

FISCO NEWS GENNAIO 2012 Roma il 05/02/2012**AREA SOCIETARIA E TRIBUTARIA**

le dichiarazioni presentate entro il 30 aprile 2012

MUD 2011: pubblicato in Gazzetta Ufficiale

E' stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale GU n. 303 del 30 dicembre 2011 il Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 23 dicembre 2011 recante "Approvazione del modello unico di dichiarazione ambientale per l'anno 2012".

Il modello e le istruzioni allegati al presente decreto sostituiscono il modello di dichiarazione allegato al decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 27 aprile 2010, e sarà utilizzato per le dichiarazioni da presentare, entro il 30 aprile 2012, con riferimento all'anno 2011, da parte dei soggetti interessati.

L'accesso alle informazioni è disciplinato dal decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 195.

Omessi depositi al Registro imprese, attenzione alla data

Per le violazioni commesse entro il 15 novembre 2011 restano ferme le
previgenti e più gravose sanzioni

Le **omesse esecuzioni di denunce, comunicazioni e depositi** al Registro delle imprese poste in essere in prossimità dell'entrata in vigore delle modifiche apportate dall'art. 9 comma 5 della L. 11 novembre 2011 n. 180 (**15 novembre 2011**), introduttive di una disciplina più favorevole, continuano ad essere punite con le **vecchie, e più gravose, sanzioni** anche se l'irrogazione delle stesse è concretamente avvenuta nella vigenza della nuova disciplina.

A precisarlo è la circolare 27 dicembre 2011 n. 3647/C del Ministero dello Sviluppo Economico.

Ai sensi del previgente art. 2630 c.c., come inserito dal DLgs. 61/2002, chiunque, essendovi tenuto per legge a causa delle funzioni rivestite in una società o in un consorzio, ometteva di eseguire, nei termini prescritti, denunce, comunicazioni o depositi presso il Registro delle imprese, era punito con la sanzione amministrativa pecuniaria **da 206a 2.065 euro**. La suddetta sanzione amministrativa era **umentata di un terzo** nel caso di omissione del **deposito del bilancio** (le medesime sanzioni, inoltre, erano state estese, ad opera dell'art. 42 comma 2 della L. 7 luglio 2009 n. 88, alle omesse indicazioni negli atti, nella corrispondenza e nella rete telematica delle informazioni di cui all'art. 2250 c.c.).

Tale disciplina era stata oggetto di **critiche** dal momento che, in talune ipotesi, risultava eccessivamente rigorosa. Si pensi, in particolare, al fatto che, posto che gli oneri relativi al deposito del bilancio sono a carico degli amministratori, si procedeva all'applicazione della

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

sanzione a tutti i membri dell'eventuale Consiglio di amministrazione, senza alcuna distinzione.

Il nuovo art. 2630 c.c., come inserito dall'art. 9 comma 5 della L. 11 novembre 2011 n. 180 (recante "Norme per la tutela della libertà d'impresa. Statuto delle imprese"), nell'intento di **rendere più equo il sistema** (finalità precisata nella stessa disposizione normativa), stabilisce: "Chiunque, essendovi tenuto per legge a causa delle funzioni rivestite in una società o in un consorzio, omette di eseguire, nei termini prescritti, denunce, comunicazioni o depositi presso il registro delle imprese, ovvero omette di fornire negli atti, nella corrispondenza e nella rete telematica le informazioni prescritte dall'articolo 2250, primo, secondo, terzo e quarto comma, è punito con la sanzione amministrativa pecuniaria **da 103,00 euro a 1.032,00 euro**. Se la denuncia, la comunicazione o il deposito avvengono nei **trenta giorni successivi** alla scadenza dei termini prescritti, la sanzione amministrativa pecuniaria è **ridotta ad un terzo**. Se si tratta di **omesso deposito dei bilanci**, la sanzione amministrativa pecuniaria è **umentata di un terzo**".

La nuova disciplina, quindi, **in vigore dal 15 novembre 2011**, da un lato, **dimezza** l'entità delle sanzioni e, dall'altro, consente una **riduzione** delle stesse ove l'adempimento avvenga con un ritardo non superiore a trenta giorni.

In assenza di disposizioni transitorie, peraltro, si è posto il problema della determinazione dell'importo della sanzione irrogabile alle violazioni commesse in prossimità dell'entrata in vigore della nuova disciplina ma irrogate nel vigore della stessa; ovvero se a rilevare sia il momento in cui si **concretizza la violazione** o quello in cui si **applica la sanzione**.

Negli illeciti amministrativi non retroattiva anche la disciplina favorevole

La circolare 27 dicembre 2011 n. 3647/C del Ministero dello Sviluppo Economico opta per la prima soluzione. Ed, infatti, il principio *tempus regit actum*, in base al quale **una legge non dispone che per l'avvenire**, di cui all'art. 11 delle preleggi, è inderogabile in assenza di una espressa indicazione del legislatore (*cfr.*, tra le altre, Cass. 28 agosto 1996 n. 7905). Tale principio trova riscontro anche nel sistema delle sanzioni amministrative. L'art. 1 della L. 24 novembre 1981 n. 689, infatti, dopo aver affermato che nessuno può essere assoggettato a sanzioni amministrative se non in forza di una legge che sia entrata in vigore prima della commissione della violazione, precisa che le leggi che prevedono sanzioni amministrative si applicano **soltanto nei casi e per i tempi in esse considerati**.

A fronte di ciò, la Corte di Cassazione ha sottolineato in più occasioni come in tema di illeciti amministrativi l'adozione del **principio di irretroattività** comporti l'assoggettamento della condotta considerata alla legge del tempo del suo verificarsi, con conseguente inapplicabilità della disciplina posteriore, anche se eventualmente più

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

favorevole (*cfr.* Cass. 28 gennaio 2008 n. 1789 e, più di recente, Cass. 4 marzo 2011 n. 5246 e Cass. 18 novembre 2011 n. 24329).

Ulteriore conferma di tale soluzione si ritrova – osserva infine la circolare in commento – nell'art. 40 della L. 689/81, che sancisce la **retroattività** delle norme introdotte dalla medesima legge, ma solo con riguardo alle **infrazioni tramite essa depenalizzate** (*cfr.* Cass. 28 gennaio 1983 n. 773).

IRAP

Imprenditori agricoli: possibile l'opzione per le regole proprie dei soggetti IRPEF

Secondo l'Agenzia, va privilegiata un'interpretazione logico-sistematica del dato normativo

Con la risoluzione n. [3/2012](#), diffusa ieri, l'Agenzia delle Entrate fornisce importanti chiarimenti sulla determinazione della **base imponibile IRAP** degli **imprenditori agricoli**. Le precisazioni erano attese da ben 4 anni, vale a dire da quando, per effetto delle modifiche introdotte dalla L. 244/2007 (Finanziaria 2008), in capo ai soggetti titolari di reddito d'impresa, le modalità di calcolo del valore della produzione netta sono state **differenziate** a seconda che si tratti di società di capitali (art. 5 del DLgs. 446/97) oppure di società di persone commerciali e imprenditori individuali (art. 5-bis del DLgs. 446/97).

La questione trae origine dalla **formulazione letterale** dell'art. 9 del DLgs. 446/97 (rimasta immutata anche dopo le predette modifiche), disciplinante appunto le modalità di determinazione della base imponibile IRAP per i produttori agricoli titolari di reddito agrario. Per tali soggetti, il valore della produzione ai fini del tributo regionale è dato dalla **differenza** fra:

- l'**ammontare** dei **corrispettivi** soggetti a registrazione ai fini IVA;
- l'**ammontare** degli **acquisti** destinati alla produzione.

Atteso il tenore letterale del dato normativo, sono **interessati** alla determinazione della base imponibile IRAP secondo quanto previsto dall'art. 9 del DLgs. 446/97:

- i **produttori agricoli** (imprenditori individuali e società semplici) titolari di reddito agrario, rientranti nei limiti previsti dall'art. 32 del TUIR;
- gli esercenti attività di **allevamento di animali**, che determinano forfetariamente il reddito ai sensi dell'art. 56 comma 5 del TUIR;
- i soggetti che esercitano attività di **agriturismo**, che si avvalgono del regime forfetario di cui all'art. 5 della L. 413/91.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Non applicano invece le **disposizioni** dettate dall'art. 9 del DLgs. 446/97, tra l'altro, le persone fisiche che esercitano (*cfr.* C.M. 4 giugno 1998 n. [141/E](#), § 3.4.4):

- attività agricola **eccedente** i limiti di **potenzialità del terreno** (di cui all'art. 32 del TUIR);
- attività di **allevamento di animali** e non si avvalgono del regime forfetario previsto dall'art. 56 comma 5 del TUIR;
- attività di **agriturismo** e non si avvalgono del regime forfetario previsto dall'art. 5 della L. 413/91.

Secondo quanto stabilito dall'art. 9 comma 3 del DLgs. 446/97, i soggetti esclusi dalle suddette regole determinano la base imponibile secondo le modalità dettate dall'art. 5 del medesimo DLgs. 446/97.

Ugualmente, ai sensi dell'art. 9 comma 2 del Decreto IRAP, i soggetti che determinano la base imponibile IRAP secondo quanto previsto dall'art. 9 del DLgs. 446/97 possono comunque optare per la determinazione del valore della produzione netta secondo i criteri previsti dall'art. 5 del medesimo DLgs. 446/97.

Il rinvio va esteso anche all'art. 5-bis del DLgs. 446/97

Il **chiarimento** dell'Agenzia delle Entrate si è reso necessario proprio in considerazione del duplice rinvio effettuato dall'art. 9 all'art. 5 del DLgs. 446/97. Come detto, infatti, a partire dal periodo d'imposta 2008, tale ultima norma disciplina esclusivamente le società di capitali, mentre gli imprenditori individuali e le società di persone commerciali calcolano il valore della produzione secondo le regole previste dall'art. 5-*bis* del DLgs. 446/97, fatta **salva l'opzione**, ricorrendone le condizioni, per le disposizioni proprie delle società di capitali.

Per quanto sopra, il mantenimento del rinvio "diretto" alle regole di cui all'art. 5 del DLgs. 446/97 è parso subito frutto di un **difetto di coordinamento** delle modifiche introdotte dalla citata L. 244/2007 (*cfr.* circ. Assonime 14 aprile 2008 n. 26), posto che le previsioni in esso contenute **non** sembravano oggettivamente **estensibili** a soggetti che, ai fini della determinazione del reddito, si avvalgono di **regimi contabili semplificati** (quali, ad esempio, gli imprenditori agricoli); regimi, cioè, che prescindono dalla tenuta di una contabilità ordinaria e, quindi, dalla stessa redazione del bilancio.

Tale impostazione è stata **condivisa** dall'Agenzia delle Entrate, la quale chiarisce che i rinvii operati, all'interno dell'art. 9 del DLgs. 446/97, all'art. 5 dello stesso Decreto vanno **estesi** anche all'art. 5-*bis*.

Così, i produttori agricoli titolari di **reddito agrario** possono determinare il valore della produzione netta, in alternativa ai criteri dettati dall'art. 9 del DLgs. 446/97, secondo le modalità previste per le società di persone commerciali e gli imprenditori individuali. In ogni caso, qualora il soggetto titolare di reddito agrario opti comunque per l'applicazione

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

delle disposizioni proprie delle società di capitali (art. 5 del DLgs. 446/97), sarà tenuto ad osservare gli **adempimenti contabili** dettati dall'art. 18 del DPR 600/73.

Processo civile

Lite temeraria, danni morali "automatici" per chi la subisce

Una volta riconosciuta la temerarietà della lite, è scontata l'esistenza, oltre che dei danni patrimoniali, dei danni non patrimoniali, nella forma della lesione dell'equilibrio psico-fisico del soggetto coinvolto in una lite rivelatasi inutile e pretestuosa.

Il principio summenzionato rappresenta l'epicentro dell'ordinanza n. 20995 del 12 ottobre 2011, emessa dalla Corte di Cassazione, in riforma di una statuizione del tribunale di Catanzaro che, in una lite rivelatasi inutile, ha negato, per mancanza di prova, la sussistenza dei danni risarcibili in virtù di quanto disposto in tema di responsabilità aggravata ex art. 96. c.p.c.

Per il giudice di merito, infatti, non vi è stata prova, nel caso di specie, della "concreta ed effettiva esistenza di un danno in conseguenza del comportamento processuale della parte medesima".

Con la decisione in rassegna, la Corte di legittimità torna sull'intricata questione della lite temeraria e sulla forza espansiva della dizione dell'art. 96 c.p.c. in punto risarcimento danni.

La responsabilità aggravata è stata inizialmente inquadrata nell'alveo del torto di matrice extracontrattuale, con la relativa regola processuale dell'onere della prova (su an e quantum dei danni) incumbente sulla parte intenzionata a farla valere.

Tale inquadramento, tuttavia, stante la difficoltà di adempiere proficuamente all'onere probatorio, ha trovato il dissenso di molte voci, in dottrina come in giurisprudenza, che ha determinato, sotto la spinta di una interpretazione costituzionalmente orientata, lo sbilanciamento verso un nuovo convincimento.

Si è così passati a considerare la citata responsabilità come un predicato del principio della ragionevole durata del processo, incastonato all'art. 111 della Carta Costituzionale, quale risposta sanzionatoria voluta dall'ordinamento a fronte di un comportamento lesivo degli interessi della collettività.

Promuovere azioni giudiziarie pretestuose o resistere alle domande avversarie mediante condotte tese al mero procrastinamento dei tempi della giustizia sono comportamenti che integrano forme di "abuso del diritto", nella forma dello sviamento dalla funzione per il quale il diritto di difesa è stato riconosciuto, come tali non tollerabili dal legislatore italiano ed europeo.

Tralasciando i presupposti oggettivi e soggettivi richiesti al fine di attivare la domanda risarcitoria ex art. 96 c.p.c., preme, qui, soffermarsi sull'entità del risarcimento del danno da doversi riconoscere al soggetto leso.

L'ordinanza riporta una soluzione della giurisprudenza di legittimità che milita a favore della portata espansiva della dizione "danni" cristallizzata all'art. 96 c.p.c. Il plurale usato dal legislatore, secondo la Corte, non è usato casualmente.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Esso comprende, anzitutto, i danni patrimoniali, i quali traggono origine dall'essere obbligati a contrastare una ingiustificata iniziativa dell'avversario che, peraltro, non trovano compensazione nella corresponsione delle mere spese e degli onorari del difensore della parte vittoriosa.

Ciò in base all'assunto per il quale le spese di lite e degli onorari riguardano il rapporto che si consuma tra cliente e difensore e non già quello intercorrente tra cliente e controparte processuale. In tal senso, la giurisprudenza vuole tracciare una linea di demarcazione tra la regola secondo la quale il pagamento delle spese di lite grava sulla parte soccombente e quella prevista per il risarcimento dei danni patrimoniali derivanti da responsabilità aggravata che vuole tutt'altri estremi applicativi.

Quanto all'ammontare dei danni patrimoniali non è necessario che vi sia una esatta quantificazione. In assenza di una dimostrazione concreta e specifica, è il giudice, nel caso concreto, ad indicare una somma in via equitativa nell'ambito del suo potere discrezionale.

Ai danni patrimoniali devono sommarsi quelli non patrimoniali.

La Corte di Cassazione, in tal senso, insiste sull'esistenza, suffragata da massime di esperienza, di un nesso causale, di tipo "fisiologico", tra le due tipologie di danno.

Quelli non patrimoniali, da tradursi quale lesione dell'equilibrio psico fisico della parte inutilmente coinvolta nel giudizio, sono, secondo la Corte capitolina, una conseguenza diretta dei danni patrimoniali i quali, per loro natura, causerebbero "ex se anche danni di natura psicologica".

I danni non patrimoniali risarcibili, anche in questo caso, non sono solo quelli previsti dalla legge (art. 2059 c.c.) ma tutti quelli lesivi di interessi di rango costituzionale riconducibili alla sfera della persona, ancorchè non tipizzati.

Si tratta, perlopiù, del danno esistenziale, specie per la "perdita di tempo" che il processo genera, sottraendo il soggetto leso ad attività alternative che lo doterebbero di una qualità di vita sicuramente migliore.

Come riportato in altri arresti giurisprudenziali, anche quest'altra categoria di danni trova una quantificazione in via equitativa, sulla base degli elementi desumibili dagli atti di causa, così come previsto, in modo analogo, per il risarcimento dei danni derivanti dalla eccessiva durata del processo, eventualità disciplinata dal "legge Pinto".

imprenditori agricoli e società semplici

Base imponibile IRAP, valgono le stesse regole delle imprese commerciali

Ai fini IRAP, è possibile - anche per gli imprenditori agricoli persone fisiche e società semplici che normalmente determinano la base imponibile ai sensi dell'art. 9, D.Lgs. n. 446/1997 - optare, in quanto soggetti IRPEF, per la determinazione della base imponibile IRAP ai sensi dell'art. 5-bis dello stesso decreto.

E' questo il tenore della risposta data dall'Agenzia delle Entrate ad una consulenza giuridica, con la risoluzione n. 3/E del 9 gennaio scorso.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

L'art. 9 prevede - per gli imprenditori agricoli - la determinazione del valore della produzione ai fini IRAP sulla base della differenza tra l'ammontare dei corrispettivi soggetti a registrazione ai fini IVA e l'ammontare degli acquisti inerenti l'attività agricola soggetti a registrazione ai fini IVA, oppure, tramite opzione, secondo le regole ordinarie previste dall'art. 5 per le società di capitali ed enti equiparati.

Invece, l'art. 5-bis contiene la disciplina di determinazione del valore della produzione per le società di persone e per le imprese individuali titolari di reddito d'impresa.

L'Agenzia fa notare che, nella circolare n. 60/E del 28 ottobre 2008, è stato chiarito che la modalità di determinazione della base imponibile IRAP contenuta nell'art. 5-bis costituisce il regime "naturale" dei soggetti IRPEF titolari di reddito d'impresa (società di persone e imprese individuali), a prescindere dal regime di contabilità dagli stessi adottata (semplificata o ordinaria).

Però, poiché il legislatore, con l'introduzione dell'art. 5-bis, ha inteso semplificare le regole di determinazione della base imponibile IRAP dei soggetti IRPEF titolari di reddito d'impresa, l'Agenzia ritiene che sulla base di una interpretazione logico-sistematica, il rinvio operato nell'art. 9 all'art. 5 deve essere esteso anche all'art. 5-bis.

Resta fermo che, qualora il soggetto titolare di reddito agrario opti per l'applicazione dell'art. 5, lo stesso è obbligato ad osservare tutti gli adempimenti contabili previsti per le imprese minori dall'art. 18, D.P.R. n. 600/1973.

(Risoluzione Agenzia delle Entrate 09/01/2012, n. 3/E)
09/01/2012

- 02/01/2012
- Speciale Iter Decreto Monti

• Prolungata di altri 72 mesi la rateizzazione con l'Erario

- Possibilità di prolungare di altri 72 mesi la dilazione di pagamento delle somme iscritte a ruolo nel caso in cui sia comprovato un peggioramento della situazione economica del debitore. In tal caso, quest'ultimo può chiedere che il piano di rateazione preveda, in luogo della rata costante, rate variabili di importo crescente per ciascun anno.
- È questa una delle significative modifiche previste dal maxi emendamento al D.L. n. 201/2011, mediante l'inserimento del comma 13-bis, all'articolo 10 dello stesso.
- Mediante la modifica introdotta all'articolo 19, del D.P.R. n. 602/1973 con l'inserimento del comma 1-bis, viene prorogata di ulteriori 72 mesi la ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo già prevista dal comma 1 di tale articolo.
- Inoltre, nel caso in cui le dilazioni di pagamento previste da tale articolo 19, concesse fino alla data di entrata in vigore del D.L. n. 201/2011 (ossia il 6 dicembre 2011) siano state interessate dal mancato pagamento della prima rata o, successivamente, di due rate, e a tale data, non siano state ancora prorogate, le stesse possono essere prolungate per un ulteriore periodo e fino a settantadue mesi, ma a condizione che il debitore compri un temporaneo peggioramento della situazione di difficoltà posta alla base della concessione della prima dilazione di pagamento.
- Il legislatore tenta, quindi, di dare un po' di respiro ai contribuenti che, data l'attuale situazione di crisi economico-finanziaria, versano in uno stato di difficoltà.
- Mentre il disposto del comma 1, dell'articolo 19 del D.P.R. n. 602/1973 opera a regime, e ha la funzione di prolungare ulteriormente la dilazione di pagamento delle somme iscritte a ruolo,

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

laddove sia dimostrato un ulteriore peggioramento della situazione del debitore, quello previsto mediante l'introduzione del comma 1-bis, invece, permette una **dilazione massima di 6 anni, ma solo a condizione che la prima dilazione di pagamento non sia già decaduta.**

- Diverso è invece la previsione che interessa la possibilità di rateizzare le somme iscritte a ruolo, concesse alla data del 6 dicembre 2011, non sono state ancora prorogate ed interessate dal mancato pagamento della prima rata, o successivamente, di due rate, le quali, come detto, potranno essere prolungate per un periodo massimo di 6 anni, ma solo a condizione che il contribuente dimostri il temporaneo peggioramento della situazione di difficoltà posta alla base della concessione della prima rateizzazione.
- Il maxiemendamento in commento interviene, mediante l'inserimento di modifiche all'articolo 10, del D.L. n. 201/2011 anche nella formulazione delle disposizioni che regolano il sistema di remunerazione degli agenti della riscossione.
- Il comma 13-quater di tale articolo 10 prevedendo la sostituzione del comma 1, dell'articolo 17, del D.Lgs. n. 112/1999 dispone, infatti, che al fine di assicurare il funzionamento del servizio nazionale della riscossione, per il presidio della funzione di deterrenza e contrasto all'evasione e il progressivo innalzamento del tasso di adesione spontanea agli obblighi tributari, gli agenti della riscossione hanno diritto al rimborso di costi fissi risultanti dal bilancio certificato da calcolarsi annualmente, in misura percentuale delle somme iscritte a ruolo riscosse e dei relativi interessi di mora, con decreto non regolamentare del Ministro dell'Economia e delle Finanze (**da emanarsi entro il 31 dicembre 2013**), che tenga conto dei carichi annui affidati, dell'andamento delle riscossioni coattive ne del processo di ottimizzazione, efficientamento e riduzione dei costi del gruppo Equitalia S.p.A. , con la conseguente riduzione dell'onere a carico del contribuente.
- Tale rimborso è a carico del debitore:
- i) per una quota pari al 51%, in caso di pagamento entro il 60° giorno dalla notifica della cartella. In tal caso, la restante parte del rimborso è a carico dell'ente creditore;
- ii) integralmente, in caso contrario.
- Viene, altresì, disposta la revisione della disciplina del rimborso spese all'agente della riscossione, stabilendo che allo stesso spetta il rimborso degli specifici oneri sostenuti connessi allo svolgimento delle singole procedure, il quale è a carico:
- i) dell'Ente creditore, se il ruolo viene annullato per effetto di provvedimento di sgravio o in caso di inesigibilità;
- ii) del debitore, in tutti gli altri casi.
- Con decreto non regolamentare del Ministro dell'Economia e delle Finanze saranno determinate:
- i) le tipologie di spese oggetto del rimborso;
- ii) la misura del rimborso, da determinarsi anche proporzionalmente rispetto al carico affidato e progressivamente rispetto al numero delle procedure attivate a carico del debitore;
- iii) le modalità di erogazione del rimborso.
- Inoltre, viene concessa al contribuente la possibilità di vendere a terzi il bene pignorato o l'immobile ipotecato, mediante l'intervento liberatorio dell'agente della riscossione, il quale incassa interamente il corrispettivo della vendita. Nel caso in cui la somma riscossa sia superiore al debito erariale, l'eccedenza è restituita al contribuente entro i 10 giorni successivi.
- Mediante l'inserimento di modifiche all'articolo 7, comma 2, lett. gg-bis) del D.L. n. 70/2011 viene prorogato di un anno l'affidamento alle società di Equitalia della riscossione dei tributi locali e allo stesso tempo sono abrogate le disposizioni che prevedevano l'irragionevole penalizzazione dei privati iscritti nell'albo di cui all'articolo 53, del D.Lgs. n. 446/1997, ripristinando così il potere dei comuni e dei concessionari privati di utilizzare l'ingiunzione fiscale, con le procedure agevolate di cui al titolo II, del D.P.R. n. 602/1973.
- Sempre in materia di rateizzazione delle somme dovute, il legislatore prevede l'abrogazione del disposto legislativo di cui all'articolo 3-bis, comma 1, periodi successivi al primo, del D.Lgs. n. 462/1997, secondo il quale erano richieste apposite garanzie a chi paga a rate, nel caso in cui l'importo complessivo delle rate successive alla prima è di importo superiore ad € 50.000.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

- Tale modifica trova applicazione anche con riferimento alle rateazioni in corso alla data di entrata in vigore alla legge di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 201/2011.
- Infine, è stato stabilito che in caso di tardivo pagamento di una rata diversa dalla prima entro il termine di pagamento della rata successiva si ha l'iscrizione a ruolo della sanzione del 30% commisurata all'importo della rata versata in ritardo, e degli interessi dell'1,5% annuo.
- Tale iscrizione a ruolo non è eseguita se il contribuente si avvale dell'istituto del ravvedimento operoso, entro il termine di versamento della rata successiva.

Spesometro: per i contratti collegati serve l'accordo

È quanto suggeriscono gli ultimi chiarimenti dell'Agenzia, riguardanti anche gli autotrasportatori per conto terzi e la contabilità separata IVA. Con una serie di risposte a quesiti, datate 13 gennaio 2012 e pubblicate ieri, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori e interessanti chiarimenti in materia di **comunicazione all'Anagrafe tributaria** da parte delle **società di leasing**, ovvero a carico degli operatori commerciali che svolgono attività di **nolegg**io o locazione di alcuni beni mobili, nonché in relazione alla comunicazione delle **operazioni rilevanti ai fini IVA** di importo almeno pari a 3.000 euro, di cui all'art. 21 del DL 78/2010.

Il primo tema affrontato è quello relativo ai **rapporti di fornitura continuativa**, per i quali l'Agenzia aveva sostenuto (22 dicembre 2011) che, al fine di verificare la soglia di 25.000 euro (per l'anno 2010), ovvero di 3.000 euro (per gli anni 2011 e successivi), si deve aver riguardo alla sommatoria dei **corrispettivi** dovuti per l'**intero anno solare**, in quanto si ricadrebbe nella fattispecie di contratti tra loro collegati. In tal modo, si evidenzia nel quesito, si perviene nella sostanza al medesimo risultato che in passato si otteneva con la compilazione degli elenchi "**clienti e fornitori**" nei quali, come noto, era necessario inserire tutte le operazioni attive e passive, a prescindere dall'importo delle stesse.

In risposta al quesito descritto, l'Agenzia sembra fare, sia pure parzialmente, marcia indietro, in quanto precisa che il chiarimento fornito in data 22 dicembre 2011 deve riferirsi solamente alle **fattispecie ivi indicate** (documenti di acquisto riepilogativi emessi a fine mese, commesse o ordini da parte di imprese che lavorano conto terzi e così via), quindi non a tutti i rapporti di fornitura continuativa. In altre parole, a seguito dell'ultimo chiarimento in questione, sembra sia necessario **distinguere** le due seguenti fattispecie:

- **presenza di un contratto** (scritto o verbale) che possa ritenere collegate tutte le forniture effettuate nel corso dell'anno (terzisti, ad esempio): in tal caso, secondo l'Agenzia, è necessario collegare tutte le operazioni poste in essere nel corso di ciascun anno solare, al fine di verificare il superamento della soglia minima (25.000 o 3.000 euro a seconda

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

dell'anno di riferimento);

- **assenza di qualsiasi accordo contrattuale**: in tale ipotesi, precisa l'Agenzia, le singole operazioni poste in essere devono considerarsi autonome tra di loro e, come tali, devono essere oggetto di comunicazione solamente se l'importo della singola operazione supera la soglia minima di riferimento.

A parere di chi scrive, la "nuova" posizione dell'Agenzia, pur non risolvendo del tutto la questione, sembra "**restringere**" l'ambito applicativo della fattispecie dei **contratti collegati**, in quanto si richiede, a tal fine, la presenza di un contratto (a monte) che impegni le parti ad un rapporto continuativo, quale tipicamente può realizzarsi per le imprese che svolgono lavorazioni per conto terzi.

Il secondo chiarimento attiene al comportamento che devono tenere gli **autotrasportatori per conto terzi**, i quali, in base alle disposizioni vigenti in materia di IVA, possono registrare le fatture emesse entro il trimestre solare successivo a quello di loro emissione, con evidenti **vantaggi** in termini di differimento del momento in cui l'imposta confluisce nella liquidazione periodica. In relazione a tale situazione, si chiede se per la compilazione della comunicazione si debba aver riguardo alla **data di emissione della fattura**, ovvero a quella di **registrazione** del documento stesso nel relativo registro IVA. L'Agenzia delle Entrate, nel rispetto delle regole generali previste per l'adempimento in questione, precisa che si deve considerare il momento in cui l'operazione è stata oggetto di **registrazione ai fini IVA**, anche se nel caso di specie tale momento "differisce" rispetto alle regole generali previste in ambito IVA.

Il terzo quesito riguarda le **imprese con contabilità separata ai fini IVA**, di cui all'art. 36 del DPR 633/72, per le quali si chiede di conoscere le modalità di gestione delle fatture riferite a costi promiscui, ossia spese riferite ad entrambe le attività esercitate. Secondo l'Agenzia, "la fattura del fornitore che contiene **costi promiscui** ad entrambe le attività deve essere comunicata sommando le due registrazioni compilando un **dettaglio unico**, in quanto l'importo sulla base del quale si verifica il superamento della soglia, nel caso dell'esempio, è il totale fattura al netto di eventuali voci fuori campo IVA".

L'ultimo chiarimento formulato dall'Agenzia riguarda la questione dell'obbligo di indicazione nella comunicazione, di cui all'art. 21 del DL 78/2010, dei **canoni di leasing e/o di locazione**, per i quali sussiste l'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria da parte della società concedente o locatrice. L'Agenzia **conferma** quanto già precisato in data 22 dicembre scorso, con conseguente obbligo di indicazione dei predetti canoni da parte delle imprese utilizzatrici, in quanto l'esonero è di carattere soggettivo e, quindi, accordato solamente alle società concedenti.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Finanziamenti soci sempre da comunicare

Secondo l'Agenzia, non vi deve essere relazione tra finanziamento e beni concessi in uso ai soci

L'Agenzia delle Entrate ha fornito, in occasione del Videoforum 2012 che si è svolto lo scorso 18 gennaio, le prime precisazioni in merito alla nuova e controversa disciplina dei **beni assegnati in godimento ai soci o familiari** e del connesso obbligo di comunicazione dei relativi dati.

Il chiarimento più rilevante è senza dubbio quello riguardante il caso in cui la società conceda un **autoveicolo** in godimento ad un socio che riveste anche la qualifica di **dipendente o di amministratore**. L'Agenzia delle Entrate ha, al riguardo, opportunamente ritenuto che in tale ipotesi **non operi** la disposizione dell'art. 67, comma 1, lett. *h-ter*), del TUIR, in base alla quale costituisce **reddito diverso** la differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo annuo per la concessione in godimento dei beni dell'impresa ai detti soci o familiari, in quanto la stessa "trova applicazione solo nel caso in cui il TUIR non preveda specifiche norme che limitino la deducibilità dei costi relativi ai beni concessi in godimento in capo al concedente e che tassino il relativo reddito in capo al soggetto utilizzatore". Pertanto, in tale ipotesi vige soltanto la specifica **disciplina dei "fringe benefit"** di cui all'art. 51 del TUIR (nonché quella di cui all'art. 54, in caso di imposizione del reddito dell'amministratore nell'ambito di quello di lavoro autonomo).

È stata così data soluzione anche alla questione relativa all'applicazione della norma che dispone l'**indeducibilità dei costi**, per la società, nel caso in cui i beni concessi ai soci o ai familiari, per un corrispettivo annuo inferiore al valore di mercato del diritto di godimento, siano **utilizzati "promiscuamente"**, cioè sia per l'attività commerciale che per uso personale dei detti soci o familiari. In tale ipotesi, infatti, trovano già applicazione alcune norme che **forfetizzano l'inerenza** (ad esempio, l'art. 164 del TUIR per gli autoveicoli), che non sono state abrogate e restano, quindi, applicabili, in luogo dell'indeducibilità integrale prevista in caso di corrispettivo inferiore al valore normale.

Il soggetto beneficiario è il fiduciario o il disponente

In merito all'obbligo di **comunicazione all'Agenzia delle Entrate** dei dati relativi ai beni concessi in godimento, è stato innanzitutto precisato che, in presenza di una società fiduciaria socia di quella che concede un bene in godimento ad una "persona fisica riferibile alla quota societaria", ovvero di un *trust* socio di una società che concede il bene in godimento al disponente, "va comunicato come **soggetto beneficiario il fiduciante ovvero il disponente**, trattandosi nella sostanza di detenzione indiretta di quote". Si ricorda, infatti,

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

che nel punto 1.1. del provvedimento direttoriale del 16 novembre 2011 è stato stabilito che devono essere comunicati anche i dati delle persone fisiche che **detengono indirettamente partecipazioni** nell'impresa concedente.

Inoltre, è stato chiarito che i **finanziamenti** e i **versamenti** “**effettuati o ricevuti dai soci**” vanno comunicati:

- per l'**intero ammontare**: la norma non prevede, infatti, un importo minimo al di sotto del quale tali operazioni non vanno segnalate (a differenza di quanto previsto, invece, per taluni beni di modesto valore assegnati in godimento);
- “**indipendentemente** dal fatto che tali operazioni siano **strumentali** all'acquisizione dei beni poi concessi in godimento ai soci”.

Al riguardo, si ricorda che nel punto 1.1. del citato provvedimento è precisato che i finanziamenti e le capitalizzazioni devono essere posti in essere nei confronti della “**società concedente**”, il che indurrebbe a ritenere che l'obbligo non si applichi se quest'ultima non assegna alcun bene in godimento a soci o familiari. La risposta fornita dall'Agenzia dovrebbe, pertanto, essere interpretata nel senso che vanno comunicati anche i **finanziamenti** effettuati da **soci diversi dalle persone** che utilizzano i beni (come nel caso di un bene dato in uso al coniuge di un socio, con finanziamento effettuato, invece, da quest'ultimo ovvero da un altro socio) o comunque non direttamente riconducibili all'acquisto dei beni che sono concessi in godimento.

Si ritiene, infine, che il riferimento ai **finanziamenti** “**ricevuti**” dai soci costituisca un mero rifiuto, in quanto nel punto 1.1. del provvedimento è chiaramente stabilito che il finanziamento o la capitalizzazione deve essere effettuata “nei confronti della società concedente”.

RIPORTO DELLE PERDITE

Compensazione senza priorità nel riporto delle perdite

L'Agenzia ha precisato che, in caso di perdite pregresse, il contribuente può utilizzare prima le perdite maturate negli esercizi successivi

Nessuna priorità in relazione all'**utilizzo** delle **perdite** e applicazione dei **limiti** per la **compensazione** con il reddito complessivo, che deve tenere conto di specifiche discipline quali quella in materia di società non operative. Sono queste alcune delle indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate e che sono emerse ieri in occasione di Telefisco 2012.

Come noto, la nuova formulazione dell'art. 84 del TUIR consente il riporto a nuovo **senza limiti di tempo** delle perdite in capo ai soggetti IRES. La norma, prevede, peraltro, alcune

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

particolarità:

- il riporto al periodo di imposta successivo trova comunque una **limitazione** in relazione al fatto che la compensazione può avvenire, al massimo, con l'**80%** del **reddito complessivo** del periodo d'imposta **successivo**;
- le perdite che si sono generate nei **primi tre periodi** di imposta in cui viene svolta una nuova attività produttiva **non** incontrano il **limite** di compensazione e possono dunque essere integralmente utilizzate.

Sulle novità normative, l'Agenzia delle Entrate si è espressa recentemente con la circolare n. [53/2011](#), nella quale sono stati fornite le indicazioni di natura interpretativa in merito alla nuova formulazione dell'art. 84 del TUIR. L'appuntamento di Telefisco è stata comunque l'occasione per ottenere **nuovi chiarimenti** da parte dell'Amministrazione finanziaria in relazione a specifici quesiti.

In relazione all'ordine di priorità nella compensazione delle perdite, l'Agenzia delle Entrate, condivisibilmente, precisa che la disposizione di cui all'art. 84 del TUIR **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. Viene dunque ritenuto come, in assenza di specifiche indicazioni, 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.

In ogni caso, a prescindere dalla scelta operata, l'Amministrazione finanziaria ritiene che, in linea con il dato normativo, ai fini del calcolo del limite forfetario dell'80% il predetto limite va calcolato sul **reddito al lordo** e non al netto delle perdite relative ai prime tre periodi d'imposta.

Più articolata è la questione, che è stata sottoposta all'Agenzia, relativa al rapporto tra quanto previsto dall'art. 84 del TUIR e quanto disciplinato in materia di **società non operative** dove, come noto, le **perdite pregresse** possono essere utilizzate in compensazione **soltanto** con l'**ammontare eccedente il reddito minimo**. L'Agenzia delle Entrate ha precisato che i limiti trovano congiuntamente applicazione e, dunque, 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**:

- le perdite pregresse astrattamente utilizzabili **non** possono **eccedere** l'**80%** del reddito imponibile ai sensi dell'art. 84, comma 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, comma 3 della L. n. 724/1994. Quanto al limite citato al punto precedente, il "reddito imponibile" rilevante ai fini del calcolo dell'80% è rappresentato dall'**intero importo** del **reddito imponibile** del periodo d'imposta.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

In tal modo, dunque, l'Agenzia delle Entrate descrive in questa ipotesi un **ordine di priorità** nello **scomputo** delle perdite che si ritiene di poter condividere, nel senso che, in primo luogo, si dà **rilevanza** alla **norma** di carattere **sostanziale** quale quella di cui all'art. 84 del TUIR.

Chiarimenti anche sulla compensazione per le società non operative

Ulteriore precisazione fornita dall'Amministrazione finanziaria ha infine riguardato il rapporto tra la **compensazione** delle perdite da parte delle **società non operative** e l'**eliminazione del limite temporale** di riporto. Sul punto, l'Agenzia ha precisato come 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. Peraltro, dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 17 settembre 2011, le limitazioni in materia di società non operative trovano applicazione anche per i cosiddetti **soggetti anti economici**.

ACCERTAMENTO
REDDITO D'IMPRESA

Finanziamenti da comunicare anche senza beni in godimento

L'Agenzia ha ribadito, nell'ambito del Telefisco, che finanziamenti e versamenti devono essere comunicati per l'intero ammontare

In occasione del Telefisco 2012, l'Agenzia delle Entrate è tornata sulla questione della comunicazione all'**Anagrafe tributaria** dei **finanziamenti dei soci**, ribadendo, nella sostanza, quanto già sostenuto in occasione del Videoforum 2012 dello scorso 18 gennaio.

Quindi, riprendendo il contenuto delle risposte:

- i finanziamenti e i versamenti effettuati o ricevuti dai soci vanno **comunicati indipendentemente** dal fatto che tali operazioni siano **strumentali** all'acquisizione dei beni poi concessi in godimento ai soci;
- i finanziamenti e i versamenti vanno segnalati per l'**intero ammontare** e non per la quota parte riferibile all'acquisto di beni concessi in godimento ai soci.

Inoltre, relativamente alla **prima comunicazione**, che deve essere effettuata **entro il 31 marzo 2012**, vanno comunicati i finanziamenti e i versamenti che, pur realizzati in periodi d'imposta precedenti, risultino ancora in essere nel periodo d'imposta **in corso al 17 settembre 2011**, data di entrata in vigore della legge di conversione del DL n. 138/2011 (L. 148/2011).

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

L'intervento dell' Agenzia delle Entrate ha un **impatto operativo** non trascurabile: vale dunque la pena di riprendere la norma primaria e il provvedimento del Direttore dell' Agenzia delle Entrate, per comprendere se e in quale misura le indicazioni dell' Amministrazione finanziaria risultino pienamente **conformi** al dato normativo.

Partendo dal DL n. 138/2011, convertito nella L. n. 148/2011, si ricorda che l' art. 2 comma 36-*sexiesdecies* prevede che l' **impresa concedente** ovvero il **socio** o il **familiare** dell' imprenditore comunichino all' Agenzia delle Entrate i dati relativi ai beni concessi in godimento. I **finanziamenti** o la **capitalizzazione** della società entrano in gioco solo nel successivo comma 36-*septiesdecies* dell' art. 2, il quale dispone che l' Agenzia proceda a controllare sistematicamente la posizione delle persone fisiche che hanno utilizzato i beni concessi in godimento e, ai fini della ricostruzione sintetica del reddito, tenga conto, in particolare, di **qualsiasi forma** di finanziamento o capitalizzazione effettuata nei confronti della società. Quindi, la norma **non** pare prevedere un obbligo di comunicazione relativamente ai **finanziamenti**, ma sembra raccomandarne l' esame in sede di accertamento e di ricostruzione del reddito.

Con un' interpretazione a dir poco estensiva, il provvedimento dell' Agenzia delle Entrate del 16 novembre 2011 ha sancito che la comunicazione debba essere inviata anche per i **finanziamenti e le capitalizzazioni** effettuati dai soci nei confronti della società concedente. Stando al provvedimento attuativo, dunque, l' Agenzia non dovrà attendere la fase del controllo, ma **acquisirà da subito** queste informazioni .

Quand' anche si attribuisse rango di norma secondaria al provvedimento del Direttore dell' Agenzia (questione non pacifica), non vi dovrebbero però essere dubbi sul fatto che l' eventuale **illegittimità** del provvedimento possa essere sollevata dinanzi alle Commissioni tributarie in **sede contenziosa**, richiedendone la disapplicazione.

In sede interpretativa, l' Agenzia delle Entrate sembra però trascendere anche lo stesso provvedimento attuativo.

Ai tecnici dell' Amministrazione finanziaria, infatti, è stato chiesto se un socio che ha effettuato **solo finanziamenti** alla società, senza ricevere **alcun bene in godimento**, debba comunque **trasmettere la comunicazione**. La risposta è stata **affermativa**: riprendendo esattamente quanto già affermato in occasione del Videoforum del 18 gennaio scorso, l' Agenzia ha sostenuto che i finanziamenti devono essere comunicati **indipendentemente** dal fatto che tali operazioni siano strumentali all' acquisto di beni in godimento ai soci.

Posto che il provvedimento attuativo fa riferimento ai **solli finanziamenti** effettuati nei confronti della società concedente, proprio su questo quotidiano si era autorevolmente sostenuto che la risposta dell' Agenzia doveva essere interpretata nel senso che un qualche **bene in godimento** (magari a soggetti diversi da quelli che hanno effettuato il versamento) **doveva esserci**, ad esempio un bene dato in uso al socio A e il finanziamento effettuato dal socio B.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Non tanto la risposta, quanto piuttosto la domanda, fanno però pensare che l'Agenzia attribuisca all'obbligo di trasmissione **natura generalizzata**, richiedendo la comunicazione anche per quelle società che non concedono beni in godimento ai soci, ma ricevono dagli stessi finanziamenti. Se così fosse, sarebbe però difficile sostenere che l'interpretazione dell'Agenzia è coerente con il dato normativo.

L'Amministrazione ribadisce, poi, che devono essere comunicati anche i **versamenti ricevuti dai soci**. Si è già evidenziato su questo quotidiano che, alla luce del provvedimento del Direttore dell'Agenzia, il riferimento ai versamenti "ricevuti" non possa che intendersi come **mero refuso**. La circostanza, però, che il refuso venga ripetuto potrebbe far sorgere qualche dubbio che varrebbe la pena di eliminare con una prossima circolare.

VISTO DI CONFORMITÀ

Per il visto di conformità, necessaria la continuità della polizza assicurativa

Una nota della DRE Piemonte fornisce ulteriori precisazioni ai professionisti iscritti nell'apposito registro dei soggetti abilitati. Con la nota n. [4105/2012](#), rivolta agli ODCEC e agli Ordini dei consulenti del lavoro delle Province piemontesi, la DRE Piemonte ha fornito nuovi chiarimenti sull'**elenco informatizzato** dei professionisti abilitati al rilascio del **visto di conformità**.

Si ricorda che la questione del rilascio del visto di conformità ha assunto particolare rilievo con l'art. 10 del DL n. 78/2009 (conv. L. n. 102/2009), che ha previsto l'**obbligo** del visto sulle **dichiarazioni annuali IVA**, per poter compensare nel modello F24 crediti IVA per un importo **superiore a 15.000 euro annui**, a partire dalle dichiarazioni presentate nel 2010.

Nella nota, la DRE ricorda innanzitutto che i professionisti inseriti nell'elenco dei soggetti abilitati hanno l'**obbligo** di produrre, alla **scadenza della polizza assicurativa**, il **rinnovo** o la quietanza successiva. La polizza, prevista per garantire il completo risarcimento dell'eventuale danno arrecato dall'intermediario, deve contenere i requisiti prescritti dall'art. 22 del DM n. 164/99, tra cui figura anche la **validità** della copertura assicurativa.

In caso di inadempienze, il professionista non potrà avere regolare garanzia assicurativa e sarà privato di uno dei requisiti richiesti per la legittima apposizione del visto.

Inoltre, il rinnovo della polizza (nel caso di tacito rinnovo) o gli attestati delle quietanze (se il pagamento è suddiviso in rate) vanno comunicati alla DRE **entro 30 giorni dalla scadenza**, via e-mail, fax, PEC, consegna a mano presso gli uffici o invio di raccomandata A/R.

Se il professionista non rispetta tale termine, non potrà apporre il visto e sarà cancellato

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

dall'elenco per rinuncia all'iscrizione. Comunque, dopo la cancellazione, egli può decidere di **isciversi di nuovo**, producendo una nuova e completa comunicazione ai sensi dell'art. 21 del citato DM.

La nota sottolinea poi che il professionista deve garantire la **continuità della copertura assicurativa**, verificando che la data di validità del rinnovo o la stipula del nuovo contratto coincidano con il giorno di scadenza del contratto precedente.

Ancora, è possibile utilizzare una polizza stipulata da una **società di servizi solo** nel caso in cui, nel contratto di assicurazione, la società di servizi risulti come contraente e il professionista nella sua attività di apposizione del visto come soggetto assicurato, poiché in tal modo è garantito il completo risarcimento dell'eventuale danno arrecato anche di minima entità ai clienti del professionista.

Resta ferma la **valutazione** circa l'**inerenza del costo** ai fini della deducibilità dal reddito di impresa della società di servizi.

Per ciò che concerne, invece, i professionisti **senza autonoma partita IVA**, che svolgono l'attività nell'ambito di un'associazione professionale, la DRE Piemonte chiarisce che essi possono avvalersi della società di servizi abilitata alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, sempreché il capitale sociale della stessa sia posseduto a **maggioranza assoluta** da uno o più professionisti.

La variazione del domicilio fiscale va comunicata entro 30 giorni

Infine, in caso di **variazione di domicilio fiscale**, viene precisato che il professionista deve comunicare il nuovo domicilio alla Direzione regionale dell'Agenzia **entro 30 giorni**.

Se il nuovo domicilio è in un Comune di una diversa Regione, l'iscrizione del professionista nell'elenco informatizzato risulterà operante **senza soluzione di continuità**: infatti, la Direzione che ha ricevuto la comunicazione provvederà a comunicare i dati nella nuova DRE competente.

IVA

Rebus «altri veicoli» per gli obblighi di comunicazione

Ai fini dello spesometro e della comunicazione all'Anagrafe tributaria, non è tuttora semplice l'individuazione di tale tipologia di beni

Nel "rush" finale per la compilazione e l'invio della comunicazione di cui all'art. 21 del DL n. 78/2010 per l'anno 2010, sussistono ancora dubbi e perplessità in relazione ad alcune fattispecie. Ci si riferisce, in particolare, agli operatori commerciali che pongono in essere attività di **locazione** di alcuni **beni mobili**, per i quali è previsto, in base a quanto riportato nel provvedimento direttoriale del 22 novembre 2011, l'obbligo di **comunicazione**

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

all'Anagrafe tributaria dei contratti relativi ai seguenti beni: autovetture, caravan, altri veicoli, unità da diporto e aeromobili.

È bene rammentare che l'inclusione dei predetti contratti nella comunicazione all'Anagrafe tributaria **esclude**, salvo quanto si dirà appresso, l'obbligo di includere le **operazioni di locazione e noleggio** dei beni mobili interessati nello "spesometro". Il dubbio principale attiene alla corretta individuazione degli "altri veicoli", e in tal senso è stato posto un quesito all'Agenzia delle Entrate, al quale è stata fornita risposta nel comunicato del 22 dicembre 2011. In quella sede, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che, nella categoria "altri veicoli", "sono compresi altri beni mobili registrati possibili oggetto di noleggio, con **esclusione dei veicoli da lavoro** che hanno subito modifiche tali da renderli inadatti alla circolazione o alla navigazione aerea o marittima".

Molti operatori si chiedono se in tale ambito possano rientrare anche, a titolo esemplificativo, le **piattaforme aeree "autocarrate"**, ossia beni utilizzati per il sollevamento di merci e per lavori da effettuare in altezza (si pensi, ad esempio, ai mezzi utilizzati per i traslochi di beni che si trovano nei piani alti degli edifici). Sul punto, un aiuto arriva dalla lettura della ris. 20 luglio 2009 n. [187](#) (sia pure emanata in risposta a un interpellato in materia di territorialità IVA delle prestazioni di servizi), in cui l'Agenzia precisa che "vanno ricompresi tra i **mezzi di trasporto** tutti i mezzi suscettibili di essere utilizzati per la **movimentazione di persone o cose**, anche se non usati principalmente ed effettivamente in quanto tali. Nel caso di specie, la piattaforma aerea autocarrata, qualificabile quale attrezzatura destinata al sollevamento e allo spostamento aereo di merci, assolve ad una funzione specifica di movimentazione di beni e, quindi, rientra nella definizione di «mezzo di trasporto» quale precisata dal Comitato Iva".

Dalla lettura del citato documento, quindi, sembra potersi fornire risposta affermativa al quesito proposto, con conseguente **obbligo di inclusione** nella comunicazione all'Anagrafe tributaria anche dei contratti di noleggio di tali piattaforme, in quanto beni mobili registrati e idonei alla circolazione, sia pure funzionale al trasferimento nel luogo in cui devono essere utilizzati. Sul punto, va tuttavia evidenziato che, nei tracciati record allegati al provvedimento direttoriale del 22 novembre 2011 (emanato, quindi, in data antecedente rispetto ai successivi chiarimenti del 22 dicembre 2011, *ndr*), si **esclude in ogni caso** dall'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria la categoria "altri veicoli".

La data del 21 novembre fa da "spartiacque" tra i due obblighi

In relazione all'obbligo di comunicazione per l'anno 2010, va però tenuto presente quanto precisato dall'Agenzia in risposta ad un altro quesito nel documento del 22 dicembre 2011, relativamente al fatto che i soggetti in questione (operatori commerciali) sono **venuti a conoscenza** dell'obbligo di comunicazione all'Anagrafe tributaria dei contratti di noleggio **solamente** a seguito dell'emanazione del provvedimento del **21 novembre 2011**. L'Agenzia stabilisce che, per tali soggetti, gli obblighi di comunicazione sono i seguenti:

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

- i contratti di locazione e/o di noleggio di beni mobili (sopra elencati) stipulati **dopo il 21 novembre 2011** devono essere comunicati all'**Anagrafe tributaria** (entro il 30 giugno 2012);
- i contratti di locazione e/o di noleggio effettuati nel **2010** e nella frazione d'anno **1° gennaio 2011 - 21 novembre 2011** devono essere inclusi (esclusivamente) nella comunicazione di cui all'art. 21 del DL 78/2010 (**spesometro**), sia pure tenendo conto della "soglia" prevista (25.000 euro per l'anno 2010 e 3.000 euro per l'anno 2011).

ACCERTAMENTO
BOLLO

Entro il 31 gennaio il versamento del «super bollo»

La scadenza per il pagamento dell'addizionale erariale riguarda i veicoli immatricolati tra il 7 luglio e il 31 dicembre 2011

Il **31 gennaio 2012** scade il termine per il versamento, mediante il modello "F24 Versamenti con elementi identificativi", dell'addizionale dovuta per il 2011 in relazione ai veicoli:

- con **potenza superiore a 225 chilowatt** (ossia 306 CV);
- **immatricolati** nel periodo compreso **tra il 7 luglio 2011 e il 31 dicembre 2011**, ovvero **acquistati dal 7 luglio 2011** e successivamente **rivenduti** nel corso del **2011**.

La novità era contenuta nel comma 21 dell'art. 23 del DL 6 luglio 2011 n. 98 (convertito nella L. 15 luglio 2011 n. 111) prima che venisse modificato dal Decreto Monti. La disposizione stabiliva l'applicazione di un'**addizionale erariale** alla tassa automobilistica alle autovetture di potenza superiore a 225 kw. La misura del "super bollo" era pari a **10 euro** per ogni chilowatt di potenza superiore ai 225.

Con la circ. 8 novembre 2011 n. [49](#), l'Agenzia delle Entrate ha chiarito alcuni aspetti relativi all'applicazione di tale addizionale.

Riepilogando la disciplina in commento, si ricorda che, **per l'anno 2011**, sono tenuti al pagamento dell'addizionale coloro che, al 6 luglio 2011, sulla base del PRA risultavano proprietari, usufruttuari, acquirenti con patto di riservato dominio, ovvero utilizzatori a titolo di locazione finanziaria di autoveicoli con le descritte caratteristiche (la circ. 49/2011 ha precisato che l'addizionale è dovuta soltanto nel caso in cui, nel periodo che decorre dal 6 luglio 2011, sia realizzato il presupposto per l'applicazione del bollo auto).

L'addizionale **non è dovuta**, invece, quando non deve essere corrisposta la tassa automobilistica (è il caso, ad esempio, in cui venga attestata, da un'apposita

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

documentazione di data anteriore al 6 luglio 2011, la cessazione del diritto di proprietà, del possesso o della disponibilità del veicolo iscritto al PRA), quando il veicolo beneficia del regime di esenzione dal pagamento del bollo (autoveicoli del Presidente della Repubblica, veicoli in dotazione dei corpi armati dello Stato, veicoli storici che sono esenti dal bollo ai sensi dell'art. 63 della L. 342/2000) e nell'ipotesi in cui le autovetture e gli autoveicoli per il trasporto promiscuo di persone siano consegnati, per la rivendita, alle imprese autorizzate per il commercio (per tali veicoli opera il regime di interruzione dell'obbligo di corrispondere la tassa automobilistica).

Quanto ai termini per il versamento, mentre, per i veicoli iscritti al PRA al 6 luglio 2011, l'addizionale per l'anno 2011 doveva essere pagata entro il 10 novembre 2011 mediante il modello F24, utilizzando i codici tributo istituiti dalla ris. Agenzia Entrate 20 ottobre 2011 n. [101](#) (entro lo stesso termine doveva essere versata l'addizionale relativa ai veicoli venduti successivamente al 6 luglio 2011), per coloro che sono diventati **proprietari** o titolari di altri diritti di veicoli immatricolati **tra il 7 luglio 2011 e il 31 dicembre 2011**, invece, l'addizionale erariale deve essere pagata, integralmente per l'anno 2011, **entro il 31 gennaio 2012**.

Nel caso in cui i **veicoli** siano stati **rivenduti** nel corso del **2011**, l'addizionale per il 2011 deve essere versata dal primo proprietario entro il **31 gennaio 2012**, mentre il nuovo proprietario dovrà pagare soltanto l'addizionale relativa all'anno 2012.

La novità è stata introdotta, a partire dal 2012, dalla manovra Monti

Con riferimento alle auto di lusso, modificando il comma 21 dell'art. 23 del DL n. 98/2011, l'art. 16 del DL n. 201/2011 (Decreto Monti) stabilisce che, **dal 2012**, per le autovetture e gli autoveicoli per il trasporto promiscuo di persone e cose, è dovuta un'addizionale erariale della tassa automobilistica pari a **20 euro** per ogni chilowatt di **potenza** del veicolo **superiore a 185 kw**.

Dal 2012, quindi, sono obbligati al versamento dell'addizionale coloro che risultino iscritti al PRA alla scadenza del termine utile per il pagamento del bollo ordinario, e il versamento del super bollo sarà eseguito **contestualmente a quello ordinario** (si vedano il DM 7 ottobre 2011 e la ris. Agenzia delle Entrate 20 ottobre 2011 n. 101).

Si ricorda, infine, che l'omesso o insufficiente versamento dell'addizionale comporterà l'applicazione della sanzione del 30% dell'importo non versato (art. 13 del DLgs. n. 471/97).

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

Sospensione feriale dei termini nel ricorso contro l'ipoteca

Per la Suprema Corte, non si tratta di un'opposizione all'esecuzione, ma di un ordinario ricorso

Equitalia, per riscuotere il credito erariale, può adottare **misure cautelari** all'uopo previste dal DPR 602/73 che, principalmente, sono costituite dal **fermo** dei beni mobili registrati (art. 86) e dall'**ipoteca** esattoriale (art. 77).

Come regola generale, sia l'ipoteca sia il fermo, in costanza dei presupposti di legge, possono essere adottati o decorsi sessanta giorni dalla notifica della cartella di pagamento o decorsi almeno novanta giorni dalla notifica dell'accertamento esecutivo.

L'art. 19 del DLgs. 546/92 prevede espressamente che, avverso il fermo di beni mobili registrati e l'ipoteca, sia possibile presentare ricorso in Commissione tributaria, ovviamente nella misura in cui il credito abbia natura **fiscale**.

Il ricorso, pertanto, deve essere notificato, a pena di decadenza, entro sessanta giorni dalla notifica del provvedimento, intendendosi per tale il **preavviso** di fermo o la **comunicazione preventiva** di ipoteca, ora necessaria per effetto delle modifiche apportate dal DL 70/2011 (si veda "[Ipoteca esattoriale limitata per la «prima casa»](#)" del 19 luglio 2011).

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 1295 del 2012, si è pronunciata in riferimento all'applicabilità della sospensione feriale dei termini proprio nel ricorso contro l'ipoteca esattoriale.

È possibile sostenere che i principi affermati nella sentenza possano essere estesi al fermo dei beni mobili registrati.

Ai sensi dell'art. 1 della L. 742 del 1969, i termini processuali e, per così dire, quelli legati anche indirettamente alla proposizione del ricorso, rimangono sospesi di diritto dal **1° agosto al 15 settembre**.

La disciplina opera per la **presentazione del ricorso** contro gli atti impositivi (che, come detto, va notificato alla controparte entro sessanta giorni dalla notifica dell'atto), per la costituzione in giudizio (la quale va effettuata entro 30 giorni dalla notifica del ricorso), per la produzione dei documenti e per il deposito delle memorie illustrative (rispettivamente, venti e dieci giorni liberi prima dell'udienza).

Il problema che si potrebbe porre, nel caso dell'ipoteca e del fermo, concerne la preclusione alla sospensione feriale indicata dall'art. 3 della L. 742/69, in forza del quale, "In materia civile, l'articolo 1 non si applica alle cause ed ai procedimenti indicati nell'articolo 92 dell'ordinamento giudiziario 30 gennaio 1941, n. 12", tra i quali, a sua volta, rientrano le **opposizioni all'esecuzione**.

Principio applicabile al fermo dei beni mobili registrati

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

La domanda che occorre porsi a questo punto è lampante: il ricorso contro l'ipoteca può essere configurato come opposizione all'esecuzione?

I giudici di legittimità hanno dato una risposta negativa, sulla base del fatto che il contribuente contesta il diritto all'iscrizione della **garanzia** ipotecaria, non il diritto di procedere ad **esecuzione forzata**, peraltro limitato nel contenzioso tributario alla pignorabilità dei beni.

Viene aggiunto che a conclusione diversa non si può giungere nemmeno basandosi sul fatto che l'ipoteca è preordinata, in un certo senso, alla successiva espropriazione, in quanto, come detto, espropriazione **non è**.

Nel caso di specie, il ricorso era fondato sull'illegittimità dell'ipoteca, siccome il bene faceva parte di un fondo patrimoniale; tuttavia, tale aspetto non è stato esaminato nella sentenza.

ARTICOLI CORRELATI

Alfio CISELLO - **Ipoteca esattoriale limitata per la «prima casa»** - Eutekne.Info del 19 luglio 2011

IVA

Cambio in vista per il «reverse charge»

Per le operazioni effettuate dal 17 marzo 2012, il momento di effettuazione è dato dal momento di completamento del servizio

A partire **dal 17 marzo 2012**, cambiano le regole per le prestazioni di servizi effettuate da soggetti non residenti nei confronti di soggetti passivi nazionali. Da tale data, in particolare, il momento di effettuazione dell'operazione è dato dal momento di completamento del servizio.

In via preliminare, si ricorda che, per le citate prestazioni di servizi, è prevista l'applicazione generalizzata dell'inversione dell'onere tributario, "**reverse charge**", ai sensi dell'art. 17, secondo comma del DPR n. 633/72. In questo caso, gli **obblighi IVA** relativi a tutte le prestazioni effettuate nel territorio dello Stato da soggetti esteri sono adempiuti dall'**acquirente italiano**. In linea generale, per l'applicazione del *reverse charge* si deve procedere attraverso il meccanismo contabile dell'**autofatturazione**. Tuttavia, per quanto riguarda le prestazioni di servizi generiche rese da un soggetto passivo stabilito in un altro Stato membro della **UE** nei confronti di un soggetto passivo stabilito in Italia, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che gli obblighi di fatturazione e di registrazione previsti in capo al destinatario dei servizi a norma dell'art. 17, secondo comma del Decreto IVA possono essere adempiuti mediante la materiale **integrazione del documento** emesso dal soggetto estero (circ. n. [12/2010](#)).

Tenuto conto della maggiore praticità, di solito viene utilizzato il secondo meccanismo. Infatti, una volta integrata la fattura emessa dal prestatore UE, il committente nazionale

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it

deve poi annotare, entro il termine di **15 giorni** dall'emissione, il predetto documento, distintamente dalle altre fatture, sul **registro** delle **fatture** di vendita o in quello dei **corrispettivi** di cui rispettivamente agli artt. 23 e 24 del DPR n. 633/72, secondo, quindi, le regole previste per le autofatture. Lo stesso documento va, poi, annotato nel registro degli **acquisti** di cui all'art. 25 del Decreto IVA (ai fini della detrazione dell'IVA), prima della liquidazione periodica di competenza, ovvero della dichiarazione annuale nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.

In materia di *reverse charge*, anche gestito mediante l'integrazione della fattura estera, rimane comunque la necessità di rispettare le regole generali riferite al momento di **effettuazione dell'operazione**, come determinato ai sensi dell'art. 6 del DPR n. 633/72. Per queste operazioni di acquisto, infatti, l'esigibilità dell'imposta coincide, in linea generale, con il momento di **pagamento** del servizio. Tutto ciò **fino al 16 marzo** 2012.

Per le operazioni effettuate a partire **dal 17 marzo** 2012, invece, come anticipato il momento di effettuazione è dato dal momento di **completamento** del servizio, fermo restando che, in caso di pagamento anticipato, è quello il momento di riferimento. Tale innovazione normativa comporta notevoli difficoltà di coordinamento. Infatti, anche che per le stesse operazioni, se rese da soggetti UE, da tale data l'inversione contabile deve necessariamente essere operata attraverso l'**integrazione** della **fattura** emessa dal fornitore estero, secondo le disposizioni degli artt. 46 e 47 del DL n. 331/93 (art. 17, secondo comma del Decreto IVA, come modificato dall'art. 8, comma 2, lett. g), della L. n. 217/2011 (Legge comunitaria 2010). L'integrazione e la successiva annotazione sui registri IVA, laddove correttamente ricevuta la fattura estera, devono, pertanto, avvenire **entro il mese di ricevimento** della stessa o anche successivamente, ma in ogni caso prima dello scadere del termine di 15 giorni dal suddetto ricevimento. Solo da questo momento, quindi, scatta l'esigibilità dell'imposta.

Allo stesso tempo, nel caso di mancata ricezione della fattura del prestatore UE entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione o di pagamento del servizio, il committente nazionale deve emettere, entro il mese seguente (termine massimo di dilazione dell'esigibilità) e in unico esemplare, un'**autofattura**, nella quale dovrà essere riportato anche il numero di identificazione attribuito agli effetti dell'imposta sul valore aggiunto al prestatore dallo Stato membro di appartenenza (art. 46 del DL n. 331/93). Se, poi, sul documento del fornitore UE è indicato un corrispettivo **inferiore** a quello **reale**, il soggetto nazionale deve emettere **fattura integrativa** entro i 15 giorni successivi a quello di registrazione del documento originario.

In virtù di tale ultima modifica normativa, pertanto, l'integrazione della fattura emessa dal prestatore UE non costituisce più una mera semplificazione contabile, ma ha **carattere obbligatorio** (salva l'ipotesi di mancato ricevimento del documento estero sopra descritta).

Relativamente alle **restanti prestazioni** di servizi, e cioè a quelle rese da soggetti **extra-UE** nonché alle operazioni di servizi cui si applicano criteri impositivi "**in deroga**" effettuate da

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it



Professionisti d'Impresa
Studio di Consulenza Societaria e Tributaria

soggetti UE (es. servizi immobiliari, locazioni e noleggi a breve termine di mezzi di trasporto), il *reverse charge* continua ad applicarsi mediante il meccanismo dell'**autofatturazione**. In questo caso il momento rilevante ai fini della esigibilità dell'imposta resta quello dell'ultimazione del servizio da parte del soggetto estero, salvo pagamento anticipato. Ciò complica notevolmente le cose, poiché, per emettere l'autofattura, non ci si può adagiare sull'arrivo della fattura estera, ma occorre tempestivamente conoscere in che data è stato completato il servizio. Occorrerà, dunque, **coordinarsi** con il soggetto estero per ottenere l'informazione.

ROMA

Viale Regina Margherita, 176 - Scala B - Interno 2
00198 Roma
Tel. 06 85301700
inforoma@studiocastellano.com

ARIANO IRPINO

Via Fontana Angelica, 1 - Centro Direz. F.A.C.I.
83031 Ariano Irpino (AV)
Tel. 0825 892086 - Fax 0825 892642
info@studiocastellano.com - castellanovincenzo@virgilio.it