

Martedì, 05 aprile 2016

IL CASO DEL GIORNO

Appello incidentale d'obbligo per le questioni respinte o non esaminate

/ Alfio CISSELLO

Per il contribuente vittorioso o parzialmente vittorioso in primo grado, la difesa a fronte dell'appello principale notificato dall'ente impositore o dall'Agente della riscossione si fa **sempre più difficoltosa**.

Brevemente, se il contribuente ha perso la causa solo in parte (il giudice di primo grado, anziché annullare *in toto* l'accertamento, ha diminuito la pretesa o ha annullato solo alcuni recuperi a tassazione), ha l'onere di presentare appello, che, a seconda delle ipotesi, può essere principale o incidentale.

Tralasciando casistiche particolari, l'appello che interviene dopo quello principale prende il nome di incidentale e, ai sensi dell'art. 54 del DLgs. 546/92, da un lato, non va notificato alla controparte, dall'altro, deve, a pena di **decadenza**, essere depositato entro **sessanta giorni** dalla notifica dell'appello principale.

Il contribuente, però, può avere vinto completamente la causa pur essendo stato soccombente [...]

PAGINA 2

FISCO

Per il forfetario, immobili fuori dal calcolo del limite per i beni strumentali

La circolare n. 10 dell'Agenzia ufficializza anche le indicazioni sul transito al regime agevolato rese nel corso di Telefisco 2016

/ Paola RIVETTI

Con la circolare n. 10, pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate fornisce i primi chiarimenti **sistematici** in relazione al regime forfetario introdotto dalla L. 190/2014, come modificato dalla L. 208/2015.

La circolare esamina, a livello generale, i requisiti d'accesso e le cause di esclusione dal regime, le modalità di determinazione del reddito forfetario, nonché del reddito nel passaggio tra regimi, ricapitola la disciplina ai fini IVA e l'esonero dagli adempimenti fiscali e contabili.

Viene anche focalizzata l'attenzione su alcuni aspetti relativi alla compilazione del prossimo modello UNICO 2016 PF (aspetti che verranno riepilogati in un prossimo intervento).

Rispetto ad alcuni profili, vengono **richiamati** (e ritenuti ancora applicabili nel nuovo regime) i chiarimenti ufficiali forniti con riferimento al regime dei contribuenti minimi (L. 244/2007) e al regime di vantaggio (DL 98/2011), ad esempio, con

riferimento:

- ai requisiti per valutare la novità dell'attività ai fini della fruizione della tassazione ridotta al **5%** per il primo quinquennio;
- alla possibilità di correggere le fatture emesse erroneamente con addebito dell'IVA mediante l'emissione di una **nota di variazione** (da conservare, ma senza obbligo di registrazione ai fini IVA);
- al trattamento delle fatture emesse durante il regime (senza addebito dell'IVA), ma pagate dopo la fuoriuscita dallo stesso (tali documenti non vanno integrati poiché l'operazione si considera effettuata al momento dell'emissione della fattura);
- alle modalità di **cessazione** dell'attività nel caso in cui esistano ancora ricavi e compensi fatturati, ma non riscossi, ovvero costi e oneri per i quali manca ancora la manifestazione numeraria.

Vengono, inoltre, richiamati e confermati i chiarimenti già forniti con la circ. 19 febbraio [...]

PAGINA 3

IN EVIDENZA

Il furto della merce in Italia giustifica il rimborso IVA al non residente

I "Panama Papers" riaccendono il dibattito sull'elusione internazionale

Detassazione dei premi di risultato con maggiori certezze

ALTRE NOTIZIE

/ DA PAGINA 8

FISCO

Rivalutazione dei redditi dei terreni con ricalcolo degli acconti 2016

/ Luca FORNERO e Massimo NEGRO

Ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, l'art. 1 comma 512 della L. 228/2012 (e successive modifiche) ha previsto la rivalutazione dei redditi [...]

PAGINA 4

Appello incidentale d'obbligo per le questioni respinte o non esaminate

La Cassazione restringe ulteriormente i confini della devoluzione a favore dell'appello incidentale

/ Alfio CISSELLO

Per il contribuente vittorioso o parzialmente vittorioso in primo grado, la difesa a fronte dell'appello principale notificato dall'ente impositore o dall'Agente della riscossione si fa **sempre più difficoltosa**.

Brevemente, se il contribuente ha perso la causa solo in parte (il giudice di primo grado, anziché annullare *in toto* l'accertamento, ha diminuito la pretesa o ha annullato solo alcuni recuperi a tassazione), ha l'onere di presentare appello, che, a seconda delle ipotesi, può essere principale o incidentale.

Tralasciando casistiche particolari, l'appello che interviene dopo quello principale prende il nome di incidentale e, ai sensi dell'[art. 54](#) del DLgs. 546/92, da un lato, non va notificato alla controparte, dall'altro, deve, a pena di **decadenza**, essere depositato entro **sessanta giorni** dalla notifica dell'appello principale.

Il contribuente, però, può avere vinto completamente la causa pur essendo stato soccombente su questioni pregiudiziali o di merito. Pensiamo all'accertamento da redditometro, ove il giudice respinge o non esamina l'eccezione di nullità per difetto dello scostamento, ma annulla accogliendo il merito.

Trova applicazione (o meglio, in ragione di quanto si esporrà, trovava) l'[art. 56](#) del DLgs. 546/92: "le questioni ed eccezioni non accolte nella sentenza della commissione provinciale, che non sono **specificamente riproposte** in appello, s'intendono rinunciate".

A livello pratico, a parte il *nomen iuris* utilizzato dal difensore ("appello incidentale" oppure "devoluzione delle questioni non esaminate o assorbite"), la differenza risiede nella tempistica: l'appello incidentale, come detto, va a pena di decadenza depositato entro sessanta giorni dalla notifica del principale, la devoluzione non incontra particolari limiti.

Sul **contributo unificato**, di contro, si veda quanto detto in "[L'appello incidentale non sconta sempre il contributo unificato](#)" del 4 giugno 2013.

Per le Sezioni Unite civili (sentenza n. [25246](#) del 2008), il cui orientamento è recepito dalla giurisprudenza tributaria (sentenza n. [12346](#) del 2011), il contribuente che,

totalmente vittorioso in primo grado, sia nel contemporaneo soccombente su di una questione preliminare di rito o pregiudiziale, in appello ha l'onere di riproporre detta questione, se non accolta in primo grado, mediante appello incidentale e non tramite semplice "devoluzione".

Pensiamo, tornando all'esempio di prima, allo scostamento nel redditometro, o alla mancanza dei requisiti per l'accertamento induttivo, o ancora al vizio di **notifica** o di **sottoscrizione**.

Necessario il rispetto dei sessanta giorni

Ora, tramite un ulteriore orientamento, la Cassazione fa un passo avanti, restringendo ancora l'ambito della devoluzione a favore dell'appello incidentale.

Si veda la sentenza n. [23228](#) del 13 novembre 2015, secondo cui l'[art. 56](#) del DLgs. 546/92, tramite la locuzione, sebbene generica, "non accolte", si riferisce solo alle domande ed eccezioni sulle quali la Commissione non si è pronunciata, e non anche a quelle **respinte** (ove la questione non accolta era la decadenza dall'accertamento). *Ergo*: in relazione a queste ultime, bisogna presentare appello incidentale.

Ricapitolando, l'appello incidentale serve, in base al primo orientamento citato, se la parte è soccombente su questioni pregiudiziali di rito e, in forza della seconda corrente di pensiero, anche sulle questioni (se non si erra nell'interpretare il ragionamento della Corte), di merito o processuali, espressamente rigettate.

Restano fuori, dunque, le sole questioni assorbite o sulle quali il giudice non si è pronunciato che non sono **pregiudiziali di rito**.

Ma quando, nel nostro processo, un'eccezione è preliminare? Non sempre la distinzione tra questione preliminare e non è facile, posto che il tutto ha origine nella pretesa contenuta nell'atto impugnato.

La strategia che i difensori dovrebbero seguire, alla luce di ciò, è quella di presentare sempre e **comunque appello incidentale**.

Per il forfetario, immobili fuori dal calcolo del limite per i beni strumentali

La circolare n. 10 dell'Agenzia ufficializza anche le indicazioni sul transito al regime agevolato rese nel corso di Telefisco 2016

/ Paola RIVETTI

Con la circolare n. 10, pubblicata ieri, l'Agenzia delle Entrate fornisce i primi chiarimenti **sistematici** in relazione al regime forfetario introdotto dalla L. 190/2014, come modificato dalla L. 208/2015.

La circolare esamina, a livello generale, i requisiti d'accesso e le cause di esclusione dal regime, le modalità di determinazione del reddito forfetario, nonché del reddito nel passaggio tra regimi, ricapitola la disciplina ai fini IVA e l'esonero dagli adempimenti fiscali e contabili.

Viene anche focalizzata l'attenzione su alcuni aspetti relativi alla compilazione del prossimo modello UNICO 2016 PF (aspetti che verranno riepilogati in un prossimo intervento).

Rispetto ad alcuni profili, vengono **richiamati** (e ritenuti ancora applicabili nel nuovo regime) i chiarimenti ufficiali forniti con riferimento al regime dei contribuenti minimi (L. 244/2007) e al regime di vantaggio (DL 98/2011), ad esempio, con riferimento:

- ai requisiti per valutare la novità dell'attività ai fini della fruizione della tassazione ridotta al **5%** per il primo quinquennio;
- alla possibilità di correggere le fatture emesse erroneamente con addebito dell'IVA mediante l'emissione di una **nota di variazione** (da conservare, ma senza obbligo di registrazione ai fini IVA);
- al trattamento delle fatture emesse durante il regime (senza addebito dell'IVA), ma pagate dopo la fuoriuscita dallo stesso (tali documenti non vanno integrati poiché l'operazione si considera effettuata al momento dell'emissione della fattura);
- alle modalità di **cessazione** dell'attività nel caso in cui esistano ancora ricavi e compensi fatturati, ma non riscossi, ovvero costi e oneri per i quali manca ancora la manifestazione numeraria.

Vengono, inoltre, richiamati e confermati i chiarimenti già forniti con la circ. 19 febbraio 2015 n. 6, nonché quelli resi in occasione di [Telefisco 2016](#) (si veda "[Accesso al regime forfetario anche per chi ha optato per l'ordinario nel 2015](#)") del 29 gennaio).

Relativamente ai requisiti d'accesso, si segnalano le seguenti principali indicazioni.

Ai fini del computo del limite di **20.000 euro** di costo complessivo per i beni strumentali, i beni immobili non concorrono alla formazione di detto limite comunque siano acquisiti, anche mediante contratto di **locazione**.

Rispetto al computo della soglia dei **30.000 euro** di red-

diti di lavoro dipendente e assimilati nell'anno precedente, per l'accesso al regime nel 2016, rilevano i redditi percepiti nel 2015 (ciò dovrebbe valere anche in caso di avvio dell'attività in corso d'anno, in assenza di diverse indicazioni nel testo della circolare).

Parimenti, ai fini della non applicabilità della causa di esclusione in commento per avvenuta cessazione dell'attività, rilevano solo le cessazioni del rapporto di lavoro intervenute nell'**anno precedente** a quello di applicazione del regime forfetario.

Il pensionamento rende irrilevante la cessazione del rapporto lavorativo

Il predetto limite di 30.000 euro non opera se il rapporto di lavoro dipendente è cessato nel corso dell'anno precedente, a condizione che, nel medesimo anno, non sia stato percepito un reddito di pensione che, in quanto assimilato al reddito di lavoro dipendente, assume rilievo, anche autonomo, ai fini del raggiungimento della citata soglia.

Rileva, invece, il citato limite nell'ipotesi in cui, nello stesso anno, il contribuente abbia cessato il rapporto di lavoro dipendente, ma ne abbia intrapreso uno nuovo, ancora in essere al 31 dicembre. Ciò in coerenza con la *ratio* della disposizione, che ha il fine di incoraggiare il lavoratore rimasto **senza impiego** e senza trattamento **pensionistico** mediante la concessione di agevolazioni fiscali.

La cessazione dell'attività, se, da un lato, consente di non valutare la specifica causa ostativa, dall'altro, rileva ai fini della fruibilità dall'imposizione al 5%: viene, infatti, precisato che la mera prosecuzione dell'attività rileva anche quando la cessazione del rapporto di lavoro avvenga per cause **indipendenti** dalla volontà del dipendente, tenuto conto che la norma sul regime forfetario non fa riferimento a specifiche agevolazioni per i lavoratori in mobilità.

Sono esclusi dal regime forfetario coloro che si avvalgono di regimi speciali ai fini IVA o di determinazione del reddito (art. 1 comma 57 lett. a) della L. 190/2014).

Coerentemente alla disposizione, il regime forfetario è **incompatibile**, tra l'altro, con il regime opzionale di tassazione agevolata istituito dall'art. 1 commi da 37 a 45 della L. 190/2014 (c.d. "**Patent Box**"), prevedendo questo, per i titolari di reddito d'impresa, la parziale detassazione dei proventi derivanti dallo sfruttamento dei beni immateriali interessati.

Rivalutazione dei redditi dei terreni con ricalcolo degli acconti 2016

Se si adotta il metodo storico, coltivatori diretti e IAP possono non considerare l'ulteriore rivalutazione del 10% prevista per il 2015

/ Luca FORNERO e Massimo NEGRO

Ai soli fini della determinazione delle imposte sui redditi, l'[art. 1](#) comma 512 della L. 228/2012 (e successive modifiche) ha previsto la rivalutazione dei redditi dominicale e agrario:

- in misura pari al **15%** per il 2013 e il 2014;
- in misura pari al **30%** per il 2015.

La citata norma è stata modificata, da ultimo, dall'[art. 1](#) comma 909 della L. 208/2015, per effetto del quale tale rivalutazione è stata stabilita, "a regime", al **30% dal 2016**. In precedenza, l'[art. 7](#) comma 4 del DL 91/2014 aveva fissato al 7% la misura della rivalutazione "a regime".

Detta rivalutazione si applica sull'importo risultante dalla rideterminazione operata ai sensi dell'[art. 3](#) comma 50 della L. 662/96, quindi dopo aver rivalutato il reddito dominicale dell'**80%** e il reddito agrario del **70%**. Pertanto, relativamente al 2016:

- il reddito dominicale, già aumentato dell'80%, è incrementato del 30%;
- il reddito agrario, già aumentato del 70%, è incrementato del 30%.

Per i terreni agricoli, nonché per quelli non coltivati, posseduti e condotti dai **coltivatori diretti** e dagli imprenditori agricoli professionali (**IAP**) iscritti nella previdenza agricola, l'[art. 1](#) comma 512 della L. 228/2012 (e successive modifiche) ha stabilito che la rivalutazione (da applicare, anche in questo caso, sull'importo risultante dalla rideterminazione operata ai sensi dell'[art. 3](#) comma 50 della L. 662/96) è pari al:

- 5%, per i periodi di imposta 2013 e 2014;
- 10%, per il periodo di imposta 2015.

Nulla viene disposto per il periodo d'imposta 2016, riguardo al quale, dunque, si dovrà applicare soltanto la rivalutazione prevista dall'[art. 3](#) comma 50 della L. 662/96 (come sopra riportato, 80% per il reddito dominicale e 70% per il reddito agrario).

La L. [228/2012](#) ha altresì previsto che le disposizioni recate dall'[art. 1](#) comma 512 devono essere prese in considerazione ai fini della determinazione degli **acconti** delle imposte sui redditi dovute per l'anno **2016**.

Per come è formulata, la norma appare priva di effetti

pratici per i soggetti diversi dai coltivatori diretti e dagli IAP iscritti nella previdenza agricola. Infatti:

- in caso di applicazione del c.d. "criterio **storico**", l'IRPEF/IRES relativa al 2015, sulla quale commisurare l'acconto 2016, è già stata calcolata rivalutando i redditi dominicale e agrario del 30% (percentuale prevista sia per il 2015, sia per il 2016);

- in caso di applicazione del c.d. "criterio **previsionale**", è già giocoforza tenere conto delle disposizioni applicabili per il 2016 (considerando, quindi, l'ulteriore rivalutazione del 30%).

Invece, il ricalcolo può interessare i coltivatori diretti e gli IAP iscritti nella previdenza agricola, i quali, nel caso di adozione del c.d. "metodo storico", ai soli fini del calcolo dell'acconto dovuto per il 2016, determinano l'IRPEF relativa al 2015 **senza considerare** l'ulteriore rivalutazione del 10% (come confermato dalle istruzioni a UNICO 2016 PF).

Per ragioni di semplicità si può comunque evitare il ricalcolo

Peraltro, se, per ragioni di semplificazione, si intende evitare il ricalcolo assumendo l'IRPEF risultante dal rigo **RN34** del modello UNICO 2016 PF (in assenza di ulteriori obblighi di rideterminazione dell'imposta storica), tale scelta appare comunque legittima. Infatti, a parità di altre condizioni, l'acconto IRPEF 2016 risulterebbe comunque capiente (essendo determinato su una base "storica" di ammontare superiore) e l'eventuale saldo a credito relativo al 2016 potrebbe essere compensato o chiesto a rimborso secondo le consuete modalità.

Invece, se viene applicato il c.d. "metodo **previsionale**", anche per i coltivatori diretti e gli IAP iscritti nella previdenza agricola la disposizione è priva di effetti pratici, al pari degli altri contribuenti, atteso che l'IRPEF che si presume dovuta per il 2016, base di computo dell'acconto, è già determinata senza considerare l'ulteriore rivalutazione del 10%.

Il furto della merce in Italia giustifica il rimborso IVA al non residente

La cessione diviene "interna" se i beni sono rubati prima di uscire dal territorio dello Stato

/ Emanuele GRECO

La Corte di Cassazione, con sentenza n. [3091](#) del 17 febbraio 2016, ha riconosciuto il diritto al **rimborso dell'IVA** assolta in Italia da parte di una società tedesca per l'acquisto di macchine industriali destinate ad essere trasportate in un altro Stato della Ue ma per le quali non è stato possibile accertare l'uscita dal territorio nazionale a seguito di furto della merce.

La vicenda riguarda l'applicazione dell'[art. 38-bis2](#) del DPR 633/72 in base al quale "i soggetti stabiliti in altri Stati membri della Comunità, assoggettati all'imposta nello Stato in cui hanno il domicilio o la residenza chiedono il rimborso dell'imposta assolta sulle importazioni di beni e sugli acquisti di beni e servizi, sempre che sia detraibile a norma degli [articoli 19, 19-bis1](#) e [19-bis2](#)".

La norma in argomento (sulla base dell'[art. 3](#) lett. b) della direttiva 2008/9/CE) richiede, altresì, ai fini del rimborso, che il soggetto non residente non abbia effettuato **operazioni attive** nel territorio dello Stato, fatta eccezione per le prestazioni di trasporto, le operazioni in reverse charge e le operazioni effettuate nell'ambito del MOSS.

Nella fattispecie esaminata dalla sentenza n. 3091/2016 della Cassazione, la questione attiene tuttavia al regime IVA degli **acquisti** effettuati in Italia dal soggetto non residente.

Una società tedesca acquistava macchine industriali in Italia, con clausola franco fabbrica (EXW), e provvedeva a sua cura e spese a trasportarle al di fuori del territorio nazionale.

Per cui, in linea generale, l'operazione si sarebbe qualificata come **cessione intracomunitaria**, e in qualità di operazione non imponibile ex [art. 41](#) comma 1 del DL

331/93, non si sarebbe posto il problema del recupero dell'IVA.

Nella situazione contestata, però, la merce veniva **rubata sul suolo nazionale**, nel corso del trasporto all'estero. La società tedesca invocava il rimborso, essendosi l'operazione "riqualificata" in una cessione nazionale; l'Agenzia delle Entrate lo disconosceva ritenendo che la stessa continuasse a configurarsi come cessione intracomunitaria.

La decisione della Corte, piuttosto scarna nelle motivazioni, si fonda sul momento di effettuazione dell'operazione agli effetti dell'IVA.

Rileva il momento della consegna della merce

Considerato che nel caso di specie si era in presenza di una cessione di beni mobili materiali, il momento di effettuazione è individuato, ai sensi dell'[art. 6](#) comma 1 del DPR 633/72, nella **consegna della merce**.

Per cui, nell'ipotesi di furto dei beni durante il trasporto effettuato dall'acquirente con mezzi propri, l'operazione deve ritenersi **già effettuata** ai fini dell'IVA, dato che il trasferimento del potere di disporre dei beni si è verificato al momento della consegna.

Con l'ulteriore conseguenza che, se il furto dei beni è avvenuto sul territorio nazionale, la cessione non può assumere natura intracomunitaria bensì interna. A questo punto, si è in presenza di un'operazione effettuata con applicazione dell'IVA, per cui al soggetto non residente spetta il **rimborso** nella misura dell'IVA assolta sull'acquisto del bene, ferme le condizioni di cui all'[art. 38-bis2](#) del DPR 633/72.

I "Panama Papers" riaccendono il dibattito sull'elusione internazionale

I documenti diffusi su un network di 214 mila società off-shore dimostrano l'importanza di strumenti efficaci e della cooperazione per contrastarla

/ Piergiorgio VALENTE

Sono trascorsi quasi venti anni dalla pubblicazione, da parte dell'OCSE, del Rapporto "Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue" (1998) e le questioni di politica fiscale ivi espresse possono ritenersi di particolare attualità. Oggi più di allora vi è la preoccupazione che i **regimi fiscali privilegiati** offerti da alcuni Stati possano essere utilizzati al fine di attuare pratiche evasive (per limitarci a queste).

Il caso "**Panama Papers**", appena esploso, dimostra come siffatte preoccupazioni siano tutt'altro che infondate e comportino la necessità di ridefinire i principi consolidati della fiscalità internazionale.

Il caso concerne i documenti diffusi su un network di **214 mila società** di comodo (off-shore), che hanno sede a Panama presso lo studio Mossack Fonseca. Il dossier emerge da un'inchiesta dell'*International Consortium of Investigative Journalists*, network globale di 185 reporter che operano in più di 65 Paesi, del quale fa parte anche il settimanale italiano *L'Espresso*, che ha pubblicato l'inchiesta nel nostro Paese.

Sono coinvolte diverse persone, tra cui leader politici e personaggi noti del mondo dello spettacolo e dello sport, mentre il set di documenti si compone di **11,5 milioni di file** segreti, i quali concernono il periodo che va dal 1970 alla primavera del 2016.

In sostanza, le persone fisiche coinvolte avrebbero **riciclato** miliardi di dollari ed **evaso** le imposte ricorrendo a società off-shore. Secondo i giornalisti che hanno partecipato all'inchiesta, sussistono prove sufficientemente fondate e idonee a dimostrare che si tratta di ipotesi di evasione fiscale, riciclaggio e altre attività illegali, tra cui, peraltro, il traffico illecito di sostanze stupefacenti.

Banche e studi legali, che hanno fornito assistenza alle persone fisiche suindicate, non avrebbero rispettato la normativa antiriciclaggio e non avrebbero, quindi, proceduto a un'adeguata verifica della clientela. Istituti di credito di rilevanza internazionale sono coinvolti nella creazione di società in Paesi come le Isole Vergini britanniche e la stessa Panama.

Quest'ultimo Paese – ancora oggi uno dei più inossidabili paradisi fiscali esistenti – ha dichiarato di voler

collaborare al fine di consentire che si faccia chiarezza su una vicenda che ha un impatto rilevante non solo sul piano dell'evasione fiscale internazionale, ma anche sul versante del riciclaggio del denaro "sporco" e del finanziamento di **attività illecite** e del terrorismo.

Ora è opportuno che le Amministrazioni finanziarie dei Paesi di residenza delle persone fisiche interessate esaminino e valutino ciascuna posizione, al fine di poter adottare i provvedimenti più idonei, in cooperazione con tutti gli Stati interessati.

Necessario potenziare la trasparenza e la leale cooperazione

Il caso in commento consente di cogliere la rilevanza della **trasparenza** in materia fiscale e di una **leale cooperazione** tra Stati, la quale deve essere assicurata sempre più, e in modo via via più ampio, da tutti i Paesi della comunità internazionale, inclusi quelli storicamente non cooperativi.

Ciò non solo mediante la puntuale e tempestiva attuazione dello scambio delle informazioni su richiesta, che non incontra più alcun limite nel c.d. segreto bancario (secondo l'art. 26 del modello OCSE), ma anche e soprattutto attraverso la generalizzata ed effettiva adesione allo **scambio automatico di informazioni** in materia finanziaria, secondo lo Standard globale OCSE, adottato definitivamente nel 2014.

Quello di combattere l'evasione e l'elusione fiscale è un programma ambizioso, che riguarda tutti i contribuenti, sia persone fisiche che persone giuridiche.

I regimi fiscali preferenziali compromettono l'equa ripartizione degli oneri tra contribuenti e la concorrenza fiscale leale. La complessità delle norme fiscali, i gap normativi e quelli di cooperazione agevolano quanti intendono trasferire gli utili in Paesi a bassa fiscalità al fine di ridurre al minimo l'imposizione sui redditi, nonché quanti vanno alla ricerca di giurisdizioni dove nascondere i proventi da attività illecite.

Per tali motivi, risulta necessario **potenziare** la trasparenza, la leale cooperazione intergovernativa e gli strumenti internazionali che consentono di realizzarla.

Detassazione dei premi di risultato con maggiori certezze

L'entrata a regime consentirà alle aziende e ai lavoratori di pianificare nel medio e lungo periodo le azioni per un'effettiva creazione di valore

/ Andrea COSTA

Definite le regole di attuazione delle disposizioni della legge di stabilità 2016 ad opera del DM 25 marzo 2016, è ora possibile formulare le primissime considerazioni in merito al nuovo quadro normativo delineato dal legislatore sulla **detassazione** dei premi di risultato.

Rispetto alle iniziative analoghe adottate nel recente passato, contraddistinte dalla sperimentaltà, la **certezza** e la stabilità del quadro normativo di riferimento rappresentano gli elementi che sembrano maggiormente caratterizzare l'intervento legislativo.

Indubbiamente, l'introduzione a regime dello strumento della detassazione costituisce un elemento cardine della nuova disciplina, in grado di garantire alle parti coinvolte, anche nel medio e lungo termine, un'efficace **pianificazione** delle azioni volte al raggiungimento degli obiettivi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione.

I **criteri** di definizione di tali obiettivi non sono stati individuati dal legislatore in maniera rigida, delegando alla contrattazione di secondo livello la definizione delle azioni opportune per il loro raggiungimento, riconoscendo ampi margini di autonomia e flessibilità.

Può dunque parlarsi di semplici **linee guida** fornite dal legislatore, sintetizzate nei 20 indicatori richiamati nell'allegato al decreto ministeriale in commento, destinate a superare le difficoltà oggettive emerse in passato nell'individuazione di criteri differenti da quelli collegati alla produzione.

Trattasi, in particolare delle seguenti **voci**: il Volume della produzione/n. dipendenti; il fatturato o VA di bilancio/n. dipendenti; il MOL/VA di bilancio; gli indici di soddisfazione del cliente; la diminuzione del numero di riparazioni, rilavorazioni; la riduzione degli scarti di lavorazione; la percentuale di rispetto dei tempi di consegna; il rispetto previsioni di avanzamento lavori; le modifiche organizzazione del lavoro; il **lavoro agile** (smart working), la cui definizione legislativa è ancora in corso di esecuzione; le modifiche ai regimi di orario; il rapporto costi effettivi/costi previsti; la riduzione dell'assenteismo; il numero dei brevetti depositati; la riduzione dei tempi sviluppo dei nuovi prodotti; la riduzione dei consumi energetici; la riduzione del numero degli infortuni; la riduzione dei tempi di attraversamento interni di lavorazione; la riduzione dei tempi di commessa; e il criterio residuale "Altro".

Ciò che viene richiesto quale requisito indispensabile di legittimità è la concreta misurabilità e verificabilità di tali criteri, da valutarsi in un arco temporale con-

gruo, evitando così **valutazioni discrezionali**.

Altro rilevante elemento di certezza introdotto dalla legge di stabilità riguarda il riconoscimento, nei limiti delineati dalla norma, della **sostituibilità** tra retribuzione variabile e benefit completamente detassati, superando così, per via legislativa, l'impostazione restrittiva adottata – in risposte ad interpello non pubblicate – dall'Agenzia delle Entrate.

Infine, è risultata più che opportuna la legittimazione normativa dei c.d. **"voucher"** ad opera dell'art. 1 comma 190, lett. b) della legge di stabilità, che ha introdotto il comma 3-*bis* nell'art. 51 del TUIR, codificando l'orientamento interpretativo dell'Amministrazione finanziaria che, in diverse occasioni, ne ha riconosciuto la legittimità (ma a condizione che il lavoratore "resti del tutto estraneo al rapporto" con il fornitore di servizi, così come evidenziato, con riferimento ai c.d. "ticket trasporto", nella risoluzione 5 giugno 2007 n. 126).

In particolare è ora stabilito che "ai fini dell'applicazione dei commi 2 e 3, l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi da parte del datore di lavoro può avvenire mediante documenti di legittimazione, in formato cartaceo o elettronico, riportanti un valore nominale", offrendo così alle aziende **meno strutturate** la possibilità di ricorrere a strutture esterne per un'effettiva erogazione di opere o servizi a favore del proprio dipendente.

Al fine di evitare possibili **abusi** nella gestione dei voucher, l'art. 6 del decreto ha individuato, quali elementi essenziali, la loro nominatività e l'impossibilità di utilizzo da parte di persona diversa dal titolare, ovvero della loro monetizzazione o cessione. Tale previsione assicura che il voucher espliciti la funzione propriamente attribuitagli all'ordinamento, garantendo che sia proprio il **titolare** a fruire dello specifico bene, opera, prestazione o servizio per il suo intero valore nominale, senza poterne integrare il valore o utilizzarlo quale titolo di scambio monetizzabile.

La previsione che tali documenti **nominativi**, in formato cartaceo o elettronico, possano dare diritto ad un solo bene, prestazione, opera o servizio, ha però reso necessario un sistema di deroghe tanto per quei beni e servizi di cui all'art. 51 comma 3 ultimo periodo del TUIR di valore inferiore a 258,23 euro, per i quali è possibile la cumulabilità in un unico documento di legittimazione, quanto per i buoni pasto, che continuano ad essere disciplinati dalla normativa previgente, ovvero dal DPR 207/2010.

Accordi preventivi di imprese con attività internazionale ad ampio raggio

Dopo il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, Assonime interviene con la circolare n. 10

/ Gianpaolo VALENTE

In attesa dei chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate, a due settimane dalla pubblicazione del provvedimento n. 42295 è Assonime ad intervenire sulla nuova disciplina del ruling per le imprese con attività internazionale con la circolare n. 10 del 1° aprile (si veda ["Gli accordi preventivi di imprese con attività internazionale trovano le regole"](#) del 22 marzo 2016).

In via preliminare, si osserva che dal **21 marzo 2016** (data di pubblicazione sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate del nuovo regolamento) le istanze di ruling internazionale dell'art. 31-ter del DPR 600/1973 sono disciplinate secondo le nuove disposizioni regolamentari del richiamato provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 42295, il quale sostituisce quelle del previgente provvedimento del 23 luglio 2004. Le nuove disposizioni si applicano anche ai procedimenti volti alla stipula di accordi preventivi già avviati e **non ancora conclusi** alla data del 21 marzo 2016; il nuovo regolamento è stato, infatti, pubblicato con gran ritardo rispetto ai 90 giorni fissati dal DLgs. 147/2015 e alla contestuale abrogazione del "vecchio" ruling dell'art. 8 del DL 263/2003 (conv. L. 326/2003).

Con riferimento all'ambito applicativo, il legislatore ha confermato la **non tassatività** delle materie che possono formare oggetto di "accordo preventivo" (analogamente al previgente ruling).

Oltre alle ipotesi espressamente disciplinate dall'art. 31-ter comma 1, alle lett. da a) a d) – vale a dire, regime dei prezzi di trasferimento; determinazione dei valori di uscita/ingresso in caso di trasferimento della residenza; attribuzione di utili/perdite alla stabile organizzazione; erogazione o percezione di dividendi, interessi e royalties e altri componenti reddituali; valutazione della sussistenza dei requisiti che configurano una stabile organizzazione – l'ambito applicativo della procedura può essere esteso, in via interpretativa, come osservato anche da Assonime, a tutte le fattispecie inerenti a componenti del reddito d'impresa a **carattere transnazionale**.

Sempre con riguardo all'ambito oggettivo, occorre poi precisare che il ruling internazionale dell'art. 31-ter va ad affiancarsi all'interpello sui nuovi investimenti di cui all'art. 2 del DLgs. 147/2015 – al momento non ancora operativo – il quale può essere esperito dalle imprese che intendono effettuare investimenti nel territorio dello Stato di ammontare non inferiore a 30 milioni di euro, con "ricadute occupazionali significative in relazione all'attività in cui avviene l'investimento e durature" e può riguardare il trattamento fiscale del piano di investimento e delle **eventuali operazioni**

straordinarie pianificate per la sua realizzazione, compresa la valutazione dell'esistenza o meno di un'azienda, e quindi anche:

- la valutazione preventiva dell'eventuale assenza di abuso del diritto fiscale o di elusione;
- la sussistenza delle condizioni per la disapplicazione di disposizioni antielusive;
- l'accesso ad eventuali regimi o istituti previsti dall'ordinamento tributario.

In relazione alle materie che possono formare oggetto di ruling internazionale o di interpello per i nuovi investimenti, è appena il caso di ricordare che, per espressa previsione normativa, è invece **preclusa** al contribuente la possibilità di presentare istanza di interpello **ordinario** di cui all'art. 11 della L. 212/2000. Quanto, invece, ai profili soggettivi, la procedura è stata estesa anche alle imprese non residenti prive di stabile organizzazione che intendono investire nel territorio dello Stato per il tramite di una stabile organizzazione entro il periodo d'imposta successivo a quello di presentazione dell'istanza.

Atto conclusivo assimilabile a un accordo transattivo e non a un parere

Riguardo all'**efficacia** dell'accordo, la conclusione vincola le parti per il periodo d'imposta nel corso del quale è stipulato e per i quattro periodi d'imposta successivi, salvo mutamenti delle circostanze di fatto o di diritto rilevanti ai fini degli accordi sottoscritti e risultanti dagli stessi.

Inoltre, innovando rispetto al previgente regime, viene prevista la possibilità di far valere retroattivamente l'accordo in due specifiche e tassative ipotesi (c.d. **roll-back**): qualora l'accordo consegua "ad altri accordi conclusi con le autorità competenti di Stati esteri a seguito delle procedure amichevoli previste dalle convenzioni internazionali contro le doppie imposizioni", ovvero qualora le circostanze di fatto e di diritto poste a base dell'accordo stesso "ricorrano per uno o più dei periodi di imposta precedenti alla stipula ma non anteriori a quello in corso alla data di presentazione dell'istanza".

In tale seconda ipotesi di estensione retroattiva facoltativa dell'efficacia dell'accordo, il contribuente può effettuare il ravvedimento operoso o presentare dichiarazione integrativa, senza applicazione delle relative sanzioni, nel caso in cui sia necessario rettificare il comportamento adottato.

La bancarotta fraudolenta concorre con la truffa

L'appropriazione indebita, invece, resta assorbita nella bancarotta per distrazione

/ Maurizio MEOLI

La Cassazione, nella sentenza n. [13399](#), depositata ieri, esamina i **rapporti** tra la bancarotta fraudolenta (artt. 216 e 223 del RD 267/42), da un lato, e le fattispecie di truffa (art. 640 c.p.) e di appropriazione indebita (art. 646 c.p.), dall'altro.

Quanto alla prima relazione, è evidenziato come il reato fallimentare concorra con quello di truffa. Ciò sia perché l'**obiettività giuridica** delle ipotesi delittuose è **diversa**, sia perché l'"iter criminis" della truffa si esaurisce con l'acquisizione di beni mediante mezzi fraudolenti, mentre il fatto dell'imprenditore truffaldino che sottragga successivamente alla garanzia patrimoniale le entità economiche illecitamente acquisite al suo patrimonio costituisce un'azione distinta ed autonoma, punita a titolo di bancarotta fraudolenta se viene dichiarato il fallimento (*cf.* Cass. n. [39610/2010](#)).

Con riguardo al secondo profilo, è precisato, in primo luogo, che la bancarotta fraudolenta per distrazione in ambito societario è reato complesso, che comprende tra i propri elementi costitutivi una condotta di appropriazione indebita del bene distratto, di per sé punibile ex art. 646 c.p.

Peraltro, come chiarito dalla sentenza della Cassazione n. [4404/2009](#), nell'indagine dei rapporti intercorrenti tra i due delitti occorre **distinguere** un momento statico (fatto già in essere, astrattamente riconducibile ad entrambe le fattispecie) da un altro dinamico (fatto nel suo divenire).

Sotto l'**aspetto statico** non è dubitabile che le due ipotesi di reato, ove contestualmente considerate, finiscano per integrare una fattispecie complessa, nella quale l'appropriazione indebita viene a confluire nell'altra, perdendo la sua autonomia e restandone assorbita od inglobata, secondo quanto precisato dall'art. 84 c.p. La bancarotta fraudolenta assorbe il reato di appropriazione indebita, che si pone, rispetto ad essa, come elemento costitutivo. Nella specifica ipotesi dell'apprensione, dunque, la struttura della bancarotta fraudolenta per distrazione risulta composta da due elementi: la condotta tipica dell'appropriazione indebita e la dichiarazione di fallimento.

Più precisamente, sempre riguardo all'aspetto statico, in presenza di dichiarazione di fallimento, la condotta dell'apprensione è, astrattamente, riconducibile a due distinte ipotesi delittuose. In tal caso, non vi è, però, concorso formale di norme, ma assorbimento ai sensi dell'art. 84 c.p., applicandosi la fattispecie maggiore che "incapsula" la minore (*cf.* Cass. n. [37567/2003](#)).

Considerando, invece, il **profilo dinamico**, quando la dichiarazione di fallimento non è ancora intervenuta al momento della sottrazione, ma sovviene in un mo-

mento successivo, il fenomeno si pone come fattispecie a formazione progressiva o reato progressivo, in quanto, muovendo dalla fattispecie minore, giunge, poi, per via della sopravvenuta dichiarazione di fallimento, alla fattispecie maggiore.

A fronte di questi due profili d'indagine, possono configurarsi situazioni diverse che riflettono i rapporti tra le due fattispecie, con differenti ricadute sul **versante processuale** ai fini del rispetto del principio generale del "ne bis in idem" di cui all'art. 649 c.p.p.

Da questo punto di vista, il profilo statico non pone problemi. Una sola tipologia di reato può trovare applicazione e questa non può che essere **quella maggiore** (bancarotta fraudolenta), siccome fattispecie assorbente. In concreto, potrebbe anche accadere che si proceda, inizialmente, per appropriazione indebita e che, in un secondo momento, con distinto procedimento, l'azione penale sia esercitata anche per il reato più grave. In questo caso, sempre per via dell'assorbimento, l'agente può essere perseguito solo per il reato più grave, ed il "ne bis in idem" può essere invocato nel primo procedimento.

Quanto al profilo dinamico od evolutivo, può invece verificarsi che, delineatasi una condotta di appropriazione indebita, si proceda per essa, e successivamente intervenga la dichiarazione di fallimento; e che quel procedimento si concluda con sentenza irrevocabile (ad esempio, come nella specie, di condanna). In tale ipotesi, si pone il problema se il "ne bis in idem" possa essere invocato nel **secondo giudizio**.

Sul tema, la sentenza in commento precisa che, qualora l'appropriazione indebita sia stata oggetto di sentenza di condanna prima della dichiarazione di fallimento, non è preclusa, nel successivo procedimento per bancarotta, la contestazione del reato fallimentare; il giudice, peraltro, deve, in sede di condanna per quest'ultimo reato, **considerare assorbito** quello sanzionato ai sensi dell'art. 646 c.p., secondo un principio di equità che trova espressione anche nello scioglimento del giudicato sulle pene in caso di riconoscimento della continuazione in fase esecutiva (*cf.* Cass. nn. [48743/2014](#) e [4404/2009](#)).

La pronuncia definitiva per il reato meno grave, quindi, **non rende improcedibile** la **bancarotta** fraudolenta, né dà luogo a "bis in idem", determinando invece l'assorbimento in questa – reato complesso ex art. 84 c.p. – dell'appropriazione indebita relativa agli stessi beni; assorbimento che può farsi valere (anche) in sede esecutiva, richiedendo l'eliminazione della frazione di pena relativa all'appropriazione indebita avente lo stesso oggetto della distrazione.

Non c'è decadenza dal bonus prima casa in caso di separazione dei coniugi

Le assegnazioni immobiliari in esecuzione di accordi di separazione non fanno venir meno il beneficio neppure con mancato riacquisto entro l'anno

/ Giovambattista PALUMBO

La Corte di Cassazione, con la sentenza n. [5156/2016](#), ha chiarito una questione particolarmente controversa: la **decadenza** o meno dall'agevolazione prima casa in caso di attribuzione al coniuge della proprietà dell'abitazione coniugale in adempimento di condizioni pattuite in sede di separazione consensuale.

Il giudice d'appello riteneva, infatti, nel caso di specie, che l'attribuzione della casa coniugale costituisse comunque alienazione dell'immobile rilevante ai fini della decadenza dei benefici "prima casa", non rientrando tra le esenzioni previste dall'[art. 19](#) della L. 74/87.

Ai sensi dell'art. 19 citato, del resto – eccepiva, però, il contribuente davanti alla Corte – tutti gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi al procedimento di **scioglimento del matrimonio** o di cessazione degli effetti civili del matrimonio, nonché ai procedimenti anche esecutivi e cautelari diretti ad ottenere la correzione o la revisione degli assegni, sono esenti dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa.

Pertanto, non si comprende perché la fattispecie in esame non dovesse rientrare in tale disciplina, anche considerato che la *ratio legis* è ravvisabile nella finalità di sottrarre ad oneri tributari gli effetti consequenziali alla risoluzione del rapporto matrimoniale e all'adempimento di doveri discendenti dalla separazione o dal divorzio.

La Corte di Cassazione accoglie il ricorso del contribuente. I giudici di legittimità danno atto che sul tema si rinvergono **due orientamenti**.

Tra questi, il primo (Cass. n. [2263/2014](#)), sfavorevole alla tesi del contribuente, afferma che il trasferimento di un immobile in favore del coniuge per effetto degli accordi intervenuti in sede di separazione consensuale è comunque riconducibile alla volontà del cedente e non al provvedimento giudiziale di omologazione, con la conseguenza che, qualora intervenga nei **cinque anni successivi** all'acquisto agevolato senza che il cedente abbia comprato, entro l'anno ulteriore, un altro appartamento da adibire a propria abitazione principale, le agevolazioni fiscali "prima casa" vanno revocate.

Secondo tale tesi, le convenzioni concluse dai coniugi in sede di separazione e contenenti attribuzioni immobiliari non mancano di un corrispettivo e non sono propriamente donazioni. Il regolamento pattizio, poi, pur acquistando efficacia con l'omologazione di conformità, trova comunque la sua fonte nell'**accordo delle parti**, derivandone, quindi, che il trasferimento dell'immobile costituisce un trasferimento riconducibile

alla volontà del cedente, che non può sottrarsi al regime decadenziale dei benefici "prima casa".

I giudici, invece, propendono per la seconda tesi (Cass. n. [3753/2014](#)), in base alla quale l'attribuzione al coniuge della proprietà della casa coniugale, in adempimento di una condizione inserita nell'atto di separazione consensuale, non costituisce alienazione rilevante ai fini della decadenza, essendo una mera **modalità di sistemazione** dei rapporti fra i coniugi, a seguito della cessazione della loro convivenza.

Il contribuente non decade, quindi, dai benefici, anche se aliena nei 5 anni, considerato che l'immobile, acquistato per essere destinato a casa familiare, tale rimane (*cfr.* Cass. n. [23225/2015](#)).

La decadenza si realizza se c'è speculazione

Visto infatti che la *ratio* dell'agevolazione prima casa è quella di favorire l'acquisizione dell'alloggio da destinare ad abitazione propria e del nucleo familiare, resta in questi casi prevalente la valutazione della **funzione solutoria** di obblighi legali di mantenimento, in forza della quale l'immobile resta destinato a casa coniugale/familiare, con il solo adeguamento alla sopravvenuta cessazione della convivenza tra coniugi.

Nei casi di specie, del resto, non è configurabile alcun intento speculativo, motivo per cui, invece, è stabilita la sanzione della decadenza.

E questo anche in considerazione della peculiare funzione **economico-sociale** (e relativa meritevolezza di tutela) di convenzioni che i coniugi pongono in essere al fine di regolare, sotto il controllo del giudice, i rapporti patrimoniali conseguenti alla separazione o al divorzio, ivi compresi gli accordi che contengono il trasferimento della proprietà di beni immobili all'uno o all'altro coniuge.

In conclusione, in questi casi, l'[art. 1](#), nota II-*bis*, Tariffa, parte I, n. 4 del DPR 131/86, laddove stabilisce la decadenza dai benefici per la prima casa in caso di cessione infraquinquennale, non può trovare applicazione, atteso che gli accordi traslativi raggiunti in sede di separazione **esulano dalle ordinarie cessioni**, commutative e permutative, sanzionate dalla Tariffa, assolvendo piuttosto quegli scopi di tutela, riconosciuti anche dalla giurisprudenza costituzionale a fondamento del regime fiscale di atti "non speculativi" correlati a giudizi di separazione e divorzio.

Registrazione e trascrizione a spese dell'aggiudicatario nelle espropriazioni

È quanto precisato dal Tribunale di Ivrea nelle istruzioni operative sulla determinazione del compenso dei delegati alle vendite

/ Roberta VITALE

Il Tribunale di Ivrea, con una circolare del [24 marzo 2016](#), ha fornito alcune istruzioni operative ai fini dell'applicazione del DM 15 ottobre 2015 n. 227, recante il regolamento sulla determinazione e liquidazione dei compensi per le **operazioni delegate** dal giudice dell'esecuzione ai sensi degli artt. 169-*bis* e 179-*bis* di sp. att. c.p.c. (artt. 534-*bis* e 591-*bis* c.p.c.).

Si ricorda che il DM 227/2015, in vigore dal 10 marzo, ha previsto all'art. 2 i criteri per la **determinazione del compenso** nell'espropriazione forzata immobiliare, mentre all'art. 3 i criteri con riferimento all'espropriazione forzata di beni mobili iscritti nei pubblici registri. L'onorario del professionista delegato viene quantificato rispetto, da un lato, al prezzo di aggiudicazione o al valore di assegnazione e, dall'altro, alle varie fasi della procedura in cui è coinvolto.

Si tiene conto, poi, delle procedure esecutive con un unico lotto o con plurimi lotti (si veda, da ultimo, "[Compensi scaglionati anche per l'espropriazione forzata di beni mobili](#)" del 12 marzo).

Quanto più precisamente ai parametri di cui all'art. 2 del regolamento, nell'ambito della **procedura** con un **unico lotto**, la stima del compenso sarà effettuata rispetto "ai **valori medi** in relazione al prezzo di aggiudicazione o assegnazione".

Ci si riferisce alla prima, seconda e quarta fase di attività, la fase cioè tra il **conferimento dell'incarico** e la redazione dell'avviso di vendita, compreso lo studio della documentazione depositata a norma dell'art. 576, comma 2 c.p.c., la fase tra la redazione dell'avviso di vendita e l'aggiudicazione o assegnazione, e la fase di distribuzione della somma ricavata.

Tenuto conto del grado di complessità della procedura, il giudice potrà aumentare o diminuire l'ammontare del compenso (art. 2, comma 3, del DM 227/2015).

Per la terza fase, quella del **trasferimento** della proprietà, il compenso del delegato è liquidato, così come stabilito dall'art. 2, comma 7, del DM 227/2015, nella misura del 50% a carico dell'aggiudicatario e del 50% a carico della procedura.

Come precisato dalla circolare in commento:

- ai compensi liquidati a carico della procedura e a carico dell'aggiudicatario si aggiunge il rimborso delle **spese generali**;

- le spese vive documentate sono poste ad esclusivo carico della procedura;

- a carico dell'aggiudicatario sono poste le spese effettivamente sostenute per l'esecuzione delle formalità di registrazione, trascrizione e voltura catastale, secondo il conteggio indicato dal professionista delegato e salvo i conguagli necessari, e le spese relative alle cancellazioni delle formalità pregiudizievoli.

Aumento del compenso rispetto alla complessità

Con riguardo alle **cancellazioni**, l'onorario andrebbe incluso già nella somma prevista dallo stesso regolamento sempre per la terza fase di attività.

Rispetto all'effettiva complessità dell'attività espletata, però, per ogni cancellazione successiva alla seconda l'importo del compenso può essere aumentato nella misura del **15%** per la terza cancellazione, del **10%** per la quarta e del **5%** per le successive, fino ad un aumento massimo del 60%. Ciò vale solo limitatamente alla quota a carico dell'aggiudicatario.

Infatti, ai sensi dell'art. 2, comma 7 del DM 227/2015, è possibile, nel caso in cui ricorrano giustificati motivi, determinare il compenso a carico dell'aggiudicatario (o dell'assegnatario) in misura diversa da quella prevista.

Arrivano le causali contributo per gli Enti bilaterali di call center e terziario

Istituite dall'Agenzia delle Entrate saranno utilizzate per versare i contributi a EBINCALL ed ENBLIT

/ REDAZIONE

Sono state istituite ieri, con due differenti risoluzioni, le causali contributo per la riscossione, tramite modello F24, dei contributi da destinare al finanziamento dell'Ente bilaterale nazionale dei call center **EBINCALL** e dell'Ente nazionale bilaterale lavoro impresa e terziario **ENBLIT**.

Si ricorda, infatti, che con la convenzione del 9 gennaio 2008 e successivi rinnovi, stipulata tra l'Agenzia delle Entrate e INPS è stato regolato il **servizio di riscossione**, mediante il modello F24, per il versamento dei contributi di spettanza dell'Istituto nazionale di previdenza, nonché di quelli previsti dalla legge 4 giugno 1973 n. 311 per l'estensione del servizio di riscossione dei contributi associativi tramite gli enti previdenziali. Tale norma individua alcuni istituti, tra cui l'INPS, tra quelli che possono essere autorizzati dal Ministro del Lavoro, su richiesta delle associazioni sindacali a carattere nazionale, ad assumere il servizio di esazione dei contributi associativi dovuti dagli iscritti, nonché dei **contributi per assistenza contrattuale** che siano stabiliti dai contratti di lavoro.

Con la convenzione dell'8 marzo 2016 tra INPS ed Ente bilaterale nazionale dei call center "EBINCALL" quest'ultimo ha affidato all'Istituto di previdenza il servizio di riscossione, tramite il modello F24, dei contributi per il finanziamento del suddetto Ente bilaterale. Dunque, per consentire tale versamento mediante il modello F24, la risoluzione n. [18](#) dell'Agenzia delle Entrate di ieri ha istituito la causale contributo **"CALL"**

denominata "Ente Bilaterale Nazionale dei Call Center EBINCALL".

Con la convenzione del 9 marzo 2016 sottoscritta tra l'INPS e l'Ente nazionale bilaterale lavoro impresa e terziario "E.N.B.L.I.T." è stato invece affidato all'Istituto nazionale di previdenza il servizio di riscossione, tramite il modello F24, dei contributi per il finanziamento dell'Ente bilaterale appena citato.

Per consentire tali versamenti l'Agenzia delle Entrate, con la risoluzione n. [19](#) di ieri, ha istituito la causale contributo **"ENBT"** denominata "Ente Nazionale Bilaterale Lavoro Impresa e Terziario E.N.B.L.I.T.".

Stesse istruzioni di compilazione

Nella compilazione del modello di pagamento F24, la causale contributo deve essere indicata nella sezione "INPS", nel campo "causale contributo", in corrispondenza, esclusivamente, della **colonna "importi a debito versati"**, indicando:

- nel campo "codice sede", il codice della sede INPS competente;
- nel campo "matricola INPS/codice INPS/filiale azienda", la matricola INPS dell'azienda;
- nel campo "periodo di riferimento", nella colonna "da mm/aaaa", il mese e l'anno di riscossione del contributo, nel formato MM/AAAA. La colonna "a mm/aaaa" invece, non deve essere valorizzata.

Se si pagasse solo con bonifico, le banche dovrebbero operare la ritenuta

Gentile Redazione,
ho letto con molto piacere le proposte dei miei colleghi in materia di **sostituto d'imposta** pubblicate sui numeri di *Eutekne.info* del 26 marzo (si veda "[La ritenuta alla fonte sul reddito da lavoro autonomo sarebbe da eliminare](#)") e del 2 aprile (si veda "[Ritenuta su redditi da lavoro autonomo da applicare al momento del bonifico fiscale](#)").

Ho apprezzando molto il loro coraggio nell'avanzare ipotesi di semplificazione che presuppongono una forte rottura con le attuali regole. Ritengo con molta convinzione che oggi la **modernità**, accompagnata da una forte volontà politica, consentirebbe di ottenere enormi benefici non solo per lo sfoltimento di inutili adempimenti, ma anche per la nostra economia nel suo complesso.

Infatti non vedo grossi problemi se i titolari di partita IVA (compresi i condomini e gli altri sostituti d'imposta) fossero obbligati per legge ad effettuare pagamenti nei confronti dei professionisti **esclusivamente** attraverso il **bonifico**. Sarà la banca a operare la ritenuta con tutta una serie di vantaggi che sono stati già illustrati dai colleghi.

Proporrei solo la riduzione dell'aliquota dal 20% al **10%** onde evitare la cronicità del credito che tutti i profes-

sionisti sono costretti a sopportare.

Ma vorrei essere ancora più rivoluzionario. Perché non estendere tale proposta anche per il **pagamento dei dipendenti**?

L'azienda ordina alla banca di prelevare dal suo conto l'importo lordo, mentre sul c/c del dipendente arriva il netto, allo Stato l'IRPEF e all'INPS i contributi. Le aziende vedrebbero diminuire gli adempimenti burocratici, il sistema fiscale e previdenziale otterrebbe dei benefici in termini di cassa, il sistema giudiziario vedrebbe annullarsi il contenzioso legato al reato dell'appropriazione indebita.

Sicuramente andrà peggio alle imprese in crisi che utilizzano indebitamente questa leva per autofinanziarsi. Ma in questi casi, a mio parere, si potrebbe prevedere la possibilità di richiedere preventivamente (evitando quindi gli aggi di Equitalia) la **rateizzazione** delle somme dovute. Diversamente, per gli amministratori si tratterà di prendere coscienza con un po' di anticipo che è giunta l'ora di chiudere i battenti.

Proposte utopiche? No, direi proposte... **coraggiose!**

Piero Ciampolini

Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Firenze