

CLARIUM

Piazza della Vittoria 8
25122 - Brescia
Tel.: +39 030 46383
Fax: +39 030 7772229
e-mail: info@clarium.it
www.clarium.it

STUDIO LEGALE FBS

Piazza della Vittoria 8
25122 - Brescia
Tel.: +39 030 7281978
Fax: + 39 030 7281849
e-mail: segreteria.brescia@fbslaw.com
www.fbslaw.com



in partnership con



Newsletter Novembre - 2016



Periodico di aggiornamento in materia legale e fiscale
Pubblicato e distribuito gratuitamente

© Copyright - CLARIUM S.r.l.

La presente newsletter non costituisce parere professionale e il relativo contenuto ha esclusivamente carattere informativo.

Gli articoli contenuti nella presente newsletter non possono essere riprodotti senza la preventiva espressa autorizzazione di CLARIUM.

La citazione o l'estrpolazione di parti del testo degli articoli è consentita a condizione che siano indicati gli autori e i riferimenti di pubblicazione sulla CLARIUM Newsletter.

1. **Approfondimenti**

1.1 **Stop alla presunzione legale sui versamenti bancari non giustificati dai professionisti**

Abolizione della presunzione legale che gli accrediti sui conti bancari dei professionisti costituiscono compensi evasi e applicazione di quella relativa ai prelevamenti delle imprese agli importi superiori a mille euro giornalieri e 5 mila mensili.

Questi due interventi, previsti dall'emendamento al DI 193/2016 approvato dalle commissioni Bilancio e Finanze della Camera, pongono rimedio alla marcia indietro operata con l'approvazione del Dlgs 158/2015. Lo schema di decreto aveva, infatti, previsto l'eliminazione della presunzione relativa ai versamenti sui conti dei professionisti e di quella relativa ai prelevamenti bancari delle imprese.

La richiesta delle Commissioni parlamentari di eliminare la nuova sanzione che si sarebbe dovuta applicare in caso di mancata o inesatta indicazione, da parte delle imprese, del soggetto beneficiario delle somme prelevate aveva, però, provocato il mantenimento, nella stesura definitiva del decreto, della normativa vigente e ciò anche per gli esercenti arti e professioni, che non sarebbero stati comunque interessati dall'applicazione di tale sanzione.

La presunzione relativa ai prelevamenti dai conti degli artisti e dei professionisti era stata dichiarata illegittima dalla Corte costituzionale nella sentenza 228/2014 ma in merito ai suoi effetti la Cassazione aveva emanato, anche a breve distanza di tempo l'una dall'altra, sentenze contrastanti.

In alcune era stato, infatti, affermato che la Consulta avrebbe abolito anche la presunzione concernente i versamenti - eliminando dall'articolo 32, comma 1, n. 2, secondo periodo, del Dpr 600/1973 la parola «compensi» - mentre in altre era stato

sostenuto che nelle motivazioni della sentenza era stato fatto riferimento esclusivamente alla presunzione relativa ai prelievi e che quella relativa ai versamenti era ancora applicabile.

La norma non è di interpretazione autentica ma dovrebbe essere considerata disposizione di carattere procedimentale – così come affermato dall'Agenzia e dalla Cassazione sull'articolo 1, commi 402 e 403, della legge 311/2004, che aveva inserito il riferimento ai «compensi» - e quindi applicabile anche per gli accertamenti dei redditi relativi agli anni precedenti alla sua entrata in vigore, con effetto sul contenzioso in essere.

La presunzione sui prelevamenti è ancora vigente per le imprese ma la sua applicazione risulta problematica, in quanto “trasforma” i costi in ricavi senza consentire (secondo la Cassazione e l'amministrazione finanziaria) il riconoscimento dei primi (tranne che in sede di accertamento induttivo) e costringe i contribuenti a fornire la prova della destinazione di somme solitamente relative a un grande numero di operazioni. L'assenza di evasione può essere, comunque, dimostrata anche avvalendosi di presunzioni, soprattutto con riferimento alle operazioni riconducibili nella sfera familiare o extraprofessionale.

Le circolari 28/E e 32/E del 2006 hanno fatto riferimento a somme «non aventi rilevanza fiscale sia per la loro esiguità, sia per la loro occasionalità» e l'emendamento approvato in Commissione intende fornire parametri certi sia per i prelevamenti che per i versamenti, dando rilevanza soltanto agli importi superiori a mille euro giornalieri e, comunque, a 5mila euro mensili.

La presunzione legale continuerà, quindi, ad operare soltanto per le somme che superano tali importi, in relazione alle quali si ritiene resti possibile fornire la prova contraria dimostrando «la loro coerenza con il tenore di vita rapportato al volume d'affari

dichiarato» (circolare 32/E/2006). Anche questa norma non è di interpretazione autentica ma gli uffici delle Entrate e i giudici tributari potranno comunque tenerne conto anche per gli accertamenti relativi agli anni precedenti.

1.2 Tra Italia e Panama «rogatorie» retroattive

È stata pubblicata sulla «Gazzetta ufficiale»¹¹⁸ del 21 novembre la legge 3 novembre 2016, n. 208 di ratifica della convenzione contro le doppie imposizioni tra l'Italia e la Repubblica di Panama, con protocollo aggiuntivo, firmata il 30 dicembre 2010.

La legge è entrata in vigore dal giorno della sua pubblicazione, sebbene le disposizioni dell'accordo saranno pienamente efficaci il primo giorno del quarto mese successivo alla data in cui si è perfezionata la reciproca notificazione degli strumenti di ratifica (articolo 27 della convenzione).

Dopo il clamore suscitato dall'inchiesta giornalistica coordinata dall'International Consortium of Investigative Journalists, relativa ai cosiddetti "Panama Papers" (dal nome di un fascicolo riservato dello studio Mossack Fonseca contenente milioni di documenti confidenziali) la commissione Finanze della Camera si è affrettata nei giorni scorsi ad approvare il provvedimento atteso da mesi dagli uffici finanziari che, forti delle recenti pronunce della Cassazione sulla lista Falciani (ordinanze 28 aprile 2015, n. 8605 e 8606, nonché sentenza 19 agosto 2015, n. 16950), potranno passare al setaccio la posizione dei nominativi emersi nell'inchiesta.

I 29 articoli della convenzione ricalcano gli schemi più recenti accolti sul piano internazionale dall'Ocse, discostandosene solo per alcuni aspetti peculiari connessi ai diversi sistemi fiscali dei due Paesi. Nella convenzione trova ora spazio il quinto

paragrafo dell'articolo 26 del modello Ocse (25 nella Convenzione), la cui attuale formulazione (che trae origine dalla pubblicazione Ocse «Improving Access to Bank Information for Tax Purposes» del 2000 e dal successivo Progress Report del 2013) ha reso possibile l'accesso alle informazioni detenute da banche e società fiduciarie, comprese quelle che si riferiscono ad interessi proprietari di altro soggetto economico.

L'accesso alle informazioni bancarie non è illimitato, dal momento che la clausola generale della foreseeably relevance, in base alla quale gli Stati possono scambiarsi informazioni quando le informazioni siano ritenute prevedibilmente rilevanti, reca il limite del divieto di fishing expedition ("spedizione di pesca"), che al paragrafo 5.1 del Commentario del modello Ocse, preclude la richiesta di informazioni generalizzate su uno o più contribuenti. Viceversa, possono essere scambiate informazioni anche riferite a gruppi di contribuenti (e il pensiero corre proprio ai Panama Papers) previamente identificati di cui sia adeguatamente motivata la richiesta stessa in ordine alle circostanze fattuali che hanno indotto a ritenere non conforme alla normativa domestica il comportamento di ogni singolo contribuente. Tale possibilità è esplicitata al paragrafo 6 del protocollo aggiuntivo della convenzione con Panama. Se non vi era alcun dubbio sulla possibilità di chiedere informazioni anche riferite a masse di contribuenti, purché circostanziate alle singole posizioni, la vera partita si è giocata sulla possibilità di estendere lo scambio informativo anche ad annualità pregresse, pena l'obbligo di cestinare le liste acquisite in modo illegale.

La novità è dunque rappresentata dalla possibilità dello scambio informativo con retroattività triennale, contemplato dall'articolo 27 della Convenzione.

A tutto ciò va aggiunto che il Governo di

Panama, certamente sollecitato dall'Ocse e dai Governi di mezzo mondo, all'indomani dello scandalo ha adottato una serie di misure interne tese a dare concreta possibilità di svolgere attività ispettive verso quella galassia di società "non operative" localizzate sul proprio territorio.

Non solo, il 27 ottobre Panama ha aderito al Crs (Common reporting standard) che prevede lo scambio automatico dei dati tra le amministrazioni finanziarie dei Paesi firmatari. È di tutta evidenza che l'implementazione degli standard di trasparenza raggiunti dalla Repubblica panamense rappresentano un duro colpo all'anonimato bancario, societario e fiduciario.

L'unica possibilità per i contribuenti italiani coinvolti, che volessero evitare pesanti controlli, può essere quella di aderire della voluntary disclosure i cui termini sono stati riaperti con il DI 193/2016 fino al 31 luglio 2017. Tuttavia, la possibilità di usufruire dello sconto massimo sia in termini di annualità accertabili che di quantificazione delle sanzioni per la mancata compilazione del quadro RW, relativamente alle disponibilità detenute in Paesi a fiscalità privilegiata con i quali l'Italia abbia sottoscritto un accordo che consente un effettivo scambio di informazioni, lascia più di qualche dubbio, in ragione della formulazione letterale del nuovo art. 5-octies dell'emendato DI 167/1990 con riferimento al regime intertemporale tra l'entrata in vigore di tale articolo e la piena vigenza dell'accordo.

1.3 Rimborsi IVA.

La conversione del DI 193/2016 porterà con sé l'innalzamento a 30mila euro del limite entro il quale il rimborso del credito Iva è erogabile senza adempimenti aggiuntivi. Né garanzia, quindi, né visto di conformità né attestazioni di solidità patrimoniale,

continuità aziendale e regolarità contributiva. La nuova soglia vale per i rimborsi ma non per le compensazioni (si veda il contributo a fianco), e permette di dividere i contribuenti in tre categorie:

- rimborso "libero" per i crediti annuali (o trimestrali) che non superano il tetto di 30mila euro, anche se chi presenta la richiesta è un soggetto a rischio in base all'articolo 38 bis, comma 4, Dpr 633/72, per esempio una neo-impresa, diversa da una start-up innovativa, in attività da meno di due anni. In questi casi, il recupero dell'eccedenza potrebbe essere ostacolato dalla presenza di carichi pendenti (si veda il paragrafo 2 della circolare 33/E/2016);
- rimborso di crediti oltre il nuovo tetto con visto di conformità o mediante prestazione di garanzia, per i contribuenti che non rientrano fra i soggetti a rischio. Le richieste vanno corredate dal visto (o dalla sottoscrizione dell'organo di controllo) e dalla dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà che attesti la contemporanea sussistenza delle condizioni di solidità patrimoniale/immobiliare, continuità aziendale, mantenimento del controllo (per società di capitali) e regolarità contributiva e assicurativa, previste dall'art. 38 bis, comma 3 del decreto Iva;
- per i contribuenti considerati non affidabili (a rischio) e per quelli che, pur potendolo fare, non dotano la dichiarazione del visto e delle attestazioni, invece, l'unica possibilità di ottenere un rimborso superiore a 30mila euro resta quella della prestazione della garanzia bancaria, assicurativa o in titoli di Stato.

In base alle precisazioni della circolare 33/E/2016, tuttavia, non devono prestare la garanzia i contribuenti che abbiano soddisfatto integralmente, anche fruendo di uno degli strumenti di definizione agevolata,

la pretesa erariale portata da un avviso d'accertamento o rettifica notificato nel biennio anteriore alla richiesta di rimborso. Secondo le Entrate, inoltre, non sono tenuti alla garanzia neppure i soggetti che chiedono la restituzione di eccedenze Iva maturate durante il periodo di liquidazione, non vertendosi (ancora) in ipotesi di cessazione dell'attività. I soggetti in liquidazione possono quindi chiedere il rimborso attestando le condizioni previste dal comma 3 dell'art. 38 bis.

La modifica dovrebbe operare dai rimborsi emergenti dalla dichiarazione Iva 2016 e dalle istanze (modello TR) relative al credito del I trimestre 2017. In presenza dei presupposti di legge, pertanto, l'eccedenza trimestrale non superiore a 30mila euro è rimborsabile liberamente. Oltre tale importo, la garanzia non serve solo se l'istanza è munita del visto di conformità/sottoscrizione del revisore (e dell'attestazione), la cui apposizione non è necessaria se il TR è presentato ai fini della compensazione orizzontale (circolare 42/E/2016).

Occorrerà invece un chiarimento per capire se sulle richieste di rimborso pendenti e d'importo superiore alla vecchia soglia di 15mila euro la garanzia è dovuta quando il rimborso non supera il nuovo limite. In occasione del precedente innalzamento, la circ. 32/E/2014 aveva precisato che l'importo di 15mila euro si applicava anche ai rimborsi in corso d'esecuzione alla data d'effetto delle nuove disposizioni. Se si seguiranno gli stessi criteri per i rimborsi sotto 30mila euro (da garantire con le vecchie regole), gli uffici non dovrebbero chiedere alcuna garanzia, né i contribuenti ottemperare alla richiesta pervenuta prima dell'entrata in vigore della legge di conversione, restando acquisite solo le garanzie fornite per i rimborsi già erogati.

2 Brevi

2.1 Principio di cassa per le semplificate

Per il 2017 è previsto, a favore delle imprese minori che aderiscono alla contabilità semplificata, il principio di cassa invece che quello di competenza. Così facendo il legislatore tenta di aiutare le piccole imprese eliminando il principio che prevede che i costi ed i ricavi dell'esercizio siano contabilizzati a prescindere dalla loro manifestazione finanziaria. Come già avviene per i professionisti, costi e ricavi saranno contabilizzati nel momento dell'incasso. Parallelamente, cambia anche la disciplina della base imponibile IRAP: per le piccole imprese che determinano il reddito ex art. 66 del T.U.I.R., è previsto che gli stessi criteri vengano utilizzati per l'individuazione della base imponibile IRAP, facendo rilevare il nuovo criterio di cassa.

2.2 Detrazione IVA al 40% per le auto aziendali

Con la decisione di esecuzione (UE) 2016/1982 del Consiglio dell'8 novembre 2016, pubblicata sulla GU dell'Unione in data 12 novembre 2016, viene confermato fino al 31 dicembre 2019 il limite di detraibilità del 40% per le auto aziendali. Si parla delle spese relative ai veicoli stradali a motore, non utilizzati esclusivamente per scopi professionali, che continuano a scontare la detrazione IVA limitata al 40%. Il limite alla detraibilità dell'imposta si applica a tutti i veicoli a motore adibiti al trasporto stradale di persone o di beni, la cui massa massima autorizzata non supera 3.500 kg e il cui numero di posti a sedere, escluso quello del conducente, non è superiore a otto. Le spese relative ai veicoli in questione riguardano sia l'ipotesi dell'acquisto in proprietà che il caso del leasing o noleggio,

nonché le spese di gestione e manutenzione del veicolo stesso.

2.3 Start Up con nota integrativa

Le start-up innovative che intendano avvalersi del requisito delle spese di ricerca dovranno continuare a redigere il bilancio d'esercizio con allegata la nota integrativa, nella quale sono descritte le spese in questione. Questa la conclusione a cui giunge il Parere del Mise dello scorso 17 novembre sulla questione se applicare o meno alle start-up la novità recata dal Decreto Bilanci (DI 139/2015) che esonera le micro-imprese dalla redazione della nota integrativa.

2.4 Chiusura d'ufficio della partita IVA dopo 3 anni di inattività

Il decreto legge 193/2016 prevede la chiusura d'ufficio per le partite IVA se negli ultimi 3 anni sono state inattive. La norma è contenuta nel corposo articolo 7-quater dedicato alle semplificazioni fiscali, composto da 48 commi, e introdotto proprio in sede di conversione in legge del decreto. E' stata prevista la chiusura d'ufficio delle partite IVA dei soggetti che non risultano aver esercitato, nelle tre annualità precedenti, attività d'impresa ovvero attività artistiche o professionali, fatti salvi i poteri di controllo e accertamento in capo all'Agenzia delle Entrate. Sono state, altresì, eliminate le sanzioni previste per la mancata presentazione della dichiarazione di cessazione di attività a fini IVA in particolare:

- non è prevista l'automatica iscrizione a ruolo della sanzione per omessa presentazione della dichiarazione di fine attività;
- è stata eliminata la sanzione da 500 a 2000 per l'omessa presentazione della comunicazione di cessazione.

dell'attività.

2.5 Studi di settore

Il 31 dicembre 2017 gli studi di settore saranno sostituiti dagli indici sintetici di affidabilità fiscale.

L'indicatore di compliance, sarà calcolato, in base all'attività economica svolta in maniera prevalente e sarà costruito in base ad una metodologia statistico-economica, che prende in considerazione molteplici elementi.

Gli indicatori di normalità economica, utilizzati per la stima dei ricavi, diventeranno indicatori per il calcolo del livello di affidabilità; il modello di regressione sarà basato su dati panel con più informazioni e stime più efficienti; il modello di stima coglierà l'andamento ciclico senza la necessità di predisporre specifici correttivi congiunturali.

Con l'introduzione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, ai contribuenti più diligenti saranno riservati livelli di premialità, ed esclusione da alcuni tipi di accertamento, con una riduzione dei termini.

2.6 L'imposta di bollo sulle fatture cartacee

Le modalità per assolvere l'imposta di bollo sulle fatture cartacee sono due: tramite contrassegno telematico oppure, virtualmente, con F24, in seguito all'autorizzazione dell'ufficio delle Entrate competente.

Oggetto del tributo sono le fatture, le ricevute, le note e i conti, che rilevano dal punto di vista tributario (tariffa allegata al Dpr 642/1972). Non sono generalmente soggetti al pagamento dell'imposta, invece, gli atti legislativi e quelli amministrativi dello Stato, delle Regioni, delle Province, dei Comuni e dei loro consorzi.

L'imposta è generalmente applicata in

misura fissa, anche se, in talune ipotesi, come per le cambiali, la stessa può essere applicata in maniera proporzionale al valore indicato nell'atto.

In linea generale, le operazioni fuori campo Iva, escluse o esenti dall'imposta sul valore aggiunto, di importo superiore a 77,47 euro, scontano l'imposta di bollo per un importo pari a 2 euro sulle fatture, ricevute, note contabili e documenti simili.

2.7 Proroga cedolare secca tramite comportamento concludente

La cedolare secca si può prorogare anche con il comportamento concludente.

La novità è contenuta nel DL 193/2016: la mancata presentazione della comunicazione relativa alla proroga del contratto non comporta la revoca dell'opzione.

La condizione per godere di questa semplificazione, è che il contribuente abbia mantenuto un comportamento coerente con la volontà di optare per il regime della cedolare secca: effettuando i relativi versamenti, dichiarando i redditi da cedolare secca nel relativo quadro della dichiarazione dei redditi. In ogni caso è fatta salva l'applicazione per la mancata comunicazione da parte dell'Amministrazione finanziaria.

2.8 Rottamazione cartelle anche per i crediti delle casse professionali

Sono rottamabili anche i crediti vantati dalle Casse di previdenza dei liberi professionisti. I liberi professionisti iscritti alle casse di previdenza private potranno usufruire della definizione agevolata per le somme dagli stessi dovute affidate agli agenti della riscossione.

2.9 Ripporto perdite anche senza Unico

La Cassazione a Sezioni unite, con la sentenza n17757/2016 per il credito IVA, ha

stabilito che l'omissione della dichiarazione annuale non può impedire il riporto in avanti delle perdite d'impresa effettivamente prodotte. È infatti sempre possibile far valere, in sede di accertamento o di giudizio, le omissioni e gli errori commessi, come hanno precisato, sempre le Sezioni unite, nella sentenza 13378/2016, e l'agenzia delle Entrate non può pretendere somme non effettivamente spettanti.



Piazza della Vittoria 8
25122 - Brescia
Tel.: +39 030 46383
Fax: +39 030 7772229
e-mail: info@clarium.it
www.clarium.it
