CONFINDUSTRIA AREA FISCO, FINANZA E WELFARE

FISCO – Circolare Mensile

Febbraio 2012

IRES

1. Disciplina fiscale dei fondi immobiliari chiusi - Imposta sostitutiva (Circ. 2/E)
2. Assegnazione di azioni proprie a titolo di dividendo (Ris. 12/E)

IRPEF/SOSTITUTI D'IMPOSTA

3. Tassazione ordinaria del TFR per la parte eccedente un mln € (Circ. 3/E)
4. Contributo di solidarietà (Circ. 4/E)
5. Ricezione telematica dati mod. 730-4 (Provv. Direttore Agenzia Entrate n. 7364)
6. Addizionale comunale Irpef - elenco unico saldo 2011 e acconto 2012
7. Trattamento indennità risarcitoria per transazione (Cass. 2196/12)

IVA

8. Liquidazione trimestrale dell'imposta (Ris. 15/E)
9. Reverse charge - Telefoni cellulari e dispositivi a circuito integrato (Ris. 13/E)
10. Deposito doganale e fiscale - Esonero dalla cauzione (Ag. Dogane 1/2/12)
11. Rifornimenti di carburante delle navi adibite alla pesca costiera (Ris. 10/E)
12. Detrazione per ristrutturazione immobili abitativi destinati ad attività d'impresa (Ris. 18/E)
13. Diritto di detrazione e sovvenzioni (CGE C-25/11)
14. Diritto di detrazione ed uso promiscuo di beni (CGE C-594/10)

VARIE

15. Decreto semplificazioni fiscali (DL 16/2012)
16. Decreto semplificazione – Credito assunzioni Sud (DL 5/2012)
17. Imposta di bollo sulle attività oggetto di emersione (Provv. AdE 14-2-2012)
18. Abuso del diritto (Cass. 2193/12)
19. Elenco studi di settore soggetti a revisione nel 2012
20. Accertamento con adesione e soglie punibilità reati tributari (Cass. 5640/12)

INTERNAZIONALE

21. Evasione fiscale internazionale - normativa USA "FACTA" (Dichiarazione congiunta)
22. Cooperazione amministrativa e lotta contro la frode(Reg. UE 79/2012)
23. Aliquote IVA applicabili nell'unione Europea al 1° gennaio 2012 (Comm. Europea)

ATTIVITA' DELL'AREA

24. Riunioni dei gruppi fiscali Confindustria
25. Proposte di semplificazione e razionalizzazione della fiscalità d'impresa
26. Proposte di modifica delle direttive contabili - Audizione Confindustria presso OIC
27. Determinazione della rendita catastale dei fabbricati industriali
28. Seminario ACE

1. Disciplina fiscale dei fondi immobiliari chiusi - Imposta sostitutiva

Con la circolare n.2/2012, l'Agenzia delle Entrate affronta in modo organico la nuova disciplina dei fondi immobiliari chiusi (dopo che la circolare n. 11 del 2001 aveva commentato solo le novità relative alla tassazione dei proventi dei fondi corrisposti a soggetti non residenti).

Circolare n. 2 del 15 febbraio 2012

- DL n. 351/01, artt. 6, 7, 8 e 9
- DL n. 112/08, art. 82 c. 17 - 22
- DL n. 78/10, art. 32
- DL n. 70/11, art. 8

L'Agenzia delle Entrate fa un breve excursus normativo sugli interventi riorganizzativi della disciplina dei fondi immobiliari degli ultimi quattro anni (art. 82 commi da 17 a 22 del DL 112/2008, art. 32 del DL 78/2010, art. 8 del DL 70/2011). Per un approfondito esame di tali provvedimenti si rinvia alle rispettive circolari FFW di commento (n. 19100 del 7 agosto 2008, n.19135 del 18 giugno 2010 e n 19437 del 15 luglio 2011).

L'obiettivo comune di tali interventi è contrastare i fondi immobiliari cosiddetti familiari, a ristretta base partecipativa, utilizzati impropriamente come veicolo di amministrazione del patrimonio immobiliare personale, al fine di sfruttare il regime fiscale privilegiato previsto per i fondi immobiliari (riportato sinteticamente nel box che segue).

DL n. 351/2001artt. 6, 7, 8 e 9

- Nessun obbligo di pagamento di IRES e IRAP
- Esclusione della soggettività passiva IVA per la SGR
- Disciplina fiscale di favore ai fini delle altre imposte indirette (registro, ipotecarie e catastali) per alcune di apporti ai fondi immobiliari
- Imposta sostitutiva IRES/IRAP del 20% sulle plusvalenze realizzate all'atto dell'apporto ai fondi immobiliari
- Ritenuta del 20% sui proventi distribuiti in costanza di partecipazione, nonché sulla diferenza tra valore di riscatto o di liquidazione delle quote e costo di acquisto
- Regime di non imponibilità per i proventi percepiti da fondi pensione OICR istituiti in Paesi *white list* o percepiti da altri soggetti istituzionali esteri.

Si conferma che lo *status* del fondo comune d'investimento non può essere attribuito a quei fondi che si discostano dal modello tipizzato dalle disposizioni civilistiche e che non attuano forme di gestione collettiva del risparmio.

A seguito della recente modifica introdotta dall'art. 96 del DL 1/2012 sulla residenza degli organismi di investimento collettivo del risparmio (OICR), l'Agenzia chiarisce che anche i fondi immobiliari istituiti nel territorio dello Stato (compresi negli OICR) devono considerarsi soggetti passivi ai fini IRES, benché gli stessi non siano tenuti al pagamento delle imposte sui redditi ed IRAP in forza del loro regime agevolato.

Il regime proprio dei fondi immobiliari resta applicabile in ogni caso ai fondi partecipati esclusivamente da determinati soggetti "istituzionali", a prescindere da ogni valutazione in merito ai requisiti di autonomia gestionale della SGR e pluralità dei partecipanti definiti dal TUF. La circolare si sofferma sulla definizione di "*investitore istituzionale*", chiarendo che essa comprende:

- Stato Italiano ed enti pubblici italiani
- OICR istituiti in Italia
- Enti di previdenza
- Imprese di assicurazione italiane
- Intermediari bancari e finanziari soggetti a forme di vigilanza
- Soggetti e patrimoni esteri istituiti in Paesi white list
- Enti no profit in generale (non soltanto le fondazioni bancarie) e società cooperative che svolgono finalità mutualistiche a favore dei propri e che possono svolgere la propria attività anche nei confronti dei soggetti terzi non soci, nei limiti della disciplina civilistica
- Veicoli societari (es. Cassa DD.PP. Spa, trust, partnership, fondi sovrani) istituiti in Italia o in Paesi *white list*, partecipati in misura superiore al 50% da soggetti istituzionali (anche indirettamente).

Il regime fiscale di favore dei fondi immobiliari resta applicabile anche ai partecipanti *non istituzionali* con quote inferiori al 5% del patrimonio. Gli investitori *non istituzionali* che possiedono quote superiori al 5% del patrimonio del fondo sono invece soggetti a tassazione per trasparenza sui redditi (utili o perdite) conseguiti annualmente dal fondo, indipendentemente dalla percezione, in proporzione alla quota di partecipazione.

L'Agenzia chiarisce che ai fini della verifica della percentuale di partecipazione posseduta, il partecipante è tenuto ad attestare alla SGR ovvero all'intermediario bancario depositario la sussistenza di quote del fondo possedute per interposta persona, fiduciarie, società controllate e familiari. La percentuale di partecipazione al fondo è rilevata al termine del periodo d'imposta o, se inferiore, al termine del periodo di gestione del fondo. Il regime si applica ai proventi rilevati dai rendiconti di gestione a partire dall'anno di imposta chiuso al 31 dicembre 2011. Dal risultato della gestione sono esclusi i proventi e gli oneri da valutazione maturati, ma non realizzati, che concorreranno a formare il reddito del partecipante solo nel periodo di imposta di realizzo del bene cui si riferiscono.

La tabella di seguito riassume brevemente il regime di tassazione.

	Partecipazione < 5%	Partecipazione > 5%
Investitore istituzionale	Ritenuta 20%	Ritenuta 20%
Altri soggetti residenti	Ritenuta 20%	Tassazione per trasparenza
Soggetti non residenti (art. 7 del DL n. 351/2001)	Esenzione	Esenzione
Investitore istituzionale non residente	Ritenuta 20% o aliquota convenzionale	Ritenuta 20% o aliquota convenzionale
Altri soggetti non residenti	Ritenuta 20% o aliquota convenzionale	Ritenuta 20% o aliquota convenzionale

Riguardo ai soggetti non residenti esenti da ritenuta sui proventi del fondo, viene chiarito tra l'altro, che si considerano esenti:

- i fondi sovrani a condizione che siano interamente posseduti dallo Stato estero e i veicoli di natura societaria interamente posseduti dai fondi sovrani;
- i veicoli interamente posseduti dai fondi pensione e OICR vigilati.

Con riferimento all'imposta sostitutiva del 5% dovuta dai partecipanti diversi dai soggetti istituzionali che detenevano una quota superiore al 5% alla data del 31 dicembre 2010, l'Agenzia precisa che:

- il tributo è dovuto anche da chi deteneva tale partecipazione a tale data e successivamente l'ha ceduta interamente o parzialmente;
- non è dovuta l'imposta del 5%, se il fondo era di nuova istituzione e/o non operativo.

Il valore assoggettato ad imposta sostitutiva, se superiore al costo di acquisto o di sottoscrizione, diviene il valore fiscale riconosciuto delle quote sia ai fini della determinazione della plusvalenza da realizzo, sia ai fini dell'applicazione della ritenuta in occasione della liquidazione definitiva delle quote alla scadenza del fondo o nel caso di annullamento totale delle stesse.

L'Agenzia delle Entrate in via interpretativa precisa che la scadenza della prima rata di versamento dell'imposta sostitutiva si intende prorogata dal 31 dicembre 2011 al 16 gennaio 2012, senza applicazione delle sanzioni in considerazione delle obiettive condizioni d'incertezza sulla disciplina.

Nel caso di liquidazione volontaria da parte della SGR dei fondi immobiliari non partecipati integralmente da soggetti istituzionali e con almeno un partecipante con quote superiori al 5%, sono confermate le scadenze originariamente previste per il versamento dell'imposta sostituiva del 7% sul valore netto del fondo come di seguito riportate:

- 40% dell'imposta dovuta entro il 31 marzo 2012;
- 30% entro il 31 marzo 2013;
- la quota residua entro il 31 marzo 2014.

La SGR, inoltre, è tenuta ad applicare, in aggiunta alla precedente imposta, fino alla conclusione della liquidazione un'imposta sostitutiva del 7% sui risultati annuali della gestione liquidatoria. Con riferimento all'anno 2001, si precisa che il risultato della gestione sul quale applicare l'imposta sostitutiva deve essere assunto al lordo dell'imposta sostitutiva patrimoniale del 7% sul valore del fondo risultante al 31 dicembre 2010.

L'imposta che doveva essere versata per il 2011 entro il 16 febbraio 2012, per le condizioni di obiettiva incertezza sulla specifica disciplina, può essere versata entro il 31 marzo 2012 senza applicazione di sanzioni, ma con relativi interessi. I proventi distribuiti dal fondo durante il periodo di liquidazione non concorrono a formare il reddito imponibile dei partecipanti fino a concorrenza dell'ammontare che ha formato la base imponibile di entrambe le imposte sostitutive del 7%.

Non è dovuta alcuna imposta sostitutiva nel caso di liquidazione di un fondo immobiliare di nuova istituzione e/o non operativo.

La circolare conclude con l'illustrazione del regime dei fondi immobiliari ai fini IVA ed ai fini delle imposte di registro, di cui si riportano di seguito gli aspetti principali:

- la SGR, quale soggetto passiva IVA in luogo del fondo immobiliare, deve tenere una contabilità separata per ciascun fondo ed assolvere ad i relativi adempimenti dichiarativi;
- le prestazioni della SGR finalizzate alla gestione del fondo immobiliare sono esenti;
- gli apporti ai fondi immobiliari chiusi di costituiti da una pluralità di immobili prevalentemente locati al momento dell'apporto sono compresi tra le operazioni di conferimento di azienda e quindi esclusi dal campo di applicazione IVA;
- l'imposta pagata per l'acquisto degli immobili, nonché per le spese di manutenzione è detraibile;
- gli immobili che costituiscono il patrimonio del fondo sono considerati beni ammortizzabili, ai fini IVA e consentono di ottenere il relativo rimborso annuale IVA;
- le imposte indirette si applicano in misura fissa sulle operazioni di liquidazione volontaria del fondo (art. 32, comma 5 ter del DL 70/2011) sia con riferimento agli immobili strumentali che a quelli abitativi.

2. Assegnazione di azioni proprie a titolo di dividendo

Risoluzioni n . 12 del 7 febbraio 2012 e n. 26 del 7 marzo 2011

L'Agenzia delle Entrate ritorna sul tema del corretto trattamento fiscale dell'operazione di assegnazione di azioni proprie da parte di una società ai proprio soci, ai sensi dell'art. 2357 del Codice Civile.

Confermando quanto detto nella risoluzione n. 26/2011, l'Agenzia chiarisce che l'assegnazione ai soci delle azioni proprie detenute in portafoglio dalla società, ai fini fiscali non costituisce una distribuzione di dividendi in natura, ma è assimilabile ad un aumento gratuito di capitale mediante passaggio di utili o riserve di utili a capitale sociale.

Nel caso di assegnazione di azioni proprie acquistate sopra la pari, la quota di riserva (azioni proprie) impiegata per "finanziare" l'aumento gratuito di capitale è pari solo al valore nominale del capitale che le azioni assegnate rappresentano, mentre l'eccedenza costituisce una mera posta di rettifica.

La successiva riduzione del patrimonio netto, in misura corrispondente alle risorse impiegate per l'acquisto delle azioni proprie, comporterà un'eventuale distribuzione di dividendi solo nell'ipotesi in cui la parte del capitale sociale, costituita in tutto o in parte da utili pregressi per effetto di operazioni passate poste in essere dalla società, non sia interamente ricostituita nel nuovo capitale sociale.

3. Tassazione ordinaria del TFR per la parte eccedente un milione €

Circolare n. 3 del 28 febbraio 2012

L'Agenzia delle entrate ha chiarito le modalità di applicazione della tassazione ordinaria, in luogo della tassazione separata, sulla quota che

eccede l'importo di un milione di euro delle indennità e dei compensi legati alla cessazione di un rapporto di lavoro dipendente o di collaborazione coordinata e continuativa, erogati in denaro o in natura (art. 24, c. 31 del DL n. 201/2011).

La misura interessa le indennità di fine rapporto di cui all'art. 17, comma 1, lett. a) e c) del TUIR erogate ai soggetti passivi IRPEF, residenti e non residenti, che hanno maturato il diritto a percepire le indennità ed i compensi a decorrere dal 1° gennaio 2011.

Si ricorda che le indennità di fine rapporto di cui alle lett. a) e c) del TUIR erogate a soggetti non residenti si considerano imponibili nel territorio dello Stato se corrisposte dallo Stato, da soggetti residenti o da stabili organizzazioni in Italia di soggetti residenti (art. 23, c. 2, lett. a) del TUIR).

L'Agenzia delle entrate conferma che la norma non modifica le regole di individuazione dei redditi da assoggettare a tassazione separata e dei criteri di determinazione dell'imposta, ma prevede solo l'applicazione della tassazione ordinaria sui redditi eccedenti una soglia di rilevanza (una sorta di contributo di solidarietà sui soggetti che percepiscono TFR "pesanti").

L'Agenzia delle entrate chiarisce che l'assoggettamento a tassazione ordinaria per l'eccedenza ha valenza esclusivamente fiscale, e che pertanto non muta la natura delle indennità erogate (ad esempio, ai fini contributivi).

La nuova disciplina si applica a tutti i redditi percepiti in dipendenza della cessazione di rapporti di lavoro dipendente relativi a TFR, indennità equipollenti, e altre indennità e somme percepite una tantum in dipendenza della cessazione dei predetti rapporti.

Nell'ipotesi in cui al lavoratore siano erogate diverse indennità, soggette a diverse regole di calcolo della tassazione separata, per individuare quali delle stesse devono essere in via prioritaria imputate alla parte eccedente la soglia di un milione da assoggettare a tassazione ordinaria, l'Agenzia fornisce il seguente ordine (tenendo conto delle modifiche del Dlgs n. 47/2000):

1) altre indennità e somme percepite una tantum in dipendenza di cessazione di rapporti, a partire da quelle maturate più di recente;
2) TFR ed altre indennità equipollenti, a partire da quelle maturate più di recente.

A titolo esemplificativo, se un lavoratore dipendente riceve complessivi 1.200.000 euro di indennità al momento della cessazione del rapporto avvenuta dopo il 1° gennaio 2011, suddivise tra TFR (700.000 euro) e un incentivo all'esodo (500.000 euro, di cui euro 350.000 maturati dal 1° gennaio 2001 e 150.000 euro maturati fino al 31 dicembre 2000), la quota eccedente di 200.000 euro da assoggettare a tassazione ordinaria è costituita dalla parte di incentivo all'esodo maturata dal 1° gennaio 2001.

L'Agenzia, accogliendo le osservazioni presentate da Confindustria, ha chiarito che la soglia di un milione di euro per applicare la tassazione ordinaria, si applica anche ai compensi e le indennità di fine mandato percepite dagli amministratori delle società di capitali. Il riferimento letterale contenuto nell'art. 24, comma 31 del DL n. 201 sull'applicazione della nuova disciplina "*in ogni caso a tutti i compensi e indennità a qualsiasi titolo erogati agli amministratori delle società di capital*" deve intendersi, infatti, effettuata al fine di contrastare eventuali politiche elusive, volte a frazionare il pagamento tra somme di diversa natura per evitare il

superamento della soglia, ma non esclude dalla tassazione separata tali proventi a formazione pluriennale.

Si segnala inoltre che nella relazione finale del novembre 2011 del Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale istituito su mandato del MEF e presieduto da Vieri Ceriani, con riferimento al regime fiscale applicabile sul TFR e TFM si chiariva che ".. *la tassazione separata ad aliquota media riferita agli anni precedenti intende evitare la tassazione ad aliquota marginale nell'anno in cui questi redditi sono cumulativamente percepiti (andando tra l'altro a sommarsi agli altri redditi eventualmente prodotti nello stesso anno); intende quindi evitare un aggravio impositivo che appare non in sintonia con il rispetto del principio della capacità contributiva*". Per tal ragioni la misura è stata inserita tra quelle che garantiscono il rispetto di principi di rilevanza costituzionale.

Nella verifica del superamento della soglia di un milione di euro si deve tener conto anche dei compensi in natura ricevuti dall'amministratore (es. stock options).

In caso di erogazione di TFR il cui diritto alla percezione è sorto a decorrere dal 1° gennaio 2011, si devono considerare anche le anticipazioni ed acconti sul TFR erogate negli anni pregressi prima dell'entrata in vigore della normativa.

Tali erogazioni devono essere considerate solo ai fini della verifica del superamento della soglia, ma restano soggetti alla tassazione separata in via provvisoria anche se di importo superiore alla soglia.

A titolo esemplificativo, nel caso di erogazione di un'anticipazione del TFR nel 2009 per un importo di 1.200.000 euro, e successiva liquidazione del TFR residuo di 500.000 euro al momento della cessazione del rapporto avvenuta dopo il 1° gennaio 2011, si dovrà assoggettare a tassazione ordinaria esclusivamente la quota di 500.000 euro.

Sono escluse dal campo di applicazione della norma le indennità e compensi ricevuti dagli eredi del dipendente o aventi diritto del dipendente o collaboratore deceduto.

E' chiarito che il concorso alla formazione del reddito assoggettabile a tassazione ordinaria della parte eccedente la soglia di un milione di euro non muta la natura delle stessa indennità o delle regole di determinazione dell'imponibile da assoggettare a tassazione separata. Pertanto, al fine di individuare la quota imponibile da assoggettare a tassazione ordinaria, si dovranno scomputare proporzionalmente gli abbattimenti e riduzioni forfetarie sul TFR ed altre indennità equipollenti, previste dall'art. 19 del TUIR.

Le indennità incluse nel reddito imponibile soggetto a tassazione saranno rilevanti anche ai fini del calcolo e del versamento degli acconti, dell'applicazione delle relative addizionali e del contributo di solidarietà, ove dovuto.

Nel caso di percezione di indennità e compensi da parte di datori di lavoro diversi si prevede un obbligo, in capo al soggetto che eroga l'indennità principale, di comunicazione all'altro datore degli elementi necessari per la determinazione della corretta tassazione separata dell'altre indennità.

Con riferimento alle indennità e compensi erogati prima dell'entrata in vigore dell'art. 24, comma 31 del DL n. 201/2011 (6 dicembre 2011), e che in base alla predetta disciplina dovevano essere assoggettate a tassazione ordinaria in luogo di quella separata, l'Agenzia delle entrate pone a carico del sostituto di imposta solo l'onere di ricalcolare l'imposta dovuta e comunicarla al percettore mediante la predisposizione del CUD o il rilascio

di un nuovo modello. Sarà onere del percettore procedere al versamento della maggiore imposta dovuta (comprensiva di addizionali IRPEF regionali e comunali ed eventuale contributo di solidarietà ove dovuto) nei termini ordinari di versamento del saldo IRPEF.

Il richiamo fatto nella circolare alle modalità di applicazione del contributo di solidarietà per i lavoratori cessati nel corso dell'anno precedente, sembra comportare che per tali soggetti il datore di lavoro sia tenuto solo ad evidenziare nel modello CUD l'obbligo dell'ex dipendente di auto liquidare a tassazione ordinaria la quota parte del TFR sulla parte superiore alla soglia di 1 milione di euro. Sulle modalità di indicazione da parte dei sostituti di imposta dell'esito della nuova liquidazione, la circolare non fornisce dettagli operativi rinviando sostanzialmente alle istruzioni del modello CUD 2012 e soprattutto alle istruzione del successivo modello 770/2012 dei sostituti di imposta.

4. Contributo di solidarietà

La circolare n.4 fornisce chiarimenti sul contributo di solidarietà del 3% applicabile sulla parte del reddito complessivo IRPEF superiore a 300 mila euro, introdotto dall'art. 2, comma 1 del DL 138/2011.

Circolare n 4 del 28 febbraio 2012

Art. 2, commi 1 e 2 del DL n. 138/2001

La misura è applicabile anche ai soggetti non residenti per i redditi prodotti nel territorio dello Stato.

Il contributo di solidarietà si applica sul reddito complessivo del contribuente, dato dalla somma dei redditi di ogni categoria, determinati secondo le regole previste per ciascuna categoria. Non rilevano ai fini del contributo di solidarietà i redditi non rientranti nel reddito complessivo, ai sensi dell'art. 3 del TUIR, quali:

- redditi soggetti a tassazione separata (ad eccezione della parte soggetta a tassazione ordinaria per opzione del contribuente o per previsione di legge come la quota eccedente 1 milione);
- redditi esenti;
- redditi soggetti a ritenuta a titolo di imposta;
- redditi soggetti a tassazione sostitutiva IRPEF.

Ai fini della verifica del superamento del limite di 300 mila euro, il contribuente, dipendente pubblico o pensionato, non dovrà considerare le somme già assoggettate a riduzione (compensi dei dipendenti pubblici sopra i 90 mila euro) o al contributo di perequazione (sui trattamenti pensionistici superiori a 90 mila euro).

Il contributo di solidarietà è determinato in sede di dichiarazione dei redditi ed è versato in unica soluzione unitamente al saldo dell'IRPEF, e può essere rateizzato fino al mese di novembre secondo le regole previste per il versamento dell'IRPEF.

Il sostituto d'imposta è tenuto alla determinazione del contributo di solidarietà per i propri dipendenti all'atto di effettuazione delle operazioni di conguaglio di fine anno, trattenuto in un'unica soluzione nel periodo di paga ed effettuazione delle ritenute. Nel caso il dipendente sia titolare di altri redditi diversi da quelli di lavoro dipendente dovrà determinare in sede di dichiarazione dei redditi l'imposta definitiva tenendo conto di quanto già liquidato e trattenuto dal sostituto nel CUD. Nel caso di lavoratori cessati nel corso dell'anno, il datore di lavoro non è tenuto agli adempimenti di liquidazione del contributo di solidarietà in sede di conguaglio per

cessazione del rapporto di lavoro ma solo a evidenziare nel modello CUD l'obbligo del dipendente di presentare la dichiarazione dei redditi per liquidare tale contributo.

Il contributo di solidarietà è deducibile dal reddito complessivo IRPEF in base al principio di competenza, anche se determinato e versato nell'anno successivo.

La circolare chiarisce che tale contributo costituisce un'imposta straordinaria, istituita per l'eccezionalità della situazione economica, e pertanto l'importo dovuto a titolo di contributo di solidarietà:

- non concorre all'importo del'IRPEF su cui vengono fatte valere le eventuali detrazioni;
- non concorre all'importo dell'IRPEF su cui possono essere scomputati i crediti per imposte pagate all'estero, versamenti in acconto IRPEF e ritenute a titolo di acconto;
- non rileva ai fini della determinazione dell'aliquota media da applicare ai fini della tassazione separata.

5. Comunicazione per la ricezione telematica dei dati relativi ai mod. 730-4

Provv. Dir. Agenzia Entrate n.7364/12

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 7364/2012 sono state indicate le modalità ed i termini con le quali i sostituti di imposta per il 2012 comunicano all'Agenzia delle Entrate la sede telematica nella quale desiderano ricevere i risultati finali dei dati relativi ai mod. 730-4.

La procedura impone la trasmissione telematica dai Caf e dai professionisti abilitati all'Agenzia delle Entrate dei modelli 730-4 e 730-4 integrativo (risultato finale delle dichiarazioni), che successivamente sono inoltrati sempre telematicamente dall'Agenzia delle Entrate ai sostituti d'imposta o a loro incaricati, presso la sede telematica indicata attraverso il modello di "*Comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati relativi ai mod. 730-4 resi disponibili dall'Agenzia delle entrate*".

Tale procedura è stata introdotta in via sperimentale nel 2008 e nel 2009 solo per alcune province per ogni regione italiana, per poi estenderlo dal 2010, sempre su base volontaria, a tutte le province del territorio italiano. Esaurita la sperimentazione, con il 2012, la procedura è divenuta obbligatoria per tutti i sostituti d'imposta, salvo esclusioni espressamente previste per alcuni grandi sostituti d'imposta, MEF (personale centrale e periferico gestito dal sistema Service Personale Tesoro) e INPS, i quali già ricevono i 730-4 in via telematica mediante l'utilizzo di propri sistemi.

I sostituti d'imposta devono comunicare entro la scadenza del 31 marzo p.v. all'Agenzia delle Entrate l'utenza telematica presso cui far affluire i modelli 730-4 pervenuti alla stessa Agenzia da parte dei Caf e dei professionisti abilitati. Nessun adempimento deve essere effettuato da chi ha già partecipato alla procedura nel 2011, salvo che non vi siano variazioni relative ai dati già comunicati. Benché l'adempimento della comunicazione sia divenuto obbligatorio nel 2012 manca nel provvedimento il richiamo ad una specifica norma sanzionatoria (salvo la possibile applicazione delle sanzioni accessorie in materia di imposte dirette e indirette ex art. 11, comma 1 del D.lgs. n. 471/97).

In assenza di comunicazione si dovrebbe comunque applicare la procedura subordinata che prevede che, nei casi di impossibilità di rendere

disponibili in via telematica ai sostituti i modelli 730-4, si provvede alla restituzione dei modelli ai soggetti che hanno prestato l'assistenza fiscale che, a loro volta, provvederanno autonomamente a trasmetterli ai sostituti d'imposta secondo la procedura ordinaria.

6. Addizionale comunale Irpef - elenco unico saldo 2011 e acconto 2012

Il Dipartimento delle Finanze ha reso pubblico sul proprio sito l'elenco unico delle addizionali comunali IRPEF vigenti nei Comuni italiani, ai fini del calcolo del saldo 2011 e dell'acconto 2012.

7. Trattamento indennità risarcitoria per transazione

Artt. 48, 17 e 6 del TUIR
Cass n. 2196/2012
Cass n. 16014/04

La Cassazione ha negato la richiesta, presentata da un ex dirigente, di rimborso della trattenuta IRPEF operata dal datore di lavoro sulla somma versata a seguito di transazione, escludendo che la stessa somma abbia natura risarcitoria di un danno subito in occasione della cessazione del rapporto di lavoro.

La Corte ha precisato che ".. *vanno considerati redditi da lavoro dipendente, assoggettati ad IRPEF tutti i "proventi" e le "indennità" derivanti da un rapporto di lavoro, pur se conseguiti "in sostituzione" di redditi od a titolo di risarcimento di danni consistenti nella perdita di redditi, esclusi quelli dipendenti da invalidità permanente o da morte (cfr. Cass. 16014/04). Ciò vale anche nei casi in cui tali somme vengano percepite a seguito di transazione*".

La previsione nel contratto di un obbligo del datore di lavoro di versare al dirigente l'indennità sostitutiva in ipotesi di ingiustificata risoluzione del rapporto di lavoro o di rinuncia, da parte del datore di lavoro, a provare la "giustificatezza" del licenziamento, ha una funzione compensatoria della situazione di minor garanzia della posizione lavorativa del dirigente a tale disciplina. Pertanto, la stessa indennità non rappresenta la remunerazione di un danno emergente, di natura diversa da quella retributiva, che il singolo dirigente abbia subito in conseguenza del licenziamento (e che sarebbe ove esistente esente da imposta ai sensi dell'art. 6, comma 2 del TUIR), la cui prova è comunque a carico del contribuente.

8. IVA - Liquidazione trimestrale dell'imposta

Risoluzione 15/E del 13 febbraio 2012

L'Agenzia delle entrate chiarisce l'ambito di applicazione dell'art. 14, comma 11 della legge 12 novembre 2011, n. 183, disposizione con la quale è stato stabilito che i limiti per la liquidazione trimestrale dell'IVA sono i medesimi di quelli fissati per il regime di contabilità semplificata.

Tale previsione ha fatto venir meno il disallineamento normativo tra le soglie numeriche applicabili dai contribuenti per usufruire della contabilità semplificata e quelle per poter effettuare le liquidazioni trimestrali dell'IVA, creato dall'art. 7, comma 2, lett. m) del DL 13 maggio 2011, n. 70.

L'Agenzia conferma che ai fini della determinazione dellla soglia applicabile per poter effettuare le liquidazioni trimestrali dell'imposta

continua a rilevare esclusivamente il volume d'affari, costituito dall'ammontare complessivo delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate nell'anno di riferimento, secondo quanto stabilito dall'art. 20, DPR n. 633/72.

Pertanto, possono eseguire le liquidazioni trimestrali IVA i contribuenti che nell'anno solare precedente hanno realizzato un volume d'affari non superiore a 400mila euro per le imprese aventi per oggetto prestazioni di servizi e per gli esercenti arti o professioni, ovvero a 700mila euro per le imprese aventi per oggetto altre attività.

Inoltre, i contribuenti che non superano le soglie appena indicate ed optano per la periodicità trimestrale, qualora evidenzino un saldo a debito, devono effettuare il versamento del conguaglio:

- entro il 16 marzo dell'anno successivo, maggiorando l'importo dovuto della percentuale dell'1%;
- entro il termine di pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione annuale unificata, se presentano tale tipo di dichiarazione (in tal caso, però, oltre alla percentuale dell'1% deve essere corrisposta l'ulteriore maggiorazione dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese se il versamento del saldo viene eseguito dopo il 16 marzo).

9. Reverse charge - Telefoni cellulari e dispositivi a circuito integrato

Risoluzione 13/E del 7 febbraio 2012

L'Agenzia delle entrate fornisce ulteriori chiarimenti circa la corretta applicazione del meccanismo dell'inversione contabile sulle cessioni di telefoni cellulari e dispositivi a circuito integrato (art. 17, comma 6, lett. b) e c), DPR n. 633/72).

Con riferimento alla individuazione dei dispositivi a circuito integrato, l'Agenzia delle entrate aveva già precisato che ricadono nell'ambito di applicazione del reverse charge quei dispositivi comunque riconducibili ai concetti di circuiti integrati elettronici di cui al codice NC 8542 3190 della nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune di cui all'allegato I del Regolamento CEE) n. 2658/87 del Consiglio.

A seguito di una nuova richiesta di chirimento indirizzata dall'Agenzia dell entrate all'Agenzia delle dogane, per comprendere se il riferimento al codice NC 8542 3190 della nomenclatura tariffaria fosse sufficiente per individuare i circuiti integrati, quest'ultima Agenzia indica che i microprocessori sono classificabili alla sottovoce NC 8542 3190, mentre le unità centrali di elaborazione sono classificabili, sia alla sottovoce NC 8542 3190, sia alla sottovoce NC 8542 3110.

Ciò considerato, l'Agenzia delle entrate indica che il sistema dell'inversione contabile deve essere applicato a microprocessori e unità centrali di elaborazione individuati in base al codice NC 8542 3190 e 8542 3110 in quanto oggettivamente idonei ad essere installati in personal computer o apparati analoghi, a prescindere dalla loro effettiva destinazione ai predetti apparecchi e a prescindere dal fatto che siano destinati ad essere incorporati nei predetti apparecchi ovvero in altre apparecchiature.

10. Deposito doganale e fiscale - Esonero da cauzione

Nota Agenzia Dogane 148047/RU del 1° febbraio 2012

L'Agenzia delle dogane fornisce nuove istruzioni concernenti le condizioni e le modalità per il rilascio dell'esonero ex art. 90 del TULD dalla prestazione di garanzia per l'introduzione di beni nei depositi IVA (art. 50 bis, D.L. n.331/1993), a seguito delle disposizioni introdotte dall'art. 7, comma 2, lett. cc ter), DL 13 maggio 2011, n. 70.

Con specifico riferimento alla possibilità per i soggetti non residenti, ma che si siano identificati direttamente ai fini IVA in Italia ovvero che abbiano nominato un rappresentante fiscale nel nostro Paese, di godere dell'esonero della presentazione della garanzia per l'immissione in libera pratica con introduzione dei beni nel deposito IVA, le Dogane precisano che, in luogo del certificato storico rilasciato dalla Camera di commercio, industria, artigianato e agricoltura, il soggetto non residente è tenuto ad allegare all'istanza di esonero dal prestare cauzione ai sensi del richiamato art. 90 del TULD la seguente documentazione:

- certificato originale (riportante il timbro dell'Autorità che lo emette e la firma del funzionario competente della medesima Autorità) ed aggiornato della Camera di Commercio del Paese dove ha sede l'impresa. Se trattasi di società, detto certificato deve indicare i rappresentanti con facoltà di agire ed i poteri di firma. Nell'ipotesi in cui l'Autorità estera competente rilasci solo certificazioni acquisibili tramite la rete internet, il certificato deve essere comunque timbrato e firmato in originale dall'Autorità emittente. Il certificato deve essere accompagnato da una traduzione in lingua italiana, sottoscritta da colui che l'ha eseguita, unitamente alla copia di un documento d'identità di quest'ultimo;
- copia di un documento d'identità del firmatario della richiesta di esonero ovvero del rappresentante fiscale nominato ai sensi dell'art. 17, terzo comma, del DPR n. 633/72.

L'istanza di esonero viene presentata dal soggetto non residente all'Ufficio delle Dogane presso il quale ha prevalentemente effettuato le operazioni di importazione e/o di immissione in libera pratica con introduzione della merce nel deposito IVA nell'anno precedente, ovvero presso quello territorialmente competente in relazione alla sede del proprio rappresentante fiscale. In detta istanza di esonero il soggetto non residente indica altresì, ove eventualmente attribuitogli da altro Stato membro, il proprio codice EORI.

11. Rifornimenti di carburante delle navi adibite alla pesca costiera

Risoluzione 10/E del 1° febbraio 2012

L'art. 8, comma 2, lettera e), n. 4), della Legge comunitaria 2010 (Legge 15 dicembre 2011, n. 217) ha modificato, a decorrere dal 17 gennaio 2012, l'art. 8-bis, comma 1, lettera d), del DPR n. 633/72, concernente le operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione, per le quali si applica il regime di non imponibilità IVA.

In particolare, la lettera d) di tale articolo stabilisce che sono equiparate alle esportazioni le cessioni di beni destinati alle dotazioni di bordo ed al rifornimento e vettovagliamento delle imbarcazioni utilizzate a fini

commerciali, ponendo delle limitazioni per le imbarcazioni destinate alla pesca costiera.

La nuova disposizione, nel determinare, per le navi adibite alla pesca costiera, quali forniture non possono godere del regime di non imponibilità, ha sostituito il termine "vettovagliamento", utilizzato nella precedente versione dell'art. 8-bis, con la dizione "provviste di bordo", utilizzata dall'art. 148, lettera a), della Direttiva 2006/112/CE.

Secondo le Entrate, la locuzione "provviste di bordo" va interpretata nel senso che è ragionevole ritenere che l'esclusione dal regime di non imponibilità debba riguardare solo le cessioni di beni destinati al vettovagliamento delle navi adibite alla pesca costiera, come già previsto dalla precedente formulazione dell'art. 8-bis, comma 1, lett. d), DPR n. 633/72. Deve ritenersi, pertanto, che la modifica normativa in esame abbia una finalità esclusivamente redazionale e che non influisca sul precedente ambito di applicazione della disposizione, in relazione alle navi adibite alla pesca costiera.

Quindi, ai soli fini dell'interpretazione dell'art. 8-bis, deve attribuirsi alla dizione "provviste di bordo" un significato più ristretto limitato al solo vettovagliamento, rispetto a quello utilizzato ai fini doganali dall'art. 252, DPR n. 43/73.

12. Detrazione per ristrutturazione immobili abitativi destinati ad attività d'impresa

Risoluzione 18/E del 22 febbraio 2012

L'art. 19-bis1, lett. i), DPR n. 633/72 esclude l'esercizio del diritto di detrazione dell'IVA assolta in relazione all'acquisto ed alla manutenzione di immobili abitativi, con l'eccezione delle spese sostenute dalle imprese di costruzione nonché da quelle che pongono in essere locazioni esenti che determinano l'applicazione del pro rata.

Tuttavia, secondo l'Agenzia delle entrate, gli immobili abitativi, utilizzati dal soggetto passivo nell'ambito di un'attività di tipo ricettivo (gestione di case vacanze, affitto camere, etc.) che comporti l'effettuazione di prestazioni di servizi imponibili ad IVA, sono da considerare, a prescindere dalla classificazione catastale, alla stregua di fabbricati strumentali per natura.

Di conseguenza, le spese di acquisto e manutenzione relative a tali immobili non sono soggette all'indetraibilità di cui all'art. 19-bis1, lett. i), DPR n. 633/72.

13. Diritto di detrazione e sovvenzioni

Sentenza Corte di Giustizia Europea su causa C-25/11del 16 febbraio 2012

La Corte di Giustizia Europea interviene sulla questione relativa alle modalità di esercizio del diritto di detrazione dell'imposta dei soggetti passivi che esercitano sia attività esenti sia attività imponibili. Oggetto della sentenza pronunciata dalla Corte di Gisutizia è l'inclusione o meno di sovvenzioni esenti da IVA al fine di determinare l'imposta ammessa in detrazione in relazione all'attività dalla quale derivano esclusivamente operazioni imponibili ad IVA.

Secondo la Corte di Giustizia, poiché il contribuente in questione è stato autorizzato ad operare la detrazione dell'IVA secondo il c.d. metodo della destinazione effettiva, ciò comporta che tale diritto riguardi la totalità delle

imposte che hanno gravato sulle operazioni effettuate a monte, rientranti nel settore di attività imponibili ad IVA.

14. Diritto di detrazione e uso promiscuo di beni

Sentenza Corte di Giustizia Europea su causa C-594/10del 16 febbraio 2012

La Corte di Gisutizia Europea fornisce indicazioni circa la corretta nterpretazione da attribuire al combinato disposto degli articoli 6, par. 2, primo comma, lett. a) e 11, A, par. 1, lett. c) della direttiva 77/388/CE (Sesta direttiva IVA), concernenti, rispettivamente

- la tassazione dell'uso privato o per finalità estranee all'esercizio di impresa di un bene destinato all'impresa, qualora sia stata esercitata integralmente la detrazione a monte dell'imposta, al momento dell'acquisto dello stesso;
- la determinazione della base imponibile in relazione alla prestazione imponibile appena descritta, consistente nell'utilizzo per finalità estranee all'esercizio dell'impresa di un bene destinato all'impresa stessa.

Secondo i giudici del Lussemburgo tali disposizioni non consentono alla corrispondente disciplina nazionale:

- in un primo momento di prevedere la detrazione integrale dell'IVA assolta sull'acquisto del bene; e,
- in un secondo momento, di stabilire che la base imponibile sulla quale calcolare la tassazione dell'uso privato del bene stesso sia determinata con un metodo di calcolo forfettario delle spese sostenute per tale uso privato, che non tenga conto, in modo proporzionale, dell'importanza effettiva dell'uso privato stesso.

15. Decreto semplificazioni fiscali

Decreto Legge 9 febbraio 2012, n. 16

Il decreto n. 16/2012 contiene misure di semplificazione in materia fiscale, ma anche norme di contrasto all'evasione, di potenziamento della riscossione e di inasprimento delle sanzioni.

Tra le principali novità si segnalano le misure in materia di deducibilità dei costi da reato; la disposizione che consente di sanare, entro il termine della presentazione della dichiarazione dei redditi, il mancato invio di comunicazioni per l'accesso a regimi fiscali opzionali o di benefici di natura fiscale (es. rinnovo consolidato nazionale); la possibilità di far valere la cessione dei crediti nell'ambito del consolidato anche se non indicati in dichiarazione; gli interventi in materia di spesometro; l'introduzione di una soglia di 500 euro per la comunicazione di operazioni black list; le disposizioni concernenti la comunicazione delle minusvalenze derivanti da operazioni su azioni o altri titoli negoziati in mercati regolamentati.

Si segnalano inoltre misure con finalità antievasione, quali la stretta sulle compensazioni dei crediti IVA, con la prevista riduzione da 10.000 a 5.000 euro del limite dei crediti per i quali è necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione IVA; l'allungamento da 2 a 3 anni del termine di decadenza entro cui l'amministrazione può procedere all'esecuzione forzata; la possibilità di iscrivere ipoteca anche prima che si

siano verificate le condizioni per procedere all'espropriazione forzata qualora il credito tributario sia superiore a 20.000 euro; l'inasprimento delle sanzioni in materia di accise.

Si rinvia per l'approfondimento delle misure del decreto semplificazioni ad una circolare ad hoc di prossima pubblicazione.

16. Decreto semplificazione – Credito assunzioni Sud

Decreto Legge 9 febbraio 2012, n. 5

Il decreto n. 5/2012 contiene misure di semplificazione intese a migliorare la competitività del paese. In materia fiscale, il decreto in commento proroga di un anno il credito d'imposta per le nuove assunzioni nel Mezzogiorno, introdotto dall'art. 2 del D.L. n. 70 del 2011, e differisce al 14 maggio 2013 il termine per effettuare le assunzioni agevolate.

Il credito spetta nelle regioni del Mezzogiorno (Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Puglia, Molise, Sardegna e Sicilia) per le assunzioni a tempo indeterminato di lavoratori "svantaggiati" ai sensi della disciplina comunitaria sugli aiuti di stato. L'assunzione deve comportare un incremento occupazionale dell'impresa. Nel rinviare alle nostre precedenti circolari per quanto riguarda nel dettaglio il funzionamento dell'incentivo, si indicano di seguito le novità apportate dal DL n. 5:

- ai fini della verifica dell'incremento occupazionale, è necessario confrontare il numero di lavoratori a tempo indeterminato rilevato in ciascun mese, con la media rilevata nei dodici mesi precedenti alla data di assunzione del lavoratore. In precedenza, il riferimento era invece alla data fissa del 13 luglio 2011, data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 70/11. Il nuovo riferimento temporale vale anche ai fini della verifica della decadenza dall'agevolazione;
- è ridotto da tre a due anni il periodo entro cui l'imprenditore può portare in compensazione il credito nella dichiarazione dei redditi. Tale periodo decorre dalla data di assunzione del lavoratore;
- è rinviata ad un futuro provvedimento dell'Agenzia delle entrate l'indicazione dei termini e delle modalità di fruizione del credito di imposta, al fine del rispetto dei limiti di spesa per ciascuna regione che saranno previsti con apposito decreto.

Con riferimento alla copertura di spesa e allo stato di attuazione del credito d'imposta, si segnala che:

- la copertura dell'onere è a carico dei Programmi Operativi Regionali (POR), cofinanziati dal Fondo sociale europeo, e l'attuazione del credito - demandata ad un decreto ministeriale – era stata perciò subordinata all'espressione del consenso della Commissione europea sull'impiego dei fondi strutturali comunitari. La Commissione Europea ha espresso il proprio assenso circa l'utilizzo delle risorse dei Programmi Operativi Regionali FSE a copertura del credito d'imposta in oggetto con nota del 4 ottobre 2011;
- l'articolo 22 della legge di stabilità 2012 (legge n. 183 del 2011), al fine di accelerare la piena operatività del credito di imposta, ha previsto che la Conferenza Stato-Regioni dia l'intesa sul decreto di natura non regolamentare volto a stabilire i limiti di finanziamento garantiti da ciascuna delle regioni interessate entro il termine di 30

giorni dalla trasmissione dello schema di decreto. Alla data odierna non risulta tuttavia ancora nessun atto all'esame della Conferenza.

17. Imposta di bollo sulle attività oggetto di emersione

Provvedimento Direttore Agenzia delle entrate del 14 febbraio 2012

L'articolo 19, comma 6, DL 6 dicembre 2011, n. 201 ha stabilito che le attività finanziarie oggetto di emersione con i diversi provvedimenti di scudo fiscale (articolo 13-bis,DL 1° luglio 2009, n. 78 e articoli 12 e 15, DL 25 settembre 2001, n. 350) sono soggette, a decorrere dal periodo d'imposta 2011, a un'imposta di bollo speciale annuale. L'imposta è dovuta nella misura del:

- 10 per mille per il 2011;
- 13,5 per mille per il 2012;
- 4 per mille per gli anni successivi.

L'art. 19, comma 12 dello stesso decreto legge ha previsto che per il solo anno 2012, è dovuta un'imposta straordinaria pari al 10 per mille per le attività finanziarie oggetto di emersione che, alla data del 6 dicembre 2011, sono state in tutto o in parte prelevate dal rapporto di deposito, amministrazione o gestione acceso per effetto della procedura di emersione ovvero comunque dismesse.

Con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 febbraio sono state fornite le indicazioni operative per l'applicative dei prelievi speciali. In particolare è disposto che siano gli intermediari finanziari individuati dall'art. 11, comma 1, lett. b), legge n. 350/2001 i soggetti obbligati a trattenere l'imposta di bollo speciale annuale sulle attività oggetto di emersione e l'imposta straordinaria sui prelievi delle medesime attività dal conto del soggetto che ha effettuato l'emersione (ovvero ricevono provvista dallo stesso contribuente).

Gli intermediari provvedono ad effettuare, con riferimento al periodo d'imposta 2011, il versamento dell'imposta di bollo annuale entro il 16 febbraio 2012 e l'imposta straordinaria sui prelievi, dovuta per il solo anno 2012, entro la medesima data. Occorre sottolineare, tuttavia, che l'art. 9 del DL 2 marzo 2012 n. 16 (c.d. decreto di semplificazione fiscale) ha disposto lo slittamento del termine per il versamento dell'imposta di bollo dal 16 febbraio al 16 maggio.

Gli intermediari segnalano all'Agenzia delle entrate – nella dichiarazione dei sostituti d'imposta - i contribuenti nei confronti dei quali le imposte non sono state applicate e versate. Nei confronti di tali contribuenti l'imposta è riscossa mediante iscrizione a ruolo.

18. Abuso del diritto

Cassazione n. 2193 del 15 febbraio 2012

L'esistenza nell'ordinamento tributario del generale divieto di abuso del diritto consente il disconoscimento degli effetti di qualunque negozio posto in essere solo per vantaggi fiscali, anche se il divieto dell'operazione economica posta in essere dal contribuente è entrato in vigore successivamente alla data di effettuazione dell'operazione.

Questo è il principio espresso nella sentenza della Corte di Cassazione n. 2193 del 15 febbraio u.s..

Nel caso esaminato dalla Suprema Corte una società italiana aveva stipulato un contratto di finanziamento con propri soci USA ad un tasso di interesse elevato; il finanziamento era posto a garanzia del mutuo ottenuto dalla società stessa per l'acquisto di un'altra impresa. L'Ufficio aveva contestato la deducibilità degli interessi passivi corrisposti ai soci, poiché il comportamento era stato ritenuto elusivo. La società aveva proposto ricorso chiedendo la nullità degli avvisi di accertamento, in quanto la norma oggetto delle rettifiche relativa alla possibile elusività di pagamenti di interessi e canoni - lettera f-ter dell'art. 37-bis del Dpr 600/73 - era entrata in vigore successivamente alle violazioni contestate.

Il citato articolo stabilisce che possono essere considerati elusivi i pagamenti di interessi e canoni qualora effettuati a contribuenti controllati direttamente o indirettamente da uno o più soggetti non residenti in uno Stato dell'Unione europea. La disposizione è entrata in vigore nel 2005, si applica agli interessi e canoni maturati a decorrere dal 1° gennaio 2004, mentre i fatti contestati risalivano al 1999.

Secondo la Cassazione, spetta sempre e comunque all'amministrazione il potere di contestare la deducibilità di elementi passivi esposti dal contribuente, in forza del generale principio antielusivo esistente nell'ordinamento, nonostante la norma in questione sia entrata in vigore successivamente ai fatti contestati.

Il principio antielusivo è immanente nell'ordinamento (Cfr. Cass. S.U. n. 30055/2008; Cass. n. 4737/2010; Cass. n. 11236/2011)

Secondo i giudice della Suprema Corte il principio antielusivo è immanente nell'ordinamento e la sua fonte va rinvenuta nei principi di capacità contributiva e di progressività dell'imposizione, di cui all'art. 53, co. 1 e 2, Cost. (cfr. Cass. S.U. n. 30055/2008; Cass. n. 4737/2010; Cass. n. 11236/2011). Inoltre, un siffatto generale divieto di abuso del diritto non contrasta con la riserva di legge in materia tributaria di cui all'art. 23 Cost., poiché non si traduce nell'imposizione di ulteriori obblighi patrimoniali non derivanti dalla legge, bensì nel disconoscimento degli effetti abusivi di negozi posti in essere al solo scopo di eludere l'applicazione di norme fiscali.

19. Elenco studi di settore soggetti a revisione nel 2012

Si segnala che con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate è stato approvato definitivamente l'elenco degli studi di settore che saranno oggetto di revisione nel 2012.

Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate

Le associazioni interessate a partecipare, con le loro imprese associate, alle riunioni di discussione degli studi di settore in revisione possono inviare la loro segnalazione alla segreteria dell'Area FFW di Confindustria (s.angarano@confindustria.it). Si ricorda che la partecipazione può essere estesa ai consulenti fiscali che assistono le imprese associate.

20. Accertamento con adesione e soglie punibilità reati tributari

Pur ribadendo che ai fini di determinare se la soglia di punibilità per i reati fiscali sia superata o meno, spetta esclusivamente al giudice penale il compito di procedere all'accertamento e alla determinazione dell'ammontare dell'imposta evasa, attraverso una verifica che può venire a sovrapporsi ed anche contraddire quella eventualmente effettuata dal

Sentenza Corte di Cassazione n. 5640 del 14 febbraio 2012

giudice tributario, la Corte di Cassazione chiarisce quali siano le corrette valutazioni da operare nel caso in cui il contribuente, usufruendo dell'accertamento con adesione, definisca la pretesa tributaria per un importo inferiore rispetto alle soglie per l'applicazione delle sanzioni penali.

In particolare, secondo la Cassazione il giudice penale non può ritenersi vincolato dall'eventuale riduzione della pretesa tributaria operata nel corso del giudizio tributario; tuttavia, il giduice penale non può prescindere dalla pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria, così come eventualmente ridemensionata per effetto dell'atto negoziale concordato mediante accertamento con adesione.

Solo in presenza di concreti elementi che rendano maggiormente attendibile la iniziale quantificazione dell'imposta dovuta, operata dall'Amministrazione finanziaria, il giudice penale più discosatarsi dai valori che emergono dall'accertamento con adesione, per tener conto invece dell'iniziale pretesa tributaria, al fine della verifica della soglia di punibilità.

21. Evasione fiscale internazionale - normativa USA "FACTA"

Comunicato stampa 8 febbraio 2012

Con un comunicato stampa congiunto dell'8 febbraio 2012, l'Italia, la Francia, la Germania, la Spagna, il Regno Unito e gli Stati Uniti hanno annunciato congiuntamente di voler intensificare la lotta all'evasione fiscale internazionale, adottando un approccio comune finalizzato all'applicazione del *Foreign Account Tax Compliance Act* (FATCA) attraverso accordi bilaterali basati sulle vigenti convenzioni contro le doppie imposizioni.

La normativa FATCA, che prevede obblighi dichiarativi per le istituzioni finanziarie estere in relazione a determinati conti, ha sollevato una serie di questioni, compresa la difficoltà per le istituzioni finanziarie di soddisfare gli obblighi dichiarativi, di applicazione delle ritenute e di chiusura di un conto, a causa di vincoli giuridici derivanti dalle normative nazionali. Per risolvere queste difficoltà è stato proposto un approccio intergovernativo finalizzato a semplificare l'applicazione pratica della normativa e ai ridurre i costi per le istituzioni finanziarie. In proposito, gli Stati Uniti si sono resi disponibili ad effettuare, su base di reciprocità, l'acquisizione e lo scambio di informazioni su base automatica relative a conti detenuti in istituzioni finanziarie statunitensi da parte di residenti di Francia, Germania, Italia, Spagna e Regno Unito.

Il testo completo della dichiarazione congiunta è disponibile sul sito del Ministero dell'economia e delle finanze.

22. Cooperazione amministrativa e lotta contro la frode

Commissione Europea, Regolamento n.79/2012 del 31 gennaio 2012

Il 31 gennaio scorso la Commissione Europea ha emanato il Regolamento di esecuzione n. 79/2012, concernente le modalità d'applicazione di talune disposizioni del regolamento (UE) n. 904/2010 del Consiglio relativo alla cooperazione amministrativa e alla lotta contro la frode in materia d'imposta sul valore aggiunto.

Nello specifico, il Regolamento di esecuzione n. 79/2012 attua le norme contenute negli articoli 14, 32, 48, 49 e 51 del Regolamento (UE) n. 904/2010. In particolare, al fine di migliorare lo scambio di informazioni tra gli Stati membri, ogni Stato è tenuto a specificare esattamente le informazioni oggetto di scambio attenendosi, inoltre, alle modalità pratiche e alle periodicità fissate per tali scambi. Le modalità pratiche di scambio delle informazioni devono tenere anche nella dovuta considerazione la normativa in materia di fatturazione e di aliquote dell'IVA.

23. Aliquote IVA applicabili nell'unione Europea al 1° gennaio 2012

Commissione Europea, 2 febbraio 2012

La Commissione Europea ha pubblicato il consueto documento di sintesi delle aliquote IVA in vigore nei diversi Stati membri dell'Unione Europea.

Il documento si riferisce alle aliquote in vigore al 1° gennaio 2012.

ATTIVITA' DELL'AREA – febbraio 2012

24. Riunioni dei Gruppi Fiscali Confindustria

Il 1 febbraio si sono tenute le riunioni del Gruppo Fisco e del Gruppo Fisco Internazionale di Confindustria.

La riunione del Gruppo Fisco è stata dedicata all'approfondimento delle proposte elaborate in materia di semplificazione e "manutenzione" della fiscalità d'impresa. Si rinvia in proposito al paragrafo successivo della presente circolare.

Nella riunione del Gruppo Fisco Internazionale sono state discusse le recenti modifiche alla disciplina in materia di CFC-Controlled Foreign Companies nel Regno Unito e le attività dei gruppi fiscali internazionali cui partecipa Confindustria. In particolare, sono stati discussi i temi emersi nell'ultimo incontro del Tax Policy Group di BusinessEurope – l'associazione che riunisce le Confindustrie europee - al quale ha partecipato il Commissario Europeo per la fiscalità Semeta. Il Commissario ha illustrato le iniziative avviate dalla Commissione in ambito fiscale: dalla CCCTB, i cui lavori sono attualmente concentrati sulla metodologia di calcolo della base imponibile, mentre è stato in questa fase rinviato il dibattito su consolidamento ed opzionalità; alla revisione della Direttiva sulla Fiscalità Energetica, sulla quale secondo la Presidenza danese sembrerebbe possibile raggiungere un accordo politico in tempi brevi; alla FTT – Financial Transaction Tax, sulla quale la Commissione Europea ha deciso di condurre un nuovo studio d'impatto, dopo le critiche avanzate dalle rappresentanze bancarie ed industriali in relazione agli effetti negativi sulle prospettive di crescita dell'UE, già seriamente compromesse nell'attuale contesto di crisi.

Al tema della FTT sarà dedicata la prossima riunione del Gruppo Fisco Internazionale, che si terrà il 18 aprile 2012, alla quale parteciperanno in videconferenza esperti della Direzione Generale Fiscalità della Commissione Europea e della Rappresentanza Permanente dell'Italia a Bruxelles.

25. Proposte di razionalizzazione e semplificazione della fiscalità d'impresa

Il Gruppo Fisco di Confindustria, in collaborazione con Assonime, ABI ed ANIA, ha elaborato una serie di proposte mirate e concrete di semplificazione e razionalizzazione del sistema fiscale.

Si tratta di proposte su temi della fiscalità d'impresa - nazionale e internazionale - che non generano impatti sul gettito ma hanno lo scopo di razionalizzare, semplificare o chiarire la discipina tributaria. Tali proposte, elaborate sulla base dei numerosi spunti segnalati dal sistema associativo, sono state condivise con le altre rappresentanze delle imprese e presentate al Ministero dell'economia e delle finanze.

Le proposte sono articolate in singole schede, ciascuna delle quali contiene l'analisi del problema ed un'ipotesi di articolato con relativa relazione. Esse hanno ad oggetto sia temi ampiamente esplorati, come la proposta in tema di abuso del diritto, sia temi sui quali l'approfondimento è stato meno intenso, quanto meno sul piano normativo, come le proposte in materia di raddoppio dei termini di accertamento. Tutte le schede sono disponibili sulla Comunità Fisco di Confindustria.

26. Modifica delle direttive contabili - Audizione Confindustria presso OIC

Il 25 ottobre 2011 la Commissione europea ha pubblicato, a fini di consultazione, la proposta di modifica delle direttive n. 78/660/CE (IV direttiva) e n. 83/349/CE (VII direttiva) in materia di bilanci individuali e consolidati delle società. La proposta interviene sia sulle regole contabili, sia su quelle relative alla revisione legale, sia infine su quelle concernenti il regime di pubblicità dei bilanci e si accompagna ad una concorrente modifica della IV direttiva, già approvata, riguardante il regime delle c.d. micro-entities (ME).

Confindustria, in sede di audizione presso l'OIC – l'organismo italiano di contabilità che segue i lavori connessi alla negoziazione della proposta di modifica, ha presentato le proprie osservazioni sui temi di maggior rilievo e impatto per le imprese. Si rinvia in proposito alla News FFW del 7 febbraio 2012.

27. Rendita catastale dei fabbricati industriali

Il 24 febbraio si è tenuta a Milano una riunione tra le imprese e le associazioni del sistema, organizzata da Confindustria e Assonime, sui profili di criticità del procedimento di stima diretta per la determinazione della rendita catastale degli opifici. La riunione è seguita alle segnalazioni pervenute sul tema, anticipate nell'ambito del Gruppo Fisco Confindustria.

La discussione ha toccato non solo gli aspetti tecnici, ma anche i vincoli giuridici - con particolare riferimento ai principi affermati dalla giurisprudenza della Corte costituzionale in materia – e gli aspetti politici relativi alle esigenze di gettito degli enti locali e al recente annuncio da parte del governo di un'imminente riforma del catasto. Nel corso della riunione sono stati individuate e discusse le tematiche che sembrano richiedere un confronto con l'Agenzia del Territorio.

28. Seminario ACE

Venerdì 9 marzo 2012 l'Area FFW organizza un seminario fiscale sulla disciplina fiscale di favore per le imprese che aumentano il capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010 (art. 1 del DL 6 dicembre 2011, n. 201).

La misura - denominata ACE, Aiuto alla Crescita Economica – mira a stimolare la crescita della struttura patrimoniale delle imprese e, per questa via, lo sviluppo economico del Paese, attraverso un più equilibrato trattamento fiscale del finanziamento con debito rispetto al finanziamento con capitale di rischio. Gli aspetti operativi della nuova disciplina, che troverà la sua prima applicazione nel Modello Unico 2012, saranno a breve chiariti ed integrati con un decreto attuativo del Ministero dell'economia e delle Finanze.

Al seminario parteciperanno Nicola Forte, dottore commercialista in Roma, e Luca Miele, del Dipartimento delle Finanze. Il seminario è gratuito e aperto a tutte le imprese e associazioni del sistema, previa iscrizione via mail s.angarano@confindustria.it. Per ulteriori dettagli si rinvia alle NEWS FFW del 20 febbraio e del 5 marzo scorso.