

Venerdì, 01 aprile 2016

IL CASO DEL GIORNO

Incrementi patrimoniali, l'obbligo dichiarativo non rivive nel vecchio redditometro

/ Alfio CISSELLO

Negli **accertamenti sintetici** antecedenti al DL 78/2010, quindi sino all'annualità 2008, ove la contestazione si fosse basata sulla spesa patrimoniale, essa si presumeva sostenuta con redditi prodotti, per quote costanti, nell'anno del sostenimento e nei quattro precedenti.

Di contro, dal 2009 in poi l'intera spesa viene imputata quale maggior reddito nell'anno dell'effettuazione, al netto di eventuali **mutui e finanziamenti**.

Tornando al vecchio sistema, accadeva quindi che l'**acquisto dell'immobile** avvenuto nel 2008 potesse essere imputato nei quattro anni precedenti, per cui nel 2007, nel 2006, nel 2005 e nel 2004.

Ovviamente, la possibilità, legalmente riconosciuta, di imputare il reddito per quinti a ritroso trovava un limite nell'intervenuta decadenza dal potere di accertamento.

Nella disciplina *ante* L. [...]

PAGINA 2

FISCO

Super-ammortamenti nel quadro LM di UNICO PF

Le modifiche al modello consentono anche ai soggetti "forfetari" l'utilizzo dei rigi LM43 e LM44 per il riporto delle eccedenze d'imposta

/ Paola RIVETTI

Il provvedimento correttivo del modello e delle istruzioni alla compilazione di UNICO 2016 PF, pubblicato ieri, interviene sul **quadro LM**, preposto alla determinazione del reddito e dell'imposta sostitutiva dei regimi di vantaggio ex DL 98/2011 e forfetario ex L. 190/2014. Oltre alla correzione di alcuni refusi, va segnalato l'inserimento di altre modifiche di maggior rilievo.

Relativamente alla Sezione I per il regime di **vantaggio**, è stata introdotta al rigo LM5 (componenti negativi) un'apposita colonna 1 in cui indicare la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione dei beni strumentali ("**super-ammortamenti**").

Con il chiarimento fornito nel corso di Telefisco 2016, l'Agenzia aveva ammesso i soggetti che applicano tale regime a beneficiare della misura, posto che il suo utilizzo non crea ostacolo alla determinazione analitica del reddito secondo il principio di cassa (si veda "Accesso al regime forfetario anche per chi ha optato

per l'ordinario nel 2015" del 29 gennaio). Peraltro, nulla al riguardo era stato indicato nelle istruzioni alla compilazione di UNICO.

L'**importo** della maggiorazione deve essere:

- indicato specificatamente nella nuova colonna 1 del rigo LM5,
- e ricompreso tra gli importi di colonna 2 del medesimo rigo, relativi alle spese per l'acquisto dei beni strumentali o per i canoni di leasing pagati nel periodo d'imposta 2015 per ottenerne la disponibilità.

Ulteriore riferimento ai super-ammortamenti è stato inserito nelle istruzioni al rigo LM42 in cui indicare, per il regime di vantaggio, l'imposta sostitutiva **al netto** di eventuali crediti d'imposta, nonché delle ritenute cedute dal consorzio (rigo RS33) e di quelle erroneamente subite, riportate al rigo RS40.

In caso di utilizzo del predetto beneficio, i soggetti che applicano il regime di vantaggio determinano l'**acconto** 2016 senza tenere conto [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Sul falso valutativo nessun "colpo di spugna"

Il CNDCEC aggiorna i verbali e le procedure per il Collegio sindacale

Niente distacco dell'elettricità in caso di mancato pagamento del canone RAI

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 9

FISCO

L'esonero sopra i 15.000 euro entra nel modulo RW

/ Salvatore SANNA

L'art. 2 della L. 186/2014 ha incrementato il limite quantitativo che consente di beneficiare dell'esonero dalla compilazione del modulo RW per i conti correnti e i [...]

PAGINA 4

Incrementi patrimoniali, l'obbligo dichiarativo non rivive nel vecchio redditometro

La giurisprudenza cassa il "ripescaggio" delle annualità decadute nella presunzione di formazione del reddito per quinti

/ Alfio CISELLO

Negli **accertamenti sintetici** antecedenti al DL [78/2010](#), quindi sino all'annualità 2008, ove la contestazione si fosse basata sulla spesa patrimoniale, essa si presumeva sostenuta con redditi prodotti, per quote costanti, nell'anno del sostenimento e nei quattro precedenti. Di contro, dal 2009 in poi l'intera spesa viene imputata quale maggior reddito nell'anno dell'effettuazione, al netto di eventuali **mutui e finanziamenti**.

Tornando al vecchio sistema, accadeva quindi che l'**acquisto dell'immobile** avvenuto nel 2008 potesse essere imputato nei quattro anni precedenti, per cui nel 2007, nel 2006, nel 2005 e nel 2004.

Ovviamente, la possibilità, legalmente riconosciuta, di imputare il reddito per quinti a ritroso trovava un limite nell'intervenuta decadenza dal potere di accertamento.

Nella disciplina *ante* L. [208/2015](#), l'accertamento ai fini delle imposte sul reddito andava notificato, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della **dichiarazione**, quinto anno se si trattava di dichiarazione omessa.

Su *Eutekne.info* (si veda "[«Salto nel buio» per i ricorsi contro il redditometro](#)" del 26 marzo 2013) avevamo evidenziato come alcuni uffici tentassero "l'impossibile" per recuperare annualità accertabili. Succedeva infatti che, nei confronti di contribuenti non soggetti all'obbligo di presentazione della dichiarazione ad esempio in quanto possessori di soli redditi di lavoro dipendente, l'Ufficio imputasse il quinto delle spese non computando i quattro anni previsti in via ordinaria per l'accertamento, ma **cinque**, facendo leva sul fatto che, proprio in virtù del quinto **spalmato indietro** nel tempo a causa del "redditometro", si era in presenza di

un'omessa dichiarazione, con conseguente slittamento del termine di un anno.

Il caso, per quanto può essere ricostruito da un esame della sola sentenza, sembra essere stato esaminato nella sentenza [72](#) del 2015 della Provinciale di Milano, ove i giudici hanno sancito che la postergazione del termine di un anno, dovuta all'omissione dichiarativa, si verifica solo quando il contribuente, pur essendo tenuto all'adempimento dichiarativo, lo abbia omesso, e non qualora egli rientri nei soggetti esonerati da tale obbligo.

Problema circoscritto al passato

Quindi, è palese che l'imputazione del quinto del reddito a ritroso non faccia **rivivere l'obbligo dichiarativo**, tesi che, comunque, sembra proprio pretestuosa.

Sul versante operativo, torniamo all'esempio fatto all'inizio dell'articolo, ipotizzando che il contribuente accertato non debba presentare la dichiarazione dei redditi in quanto esonerato.

L'incremento patrimoniale è avvenuto nel 2008, quindi l'imputazione a ritroso del quinto poteva avvenire in relazione al 2007, al 2006, al 2005 e al 2004.

Tuttavia, se l'accertamento fosse stato notificato a gennaio 2012, le uniche annualità accertabili sarebbero state il 2008 (scaduta il 31 dicembre 2013) e il 2007 (scaduta il 31 dicembre 2012).

Non di certo anche il 2006, annualità scaduta il 31 dicembre 2011, in quanto non si verte in ipotesi di **omessa dichiarazione**, circostanza che avrebbe fatto slittare il termine al 31 dicembre 2012.

Super-ammortamenti nel quadro LM di UNICO PF

Le modifiche al modello consentono anche ai soggetti "forfetari" l'utilizzo dei righi LM43 e LM44 per il riporto delle eccedenze d'imposta

/ Paola RIVETTI

Il provvedimento correttivo del modello e delle istruzioni alla compilazione di UNICO 2016 PF, pubblicato ieri, interviene sul **quadro LM**, preposto alla determinazione del reddito e dell'imposta sostitutiva dei regimi di vantaggio ex DL 98/2011 e forfetario ex L. 190/2014. Oltre alla correzione di alcuni refusi, va segnalato l'inserimento di altre modifiche di maggior rilievo.

Relativamente alla Sezione I per il regime di **vantaggio**, è stata introdotta al rigo LM5 (componenti negativi) un'apposita colonna 1 in cui indicare la maggiorazione del 40% del costo di acquisizione dei beni strumentali ("**super-ammortamenti**").

Con il chiarimento fornito nel corso di Telefisco 2016, l'Agenzia aveva ammesso i soggetti che applicano tale regime a beneficiare della misura, posto che il suo utilizzo non crea ostacolo alla determinazione analitica del reddito secondo il principio di cassa (si veda "[Accesso al regime forfetario anche per chi ha optato per l'ordinario nel 2015](#)" del 29 gennaio). Peraltro, nulla al riguardo era stato indicato nelle istruzioni alla compilazione di UNICO.

L'**importo** della maggiorazione deve essere:

- indicato specificatamente nella nuova colonna 1 del rigo LM5,
- e ricompreso tra gli importi di colonna 2 del medesimo rigo, relativi alle spese per l'acquisto dei beni strumentali o per i canoni di leasing pagati nel periodo d'imposta 2015 per ottenerne la disponibilità.

Ulteriore riferimento ai super-ammortamenti è stato inserito nelle istruzioni al rigo LM42 in cui indicare, per il regime di vantaggio, l'imposta sostitutiva **al netto** di eventuali crediti d'imposta, nonché delle ritenute cedute dal consorzio (rigo RS33) e di quelle erroneamente subite, riportate al rigo RS40.

In caso di utilizzo del predetto beneficio, i soggetti che applicano il regime di vantaggio determinano l'**acconto** 2016 senza tenere conto della maggiorazione. A tal fine, gli stessi rideterminano autonomamente l'ammontare della "Differenza - rigo LM42", considerando i componenti negativi di rigo LM5, colonna 2, al netto dell'importo indicato al medesimo rigo in colonna 1, e su tale importo calcolano l'acconto dovuto.

Relativamente al regime **forfetario**, sono state modificate le istruzioni della Sezione III, righi LM43 e LM44. Originariamente era previsto che i contribuenti transi-

tati, per il periodo d'imposta 2015, dal regime di vantaggio al regime forfetario avrebbero dovuto esporre le eventuali **eccedenze** d'imposta sostitutiva ex DL 98/2011 derivanti dalla precedente dichiarazione nella Sezione II del quadro RX (righi da RX54 a RX57), in quanto non era possibile utilizzare i righi LM43 e LM44, riservati esclusivamente ai soggetti che continuavano ad applicare il regime di vantaggio nel 2015.

Il provvedimento correttivo ha eliminato tale impostazione, consentendo ai soggetti "forfetari" il **riporto** delle eccedenze d'imposta direttamente nei predetti righi del quadro **LM**.

Inserito il codice delle spese per schermature solari

Per quanto concerne le altre modifiche, si segnala che, nel **quadro RP**, sono stati inseriti i **codici** relativi alle spese per acquisto e posa in opera delle schermature solari e degli impianti di climatizzazione invernale a biomasse combustibili.

Si ricorda infatti che, accanto agli interventi indicati nella L. 296/2006, l'art. 1 comma 47 lett. a) della L. 190/2014 ha esteso la detrazione IRPEF/IRES prevista per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici alle spese documentate e rimaste a carico del contribuente per l'acquisto e la posa in opera delle **schermature solari** di cui all'Allegato M al DLgs. 311/2006.

Il bonus spetta nella misura del 65%, per le spese sostenute dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2016 (anche per questa tipologia di interventi la legge di stabilità 2016 ha previsto la proroga) e fino a un valore massimo della detrazione di 60.000 euro.

L'agevolazione si applica anche alle spese per l'acquisto e la posa in opera di impianti di climatizzazione invernale dotati di generatori di calore alimentati da **biomasse combustibili**, fino a un valore massimo della detrazione di 30.000 euro.

Nella prima versione delle istruzioni ai modelli 730 e UNICO PF non erano stati previsti specifici codici per le due tipologie di intervento, creando dubbi sulla corretta compilazione della dichiarazione: dopo il 730 (si veda "[Le spese per le schermature solari trovano il codice nel 730/2016](#)" del 10 marzo), il provv. di ieri ha modificato anche le istruzioni a UNICO.

L'esonero sopra i 15.000 euro entra nel modulo RW

Il limite si applica a depositi e conti correnti esteri che complessivamente non superano tale ammontare nel corso del periodo d'imposta

/ Salvatore SANNA

L'art. 2 della L. 186/2014 ha incrementato il limite quantitativo che consente di beneficiare dell'esonero dalla compilazione del modulo RW per i conti correnti e i depositi bancari esteri.

In particolare, attraverso l'integrazione dell'art. 4 del DL 167/90, sono venuti meno gli obblighi di monitoraggio fiscale per i depositi e conti correnti bancari costituiti all'estero il cui valore massimo complessivo raggiunto nel corso del periodo di imposta **non sia superiore a 15.000 euro**. Fino al 31 dicembre 2014, invece, il limite era pari a 10.000 euro.

Con il provvedimento di ieri, di modifica del modello UNICO 2016 PF, le istruzioni al modulo RW accolgono il nuovo limite di 15.000. Infatti, ancora all'interno delle istruzioni a UNICO 2015, si menzionava il "vecchio" limite di 10.000 euro.

Sul tema, si ricorda che resta ferma l'assenza di una soglia per le attività estere **diverse** dai depositi e dai conti correnti.

Per gli immobili e le altre attività finanziarie estere, quindi, devono essere indicate tutte le consistenze possedute direttamente o indirettamente a prescindere dal loro ammontare.

Si citano, ad esempio:

- le partecipazioni al capitale o al patrimonio di soggetti non residenti (ad esempio, società estere, entità giuridiche quali fondazioni estere e trust esteri);
- le obbligazioni estere e i titoli similari, i titoli pubblici italiani e i titoli equiparati emessi all'estero, i titoli non rappresentativi di merce e certificati di massa emessi da non residenti (comprese le quote di OICR esteri);
- i contratti di natura finanziaria stipulati con controparti non residenti, tra cui finanziamenti, riporti, pronti contro termine e prestito titoli, nonché polizze di assicurazione sulla vita e di capitalizzazione stipulate con compagnie di assicurazione estere.

Si è **esonerati** dalla compilazione del modulo RW in caso di attività finanziarie e patrimoniali affidate in gestione o in amministrazione agli **intermediari residenti** e per i contratti comunque conclusi attraverso il loro intervento, a condizione che i flussi finanziari e reddi-

ti derivanti da tali attività siano stati assoggettati a ritenuta o imposta sostitutiva dagli intermediari stessi.

Sovrapposizione tra monitoraggio e IVAFE

Ai fini dell'applicazione della soglia di 15.000 euro relativa ai depositi e ai conti correnti bancari, il riferimento posto dalla norma al "valore massimo complessivo" fa ritenere che essa operi sull'ammontare complessivo dei conti detenuti all'estero. Di conseguenza, laddove si detenessero due conti correnti, per ipotesi, il primo negli Stati Uniti e il secondo in Brasile, rispettivamente con depositi pari a 9.000 e 7.000 euro, essi dovrebbero essere **indicati entrambi** nel modulo RW.

Per come si configura il modulo RW/2016, tuttavia, la semplificazione derivante dall'introduzione della soglia in argomento viene vanificata dalle disposizioni in materia di IVAFE.

Quest'ultima imposta, infatti, deve essere liquidata all'interno del modulo RW per i conti correnti con giacenza media **superiore a 5.000 euro**; si viene a creare, quindi, all'interno del modello UNICO una sovrapposizione tra la disciplina sul monitoraggio fiscale e quella dell'IVAFAE.

Ad esempio, si ipotizzano:

- 7 conti correnti aventi ciascuno giacenza media di 3.000 euro: essi non scontano l'IVAFAE, ma dovrebbero essere indicati nel modulo RW in applicazione della disciplina sul monitoraggio fiscale;
- oppure un conto corrente con giacenza media di 9.000 euro che non supera mai i 15.000 euro nel corso del periodo di imposta: esso deve essere indicato nel modulo RW per liquidare l'IVAFAE pari a 34 euro, ma sarebbe esonerato dagli adempimenti in materia di monitoraggio fiscale.

Ad ogni modo, in tale ultima circostanza, l'eventuale errore od omissione relativi all'indicazione degli investimenti esteri non potrebbe scontare le sanzioni previste dalla normativa sul monitoraggio fiscale, ma sarebbero dovute solo le sanzioni riguardanti l'**IVAFAE** non liquidata.

Sul falso valutativo nessun “colpo di spugna”

Le Sezioni Unite confermano la rilevanza penale anche di tale condotta

/ Maurizio MEOLI

Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione, aderendo all'impostazione prospettata dalla sentenza della Cassazione n. [890/2016](#), e confermata dalla pronuncia n. [12793/2016](#), hanno stabilito che **sussiste il delitto** di false comunicazioni sociali, con riguardo alla esposizione od omissione di fatti oggetto di “valutazione”, se, in presenza di criteri di valutazione normativamente fissati o di criteri tecnici generalmente accettati, ci si discosti consapevolmente da essi, senza darne adeguata informazione giustificativa ed in modo concretamente idoneo ad indurre in errore i destinatari delle comunicazioni. In senso contrario, invece, si erano espresse le sentenze della Cassazione nn. [33774/2015](#) e [6916/2016](#). A renderlo noto è l'Informazione provvisoria n. 7 della Suprema Corte.

In attesa ora del deposito delle motivazioni, peraltro, appare interessante registrare l'**espressa presa di posizione** a favore della soluzione di maggior rigore anche da parte di Assirevi nel Quaderno n. [20](#) (“La riforma del falso in bilancio 2015”).

Il bilancio – si osserva – deve essere predisposto nel rispetto delle norme e dei principi che ne disciplinano la redazione e le disposizioni normative convergono sull'importanza a tali fini dei principi contabili, sia nazionali (OIC) che internazionali (IAS). Questi principi (*cfr.* gli OIC nn. [11](#) e [29](#) e gli IAS nn. [1](#) ed [8](#)) evidenziano come, dal punto di vista contabile, il bilancio non fornisca un quadro fedele della situazione economico-patrimoniale di una società quando risulti viziato da errori qualificabili come “significativi” sia qualitativamente che quantitativamente. Nella prassi si parla anche di “materiality”, per indicare un errore tale da indurre i destinatari del documento a **modificare le proprie decisioni**.

Ciò rileva nell'individuazione dell'elemento oggettivo del reato in questione; per la cui integrazione sono da considerare anche gli ulteriori profili e, in particolare, quello soggettivo. Peraltro, il bilancio è essenzialmente il risultato di un processo di stima ed ogni attività valutativa si basa su di un fatto materiale e non può prescindere da esso. Di conseguenza, un'eventuale esclusione delle valutazioni dal profilo oggettivo del falso in bilancio finirebbe per **ridurre significativamente** l'ambito di applicazione del reato.

A fronte di ciò, occorre considerare l'estrema complessità insita nei processi di stima che caratterizzano la formazione del bilancio. Un giudizio in merito alla valutazione effettuata non può che essere condotto sulla base di una considerazione “ex ante”, ovvero avendo riguardo alle sole informazioni disponibili al momento dell'effettuazione della stima. E, rispetto ad esse, la corretta applicazione dei principi contabili di riferi-

mento potrebbe comunque condurre a **differenti rappresentazioni** della medesima realtà, senza per questo sfociare in versioni contraddittorie o sbagliate. L'incidenza dei profili di soggettività nelle valutazioni, quindi, viene solo minimizzata tramite principi di riferimento (i principi italiani di valutazione, oltre ai già ricordati OIC e IAS) o elementi oggettivi (ad esempio, il valore di mercato). In ogni caso, poi, la modifica di una valutazione nel tempo rappresenta una circostanza sostanzialmente diversa dall'errore contabile; ferma restando la necessità di assicurare la verificabilità “a posteriori” della stima e del procedimento che ha condotto alla sua determinazione.

L'importanza dei principi contabili – la cui applicabilità è in taluni casi imposta (*cfr.*, per gli IAS, il DLgs. [38/2005](#), con riguardo ad alcune tipologie di società) e, in altri, solo riconosciuta (*cfr.*, per gli OIC, le indicazioni di dottrina e giurisprudenza, nonché gli [artt. 9-bis](#) del DLgs. 38/2005 e [12](#) comma 3 del DLgs. 139/2015) – è confermata dalla sentenza n. 890/2016 della Cassazione, nella quale si sottolinea quanto segue: se “fatto” è il dato informativo, e se “materiali e rilevanti” sono solo i dati oggetto di informazioni **“essenziali e significative”** capaci di influenzare le opzioni degli utilizzatori, anche le valutazioni, ove non rispondenti al vero, sono in grado di condizionarne, negativamente, le scelte. Sicché sarebbe manifestamente illogico escluderle dall'ambito di applicabilità della fattispecie.

Certamente la rappresentazione di un fatto reca in sé ampi margini di soggettività e opinabilità. Ma quando la rappresentazione valutativa deve essere parametrata a criteri predeterminati, **dalla legge o dalla “prassi”**, l'elusione di quei criteri – o l'applicazione di metodi diversi da quelli dichiarati – costituisce falsità, nel senso di discordanza dal vero legale, ossia dal modello di verità convenzionale conseguibile solo con l'osservanza di quei criteri, il cui rispetto è garanzia di uniformità e coerenza, oltreché di certezza e trasparenza.

Lungo la stessa linea si è posta anche la pronuncia della Cassazione n. 12793/2016, secondo la quale sussiste piena ed integrale continuità normativa tra l'art. 2621 c.c., nella formulazione antecedente alle modifiche di cui alla L. 69/2015, e quella attuale, sicché nella fattispecie in questione, rispetto alle condotte che possono in ipotesi ricondursi a “valutazioni”, non si pone il problema della sopravvenuta “abrogatio criminis”. In particolare, l'eliminazione dell'inciso “ancorché oggetto di valutazione”, lungi dal costituire un'ipotesi abrogativa di una “categoria”, quella del falso c.d. valutativo/estimativo, ha implicitamente ribadito e sancito chiaramente, con la soppressione di qualsiasi riferimento alla “valutazione”, l'**irrelevanza del percorso ar-**

gomentativo attraverso il quale il "fatto" non corrispondente al vero viene esposto in bilancio, ossia se attraverso un percorso valutativo o riproduttivo di un dato, dovendo escludersi rilevanza penale ai soli apprezzamenti di carattere squisitamente soggettivo. Ciò che conta è che l'"informazione" non corrispondente al vero sia "rilevante" e concretamente idonea ad indurre altri in errore.

A fronte di tutto ciò, al fine di stabilire quando un bilancio possa considerarsi corrispondente al vero, Assirevi propone di inserire nelle fattispecie incriminatrici in questione ([artt. 2621](#) e [2622](#) c.c.) l'**espresso richiamo** ai principi contabili, nazionali o internazionali (a seconda della tipologia di società). Soluzione che garan-

tirebbe una più corretta, precisa e meno discrezionale applicazione delle fattispecie stesse e che sarebbe utile ad individuare quale sia il falso rilevante idoneo a trarre in inganno e, al tempo stesso, effettivamente lesivo del bene giuridico della tutela dell'informativa societaria. Si eviterebbero, quindi, i rischi di un'eccessiva dilatazione della punibilità; ciò soprattutto nell'ambito delle **società "aperte"**, dove, alla eliminazione delle soglie di punibilità e del requisito dell'alterazione sensibile, si aggiunge la punibilità dell'esposizione di fatti materiali non rispondenti al vero a prescindere dalla loro **"rilevanza"** (specificazione fornita per le sole società "chiuse").

Il CNDCEC aggiorna i verbali e le procedure per il Collegio sindacale

Il documento si è reso necessario per tener conto delle nuove norme di comportamento vigenti dal 30 settembre 2015

/ Stefano DE ROSA

In vista delle scadenze previste per l'approvazione dei bilanci 2015, il CNDCEC ha pubblicato il nuovo documento "[Verbali e procedure del collegio sindacale](#)" contenente 55 bozze di **verbali** con relative dichiarazioni e procedure destinate ad orientare il collegio sindacale nello svolgimento della propria attività di vigilanza nell'ambito della governance.

Nella presentazione del documento, a cura della Commissione Nazionale "Sistemi di controllo e collegio sindacale", viene evidenziato come "la chiusura dei conti annuali rileva in particolar modo non solo con riferimento all'attività di vigilanza dei sindaci impegnati nella stesura della relazione ex art. 2429 c.c., quanto anche per i rinnovi (eventuali) delle cariche nella governance e degli organi terzi delle società".

Il lavoro sostituisce il documento n. 20, reso disponibile nel 2013, a cura dell'IRDCEC (si veda "[Dall'IRDCEC documenti standard per il collegio sindacale](#)" del 14 giugno 2013). La rielaborazione e l'approfondimento del suddetto documento si è resa necessaria a seguito dell'entrata in vigore (a partire dal 30 settembre 2015) delle nuove **Norme di comportamento** del collegio sindacale di società quotate e non.

Nel dettaglio, i verbali predisposti fanno riferimento:

- alle "[Norme di comportamento del collegio sindacale. Principi di comportamento del collegio sindacale di società non quotate](#)";
- alle "[Norme di comportamento del collegio sindacale di società quotate](#)", emanate il 15 aprile 2015.

Le nuove 55 bozze di verbali, con le relative dichiarazioni, valutazioni, comunicazioni e relazioni e i 3 schemi procedurali sono stati suddivisi nelle seguenti **sette sezioni**:

- insediamento del collegio sindacale,
- attività di vigilanza;

- riscontro di gravi irregolarità;
- operazioni sul capitale sociale;
- operazioni straordinarie e di liquidazione;
- società quotate;
- crisi d'impresa.

I nuovi schemi operativi – precisa il Consiglio Nazionale – "rappresentano mere tracce e dovranno essere **utilizzati in modo flessibile**, dal momento che non possono ovviamente rappresentare tutte le varieghe situazioni che nella prassi professionale possono verificarsi concretamente".

Il documento è scaricabile dall'Area Istituzionale del sito del CNDCEC (www.commercialisti.it) e tutti i testi sono riportati in **formato word** in modo da consentire la consultazione e l'immediata utilizzazione.

Viene precisato che i verbali non contengono indicazioni in ordine allo svolgimento dell'attività di revisione legale svolta dal collegio sindacale, ma sono formulati considerando la nomina di un soggetto esterno incaricato della revisione legale dei conti.

Per le peculiarità relative all'attività di **revisione legale** dei conti si rinvia al documento "L'applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori", che è stato recentemente aggiornato dal CNDCEC, e ai successivi elaborati in corso di definizione.

Viene, inoltre, raccomandato di trasmettere sempre per conoscenza all'organo di amministrazione una copia dei verbali degli accertamenti e delle verifiche effettuati dal collegio sindacale.

Con riferimento alla sezione VI dedicata alle società **quotate**, per quanto non disciplinato espressamente nei verbali ivi contenuti, si rinvia, nei limiti di compatibilità con la normativa di settore, alle previsioni riportate nei restanti verbali.

Niente distacco dell'elettricità in caso di mancato pagamento del canone RAI

Una bozza di DM definisce le modalità di addebito del canone sulla fattura per la fornitura di energia elettrica

/ Luisa CORSO

Sarebbero in corso di definizione le disposizioni attuative concernenti l'**addebito del canone RAI** sulle fatture relative alla fornitura di energia elettrica, previsto dalla legge di stabilità 2016; un decreto interministeriale del MISE di concerto col MEF, al momento in una versione in bozza, disciplinerà, infatti, la procedura di scambio di informazioni tra gli enti coinvolti, le modalità di addebito del canone, il riversamento delle somme incassate da parte delle imprese elettriche, il controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate, nonché la richiesta di rimborso.

In attuazione di quanto previsto dalla L. 208/2015 (legge di stabilità 2016), la bozza di decreto stabilisce, tra l'altro, con riferimento ai contratti di fornitura domestica già attivi al 1° gennaio 2016, le modalità volte ad individuare i contratti per i quali il luogo di fornitura **corrisponde alla residenza dell'intestatario**; tali dati sono trasmessi, entro il 31 ottobre di ogni anno, dall'Agenzia delle Entrate ad Acquirente Unico S.p.a., aggiornati sulla base delle variazioni di residenza intervenute nel periodo, nonché alle imprese elettriche, entro il 7 novembre di ogni anno.

Saranno poi definite le modalità di trasmissione delle informazioni sui soggetti che risultano aver presentato la dichiarazione di non detenzione di apparecchi televisivi e delle informazioni relative ai soggetti appartenenti alla stessa famiglia anagrafica, nei cui confronti **non si deve procedere all'addebito** sulle fatture per energia elettrica.

Le informazioni necessarie all'addebito del canone nelle fatture sono rese disponibili da Acquirente Unico S.p.a., mensilmente alle imprese elettriche, tramite il Sistema informativo integrato. In sede di prima applicazione le suddette informazioni sono rese disponibili alle imprese elettriche entro il 31 maggio 2016.

Venendo agli aspetti più strettamente legati al pagamento del canone, si ricorda che lo stesso avviene in **dieci rate** mensili, addebitate sulle fatture emesse dall'impresa elettrica aventi scadenza successiva alla scadenza delle rate. Le rate si intendono scadute il primo giorno di ciascuno dei mesi da gennaio ad ottobre. L'impresa elettrica inserisce nelle fatture solo le rate del canone scadute nei periodi in cui vi è **certezza della titolarità** del contratto di fornitura di energia elettrica.

Secondo la bozza di decreto, nei casi in cui non siano dovute somme a titolo di consumi elettrici, l'impresa elettrica invia ai clienti le fatture con addebito delle ra-

te del canone almeno una volta ogni quattro mesi. In ogni caso, l'impresa elettrica invia ai clienti le fatture con addebito delle rate del canone dovute per l'anno di riferimento, in tempo utile per l'addebito entro il mese di ottobre.

Pagamento in dieci rate

In sede di prima applicazione, nella prima fattura emessa **successivamente al 1° luglio 2016** sono cumulativamente addebitate tutte le rate scadute, da parte dell'impresa elettrica che risulta con certezza titolare del contratto alla data del 1° luglio 2016.

In caso di attivazione di una **nuova utenza** successivamente all'emissione da parte dell'impresa elettrica delle fatture con scadenza nel mese di ottobre, il canone dovuto viene addebitato, in un'unica soluzione, nella prima rata dell'anno successivo, dall'impresa elettrica che risulta con certezza la titolare del contratto.

Nei casi in cui nessun componente della famiglia anagrafica sia titolare di un contratto di una delle tipologie addebitabili espressamente individuate nella bozza di decreto, il pagamento avviene mediante **modello F24**. Esclusivamente per l'anno 2016 tale pagamento è eseguito entro il **31 ottobre 2016**.

Se il contratto è intestato ad un soggetto della famiglia anagrafica diverso dall'intestatario del canone, l'Agenzia delle entrate procede alla **voltura d'ufficio** del canone al titolare del contratto.

In caso di **pagamento parziale** della fattura elettrica senza indicazione da parte dell'utente dell'imputazione delle somme pagate, l'imputazione avviene prioritariamente alla fornitura elettrica. Inoltre, nell'ipotesi di mancato pagamento totale o parziale della fattura per la parte relativa ai consumi elettrici, l'impresa elettrica provvede ad inviare solleciti al cliente con le modalità ordinariamente utilizzate, anche per la parte relativa al canone. Le sanzioni e gli interessi eventualmente dovuti per la quota di canone sono comunque applicati dall'Agenzia delle Entrate la quale effettua anche le eventuali azioni di recupero.

La bozza precisa anche che in nessun caso il mancato pagamento del canone comporta il distacco della fornitura di energia elettrica.

Da ultimo, sono definite le modalità di individuazione e comunicazione dei dati utili ai fini del controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate, nonché le modalità di rimborso del canone addebitato ma non dovuto.

Bonus mobili a giovani coppie anche per la casa acquistata nel 2015

La circolare n. 7 dell'Agenzia delle Entrate chiarisce la nuova detrazione introdotta dalla legge di stabilità 2016

/ Arianna ZENI

Con la circolare n. 7 di ieri, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in relazione alla nuova detrazione per le giovani coppie che acquistano un'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale introdotta dal comma 75 dell'[art. 1](#) della L. 28 dicembre 2015 n. 208 (legge di stabilità 2016).

Le giovani coppie sono definite come quelle "costituenti un nucleo familiare composto da coniugi o da conviventi more uxorio che abbiano costituito nucleo da almeno tre anni, in cui almeno uno dei due componenti non abbia superato i trentacinque anni".

A tal proposito l'Agenzia ha chiarito che la **convivenza** deve durare da almeno **tre anni** per le sole coppie **conviventi** more uxorio e che tale condizione deve risultare soddisfatta nell'anno 2016 ed essere attestata o dall'iscrizione dei due soggetti nello stesso stato di famiglia o mediante un'autocertificazione.

Per le coppie coniugate, invece, è sufficiente che la coppia risulti sposata nell'anno 2016.

Quanto al requisito dell'età, nella circolare in commento è stato precisato che si ritiene rispettato dai soggetti che compiono il **35° anno** d'età nel **2016**, a prescindere dal giorno e dal mese in cui ciò accade.

Per beneficiare della detrazione, inoltre, è necessario che la "giovane coppia" abbia acquistato un'unità immobiliare e l'abbia adibita ad abitazione principale.

Come chiarito dall'Amministrazione finanziaria, l'unità immobiliare può essere **acquistata**, sia nell'anno **2016** che nell'anno **2015**, a titolo oneroso o gratuito e l'acquisto può essere effettuato da entrambi i coniugi o conviventi more uxorio o da uno solo di essi (in quest'ultimo caso l'acquisto deve essere effettuato dal soggetto che non ha superato il 35° anno d'età nel 2016).

Per quanto concerne i termini entro i quali l'immobile deve essere **destinato** ad abitazione principale da entrambi i componenti la giovane coppia, l'Agenzia ritiene che tale destinazione debba sussistere in linea di principio nell'anno **2016**. Tuttavia, ai fini dell'agevolazione in esame, gli immobili acquistati nel **2016** possono essere destinati ad abitazione principale entro i **termini** di presentazione di **UNICO 2017 PF**.

Valgono gli acquisti effettuati prima del rogito

Le "giovani coppie" in argomento beneficiano della de-

trazione IRPEF del 50% per le spese documentate sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2016 per l'acquisto di mobili ad arredo dell'unità abitativa destinata ad abitazione principale, ma non anche per le spese per l'acquisto di grandi elettrodomestici.

In aggiunta, l'Agenzia ha precisato che l'**acquisto dei mobili** può essere effettuato anche **prima** che si verifichino i requisiti richiesti per la coppia.

Così, ad esempio, per l'Agenzia, se una coppia coniugata acquista i mobili a marzo 2016 e stipula il rogito di acquisto dell'unità immobiliare ad ottobre 2016, nel rispetto del requisito anagrafico, avrà diritto alla detrazione sempreché l'unità immobiliare sia destinata ad abitazione principale di entrambi, entro il termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa all'anno 2016.

Quanto ai **beni agevolabili** valgono le precisazioni contenute nella circ. n. 29/2013, ossia che i mobili devono essere nuovi e sono, ad esempio, letti, armadi, cassetiere, librerie, scrivanie, tavoli, sedie, comodini, divani, poltrone, credenze, nonché i materassi e gli apparecchi di illuminazione che costituiscono un necessario completamento dell'arredo dell'immobile.

La spesa per i mobili può essere sostenuta indifferentemente da parte di entrambi i componenti la giovane coppia oppure da uno solo di essi, anche se diverso dal proprietario dell'immobile e anche se ha superato i 35 anni d'età.

L'**ammontare massimo** di spesa sul quale calcolare la detrazione deve essere comunque riferito alla **coppia**.

L'Agenzia delle Entrate, infine, ha chiarito che per la fruizione della detrazione è necessario che il pagamento sia effettuato mediante **bonifico** o carta di debito o credito. Non è invece consentito pagare mediante assegni bancari, contanti o altri mezzi di pagamento.

Se il pagamento avviene mediante bonifico bancario o postale **non è necessario** utilizzare il bonifico appositamente predisposto da banche e Poste spa per le spese di ristrutturazione edilizia (bonifico soggetto a ritenuta).

Contrariamente alle indicazioni fornite con la circ. Agenzia Entrate 18 settembre 2013 n. 29 (§ 3.6), nella circ. n. 7 viene affermato che anche per le spese che danno diritto al c.d. "bonus mobili" introdotto dall'[art. 16](#) comma 2 del DL 63/2013 non è necessario pagare con il **"bonifico agevolato"**.

Privilegio possibile per il credito dello studio associato

È ammessa la prova del personale svolgimento della prestazione da parte del singolo professionista

/ Michele BANA

Lo studio professionale associato, a cui la legge attribuisce la capacità di porsi come **autonomo centro di imputazione** di rapporti giuridici, dispone della legittimazione attiva rispetto ai crediti per le prestazioni svolte dai singoli professionisti a favore del cliente conferente l'incarico, qualora ricorra uno specifico presupposto: il rapporto è stato delegato al singolo professionista, e da esso personalmente gestito. Lo ha stabilito la Corte di Cassazione, con la sentenza n. 6285 depositata ieri, ribadendo un principio ormai consolidato (Cass. nn. [15694/2011](#), [17683/2010](#) e [22439/2009](#)), coerente con l'art. 36 c.c., a norma del quale l'ordinamento interno e l'amministrazione delle associazioni non riconosciute sono regolati dagli accordi tra gli associati, che possono attribuire all'associazione la legittimazione a stipulare contratti e ad acquisire la titolarità dei rapporti, poi delegati ai singoli aderenti e da essi personalmente curati.

In altri termini, il fenomeno associativo tra professionisti può non essere **univocamente finalizzato** alla divisione delle spese e alla gestione congiunta dei proventi.

Per quanto, concerne, poi, il riconoscimento della natura privilegiata del credito, ai sensi dell'art. 2751-bis comma 2 c.c., è stata richiamata la recente pronuncia della Cassazione n. 443/2016, secondo cui la domanda di ammissione allo stato passivo del fallimento di un credito proveniente da uno studio associato lascia presumere l'esclusione della personalità del rapporto d'opera professionale da cui è derivato quel credito, e dunque l'insussistenza dei presupposti per l'insinuazione in via privilegiata, salvo che risulti soddisfatta una condizione: l'**allegazione** e la **prova** di un accordo tra gli associati, che prevede la cessione all'associazione del credito al compenso per la prestazione professionale svolta dal singolo associato (Cass. nn. 11052/2012 e [18455/2011](#)), che ha, in tal caso, natura personale e, quindi, privilegiata.

Sul punto, la sentenza della Cassazione in commento ha, peraltro, osservato che la **manca** della cessione non comporta di per sé la non riconoscibilità del privilegio, in quanto costituisce esclusivamente una delle ipotesi che possono ricorrere nel caso di insinuazione al passivo, in via privilegiata, dello studio associato. A questo proposito, è stata altresì citata la sentenza n. 4485/2015, richiamata pure dalla citata pronuncia n. 443/2016, in virtù della quale è riconosciuto il privilegio al conferimento dell'incarico al singolo professio-

nista, da cui consegue la remunerazione prevalente della prestazione lavorativa svolta dallo stesso personalmente, "che rimane unico titolare dell'attività affidatagli ed esclusivo responsabile della stessa nei confronti del cliente": diversamente, nel caso di mandato allo studio associato nel quale il professionista è inserito, il credito ha natura chirografaria, poiché "ha ad oggetto un corrispettivo riferibile al lavoro del professionista solo quale voce del costo complessivo di un'attività che è essenzialmente imprenditoriale".

La presunzione di esclusione della personalità del rapporto professionale può, tuttavia, essere superata in presenza della prova che consenta di individuare i compensi riferibili alle prestazioni **direttamente e personalmente svolte** dal singolo associato allo studio, con conseguente riconoscimento della prelazione limitatamente a quel singolo personale credito (Cass. nn. [17207/2013](#) e 22439/2009). È, pertanto, ritenuta possibile l'interpretazione estensiva dell'art. 2751-bis comma 2 c.c., oltre il mero dato letterale, alla stregua della stretta correlazione posta da tale norma tra il privilegio e la causa del credito: in senso conforme, si veda anche la sentenza n. [11930/2010](#), che ha ritenuto possibile l'**interpretazione estensiva** delle disposizioni in materia di privilegio, diretta ad identificarne il reale significato e la portata effettiva in modo da delimitare il loro esatto ambito di operatività, anche oltre il limite apparentemente segnato dalla formulazione testuale, tenendo in considerazione l'intenzione del legislatore e la causa del credito che, ai sensi dell'art. 2745 c.c., rappresenta la ragione giustificatrice di qualsiasi privilegio.

Alla luce dei suddetti principi, la sentenza della Cassazione n. 6285/2016 depositata ieri ha, pertanto, ritenuto che la domanda di insinuazione al passivo, da parte dello studio associato, faccia presumere che non sussista il richiesto privilegio, "a meno che l'istante non provi che il credito si riferisca alla prestazione **svolta personalmente dal professionista in via esclusiva** o prevalente e sia di pertinenza dello stesso professionista, pur se formalmente richiesto all'associazione". Al ricorrere di tale ipotesi, ne conseguirà, quindi, la rigorosa indagine sul concreto espletamento della prestazione professionale, tenendosi altresì conto della dimensione dell'associazione professionale, e il riconoscimento del privilegio in oggetto limitatamente al credito o alla parte di esso per il quale sarà stata data dalla parte la prova rigorosa in oggetto.

Da oggi le imposte da dichiarazione di successione si pagano con F24

Il modello si utilizza sia per i tributi autoliquidati che per le imposte liquidate dall'Ufficio a seguito della presentazione di tale dichiarazione

/ Anita MAURO

Da oggi, è possibile versare i tributi derivanti dalla presentazione della dichiarazione di successione con il **modello F24** al posto del "vecchio" modello F23.

Infatti, il provv. del 17 marzo 2016 n. 40892, in adempimento di quanto previsto dall'art. 2 del DM 8 novembre 2011 (si veda "[Registro, ipotecaria e catastale traslocano in F24](#)" del 21 novembre 2011) ha esteso le modalità di versamento previste dall'art. 17 del DLgs. n. 241/97, ossia l'utilizzo di tale modello di pagamento, alle somme dovute per la **dichiarazione di successione**.

In particolare, da oggi è possibile corrispondere con F24 i seguenti tributi dovuti in relazione alla presentazione della dichiarazione di successione:

- imposta sulle successioni;
- imposta ipotecaria;
- imposta catastale;
- tasse ipotecarie;
- imposta di bollo;
- tributi speciali;
- relativi accessori, interessi e sanzioni.

Si ricorda tuttavia, che, mentre l'**imposta sulle successioni** è liquidata dagli Uffici dell'Agenzia delle Entrate, a seguito della presentazione della dichiarazione di successione, sicché è necessario attendere l'avviso di liquidazione dell'Agenzia per pagarla; l'imposta ipotecaria, l'imposta catastale, la tassa ipotecaria, l'imposta di bollo ed i tributi speciali sono soggetti alla procedura di autoliquidazione, sicché sono pagati dal contribuente prima di presentare la dichiarazione di successione medesima.

Come anticipato, l'utilizzo del modello F24 per il pagamento delle imposte sopra indicate è possibile da oggi, ma non obbligatorio, atteso che, fino al 31 dicembre 2016, i contribuenti potranno ancora utilizzare, in alternativa al modello F24, il "vecchio" **modello F23** secondo le modalità utilizzate fino al 31 marzo 2016. Ma il provvedimento precisa che, per gli atti emessi dagli uffici dell'Agenzia delle Entrate, i pagamenti sono effettuati utilizzando esclusivamente il tipo di modello di pagamento allegato o indicato negli stessi atti.

Solo dal **1° gennaio 2017**, i versamenti delle imposte sopra citate, derivanti dalla presentazione della dichiarazione di successione, dovranno essere effettuati esclusivamente tramite modello F24.

Con la ris. 25 marzo 2016 n. 16 sono stati, quindi, istituiti i **codici tributo** necessari per il versamento, tramite modello F24, delle somme dovute in relazione alla pre-

sentazione della dichiarazione di successione; tali codici sono differenti per i tributi da **autoliquidare** e per i tributi da corrispondere a seguito di liquidazione da parte degli Uffici.

Istituiti gli appositi codici tributo

Nello specifico, i seguenti codici sono da **utilizzare per il versamento in autoliquidazione** con l'F24:

- "1530" denominato "Successioni - Imposta ipotecaria";
- "1531" denominato "Successioni - Imposta catastale";
- "1532" denominato "Successioni - Tassa ipotecaria";
- "1533" denominato "Successioni - Imposta di bollo";
- "1534" denominato "Successioni - Imposta sostitutiva INVIM";
- "1535" denominato "Successioni - Sanzione da ravvedimento - imposte e tasse ipotecarie e catastali - art. 13 D.Lgs. n. 472/1997";
- "1536" denominato "Successioni - Sanzione da ravvedimento - Imposta di bollo - art. 13, D.Lgs. n. 472/1997";
- "1537" denominato "Successioni - Interessi da ravvedimento - art. 13, D.Lgs. n. 472/1997".

Altri codici sono previsti, inoltre, per il pagamento dei tributi a seguito di **liquidazione da parte dell'Ufficio**. Tra di essi, si segnala il codice "A147" denominato "Successioni - Imposta di successione - Avviso di liquidazione dell'imposta", da utilizzare per il pagamento dell'imposta di successione liquidata dall'ufficio a seguito di presentazione della dichiarazione di successione.

La ris. n. 16/2016, inoltre, ha istituito il codice identificativo "08", denominato "Defunto", da inserire nel modello F24 per **identificare il defunto**. In particolare, si segnala che, nella compilazione del modello F24 (per ogni singola dichiarazione ne va predisposto uno):

- nella sezione "Contribuente" sono riportati, negli appositi campi, il codice fiscale ed i dati anagrafici dell'erede;
- nel campo "Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare" va indicato il codice fiscale del defunto unitamente al codice "08" da riportare nel campo "codice identificativo".

I codici tributo sopra individuati vanno indicati nella sezione "Erario", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", indicando, nel campo "anno di riferimento" l'anno del decesso, nel formato "AAAA".

Da ieri via libera alle iscrizioni al 5 per mille 2016

L'Agenzia ha riassunto le modalità e le scadenze per quest'anno a seguito della messa a regime dell'agevolazione

/ Massimo NEGRO

Al via da ieri le iscrizioni al **5 per mille 2016**. Lo ha reso noto l'Agenzia delle Entrate con un [comunicato stampa](#) diffuso ieri, che riepiloga gli **adempimenti** e le **scadenze** per quest'anno, a seguito della "messa a regime" dell'agevolazione per effetto dell'art. 1 comma 154 della L. 23 dicembre 2014 n. 190 (legge di stabilità 2015), rinviando per ulteriori approfondimenti alla circolare n. [13](#) del 26 marzo 2015.

Le categorie di soggetti alle quali i contribuenti possono destinare nel 2016 il 5 per mille della propria IRPEF sono:

- **enti del "volontariato"**: organizzazioni di volontariato e altre organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS), associazioni di promozione sociale (APS), associazioni e fondazioni riconosciute che operano negli stessi settori delle ONLUS (assistenza sociale e socio-sanitaria, beneficenza, istruzione, formazione, sport dilettantistico, tutela, promozione e valorizzazione delle cose d'interesse artistico e storico, tutela e valorizzazione della natura e dell'ambiente, promozione della cultura e dell'arte, tutela dei diritti civili, ricerca scientifica di particolare interesse sociale, cooperazione allo sviluppo e solidarietà internazionale);
- **associazioni sportive dilettantistiche** in possesso del riconoscimento ai fini sportivi rilasciato dal CONI e che svolgono una rilevante attività di interesse sociale;
- enti legalmente riconosciuti, senza scopo di lucro, che svolgono attività di tutela, promozione o valorizzazione dei beni culturali e paesaggistici;
- enti di ricerca scientifica e università;
- enti di ricerca sanitaria;
- Comune di residenza del contribuente, per il sostegno delle attività sociali da esso svolte.

A seguito della **messa a regime** dell'agevolazione, infatti, con la suddetta circolare n. 13/2015 era stato chiarito che:

- ciascun ente interessato è tenuto a presentare, per ogni esercizio finanziario, la domanda di iscrizione e la relativa dichiarazione sostitutiva;
- i relativi elenchi saranno pubblicati con riferimento a ciascun esercizio finanziario.

Per quanto riguarda gli enti del "volontariato" e le associazioni sportive dilettantistiche, la **domanda di iscrizione** relativa all'esercizio finanziario 2016 deve essere presentata all'Agenzia delle Entrate:

- esclusivamente in via telematica, direttamente dai soggetti interessati, abilitati ai servizi telematici Fisconline o Entratel, ovvero per il tramite degli intermediari abilitati alla trasmissione telematica;
- entro il **9 maggio 2016** (in quanto il termine ordinario del 7 maggio quest'anno cade di sabato); i requisiti di

accesso al contributo devono comunque essere posseduti alla data del 7 maggio 2016.

L'iscrizione è effettuata attraverso l'apposita procedura disponibile sul sito della stessa Agenzia, utilizzando il software dedicato al "5 per mille".

Entro il 14 maggio 2016 l'Agenzia pubblica sul proprio sito l'elenco dei soggetti che hanno presentato la domanda. Se vengono rilevati errori, entro il successivo 20 maggio il rappresentante legale dell'ente (o un suo delegato) può chiederne la **correzione** alla Direzione Regionale nel cui ambito territoriale si trova il domicilio fiscale dell'ente. Entro il 25 maggio verrà pubblicato l'elenco aggiornato.

Regolarizzazione con sanzione ridotta a 250 euro

Il successivo appuntamento è al **30 giugno 2016**, termine entro il quale occorre presentare la **dichiarazione sostitutiva**, attestante il possesso dei requisiti che danno diritto al contributo, alla DRE territorialmente competente (per gli enti del "volontariato"), ovvero all'ufficio del CONI territorialmente competente (per le associazioni sportive dilettantistiche).

La dichiarazione sostitutiva deve essere inviata mediante **raccomandata a/r**, allegando copia fotostatica non autenticata del documento di identità del rappresentante legale firmatario.

In alternativa, l'invio alla DRE può avvenire tramite **posta elettronica certificata**, sulla base degli indirizzi PEC disponibili sul sito dell'Agenzia, riportando nell'oggetto l'indicazione "dichiarazione sostitutiva 5 per mille 2016" e allegando copia della dichiarazione sostitutiva, ottenuta mediante scansione dell'originale compilato e sottoscritto dal rappresentante legale, nonché del documento di identità.

I **modelli** per la domanda di iscrizione e per la dichiarazione sostitutiva, riguardanti gli enti del volontariato e le associazioni sportive dilettantistiche, sono pubblicati sul sito dell'Agenzia.

In caso di mancato rispetto delle scadenze e dei previsti adempimenti, sarà possibile **regolarizzare** la propria posizione, ai sensi dell'art. 2 comma 2 del DL 16/2012, entro il 30 settembre 2016, fermo restando il possesso dei requisiti alla data del 7 maggio, versando una sanzione:

- di **250 euro** (di cui all'art. 11 del DLgs. 471/97, come modificato dal DLgs. 158/2015, che ne ha così ridotto l'importo rispetto ai precedenti 258 euro);
- con il modello F24 (codice tributo 8115).

Tale sanzione non può essere compensata con crediti disponibili.

Approvati i correttivi anticrisi agli studi di settore 2015

La Commissione degli Esperti, dopo averne verificato la validità, ha espresso parere positivo

/ REDAZIONE

La Commissione degli esperti ha dato il via libera ai **correttivi anticrisi** per 204 studi di settore. Come reso noto dall'Agenzia delle Entrate con un comunicato stampa, gli esperti, che avevano già espresso parere positivo alla **metodologia** utilizzata per elaborare i correttivi alle funzioni di regressione e alla normalità nella riunione dello scorso 2 dicembre (si veda "[Via libera alle evoluzioni degli studi di settore per il 2015](#)" del 3 dicembre 2015), ha verificato la validità di tali correttivi, anche sulla base delle analisi effettuate da SOSE sui dati IVA e degli oltre centomila esempi pervenuti da parte delle organizzazioni di categoria.

La Commissione ha inoltre fornito all'unanimità parere positivo sulla novità rappresentata dai correttivi agli indicatori di **coerenza**.

I correttivi anticrisi – si legge nel comunicato – sono stati determinati per adattare gli studi di settore alla situazione di crisi economica del 2015 e sono riconducibili a queste **cinque categorie**:

- correttivi congiunturali di settore;
- correttivi congiunturali territoriali;
- correttivi congiunturali individuali;
- interventi relativi all'analisi di normalità economica;
- interventi relativi all'analisi di coerenza economica.

L'attività di **monitoraggio** dell'andamento dei settori economici effettuata sul territorio nazionale ha esaminato le dichiarazioni IVA 2016 e le comunicazioni annuali IVA 2016 presentate entro il mese di febbraio di quest'anno.

In Gazzetta le modifiche per il periodo d'imposta 2015

Sempre ieri, sulla Gazzetta Ufficiale n. 75, è stato pubblicato il decreto del Ministero dell'Economia e delle fi-

nanze 17 marzo 2016, contenente **modifiche** agli studi di settore applicabili al periodo d'imposta 2015.

Al riguardo, si ricorda che, in base a quanto disposto dall'art. 1, comma 1-*bis* del DPR n. 195/99, inserito dall'art. 23, comma 28, lett. a) del DL n. 98/2011 convertito, a partire dall'anno 2012 gli studi di settore devono essere pubblicati in Gazzetta entro il 31 dicembre del periodo d'imposta nel quale entrano in vigore.

Entro il **31 marzo** del periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in vigore, poi, va pubblicato il DM che approva, in base all'art. 62-*bis* del DL n. 331/93, le integrazioni agli studi di settore, indispensabili per:

- tener conto degli **andamenti** economici e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali;

- aggiornare o istituire gli indicatori di **coerenza**, compresi quelli di normalità economica di cui all'art. 10-*bis* della L. n. 146/98.

Nel dettaglio, il DM 17 marzo 2016 approva la **nota** tecnica e metodologica relativa all'aggiornamento:

- della "Territorialità dei Factory Outlet Center", che modifica lo studio di settore WM05U (allegato n. 1 al decreto);
- delle "Aggregazioni comunali", che modifica lo studio di settore WG44U (allegato n. 2);
- della "Territorialità del livello delle tariffe applicate per l'erogazione del servizio taxi", che modifica lo studio di settore WG72A (allegato n. 3);
- delle analisi territoriali a seguito di istituzione e ride-nominazione di alcuni Comuni nel corso dell'anno 2015 (allegato n. 4).

Queste modifiche alla territorialità degli studi di settore si applicano a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data del **31 dicembre 2015**.

Per l'edificabilità basta la variante allo strumento urbanistico generale

Secondo la C.T. Reg. di Roma la semplice adozione della variante è idonea a considerare ai fini ICI edificabili i terreni qualificati in precedenza agricoli

/ Antonio PICCOLO

Nel panorama delle entrate degli enti locali le deliberazioni, anche nella forma di norme regolamentari, costituiscono fasce elastiche per incrementare (o eventualmente per diminuire) il **gettito** delle proprie entrate in generale e dei propri tributi in particolare.

Con particolare riguardo alla sfera fiscale, alcuni limiti invalicabili nell'ottica dell'ampia potestà deliberativa o regolamentare attribuita a tali enti sono espressamente indicati nell'[art. 52](#) del DLgs. n. 446/1997, il cui comma 1 ha stabilito, in sostanza, che le Province e i Comuni possono disciplinare le proprie entrate **anche tributarie**, salvo per quanto attiene all'individuazione e definizione delle fattispecie imponibili, dei soggetti passivi e dell'aliquota massima dei singoli tributi, nel rispetto delle esigenze di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti.

Ciò significa che agli enti locali è **preclusa** la possibilità di modificare, con deliberazioni o norme regolamentari, gli elementi **essenziali** dell'imposizione costituiti dal presupposto di applicazione del tributo, dalla base imponibile e dai criteri per la sua determinazione, dalla soggettività passiva e dalla misura massima di tassazione (C.M. n. [118](#) del 26 maggio 1999).

Il superamento di questi limiti può dare luogo all'impugnabilità del provvedimento presso la giurisdizione amministrativa (TAR), oppure alla disapplicazione da parte delle Commissioni tributarie in relazione all'oggetto dedotto in giudizio, per illegittimità del provvedimento stesso.

In materia di ICI/IMU/TASI non sono infrequenti i dubbi sul corretto trattamento delle **aree fabbricabili**, con lesione del limite relativo all'individuazione e definizione delle fattispecie imponibili.

In particolare, ai fini dell'ICI, l'[art. 13](#), comma 1 del DLgs. n. 504/1992 aveva previsto il rimborso dell'imposta pagata per le aree divenute **inedificabili**, a condizione che il vincolo di inedificabilità perdurasse per almeno tre anni. Sistematicamente i Comuni, per evitare l'avverarsi della condizione, deliberavano piani e varianti strutturali che qualificavano (anche per poco tempo) i terreni come fabbricabili.

In seguito il legislatore, nell'eliminare con l'[art. 58](#), comma 1, lett. c) del DLgs. n. 446/1997 parte della previsione dell'[art. 13](#) (abrogato poi totalmente con l'[art. 1](#), comma 173, lett. f) della L. n. 296/2006), ha attribuito ai Comuni la facoltà di prevedere il diritto al **rimborso** dell'ICI pagata per le aree successivamente divenute inedificabili, stabilendone termini, limiti temporali e condizioni, avuto anche riguardo alle modalità e alla

frequenza delle **varianti** apportate agli **strumenti urbanistici** ([art. 59](#), comma 1, lett. f) dello stesso DLgs. n. 446/1997). Per ragioni di gettito quest'ultima norma primaria, applicabile sostanzialmente anche alle odierne discipline dell'IMU e della TASI, non ha avuto concreta ed effettiva operatività.

Nel decennio successivo il legislatore ha avvertito la necessità di vergare una nozione tributaria unica di "edificabilità" stabilendo, prima con l'[art. 11-quaterdecies](#), comma 16 del DL n. 203/2005 (conv. L. n. [248/2005](#)) e poi con l'[art. 36](#), comma 2 del DL n. 223/2006 (conv. L. n. [248/2006](#)), che ai fini dell'applicazione di IVA, imposta di registro, imposte sui redditi e ICI, un'area va considerata fabbricabile se **utilizzabile a scopo edificatorio** in base allo strumento urbanistico generale (PRG o PGT) adottato dal Comune, indipendentemente dall'approvazione della Regione e dall'adozione di strumenti attuativi del medesimo.

Previsione, quest'ultima, considerata di interpretazione autentica dell'[art. 2](#), comma 1, lett. b) del DLgs. n. 504/1992, quindi con effetto **retroattivo**, sia dalla prassi che dalla consolidata giurisprudenza di legittimità (circolare Agenzia delle Entrate n. [28](#) del 4 agosto 2006, § 23; Cass. SS.UU. nn. [25505/2006](#) e [25506/2006](#); per tutte, Cass. nn. [14765/2015](#) e [19516/2011](#)).

Con riferimento all'approvazione delle varianti al PRG da parte dei Comuni, meritano di essere segnalati due recenti pronunciamenti della giurisprudenza tributaria di merito.

La sentenza n. [338/38/16](#), con la quale la C.T. Reg. di Roma, nel confermare la decisione dei primi giudici, ha ritenuto che la semplice adozione della variante è **idonea** a considerare ai fini dell'ICI edificabili i terreni qualificati in precedenza agricoli.

Lo strumento urbanistico generale va però adottato correttamente

La C.T. Prov. di Torino, con la sentenza [669/8/15](#), nell'arginare l'ampia potestà deliberativa e regolamentare dei Comuni in materia di ICI, ha invece stabilito che uno strumento urbanistico restituito dalla Regione per vizi insanabili non può costituire in capo al Comune titolo per trarre vantaggi fiscali nel periodo di vigenza dello strumento stesso. Da qui l'importante affermazione secondo cui lo strumento urbanistico generale che qualifica come fabbricabile un terreno deve essere adottato dal Comune **correttamente**, senza la presenza di alcun vizio insanabile.