

# FISCO PRATICO

news

Periodico di informazione tributaria

Anno XX - N. 1 - gennaio/febbraio 2016

Poste Italiane s.p.a. - Spedizione in abbonamento postale - 70% - DCB Trento

Redazione e amministrazione: Via Zambra, 6 - Trento (Tn) - Stampa: Centro Stampa Gaiardo O. snc - Borgo Valsugana (Tn) - Direttore responsabile: Piergiorgio Frizzera - Iscrizione Tribunale di Trento n. 983 del 11.11.97

**Circolare informativa  
per i clienti**

Articoli redatti da:

**Studio Frizzera Piergiorgio  
Studio Bortolotti Conci  
Studio Zandonella - Schuster  
Studio Demozzi - Studio Fronza Comm. Associati  
Studio Michele Moser  
Studio Degasperì Martinelli  
Studio Roberto Buglisi**

## SCADENZE! SCADENZE!

### 11 GENNAIO lunedì

- INPS - personale domestico (trimestre precedente)

### 18 GENNAIO lunedì

- Versamento unificato tributi e contributi

### 25 GENNAIO lunedì

- ELENCHI INTRASTAT:  
mese di dicembre 2015 e 4° trimestre 2015

### 1 FEBBRAIO lunedì

- Comunicazione polivalente "acquisti da S. Marino" dicembre 2015
- Unimens - denuncia retributiva e contributiva
- Versamento tasse atti e provvedimenti CC.GG. con pagamento annuale
- Comunicazione acquisti da "Black List" poste in essere nel 2015
- Trasmissione spese sanitarie al sistema TS (medici, farmacie, ecc.)
- Credito imposta riqualificazione alberghi (istanza telematica, clic - day)

### 16 FEBBRAIO martedì

- Versamento unificato tributi e contributi
- Autoliquidazione INAIL: versamento premio o prima rata
- TFR: imposta sostitutiva sulla rivalutazione (saldo)

### 25 FEBBRAIO giovedì

- Intrastat - mese di gennaio 2016

### 29 FEBBRAIO lunedì

- Comunicazione polivalente "acquisti da S. Marino" gennaio 2016

In questo numero:

- IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE: sintesi
- ESPORTAZIONI: la prova è a carico del cedente
- ASSEGNAZIONE IMMOBILI AI SOCI ED ESTROMISSIONE: riaperti i termini
- SPESE DI SPONSORIZZAZIONE EROGATE ALLE ASD: il trattamento fiscale
- VEICOLI AZIENDALI: fiscalità
- RISCOSSIONE: semplificazioni e razionalizzazione

## IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE: sintesi

Si tratta di una imposta dai connotati più fastidiosi che onerosi, ma purtroppo ancora dovuta. Stiamo parlando di un importo di euro 2,00 se dovuta.

Vediamo di sintetizzarne l'applicazione. Partiamo col dire che l'imposta di bollo e l'imposta sul valore aggiunto sono alternative tra loro. Non si applica sulla documentazione che riguarda operazioni assoggettate ad IVA o in breve, se c'è l'una non c'è l'altra.

Partiamo da alcuni esempi.

### Esclusione:

- Fatture, note di credito e di debito e documenti in genere riguardanti operazioni soggette ad IVA o riguardanti pagamenti di corrispettivi assoggettati ad IVA;
- Fatture per operazioni non imponibili (esportazioni dirette e triangolazioni, cessioni intracomunitarie);
- Fatture con IVA assolta all'origine (es: prodotti editoriali);
- Fatture per operazioni in reverse charge (circ. n.37/E/06).

### Applicazione:

- Fatture operazioni fuori campo IVA (mancanza requisito oggettivo o soggettivo);
- Fatture operazioni fuori campo IVA per mancanza requisito della territorialità (art. -bis, art.7-septies Dpr 633/72);
- Fatture non imponibili per cessioni ad esportatori abituali con dichiarazione d'intento (art.8, co.1, lett. c) Dpr 633/72);
- Fatture operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione (art.8-bis Dpr 633/72);
- Fatture per servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali (art.9 Dpr 633/72) ad eccezione dei servizi diretti esclusivamente alle esportazioni di merci (Ris. 290586/78);
- Fatture operazioni esenti (art.10 Dpr 633/72);
- Fatture operazioni escluse (art.15 Dpr 633/72);
- Fatture emesse dai contribuenti che

operano nel regime dei minimi e forfettario (Circ. n. 7/E/08).

In sintesi, la norma prevede l'applicazione della marca da bollo di euro 2,00 sulle fatture cartacee ed elettroniche, senza addebito di IVA, per importi superiori ad euro 77,47.

Qualora sul documento vi sia contemporanea presenza di entrambe le situazioni, si deve considerare l'importo non assoggettato ad IVA e, se è superiore ad euro 77,47, è prevista la marca da bollo.

L'assolvimento può avvenire apponendo il contrassegno telematico (la marca da bollo di euro 2,00 acquistata nelle apposite rivendite) sulla copia originale della fattura da consegnare al cliente ed indicando sulle altre copie la dicitura "imposta di bollo assolta sull'originale".

Modalità diversa di assolvimento del bollo definito in modo virtuale prevede, previa autorizzazione dell'Agenzia delle Entrate, il pagamento anticipato dell'imposta dovuta con modello F23 o F24; in questa ipotesi sulla fattura deve essere riportata la dicitura "imposta di bollo assolta in modo virtuale ex DM 17/06/2014.

Di norma (art. 1199 C.C.) l'imposta è a carico del debitore ma la responsabilità per la mancata applicazione è solidale ossia ricade su entrambe le parti.

Nella prassi il venditore o il prestatore si fa carico dell'obbligo di assolvimento ma esercita la rivalsa verso la controparte indicando in fattura l'importo di euro 2,00 tra le operazioni escluse dall'ambito IVA art. 15 Dpr 633/72.

In caso di smarrimento, la copia conforme segue il medesimo trattamento ai fini dell'imposta di bollo previsto per il documento originale.

La sanzione amministrativa prevista in caso di omesso, insufficiente o irregolare versamento dell'imposta di bollo dovuta va da 1 a 5 volte l'imposta evasa (art. 25 Dpr 642/72).

ROBERT SCHUSTER  
Pro-Tax srl

## RASSEGNA STAMPA sintesi

### Ace in cerca di certezze

Pur avendo apportato certezze in una materia prima caratterizzata da profondi dubbi interpretativi, l'art. 25 del D.lgs. 24 settembre 2015, n. 158 (emanato in attuazione della legge-delega n. 23/2014) non risolve tutte le questioni lasciate aperte dalla disciplina dettata per l'Ace (Aiuto alla crescita economica); la nuova procedura introdotta dal citato provvedimento ha infatti riguardato soltanto il profilo delle perdite.

In tale contesto il problema maggiore riguarda probabilmente lo scomputo in presenza di un accertamento, che dovrebbe trovare la soluzione sulla base dei principi generali della capacità contributiva, della ragionevolezza dell'azione dell'Amministrazione fiscale e dell'imparzialità della medesima. Non sono chiare inoltre le modalità di scomputo dell'Ace: un'ipotesi potrebbe essere quella di distinguere, come avviene per le perdite, tra Ace corrente e Ace oggetto di riporto (in tale seconda ipotesi non è obbligatorio presentare l'apposita istanza all'Agenzia delle Entrate).

(Italia Oggi del 18 novembre 2015, pag. 52)

### Voluntary, dubbi sulla regolarizzazione di immobili situati in Paesi black list

L'avvenuta conversione in legge del D.L. 30 settembre 2015, n. 153 non risolve tutti i dubbi emersi in fase di applicazione della procedura di collaborazione volontaria: non sono infatti ancora chiari taluni aspetti relativi ai depositi e ai prelievi in contanti, ai valori contenuti in cassette di sicurezza e alla procedura di regolarizzazione degli immobili situati in Paesi considerati "black list".

Si ricorda che il provvedimento, la cui conversione ha ricevuto il via libera definitivo dalla Camera, ha previsto la proroga dal 30 settembre al 30 novembre del termine entro il quale è stato possibile presentare l'istanza di accesso alla procedura; la documentazione di accompagnamento della domanda e i documenti integrativi invece dovevano essere trasmessi entro il 30 dicembre 2015. In sede di conversione è stata disposta l'assegnazione al Centro operativo di Pescara dell'Agenzia delle Entrate della gestione delle domande presentate per la prima volta dal 10 novembre.

(Italia Oggi del 18 novembre 2015, pag. 52)

### Limiti all'utilizzo ai fini fiscali delle rogatorie internazionali

Nel caso in cui in sede di invio all'autorità giudiziaria italiana dei documenti chiesti tramite rogatoria internazionale, lo Stato estero ne vieti l'utilizzo ai fini fiscali, un eventuale accertamento tributario sarebbe nullo. È quanto affermato dalla Commissione Tributaria regionale di Milano con la sentenza n. 4801/67/15, secondo la quale tale invalidità opererebbe a prescindere dall'autorizzazione concessa dai magistrati italiani.

Per i giudici lombardi - in linea con l'orientamento assunto dalla Corte di Cassazione - l'Agenzia delle Entrate è tenuta a rispettare le "clausole di utilizzo" dei dati acquisiti a seguito dell'attivazione della rogato-

## ESPORTAZIONI: la prova è a carico del cedente

Con il presente articolo proseguiamo l'analisi delle possibili contestazioni fiscali relative all'applicazione dei regimi di non imponibilità inerenti le operazioni effettuate verso l'estero.

Come già esaminato nel n. 4 della presente rivista a proposito delle cessioni intracomunitarie (le quali sono soggette al regime di non imponibilità IVA di cui all'art. 41, DL 331/93 a condizione che il fornitore nazionale provi che i beni siano stati consegnati in un altro Stato dell'Unione europea), anche le esportazioni possono beneficiare del regime di non imponibilità di cui all'art. 8, DPR 633/1972 a condizione che sia dimostrato l'avvenuto trasporto/spedizione dei beni al di fuori del territorio doganale della comunità europea.

Data la rilevanza delle possibili contestazioni fiscali derivanti dall'impossibilità di fornire la prova richiesta in sede di verifica (viene infatti richiesto il versamento di tutta l'imposta non addebitata in fattura, oltre alle sanzioni e agli interessi), è opportuno reperire tutta la documentazione comprovante tale condizione.

Tale dimostrazione dipende dal tipo di esportazione posta in essere: l'articolo 8, comma 1, D.P.R. 633/1972 individua 2 tipologie di esportazioni:

- le c.d. esportazioni "dirette", ossia le cessioni (anche tramite commissionari), eseguite mediante trasporto/spedizione dei beni fuori del territorio dell'Unione europea, a cura o a nome dei cedenti (o dei commissionari);
- le c.d. esportazioni "improprie", ossia le cessioni con trasporto/spedizione fuori del territorio dell'Unione europea entro 90 giorni dalla consegna, a cura dell'acquirente non residente o per suo conto.

Diversamente dalle cessioni intracomunitarie (anch'esse non imponibili nel Paese del cedente), lo status di soggetto passivo Iva dell'acquirente non è richiesto, per cui le cessioni all'esportazione mantengono la non imponibilità a prescindere dalla qualifica soggettiva del destinatario del bene (soggetto Iva o "privato consumatore").

### Prova dell'esportazione "diretta"

Il documento principe è costituito dal DAE (Documento di Accompagnamento all'Esportazione), nel quale è riportato il codice MRN (Movement Reference Number) assegnato dal sistema informatico doganale (AIDA) al momento dell'accettazione della dichiarazione doganale.

Il DAE viene rilasciato dalla dogana di parten-



za allo spedizioniere o direttamente all'esportatore e segue la merce durante il trasporto fino alla dogana di uscita dall'Unione europea.

La procedura non prevede l'apposizione manuale del timbro (c.d. "visto di uscita"), come invece avveniva sul retro del "vecchio" Dau da parte della dogana di uscita (che doveva successivamente essere riconsegnato all'esportatore quale prova dell'avvenuta esportazione). Il "visto di uscita" è stato sostituito dal messaggio elettronico (che la dogana di uscita invia alla dogana di partenza al più tardi il giorno lavorativo successivo a quello in cui le merci lasciano il territorio doganale comunitario) che costituisce la prova dell'avvenuta esportazione.

È pertanto necessario richiedere allo spedizioniere doganale una copia del DAE, nel quale è riportato il codice Mrn: tramite tale codice il cedente verifica l'uscita della merce consultando il sito internet dell'Agenzia delle dogane, alla sezione "Servizi online - Tracciamento di movimenti di esportazione o di transito (Mrn)".

### Prova dell'esportazione "impropria"

Per queste esportazioni l'articolo 8, comma 1, lettera b), D.P.R. 633/1972 richiede la vidimazione apposta dall'ufficio doganale o dall'ufficio postale su un esemplare della fattura. Nonostante l'introduzione del sistema informatico di controllo delle esportazioni ECS, la prova dell'esportazione continua ad essere costituita da un esemplare della fattura munita del timbro apposto dalla dogana di uscita. Secondo l'Amministrazione finanziaria, infatti, il DAE, munito del "visto di uscita", resta in possesso dell'acquirente non residente che cura l'esportazione, per cui il cedente italiano non sarebbe in grado di dimostrare l'avvenuta esportazione.

## ASSEGNAZIONE IMMOBILI AI SOCI ED ESTROMISSIONE: riaperti i termini

La Legge di Stabilità prevede la riedizione di agevolazioni fiscali concesse ad imprese e che riguardano i beni immobili. Le possibilità concesse sono quattro:

- l'estromissione,
- la trasformazione in società semplice,
- la cessione agevolata ai soci,
- l'assegnazione ai soci.

### In cosa consiste l'agevolazione

Tutte le operazioni sopra elencate dal punto di vista fiscale sono considerate delle "cessioni" del bene immobile sia per il calcolo di eventuali plusvalenze tassabili, sia per il pagamento di eventuali imposte sui trasferimenti. La norma di agevolazione prevede che sull'eventuale plusvalenza sia possibile assolvere un'imposta sostitutiva dell'8% (11,5% se la società è "di comodo") e che se le cessioni sono assoggettate ad imposta di registro e le connesse imposte ipotecarie e catastali, sono ridotte alla metà. Inoltre, cosa non da poco, il valore su cui determinare la plusvalenza e la base imponibile delle imposte sui trasferimenti è data dal valore catastale degli immobili che – come noto – è spesso di gran lunga inferiore al valore di mercato. In tutte le situazioni è evidente che l'agevolazione è tanto più conveniente quanto più è basso il valore fiscale di carico dell'immobile (quindi immobili datati e non rivalutati o oggetto di riscatto dai leasing).

La norma di agevolazione non riguarda l'IVA. Sul punto è necessario ricordare che non tutte le cessioni possono essere effettuate senza applicazione dell'IVA (ad esempio immobile ristrutturato da meno di cinque anni) e che le eventuali cessioni assoggettate ad imposta di registro – se considerate esenti dal punto di vista IVA – possono dare problemi di rettifica della detrazione o – nel caso di società di costruzione – di pro-rata. Vediamo brevemente le singole operazioni con un piccolo esempio, tenendo in considerazione che al momento di andare in stampa la norma potrebbe subire delle variazioni.

### Estromissione

L'operazione di estromissione avviene quando l'imprenditore individuale decide di "trasferire" un immobile finora utilizzato nell'esercizio dell'impresa alla sua sfera privata. L'agevolazione riguarda gli immobili strumentali per natura utilizzati direttamente nella propria attività e quindi non i beni merce o quelli non impiegati direttamente.

*Esempio: Mario Rossi, piccolo artigiano che ha già maturato il requisito pensionistico, nel chiudere la propria attività deve estromettere l'immobile che utilizzava e che risulta in carico*

*a valori molto bassi in quanto riscattato dal leasing. Con tale norma può far confluire l'immobile nella sua sfera privata pagando solo l'8% sulla differenza tra valore catastale e costo storico, e rettificando l'IVA detratta sull'immobile negli ultimi 10 anni. Se dopo 5 anni dovesse cedere l'immobile, tale cessione non genererà plusvalenza tassabile.*

### Trasformazione in società semplice

La norma riapre una possibilità concessa già nelle precedenti occasioni che è quella di trasformare una società che ha come oggetto la locazione di immobili, in una società semplice. La società semplice immobiliare, non essendo considerata "imprenditore", determina un reddito tassabile secondo le regole previste per le persone fisiche.

*Esempio: Luca e Marco sono soci di una snc che ha al suo interno solo un capannone concesso in locazione. Ogni anno si creano problemi con la norma sulle società di comodo e la non congruità agli studi di settore, e quindi ci si vorrebbe liberare dell'immobile e della società. Pagando una imposta del 10,5% (in quanto di comodo) sulla differenza tra valore catastale e costo storico, e rettificando l'IVA detratta sull'immobile negli ultimi 10 anni è possibile la trasformazione in società semplice della snc. Fino a che l'immobile viene locato, Luca e Marco pagheranno le imposte – in proporzione alle loro quote – sul reddito che determinerà la società semplice e che sarà pari ai canoni incassati, senza deduzione di alcuna spesa (come per le persone fisiche). Quando l'immobile verrà ceduto tale cessione non genererà però fonte di reddito tassabile in capo alla società e quindi in capo ai soci se l'immobile era posseduto da più di cinque anni, calcolando il periodo di possesso come somma tra quello della società semplice e quello della snc.*

### Cessione agevolata ai soci

La cessione di beni ai soci è una normale compravendita con la quale la società decide di cedere uno dei beni agevolati ai soci (o solo ad uno di essi). La cessione agevolata è una operazione da effettuarsi quando il socio interessato ad un bene immobile della società è disposto a "pagarlo", magari rinunciando a crediti che vanta verso la società.

*Esempio: Luca e Marco sono soci di una srl che ha al suo interno un fabbricato abitativo acquistato in anni lontani e concesso in locazione a Luca. Se Luca volesse acquistare l'immobile, avrebbe la possibilità di:*

- determinare la plusvalenza in capo alla srl come differenza fra il valore catastale e il costo storico ed assoggettare la plusvalenza

## RASSEGNA STAMPA sintesi

ria. In caso contrario si sfocerebbe nella "violazione dei principi generali della nostra civiltà giuridica ben sintetizzati nell'affermazione dell'art. 111 Cost., comma 1, secondo cui la giurisdizione si attua mediante il giusto processo regolato dalla legge", considerato che "(...) in ogni tipo di processo le prove illegittimamente acquisite non possono essere poste a fondamento del giudizio".

*(Italia Oggi del 18 novembre 2015, pag. 53)*

### Valido l'accertamento lci notificato tramite pec

È valido l'accertamento lci notificato dal Comune tramite la pec: lo ha sostenuto la Commissione Tributaria provinciale di Matera con la sentenza n. 447/01/2015, secondo la quale tale modalità equivale – sempreché non vi siano disposizioni normative che dispongano il contrario – alla notificazione a mezzo posta. Nella fattispecie esaminata dai giudici tributari lucani, anche gli atti precedenti all'avviso di accertamento erano stati tutti notificati utilizzando la posta elettronica certificata, all'indirizzo pec dell'azienda.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 48 del D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82 (Codice dell'amministrazione digitale - Cad) la notifica a mezzo pec si considera perfezionata analogamente alla procedura tramite posta. La norma, infatti, specifica che "La trasmissione telematica di comunicazioni che necessitano di una ricevuta di invio e di una ricevuta di consegna avviene mediante la posta elettronica certificata ai sensi del D.P.R. 11 febbraio 2005, n. 68. La trasmissione del documento informatico per via telematica equivale, salvo che la legge disponga diversamente, alla notificazione per mezzo della posta".

*(Il Sole 24 Ore del 18 novembre 2015, pag. 41)*

### Regimi agevolati, ultimi giorni per l'opzione

Per i soggetti che intendono avviare un'attività imprenditoriale o di lavoro autonomo, Dal 1° gennaio 2016 vi sarà un solo regime, quello forfettario. Si ricorda che:

- quest'ultimo prevede l'esonerazione dal versamento dell'iva e da tutti gli altri obblighi previsti dal D.P.R. n. 633/1972, ad eccezione degli obblighi di numerazione e di conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali, di certificazione dei corrispettivi e di conservazione dei relativi documenti;
- è inoltre escluso l'obbligo di certificazione di cui all'art. 2 del D.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696;
- in presenza di iva a debito si deve emettere o integrare la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e versare l'iva entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni.

*(Italia Oggi Sette del 21 dicembre 2015, pag. 2)*

### Dal 1° gennaio possibile compensare il credito d'imposta

Dal 1° gennaio potrà essere utilizzato in compensazione il credito d'imposta previ-

## RASSEGNA STAMPA

### sintesi

sto per le attività di ricerca e sviluppo sostenute in eccedenza rispetto alla media degli stessi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015; al riguardo si ricorda che il beneficio è pari:

- in via ordinaria al 25 per cento;
- al 50 per cento relativamente alle spese correlate all'impiego di personale qualificato nonché a quelle inerenti a contratti di ricerca con università o altri enti equiparati e con startup innovative.

La disciplina dell'agevolazione in commento - sotto il profilo dei soggetti ammessi, delle attività che possono rientrare nell'ambito applicativo della medesima, delle tipologie di spesa e delle ipotesi di revoca - è contenuta nell'art. 1, comma 35, della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di Stabilità 2015), attuata con il D.M. 27 maggio 2015. Si tenga presente infine che il credito d'imposta per ricerca e sviluppo dev'essere indicato nella dichiarazione dei redditi.

(Italia Oggi del 19 dicembre 2015, pag. 36)

#### "Super ammortamento" anche per i minimi

Anche i soggetti ricompresi nel regime dei "minimi" possono usufruire del "super ammortamento", cioè della possibilità - prevista dal disegno di legge di Stabilità 2016 - di portare in deduzione fino al 140 per cento del costo di acquisto di beni materiali strumentali nuovi acquistati, anche in leasing, dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016, sia per i professionisti che per le imprese. Semmai, vi potrebbero essere dubbi per i contribuenti "vecchi" minimi (di cui all'art. 27, commi 1 e 2, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito con modifiche dalla legge 15 luglio 2011, n. 111). Ne rimangono esclusi invece i contribuenti che fruiscono del regime forfettario. Si ricorda che a differenza di misure disposte in passato - come ad esempio i pacchetti "Tremonti" - l'agevolazione in esame spetta a prescindere dall'ammontare degli investimenti effettuati in annualità precedenti. Ai fini del beneficio, inoltre, non rilevano il regime contabile adottato, la forma giuridica e la data di inizio dell'attività.

La norma precisa infine che il "super ammortamento" rileva ai fini di Irpef e Ires ma non dell'Irap.

(Italia Oggi del 19 dicembre 2015, pag. 33)

#### "Ecobonus" estesa alla building automation

Una quota pari al 20 per cento delle somme rese disponibili a livello nazionale nell'ambito del Fondo di garanzia per le Pmi, sarà destinato alle regioni meridionali; tale misura "garantita" opererà a prescindere dall'intervento di altre misure agevolative, quali ad esempio la Sabatini.

La novità è stata introdotta nel corso dell'esame del disegno di legge di Stabilità da parte della Camera. Tra gli altri ritocchi che ha subito il provvedimento nell'aula di Montecitorio, si segnalano l'estensione del cosiddetto "ecobonus" alla building automation, la riduzione dell'importo stanziato per finanziare il due per mille dell'Irpef da destinare alla cultura, un incremento del

all'imposta sostitutiva dell'8% (anziché del 27,5%);

- consentire una ricapitalizzazione della società grazie alla plusvalenza che si genera dalla cessione.
- trasferire l'immobile pagando imposte di registro calcolate sul valore catastale e ridotte alla metà;
- mettersi nelle condizioni di poter cedere l'immobile, trascorsi 5 anni, senza plusvalenza tassabili.

#### Assegnazione ai soci

L'assegnazione di beni ai soci è in primo luogo un'operazione societaria con la quale, appunto, una società decide di distribuire una posta del patrimonio (utili, riserve di utili, riserve di capitale, capitale sociale) ai soci, ed anziché corrisponderlo con pagamento di denaro, assegna ai soci un bene. In primo luogo, tale operazione può essere fatta solo da società che hanno capitale o riserve sufficienti per tale tipo di operazione, ed in secondo luogo deve riguardare tutti i soci, anche se è possibile che l'immobile vada solo ad uno di essi, purché gli altri ricevano comunque valori proporzionali alla loro quota (ma in tale caso l'assegnazione agli altri soci di beni non agevolati per "bilanciamento" è una operazione fiscalmente onerosa).

Dal punto di vista societario l'operazione si configura come restituzione di capitale o come distribuzione di utile o riserve di utile con differenti riflessi impositivi in capo al socio (nel primo caso non si ha in genere tassazione, mentre nel secondo una parte del valore viene tassata come fosse un dividendo); inoltre, qualora con l'assegnazione si distribuisca di una

riserva di rivalutazione non affrancata, sarà necessario provvedere prima ad effettuare detto affrancamento versando una ulteriore imposta sostitutiva del 13%.

Esempio: Luca e Marco sono soci di una srl che ha al suo interno due fabbricati abitativi acquistati in anni lontani. Contestualmente la società ha una riserva sovrapprezzo ed una riserva straordinaria molto elevate. Facendo l'assegnazione agevolata i soci potrebbero:

- determinare la plusvalenza in capo alla srl come differenza fra il valore catastale e il costo storico ed assoggettare la plusvalenza all'imposta sostitutiva dell'8% (anziché del 27,5%);
- a fronte dell'uscita dell'immobile provvedere alla distribuzione della riserva sovrapprezzo e quindi non dover subire la tassazione come dividendo in natura (al di fuori della norma agevolata, infatti, si considerano sempre prioritariamente distribuite le riserve di utili, con conseguente tassazione in capo ai soci);
- trasferire l'immobile pagando imposte di registro calcolate sul valore catastale e ridotte alla metà;
- mettersi nelle condizioni di poter cedere l'immobile, trascorsi 5 anni, senza plusvalenza tassabili.

In ogni caso, considerando che la norma, così com'è contiene alcune limitazioni si consiglia di contattare il proprio consulente per le dovute valutazioni del caso.

ROBERTO CURCU  
Studio Degasper Martinelli

## SPESE DI SPONSORIZZAZIONE EROGATE ALLE ASD: il trattamento fiscale

Negli ultimi anni capita sovente che i costi relativi ai contratti di sponsorizzazione nei confronti delle associazioni sportive dilettantistiche (ASD) vengano spesso "riqualificati" dall'Amministrazione finanziaria in spese di rappresentanza, con un rilevante effetto negativo dal punto di vista fiscale per il contribuente.

Necessita precisare che ai sensi dell'art. 90, comma 8, legge 27 dicembre 2002, n. 289, si è in presenza di una presunzione assoluta della natura pubblicitaria di tali corrispettivi entro il limite di 200 mila euro per ciascun soggetto erogante.

#### Orientamento della Cassazione

Con riferimento alla deducibilità delle spese di pubblicità, in genere al di fuori di quelle sostenute per prestazioni rese da associazioni spor-

tive dilettantistiche, la Cassazione afferma che:

- le spese di rappresentanza sono quelle affrontate per iniziative volte ad accrescere il prestigio e l'immagine dell'impresa e a potenziarne le possibilità di sviluppo;
- le spese pubblicitarie o di propaganda sono quelle erogate per la realizzazione di iniziative tendenti prevalentemente, anche se non esclusivamente, alla pubblicizzazione di prodotti, marchi e servizi o dell'attività svolta.

Ne consegue che:

- sono da considerare spese di rappresentanza quelle effettuate senza che vi sia una diretta aspettativa di ritorno commerciale;
- costituiscono spese di pubblicità o propaganda quelle sostenute per ottenere un

incremento, più o meno immediato, della vendita di quanto realizzato nei vari cicli produttivi e in certi contesti anche temporali. Evidente l'individuazione degli obiettivi, che:

- le spese di rappresentanza sono finalizzate alla crescita d'immagine e il maggior prestigio, nonché al potenziamento delle possibilità di sviluppo della società;
- le spese di pubblicità o propaganda, consistono in una diretta finalità promozionale e di incremento commerciale, normalmente concernente la produzione realizzata in un determinato contesto.

Le **sponsorizzazioni** devono essere inquadrare fra le spese di rappresentanza, deducibili nei limiti della normativa vigente, se il contribuente non dimostra l'esistenza di un nesso diretto fra l'attività sponsorizzata e l'aspettativa di un ritorno commerciale, così da poter far rientrare dette spese tra quelle di pubblicità integralmente deducibili nel periodo d'imposta (Cass., sent. n. 14252/2014).

Per **contratto di sponsorizzazione** si intende un accordo mediante il quale un'impresa (**sponsor**) riconosce un corrispettivo economico in denaro, beni o servizi in cambio della pubblicizzazione del suo marchio o prodotto da parte di un altro soggetto (**sponsorizzato**).

Dal punto di vista civilistico, tale contratto si presenta come atipico in quanto non specificamente definito e regolato dalla legge e potrebbe essere stipulato anche in forma verbale. Nella prassi la forma scritta diviene rilevante e deve avere contenuti ben precisi:

- specificare che esiste un incontro tra la volontà dello sponsor e quella dello sponsorizzato;
- nell'oggetto indicare le pattuizioni assunte dalle parti contraenti con corresponsione di una somma di denaro da parte dello sponsor e obbligo del soggetto sponsorizzato di rispettare le clausole concordate;
- chiarire che con la veicolazione del nome e del marchio dello sponsor si ha un ritorno pubblicitario;
- particolare attenzione deve essere prestata ai fini fiscali riguardo alla congruità dell'esborso dello sponsor;
- clausole della possibilità di una valorizzazione del corrispettivo pattuito in relazione al verificarsi di determinati eventi;
- si possono stabilire premi aggiuntivi, cosiddetti bonus in caso di vittoria o risultati favorevoli;
- in caso di penalizzazioni da parte dell'associazione o società sponsorizzata (quali ad esempio la retrocessione a una categoria inferiore o l'esclusione di un atleta per doping) lo sponsor può essere tutelato da un'eventuale clausola di recesso;
- la durata del contratto di sponsorizzazione che può essere annuale, pluriennale o anche legata al singolo evento, a una competizione internazionale o a un campionato;
- diritto di esclusiva e patto di non concorrenza;
- tutela della reciproca immagine;
- clausola di prelazione (può essere inserita

nel predisporre le modalità dell'eventuale rinnovo).

Da non trascurare inoltre che le spese di pubblicità e sponsorizzazione beneficiano di un trattamento particolare se il soggetto beneficiario è costituito da una società o associazione sportiva dilettantistica (in possesso del riconoscimento sportivo dilettantistico rilasciato dal CONI attraverso l'iscrizione del sodalizio nel "Registro delle società e associazioni sportive dilettantistiche").

Ai sensi dell'art. 90, comma 8, legge n. 289/2002, infatti, "il corrispettivo in denaro o in natura in favore di società e associazioni sportive dilettantistiche .... costituisce, per il soggetto erogante, fino ad un importo annuo complessivamente non superiore a euro 200.000, spesa di pubblicità, volta alla promozione dell'immagine o dei prodotti del soggetto erogante mediante una specifica attività del beneficiario ...".

Come precisato dalla circolare 22 aprile 2003, n. 21/E par. 8, dell'Agenzia delle Entrate (ribadito anche dalla successiva e più recente risoluzione 23 giugno 2010, n. 57/E), si è in presenza di una presunzione assoluta ex lege della natura pubblicitaria dei corrispettivi erogati in favore di sodalizi sportivi dilettantistici, entro il limite quantitativo di 200 mila euro per ciascun soggetto erogante. L'Agenzia precisa inoltre che la fruizione dell'agevolazione è subordinata alla sussistenza delle seguenti condizioni:

- i corrispettivi erogati devono essere necessariamente destinati alla promozione dell'immagine (ovvero marchio) o dei prodotti (cioè non deve trattarsi di erogazioni liberali);
- deve essere riscontrata, a fronte dell'erogazione, una specifica attività del beneficiario della medesima (altrimenti si rientrerebbe nell'ipotesi di fatturazione per operazioni in tutto o in parte inesistenti).

L'Agenzia delle Entrate è successivamente intervenuta - con la risoluzione n. 57/E/2010- anche in relazione al trattamento da attribuire in capo allo sponsor nell'ipotesi in cui il corrispettivo erogato superi il limite di 200 mila euro al di sotto del quale vale la presunzione assoluta di natura pubblicitaria della spesa.

Secondo l'Agenzia, il superamento del tetto di 200 mila euro annui non comporta automaticamente la non deducibilità - ovvero la deducibilità limitata prevista per le spese di rappresentanza - del costo sostenuto dallo sponsor, ma necessita comunque che il rapporto contrattuale soddisfi tutti i requisiti formali e sostanziali che caratterizzano un rapporto di sponsorizzazione o di altra prestazione pubblicitaria, secondo i principi generali recati dall'art. 109 Tuir, i requisiti della competenza, della certezza dell'esistenza del costo, e dell'oggettiva determinabilità dello stesso, nonché dell'inerenza della spesa ad attività o beni da cui derivano ricavi o altri proventi imponibili.

PIERGIORGIO FRIZZERA

Organizzazione & Sistemi srl

## RASSEGNA STAMPA

### sintesi

fondo per gli indigenti, la riduzione delle accise sui prodotti energetici per le navi movimentate esclusivamente all'interno dei porti.

(Il Sole 24 Ore del 19 dicembre 2015, pag. 19)

#### Cooperative sociali, aliquota Iva del 5 per cento anche alle prestazioni "dirette"

La legge di Stabilità estende l'ambito applicativo della nuova aliquota del 5 per cento prevista per i servizi socio-sanitari ed assistenziali forniti dalle cooperative sociali (attualmente assoggettati al 4 per cento): vi rientrano, infatti, non soltanto le prestazioni effettuate in esecuzione di contratti di appalto o convenzioni, ma anche quelle erogate direttamente a persone appartenenti a categorie protette (anziani ed inabili adulti, tossicodipendenti e malati di Aids, handicappati psicofisici, minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, persone detenute, donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo).

In particolare si inserisce nella tabella A del D.P.R. n. 633/1972 di una nuova sezione ("Parte II-bis") dedicata alle operazioni da assoggettare all'aliquota del 5 per cento: si tratta delle "prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'art. 10, primo comma, rese in favore dei soggetti indicati nello stesso numero 27-ter) da cooperative sociali e loro consorzi".

(Italia Oggi del 19 dicembre 2015, pag. 32)

#### Modello Iva 2016, quadro VI compilato dal destinatario della dichiarazione di intento

Le bozze del modello Iva 2016, diffuse dall'Agenzia delle Entrate, sono state adeguate anche alla luce delle nuove disposizioni sulle lettere di intento introdotte dall'art. 20 del d.lgs. 21 novembre 2014, n. 175: per effetto del "decreto semplificazioni", infatti, dal 12 febbraio di quest'anno è l'esportatore abituale emittitore della dichiarazione a dover trasmettere i dati al Fisco.

Si segnala inoltre l'introduzione nel modello Iva 2016 del quadro VI, riservato al soggetto che ha ricevuto la dichiarazione di intento. Contestualmente sono state diffuse le bozze della comunicazione annuale dei dati Iva, che sarà l'ultima obbligatoria, dato che è stata abrogata dall'art. 1, comma 641, lettera d), della legge 23 dicembre 2014, n. 190 (legge di Stabilità 2015).

Inseriti nelle bozze anche gli spazi relativi al "nuovo" reverse charge - risultante dalle modifiche apportate dalla citata legge n. 190/2014- e allo split payment.

(Il Sole 24 Ore del 18 dicembre 2015, pag. 47)

#### In vigore dal 2017 i nuovi termini di accertamento

Slitta di un anno (dal 2016 al 2017, interessando quindi il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2016) l'entrata in vigore delle nuove norme sui termini di accertamento fiscale introdotte da un emendamento al disegno di legge di Stabilità 2016 (approvato in Commissione Bilancio della Camera).

La proposta, in particolare, prevede la

## RASSEGNA STAMPA sintesi

soppressione del raddoppio dei termini in presenza di condotte penalmente rilevanti ai sensi del D.lgs. 10 marzo 2000, n. 74, e l'estensione temporale della possibilità per il Fisco di rettificare le dichiarazioni dei redditi e Iva:

- al 31 dicembre del quinto anno successivo, anziché del quarto (come prevede l'attuale disciplina);
- al 31 dicembre del settimo anno successivo in caso di dichiarazione omessa o nulla (in luogo del quinto anno).

(Il Sole 24 Ore del 18 dicembre 2015, pag. 45)

### In arrivo la cancellazione degli elenchi dei Paesi black list

L'art. 1, commi 70-bis e 70-ter, della legge di Stabilità 2016 dispone l'abrogazione degli elenchi degli Stati considerati a regime fiscale privilegiato contenuti nei decreti ministeriali 23 gennaio 2002 e 21 novembre 2001, relativi rispettivamente ai costi deducibili black list - di cui all'art. 110, comma 10, del Tuir - e alle Cfc (Controlled foreign companies), di cui agli artt. 167 e 168 del Tuir. In luogo dei suddetti elenchi, dovrebbe trovare spazio l'adozione di un criterio generale di individuazione dei Paesi e territori black list.

Si ricorda che in materia sono intervenuti:

- il D.M. 27 aprile 2015 il quale, in attuazione della legge di Stabilità 2015 (legge 23 dicembre 2014, n. 190), ha tolto 21 Paesi dall'elenco allegato al D.M. 23 gennaio 2002;
- il D.M. 30 marzo 2015, che ha apportato modifiche alla lista contenuta nel D.M. 21 novembre 2001, sempre in attuazione della legge n. 190/2014.

(Italia Oggi del 18 dicembre 2015, pag. 24)

### Fatturazione elettronica tra privati, da luglio 2016 disponibile il sistema gratuito delle Entrate

Nell'ambito del Forum su fatturazione elettronica ed e-procurement è stato abbozzato un calendario dei prossimi passi da compiere al fine di portare a definitiva attuazione il D.lgs. 5 agosto 2015, n. 127 ("decreto sulla fatturazione elettronica"). Si prevede tra l'altro che dal 1° luglio 2016 l'Agenzia delle Entrate dovrà rendere disponibile ai contribuenti - in formato Xml - un sistema gratuito di generazione, trasmissione e conservazione delle fatture elettroniche.

Si ricorda che per le operazioni rilevanti ai fini Iva effettuate dal 1° gennaio 2017, i soggetti passivi possono optare per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute (e delle relative variazioni). L'opzione:

- avrà effetto dall'inizio dell'anno solare in cui sarà esercitata e fino alla fine del quarto anno solare successivo;
- se non revocata, si applicherà di quinquennio in quinquennio.

Nei casi di omessa trasmissione o di invio di dati incompleti o inesatti, nei confronti dei soggetti che hanno esercitato l'opzione in esame, si applica la sanzione di cui all'art. 11, comma 1, del D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

(Il Sole 24 Ore del 18 dicembre 2015, pag. 47)

## VEICOLI AZIENDALI: fiscalità

I veicoli utilizzati dalle imprese si possono suddividere in due categorie: veicoli a deducibilità integrale di cui all'art. 164, c. 1, lett. a) e veicoli a deducibilità limitata di cui all'art. 164, c. 1, lettere b) e b-bis) del Tuir. Per i veicoli non espressamente disciplinati si applica il principio generale dell'inerenza (art. 109, c. 5 del Tuir).

### Veicoli a deducibilità integrale

Le spese e gli altri componenti negativi (le cosiddette spese di impiego: carburante, assicurazione, bollo, parcheggio, pedaggi autostradali, lavaggio ecc.) relativi ai veicoli sono **integralmente deducibili** nei seguenti casi:

- veicoli usati esclusivamente come beni strumentali senza i quali l'attività non sarebbe esercitabile (es. autonoleggio e autoscuole);
- veicoli adibiti ad uso pubblico (es. taxi);
- veicoli strumentali per natura (es. autocarri), purché inerenti. Si evidenzia che l'amministrazione finanziaria contrasta l'utilizzo dei cosiddetti "falsi autocarri" assimilandoli alle autovetture a deducibilità limitata. L'autocarro è considerato "falso" quando ricorrono tutte le condizioni di seguito riportate: immatricolazione come N1; codice carrozzeria FO; numero posti a sedere maggiore o uguale a 4; rapporto potenza motore (kw) / portata (ton.) maggiore o uguale a 180.

Alla deducibilità integrale dei costi si accompagna la **totale detraibilità dell'IVA** sull'acquisto.

### Veicoli a deducibilità limitata

Le spese e gli altri componenti negativi (le cosiddette spese di impiego: carburante, assicurazione, bollo, parcheggio, pedaggi autostradali, lavaggio ecc.) relativi agli altri veicoli aziendali, diversi da quello sopra descritti, sono deducibili in misura limitata e variabile in funzione dell'utilizzo del veicolo. **Ai fini Iva**, salvo quando di seguito specificato, è previsto un **limite del 40%** al diritto di detrazione.

**Veicoli a disposizione:** le spese sono deducibili nella misura del 20%. Tale limite si applica sia al costo di acquisizione sia alle spese di impiego. In aggiunta è previsto anche un limite al costo di acquisizione fiscalmente rilevante pari ad Euro 18.075,99 per autovetture e autocaravan, Euro 4.131,66 per motocicli, Euro 2.065,83 per ciclomotori. Il costo va considerato al lordo degli oneri accessori di diretta imputazione (es. Iva indetraibile, tassa di immatricolazione, ecc.). Il limite del 20% si applica alle quote di ammortamento dell'auto che sono deducibili in misura non superiore all'importo che risulta dall'applicazione del coefficiente stabilito dal D.M. 31.12.1988,

pari al 25%.

**Veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti:** le spese relative a veicoli assegnati ai dipendenti in uso promiscuo, ossia per motivi sia lavorativi che personali, sono deducibili nella misura del 70%. Non è previsto, inoltre, un tetto al costo di acquisizione. Per poter beneficiare di tale regime di deducibilità è necessario soddisfare le seguenti condizioni:

- l'uso dell'auto deve rientrare tra le mansioni del dipendente e non deve essere occasionale;
- l'auto deve essere assegnata per la maggior parte del periodo d'imposta del datore di lavoro anche in via discontinua e a più dipendenti;
- l'assegnazione deve risultare da idonea documentazione (es. clausola contrattuale o comodato).

L'assegnazione determina il sorgere in capo al dipendente di un compenso in natura da assoggettare a tassazione ordinaria. Il *fringe benefit* è stabilito in via forfettaria ed è pari al 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 km calcolato sulla base dei costi chilometrici desumibili dalle tabelle ACI, al netto dell'eventuale corrispettivo posto a carico del dipendente. Nel caso in cui il datore di lavoro fatturi al dipendente un corrispettivo per l'utilizzo privato del veicolo questo si considera utilizzato esclusivamente nell'ambito dell'attività d'impresa e pertanto l'azienda può usufruire della **detraibilità integrale dell'Iva** sull'acquisto. La base imponibile della fattura deve essere almeno pari al "valore normale" del servizio (art. 13, c. 3, lett. d) del DPR 633/72) il quale, nella more dell'emanazione di apposito decreto ministeriale (art. 14, c. 3 DPR 633/72), deve essere quantificato utilizzando il criterio previsto per la determinazione del fringe benefit. Se il veicolo, invece, è concesso in uso promiscuo al dipendente senza alcun corrispettivo, l'Iva assolta sull'acquisto del mezzo è detraibile nella misura del 40%.

**Veicoli assegnati agli amministratori:** l'impresa può dedurre al 100% le spese relative al veicolo fino a concorrenza del fringe benefit che concorre a formare il reddito dell'amministratore. Per le spese eccedenti si applicano le regole di deducibilità generali ossia il limite del 20% oltre a quello sul costo di acquisizione. Per la determinazione del benefit si applicano le stesse regole previste per i lavoratori dipendenti.

**Veicoli assegnati ai soci:** le spese relative a tali autoveicoli sono deducibili secondo le regole generali applicando quindi il limite del 20% e quello sul costo di acquisizione. L'asse-

gnazione dell'auto genera in capo al socio un reddito diverso da assoggettare a tassazione al netto dell'eventuale corrispettivo pagato dal socio.

### Leasing

Nel caso in cui i veicoli fossero acquisiti attraverso contratti di leasing l'impresa potrà dedurre i canoni di competenza nei limiti previsti dall'art. 164 e nel rispetto della durata fiscale prevista dall'art. 102, c. 7, del Tuir, pertanto:

- al 100% se sono utilizzati esclusivamente come beni strumentali o adibiti ad uso pubblico;
- al 70% se sono assegnati in **uso promiscuo ai dipendenti** senza alcun limite sull'importo dei canoni;
- se **non sono assegnati** (autoveicoli a disposizione) si applica sia il limite percentuale del 20% sia il limite sul costo di acquisizione. Con riferimento al limite sul costo di acquisizione previsto per gli autoveicoli a disposizione è possibile dedurre i canoni di leasing corrispondenti a un costo sostenuto dalla società di leasing non superiore ad Euro 18.075,99 per autovetture e autocaravan, ad Euro 4.131,66 per i motocicli e ad Euro 2.065,83 per i ciclomotori. Risulta pertanto necessario calcolare un rapporto di deducibilità, da applicare al canone in aggiunta al limite del 20%, che nel caso delle autovetture è il seguente: *(minore tra 18.075,99 e il costo sostenuto dal concedente)/(costo sostenuto dal concedente)*.

Gli **interessi passivi** impliciti nei canoni di leasing devono essere scorporati in quanto sono soggetti alla regola di deducibilità prevista dall'art. 96 del Tuir e inoltre sono indeducibili ai fini Irap.

Non è prevista una durata contrattuale minima del leasing, tuttavia la deduzione dei canoni deve avvenire nel rispetto della durata minima fiscale stabilita dall'art. 102, c. 7, del Tuir. La legge di Stabilità per il 2014, con riferimento ai contratti stipulati dall'1.1.2014, ha ridotto la durata minima fiscale portandola, per le auto ai dipendenti e per i veicoli a deducibilità integrale, dai 2/3 del periodo di ammortamento (32 mesi) ad 1/2 (24 mesi). Per le auto aziendali a disposizione, invece, la durata minima fiscale dei leasing rimane pari al periodo di ammortamento (48 mesi). Pertanto, se la durata contrattuale è pari (o superiore) alla durata fiscale, i canoni deducibili corrispondono a quelli imputati a bilancio; se invece la durata contrattuale è inferiore a quella fiscale risulterà necessario effettuare in dichiarazione dei redditi delle variazioni in aumento, negli anni di vigenza del contratto e successivamente, al fine di dedurre i canoni già transitati a conto economico negli esercizi precedenti ma non ancora dedotti, effettuare delle variazioni in diminuzione fino alla fine della durata fiscale in modo da riassorbire i valori sospesi.

### Noleggio

Qualora l'impresa acquisisca i veicoli attraverso contratti di noleggio si applicheranno le medesime regole e limitazioni previste per il leasing. L'unica variazione riguarda il limite di deducibilità sul costo di acquisizione, infatti, è necessario fare riferimento al canone di noleggio che su base annua non può essere superiore al limite di Euro 3.615,20 per autovetture e gli autocaravan, ad Euro 774,69 per i motocicli e ad Euro 413,17 per i ciclomotori. Nel noleggio "**full service**" il limite opera solo per i costi di noleggio puro e non per i costi di gestione (manutenzione, assicurazione ecc.), le quali sono deducibili senza alcun tetto di spesa. È necessario, però, che le due tipologie di costi siano esposti in fattura separatamente.

### Veicoli utilizzati da professionisti e agenti

I lavoratori autonomi deducono le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli applicando i limiti di deducibilità previsti per le imprese: limite percentuale del 20% e limite sul costo di acquisizione del veicolo (a titolo di proprietà, leasing o noleggio), ma con riferimento ad un solo veicolo.

Gli agenti, invece, possono beneficiare di regole di deducibilità più favorevoli: limite percentuale fissato all'80% e limite sul costo di acquisto delle autovetture pari ad Euro 25.822,84.

### Rimborsi chilometrici

Al dipendente autorizzato ad utilizzare la propria autovettura per le trasferte di lavoro è riconosciuto il cosiddetto "rimborso chilometrico". È necessario che il lavoratore compili una scheda di rimborso con gli elementi essenziali della trasferta (data, località, motivazione, km percorsi, modello di autovettura, ecc.). Per quantificare il rimborso è possibile utilizzare il calcolatore di costi chilometrici messo a disposizione dall'Acì. Per quanto riguarda il regime di imponibilità in capo ai dipendenti bisogna distinguere se la trasferta avviene all'interno del Comune in cui è ubicata la sede di lavoro ovvero se è effettuata fuori. Nel primo caso il rimborso chilometrico è pienamente imponibile, nel secondo caso invece il rimborso non costituisce reddito tassabile, purché idoneamente documentato. Non esistono limiti quantitativi per il rimborso riconosciuto al dipendente, tuttavia, per l'impresa l'ammontare di spesa deducibile è limitato al costo di percorrenza relativo ad autoveicoli di potenza non superiore a 17, ovvero 20 cavalli se con motore diesel (art. 95, c. 3 TUIR). Il regime descritto è applicabile anche all'amministratore, qualora sia titolare di un rapporto di collaborazione coordinata e continuativa.

## RASSEGNA STAMPA sintesi

### Dal 22 ottobre scorso l'accertamento definitivo è immediatamente esecutivo

Per effetto dell'entrata in vigore del D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159, cambia anche la normativa dettata in materia di efficacia degli avvisi di accertamento. Tra le novità, si segnala ad esempio che l'accertamento divenuto definitivo per inerzia del contribuente è immediatamente esecutivo, non potendosi più applicare la sospensione legale di 180 giorni decorrenti dall'affidamento dell'atto ad Equitalia. È lo stesso agente della riscossione a precisarcelo con la circolare n. 98/2015. Ne consegue che trascorsi i 60 giorni dalla notifica al contribuente, è possibile iniziare le attività di recupero del credito, ai sensi del nuovo art. 29 del dl 31 maggio 2010, n. 78, convertito con modifiche dalla legge 30 luglio 2010, n. 122. Inoltre, dal 1° giugno 2016 le cartelle di pagamento destinate ad imprese individuali, società e professionisti dovranno essere notificate obbligatoriamente tramite pec. A tal fine, nel citato documento di prassi Equitalia rende noto che "sono già stati avviati i primi contatti con Infocamere per gli approfondimenti necessari e per condividere i possibili flussi di comunicazione e, più in generale, le modalità operative".

*(Italia Oggi del 28 novembre 2015, pag. 30)*

### Processo tributario telematico al debutto in Toscana e Umbria dal 1° dicembre

Al debutto il processo tributario telematico: dal 1° dicembre, infatti, le nuove procedure saranno operative in via sperimentale in Umbria e Toscana.

Il progetto - previsto dall'articolo 39, comma 8, del D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito con modifiche dalla legge 15 luglio 2011, n. 111 - trovò la propria disciplina nel D.M. 23 dicembre 2013, n. 163, entrato in vigore il 1° marzo 2014, mentre il via libera definitivo è stato dato con il D.M. 4 agosto 2015. Per effetto delle nuove norme, quindi, le parti processuali, dopo aver notificato il ricorso tramite pec all'ente impositore competente, potranno depositare in via telematica gli atti processuali, attraverso il Sistema informativo della giustizia tributaria (Sigit). Al riguardo, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha precisato che tramite la costituzione telematica, le parti potranno sia "effettuare con modalità telematiche il deposito dei ricorsi e degli altri atti processuali presso le commissioni tributarie", sia "accedere al fascicolo processuale informatico del processo".

*(Italia Oggi Sette del 30 novembre 2015, pag. 4)*

### Registro in misura fissa per le operazioni esenti da Iva

Per effetto del principio di alternatività tra le due imposte (enunciato dall'art. 40 del D.P.R. 26 aprile 1986, n. 131), le operazioni esenti da Iva non possono essere assoggettate ad imposta di registro in misura proporzionale: lo ha affermato la Corte di Cassazione con la sentenza n. 24268/2015.

Per i giudici di legittimità, in particolare, tra

## RASSEGNA STAMPA sintesi

le operazioni soggette ad Iva devono essere comprese anche le prestazioni per le quali l'imposta non è dovuta in quanto considerate operazioni esenti. Sulla questione in passato è sorto un vivace dibattito sia in dottrina che in giurisprudenza, interessando anche fattispecie di notevole importanza quali il trattamento tributario delle locazioni di immobili posseduti da società.

(Il Sole 24 Ore del 28 novembre 2015, pag. 19)

### Fermo amministrativo bloccato dalla presentazione di un'istanza di rateazione

L'agente della riscossione non può attivare il fermo amministrativo del veicolo nel caso in cui il contribuente abbia presentato un'istanza di rateazione; detta procedura cautelare potrà essere esperita soltanto a seguito del rigetto della domanda. Lo ha precisato Equitalia con la circolare n. 98/2015, nella quale si affrontano le novità introdotte in materia di riscossione dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 159 (emanato in attuazione della legge-delega 11 marzo 2014, n. 23 ed entrato in vigore lo scorso 22 ottobre). Sono comunque fatti salvi i fermi e le ipoteche che risultano già iscritti alla data di concessione della rateazione.

Il documento di prassi in esame chiarisce inoltre che "sono in corso di approfondimento soluzioni che consentano di individuare i piani di riferimento, per l'ipotesi in cui il debitore, pur disponendo dei Rav originari, che necessitano di attualizzazione, non prenda contatto a tal fine con l'agente della riscossione territorialmente competente; ciò, salvo il caso in cui lo stesso debitore decida di continuare a pagare interamente le somme dovute, comprensive, pertanto, di quelle oggetto di sospensione, utilizzando i predetti Rav".

(Italia Oggi del 27 novembre 2015, pag. 23)

### Il divorzio non annulla i benefici prima casa

Ai fini della permanenza delle agevolazioni prima casa, "l'attribuzione al coniuge della proprietà della casa coniugale in adempimento di una condizione inserita nell'atto di separazione consensuale, non costituisce una forma di "alienazione" dell'immobile" rilevante ai fini della decadenza dai benefici medesimi; in tal caso, infatti, si è in presenza di una "forma di utilizzazione dello stesso ai fini della migliore sistemazione dei rapporti tra coniugi, sia pure al venir meno della loro convivenza e proprio in vista della cessazione della convivenza stessa".

Lo ha affermato la Corte di Cassazione con la sentenza n. 23225 dello scorso 13 novembre, secondo la quale, quindi, mantiene le agevolazioni fiscali in commento il soggetto che per effetto di separazione consensuale ceda all'ex coniuge la sua quota di immobile senza procedere, entro l'anno, all'acquisto di un'altra abitazione.

(Italia Oggi del 26 novembre 2015, pag. 27)

PIERGIORGIO FRIZZERA  
Organizzazione & Sistemi srl

## RISCOSSIONE: semplificazioni e razionalizzazione

Con il D.Lgs. n. 159 del 24.09.2015, pubblicato sul S.O. n. 55 alla G.U. 07.10.2015 n. 233 ed in vigore dal 22.10.2015, sono state introdotte una serie di misure finalizzate alla semplificazione e razionalizzazione delle norme in materia di riscossione così come previsto dall'art. 3, c. 1, lett. a), Legge n. 23/2014.

Le disposizioni più rilevanti presenti nel citato decreto sono le seguenti:

### Sospensione legale della riscossione (modifica dell'art. 1, c. 538 e 539, L. 228/2012).

E' concessa al contribuente la possibilità di ottenere la sospensione immediata della riscossione attraverso la presentazione, anche in via telematica, di una specifica istanza che attesti l'inesigibilità del credito vantato dall'Ente creditore e l'illegittimità degli atti posti in essere dall'Agente della riscossione. La richiesta deve essere presentata, a pena di decadenza, entro 60 giorni (non più 90) dalla notifica del primo atto di riscossione utile (cartella) o di un provvedimento esecutivo o cautelare. Viene soppresso il termine di 60 giorni decorso al quale l'Ente creditore è obbligato a comunicare al debitore e all'Agente della riscossione l'esito dell'istanza. In ogni caso la sospensione richiesta opererà immediatamente fino all'avvenuta comunicazione.

### Rateizzazione delle somme dovute a seguito dell'accertamento e inadempimento (modifica dell'art. 3-bis del D.Lgs. 462/1997 e nuovo art. 15-ter del DPR 602/1973).

Le somme dovute a seguito di controlli automatizzati e/o formali possono essere versate in un numero massimo di 8 (non più 6) rate trimestrali di pari importo ovvero, se superiori a Euro 5.000, in un numero massimo di 20 rate trimestrali di pari importo. In caso di mancato pagamento della prima rata entro 30 giorni dal ricevimento della comunicazione ovvero del mancato pagamento di una delle altre rate entro il termine di pagamento della rata successiva decade il beneficio della rateazione con iscrizione a ruolo dei residui importi dovuti.

### Termini per la notifica della cartella di pagamento (nuovo art. 25, c. 1 lett. c-bis) e c. 1-bis e c. 1-ter DPR 602/1973).

Viene disciplinata la notifica della cartella di pagamento con riferimento alle procedure di risoluzione della crisi d'impresa (concordato preventivo, accordo di ristrutturazione dei debiti, accordo di composizione della crisi da sovraindebitamento e proposta di piano del consumatore). Salvo che nei casi sopra citati, per i quali sono previsti termini specifici legati alla data di pubblicazione dei decreti del tribunale, la notifica della cartella deve essere effettuata, a pena di decadenza, entro il 31.12 del terzo anno successivo a quello di scadenza dell'ultima rata del piano di rateazione.

### Notifica tramite PEC delle cartelle di pagamento (modifica dell'art. 26 DPR 602/1973).

Al fine di potenziare la diffusione dell'utilizzo della posta elettronica certificata nell'ambito delle procedure di notifica, nell'ottica del massimo efficientamento operativo, della riduzione dei costi amministrativi e della tempestiva conoscibilità degli atti da parte del contribuente viene introdotta la possibilità di eseguire la notifica delle cartelle di pagamento,

secondo quanto stabilito dal DPR 68/2005, a mezzo posta elettronica certificata. Nel caso di imprese (individuali o società) o di professionisti iscritti in albi o elenchi, la notifica avviene esclusivamente con tali modalità, all'indirizzo risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC). L'Agente della riscossione può consultare telematicamente ed estrarre, anche in forma massiva, tali indirizzi. Qualora l'indirizzo PEC del destinatario non risultasse valido e attivo o se la casella di posta elettronica risultasse satura (anche dopo un secondo tentativo di notifica da effettuarsi decorsi almeno 15 giorni dal primo), la notificazione dovrà eseguirsi mediante deposito dell'atto presso gli uffici della Camera di Commercio territorialmente competente con pubblicazione del relativo avviso sul sito informatico della medesima e dandone notizia al destinatario per raccomandata con avviso di ricevimento, senza ulteriori adempimenti a carico dell'Agente della riscossione. Per le persone fisiche munite di casella PEC e che ne facciano richiesta, la notifica è eseguita esclusivamente con tali modalità all'indirizzo dichiarato nella richiesta ovvero a quello successivamente comunicato all'Agente della riscossione all'indirizzo di posta elettronica risultante dall'indice degli indirizzi delle pubbliche amministrazioni. Per assicurare alle Camere di Commercio i tempi tecnici necessari per l'adeguamento alle nuove previsioni, le suddette disposizioni si applicano alle notifiche effettuate a decorrere dal 01.06.2016.

### Rateizzazione imposta di successione (nuovo art. 38 D.Lgs. 346/1990).

Per poter accedere alla rateizzazione automatica dell'imposta di successione il contribuente-erede deve effettuare entro 60 giorni dalla notifica dell'atto di liquidazione un versamento non inferiore al 20% dell'imposta liquidata. Il rimanente importo potrà essere versato in 8 rate trimestrali ovvero in 12 rate per importi superiori ad Euro 20.000. La rateizzazione non è concessa per importi inferiori ad Euro 1.000.

### Dilazione di pagamento (modifica art. 19 DPR 602/1973).

L'Agente della riscossione concede, dietro semplice richiesta del contribuente che dichiara di versare in temporanea situazione di obiettiva difficoltà, la dilazione di pagamento delle somme iscritte a ruolo fino ad un massimo di 72 rate mensili. Per importi superiori ad Euro 50.000 la rateizzazione è concessa solo se il contribuente documenta debitamente la situazione di difficoltà. E' prevista la decadenza dal beneficio in caso di mancato pagamento di 5 rate, anche non consecutive, con futura possibilità di riammissione ad un nuovo piano di rateizzazione a determinate condizioni.

### Autotutela (integrazione art. 2-quater DL 564/1994).

Nel caso di annullamento o revoca parziale dell'atto il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata delle sanzioni previste per l'atto stesso, alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto a condizione che rinunci al ricorso.

FEDERICO GIULIANI  
Studio Moser