

**OGGETTO: News Letter 22/15**

**A. FISCO.**

**A1. Posticipato il termine per il versamento delle imposte.**

Il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha reso noto che è stato firmato un D.P.C.M. (in corso di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale) con il quale è stato prorogato dal 16/6 al 6/7 p.v. il termine per effettuare i versamenti derivanti dalla dichiarazione dei redditi, dalla dichiarazione IRAP e dalla dichiarazione unificata annuale. La proroga riguarda sia i soggetti che esercitano attività per le quali sono stati approvati gli studi di settore, sia coloro che presentano cause di inapplicabilità o esclusione dagli stessi, compresi i soggetti che adottano il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e i lavoratori in mobilità, i soggetti che determinano il reddito forfettariamente, nonché i soci di società di persone e di società di capitali in regime di trasparenza.

*(Comunicato MEF n.121 del 9/6/2015, "Il Sole 24 Ore" del 10/6/2015, pag. 39 e dell'11/6/2015, pag. 46)*

**A2. 730 precompilato: modalità di presentazione della dichiarazione sostitutiva.**

Qualora il contribuente riscontri che la dichiarazione 730, già trasmessa secondo le prescritte modalità, presenta dati errati o incompleti, può inviare, con le medesime modalità, una nuova dichiarazione 730 che annulla e sostituisce quella precedentemente trasmessa. La dichiarazione sostitutiva può essere inviata a partire dal 10/6 ed entro il 29/6 p.v..

*(Provvedimento del Direttore AdE prot. n.78849 del 9/6/2015 e "Il Sole 24 Ore" dell'11/6/2015, pag. 46)*

**A3. Accesso al regime premiale: ampliato l'ambito di applicazione.**

Con specifico riguardo al periodo d'imposta 2014, è stato ampliato l'ambito di applicazione del regime premiale applicabile ai contribuenti soggetti al regime di accertamento basato sulle risultanze degli studi di settore (ex art. 10, commi da 9 a 13, del D.L. 6/12/2011, n.201), che consente, tra gli altri, di beneficiare dell'esclusione da accertamenti analitico-presuntivi basati sulle presunzioni semplici e della riduzione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento.

*(Provvedimento del Direttore AdE prot. n.78324 del 9/6/2015 e "Il Sole 24 Ore" del 10/6/2015, pag. 39)*

**A4. Ravvedimento operoso: precisazioni.**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito alcune precisazioni in merito all'istituto del ravvedimento operoso di cui all'art. 13 del D.Lgs. 18/12/1997, n.472, recentemente novellato ad opera della Legge di Stabilità per il 2015. Tra gli altri chiarimenti, è stato evidenziato che le violazioni derivanti dall'omissione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione – quali, ad esempio, il carente od omesso versamento a saldo o in acconto ai fini delle imposte sui redditi – non sono commesse mediante la dichiarazione, in quanto, rispetto a questa, mantengono una propria autonomia, cosicché le relative violazioni si perfezionano non già con la presentazione della dichiarazione, bensì con l'inutile decorso del termine di scadenza del versamento.

*(Circolare n.23/E del 9/6/2015 e "Il Sole 24 Ore" del 10/6/2015, pag. 41)*

**A5. Modifiche alla disciplina IRAP: chiarimenti.**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti – sotto forma di risposte a quesiti – in merito alle recenti novità normative, recate dalla Legge di Stabilità per il 2015 (Legge 23/12/2014, n.190), che hanno interessato la disciplina IRAP.

*(Circolare n.22/E del 9/6/2015 e "Il Sole 24 Ore" del 10/6/2015, pag. 40)*

Tra gli altri, è stato precisato che:

- il nuovo comma 4-octies) dell'art. 11 del D.Lgs. 15/12/1997, n.446 riconosce la possibilità di dedurre il differenziale tra le spese relative al personale dipendente

impiegato a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai sensi dello stesso art. 11. Con riguardo ai contratti di somministrazione di personale, ne consegue quindi che, a prescindere dalle modalità di articolazione del contratto (a termine o indeterminato), il beneficio spetta a condizione che il rapporto contrattuale sottostante (tra datore di lavoro e dipendente) sia a tempo indeterminato. In tal caso, il beneficio è riconosciuto in capo all'utilizzatore per il periodo di effettivo impiego del personale somministrato;

- in relazione al distacco di personale, ai sensi della nuova disciplina sono deducibili dalla base imponibile IRAP dell'impresa distaccante i costi sostenuti in relazione al personale dipendente distaccato impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato, con conseguente rilevanza degli importi spettanti, a titolo di rimborso, delle spese afferenti al medesimo personale;
- la Legge di Stabilità per il 2015 attribuisce ai contribuenti che “non si avvalgono di lavoratori dipendenti” un credito di imposta pari al 10% dell'IRAP lorda indicata in dichiarazione, a condizione che non dispongano di lavoratori dipendenti. Stante il tenore letterale della norma, il beneficio può essere riconosciuto solo in favore dei soggetti che non si avvalgono – in alcun modo – di personale dipendente, a prescindere dalla tipologia contrattuale adottata (tempo determinato o indeterminato). Ne consegue che non deve essere effettuato alcun ragguaglio nel caso in cui il contribuente abbia avuto nel corso dell'anno (anche per un periodo di tempo limitato) lavoratori alle proprie dipendenze.

#### **A6. Correzione degli errori contabili e raddoppio dei termini per l'accertamento.**

In merito alla procedura di correzione degli errori contabili, già illustrata con la Circolare n.31/E/2013, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, qualora il periodo di imposta risulti ancora suscettibile di accertamento ai sensi dell'art. 43, terzo comma, del D.P.R. 29/9/1973, n.600, in quanto in precedenza sono stati rilevati fatti che hanno comportato obbligo di denuncia ai sensi dell'art. 331 del Codice di procedura penale, non sia possibile utilizzare la suddetta procedura di correzione degli errori in bilancio, in quanto gli effetti del raddoppio dei termini operano esclusivamente a favore dell'Amministrazione.

*(Risoluzione n.57/E dell'8/6/2015 e “Il Sole 24 Ore” del 9/6/2015, pag. 41)*

#### **A7. Trattamento IRAP delle sopravvenienze da accordi di ristrutturazione del debito.**

La Direzione Regionale delle Marche dell'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito al corretto trattamento tributario applicabile – ai fini dell'IRAP – ai componenti reddituali configurabili come sopravvenienze attive di natura straordinaria, che una società consegue per effetto della riduzione dei debiti accordata a seguito di un accordo di ristrutturazione di cui all'art. 182-bis della Legge fallimentare (cd. “utile da ristrutturazione”). A parere dell'Agenzia, in applicazione dell'OIC 6, tali componenti di reddito devono essere classificate nella voce “E20 – Proventi straordinari”, non concorrendo, quindi, alla formazione della base imponibile IRAP.

*(DRE Marche n.910-78/2015 dell'1/6/2015)*

#### **A8. PVC sottoscritto solo da uno dei verificatori: valido l'avviso di accertamento.**

Non può ritenersi nullo l'avviso di accertamento che si fonda sulle risultanze di un PVC sottoscritto solo da uno dei verificatori (il contribuente aveva eccepito che “l'atto sprovvisto di una delle firme era inidoneo a formare la volontà del soggetto verificatore”). In tal senso, è stato precisato che “anche nel caso in cui il capo dell'ufficio abbia autorizzato [...] più impiegati ad accedere presso i locali in cui è esercitata l'attività economica del contribuente [...] i poteri certificatori del pubblico ufficiale, diretti ad attestare nel processo verbale (PVC) le attività compiute dai verificatori, i fatti, gli atti accaduti alla sua presenza e le dichiarazioni rese dai soggetti intervenuti nella verifica, sono legittimamente esercitati anche da uno soltanto degli impiegati che hanno eseguito l'accesso, non essendo previsto dalle norme indicate un esercizio “congiunto” della competenza, con la conseguenza che i

requisiti prescritti per la valida formazione dell'atto pubblico sono assolti con la sottoscrizione del PVC da parte del predetto impiegato, non occorrendo a tal fine anche la sottoscrizione degli altri impiegati".

(Cassazione n.11993 del 10/6/2015 e "Il Sole 24 Ore" del 12/6/2015, pag. 41)

#### **A9. Sulla responsabilità per i debiti tributari in ipotesi di liquidazione societaria.**

Non può configurarsi una responsabilità diretta dell'ex amministratore di una società di capitali in relazione al pagamento delle imposte evase dalla società, dovendo escludersi una responsabilità solidale dell'amministratore e del liquidatore nell'obbligazione tributaria della società. "L'autonomia patrimoniale perfetta che caratterizza le società di capitali implica infatti l'esclusiva imputabilità alla società dell'attività svolta in suo nome e dei relativi debiti e tale principio non conosce alcuna deroga con riferimento alle obbligazioni di carattere tributario della società. La particolare ipotesi di responsabilità posta dal D.P.R. n. 602 del 1973, art. 36, a carico di liquidatori, amministratori e soci di società in liquidazione, è infatti una particolare ipotesi di responsabilità per obbligazione propria ex lege, ed ha natura civilistica e non tributaria, in quanto trova il suo fondamento in un credito civilistico fondato sulla violazione degli artt. 1176 e 1218 c.c., non ponendo detta norma alcuna coobbligazione di debiti tributari a carico di tali soggetti".

(Cassazione n.12007 del 10/6/2015)

#### **A10. Modelli UNICO 2015/SC e IRAP 2015: chiarimenti.**

Come di consueto, Assonime ha fornito alcuni chiarimenti in merito alle principali innovazioni che riguardano i modelli UNICO 2015/SC e IRAP 2015, volgendo l'attenzione non solo alle novità conseguenti alle più recenti modifiche normative, ma anche ai principali documenti di prassi rilasciati dall'Amministrazione finanziaria.

(Circolare Assonime n.21 del 10/6/2015)

Tra i principali chiarimenti, si segnala che è stato precisato quanto segue:

- in merito allo scorporo della quota parte del valore del fabbricato relativa al terreno alla luce del nuovo principio contabile OIC 16, sembrerebbe preferibile ritenere che la cancellazione del fondo ammortamento con conseguente ripristino del valore originario del bene, realizzi sostanzialmente una rivalutazione contabile del bene stesso che, come tale, non dovrebbe comunque avere rilevanza ai fini fiscali ai sensi dell'art. 110, comma 1, lett. c), del TUIR. Questa soluzione – quella cioè di mantenere lo *status quo* circa la rilevanza fiscale degli ammortamenti stanziati sulla quota terreno fino al 2006 – sembra preferibile anche in considerazione del fatto che diversamente si sovvertirebbe in modo poco equo una situazione ormai "cristallizzata" ai fini fiscali, che è stata delineata dal legislatore a prescindere dai mutamenti dei principi contabili;
- con riguardo alle relazioni esistenti tra la nuova comunicazione per il regime del consolidato fiscale e l'istituto della remissione *in bonis*, la circostanza che ora il termine per l'esercizio dell'opzione coincida con quello previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi, non dovrebbe pregiudicare l'efficacia della remissione *in bonis*, nel senso che quest'ultima dovrebbe comunque continuare a trovare autonoma applicazione anche in questo nuovo assetto normativo. L'unica importante differenza rispetto al passato sta nel fatto che i contribuenti che, per esempio, omettono la compilazione dell'apposito campo di *UNICO 2015-SC* previsto per l'esercizio dell'opzione per la tassazione consolidata, potranno comunque fruire di tale regime a decorrere dal 2015 qualora provvedano a correggere tale errore entro il termine previsto per *UNICO 2016-SC*.

#### **A11. Imposta sostitutiva sui finanziamenti: esteso l'ambito di applicazione.**

A completamento delle indicazioni fornite con la Circolare n.17/2014, con la quale sono state illustrate le disposizioni normative che hanno reso l'imposta sostitutiva sui finanziamenti a medio e lungo termine non più obbligatoria, ma facoltativa, e che hanno esteso il suo ambito di applicazione ai finanziamenti strutturati come emissioni di obbligazioni, Assonime ha fornito ulteriori chiarimenti in merito

**Futura Service Soc. Coop. p.a.** - tel. 0544/471619 - fax 0544/471569

e-mail: [info@futureservice.org](mailto:info@futureservice.org) - [www.futureservice.org](http://www.futureservice.org)

all'ambito di applicazione del tributo – prima riservato ai finanziamenti bancari – e ora esteso ai finanziamenti concessi da imprese di assicurazioni, società di cartolarizzazione e altri soggetti.

*(Circolare Assonime n.19 del 5/6/2015 e “Il Sole 24 Ore” del 6/6/2015, pag. 13)*

#### **A12. Relazione sul monitoraggio dello stato del contenzioso tributario: anno 2014.**

L'analisi dell'evoluzione del contenzioso tributario nell'anno 2014 evidenzia una diminuzione del numero complessivo delle controversie pendenti presso le Commissioni Tributarie Provinciali (CTP) e le Commissioni Tributarie Regionali (CTR), pari a 573.522, rispetto a quello registrato nel 2013 (633.605). L'anno 2014 mostra anche un calo del 6% dei ricorsi complessivamente pervenuti alle Commissioni tributarie, passando da 257.013 nel 2013 a 242.044 nel 2014.

*(Relazione del Dipartimento delle Finanze e Comunicato MEF n.122 del 10/6/2015)*

#### **A13. Progetto BEPS: nuovo pacchetto di misure sul “country-by-country reporting”.**

In relazione all'Action 13 del progetto BEPS, l'OCSE ha diffuso un nuovo pacchetto di misure (“Country-by-Country Reporting Implementation Package”) con il quale intende agevolare un'attuazione coerente e rapida dei nuovi principi sulla reportistica prevista ai fini della disciplina del “transfer pricing”, così assicurando che le Amministrazioni fiscali ottengano una completa comprensione del modo in cui le imprese multinazionali strutturano le loro operazioni, ma garantendo al contempo la riservatezza di tali informazioni.

*(News OECD dell'8/6/2015)*

## **B. SOCIETA' E BILANCIO.**

#### **B1. Inammissibile la trasformazione diretta di un'associazione in fondazione.**

Il Consiglio di Stato ha ritenuto inammissibile la trasformazione diretta di un'associazione in fondazione, sul presupposto, tra gli altri, della “incompatibilità tra il modello giuridico dell'associazione (ente a forte base personalistica, i cui organi direttivi rimangono sotto l'immanente controllo della base associativa) e quello della fondazione (ente a forte base patrimoniale e soggetto, in quanto privo di base associativa, ad attività di controllo e vigilanza da parte della pubblica Autorità), costruiti su presupposti giuridici e strutturali totalmente diversi, ai quali l'ordinamento giuridico ricollega differenti assetti di poteri, di garanzie e di controlli”.

*(Parere del Consiglio di Stato n.296/2015 del 30/1/2015)*

#### **B2. Sull'attività esercitabile dai revisori legali iscritti alla sezione degli inattivi.**

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili ha reso noto che la Ragioneria Generale dello Stato ha precisato che l'attività del revisore iscritto alla sezione degli inattivi non può essere limitata, se non per disposizione di legge, potendo quindi essergli conferiti gli incarichi e i compiti diversi dalla revisione legale.

*(News del CNDCEC del 9/6/2015 e “Il Sole 24 Ore” del 10/6/2015, pag. 40)*

## **C. VARIE.**

#### **C1. “Rent to buy”: titolo esecutivo per il rilascio dell'immobile.**

Il Consiglio Nazionale del Notariato ha analizzato la nuova disciplina dei “contratti di godimento in funzione della successiva alienazione di immobili”, di cui all'art. 23 del D.L. 12/9/2014, n.133 (cd. “rent to buy”), sotto il profilo dell'effettività della tutela giurisdizionale, con particolare riguardo a una delle maggiori criticità della stessa, ovvero la restituzione dell'immobile in ipotesi di inadempimento del conduttore.

*(Studio CNN n.283-2015/C)*