



*cutting through complexity*

TAX & LEGAL

# Tax Newsletter

**Sintesi delle novità legislative, le interpretazioni di prassi ministeriale e di giurisprudenza tributaria più significative del mese di gennaio 2015**

Numero 1/2015



# Indice

## PARTE PRIMA

### *Legislazione*

- 1 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – inclusione di San Marino nella *white list* – D.M. 29 dicembre 2014 (pag.7)
- 2 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – convenzione Italia–Messico – ratifica del protocollo aggiuntivo – Legge n. 203/2014 (pag.7)
- 3 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – lavoro dipendente prestato all'estero – Retribuzioni convenzionali per il 2014 – D.M. 14 gennaio 2015 (pag.7)
- 4 [IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP](#) – *patent box* – modifiche introdotte dal decreto *investment compact* – art. 5 del D.L. n. 3/2015 (pag.7)
- 5 [IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP](#) – *patent box* – art. 1, commi 37–45, della legge di stabilità 2015, come modificati dall'art. 5 del D.L. n. 3/2015 (pag.8)

## PARTE SECONDA

### *Prassi*

- 1 [ACCERTAMENTO](#) – semplificazioni delle dichiarazioni di società o enti che non hanno la sede legale o amministrativa nel territorio dello stato – art. 19 decreto semplificazioni – Agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 10 (pag.12)
- 2 [ACCERTAMENTO](#) – ritenute su agenti – comunicazione di avvalersi di dipendenti o terzi – art. 27 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 18 (pag.12)
- 3 [ACCERTAMENTO](#) – abrogazione della solidarietà passiva in materia di appalti – art. 28 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 19.1 (pag.13)
- 4 [ACCERTAMENTO](#) – estinzione della società e responsabilità dei liquidatori - art. 28 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 19.2 (pag.13)
- 5 [ACCERTAMENTO](#) – pubblicazione dei modelli– direttore agenzia delle entrate, provvedimenti n. 2015/4790, 2015/4792 e 2015/4793 del 15 gennaio 2015 (pag.14)
- 6 [ACCERTAMENTO](#) – approvazione del modello di dichiarazione IVA – direttore agenzia delle entrate, provvedimento. n. 2015/4774 del 15 gennaio 2015 (pag.15)
- 7 [ACCERTAMENTO](#) – conservazione sostitutiva dei documenti contabili – documenti conservati ante D.M. 17 giugno 2014 – abrogazione della trasmissione dell'impronta digitale – agenzia delle entrate, risoluzione n. 4 del 19 gennaio 2015 (pag.15)

- 8 [ACCERTAMENTO](#) – società estinte – cancellazione dal registro delle imprese – decorrenza delle nuove norme – art. 27 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, videoforum Italia Oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.18) (pag.16)
- 9 [ACCERTAMENTO](#) – pubblicazione dei modelli dichiarativi – direttore agenzia delle entrate, provvedimenti n. 2015/13218, 2015/13195, 2015/13219, 2015/13205, 2015/13209 e 2015/13206 del 30 gennaio 2015 (pag.16)
- 10 [CONTENZIOSO](#) – soppressione dell’obbligo di depositare copia dell’appello presso la commissione tributaria provinciale – art. 36 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 27 (pag.17)
- 11 [IVA](#) – comunicazione all’agenzia delle entrate dei dati contenuti nelle lettere di intento – art. 20 decreto semplificazioni – Agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 11 (pag.17)
- 12 [IVA](#) – comunicazione delle operazioni intercorse con Paesi *black list* – art. 21 decreto semplificazioni – Agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 12 (pag.17)
- 13 [IVA](#) – richiesta di autorizzazione per effettuare operazioni intracomunitarie – art. 22 decreto semplificazioni – Agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 13 (pag.18)
- 14 [IVA](#) – elenchi INTRASTAT servizi – art. 23 decreto semplificazioni – Agenzia delle entrate, circ. n. 31 del 30 dicembre 2014, par.14 (pag.18)
- 15 [IVA](#) – sanzioni per omissione o inesattezza dati statistici degli elenchi INTRASTAT – art. 25 decreto semplificazioni – Agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 16 (pag.19)
- 16 [IVA](#) – modifica al regime di detrazione forfetario delle sponsorizzazioni di cui all’art. 74, co. 6, del D.P.R. n. 633 del 1972 – art. 29 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 20 (pag.19)
- 17 [IVA](#) – adeguamento del valore di riferimento degli omaggi alla disciplina delle imposte sui redditi – art. 30 decreto semplificazioni – Agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 21 (pag.20)
- 18 [IVA](#) – rettifica dei crediti non riscossi – art. 31 decreto semplificazioni – Agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 22 (pag.20)
- 19 [IVA](#) – allineamento definizione prima casa IVA– registro – art. 33 decreto semplificazioni – Agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 24.1, 24.2, 24.3 (pag.21)
- 20 [IVA](#) – esecuzione dei rimborsi art. 38–*bis* D.P.R. n. 633/72– art. 13 decreto semplificazioni – chiarimenti – agenzia delle entrate, circolare n. 32 del 30 dicembre 2015 (pag.21)
- 21 [IVA](#) – rimborsi con obbligo di garanzia – art. 13 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, videoforum Italia oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.1) (pag.22)

- 22 [IVA](#) – lettere di intento – art. 20 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, videoforum Italia oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.2) (pag.22)
- 23 [IVA](#) – rimborsi chiesti prima del 13 dicembre 2014 – restituzione della fideiussione e modifica della procedura di rimborso – art. 13 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, videoforum Italia oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.3) (pag.22)
- 24 [IVA](#) – lettere di intento – disciplina transitoria – art. 20 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, videoforum Italia oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.4) (pag.23)
- 25 [IVA](#) – rimborsi – termine per la modifica della richiesta di rimborso – art. 13 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, videoforum Italia oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.5) (pag.23)
- 26 [IMPOSTE INDIRETTE](#) – termini di presentazione della denuncia dei premi incassati dagli operatori esteri – art. 24 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 15 (pag.24)
- 27 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – spese di vitto e alloggio dei lavoratori autonomi – rilevanza per il committente – art. 10 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 2.1 e 2.2 (pag.24)
- 28 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – razionalizzazione comunicazioni dell'esercizio di opzione – art. 16 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 7 (pag.25)
- 29 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – società in perdita sistematica – art. 18 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 9 (pag.25)
- 30 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – eliminazione della richiesta di autorizzazione dell'agenzia delle entrate – art. 26 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 17 (pag.26)
- 31 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – cessione del contratto preliminare – imponibilità del corrispettivo quale reddito diverso – agenzia delle entrate, risoluzione n. 6 del 19 gennaio 2015 (pag.26)
- 32 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – società in perdita sistematica – decorrenza – art. 18 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, videoforum Italia oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.8) (pag.27)
- 33 [IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP](#) – incentivi all'investimento in *start-up* innovative – sottoscrizione di quote per il tramite di società fiduciarie – compete – agenzia delle entrate, risoluzione n. 9 del 22 gennaio 2015 (pag.27)
- 34 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – enti non commerciali – riduzione della percentuale di esclusione dei dividendi percepiti – art. 1, comma 655, legge di stabilità 2015 – agenzia delle entrate, videoforum Italia oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.17) (pag.27)
- 35 [IRAP](#) – confidi: applicazione dell'aliquota del 3,9 per cento – agenzia delle entrate, risoluzione n. 5 del 19 gennaio 2015 (pag.28)
- 36 [RIMBORSI DA ASSISTENZA](#) – art. 15 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par.6 (pag.28)

- 37 [RISCOSSIONE](#) – rimborso dei crediti d'imposta e degli interessi in conto fiscale – art. 14 decreto semplificazioni – agenzia delle entrate, circolare n. 31 del 30 dicembre 2014, par. 5 (pag.28)
- 38 [SANZIONI AMMINISTRATIVE](#) – ravvedimento operoso – regolarizzazione delle violazioni già constatate – modalità pratiche – art. 1, commi 637–639, legge di stabilità 2015 – agenzia delle entrate, videoforum Italia oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.9) (pag.29)
- 39 [SANZIONI AMMINISTRATIVE](#) – ravvedimento operoso – nuova disciplina: riguarda anche violazioni ante 1 gennaio 2015 – art. 1, commi 637–639, legge di stabilità 2015 – agenzia delle entrate, videoforum Italia oggi del 22 gennaio 2015 (risposta n.11) (pag.29)
- 40 [VOLUNTARY DISCLOSURE](#) – approvazione del modello di richiesta di accesso alla procedura e relative istruzioni – direttore agenzia delle entrate, provvedimento n. 13193 del 30 gennaio 2015 (pag.29)

## PARTE TERZA

### *Giurisprudenza*

- 1 [ACCERTAMENTO](#) – verifica della guardia di finanza non competente per territorio – nullità dell'avviso di accertamento: non sussiste – cassazione, ordinanza n. 90 del 8 gennaio 2015 (pag.32)
- 2 [ACCERTAMENTO](#) – reato di omesso versamento di ritenute – giudice territorialmente competente – cassazione, sentenza n. 535 del 9 gennaio 2015 (pag.32)
- 3 [ACCERTAMENTO](#) – contestazioni di fattispecie elusive – contraddittorio preventivo: necessità – cassazione, sentenza n. 406 del 14 gennaio 2015 (pag.32)
- 4 [ACCERTAMENTO](#) – riorganizzazione societaria – elusività: non sussiste – cassazione, sentenza n. 439 del 14 gennaio 2015 (pag.33)
- 5 [ACCERTAMENTO](#) – accertamento emanato a seguito di 'indagine a tavolino' – necessità di preventivo contraddittorio e di formazione del 'PVC' – rimessione della questione alle sezioni unite – cassazione, ordinanza n. 527 del 14 gennaio 2015 (pag.33)
- 6 [CONTENZIOSO](#) – avviso di accertamento emesso oltre i termini – decadenza: non è rilevabile nel giudizio di appello – cassazione, ordinanza n. 171 del 9 gennaio 2015 (pag.34)
- 7 [CONTENZIOSO](#) – precedente giurisprudenziale: non vincolante nei successivi giudizi – cassazione, ordinanza n. 174 del 9 gennaio 2015 (pag.34)
- 8 [IVA](#) – sanzioni – fattura irregolare emessa dal cedente/prestatore – regolarizzazione da parte del cessionario/committente ex art. 6 co. 8 del D.lgs. n. 471/97: ambito di applicabilità – cassazione, sentenza n. 26183 del 12 dicembre 2014 (pag.34)

- 9 [IVA](#) – lettere d'intento – non imponibilità delle cessioni di beni destinati all'esportazione: condizioni – cassazione, ordinanza n. 176 del 9 gennaio 2015 (pag.34)
- 10 [IVA](#) – concessione disponibilità stadio di calcio – prestazione di servizi 'complessa' – corte di giustizia ce, sentenza C-55/14 del 22 gennaio 2015 (pag.35)
- 11 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) - disciplina del *transfer pricing* – inapplicabilità in caso di pattuizioni contrattuali diverse tra transazione oggetto della verifica e transazione quale parametro di confronto - cassazione, sentenza n. 27296 del 23 dicembre 2014 (pag.35)
- 12 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) - prestazioni di servizi divisibili - periodo di competenza: è nell'esercizio in cui ciascuna prestazione viene ultimata - cassazione, sentenza n. 27296 del 23 dicembre 2014 (pag.36)
- 13 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – perdite su crediti da elementi certi e precisi – onere della prova: è a carico del contribuente – cassazione, ordinanza n. 403 del 14 gennaio 2015 (pag.36)
- 14 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – *sale and lease back* – abuso del diritto – cassazione, sentenza n. 405 del 14 gennaio 2015 (pag.36)
- 15 [IMPOSTE SUI REDDITI](#) – frazionamento della plusvalenza in assenza di opzione espressa in dichiarazione: validità – cassazione, sentenza n. 991 del 21 gennaio 2015 (pag.37)
- 16 [RISCOSSIONE](#) – controllo formale – cassazione, sentenza n. 1306 del 26 gennaio 2015 (pag.37)

A hand holding a smartphone with a blurred background and a diagonal white overlay. The phone screen shows various app icons. The text 'Parte prima' and 'Legislazione' is overlaid on the white area.

**Parte prima**  
*Legislazione*



## **IMPOSTE SUI REDDITI – INCLUSIONE DI SAN MARINO NELLA *WHITE LIST* – D.M. 29 DICEMBRE 2014**

Il D.M. 29 dicembre 2014, che modifica il D.M. 4 settembre 1996 (Stati con i quali risulta attuabile lo scambio di informazioni o *white list*), inserendo la Repubblica di San Marino nella cosiddetta *white list*, è stato pubblicato in G.U. n. 6 del 9 gennaio 2015.



## **IMPOSTE SUI REDDITI – CONVENZIONE ITALIA – MESSICO – RATIFICA DEL PROTOCOLLO AGGIUNTIVO – LEGGE N. 203/2014**

La Legge 29 dicembre 2014, n. 203, di Ratifica ed esecuzione del Protocollo (concluso a Città del Messico il 23 giugno 2011) di modifica alla Convenzione tra il Governo della Repubblica Italiana e il Governo del Messico per evitare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire le evasioni fiscali dell'8 luglio 1991, è stata pubblicata in G.U. n. 22 del 28 gennaio.

Il Protocollo entrerà in vigore trenta giorni dopo la data del ricevimento, da parte degli Stati contraenti, dell'ultima delle notifiche di completamento delle procedure costituzionali necessarie all'entrata in vigore del Protocollo stesso. Le sue disposizioni avranno immediatamente effetto in entrambi gli Stati Contraenti



## **IMPOSTE SUI REDDITI – LAVORO DIPENDENTE PRESTATO ALL'ESTERO – RETRIBUZIONI CONVENZIONALI PER IL 2014 – D.M. 14 GENNAIO 2015**

Con il D.M. 14 gennaio 2015, pubblicato sulla G.U. n. 17 del 22 gennaio, sono state determinate, per l'anno 2015, le retribuzioni convenzionali di cui all'art. 4 del D.L. n. 317 del 1987, convertito nella L. n. 398 del 1987.

Tali retribuzioni, a decorrere dal 2001, rilevano non solo ai fini della contribuzione alle assicurazioni obbligatorie, ma anche ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente, ai sensi dell'art. 51 co. 8-bis del TUIR, in caso di lavoro prestato all'estero in via continuativa e come oggetto esclusivo del rapporto da dipendenti che, nell'arco di 12 mesi, soggiornano nello Stato estero per un periodo superiore a 183 giorni, in sostituzione delle retribuzioni effettivamente erogate.



## **IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP – *PATENT BOX* – MODIFICHE INTRODOTTE DAL DECRETO *INVESTMENT COMPACT* – ART. 5 DEL D.L. N. 3/2015**

Il D.Lgs. 'Disposizioni urgenti per il sistema bancario e gli investimenti' (c.d. *Investment compact*) del 24 gennaio 2015, e pubblicato in G.U. n. 19 del 24 gennaio, è in vigore dal 25 gennaio ed in attesa di conversione, che dovrà avvenire entro il 25 marzo.



L'art. 5 del decreto modifica il regime c.d. di *Patent Box*, introdotto dai commi 37–45 dell'art. 1 della Legge di Stabilità 2015. Le principali novità introdotte dall'art. 5 del decreto sono le seguenti.

- Si prevede non più un obbligo, ma una semplice facoltà, di determinare i redditi agevolabili derivanti da operazioni infragruppo sulla base di un accordo conforme a quanto previsto dal *ruling* internazionale, di cui all'articolo 8 del D.L. n. 269 del 2003. Rimane invece fermo l'obbligo di *ruling*, per la determinazione del reddito da utilizzo diretto dei beni.

- L'ambito oggettivo della norma viene esteso:

- a tutte le tipologie di marchi, e non più solo a quelli equivalenti ai brevetti;
- ai disegni e modelli.

- L'ambito soggettivo della norma viene ampliato comprendendo i soggetti che svolgano le attività di ricerca e sviluppo, dirette alla produzione dei beni agevolati, anche mediante contratti di ricerca stipulati, non solo con università o enti di ricerca e organismi equiparati, ma anche con società esterne al gruppo.

- Viene precisato che la quota di reddito agevolabile è determinata sulla base del rapporto tra costi fiscalmente rilevanti. Inoltre, il numeratore del rapporto può essere incrementato, fino al 30 per cento, di un importo corrispondente ai costi sostenuti per l'acquisizione del bene immateriale o per contratti di ricerca, relativi allo stesso bene, stipulati con società del gruppo (controllanti, controllate o soggette a comune controllo).



### **IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP – *PATENT BOX* – ART. 1, COMMII 37–45, DELLA LEGGE DI STABILITÀ 2015, COME MODIFICATI DALL'ART. 5 DEL D.L. N. 3/2015**

La Legge di Stabilità per il 2015 ha introdotto un regime opzionale (il *Patent Box*) che esclude dalla base imponibile ai fini IRES e IRAP parte del reddito attribuibile all'utilizzazione (come di seguito definita) di beni immateriali agevolabili. In pratica, questo regime concede ai soggetti passivi la possibilità di beneficiare di una tassazione effettiva più bassa. Il regime è basato su schemi già adottati in altri Stati membri dell'Unione Europea come Belgio, Francia, Lussemburgo, Paesi Bassi, Spagna e Gran Bretagna. In conformità agli standard internazionali, il *Patent Box* è disegnato in modo da incoraggiare le aziende a investire in ricerca e sviluppo e a creare beni immateriali in Italia.

A seguito del dibattito sviluppatosi dopo la Legge di Stabilità, il *Patent Box* è stato modificato dal Decreto *Investment Compact*, entrato in vigore il 25 gennaio 2015, giorno seguente la sua pubblicazione in Gazzetta Ufficiale.

Questo decreto dovrà essere convertito in legge dal Parlamento, con o senza emendamenti, entro 60 giorni dalla sua pubblicazione, a pena di decadenza.

Si descrivono di seguito le principali caratteristiche del regime di *Patent Box*, come modificato dal D.L. n. 3/2015.

I seguenti contribuenti – che generano reddito d’impresa in Italia – possono optare per il regime del *Patent Box*:

- soggetti titolari di reddito d’impresa residenti (e.g. società di capitali, società di persone commerciali e persone fisiche);
- imprese/enti non residenti (e.g. stabili organizzazioni Italiane e *trust*) a condizione di essere residenti in Paesi con i quali sia in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione e con i quali lo scambio di informazioni sia effettivo.

Tali soggetti devono inoltre aver intrapreso attività di R&S – direttamente o mediante contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca o aziende esterne al Gruppo – finalizzate alla produzione dei beni immateriali aventi diritto alla protezione legale.

I seguenti beni hanno diritto al beneficio:

- opere dell’ingegno;
- brevetti industriali;
- marchi (di ogni tipo);
- disegni e modelli;
- processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili.

Il reddito rientra nell’agevolazione prevista dal regime quando è prodotto dall’ ‘utilizzo’ dei beni agevolati tramite:

- concessione in uso a terzi;
- uso diretto.

Il beneficio è fruibile sia in ambito IRES che IRAP.

Quanto al calcolo del beneficio, una certa percentuale di reddito attribuibile all’utilizzo dei beni agevolabili è esclusa dalla base imponibile:

- 30 per cento per il periodo d’imposta 2015;
- 40 per cento per il periodo d’imposta 2016;
- 50 per cento dal periodo d’imposta 2017.

Il reddito agevolabile, quando attribuibile all'utilizzo diretto degli *intangibles* da parte del proprietario, è obbligatoriamente determinato in accordo con l'amministrazione finanziaria, mediante la procedura di *ruling* internazionale. Quando invece origina da transazioni infragruppo, è determinato solo in via facoltativa tramite *ruling*.

Il meccanismo di calcolo è il seguente:

- innanzitutto, si deve identificare il reddito derivante dallo sfruttamento (uso diretto o concessione in uso) degli *intangibles* agevolabili;
- in secondo luogo, è necessario determinare il rapporto tra i costi fiscalmente rilevanti di ricerca e sviluppo sostenuti per il mantenimento, l'accrescimento e lo sviluppo del bene immateriale e i costi fiscalmente rilevanti complessivamente sostenuti per produrre tale bene. Il numeratore del rapporto può essere incrementato, fino al 30 per cento, di un importo corrispondente ai costi sostenuti per l'acquisizione del bene immateriale o per contratti di ricerca, relativi allo stesso bene, stipulati con società del gruppo;
- in terzo luogo, è necessario moltiplicare il reddito attribuibile allo sfruttamento dei beni agevolabili, di cui al primo punto, per questo rapporto, al fine di ottenere la porzione avente diritto al beneficio;
- infine, per ottenere l'ammontare escluso dalla base imponibile IRES ed IRAP, la porzione di reddito che qualifica per il beneficio dev'essere moltiplicata per la percentuale stabilita per l'anno in questione (e.g. 30 per cento per il 2015).

Il meccanismo di cui sopra è stato pensato dal Governo Italiano per legare il *Patent Box* a un'attività economica sostanziale di R&S in Italia, in conformità al c.d. *nexus approach* identificato dall'OCSE.

Le plusvalenze derivanti dalla cessione di beni agevolabili sono escluse dalla base imponibile, a condizione che almeno il 90 per cento del corrispettivo venga reinvestita nella manutenzione o nello sviluppo di altri beni immateriali agevolabili prima della chiusura del secondo periodo di imposta successivo a quello nel quale si è verificata la cessione.

Un decreto interministeriale definirà i principali aspetti tecnici (e.g. precisa determinazione del rapporto, ai fini del calcolo della quota di reddito e di valore della produzione agevolati).

A hand holding a smartphone with a blurred background. The phone's screen shows various app icons. The image is split diagonally, with a dark blue/black area on the top left and a light blue/white area on the bottom right.

**Parte seconda**  
*Prassi*



**ACCERTAMENTO – SEMPLIFICAZIONI DELLE DICHIARAZIONI DI SOCIETÀ O ENTI CHE NON HANNO LA SEDE LEGALE O AMMINISTRATIVA NEL TERRITORIO DELLO STATO – ART. 19 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 10**

L'art. 19 del D.Lgs. n. 175/2014 (Decreto Semplificazioni) abroga l'art. 4, co. 2, del D.P.R. n. 600 del 1973, che prevede, per le società o enti che non hanno la sede legale o amministrativa nel territorio dello Stato, l'obbligo di indicare nella dichiarazione dei redditi l'indirizzo dell'eventuale stabile organizzazione nel territorio stesso, e in ogni caso, le generalità e l'indirizzo in Italia di un rappresentante per i rapporti tributari. Pertanto, a decorrere dalla dichiarazione relativa al 2014, le società o enti non residenti non avranno più l'obbligo di indicare tali dati nella propria dichiarazione dei redditi.

Con la soppressione di tale adempimento si intendono eliminare eventuali incertezze e conseguenze negative in fase di notifica degli atti, in caso di divergenza tra i dati indicati da tali soggetti nel modello dichiarativo e quelli presenti nell'anagrafe tributaria.



**ACCERTAMENTO – RITENUTE SU AGENTI – COMUNICAZIONE DI AVVALERSI DI DIPENDENTI O TERZI – ART. 27 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 18**

L'art. 25–bis, co.1, del D.P.R. n. 600 del 1973 prevede l'applicazione di una ritenuta d'acconto, sul 50 per cento delle provvigioni, dovuta dai percipienti all'atto del pagamento delle provvigioni per le prestazioni anche occasionali inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari. Se i percipienti dichiarano ai loro committenti, preponenti o mandanti che, nell'esercizio della loro attività, si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, tuttavia, la ritenuta è calcolata sul 20 per cento dell'ammontare delle provvigioni stesse. L'applicazione della ritenuta sulla base imponibile ridotta al 20 per cento delle provvigioni è subordinata alla presentazione di apposita dichiarazione al committente, disciplinata dal D.M. 16 aprile 1983.

L'art. 27 del Decreto Semplificazioni sostituisce il settimo co. dell'art. 25–bis del D.P.R. n. 600 del 1973, stabilendo che un decreto di attuazione dovrà prevedere che la dichiarazione:

- possa essere trasmessa anche tramite posta elettronica certificata;
- non avrà limiti di tempo e sarà valida fino a revoca ovvero fino alla perdita dei requisiti da parte del contribuente.

L'agenzia delle entrate chiarisce che, nelle more dell'adozione del decreto di attuazione, è possibile la trasmissione della dichiarazione prevista dal D.M. 16 aprile 1983 anche tramite posta elettronica certificata, rispettando comunque i termini ivi previsti.

Fornisce inoltre chiarimenti in merito alle sanzioni applicabili in caso di dichiarazione omessa, incompleta o non veritiera.

### 3

#### **ACCERTAMENTO – ABROGAZIONE DELLA SOLIDARIETÀ PASSIVA IN MATERIA DI APPALTI – ART. 28 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 19.1**

L'art. 28, co. 1 del Decreto Semplificazioni, ha abrogato la disciplina in materia di responsabilità solidale per le ritenute fiscali sui redditi da lavoro dipendente nell'ambito degli appalti di opere e servizi, di cui all'art. 35, commi da 28 a 28-ter del D.L. n. 223 del 2006, eliminando gli adempimenti amministrativi previsti da tale normativa.

L'art. 28, co. 2 del Decreto Semplificazioni ha inoltre modificato l'art. 29, co. 2 del D.Lgs. n. 276 del 2003, in cui già era prevista una forma di responsabilità solidale del committente e dell'appaltatore per la corresponsione dei trattamenti retributivi e dei contributi assistenziali ed assicurativi nel periodo di esecuzione del contratto di appalto, inserendovi anche una forma di responsabilità solidale per le ritenute fiscali.

Da ultimo, l'art. 28, co. 3 del Decreto Semplificazioni ha introdotto per l'INPS un obbligo di comunicazione all'agenzia delle entrate, a cadenza mensile, dei dati relativi alle imprese ed alle posizioni contributive dei relativi dipendenti.

L'agenzia delle entrate fornisce precisazione in merito al profilo sanzionatorio, per le violazioni punite dagli abrogati commi 28 e 28-bis dell'art. 35, D.L. n. 223 del 2006, non ancora divenute definitive.

### 4

#### **ACCERTAMENTO – ESTINZIONE DELLA SOCIETÀ E RESPONSABILITÀ DEI LIQUIDATORI - ART. 28 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 19.2**

Il co. 4 dell'art. 28 del Decreto Semplificazioni stabilisce che, ai soli fini della liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società, disciplinata dall'art. 2495 del codice civile (norma dettata per le società di capitali), produce effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese.

Trattandosi di norma procedurale, si ritiene che la stessa trova applicazione anche per attività di controllo fiscale riferite a società che hanno già chiesto la cancellazione dal registro delle imprese o già cancellate dallo stesso registro prima del 13 dicembre 2014 (data di entrata in vigore del Decreto Semplificazioni).

Il co. 5 dell'art. 28 modifica l'art. 36 del D.P.R. n. 602 del 1973, relativo alla responsabilità ed obblighi degli amministratori, liquidatori e soci, prevedendo una diretta responsabilità dei liquidatori delle società che hanno distribuito utili ai soci in violazione dell'obbligo di rispettare il grado di privilegio dei crediti relativi all'anno di liquidazione oppure ad anni precedenti, salvo prova contraria. Quindi, rispetto alla precedente formulazione, l'onere probatorio è traslato sul liquidatore.

La responsabilità dei soci ed amministratori, invece, già prevista nei limiti delle somme e/o dei beni ricevuti nel corso della liquidazione o nel corso degli ultimi due periodi di imposta anteriori alla messa in liquidazione, è parametrata al valore dei beni sociali ricevuti, che si presume, salva prova contraria, proporzionalmente equivalente alla quota di capitale detenuta dal socio o associato.

Infine, il co. 7 dell'art. 28, estende il regime di responsabilità e gli obblighi degli amministratori, dei liquidatori e dei soci dei soggetti IRES per le imposte dovute per il periodo della liquidazione e per quelli anteriori, di cui all'art. 36 del D.P.R. n. 602 del 1973, a tutte le imposte (non più solo alle imposte dirette).



#### **ACCERTAMENTO – PUBBLICAZIONE DEI MODELLI– DIRETTORE AGENZIA DELLE ENTRATE, PROVVEDIMENTI N. 2015/4790, 2015/4792 E 2015/4793 DEL 15 GENNAIO 2015**

L'agenzia delle entrate ha pubblicato nel proprio sito le versioni definitive, tra gli altri, dei seguenti modelli e relative istruzioni:

- Certificazione Unica (CU);
- 770/2015 (Ordinario e Semplificato).

Nei modelli 770/2015, da trasmettere entro il 31 luglio 2015, sarà obbligatorio inserire anche i dati contenuti nelle nuove 'Certificazioni Uniche', relative al 2014.

In base al modello approvato definitivamente il 15 gennaio 2015 dall'agenzia delle entrate, in attuazione del D.Lgs. n. 175 del 2014 (Decreto Semplificazioni), la Certificazione Unica riguarda i redditi di lavoro dipendente e assimilati, in precedenza certificati mediante il

modello CUD, i redditi di lavoro autonomo, le provvigioni, alcuni redditi diversi (es. compensi per lavoro autonomo occasionale) e i corrispettivi per contratti di appalto soggetti alla ritenuta dell'art. 25-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, finora certificati in forma 'libera'.

Il sostituto d'imposta deve quindi utilizzare la nuova Certificazione Unica in relazione ai redditi corrisposti nel 2014, da consegnare ai propri sostituiti entro il 2 marzo 2015 (cadendo il 28 febbraio di sabato).

## **ACCERTAMENTO – APPROVAZIONE DEL MODELLO DI DICHIARAZIONE IVA – DIRETTORE AGENZIA DELLE ENTRATE, PROVVEDIMENTO N. 2015/4774 DEL 15 GENNAIO 2015**

Il nuovo modello di dichiarazione tiene conto, tra l'altro, delle novità introdotte dal Decreto Semplificazioni in materia di rimborsi. Ad esempio, lo status di società operativa e il possesso dei requisiti per l'esonero dalla prestazione di garanzie, ai fini del rimborso del credito Iva, sono attestati, dai contribuenti interessati, attraverso la compilazione e la sottoscrizione degli appositi campi. L'attestazione così redatta deve essere conservata dal soggetto che invia la dichiarazione, insieme a un documento di identità del dichiarante, per essere esibita all'ufficio su richiesta (cfr. anche Circolare n. 32/E del 2014).

## **ACCERTAMENTO – CONSERVAZIONE SOSTITUTIVA DEI DOCUMENTI CONTABILI – DOCUMENTI CONSERVATI ANTE D.M. 17 GIUGNO 2014 – ABROGAZIONE DELLA TRASMISSIONE DELL'IMPRONTA DIGITALE – AGENZIA DELLE ENTRATE, RISOLUZIONE N. 4 DEL 19 GENNAIO 2015**

Anche per i documenti conservati ante D.M. 17 giugno 2014 non sussiste più l'obbligo di trasmissione dell'impronta digitale all'Agenzia.

A decorrere dal 27 giugno 2014, il D.M. citato ha ridefinito le modalità di assolvimento degli obblighi fiscali relativi ai documenti informatici, tra l'altro, abrogando il precedente D.M. 23 gennaio 2004 e, con esso, la comunicazione dell'impronta degli archivi digitali all'agenzia delle entrate.

L'art. 7, co. 3 del D.M. 17 giugno 2014 dispone che 'Le disposizioni di cui al decreto 23 gennaio 2004 continuano ad applicarsi ai documenti già conservati al momento dell'entrata in vigore del presente decreto'. Poiché la finalità della trasmissione dell'impronta era quella di estendere la validità dei documenti informatici, la sua necessità è venuta meno con l'art. 53 del D.P.C.M. 22 febbraio 2013 che ha esteso la validità delle marche temporali per almeno 20 anni.



## 8

### **ACCERTAMENTO – SOCIETÀ ESTINTE – CANCELLAZIONE DAL REGISTRO DELLE IMPRESE – DECORRENZA DELLE NUOVE NORME – ART. 27 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015 (RISPOSTA N.18)**

L'art. 28 del Decreto Semplificazioni ha stabilito che, ai soli fini della liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione della società di cui all'art. 2495 del codice civile ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese. Trattandosi di norma procedurale si applica anche per attività di controllo riferite a società che hanno già chiesto la cancellazione dal Registro delle imprese o già cancellate prima del 13 dicembre 2014, data di entrata in vigore del Decreto Semplificazioni, nonché per attività di controllo riguardanti periodi precedenti a tale data, nel rispetto dei termini di prescrizione e decadenza previsti dalla Legge.

## 9

### **ACCERTAMENTO – PUBBLICAZIONE DEI MODELLI DICHIARATIVI – DIRETTORE AGENZIA DELLE ENTRATE, PROVVEDIMENTI N. 2015/13218, 2015/13195, 2015/13219, 2015/13205, 2015/13209 E 2015/13206 DEL 30 GENNAIO 2015**

L'agenzia delle entrate, ha pubblicato nel proprio sito [www.agenziaentrate.it](http://www.agenziaentrate.it), le versioni definitive, tra gli altri, dei seguenti modelli e relative istruzioni:

- Unico Persone Fisiche (PF) 2015;
- Enti non commerciali (ENC) 2015;
- Unico Società di capitali (SC) 2015;
- Unico Società di persone (SP) 2015;
- Consolidato nazionale e mondiale (CNM) 2015;
- IRAP 2015.

I modelli elencati sopra tengono conto delle novità introdotte, a decorrere dal 2015, dal Decreto Semplificazioni (di cui alla nostra [TNL n. 11 del 2014](#)), quale, ad esempio, la necessità di effettuare la comunicazione all'agenzia delle entrate dell'esercizio dell'opzione per i regimi di tassazione del consolidato nazionale (così come quella per la trasparenza fiscale e la *tonnage tax*) con la dichiarazione dei redditi presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (nuovo quadro OP del modello Unico SC) e non più mediante apposita comunicazione.

## 10

### **CONTENZIOSO – SOPPRESSIONE DELL’OBBLIGO DI DEPOSITARE COPIA DELL’APPELLO PRESSO LA COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE – ART. 36 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 27**

Il secondo periodo del co. 2 dell’art. 53 del D.Lgs. n. 546 del 1992, secondo cui, qualora l’appello non sia stato notificato a mezzo di ufficiale giudiziario, l’appellante deve, a pena di inammissibilità, depositarne copia presso l’ufficio di segreteria della Commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata, è abrogato. Pertanto, ai fini della ritualità della proposizione dell’appello tributario non è più necessario procedere al deposito di copia del gravame presso la segreteria della Commissione tributaria provinciale. La nuova disposizione si applica agli appelli notificati dal 13 dicembre 2014, data di entrata in vigore del Decreto Semplificazioni.

## 11

### **IVA – COMUNICAZIONE ALL’AGENZIA DELLE ENTRATE DEI DATI CONTENUTI NELLE LETTERE DI INTENTO – ART. 20 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 11**

A seguito delle modifiche di cui all’art. 20 del Decreto Semplificazioni, dal 1° gennaio 2015 la procedura per l’invio e la consegna delle lettere di intento è radicalmente modificata. Infatti, l’esportatore, e non più il fornitore, è tenuto a trasmettere telematicamente la dichiarazione d’intento all’agenzia delle entrate, che rilascia apposita ricevuta telematica. Successivamente l’esportatore curerà la consegna al fornitore – o in Dogana – della dichiarazione di intento e della relativa ricevuta di presentazione presso l’Agenzia. Il fornitore sarà tenuto a verificare l’avvenuta trasmissione all’agenzia delle entrate prima di effettuare la relativa operazione, pena l’applicazione delle sanzioni previste dall’art. 7, co. 4–bis, del D.Lgs. n. 471 del 1997.

L’agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alle modalità operative di tale nuova procedura, sulla decorrenza delle nuove norme, e sul regime sanzionatorio, alla luce anche delle disposizioni attuative di cui al Provvedimento del 12 dicembre 2014.

## 12

### **IVA – COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI INTERCORSE CON PAESI *BLACK LIST* – ART. 21 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 12**

L’art. 21 del Decreto Semplificazioni modifica la disciplina delle comunicazioni c.d. *black list*, prevedendo che i dati relativi ai rapporti intercorsi con Paesi *black list* siano forniti con cadenza annuale (e non più mensile o trimestrale) ed elevando ad euro 10.000 la soglia di valore complessivo delle operazioni da comunicare.

In proposito, l'agenzia delle entrate precisa che:

- il limite del 10.000 euro si intende non per singola operazione, come a legislazione previgente, ma come limite complessivo annuo, da riferirsi al complesso delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate e ricevute nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi c.d. *black list*;
- pur decorrendo le modifiche dalle operazioni poste in essere nell'anno 2014, per ragioni di semplificazione i contribuenti, fino alla fine del 2014, possono continuare ad effettuare le comunicazioni mensili o trimestrali secondo le regole previgenti;
- infine, eventuali violazioni commesse in vigenza della precedente formulazione della norma che, per effetto delle modifiche, non siano più da considerare illecite, in applicazione dell'art. 3, co. 3, del D.Lgs. n. 472 del 1997 (*favor rei*), non sono sanzionabili, salvo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto già definitivo.

## 13

### **IVA – RICHIESTA DI AUTORIZZAZIONE PER EFFETTUARE OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE – ART. 22 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 13**

L'art. 22 del Decreto Semplificazioni apporta importanti modifiche all'art. 35 del D.P.R. n. 633 del 1972, finalizzate a consentire, ai soggetti che intendono operare in ambito comunitario, l'immediata inclusione nella c.d. banca dati VIES. In base alla normativa previgente, il contribuente era invece autorizzato ad effettuare operazioni intracomunitarie solo dopo 30 giorni dalla relativa manifestazione di volontà, salvo che fosse intervenuto un provvedimento di diniego. In relazione a tali modifiche, l'agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito: alle modalità di inclusione nella banca dati VIES, all'ipotesi di esclusione dalla stessa per mancata presentazione degli elenchi Intra per quattro trimestri consecutivi e alla sanzionabilità di comportamenti posti in essere in vigenza della precedente normativa.

## 14

### **IVA – ELENCHI INTRASTAT SERVIZI – ART. 23 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRC. N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR.14**

L'art. 23 del Decreto Semplificazioni prevede, tramite apposito provvedimento, la semplificazione del contenuto informativo dei modelli INTRASTAT servizi, il quale viene ridotto alle seguenti informazioni:

- numeri d'identificazione IVA delle controparti;
- valore totale delle transazioni;

- codice indicativo del tipo di prestazione resa o ricevuta;
- Paese di pagamento.

La norma quindi abroga l'obbligo di fornire le altre informazioni, quali il numero e la data della fattura, le modalità di incasso o pagamento dei corrispettivi e di erogazione del servizio, non essendo le stesse essenziali ai fini di un'analisi del rischio. In tal modo, gli obblighi informativi connessi alle prestazioni di servizi intracomunitarie vengono maggiormente adeguati agli standard degli altri Paesi europei.

## 15

### **IVA – SANZIONI PER OMISSIONE O INESATTEZZA DATI STATISTICI DEGLI ELENCHI INTRASTAT – ART. 25 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 16**

L'art. 25 del Decreto interviene in materia di sanzioni per omessa o inesatta comunicazione dei dati statistici degli elenchi INTRASTAT (da 516 a 5.164 euro), nella considerazione che gli eventuali errori hanno natura formale, in quanto non idonei ad arrecare un danno erariale.

In proposito, l'agenzia delle entrate precisa che, a decorrere dal 13 dicembre 2014, tale sanzione si applica alle sole imprese che realizzano scambi commerciali con i Paesi dell'Unione europea per un ammontare pari o superiore a 750 mila euro.

Inoltre, la sanzione è applicata una sola volta per ogni elenco INTRASTAT mensile inesatto o incompleto, a nulla rilevando il numero di transazioni mancanti o riportate in modo errato nello stesso.

## 16

### **IVA – MODIFICA AL REGIME DI DETRAZIONE FORFETARIO DELLE SPONSORIZZAZIONI DI CUI ALL'ART. 74, CO. 6, DEL D.P.R. N. 633 DEL 1972 – ART. 29 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 20**

L'art. 29 del Decreto Semplificazioni, avendo eliminato, nella disposizione di cui all'art. 74, co. 6, del D.P.R. n. 633 del 1972, il riferimento alle prestazioni di sponsorizzazione e alla relativa percentuale di detrazione forfettizzata del 10 per cento, ha ricondotto le medesime nella regola generale della forfettizzazione della detrazione nella misura del 50 per cento. Tale modifica, intervenendo solo sulla disciplina della forfettizzazione per le prestazioni di sponsorizzazione, ha lasciato inalterate le altre previsioni contenute nell'art. 74, co. 6, del D.P.R. n. 633 del 1972, sia relativamente ai soggetti destinatari del regime, sia con riguardo alle diverse modalità applicative che tale regime presenta rispetto alle differenti categorie di soggetti beneficiari (rispettivamente, gli enti con opzione per le disposizioni di cui alla

L. n. 398 del 1991, quali le associazioni e le società sportive dilettantistiche, le associazioni senza fini di lucro e pro loco, ovvero gli esercenti attività di intrattenimento).



**IVA – ADEGUAMENTO DEL VALORE DI RIFERIMENTO DEGLI OMAGGI ALLA DISCIPLINA DELLE IMPOSTE SUI REDDITI – ART. 30 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 21**

L'art. 30 del Decreto Semplificazioni eleva da 25,82 a 50 euro l'importo utilizzato quale riferimento sia per l'esclusione dall'ambito di applicazione IVA delle cessioni di beni e prestazioni di servizi gratuite, sia ai fini della detrazione dell'imposta afferente le spese di rappresentanza. La disposizione interessa quindi tre articoli del D.P.R. n. 633 del 1972:

- l'art. 2, co. 2, n. 4), dove viene elevato a 50 euro il costo unitario dei beni la cui cessione gratuita si considera fuori del campo di applicazione IVA;
- l'art. 3, co. 3, primo periodo, dove viene elevato a 50 euro il valore delle prestazioni di servizi fuori del campo di applicazione IVA;
- il co. 1 dell'art. 19–bis1, la cui lett. h) dispone che 'non è ammessa in detrazione l'imposta relativa alle spese di rappresentanza, come definite ai fini delle imposte sul reddito, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro cinquanta'. Pertanto, l'importo di 50 euro diviene la soglia massima comune sia ai fini della deducibilità dal reddito di impresa del costo sostenuto per l'acquisto di beni distribuiti gratuitamente, sia ai fini dell'IVA detraibile relativa a tali beni.



**IVA– RETTIFICA DEI CREDITI NON RISCOSSI – ART. 31 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 22**

Per effetto delle modifiche di cui all'art. 31 del Decreto Semplificazioni all'art. 26, co. 2, del D.P.R. n. 633 del 1972 (relativo alle c.d. note di variazione in diminuzione), a seguito della stipula di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ai sensi dell'art. 182–bis, ovvero di un piano attestato ex art. 67, co. 3, lett. d) della L.Fall. pubblicato nel registro delle imprese, il fornitore/prestatore che ha emesso una fattura in relazione ad operazioni successivamente falcidiate per effetto dell'omologazione, potrà recuperare l'IVA originariamente versata all'Erario al momento di effettuazione della fornitura/servizio mediante corrispondenti note di variazione che possono essere emesse senza limiti temporali, salvo il termine per esercitare il corrispondente diritto di detrazione.

## 19

### **IVA– ALLINEAMENTO DEFINIZIONE PRIMA CASA IVA – REGISTRO – ART. 33 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 24.1, 24.2, 24.3**

A seguito delle modifiche di cui all'art. 33 del Decreto Semplificazioni, l'applicazione dell'agevolazione IVA 'prima casa' (*i.e.* aliquota del 4 per cento per gli atti imponibili ad IVA che abbiano ad oggetto detti immobili) risulta, in pratica, vincolata alla categoria catastale dell'immobile, non assumendo più alcun rilievo, ai fini dell'individuazione delle case di abitazione oggetto dell'agevolazione, le caratteristiche previste dal decreto del Ministero dei Lavori Pubblici del 2 agosto 1969, che contraddistinguono gli immobili 'di lusso'.

L'agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito alle condizioni agli adempimenti procedurali necessari per ottenere tale agevolazione, per gli atti di trasferimento stipulati in data successiva al 13 dicembre 2014.

Anche l'aliquota IVA del 10 per cento di cui al numero 127–*undecies*) della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, si applica, sussistendo gli altri presupposti richiesti dalla norma, agli atti di trasferimento o di costituzione di diritti reali aventi ad oggetto case di abitazione (anche in corso di costruzione) ovvero fabbricati Tupini classificati o classificabili nelle categorie catastali diverse dalle cat. A/1, A/8, A/9 (cioè abitazioni di tipo signorile, ville, castelli) effettuati a decorrere dal 13 dicembre 2014. Le cessioni e gli atti di costituzione di diritti reali aventi ad oggetto immobili classificati o classificabili in queste ultime categorie catastali sono soggetti ad IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria del 22 per cento. Pertanto, la definizione di case di abitazione 'di lusso' di cui al D.M. Ministero dei Lavori Pubblici del 2 agosto 1969, a cui richiamava la norma, nella precedente formulazione, deve intendersi superata.

## 20

### **IVA – ESECUZIONE DEI RIMBORSI ART. 38–BIS D.P.R. N. 633/72– ART. 13 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – CHIARIMENTI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 32 DEL 30 DICEMBRE 2015**

L'art. 13 del Decreto Semplificazioni, in vigore dal 13 dicembre 2014, ha sostituito l'art. 38–*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972, innovando significativamente la disciplina dell'esecuzione dei rimborsi IVA. Le modifiche introdotte hanno la finalità di semplificare e accelerare l'erogazione dei rimborsi IVA, in conformità alle raccomandazioni della Commissione Europea.

La Circolare, di commento a queste novità, risulta ripartita nelle seguenti due sezioni:

– chiarimenti in merito alle novità introdotte dal nuovo art. 38–*bis*, con particolare riguardo alla semplificazione degli adempimenti dei contribuenti;

– indirizzi operativi per la trattazione dei rimborsi IVA, con particolare riguardo all'istituto della garanzia.

**21**

**IVA – RIMBORSI CON OBBLIGO DI GARANZIA – ART. 13 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015 (RISPOSTA N.1)**

Dalla formulazione letterale della norma (lett. a), co. 4, art. 38–bis del D.P.R. n. 633 del 1972) si evince che l'obbligo di prestazione della garanzia, per i rimborsi di ammontare superiore a 15 mila euro, nel caso di esercizio dell'attività da meno di due anni, si riferisce esclusivamente ai soggetti esercenti attività di impresa e non si estende anche ai soggetti che svolgono attività di lavoro autonomo. Per quanto riguarda il computo dei due anni:

- per esercizio dell'attività di impresa si intende l'effettivo svolgimento dell'attività stessa, che ha inizio con la prima operazione effettuata (e non con la sola apertura della partita iva);
- il termine temporale di due anni è riferito ai due anni antecedenti la data di richiesta del rimborso annuale o trimestrale. Ad esempio, il contribuente che presenti la richiesta di rimborso annuale o trimestrale in data 11 aprile 2015 non sarà obbligato alla prestazione della garanzia qualora abbia iniziato l'attività di impresa, nei termini sopra precisati, in data 11 aprile 2013 o in data anteriore.

**22**

**IVA – LETTERE DI INTENTO – ART. 20 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015 (RISPOSTA N.2)**

Le operazioni straordinarie che devono essere evidenziate nel nuovo modello della dichiarazione d'intento, barrando la casella 6 del rigo A2, sono quelle che possono determinare un trasferimento di plafond tra i soggetti interessati da un'operazione straordinaria, come, ad esempio, l'affitto d'azienda, il conferimento, la fusione.

**23**

**IVA – RIMBORSI CHIESTI PRIMA DEL 13 DICEMBRE 2014 – RESTITUZIONE DELLA FIDEIUSSIONE E MODIFICA DELLA PROCEDURA DI RIMBORSO – ART. 13 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015 (RISPOSTA N.3)**

Il contribuente può richiedere la restituzione del documento di garanzia già presentato qualora, in presenza dei presupposti previsti dal nuovo art. 38–bis del D.P.R. n. 633 del 1972, la garanzia non sia più dovuta e il rimborso non sia ancora stato erogato il 13 dicembre 2014, data di entrata in vigore del decreto semplificazioni (cfr. anche la Circolare n. 32/E del 30 dicembre 2014).

**24**

**IVA – LETTERE DI INTENTO – DISCIPLINA TRANSITORIA – ART. 20 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015 (RISPOSTA N.4)**

Come chiarito con la Circolare n. 31/E del 2014, in attuazione dei principi recati dallo Statuto dei diritti del contribuente, fino all'11 febbraio 2015, gli esportatori possono consegnare o inviare la dichiarazione d'intento al proprio cedente o prestatore secondo le previgenti modalità. In tal caso, il fornitore non è tenuto a verificare l'avvenuta presentazione della dichiarazione d'intento all'agenzia delle entrate. Laddove, tuttavia, le dichiarazioni d'intento già consegnate o inviate secondo le precedenti regole esplicano effetti per operazioni poste in essere successivamente all'11 febbraio 2015, sussiste l'obbligo di applicare la nuova disciplina, a partire dal 12 febbraio 2015. Si distinguono pertanto due situazioni.

– Se l'esportatore ha inviato al proprio fornitore la dichiarazione d'intento esclusivamente in relazione ad operazioni da effettuarsi tra il 1° gennaio e l'11 febbraio 2015, avrà correttamente adempiuto l'obbligo mediante l'invio della dichiarazione al fornitore secondo le vecchie regole. Il fornitore non è tenuto a trasmettere tale dichiarazione all'agenzia delle entrate, dal momento che il termine per trasmettere la dichiarazione d'intento ricevuta secondo la precedente disciplina – prima liquidazione periodica IVA, mensile o trimestrale, nella quale l'operazione confluisce – scade successivamente all'entrata in vigore delle nuove regole.

– Qualora la dichiarazione d'intento si riferisca anche ad operazioni da effettuarsi successivamente all'11 febbraio 2015, l'esportatore abituale è tenuto a trasmettere, secondo la nuova disciplina, la dichiarazione d'intento all'agenzia delle entrate, ricomprendendo anche le operazioni effettuate tra il 1° gennaio e l'11 febbraio 2015.

**25**

**IVA – RIMBORSI – TERMINE PER LA MODIFICA DELLA RICHIESTA DI RIMBORSO – ART. 13 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015 (RISPOSTA N.5)**

– Nel caso in cui il contribuente intenda chiedere un rimborso più alto rispetto a quello chiesto originariamente, potrà essere presentata una dichiarazione integrativa, eventualmente munita di visto, entro i 90 giorni dalla presentazione della dichiarazione.

– Nel caso in cui il contribuente intenda revocare la precedente richiesta di rimborso, potrà rettificare la dichiarazione presentando, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, una dichiarazione integrativa (cfr. Circolare n. 25/E del 2012).

– Nel caso in cui il contribuente intenda apporre il visto assente nella dichiarazione originaria, potrà presentare la dichiarazione integrativa anche oltre il termine di 90 giorni dalla presentazione della dichiarazione.



## 26

### **IMPOSTE INDIRETTE – TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLA DENUNCIA DEI PREMI INCASSATI DAGLI OPERATORI ESTERI – ART. 24 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 15**

L'art. 24 del Decreto Semplificazioni introduce alcune modifiche all'art. 4-bis, L. n. 1216 del 1961, che disciplina l'applicazione dell'imposta sui premi per i contratti conclusi da imprese di assicurazione che operano in Italia in regime di libera prestazione di servizi.

In particolare, sulla base di tale disposizione, il rappresentante fiscale delle imprese estere deve presentare una denuncia annuale (e non più mensile) dei premi ed accessori incassati nell'anno solare precedente, entro il 31 maggio di ciascun anno.

Analoga previsione è stata, inoltre, inserita con riferimento alle imprese di assicurazione estere che non si avvalgono di un rappresentante fiscale. Tali modifiche sono state introdotte dal legislatore al fine di uniformare i termini di presentazione della denuncia dei premi incassati dagli assicuratori esteri, operanti in Italia in regime di libera prestazione di servizi, con quelli previsti per le imprese stabilite in Italia.

In merito alla decorrenza della norma, si ritiene che il nuovo termine di presentazione della dichiarazione trovi applicazione in relazione ai premi ed accessori incassati a decorrere dal 1° gennaio 2015. Pertanto, qualora abbiano presentato tutte le denunce mensili per i premi incassati nel 2014, le assicurazioni estere presenteranno la prima dichiarazione annuale entro maggio 2016, relativamente ai premi ed accessori incassati nel 2015.

## 27

### **IMPOSTE SUI REDDITI – SPESE DI VITTO E ALLOGGIO DEI LAVORATORI AUTONOMI – RILEVANZA PER IL COMMITTENTE – ART. 10 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 2.1 E 2.2**

L'art. 10 del Decreto Semplificazioni stabilisce l'irrelevanza fiscale, ai fini della determinazione del reddito di lavoro autonomo, anche occasionale, delle prestazioni e somministrazioni acquistate direttamente dal committente. I relativi costi sono integralmente deducibili da parte del committente, non applicandosi a quest'ultimo il limite di deducibilità del 75 per cento previsto dall'art. 109, co. 5, quarto periodo, del TUIR. Risulta in ogni caso necessario, ai fini della deducibilità della spesa, che siano dimostrabili l'inerenza all'attività del committente e l'effettività della stessa e che dalla documentazione fiscale risultino gli estremi del professionista o dei professionisti che hanno fruito delle prestazioni e somministrazioni.

La nuova norma è applicabile a decorrere dal 1° gennaio 2015, tenuto conto che i titolari di lavoro autonomo hanno in genere periodo di imposta coincidente con l'anno solare. Rileva la data della prestazione alberghiera e delle somministrazioni di alimenti e bevande risultanti dai documenti fiscali emessi da colui che presta il servizio alberghiero o di ristorazione, intestati al committente e con l'indicazione degli estremi del professionista che ha fruito del servizio.

**28**

**IMPOSTE SUI REDDITI – RAZIONALIZZAZIONE COMUNICAZIONI DELL'ESERCIZIO DI OPZIONE – ART. 16 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 7**

L'art. 16 del Decreto Semplificazioni semplifica le modalità con cui aderire a regimi speciali (trasparenza, consolidato, *tonnage tax*, base imponibile IRAP delle società di persone), eliminando l'obbligo di inviare apposita comunicazione per perfezionare il regime opzionale prescelto ed accentrando, all'interno della dichiarazione dei redditi, le autonome comunicazioni relative all'esercizio delle stesse. Mediante tale norma, il legislatore intende ridurre le ipotesi in cui il mancato (o non corretto) adempimento di un onere formale determini conseguenze di carattere sostanziale per il contribuente (recuperi d'imposta e irrogazione di sanzioni). Le nuove disposizioni si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (quindi, da Unico 2015).

**29**

**IMPOSTE SUI REDDITI – SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA – ART. 18 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 9**

L'art. 18 del Decreto Semplificazioni ha ampliato il c.d. periodo di osservazione per l'applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica, che passa dagli originari tre a cinque periodi d'imposta. Di conseguenza, il presupposto per l'applicazione di tale disciplina è ora costituito da cinque periodi d'imposta consecutivi in perdita fiscale ovvero, indifferentemente, quattro in perdita fiscale ed uno con reddito imponibile inferiore al c.d. reddito minimo, di cui all'art. 30 della L. 23 dicembre 1994, n. 724.

Tale modifica trova applicazione a decorrere dal periodo d'imposta 2014. Pertanto, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, troverà applicazione per il periodo d'imposta 2014, solo qualora il soggetto abbia conseguito perdite fiscali per i precedenti cinque periodi d'imposta (ossia, per i periodi 2009, 2010, 2011, 2012 e 2013) ovvero sia, indifferentemente, in perdita fiscale per quattro periodi (ad esempio, i periodi 2009, 2010, 2012 e 2013) e per uno con reddito imponibile inferiore al c.d. reddito minimo (2011).

**30**

**IMPOSTE SUI REDDITI – ELIMINAZIONE DELLA RICHIESTA DI AUTORIZZAZIONE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE – ART. 26 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 17**

L’art. 26 del decreto è intervenuto sulla procedura che disciplina la deducibilità delle quote di ammortamento finanziario per le concessioni relative alla costruzione e all’esercizio di opere pubbliche, di cui al co. 4 dell’art. 104 del TUIR, al fine di ridurre gli adempimenti a carico dei soggetti operanti nei predetti settori, eliminando la previsione secondo cui la deduzione di quote di ammortamento, determinate in misura diversa da quella ordinaria (ossia, per quote costanti), doveva essere oggetto di un apposito decreto del Ministro dell’economia e delle finanze.

In altri termini, le imprese operanti nel settore della costruzione e dell’esercizio di opere pubbliche in concessione che sottoscrivono una convenzione (oppure adeguano il loro piano economico finanziario) a partire dal periodo d’imposta 2014 (per i soggetti con esercizio corrispondente all’anno solare), avranno la possibilità di dedurre il costo dei beni in uso:

- secondo i coefficienti tabellari di cui al decreto 31 dicembre 1988 (art. 102 del TUIR);
- in misura corrispondente alla durata di utilizzazione prevista dal contratto o dalla legge (art. 103 del TUIR);
- in quote costanti (co. 1, art. 104 del TUIR);
- in quote differenziate, in rapporto proporzionale a quelle previste nel piano economico finanziario, senza la necessità di richiedere alcuna autorizzazione (co. 4, art. 104 del TUIR).

L’agenzia delle entrate fornisce precisazioni in merito soprattutto alla portata innovativa e alla decorrenza di tale nuova previsione. Inoltre, fornisce chiarimenti in merito all’ultimo inciso del co. 4, dell’art. 104 del TUIR, che prevede che le quote di ammortamento differenziato deducibili siano determinate ‘includendo nel costo ammortizzabile gli interessi passivi anche in deroga alle disposizioni del co. 1 dell’art. 110’.

**31**

**IMPOSTE SUI REDDITI – CESSIONE DEL CONTRATTO PRELIMINARE – IMPONIBILITÀ DEL CORRISPETTIVO QUALE REDDITO DIVERSO – AGENZIA DELLE ENTRATE, RISOLUZIONE N. 6 DEL 19 GENNAIO 2015**

I corrispettivi derivanti dalla cessione a titolo oneroso del preliminare di compravendita immobiliare da parte di una persona fisica rientrano tra i redditi diversi di cui all’art. 67, co. 1, lett. l) del TUIR, (corrispettivi percepiti, fra l’altro, per l’assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere).

Conseguentemente, alla stregua di quanto stabilito dall'art. 71, co. 2, del TUIR, il reddito è determinato dalla differenza fra l'ammontare percepito nel periodo d'imposta e le spese specificamente inerenti alla sua produzione.

**32**

**IMPOSTE SUI REDDITI – SOCIETÀ IN PERDITA SISTEMATICA – DECORRENZA – ART. 18 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015 (RISPOSTA N.8)**

L'art. 18 del Decreto Semplificazioni ha esteso da 'tre' a 'cinque' periodi d'imposta il c.d. periodo di osservazione ai fini dell'applicazione della disciplina sulle società in perdita sistematica.

Pertanto:

- per i soggetti (con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) costituiti da meno di sei anni, la disciplina sulle società in perdita sistematica non trova applicazione per mancanza del relativo presupposto;
- il primo periodo (considerando anche la causa di disapplicazione automatica per le società nel primo periodo di imposta, prevista dall'art. 1, lett. m), del Provvedimento del Direttore dell'agenzia delle entrate dell'11 giugno 2012) di applicazione della disciplina in esame sarà il settimo anno dalla costituzione.

**33**

**IMPOSTE SUI REDDITI E IRAP – INCENTIVI ALL'INVESTIMENTO IN START-UP INNOVATIVE – SOTTOSCRIZIONE DI QUOTE PER IL TRAMITE DI SOCIETÀ FIDUCIARIE – COMPETE – AGENZIA DELLE ENTRATE, RISOLUZIONE N. 9 DEL 22 GENNAIO 2015**

Il conferente socio della *start-up* innovativa può usufruire dell'agevolazione fiscale di cui all'art. 29 del D.L. n. 179 del 2012 (consistente in detrazioni e deduzioni ai fini delle imposte sui redditi, cfr. Circolare n. 16/E dell'11 giugno 2014), in qualità di titolare effettivo delle quote, detenute per il tramite di società fiduciaria. Infatti, l'intestazione fiduciaria di azioni o quote non modifica l'effettivo proprietario dei beni, identificabile sempre e comunque nel fiduciante.

**34**

**IMPOSTE SUI REDDITI – ENTI NON COMMERCIALI – RIDUZIONE DELLA PERCENTUALE DI ESCLUSIONE DEI DIVIDENDI PERCEPITI – ART. 1, COMMA 655, LEGGE DI STABILITÀ 2015 – AGENZIA DELLE ENTRATE, VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015 (RISPOSTA N.17)**

La riduzione dal 95 per cento al 22,26 per cento della quota dei dividendi non assoggettati a tassazione, a decorrere dagli utili messi in distribuzione dal 1° gennaio 2014, è riferibile a 'tutti' gli utili percepiti dagli enti non commerciali, anche se prodotti nell'esercizio di impresa.

**35**

**IRAP – CONFIDI: APPLICAZIONE DELL'ALIQUTA DEL 3,9 PER CENTO – AGENZIA DELLE ENTRATE, RISOLUZIONE N. 5 DEL 19 GENNAIO 2015**

Pur essendo compresi tra i soggetti disciplinati dal Testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia di cui al D.Lgs. n. 385 del 1993 (TUB), i Consorzi di garanzia fidi (Confidi) applicano ai fini dell'IRAP l'aliquota del 3,9 per cento e non quella del 4,65 per cento prevista per le banche e gli altri soggetti operanti nel settore finanziario di cui all'art. 6 del D.Lgs. n. 446 del 1997. Infatti, l'art. 13, co. 47, del D.L. n. 269 del 2003 impone ai Confidi, 'comunque costituiti', di determinare 'in ogni caso' il valore della produzione netta secondo le modalità di cui all'art. 10, co. 1, del D.Lgs. n. 446 del 1997 (c.d. 'metodo retributivo').

**36**

**RIMBORSI DA ASSISTENZA – ART. 15 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR.6**

L'art. 15 del Decreto Semplificazioni semplifica le modalità attraverso le quali il sostituto di imposta recupera i versamenti di ritenute/imposte sostitutive superiori a quelle dovute, nonché i rimborsi effettuati nei confronti del sostituto, a decorrere dal 2015, indipendentemente dall'anno di formazione delle eccedenze (sempre che la compensazione non sia riferita all'anno 2014).

A decorrere dal 2000, per effetto del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542, al sostituto è stata riconosciuta la possibilità di compensare le ritenute in eccesso con i versamenti successivi delle ritenute relative a qualsiasi tipo di provento. Per effetto del Decreto Semplificazioni, le richiamate operazioni effettuate dal sostituto dovranno essere esposte nel modello di pagamento F24.

L'agenzia delle entrate precisa le modalità applicative della compensazione in oggetto.

**37**

**RISCOSSIONE – RIMBORSO DEI CREDITI D'IMPOSTA E DEGLI INTERESSI IN CONTO FISCALE – ART. 14 DECRETO SEMPLIFICAZIONI – AGENZIA DELLE ENTRATE, CIRCOLARE N. 31 DEL 30 DICEMBRE 2014, PAR. 5**

L'art. 14 del Decreto Semplificazioni, modificando l'art. 78, co. 33, della L. n. 413 del 1991, stabilisce che l'Agente della riscossione liquida e corrisponde, insieme alla restituzione del credito chiesto a rimborso, i relativi interessi nella misura determinata dalle specifiche leggi di imposta, senza più bisogno di una separata istanza da parte del contribuente (modello G). Gli interessi dovuti saranno, pertanto, corrisposti automaticamente e il diritto alla percezione degli stessi da parte del contribuente non sarà più soggetto ad alcun onere, ma soltanto all'effettiva spettanza. Le nuove previsioni si applicano ai rimborsi erogati a partire dal 1° gennaio 2015, inclusi quelli in corso di esecuzione a quella data.

**38** **SANZIONI AMMINISTRATIVE – RAVVEDIMENTO OPEROSO –  
REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI GIÀ CONSTATATE – MODALITÀ  
PRATICHE – ART. 1, COMMI 637–639, LEGGE DI STABILITÀ 2015 – AGENZIA  
DELLE ENTRATE, VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015  
(RISPOSTA N.9)**

Per effetto delle modifiche apportate dalla Legge di stabilità 2015 è possibile accedere al ravvedimento operoso nonostante la violazione sia stata già constatata mediante PVC, fermo restando l'assenza di notifiche degli atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni di cui agli art. 36–*bis* e 36–*ter* del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54–*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972.

A seguito della comunicazione del PVC il contribuente, con atto di regolarizzazione spontanea, potrà sanare le medesime violazioni ravvedibili in base alla precedente formulazione normativa, senza dover prestare acquiescenza a tutti i rilievi contestati nel medesimo PVC. Sarà onere del contribuente comunicare agli Uffici i distinti rilievi che ha inteso regolarizzare.

**39** **SANZIONI AMMINISTRATIVE – RAVVEDIMENTO OPEROSO – NUOVA  
DISCIPLINA: RIGUARDA ANCHE VIOLAZIONI ANTE 1 GENNAIO 2015 – ART. 1,  
COMMI 637–639, LEGGE DI STABILITÀ 2015 – AGENZIA DELLE ENTRATE,  
VIDEOFORUM ITALIA OGGI DEL 22 GENNAIO 2015 (RISPOSTA N.11)**

È possibile ravvedere le violazioni constatate prima del 1 gennaio 2015 (data di entrata in vigore della nuova disciplina sul ravvedimento), in applicazione del principio del *favor rei*, fermo restando la mancata notifica di atti di liquidazione e di accertamento, comprese le comunicazioni di cui agli art. 36–*bis* e 36–*ter* del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54–*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972 relative alle violazioni oggetto di regolarizzazione.

**40** **VOLUNTARY DISCLOSURE – APPROVAZIONE DEL MODELLO DI  
RICHIESTA DI ACCESSO ALLA PROCEDURA E RELATIVE ISTRUZIONI –  
DIRETTORE AGENZIA DELLE ENTRATE, PROVVEDIMENTO N. 13193 DEL 30  
GENNAIO 2015**

Il 30 gennaio 2015 l'agenzia delle entrate ha pubblicato il provvedimento che approva il modello di richiesta di accesso alla procedura di collaborazione volontaria introdotta dalla L. n. 186 del 2014 e le relative istruzioni. Le istruzioni, che recepiscono le osservazioni espresse dagli operatori del settore, specificano, ad esempio, che il contribuente che accede alla *voluntary disclosure* internazionale ed ha, inoltre, commesso violazioni domestiche, dovrà barrare la casella 'Internazionale'.

Viene specificato, inoltre, che la relazione di accompagnamento alla *disclosure* internazionale dovrà contenere, tra l'altro, la determinazione degli eventuali maggiori imponibili anche 'non connessi' con le attività costituite o detenute all'estero.

Una volta compilato, il modello deve essere trasmesso all'agenzia delle entrate entro il 30 settembre 2015, tramite i canali telematici Entratel o Fisconline, oppure tramite un intermediario abilitato. Il contribuente che aderisce alla collaborazione volontaria beneficia di una riduzione delle sanzioni amministrative e della esclusione da punibilità per diverse tipologie di reati.

A hand holding a smartphone with a blurred background. The phone's screen shows various app icons, including a calendar icon. The image is split diagonally, with the top-left portion being dark and the bottom-right portion being light and blurred.

**Parte terza**  
Giurisprudenza





**ACCERTAMENTO – VERIFICA DELLA GUARDIA DI FINANZA NON COMPETENTE PER TERRITORIO – NULLITÀ DELL’AVVISO DI ACCERTAMENTO: NON SUSSISTE – CASSAZIONE, ORDINANZA N. 90 DEL 8 GENNAIO 2015**

Gli accessi e le verifiche posti in essere dalla Guardia di Finanza non sono soggetti alle limitazioni di competenza territoriale previste per i funzionari dell’agenzia delle entrate. Pertanto, gli elementi acquisiti sono utilizzabili ancorché provenienti da reparti della Guardia di Finanza di stanza in località diverse dalla sede dell’ufficio territorialmente competente (conformi: Cass. n. 9611 del 2000 e Cass. n. 7957 del 1997).



**ACCERTAMENTO – REATO DI OMESSO VERSAMENTO DI RITENUTE – GIUDICE TERRITORIALMENTE COMPETENTE – CASSAZIONE, SENTENZA N. 535 DEL 9 GENNAIO 2015**

La competenza per territorio per il reato di cui all’art. 10–bis D.Lgs. n. 74/2000 (omesso versamento di ritenute certificate) si determina, ex articolo 8 del codice di procedura penale, presso il luogo in cui il reato è consumato. Tale luogo coincide con quello in cui si compie, alla scadenza del termine previsto, l’omissione del versamento e, di regola, corrisponde, per le società, a quello ove si trova la sede effettiva dell’impresa, intesa come centro della prevalente attività amministrativa e direttiva di organizzazione, coincidente o meno con la sede legale.

Solo qualora non sia possibile determinare la competenza sulla base di tale ultima disposizione, è competente il giudice del luogo di accertamento del reato.



**ACCERTAMENTO – CONTESTAZIONI DI FATTISPECIE ELUSIVE – CONTRADDITTORIO PREVENTIVO: NECESSITÀ – CASSAZIONE, SENTENZA N. 406 DEL 14 GENNAIO 2015**

Nel caso in cui l’Ufficio finanziario intenda contestare fattispecie elusive, indipendentemente dalla riconducibilità o meno delle stesse alle ipotesi contemplate dall’ art. 37–bis, comma 3 del D.P.R. n. 600 del 1973, questi è tenuto a richiedere preventivamente chiarimenti al contribuente e ad osservare il termine dilatorio di gg. 60, prima di emettere l’atto accertativo, che dovrà essere specificamente motivato anche in ordine alle osservazioni, chiarimenti, giustificazioni, eventualmente fornite dal contribuente.

Se non viene rispettato questo termine, l’atto impositivo è nullo per contrasto con ‘norma imperativa’ (art. 12, comma 7 della L. n. 212/2000) volta a dare diretta attuazione ad un principio generale comunitario inderogabile (nonché ai principi costituzionali indicati negli artt. 3, 53 e 97 Cost.), avuto riguardo al fondamento comunitario del principio di garanzia del diritto al contraddittorio.



**ACCERTAMENTO – RIORGANIZZAZIONE SOCIETARIA – ELUSIVITÀ: NON SUSSISTE – CASSAZIONE, SENTENZA N. 439 DEL 14 GENNAIO 2015**

– Nei processi di ristrutturazione e riorganizzazione aziendale integra gli estremi della condotta elusiva quella costruzione che, tenuto conto sia della volontà delle parti implicate che del contesto fattuale e giuridico, ponga quale elemento essenziale dell'operazione economica lo scopo di ottenere vantaggi fiscali. Di conseguenza non è riscontrabile un comportamento abusivo quando le operazioni possono spiegarsi in modo diverso dal mero conseguimento di risparmi d'imposta e manchi l'esistenza di un idoneo strumento giuridico che, pur se alternativo a quello scelto dal contribuente, sia comunque funzionale al raggiungimento dell'obiettivo economico perseguito.

– Nel caso di specie, l'agenzia delle entrate aveva ritenuto un'operazione di riorganizzazione potenzialmente elusiva, a norma dell'art. 37-bis del D.P.R. n. 600/1973, del regime fiscale dei disavanzi di fusione e scissione. Per contro la Cassazione, richiamando, oltre ad altre pronunce della suprema Corte, l'art. 5 della Legge Delega n. 23/2014, ha affermato che l'operazione non era elusiva in quanto non mancava di sostanza economica e rispondeva a legittime esigenze di riordino societario e produttivo.



**ACCERTAMENTO – ACCERTAMENTO EMANATO A SEGUITO DI 'INDAGINE A TAVOLINO' – NECESSITÀ DI PREVENTIVO CONTRADDITTORIO E DI FORMAZIONE DEL 'PVC' – RIMESIONE DELLA QUESTIONE ALLE SEZIONI UNITE – CASSAZIONE, ORDINANZA N. 527 DEL 14 GENNAIO 2015**

Il Collegio rimette alle Sezioni Unite la questione se l'affermazione contenuta nella sentenza di Cassazione n. 19667 del 2014 secondo cui, nella materia tributaria, ogni volta che debba essere adottato un provvedimento lesivo dei diritti e degli interessi del contribuente, l'Amministrazione sarebbe tenuta ad attivare, a pena di invalidità dell'atto, il contraddittorio, 'indipendentemente dal fatto che ciò sia previsto espressamente da una norma positiva', trovi fondamento nell'ordinamento nazionale o esclusivamente nel diritto dell'Unione Europea e, in questo caso, quale ne sia la portata applicativa.

La questione assume particolare rilevanza per quanto concerne, soprattutto, il caso delle verifiche c.d. 'a tavolino' (vale a dire alle verifiche effettuate presso la sede dell'Ufficio in base alle notizie acquisite presso altre pubbliche amministrazioni o presso terzi o fornite dallo stesso contribuente mediante la compilazione di questionari o in sede di colloquio presso l'Ufficio), per le quali, le garanzie endoprocedimentali, come il diritto al contraddittorio, non sono previste da una specifica norma (quale l'art. 12, comma 7 della L. n. 212/2000, dettata per le verifiche presso i locali dell'impresa).

**6** **CONTENZIOSO – AVVISO DI ACCERTAMENTO EMESSE OLTRE I TERMINI – DECADENZA: NON È RILEVABILE NEL GIUDIZIO DI APPELLO – CASSAZIONE, ORDINANZA N. 171 DEL 9 GENNAIO 2015**

L'eventuale intervenuta decadenza del potere di accertamento è un vizio non rilevabile d'ufficio e non è proponibile per la prima volta in grado di appello. Nel caso di specie la società contribuente aveva sollevato solo in grado di appello la decadenza del potere di accertamento dell'agenzia delle entrate per aver emesso gli atti oltre i termini previsti dall'articolo 43 del D.P.R. n. 600/1973.

**7** **CONTENZIOSO – PRECEDENTE GIURISPRUDENZIALE: NON VINCOLANTE NEI SUCCESSIVI GIUDIZI – CASSAZIONE, ORDINANZA N. 174 DEL 9 GENNAIO 2015**

Poiché l'Italia, diversamente da altri Paesi, non applica il principio del 'precedente giurisprudenziale vincolante' (c.d. *stare decisis*), il giudice è sempre libero di disattendere un precedente giurisprudenziale, anche ove emesso dal giudice di legittimità, pur dovendo attentamente motivare il proprio diverso orientamento.

**8** **IVA – SANZIONI – FATTURA IRREGOLARE EMESSA DAL CEDENTE/PRESTATORE – REGOLARIZZAZIONE DA PARTE DEL CESSIONARIO/COMMITTENTE EX ART. 6 CO. 8 DEL D.LGS. N. 471/97: AMBITO DI APPLICABILITÀ – CASSAZIONE, SENTENZA N. 26183 DEL 12 DICEMBRE 2014**

L'obbligo, previsto dall'art. 6 co. 8 del D.Lgs. n. 471/97, di regolarizzare l'operazione da parte del cessionario/committente in caso di fatturazione irregolare del cedente/prestatore, sussiste solo per irregolarità che emergono dalla fattura (come, ad esempio, l'aliquota, l'ammontare dell'IVA e dell'imponibile). Pertanto il cessionario/committente non deve sindacare la qualificazione giuridico-fiscale dell'operazione da cui dipende l'imponibilità o meno dell'operazione.

**9** **IVA – LETTERE D'INTENTO – NON IMPONIBILITÀ DELLE CESSIONI DI BENI DESTINATI ALL'ESPORTAZIONE: CONDIZIONI – CASSAZIONE, ORDINANZA N. 176 DEL 9 GENNAIO 2015**

– Il fornitore di un esportatore abituale può considerare non imponibile la cessione solo quando la dichiarazione d'intento esista e non sia ideologicamente falsa o, comunque, il cedente non sia consapevole di tale falsità, a prescindere dalla prova dell'effettiva avvenuta esportazione della merce (conformi: Cass. n. 7389 del 2012 e Cass. n. 13293 del 2013).

– Qualora si accerti che i beni non sono stati effettivamente esportati e che tale dichiarazione è ideologicamente falsa, l'obbligo del cedente di assolvere successivamente l'IVA su tali beni può essere escluso solo nella misura in cui risulti provato che egli abbia adottato tutte le misure ragionevoli in suo potere, al fine di assicurarsi che la cessione effettuata non lo conducesse a partecipare alla frode (conforme: Cass. 12751 del 2011).



#### **IVA – CONCESSIONE DISPONIBILITÀ STADIO DI CALCIO – PRESTAZIONE DI SERVIZI 'COMPLESSA' – CORTE DI GIUSTIZIA CE, SENTENZA C-55/14 DEL 22 GENNAIO 2015**

La concessione, a titolo oneroso, della disponibilità di uno stadio di calcio sulla base di un contratto che riservi taluni diritti e prerogative al proprietario e preveda la prestazione, da parte di quest'ultimo, di una serie di servizi, segnatamente di servizi di manutenzione, di pulizia e di messa a norma che rappresentino l'80 per cento del corrispettivo contrattualmente previsto, non costituisce, a fini Iva, una locazione di beni immobili.

L'operazione in oggetto deve configurarsi piuttosto come prestazione di servizi 'complessa' in quanto la società concedente il bene non si limita a mettere a disposizione l'impianto sportivo, ma fornisce una serie di servizi ulteriori (quali la manutenzione del campo di gioco, la pulizia e la custodia delle strutture), riservandosi altresì il diritto di accedere all'impianto sportivo e di controllare l'accesso al medesimo. Inoltre, dal contratto risulta che il corrispettivo rappresenta per l'80 per cento il compenso per i servizi ulteriori forniti e solo per un massimo del 20 per cento il compenso per il diritto di accesso all'impianto sportivo.



#### **IMPOSTE SUI REDDITI - DISCIPLINA DEL *TRANSFER PRICING* – INAPPLICABILITÀ IN CASO DI PATTUZIONI CONTRATTUALI DIVERSE TRA TRANSAZIONE OGGETTO DELLA VERIFICA E TRANSAZIONE QUALE PARAMETRO DI CONFRONTO - CASSAZIONE, SENTENZA N. 27296 DEL 23 DICEMBRE 2014**

Nel caso in cui una società venda i propri prodotti sia ad altra società residente in Germania appartenente al medesimo gruppo, sia ad altra società italiana, estranea al gruppo, i prezzi praticati nei confronti di quest'ultima non costituiscono parametro valido ai fini dell'applicazione della disciplina del *transfer pricing*.

Infatti, con riferimento alle vendite alla società estera appartenenti al medesimo gruppo la società venditrice interveniva come mera fabbricante di un prodotto da fornire alla società tedesca, quando il *know how* necessario per la fabbricazione del prodotto era di proprietà della medesima società tedesca.

Per contro, con riferimento alle vendite del medesimo prodotto alla società italiana, la società venditrice, avendo ottenuto il diritto di fabbricare in proprio le apparecchiature e di commercializzarle, assumeva i rispettivi rischi della operazione.

**12**

**IMPOSTE SUI REDDITI - PRESTAZIONI DI SERVIZI DIVISIBILI - PERIODO DI COMPETENZA: È NELL'ESERCIZIO IN CUI CIASCUNA PRESTAZIONE VIENE ULTIMATA - CASSAZIONE, SENTENZA N. 27296 DEL 23 DICEMBRE 2014**

Il costo sostenuto per un corso di inglese per i dipendenti, costituente un pacchetto unitario, svoltosi in parte in un esercizio e in parte nell'esercizio successivo, trova la sua competenza ai fini del reddito d'impresa nell'esercizio in cui le singole prestazioni vengono fruite, giacché le prestazioni consistenti in lezioni di lingua straniera dovevano considerarsi ultimate giornalmente al momento della conclusione della singola lezione senza che abbia rilievo alcuno il momento in cui viene emessa la relativa fattura o effettuato il pagamento (conformi: Cass, n. 3947/2011 e n. 9096/2012).

**13**

**IMPOSTE SUI REDDITI – PERDITE SU CREDITI DA ELEMENTI CERTI E PRECISI – ONERE DELLA PROVA: È A CARICO DEL CONTRIBUENTE – CASSAZIONE, ORDINANZA N. 403 DEL 14 GENNAIO 2015**

– Ai fini della deducibilità delle perdite su crediti non correlate all'assoggettamento del debitore a procedure concorsuali, è a carico del contribuente la dimostrazione degli elementi 'certi e precisi' che hanno dato luogo ad una perdita.

– Il riferimento alla presenza di 'elementi' certi, lascia intendere che un solo elemento non è di sicuro sufficiente ai fini della prova della certezza della perdita (conforme: Cass. n. 14568 del 2001).

**14**

**IMPOSTE SUI REDDITI – SALE AND LEASE BACK – ABUSO DEL DIRITTO – CASSAZIONE, SENTENZA N. 405 DEL 14 GENNAIO 2015**

Perché si possa parlare di abuso del diritto, occorre che si verifichino due condizioni. Da un lato, le operazioni controverse devono, nonostante l'applicazione formale delle condizioni previste dalle pertinenti disposizioni della direttiva IVA e della legislazione nazionale che la traspone, procurare un 'vantaggio fiscale' la cui attribuzione sia contraria all'obiettivo perseguito da queste disposizioni. Dall'altro, deve risultare da un insieme di elementi oggettivi che lo 'scopo essenziale' dell'operazione controversa è l'ottenimento di detto vantaggio fiscale.

Nel caso di specie, la società aveva stipulato un contratto di *sale & lease back* con la una banca, con pagamento dei canoni da parte della utilizzatrice direttamente ad una terza società, alla quale la banca aveva ceduto 'pro soluto' i relativi crediti (c.d. *clausola tandem*). La Cassazione nega che si tratti di un caso di 'abuso del diritto', in quanto, tra gli altri aspetti:

- l'ottima situazione economica, patrimoniale e finanziaria di una società, non impedisce per ciò stesso alla stessa di attingere al credito;
- la pattuizione delle condizioni del contratto di *sale & lease back*, tra cui la previsione di una maxi-rata iniziale, rientra nella libera determinazione negoziale delle parti, in difetto della prova che la previsione di tale condizione integri un elemento difforme od abnorme rispetto allo schema del contratto di *sale & lease back* affermatosi nella prassi commerciale;
- quanto alla c.d. *clausola tandem*, nessuna espressione di anomalia od irragionevolezza rispetto alle ordinarie logiche d'impresa può essere rinvenuta. Infatti, è rimessa all'esercizio dell'autonomia privata, la ricerca della forma di finanziamento ritenuta più opportuna

## 15

### **IMPOSTE SUI REDDITI – FRAZIONAMENTO DELLA PLUSVALENZA IN ASSENZA DI OPZIONE ESPRESSA IN DICHIARAZIONE: VALIDITÀ – CASSAZIONE, SENTENZA N. 991 DEL 21 GENNAIO 2015**

L'esplicito esercizio dell'opzione nella dichiarazione dei redditi non rappresenta un elemento indispensabile per beneficiare del frazionamento della plusvalenza (ai sensi dell'art. 86, comma 4 del TUIR), qualora risulti che la plusvalenza è stata spalmata in bilancio secondo la norma fiscale sicché l'effetto della rateizzazione è confluito nella dichiarazione mediante l'iscrizione del risultato di conto economico

## 16

### **RISCOSSIONE – CONTROLLO FORMALE – CASSAZIONE, SENTENZA N. 1306 DEL 26 GENNAIO 2015**

Nel caso del 'controllo automatico' (artt. 36–*bis* del D.P.R. n. 600/73 e 54–*bis* del D.P.R. n. 633/72), l'obbligo del 'contraddittorio endoprocedimentale', mediante l'invio dell'avviso bonario, sussiste soltanto 'qualora sussistano incertezze su aspetti rilevanti della dichiarazione'.

La cartella di pagamento è invece nulla, se non preceduta dall'avviso bonario, qualora sia emessa a seguito di controllo formale della dichiarazione di cui all'art. 36–*ter* del D.P.R. n. 600/73.

---

[kpmg.com/it](http://kpmg.com/it)

**Studio Associato**  
**Consulenza legale e tributaria**

**Contatti**

[IT-FM-TPP@kpmg.it](mailto:IT-FM-TPP@kpmg.it)

**Sedi**

**Milano**

Via Vittor Pisani 27, 20124  
Tel. 02 676441 – Fax 02 67644758

**Ancona**

Via 1° Maggio 150/A, 60131  
Tel. 071 2916378 – Fax 071 2916221

**Bologna**

Via Andrea Costa 160, 40134  
Tel. 051 4392711 – Fax 051 4392799

**Firenze**

Viale Machiavelli 29, 50125  
Tel. 055 261961 – Fax 055 2619666

**Genova**

Piazza della Vittoria 15/12, 16121  
Tel. 010 5702225 – Fax 010 584670

**Napoli**

Via F. Caracciolo 17, 80122  
Tel. 081 662617 – Fax 081 2488373

**Padova**

Piazza Salvemini 2, 35131  
Tel. 049 8239611 – Fax 049 8239666

**Perugia**

Via Campo di Marte 19, 06124  
Tel. 075 5734518 – Fax 075 5723783

**Pescara**

Piazza Duca D'Aosta 31, 65121  
Tel 085 4210479 – Fax 085 4220295

**Roma**

Piazza delle Muse 8, 00197  
Tel. 06 809631 – Fax 06 8077459

**Torino**

Corso Vittorio Emanuele II 48, 10123  
Tel. 011 883166 – Fax 011 8395865

**Verona**

Via Leone Pancaldo 68, 37138  
Tel. 045 8114111 – Fax 045 8114390

Tax Newsletter / Numero 1/2015

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.

© 2015 Studio Associato – Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG e "cutting through complexity" sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").