicitamente escluse in quanto già monitorate tramite apposita comunicazione. Si chiede se ciò sia valido in assoluto e quindi anche per il periodo 1/01/10 – 30/06/10, periodo in cui non vigeva l'obbligo di comunicazione black list.</i>
R.:	Nelle spesometro non vanno incluse le informazioni relative alle cessioni di beni ed alle prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi c.d. <i>black list</i> . Come precisato dalla C.M. n.24/E/11, queste operazioni sono monitorate, a partire dal 1° luglio 2010, con la comunicazione telematica prevista dall'art.1, co.1, del D.L. n.40/10. Pare logico concludere che le operazioni non incluse in tale comunicazione (ad esempio quelle poste in essere nel primo semestre 2010) debbano essere incluse nello spesometro.
D.:	<i>È esonerata dalla comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva la società in liquidazione volontaria successivamente ammessa alla procedura di concordato preventivo? Vanno comunicate anche le operazioni con soggetti successivamente in procedura concorsuale?</i>
R.:	Come precisato dalla C.M. n.24/E/11 sono tenuti alla comunicazione i curatori fallimentari ed i commissari liquidatori per conto della società fallita o in liquidazione coatta amministrativa. Non vi è quindi alcun esonero per le operazioni rese o ricevute da tali soggetti.
D.:	<i>Impresa edile in procedura concorsuale. Nel 2010 ha emesso ai committenti solo note d'accredito per abbandono dei cantieri per i quali nel 2009 aveva ricevuto acconti. Deve comunicare le note di accredito?</i>
R.:	Nelle risposte del 21/12/11 si precisa che l'obbligo di comunicazione decorre dalle operazioni rilevanti poste in essere nel 2010 quindi non sono attese, per il primo anno di comunicazione, informazioni distinte per le note di variazione che sarebbero riferite ad operazioni del 2009, la cui trasmissione non è richiesta. Le note di accredito descritte nel quesito, siccome si riferiscono al 2009, non vanno comunicate.
D.:	<i>Società fallita per la quale è stata comunicata la cessazione della partita Iva ma che è ancora in essere. Nel 2010 ha ricevuto una sola fattura di € 30.000 quale notula del curatore. Stante la mancanza di partita Iva, la società fallita è obbligata alla comunicazione? Il curatore deve effettuare la comunicazione? Dato che il suo cliente non ha partita Iva in quale sezione deve includere l'operazione?</i>

R.:	<p>Sono obbligati alla comunicazione di cui all'art.21 del D.L. n.78/10, tutti i soggetti passivi Iva che effettuano operazioni rilevanti ai fini di tale imposta, così come individuate al punto 2 del provvedimento del 22/12/11. Se quindi il contribuente non è soggetto Iva non è tenuto alla presentazione della comunicazione.</p> <p>Conseguentemente, la fattura fatta nei confronti di tale soggetto (se sopra soglia) va indicata tra le operazioni rese nei confronti di soggetti privi di partita Iva.</p>
D.:	<p><i>Una subagenzia di assicurazioni riceve giornalmente dalla casa mandante le provvigioni ex art.10 tramite un semplice "foglio cassa" nel quale sono riepilogati gli importi dei premi pagati dai clienti della subagenzia e il calcolo della provvigione spettante a quest'ultima.</i></p> <p><i>Ai fini dello spesometro tali operazioni vanno riepilogate dall'1/1 al 31/12 oppure devono essere indicate per importi giornalieri (365 registrazioni)? O non devono essere indicate?</i></p>
R.:	<p>La C.M. n.24/E/11 impone la compilazione dello spesometro anche a coloro che si avvalgono della dispensa degli adempimenti 36-bis DPR n.633/72. Come precisato nelle risposte del 24/10/11 nei contratti a corrispettivi periodici le operazioni possono essere comunicate congiuntamente in un'unica riga del tracciato record.</p>
D.:	<p><i>Un agente di assicurazione nel corso dell'anno 2010 ha conseguito provvigioni superiori alla soglia di €25.000. Le operazioni sono esenti ex art.10 e l'agente non ha emesso fatture nei confronti della casa mandante ai sensi dell'art.22, co.2, punto 6 del DPR n.633/72 (quindi non obbligato all'emissione della fattura).</i></p> <p><i>La norma relativa alla comunicazione art.21 e la circolare di maggio 2011 prevedono l'obbligo di comunicazione per operazioni esenti e anche per coloro che hanno richiesto la dispensa di cui all'art.36-bis del DPR n.633/72. La circolare di maggio 2011 esonera dall'obbligo di comunicazione per l'anno 2010 chi non è obbligato all'emissione della fattura. L'agente di assicurazione è obbligato alla comunicazione di cui all'art.21 per l'anno 2010?</i></p>
R.:	<p>La situazione descritta pare tutto sommato assimilabile all'esonero 36-bis DPR n.633/72, quindi comporta la necessità di includere le suddette operazioni nello spesometro. Occorre però ricordare che sino al 30/06/11 operava l'esonero per le operazioni per le quali non vi è obbligo di fatturazione. Chi scrive è del parere che tali operazioni vadano quindi monitorate solo a partire dall'1/07/11.</p>
D.:	<p><i>Una fiduciaria Srl emette una ricevuta fiscale a sé stessa per commissioni al fine di celare il nominativo del fiduciante e tutelare il segreto fiduciario. Che nominativo deve essere indicato nella comunicazione?</i></p>
R.:	<p>A parere di chi scrive, quella descritta pare operazione assimilata alla cessione gratuita di beni oggetto dell'attività d'impresa oggetto di autofattura per assolvere l'imposta. Si tratterebbe, quindi, di indicare nello spesometro l'autofattura, quindi come contropartita i dati della società fiduciaria.</p>
D.:	<p><i>Regime del margine analitico. L'Agenzia sostiene che per il soggetto passivo che emette fatture debba essere comunicato se il regime positivo sia sopra-soglia. Il soggetto passivo che riceve, il quale non ha notizia dell'entità del margine, deve far riferimento al totale fattura?</i></p>
R.:	<p>In tale situazione l'unica soluzione ragionevole pare quella di far riferimento all'intero corrispettivo di vendita del bene.</p>

Operazioni regime del margine. La C.M. n.24/E/11 precisa che, nel caso di operazioni rientranti nel regime speciale per rivenditori di beni usati, dovrà essere comunicata la sola base imponibile cui è riferibile l'imposta restando non rilevante la quota dell'importo non soggetto a Iva. Si chiede come debba esser trattato il regime del margine globale, dal

D.: *momento che in tal caso l'imposta è complessivamente determinata, pur a fronte di singole operazioni/fatture. Si è dell'opinione di aver riguardo all'ammontare delle singole fatture emesse per verificare la rilevanza o meno dell'operazione e quindi adottare il limite di €25.000 per il 2010 ed €3.000 per il 2011 indipendentemente dall'Iva che potrebbe scaturire in base al regime del margine globale.*

R.: La questione, controversa con riferimento alla posizione espressa nella C.M. n.24/E/11, è stata oggetto di chiarimento con le risposte fornite negli incontri con la stampa specializzata. Con riferimento alle operazioni effettuate da coloro che applicano il regime del margine globale, sembra condivisibile la soluzione di far comunicare l'intero corrispettivo (senza riferirsi a parte imponibile, non imponibile o non soggetta) percepito per ciascuna operazione, nel presupposto che trattasi di un'operazione nel suo complesso rilevante ai fini Iva, così come definita dall'art.21 del D.L. n.78/10. Posto, infatti, che le cessioni di beni usati soggette al regime del margine devono comunque essere fatturate – sia pure senza separata indicazione dell'imposta, ai sensi dell'art.38 del D.L. n.41/95 – ne discende la rilevanza ai fini Iva dell'intero importo pagato dal cessionario. Pertanto, anche al fine di semplificare gli adempimenti, si ritiene che non sia in contrasto con il suddetto art.21, la comunicazione dell'intero corrispettivo relativo alla cessione di ciascun bene usato, se di importo pari o superiore ad €3.000 (€25.000 per il 2010), indipendentemente dal metodo di calcolo del margine (analitico, forfettario o globale), e, sulla base dei medesimi criteri, di estendere l'obbligo di comunicazione dell'intero importo anche agli acquisti superiori ai predetti limiti se effettuati da soggetti passivi Iva.

D.: *Ai fini dell'adempimento spesometro le associazioni sportive dilettantistiche con partita Iva che hanno optato per l'agevolazione fiscale legge ex L. n. 398/91 devono comunicare solo le fatture emesse sopra la soglia (sponsor, pubblicità..) o anche le fatture di acquisto? Come poter procedere dato che tali soggetti non hanno particolari obblighi contabili ma solamente la tenuta di un registro Iva molto semplificato?*

R.: Nel definire i soggetti obbligati alla comunicazione, la C.M. n.24/E/11 include gli enti non commerciali, limitatamente alle operazioni effettuate nell'esercizio di attività commerciali o agricole, ai sensi dell'art.4 del DPR n.633/72. Questo comporta la necessità di includere tutte le operazioni effettuate nell'attività commerciale, non solo quelle di vendita. Il fatto che tali contribuenti sono esonerati dalla tenuta delle scritture contabili non comporta esimente.

D.: *Come vanno trattate le note di credito soggette ad Iva registrate nel 2010 e datate 2010, ma non puntualmente collegabili ad una fattura rilevante ai fini dello spesometro in quanto nella nota di credito non c'è il riferimento agli estremi della fattura emessa? Si fa riferimento a più fatture? Se vengono inserite nel modello senza collegamento alla fattura si devono indicare separatamente tra le note di variazione con data documento 31/12/09 (campo obbligatorio del tracciato) ma ciò non è sempre corretto in quanto non portano data 2010. Se non vengono inserite, l'importo comunicato relativo alle operazioni effettuate con quel fornitore non è corretto perché risulta essere al lordo delle note di variazione. Quali sono le eventuali conseguenze in caso di omissione?*

R.: Irregolarità relative alla comunicazione (quindi anche l'omissione di una o più note di variazione) comportano l'applicazione della sanzione per comunicazione irregolare, compresa tra €258 e €2.065.

D.: *Una fattura di un avvocato intestata a più coeredi per un totale superiore ad €25.000 deve essere comunicata? Con quale codice fiscale? Di ogni erede pro quota?*

R.: Sulle fatture cointestate è intervenuta l'Agenzia delle Entrate chiarendo le modalità di compilazione, attraverso le risposte pubblicate il 24/10/11. In particolare, il corrispettivo va imputato a ciascun cointestatario in relazione alla propria quota di spettanza, mentre occorre far riferimento al documento complessivo per quanto riguarda la verifica del superamento della soglia di monitoraggio (€ 25.000 nel 2010).

D.: *Fusione per incorporazione con effetto 1/05/10. Chi comunica le operazioni effettuate nel periodo 1/01/10 – 30/04/10 dall'incorporata che si è estinta per effetto della fusione? Se l'obbligo competesse all'incorporante verrebbe adempiuto con distinta comunicazione, ovvero con un intercalare della propria, unendo il tutto?*

La questione è stata oggetto di chiarimenti all'interno della C.M. n.24/E/11: nel caso di operazioni straordinarie l'obbligo ricade sul soggetto che, a seconda dei casi, subentra negli obblighi di quello estinto. In particolare, se l'operazione straordinaria o la trasformazione sostanziale ha luogo prima della scadenza del termine previsto per la comunicazione (ad es. 13/03/12) il soggetto subentrante è tenuto a comunicare anche le operazioni del soggetto estinto relative:

R.: ➤ all'annualità precedente (proseguendo nell'esempio, quelle relative al 2011, da comunicare entro il 30 aprile 2012), con una distinta ed autonoma comunicazione;
➤ all'anno in corso (sempre con riguardo all'esempio, quelle relative al periodo che va dal 1° gennaio 2012 al 12/03/12, da comunicare entro il 30/04/13) con un'unica comunicazione riepilogativa.

Nel caso di specie le operazioni 1/01/10 – 30/04/10 andranno comunicate da parte della società incorporante inserendole in un'unica comunicazione riepilogativa.

E-LEARNING
PROFESSIONI

2ª EDIZIONE

MASTER TRIBUTARIO ON-LINE

La formazione specializzata per i Professionisti di domani

1 METODOLOGIA
Didattica chiara ed incisiva per garantire concretezza e sinteticità dei contenuti

2 ECONOMICITÀ
Possibilità di frequentare un corso di alto livello senza doversi spostare dal proprio ufficio

3 CREDITI FORMATIVI
Puoi maturare crediti formativi e dare continuità al tuo apprendimento professionale

4 COMODITÀ
Fruibilità senza limiti di tempo e possibilità di interrompere la lezione e di rivederla un numero illimitato di volte

LA NUOVA FILOSOFIA DI APPRENDIMENTO

ACCEDE AL SITO

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 2012 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 Bongi 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 Milena Martini			

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.