

PALERMO, 12 APRILE E 9 MAGGIO 2014

IRES - IRAP - IVA

DAL BILANCIO AL REDDITO
D'IMPRESA

Dott. Ernesto Gatto

IRES - INDICE DEGLI ARGOMENTI

LA SOGGETTIVITA' DELL'IMPOSTA



LE ALIQUOTE DELL'IMPOSTA



IL RIPORTO DELLE PERDITE FISCALI



**LA DISCIPLINA PER LE SOCIETA' DI
COMODO**



**IL REGIME DELLA TRASPARENZA
FISCALE NELLA SRL**

**LA RIVALUTAZIONE DEI BENI
AZIENDALI**



**A.C.E. – AIUTO ALLA CRESCITA
ECONOMICA**



GLI STUDI DI SETTORE



**LA DEDUCIBILITA' DEGLI INTERESSI
PASSIVI IN FUNZIONE DEL R.O.L.**



**DICHIARAZIONE DEI REDDITI E
VERSAMENTO DELL'IMPOSTA**

IVA - INDICE DEGLI ARGOMENTI

PRESUPPOSTI PER L'APPLICAZIONE



LE ALIQUOTE DELL'IMPOSTA



**INIZIO ATTIVITA' E TENUTA DEI
REGISTRI**



**LE LIQUIDAZIONI MENSILI O
TRIMESTRALI**



REQUISITI PER LA DETRAZIONE



**IL REGIME DEI CONTRIBUENTI
MINIMI**

OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE



LE DICHIARAZIONI D'INTENTO



IL REGIME DI IVA PER CASSA



**LA RETTIFICA DELLA DETRAZIONE
ED IL PRO-RATA**



**DICHIARAZIONE PERIODICA E
ANNUALE - VERSAMENTI D'IMPOSTA**



**LE REGOLE PER I RIMBORSI E LA
COMPENSAZIONE DEI CREDITI**

IRAP - INDICE DEGLI ARGOMENTI

LA SOGGETTIVITA' DELL'IMPOSTA



LE ALIQUOTE DELL'IMPOSTA



**DIVIETO RIPORTO DELLE PERDITE
DI PERIODI PRECEDENTI**



**IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE DAL
BILANCIO CIVILISTICO**



**LE DEROGHE AL PRINCIPIO DI
DERIVAZIONE**

**LE DETRAZIONI DAL VALORE DELLA
PRODUZIONE NETTA IRAP**



LA RIDUZIONE DEL CUNEO FISCALE



**IL COSTO DEL LAVORO E GLI ONERI
FINANZIARI**



IL MODELLO DI DICHIARAZIONE



**MODALITA' DI VERSAMENTO
DELL'IMPOSTA**

DAL BILANCIO AL REDDITO D'IMPRESA - INDICE DEGLI ARGOMENTI

**LE VARIAZIONI IN AUMENTO E IN
DIMINUZIONE**



**LA FISCALITA' DIRETTA DELLE
AUTOVETTURE AZIENDALI**



**LA RATEIZZAZIONE DELLE
PLUSVALENZE**



LE SPESE TELEFONICHE



LE SPESE DI RAPPRESENTANZA



**INDENNITA' SUPPLETIVA DI
CLIENTELA**

**LE IMPOSTE INDEDUCIBILI E
DEDUCIBILI**



I COMPENSI AGLI AMMINISTRATORI



**LE SPESE DI RISTORANTI ED
ALBERGHI**



**LE SPESE DI MANUTENZIONE
ORDINARIA**



**LA DISCIPLINA PER I CONTRATTI DI
LEASING**



**L'ISTITUTO DEL RAVVEDIMENTO
OPEROSO**

LE VARIAZIONI IN AUMENTO E IN DIMINUZIONE

LA DETERMINAZIONE DELL'IRES DI COMPETENZA

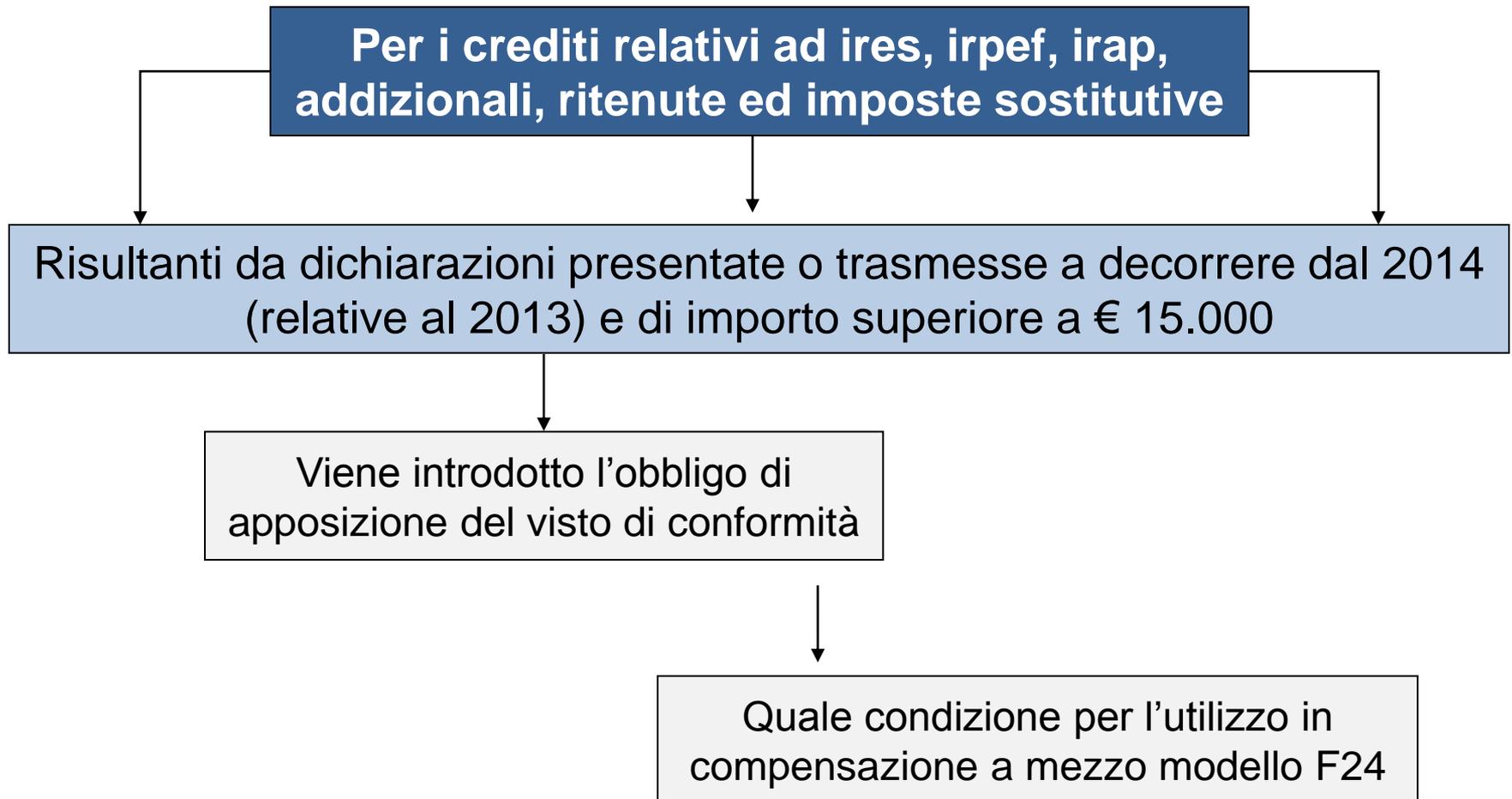
Utile/Perdita di conto economico

Variazioni in aumento

Variazioni in diminuzione

Reddito imponibile

COMPENSAZIONE CREDITI IMPOSTE DIRETTE E VISTO DI CONFORMITA'



COMPENSAZIONE CREDITI IMPOSTE DIRETTE E VISTO DI CONFORMITA'

l'Agenzia delle entrate ha chiarito

Che la soglia di € 15.000 va verificata in relazione ad ogni singola imposta

Che le compensazioni oltre la soglia di € 15.000 dovranno essere effettuate con i sistemi Entratel o Fisconline (no home banking)

Che tali sistemi consentiranno il superamento della soglia nelle more che venga successivamente apposto il visto di conformità

COMPENSAZIONE CREDITI IMPOSTE DIRETTE E VISTO DI CONFORMITA'

Il visto di conformità potrà essere apposto da

Dottori e Ragionieri commercialisti, Consulenti del lavoro ed Esperti tributari iscritti alla CCIAA al 30/09/1993

Che abbiano richiesto all'Agenzia delle entrate l'iscrizione all'Elenco centralizzato dei soggetti legittimati al rilascio del visto

Che abbiano stipulato apposita polizza assicurativa di r.c. professionale con massimale di almeno € 1.032.913,80

LA FISCALITA' DIRETTA DELLE AUTO AZIENDALI

Dal 2013 la fiscalità diretta delle auto aziendali è la seguente

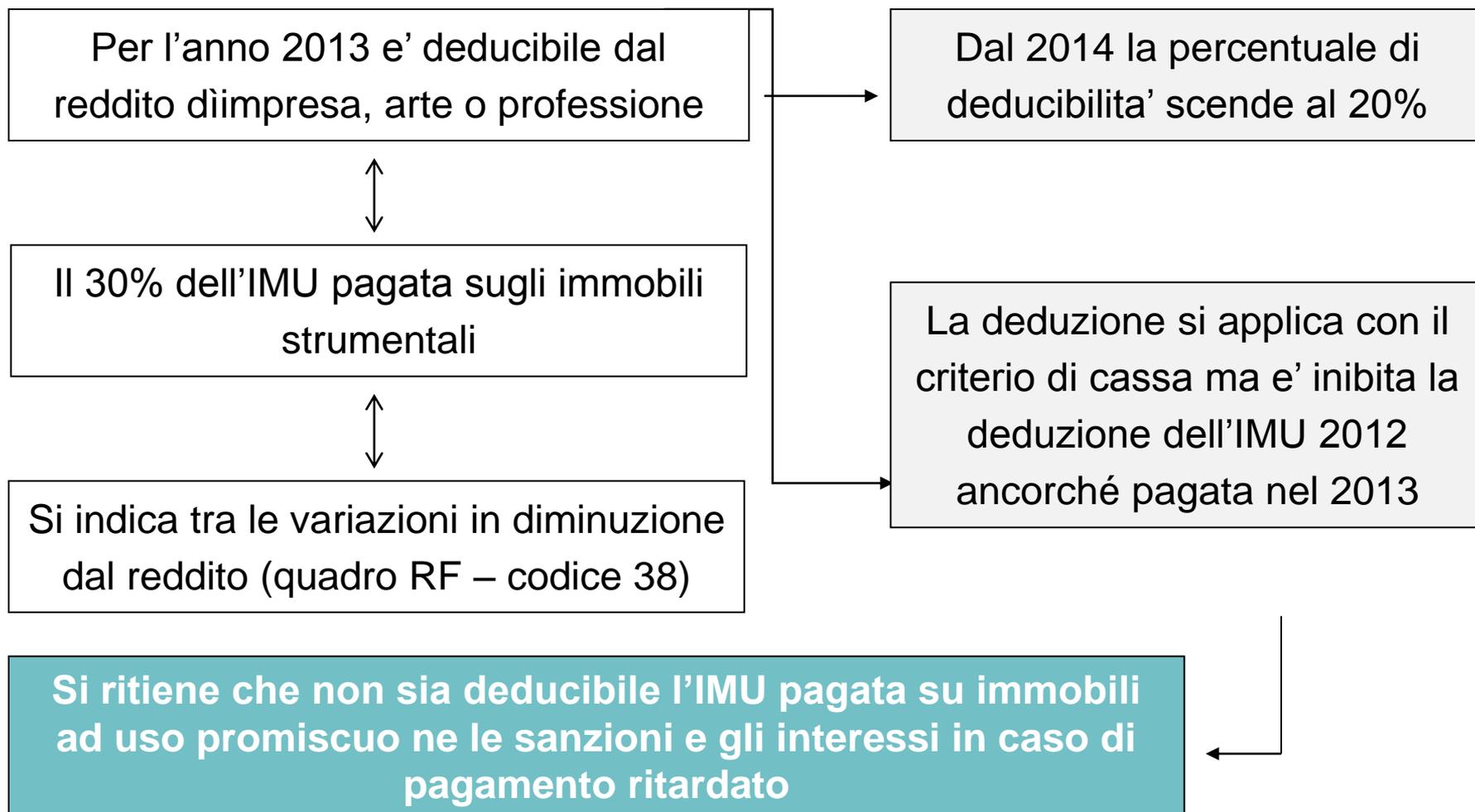
LA DEDUCIBILITA' DEI COSTI PER LE AUTO DI IMPRESE E PROFESSIONISTI SCENDE DAL 40% AL 20%

RESTANO IMMUTATE LE REGOLE PER GLI AGENTI DI COMMERCIO CHE DEDUCONO L'80% DEI COSTI

LA DEDUCIBILITA' DEI COSTI PER LE AUTO IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI SCENDE DAL 90% AL 70%

RESTANO IMMUTATE LE REGOLE PER I CONTRIBUENTI MINIMI CHE DEDUCONO IL 50% DEI COSTI

DEDUCIBILITA' PARZIALE DELL'IMU PER LE IMPRESE



INDENNITA' SUPPLETIVA DI CLIENTELA

L'Agenzia delle entrate con la circolare n. 33/2013 ha definitivamente sciolto i nodi relativi al criterio di deducibilità

Accantonamenti effettuati sino
al 1992



Deducibili per cassa

Accantonamenti effettuati dal
1993



Deducibili per competenza

DEDUZIONE IRAP DAL REDDITO D'IMPRESA

RIGO RF 55 DEL MODELLO UNICO 2014 SOCIETA' DI CAPITALE

Nel modello Unico 2014 tra le variazioni in diminuzione dal reddito è indicata l'irap sul costo del lavoro e quella a forfait sugli oneri finanziari

Con il **codice 12** si indica la deduzione forfettaria pari al 10% degli importi pagati nel 2013 a condizione che vi siano oneri finanziari che eccedano i proventi

Con il **codice 33** si indica la deduzione analitica integrale degli importi pagati nel 2013 (compreso il saldo 2012) in relazione al costo del personale dipendente

BENEFICI PER I SOGGETTI CONGRUI E COERENTI

Esistono una serie di benefici di cui possono usufruire i soggetti congrui e e coerenti ai fini degli studi di settore



E' causa di esclusione dalla disciplina sulle società non operative

E' causa di disapplicazione dalla disciplina sulle società in perdita sistemica

Si sottolinea che l'incoerenza non è mai sanabile mentre la congruità è raggiungibile anche mediante spontaneo adeguamento in dichiarazione

BENEFICI PER I SOGGETTI CONGRUI E COERENTI

Ulteriori benefici di cui possono usufruire i soggetti congrui e coerenti ai fini degli studi di settore

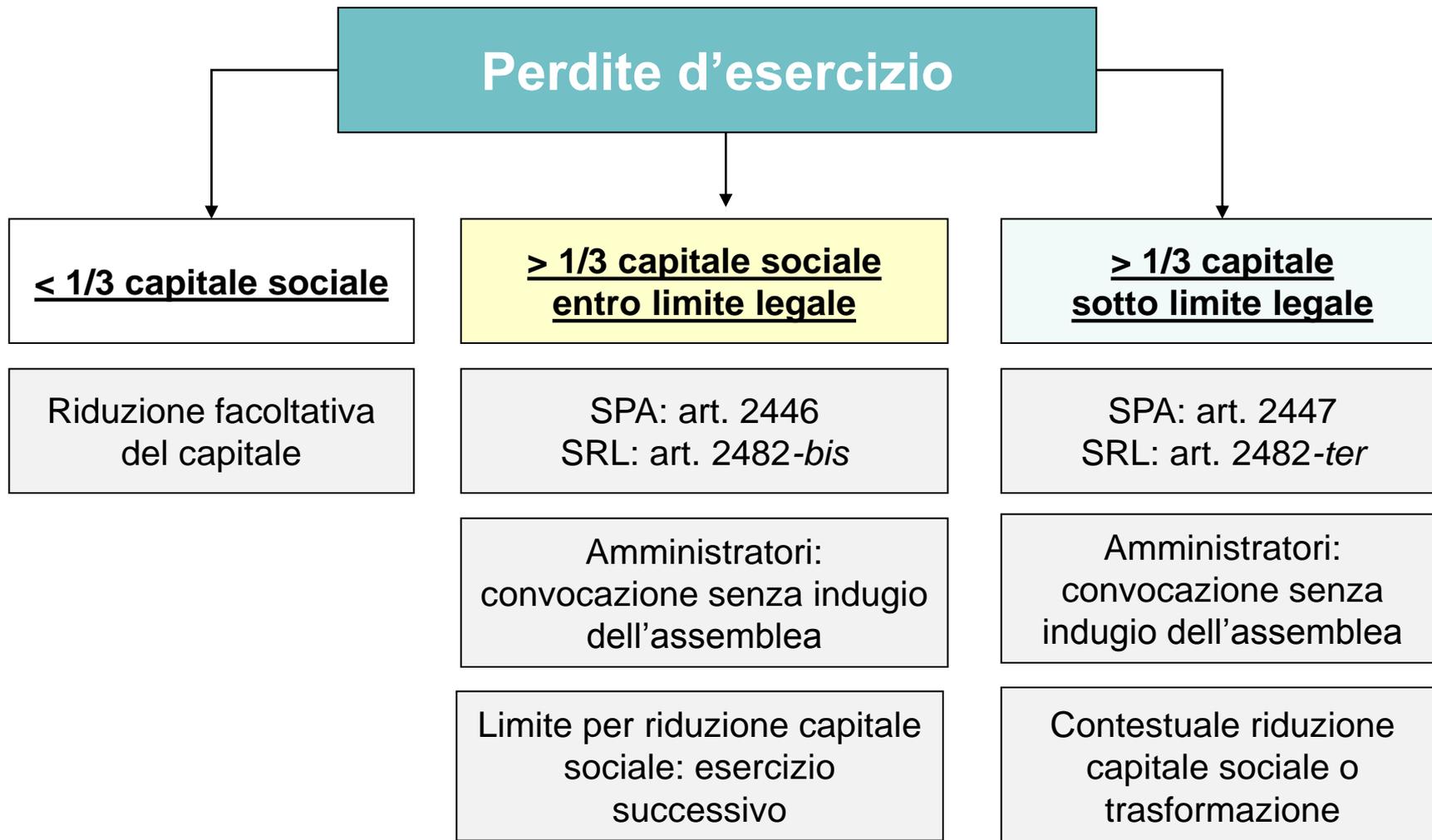


Preclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici (presuntivi e/o analitico-presuntivi)

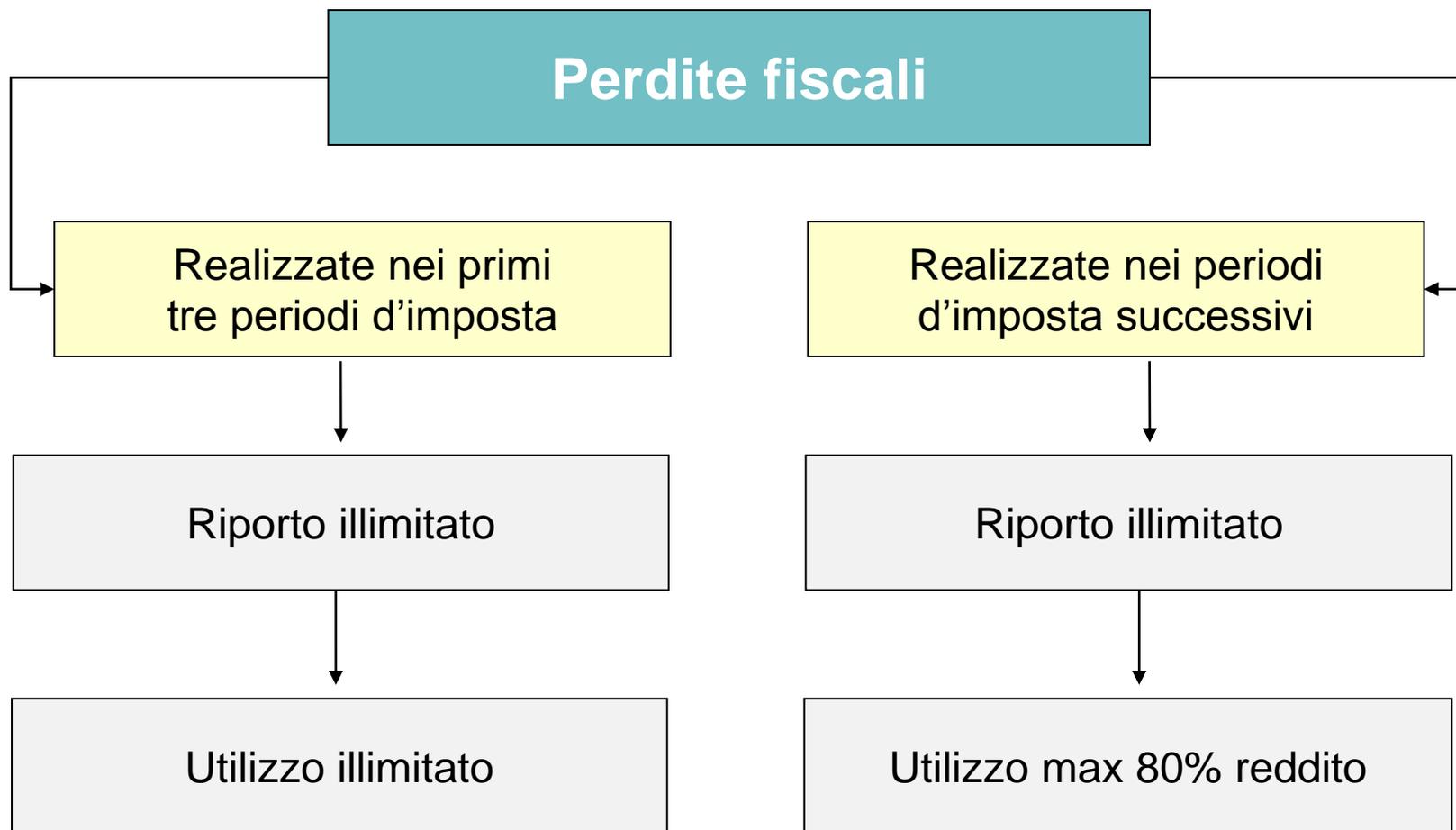
Riduzione di un anno degli ordinari termini di decadenza per gli accertamenti

La determinazione sintetica del reddito complessivo (Redditometro) è ammessa a condizione che il reddito accertabile ecceda di oltre 1/3 quello dichiarato

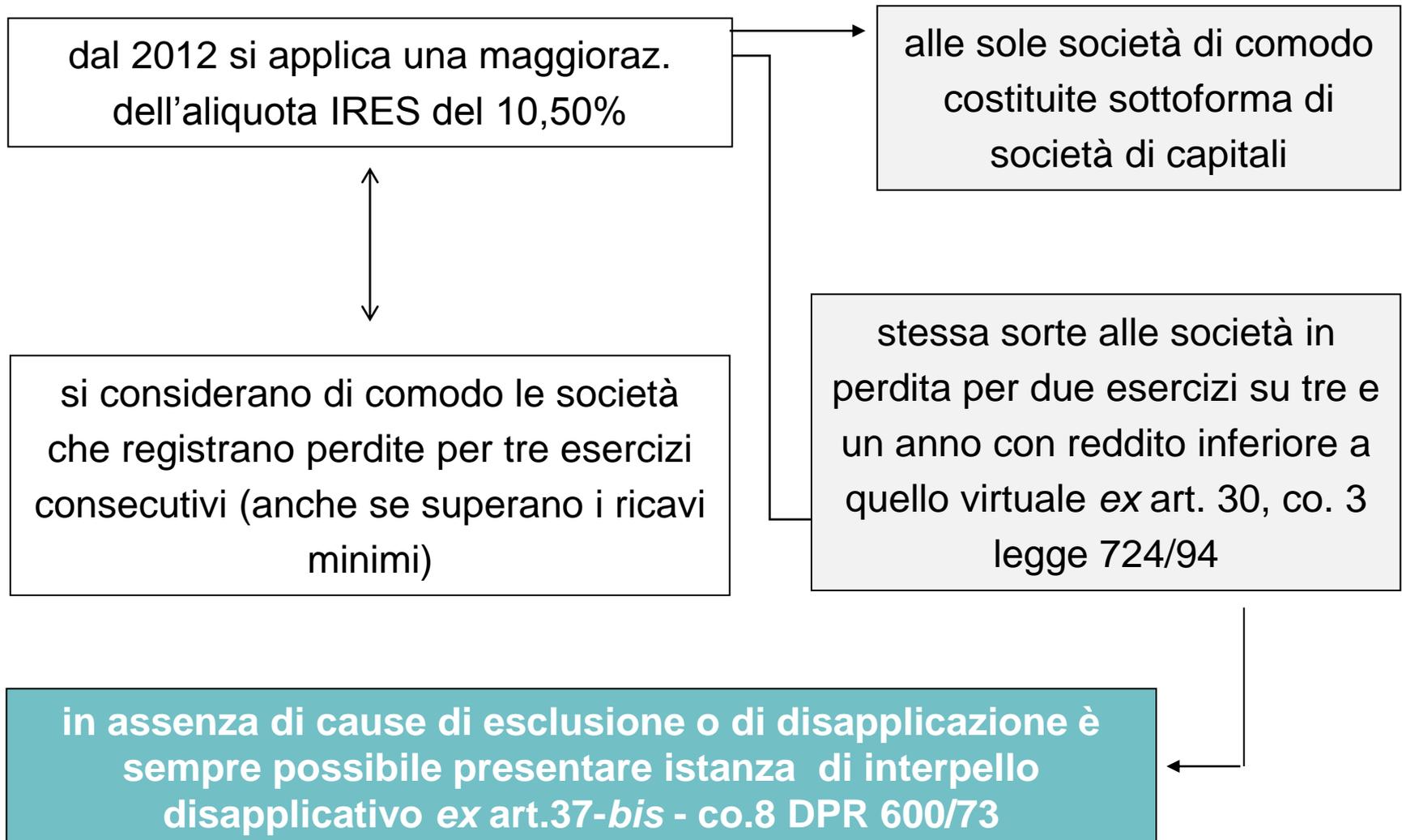
TRATTAMENTO DELLE PERDITE DI ESERCIZIO



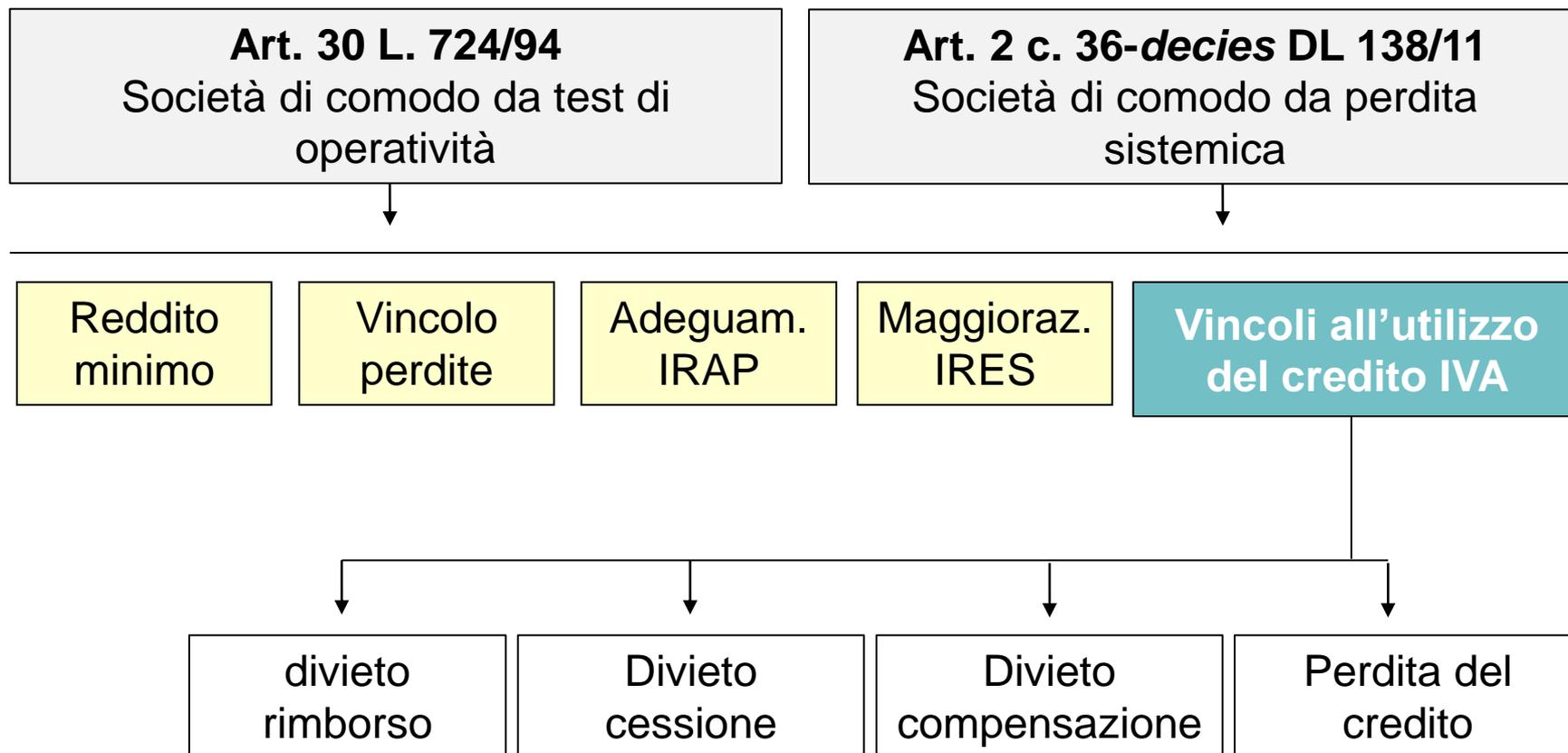
RIPORTO DELLE PERDITE FISCALI



CONSEGUENZE IN CAPO ALLE SOCIETÀ DI COMODO



CONSEGUENZE IN CAPO ALLE SOCIETÀ DI COMODO



CONSEGUENZE IN CAPO ALLE SOCIETÀ DI COMODO

LA CIRC. 23 DELL'11/06/2012 SULL'ISTANZA DI INTERPELLO DISAPPLICATIVO

I CONTRIBUENTI DOVRANNO ESPORRE IN MODO CHIARO E DOCUMENTARE IN MANIERA ESAUSTIVA TUTTI GLI ELEMENTI UTILI AD INDIVIDUARE LE SITUAZIONI OGGETTIVE CHE GIUSTIFICHINO LA DISAPPLICAZIONE

E' NECESSARIO PRESENTARE ISTANZE SEPARATE PER SOCIETA' NON OPERATIVE E SOCIETA' IN PERDITA SISTEMATICA

NON AMMISSIBILI LE ISTANZE RIFERITE A PERIODI D'IMPOSTA DIVERSI DA QUELLI OGGETTO DI MONITORAGGIO

PROVVEDIMENTO AGENZIA ENTRATE N. 87956 DELL'11.6.2012

LE CAUSE AUTOMATICHE DI DISAPPLICAZIONE SI APPLICANO AD UNO O PIU' DEGLI ANNI OGGETTO DI MONITORAGGIO

società in stato di liquidazione con
impegno alla cancellazione dal r.i.

società assoggettate alle procedure di
cui all'art.101, comma 5 del TUIR

società sottoposte a sequestro penale
o confisca

società con partecipazioni in soggetti
non in perdita sistemica

società con partecipazioni in soggetti
con istanza di disapplicazione accolta

società che hanno ottenuto la
disapplicazione in precedenti periodi

società con m.o.l. positivo in almeno un
periodo d'imposta

società con adempimenti e/o versamenti
tributari sospesi o differiti

società che esercitano esclusivamente
attività agricola

società che risultano congrue e coerenti
ai fini degli studi di settore

società che si trovano nel primo periodo
d'imposta

società con perdita fiscale di periodo
inferiore ai proventi esenti anche in virtù
di disposizioni agevolative

CAUSE DI ESCLUSIONE ART. 30 LEGGE N. 724/94

LE CAUSE DI ESCLUSIONE SI APPLICANO ALL'ESERCIZIO IN CUI SI EFFETTUA IL TEST DI OPERATIVITÀ

soggetti che si trovano nel primo
periodo d'imposta

società in amministrazione controllata o
straordinaria

società con oltre 50 soci per la maggior
parte del periodo d'imposta

società con numero minimo dipendenti
mai < a 10 nel triennio di riferimento

società con valore della produzione >
attivo patrimoniale

società congrue e coerenti ai fini degli
studi di settore

società in fallimento, liquidazione
giudiziaria o concordato preventivo

società partecipate per almeno il 20%
del capitale sociale da enti pubblici

società esercenti pubblici servizi di
trasporto

società quotate in mercati regolamentati
italiani

PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO

Circolare 26/E 2013

gli elementi certi e precisi che consentono la deduzione del costo sussistono quando contemporaneamente:

sono decorsi oltre 6 mesi dalla scadenza del pagamento (da fattura o contratto)

il credito è inferiore a € 5.000 per le imprese di rilevante dimensione, € 2.500 per le altre

Il limite dimensionale è posto a € 100.000.000 di volume d'affari

PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO

Circolare 26/E 2013

gli elementi certi e precisi che consentono la deduzione del costo sussistono in ogni caso qualora:

**il diritto alla riscossione è prescritto
(normalmente dopo 10 anni)**

**in questo caso la deducibilità
fiscale prescinde dall'importo**

PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO

Telefisco 2014

CREDITI PRESCRITTI

sono deducibili anche se stralciati in periodi precedenti al 2012
quindi la norma assume il «tenore» di disposizione interpretativa

ATTENZIONE!

LIBERALITA'

Il comportamento del contribuente che lascia maturare la prescrizione senza attivarsi minimamente, potrebbe «celare» un atto di liberalità non deducibile

PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO



PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO

Circolare 26/E 2013

in presenza di una pluralità di crediti verso lo stesso debitore la soglia si riferisce

in ogni caso per godere della deducibilità fiscale della perdita su crediti

al valore nominale del singolo rapporto contrattuale (non a quello della singola fattura)

appare necessario che il costo sia transitato dal conto economico dell'esercizio

PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO

Circolare 26/E 2013

ai fini del rispetto del limite il credito deve essere considerato IVA inclusa

lo stralcio parziale del credito non pregiudica eventuali azioni di recupero

ai fini del rispetto del limite va considerato il valore nominale del credito

in ogni caso restano deducibili le perdite sopra soglia, in presenza dei vecchi requisiti di certezza e precisione

E NON LA PERDITA CONTABILIZZATA

PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO

Circolare 26/E 2013

**ELEMENTI DI CERTEZZA E PRECISIONE
RICONOSCIUTI DALLA CIRCOLARE**

**Assoggettamento del debitore a
procedure concorsuali**



**Insolvenza non temporanea del
debitore**



**Incapienza patrimoniale che
sconsigli procedura esecutiva**

**Verbale di pignoramento
negativo**



**Decreto accertante lo stato di
fuga, latitanza o irreperibilità**



**Antieconomicità
della procedura esecutiva**

PERDITE SU CREDITI DI MODESTO IMPORTO

Circolare 26/E 2013

QUALORA SI PROPENDA PER LA SVALUTAZIONE DEL CREDITO

Le perdite transitano dal conto economico solo dopo che l'eventuale fondo svalutazione crediti è stato azzerato

Il credito svalutato (non stralciato) non deve concorrere al limite dello 0,5% previsto dall'art.106 TUIR

INTERESSI PASSIVI E ROL

Attenzione ai limiti posti alla deducibilità degli interessi passivi

Int. passivi (al netto int. attivi) sono deducibili nel limite del 30% del risultato operativo lordo

È previsto il riconoscimento figurativo degli interessi attivi sui crediti statali

R.O.L. = valore produzione - costi della produzione (esclusi ammortamenti e leasing)

La quota di interessi passivi non dedotta sarà deducibile, con gli stessi limiti, nei successivi esercizi

SCORPORO AREE PERTINENZIALI

Il valore delle aree pertinenti o sottostanti ai fabbricati deve essere fiscalmente scorporato da questi ultimi

**VALORE FORFETTARIO
DELL'AREA = 30% PER
ATTIVITÀ INDUSTRIALI**

**VALORE FORFETTARIO DELL'AREA
= 20% PER ALTRE ATTIVITÀ**

SCORPORO AREE PERTINENZIALI

OVVERO DI INDICAZIONE SPECIFICA
DEL SUO VALORE NEL ROGITO

Facoltà di riconoscimento del costo del terreno
(se inferiore) in caso di acquisto separato dal fabbricato

In ogni caso lo scorporo del terreno va effettuato sui valori al netto di
costi incrementativi e rivalutazioni

SCORPORO AREE PERTINENZIALI

Lo scorporo dell'area opera obbligatoriamente anche nei contratti di leasing immobiliare

È INDEDUCIBILE UNA PARTE PARI AL 20% - 30% DELLA SOLA QUOTA CAPITALE DEL CANONE

ANCHE SUI CONTRATTI STIPULATI PRIMA DEL 4.7.2006 (ENTRATA IN VIGORE DELLA NORMA)

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

FACOLTA' DI RIVALUTARE I BENI IMMOBILI E MOBILI STRUMENTALI PRESENTI NEL BILANCIO AL 31/12/2012



LA RIVALUTAZIONE DOVRA' ESSERE EFFETTUATA NEL BILANCIO AL 31/12/2013



NON E' CONSENTITA LA RIVALUTAZIONE CON EFFETTI ESCLUSIVAMENTE CIVILISTICI

L'IMPOSTA SOSTITUTIVA SARA' PARI AL 16% (12% PER I BENI NON AMMORTIZZABILI)



E' OBBLIGATORIO OPERARE LA RIVALUTAZIONE PER CATEGORIE OMOGENEE DI BENI

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

SONO ESCLUSE DALLA RIVALUTAZIONE



AREE
FABBRICABILI



IMMOBILI MERCE

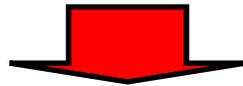


IL SALDO DI RIVALUTAZIONE DEVE ESSERE
IMPUTATO AL CAPITALE O AD UNA SPECIALE
RISERVA IN SOSPENSIONE D'IMPOSTA

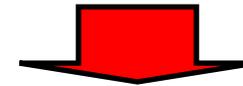
RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

**E' CONSENTITO AFFRANCARE
LA RISERVA VERSANDO
UN'ULTERIORE IMPOSTA
SOSTITUTIVA DEL 10%**

**L'IMPOSTA CONTABILMENTE E'
IMPUTATA A DECONTO DEL
SALDO ATTIVO DI
RIVALUTAZIONE**

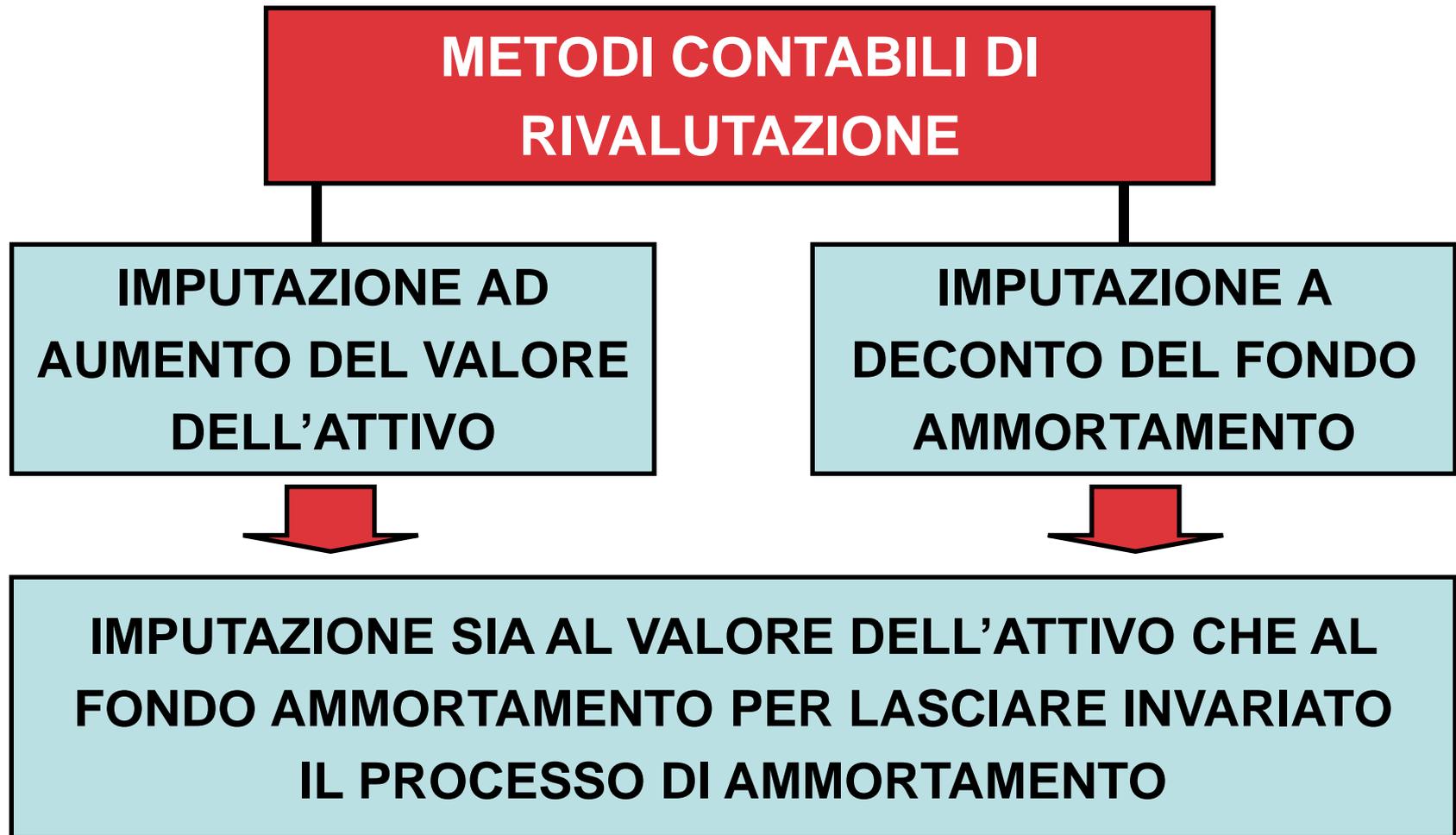


**RICONOSCIMENTO FISCALE DEI
VALORI RIVALUTATI DAL 2016
PER GLI AMMORTAMENTI E DAL
2017 PER LE PLUSVALENZE**



**L'IMPOSTA SOSTITUTIVA PUO'
ESSERE VERSATA IN TRE
RATE ANNUALI SENZA
INTERESSI**

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA



RIVALUTAZIONE BENI AZIENDALI SOCIETA' DI CAPITALE

QUADRO RQ DEL MODELLO UNICO 2014 SC

Vanno indicati i dati relativi alla rivalutazione dei beni ammortizzabili, non ammortizzabili e delle partecipazioni operate sul bilancio 2013

I righi 71,72 e 73 - colonne 1 e 2 richiedono semplicemente l'indicazione dei maggiori valori attribuiti e della relativa imposta sostitutiva



- BENI AMMORTIZZABILI = 16%
- BENI NON AMMORTIZZABILI = 12%
- PARTECIPAZIONI = 12%



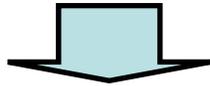
I righi 78 a 79 sono invece riservati ai soggetti che intendono affrancare, in tutto o in parte, il saldo di rivalutazione risultante (aliqu. 10%)



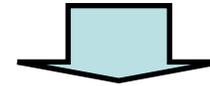
Analoga impostazione è riscontrabile nei modelli Unico 2014 SP e PF

A.C.E. - AIUTO ALLA CAPITALIZZAZIONE ECONOMICA

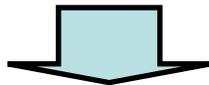
CON L'OBIETTIVO DI STIMOLARE UNA ADEGUATA
CAPITALIZZAZIONE DELLE IMPRESE



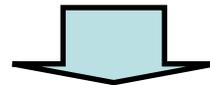
**E' DETASSATO UN IMPORTO
PARI AL RENDIMENTO DEL
NUOVO CAPITALE PROPRIO**



**PER IL TRIENNIO 2011-2013
IL RENDIMENTO NOZIONALE
E' FISSATO AL 3%**



**LA DETASSAZIONE SI APPLICA
SULL'INCREMENTO DEL CAPITALE
PROPRIO RISPETTO A
QUELLO ESISTENTE AL 31/12/2010**



**L'UTILE DI ESERCIZIO GENERA
INCREMENTO A DECORRERE
DALL'ANNO SUCCESSIVO
SE NON DISTRIBUITO AI SOCI**

A.C.E. - AIUTO ALLA CAPITALIZZAZIONE ECONOMICA



A.C.E. – AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA DELLE IMPRESE

Nel Modello Unico 2014 l'agevolazione si applica agli incrementi del patrimonio netto al 31/12/2013 (al netto dell'utile 2012) e rispetto a quello al 31/12/2010 (al netto dell'utile 2010)

La determinazione degli incrementi e del relativo rendimento nozionale si effettua nel quadro RS righe 113 - 115



Il risultato di tale processo viene trasferito al quadro RN rigo 6 – colonna 4 per l'abbattimento del reddito imponibile

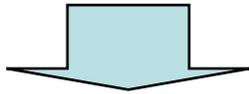
Nelle società di persone e nelle ditte individuali in contabilità ordinaria (anche per opzione)



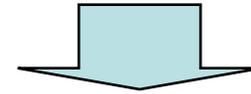
Il rendimento nozionale del 3% si applica all'intero patrimonio netto al 31/12/2013

AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA – A.C.E.

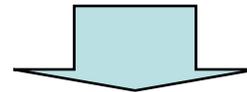
**VIENE POTENZIATO IL RENDIMENTO NOZIONALE CHE SI APPLICA
SULL'INCREMENTO DEL CAPITALE PROPRIO RISPETTO A QUELLO
ESISTENTE AL 31/12/2010**



DAL 3% AL 4% NEL 2014



DAL 3% AL 4,50% NEL 2015



DAL 3% AL 4,75% NEL 2016

ANALISI COSTI A DEDUCIBILITA' LIMITATA

**AUTOVETTURE PER USO
AZIENDALE = 20%**



**AUTOVETTURE IN USO AD AGENTI
DI COMMERCIO = 80%**



**SPESE PER RISTORANTI E
ALBERGHI = 75%**



**SPESE DI RAPPRESENTANZA =
1,3% - 0,5% - 0,1% SUI RICAVI**

**AUTOVETTURE IN USO PROMISCUO
AI DIPENDENTI = 70%**



**SPESE PER LA TELEFONIA FISSA E
MOBILE = 80%**



**INTERESSI PASSIVI ECCEDENTI
QUELLI ATTIVI = 30% DEL R.O.L.**



**SPESE DI MANUTENZIONE
ORDINARIA = 5% COSTO BENI**

MODIFICHE ALLA DURATA MINIMA CONTRATTI DI LEASING

PER I CONTRATTI DI LEASING STIPULATI DALL'01/01/2014 AI FINI DELLA DEDUCIBILITA' FISCALE DEI CANONI DAL REDDITO D'IMPRESA



LA DURATA MINIMA VIENE RIDOTTA A META' DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO

PER I CONTRATTI DI LEASING IMMOBILIARE LA DURATA MINIMA VIENE RIDOTTA A 12 ANNI



PRIMA LA DURATA MINIMA ERA DI 5 ANNI PER LE AUTOVETTURE, 4 ANNI PER GLI AUTOCARRI, 2/3 DEL PERIODO DI AMMORTAMENTO PER GLI ALTRI BENI MOBILI E 18 ANNI PER I BENI IMMOBILI

LA VALUTAZIONE DELLE OPERE IN CORSO DI DURATA ULTRANNUALE

- Disciplina civilistica
 - criterio della commessa completata
 - criterio della percentuale di completamento
- Disciplina fiscale
 - criterio della percentuale di completamento

LA VALUTAZIONE DELLE OPERE IN CORSO

LA DISCIPLINA CIVILISTICA

Art. 2426, n. 11, c.c.

Costi di produzione
ovvero
sulla base dei corrispettivi
contrattuali maturati con
ragionevole certezza

PC 23

Lavori infrannuali

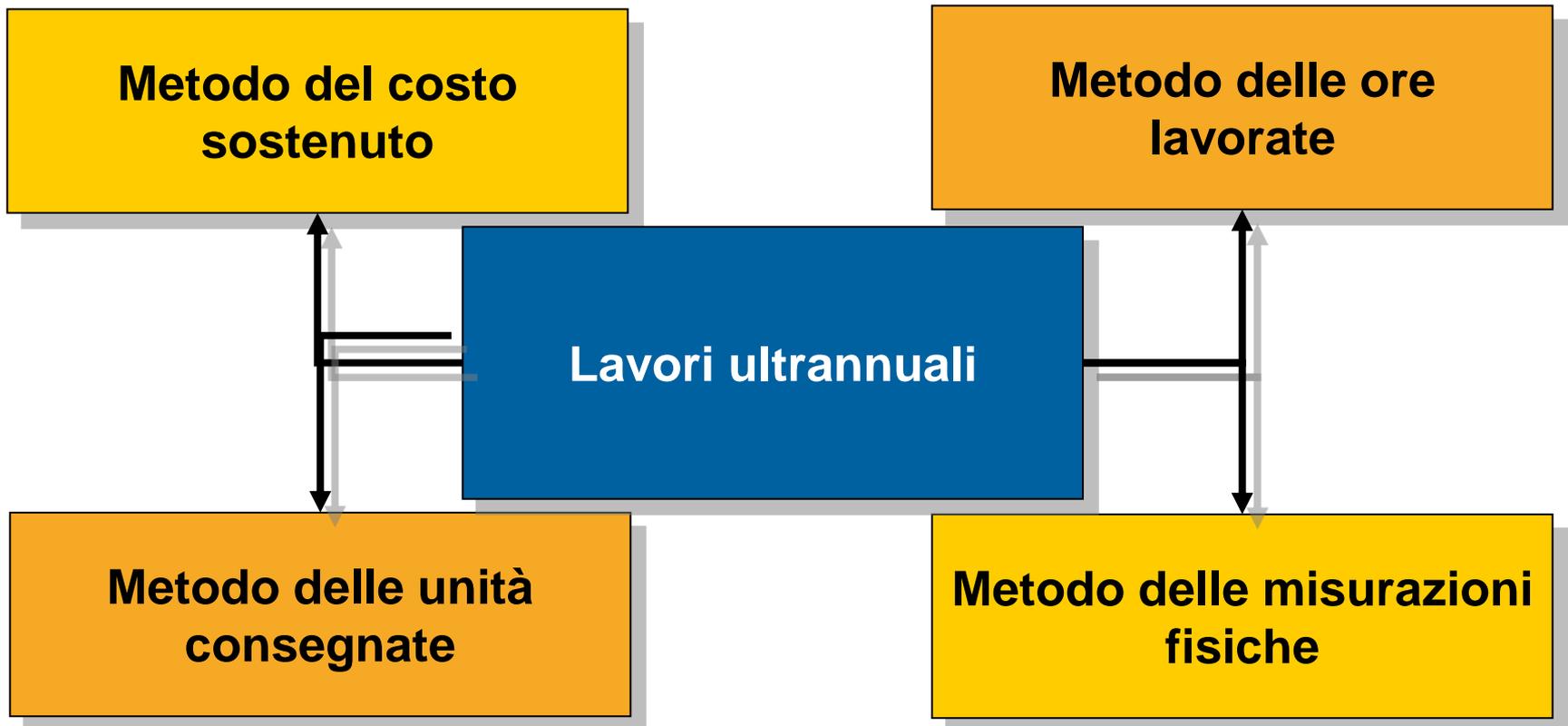
Lavori ultrannuali

Ammesso:
corrispettivi maturati

Obbligatorio:
corrispettivi maturati

LA VALUTAZIONE DELLE OPERE IN CORSO

CRITERIO DELLA PERCENTUALE DI COMPLETAMENTO



LA VALUTAZIONE DELLE OPERE IN CORSO

DISCIPLINA FISCALE

Lavori infrannuali

Art. 92, co. 6, TUIR

Costi di produzione

Lavori ultrannuali

Art. 93 TUIR

Percentuale di
completamento

SPESE DI RAPPRESENTANZA

ART.108, COMMA 2 DEL TUIR



- **LE SPESE DI PUBBLICITA' E PROPAGANDA SONO DEDUCIBILI NELL'ESERCIZIO IN CUI SONO STATE SOSTENUTE O IN QUOTE COSTANTI NELL'ESERCIZIO STESSO E NEI QUATTRO SUCCESSIVI .**
- **LE SPESE DI RAPPRESENTANZA SONO DEDUCIBILI NEL PERIODO D'IMPOSTA DI SOSTENIMENTO SE RISPONDENTI AI REQUISITI DI INERENZA E CONGRUITA' STABILITI CON DECRETO.**
- **SONO COMUNQUE DEDUCIBILI LE SPESE RELATIVE A BENI DISTRIBUITI GRATUITAMENTE DI VALORE UNITARIO NON SUPERIORE A € 50**

SPESE DI RAPPRESENTANZA

ELENCO SPESE DI RAPPRESENTANZA (SECONDO DEFINIZIONE DEL DECRETO ATTUATIVO)

**SPESE PER VIAGGI TURISTICI CON
ATTIVITA' PROMOZIONALI DEI BENI
O SERVIZI PRODOTTI
DALL'IMPRESA**

**SPESE PER FESTE, RICEVIMENTI
ED ALTRI EVENTI IN OCCASIONE DI
RICORRENZE O FESTIVITA'**

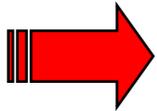
**SPESE PER FESTE, RICEVIMENTI
ED ALTRI EVENTI IN OCCASIONE DI
INAUGURAZIONE NUOVE SEDI**

**SPESE PER FESTE, RICEVIMENTI
ED ALTRI EVENTI IN OCCASIONE DI
MOSTRE, FIERE E SIMILI**

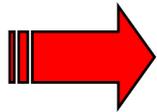
**OGNI ALTRA SPESA PER BENI O SERVIZI DISTRIBUITI
GRATUITAMENTE INCLUSI I CONTRIBUTI EROGATI PER
CONVEGNI E SEMINARI**

SPESE DI RAPPRESENTANZA

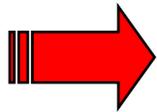
LE SPESE SONO DEDUCIBILI NEL LIMITE RAPPORTATO AI RICAVI CARATTERISTICI DELL'IMPRESA IN MISURA PARI A:



1,3 % DEI RICAVI FINO A € 10 MLN.



0,5 % DEI RICAVI DA € 10 A € 50 MLN.



0,1 % DEI RICAVI OLTRE € 50 MLN.

PER I SUDDETTI LIMITI NON SI TIENE CONTO DELLE SPESE PER OMAGGI DI IMPORTO < € 50 (CHE SONO INTERAMENTE DEDUCIBILI)

SPESE DI RAPPRESENTANZA

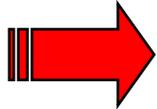
PER LE IMPRESE DI NUOVA COSTITUZIONE



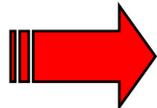
LE SPESE SOSTENUTE POSSONO ESSERE DEDOTTE NEL PERIODO IN CUI SONO CONSEGUITI I PRIMI RICAVI E NEL SUCCESSIVO (NEI LIMITI STABILITI DAL DECRETO)

SPESE DI RAPPRESENTANZA

NON COSTITUISCONO SPESE DI RAPPRESENTANZA E SONO QUINDI DEDUCIBILI INTEGRALMENTE



**SPESE DI VIAGGIO, VITTO E ALLOGGIO
PER OSPITARE LA CLIENTELA (ANCHE POTENZIALE)**



**SPESE DI VIAGGIO, VITTO E ALLOGGIO DEGLI
IMPRENDITORI INDIVIDUALI PER LA PARTECIPAZIONE
A MOSTRE, FIERE ED ESPOSIZIONI**

**DEDUCIBILITA' VINCOLATA ALLA TENUTA DI DOCUMENTAZIONE DA CUI
RISULTINO: DATI ANAGRAFICI DEI SOGGETTI OSPITATI, DURATA E LUOGO DI
SVOLGIMENTO MANIFESTAZIONE, NATURA DEI COSTI SOSTENUTI**

SPESE PER VITTO E ALLOGGIO

LE SPESE PER RISTORANTI E ALBERGHI SONO
DEDUCIBILI NELLA MISURA DEL 75%



RESTANO DEDUCIBILI AL 100%

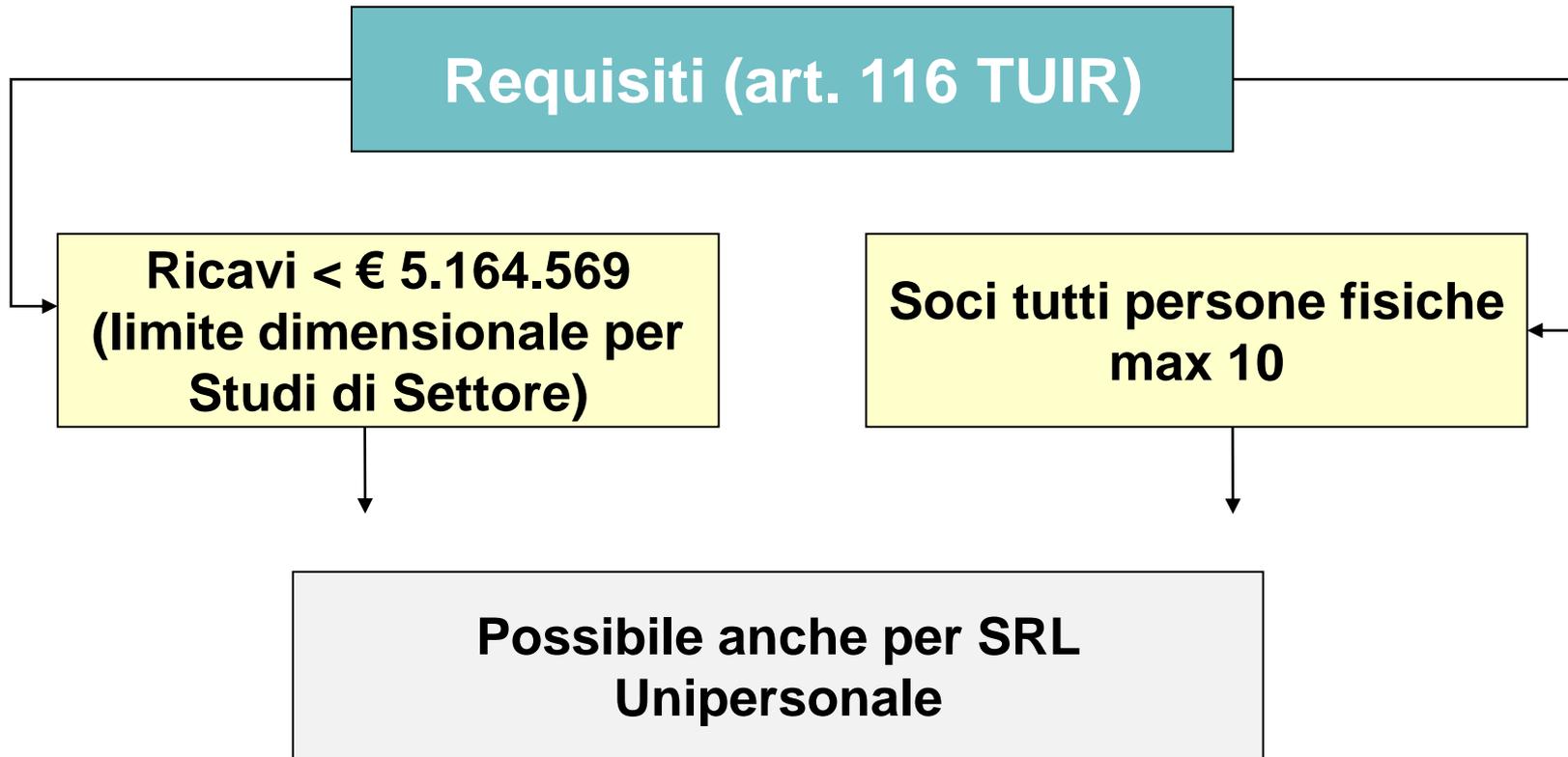
- SPESE PER TRASFERTE DIPENDENTI**
- SPESE ADDEBITATE DA COMMITTENTI**



**NON SI CONSIDERA QUALE COSTO L'IVA
POTENZIALMENTE DETRAIBILE MA
EFFETTIVAMENTE NON DETRATTA**

IL REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE NELLA SRL

IL REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE NELLA SRL



IL REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE NELLA SRL

RATIO DELLA NORMA

Estensione alle Srl dello stesso regime di tassazione delle società di persone

Al fine di evitare ai soci delle prime di subire un carico tributario superiore a quello delle seconde

L'Irpef è un imposta progressiva per scaglioni (dal 23% al 43%)

L'Ires è un imposta proporzionale (aliquota unica del 27,5%)

IL REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE NELLA SRL

Imputazione del reddito e della perdita ai soci



IL REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE NELLA SRL

Il regime della trasparenza fiscale comporta che la società non pagherà l'Ires sul reddito dichiarato e che i soci pagheranno l'Irpef (e le addizionali) sulla quota di reddito loro attribuita

Indipendentemente dalla erogazione dei relativi dividendi

in capo alla società resterà soltanto l'Irap

I soci in tal modo evitano la doppia tassazione Irpef/Ires sugli utili distribuiti

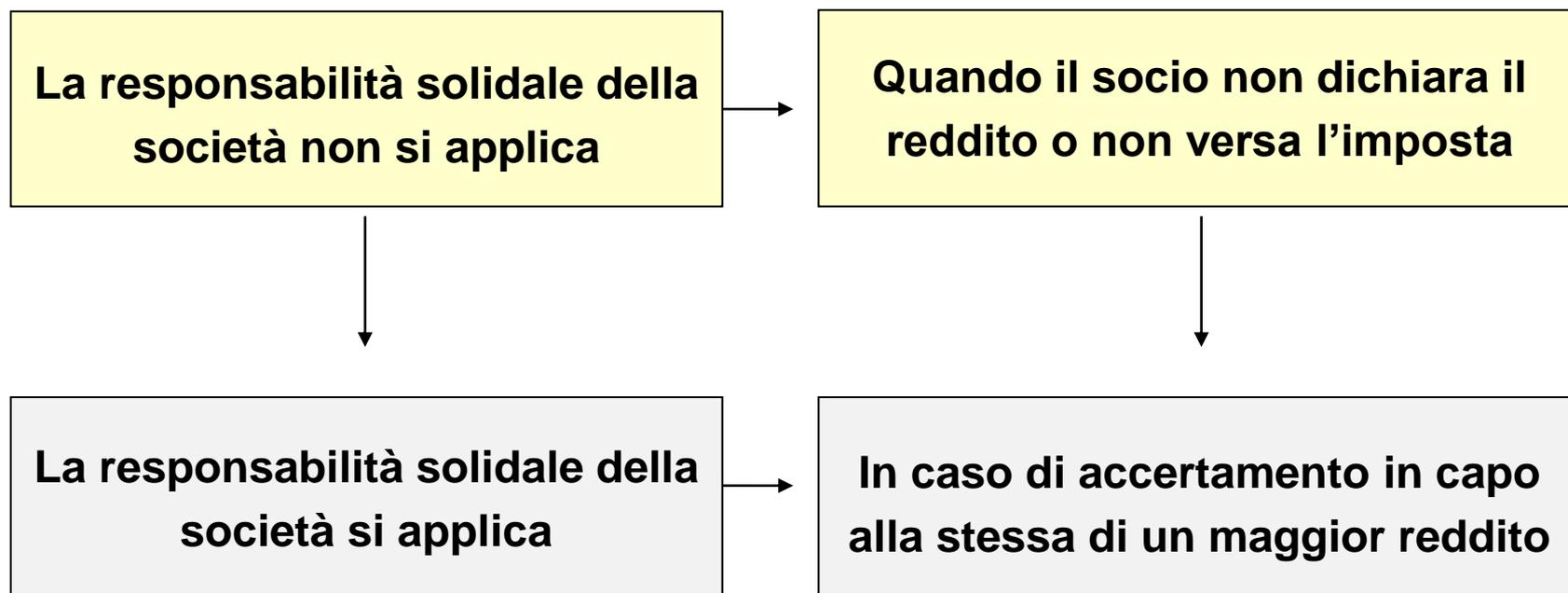
IL REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE NELLA SRL

In caso di cessione della quota sociale

Il cedente deve comunicare all'acquirente l'importo del reddito tassato per trasparenza e l'importo degli utili trasparenti distribuiti riferibili alla quota ceduta

In ogni caso la società trasparente è solidalmente responsabile con ciascun socio per l'imposta, le sanzioni e gli interessi conseguenti all'obbligo di imputazione del reddito

La responsabilità solidale della società



IL REGIME DELLA TRASPARENZA FISCALE NELLA SRL

Il regime è opzionale con vincolo almeno triennale

Il primo passaggio prevede che tutti i soci devono comunicare per raccomandazione agli amministratori la volontà di aderire al regime

L'opzione ha effetto per l'anno in cui viene trasmessa e per i due successivi

Successivamente la società comunica all'Agenzia delle entrate con apposito modello telematico l'adesione al regime

Alla scadenza del triennio se la società è intenzionata a proseguire nel regime rinnova l'opzione

IRAP

DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE IRAP

Principio di derivazione dal bilancio del valore della produzione ai fini dell'IRAP



Dati di bilancio



Dichiarazione IRAP

DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE IRAP

Determinazione del valore della produzione ai fini dell'IRAP

Differenza tra valore della produzione (voci A) e costi della produzione (voci B)

Sono sempre indeducibili compensi lap, occasionali, perdite su crediti ed IMU

Escluse le voci 9 (personale) 10c, 10d (SVALUTAZIONI), 12 & 13 (ACCANTONAMENTI)

Gli importi rilevanti sono quelli iscritti in bilancio senza le regole del TUIR

DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE IRAP

Sono interamente deducibili ai fini IRAP

Ammortamenti e leasing auto indipendentemente da durata contratto e costo del bene

Spese di rappresentanza e di manutenzione su beni propri indipendentemente dai limiti posti dal TUIR

Spese d'impiego delle autovetture e costi di telefonia fissa e mobile

Costi di gestione ed ammortamenti relativi ai fabbricati abitativi delle immobiliari di gestione

DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE IRAP

DEROGHE AL CRITERIO DI DERIVAZIONE



**Plus/minus da cessione beni strumentali
(imponibili o deducibili)**

**Adeguamento a ricavi da studi di settore
(Imponibile)**

**Quote ammortamento immobili rivalutati
(non deducibili)**

**Quota ammortamento o canone di leasing relativo
al terreno pertinenziale (20% - 30%)
(non deducibile)**

DEDUCIBILITÀ IRAP SUL COSTO DEL LAVORO

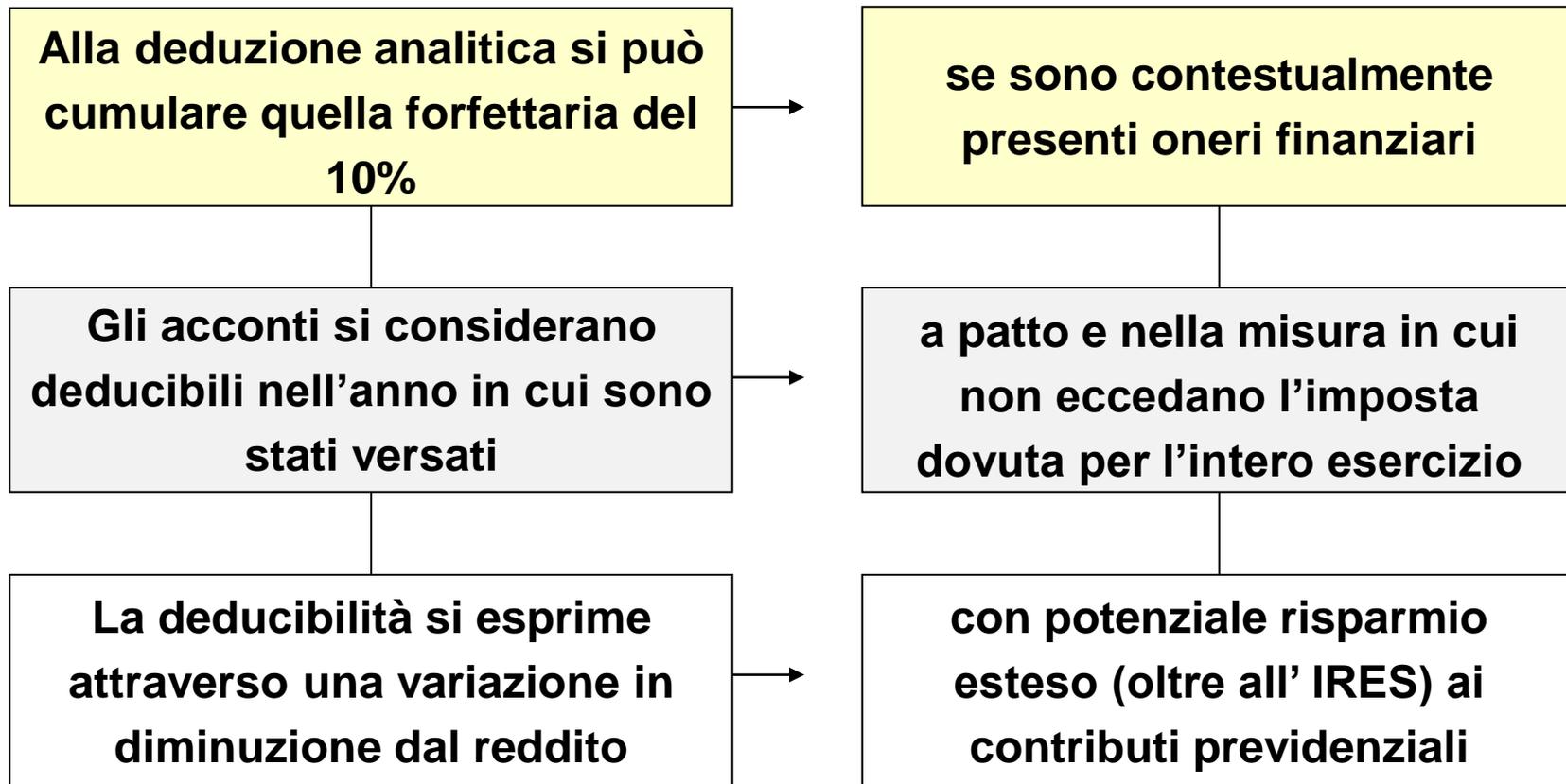
**È deducibile (criterio di cassa) dall'IRES l'IRAP
relativa al costo del personale**

**La deduzione relativa ai dipendenti con contratto a tempo
indeterminato è aumentata per i giovani < 35 anni e le donne:**

**da € 4.600 a € 10.600 nel Centro-Nord
da € 9.200 a € 15.200 nel Mezzogiorno**

**Abruzzo, Calabria, Campania,
Puglia, Sicilia, Basilicata,
Sardegna e Molise**

DEDUCIBILITÀ IRAP SUL COSTO DEL LAVORO



DEDUCIBILITÀ IRAP SUL COSTO DEL LAVORO

**La componente costo del lavoro cui commisurare l'IRAP pagata
va considerata al netto delle deduzioni e delle voci analiticamente
deducibili**

***MA AL LORDO DEI COMPENSI
AD AMMINISTRATORI E
CO.CO.PRO.***

**Contributi INAIL, contributi previdenziali relativi ai dipendenti
con contratto a tempo indeterminato, deduzioni da
riduzione cuneo fiscale**

NUOVA DEDUZIONE IRAP DA RIDUZIONE CUNEO FISCALE

DAL 2014 E' DEDUCIBILE AI FINI IRAP IL COSTO DEI LAVORATORI DIPENDENTI ASSUNTI CON CONTRATTO A TEMPO INDETERMINATO NEL LIMITE DI € 15.000 PER CIASCUN DIPENDENTE CHE DETERMINA UN INCREMENTO NELLA MEDIA DEGLI OCCUPATI

SI DECADE DALL'AGEVOLAZIONE NELL'ANNO IN CUI TALE MEDIA SI RIDUCE

LA DEDUZIONE SI APPLICA NEI LIMITI DELL'INCREMENTO COMPLESSIVO DEL COSTO DEL PERSONALE

AD ESEMPIO SE IL COSTO DEL PERSONALE SI INCREMENTA DI € 12.000 L'AGEVOLAZIONE SI APPLICA ENTRO QUESTO LIMITE

COMPONENTI ANALITICAMENTE DEDUCIBILI

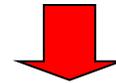
**SONO IN OGNI CASO ANALITICAMENTE DEDUCIBILI
DAL VALORE DELLA PRODUZIONE**



**CONTRIBUTI PREVIDENZIALI RELATIVI AI
DIPENDENTI ASSUNTI CON CONTRATTO A
TEMPO INDETERMINATO**



**RETRIBUZIONI AGLI APPRENDISTI, DISABILI,
CON CONTRATTO DI FORMAZIONE E
LAVORO**



**PREMI INAIL PAGATI NELL'ANNO
INDIPENDENTEMENTE DALLA TIPOLOGIA
DEL CONTRATTO DI LAVORO**



**RETRIBUZIONI RELATIVE AGLI ADDETTI
ALLA RICERCA ED ALLO SVILUPPO (CON
ATTESTAZIONE DEI SINDACI)**

DETERMINAZIONE IRAP PER GLI ALTRI SOGGETTI

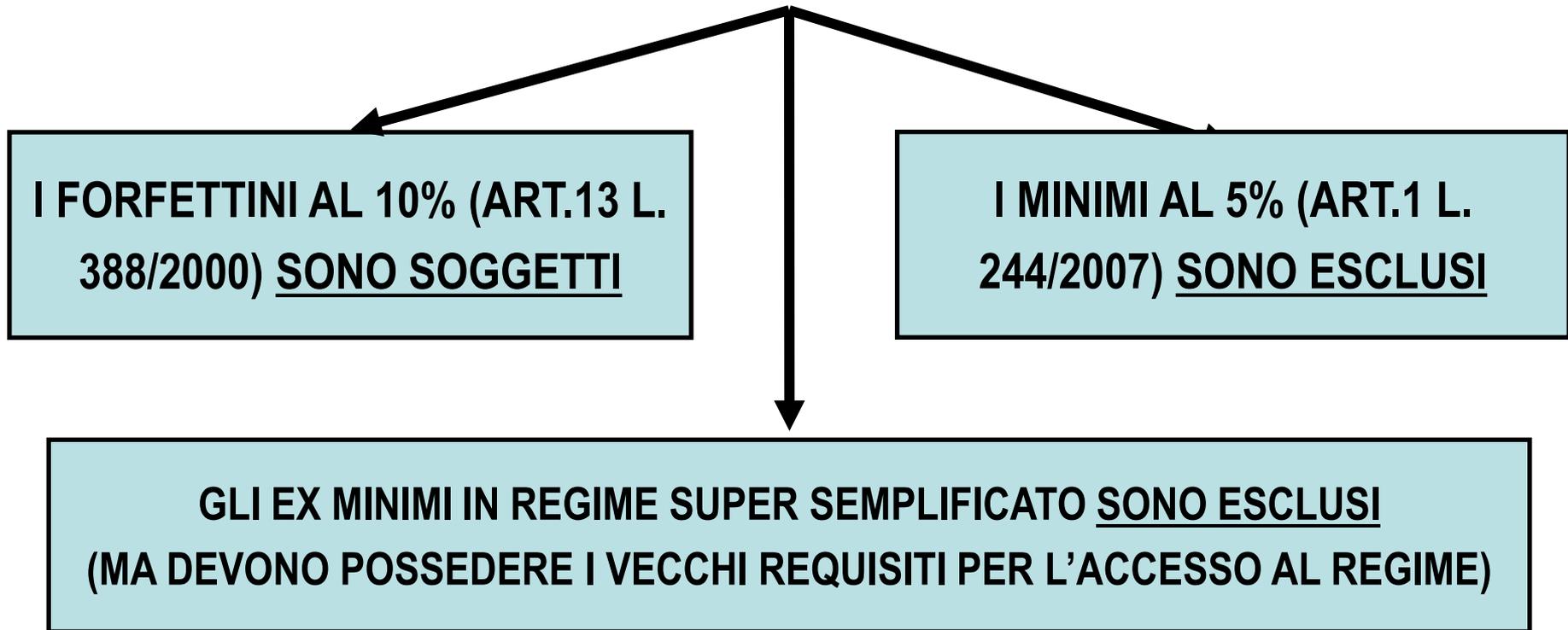
SOCIETA' DI PERSONE, DITTE E PROFESSIONISTI DETERMINANO IL VALORE DELLA PRODUZIONE SECONDO LE REGOLE DEL TUIR

**MA SE OPERANO IN REGIME
DI CONTABILITA' ORDINARIA**

POSSONO OPTARE PER LA DETERMINAZIONE DEL VALORE DELLA PRODUZIONE SECONDO IL PRINCIPIO DI DERIVAZIONE DAL CONTO ECONOMICO

**L'OPZIONE VALE UN TRIENNIO ED
E' COMUNICATA
TELEMATICAMENTE ENTRO IL
MESE DI FEBBRAIO**

IRAP PER I CONTRIBUENTI IN REGIMI PARTICOLARI



IL PUNTO SUI LAVORATORI AUTONOMI E LE PICCOLE IMPRESE

IL CONCETTO DI AUTONOMA ORGANIZZAZIONE SECONDO LA PRASSI MINISTERIALE



CIRCOLARE 45/2008



SI RIVOLGE AI PROFESSIONISTI
SENZA ORGANIZZAZIONE E AI
CONTRIBUENTI MINIMI

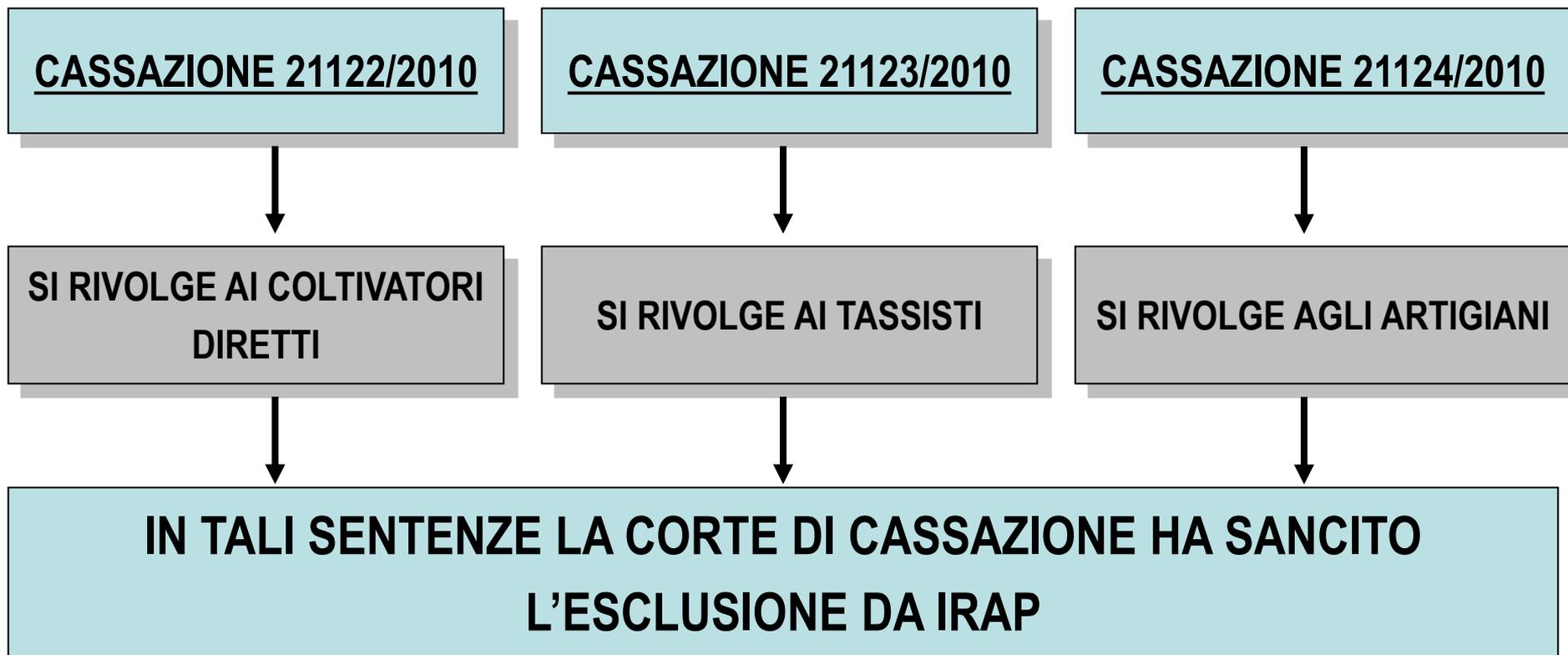


CIRCOLARE 28/2010

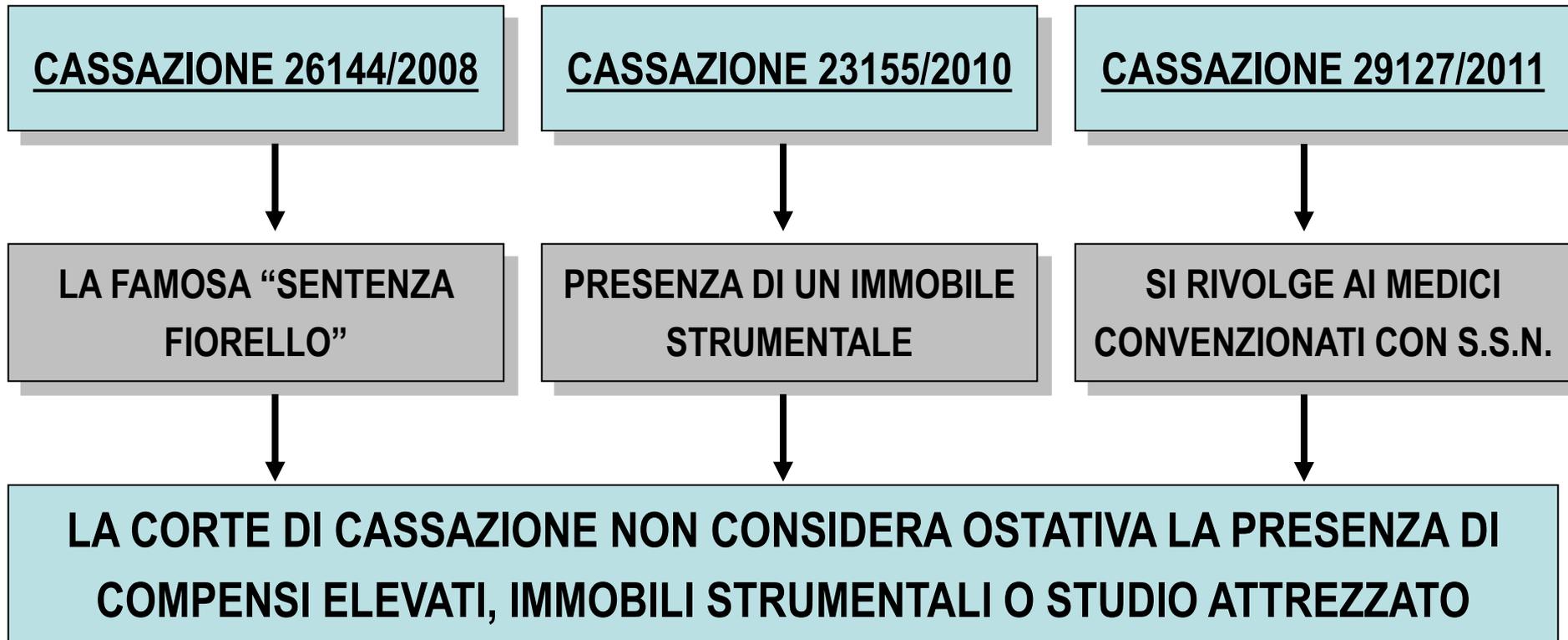


SI RIVOLGE AD AGENTI DI
COMMERCIO E PROMOTORI
FINANZIARI

IL CONCETTO DI AUTONOMA ORGANIZZAZIONE SECONDO LA GIURISPRUDENZA



IL CONCETTO DI AUTONOMA ORGANIZZAZIONE SECONDO LA GIURISPRUDENZA



IL CONCETTO DI AUTONOMA ORGANIZZAZIONE SECONDO LA GIURISPRUDENZA

CASSAZIONE 27983/2011

CASSAZIONE 15110/2009

CASSAZIONE 18973/2009

COMPENSI SINDACALI DEL
COMMERCIALISTA

PROFESSIONISTA CHE
SVOLGE ATTIVITA' A CASA

UTILIZZO BENI IN
COMODATO

LA CORTE DI CASSAZIONE SCIoglie ALCUNE RISERVE SU FATTISPECIE
MOLTO COMUNI CONSENTENDO PER LA PRIMA VOLTA LO SDOPPIAMENTO
DI ATTIVITA' PARALLELE AI FINI DELL'ASSOGGETTAMENTO AD IRAP

LE DIFFICILI SCELTE DEL CONTRIBUENTE



LE DIFFICILI SCELTE DEL CONTRIBUENTE



LE DIFFICILI SCELTE DEL CONTRIBUENTE

MANCATA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE E MANCATO VERSAMENTO

E' LA SOLUZIONE PIU' AGGRESSIVA MA ANCHE PIU' LA PIU' COERENTE

L'UFFICIO DEVE PROCEDERE CON AVVISO DI ACCERTAMENTO

IN CASO DI SOCCOMBENZA LE SANZIONI SONO PIU' ELEVATE (120% INVECE DEL 30%)

L'ONERE DELLA PROVA VIENE IN QUESTO CASO RIBALTATO ALL'UFFICIO

SCATTA L'ISCRIZIONE A TITOLO PROVVISORIO DI 1/3 DEL DOVUTO

LE DIFFICILI SCELTE DEL CONTRIBUENTE



LA COMUNICAZIONE DEI BENI AI SOCI

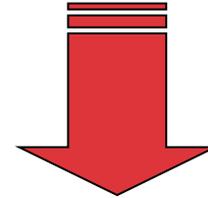
FINALITA' DELL'OBBLIGO

**BENI CONCESSI
IN GODIMENTO AI SOCI**



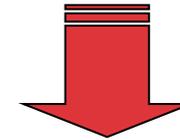
**VERIFICA DELLE
PENALIZZAZIONI REDDITUALI**

**CAPITALIZZAZIONI
E APPORTI DA SOCI**



**SUPPORTO AGLI ACCERTAMENTI
CON IL METODO SINTETICO**

**LA TRASMISSIONE TELEMATICA DEVE
ESSERE EFFETTUATA**



**ENTRO IL 30/04 DELL'ANNO SUCCESSIVO A QUELLO IN CUI I
BENI SONO CONCESSI IN GODIMENTO AI SOCI DAL 2013**

LE PENALIZZAZIONI REDDITUALI

**IN CAPO ALLA SOCIETA'
CONCEDENTE**



**INDEDUCIBILITA' DEI COSTI E
DELL'IVA PER DIFETTO DEL
CRITERIO D'INERENZA**

**IN CAPO AL SOGGETTO
UTILIZZATORE**



**OBBLIGO DI DICHIARARE IL
REDDITO PARI ALLA DIFFERENZA
TRA VALORE DI MERCATO E
CORRISPETTIVO PAGATO**

GLI ACCERTAMENTI DI NATURA SINTETICA

**ESCLUSIVAMENTE IN CAPO AL SOCIO
FINANZIATORE**



**POTENZIALE RICHIESTA AL SOCIO
FINANZIATORE DELLA
PROVENIENZA DELLE SOMME
APPORTATE ALLA SOCIETA'**

**TALI SOMME POTREBBERO ESSERE
STATE DICHIARATE OVVERO
DERIVARE DA PRECEDENTI
RISPARMI O REDDITI ESENTI**

BENI AI SOCI: ESCLUSIONI

**BENI CONCESSI IN USO PER UN
CORRISPETTIVO CONGRUO**



**BENI CONCESSI IN USO AI SOCI
AMMINISTRATORI**

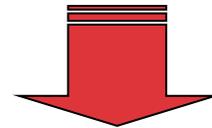


**BENI CONCESSI IN USO AI SOCI
DIPENDENTI O AUTONOMI
(IN PRESENZA DI FRINGE BENEFIT)**

**BENI DIVERSI DAGLI IMMOBILI E MOBILI
REGISTRATI DI VALORE < € 3.000**



**BENI UTILIZZATI DALL'IMPRENDITORE
INDIVIDUALE**



**I BENI CONCESSI A SOGGETTI DIVERSI
DAI FAMILIARI EX ART. 5 T.U.I.R.**

FINANZIAMENTI E APPORTI: ESCLUSIONI

FINANZIAMENTI E APPORTI EFFETTUATI
DAI SOCI PRIMA DEL 2013

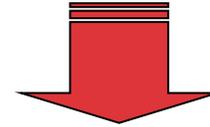


FINANZIAMENTI EFFETTUATI DALLA
SOCIETA' AI SOCI

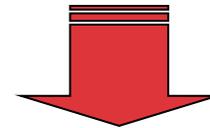


FINANZIAMENTI EROGATI ALLA SOCIETA'
DA SOGGETTI DIVERSI DAI SOCI

APPORTI PER I QUALI E' STATO
FORMALIZZATO L'AUMENTO DI CAPITALE



I FINANZIAMENTI E GLI APPORTI
COMPLESSIVAMENTE < € 3.600



SI RITIENE VADANO COMUNICATI I
FINANZIAMENTI EFFETTUATI E
RESTITUITI NELLO STESSO ANNO

LE SANZIONI APPLICABILI

**COMUNICAZIONE BENI
CONCESSI IN USO AI SOCI**

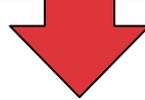


**SANZIONE PARI AL 30% DELLA
DIFFERENZA TRA VALORE DI
MERCATO E CORRISPETTIVO**



**DA € 258° € 2.065 SE IL COSTO NON
E' STATO DEDOTTO DALL'IMPRESA
E LA DIFFERENZA E' STATA
DICHIARATA DAL SOCIO**

**COMUNICAZIONE
FINANZIAMENTI DA SOCI**



**POICHE' IL D.L. 138/2011 NON HA
PREVISTO SPECIFICHE SANZIONI
PER L'OBBLIGO IN ESAME**



**SI APPLICA QUELLA RESIDUALE
PREVISTA PER QUALUNQUE TIPO
DI OMISSIONE O IRREGOLARITA'
CHE VA DA € 258 A € 2.065**

OBBLIGO DI PRESENTAZIONE

**PER LA COMUNICAZIONE
BENI AI SOCI**



**SONO OBBLIGATI IN SOLIDO IL
SOGGETTO CONCEDENTE E IL
SOGGETTO UTILIZZATORE**

**PER LA COMUNICAZIONE
DEI FINANZIAMENTI**



**E' OBBLIGATA ESCLUSIVAMENTE
LA SOCIETA' E NESSUN OBBLIGO
E' IN CAPO AI SOCI FINANZIATORI**

CONSIDERAZIONI FINALI SULLA COMUNICAZIONE DEI BENI AI SOCI



La finalità della comunicazione sembra voler disincentivare l'utilizzo di schermi societari per l'intestazione di beni che pur risultando formalmente dell'impresa sono, di fatto, concessi in godimento a fini privati a soci e familiari



La società può però procedere a fatturare emolumenti corrispondenti al valore dei canoni di locazione dei beni concessi in godimento, continuando in tal modo a dedurre i costi secondo le regole ordinarie

CONSIDERAZIONI FINALI SULLA COMUNICAZIONE DEI BENI AI SOCI



Viene così restituita sostanza allo schermo societario e coerenza alle regole di determinazione del reddito d'impresa e dell'IVA, con l'effetto di fare emergere le spese sostenute dal socio, spese che costituiscono ulteriori elementi indice della sua capacità contributiva



In alternativa la società che non intende addebitare (in tutto o in parte) le prestazioni di servizio rese a soci o familiari, non potrà dedurre (in tutto o in parte) i costi né detrarre l'IVA relativa ai beni dati in godimento

CONSIDERAZIONI FINALI SULLA COMUNICAZIONE DEI FINANZIAMENTI



La finalità della comunicazione sembra voler obbligare le società anche alla comunicazione dei versamenti effettuati dai soci a copertura delle perdite subite, posto che tali comportamenti denotano una “capacità di spesa”



Se a fronte di un apporto in conto futuro aumento di capitale sociale, la formalizzazione di tale aumento non si concretizza nello stesso anno del versamento, sussiste l’obbligo di comunicazione in capo alla società

CONSIDERAZIONI FINALI SULLA COMUNICAZIONE DEI FINANZIAMENTI



Al contrario non dovrebbero essere comunicate le rinunce dei soci ai finanziamenti effettuati poste a copertura delle perdite, perché si rischierebbe di duplicare l'informazione peraltro non pertinente ai fini di un eventuale accertamento sintetico in capo al socio stesso



A differenza che nella comunicazione dei beni concessi ai soci o familiari dei soci, in questo caso non dovrebbero rilevare eventuali finanziamenti effettuati dai familiari dei soci in favore della società'

CONSIDERAZIONI FINALI SULLA COMUNICAZIONE DEI FINANZIAMENTI



Per le società di capitale si ricorda l'obbligo posto dagli artt. 2424 e 2427 c.c. di indicare alla voce D3 del passivo i debiti verso soci per finanziamenti e in nota integrativa tali finanziamenti ripartiti per scadenza e con indicazione della eventuale clausola di postergazione rispetto agli altri creditori



La normativa non prevede specifiche esclusioni per le società di persone, ancorchè in contabilità semplificata, fermo restando che in quest'ultimo caso il consulente non è tenuto a conoscere le movimentazioni finanziarie

CONSIDERAZIONI FINALI SULLA COMUNICAZIONE DEI FINANZIAMENTI



A differenza di quanto avviene per la comunicazione beni ai soci, in questo caso non vi è alcun obbligo dichiarativo in capo al socio finanziatore, infatti finanziamenti e apporti sono irrilevanti ai fini del Modello Unico di chi li effettua



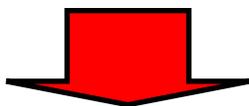
Pur se l'accollo di un debito tecnicamente rappresenta una forma di finanziamento, non essendovi collegamenti evidenti con l'accertamento sintetico, si ritiene che tali eventi non vadano comunicati

IVA

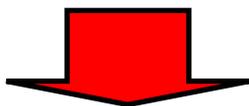
LA COMUNICAZIONE DATI IVA

LA COMUNICAZIONE DATI IVA

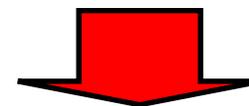
**IL TERMINE DI PRESENTAZIONE E' FISSATO
AL 28 FEBBRAIO DI OGNI ANNO**



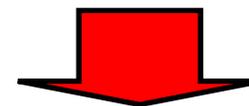
**LA PRESENTAZIONE NELLO STESSO
TERMINE DELLA DICHIARAZIONE
ANNUALE IVA AUTONOMA**



**ELIMINA L'OBBLIGO DI
PRESENTAZIONE DELLA
COMUNICAZIONE DATI IVA**



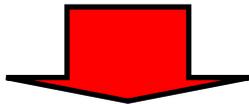
**LA PRESENTAZIONE DELLA
COMUNICAZIONE DATI IVA**



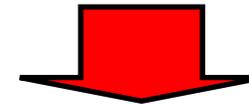
**NON CONSENTE DI SUPERARE IL
LIMITE POSTO A € 5.000 PER LA
COMPENSAZIONE DEI CREDITI IVA**

LA COMUNICAZIONE DATI IVA

**LA COMUNICAZIONE DEVE CONTENERE LE RISULTANZE
DELLE LIQUIDAZIONI PERIODICHE**



**CON L'OBIETTIVO DI DETERMINARE
L'IVA A DEBITO O A CREDITO**



**NON SI TIENE CONTO DELLE OPERAZIONI
DI RETTIFICA O DI CONGUAGLIO**



**NON SI TIENE CONTO DELL'EVENTUALE
PRO-RATA DI DETRAIBILITA' IVA**

LA COMUNICAZIONE DATI IVA

LA NATURA E GLI EFFETTI DELL'ADEMPIMENTO NON SONO QUELLI PROPRI DELLA "DICHIARAZIONE IVA"

**NON RILEVANO LE
COMPENSAZIONI EFFETTUATE
NEL PERIODO D'IMPOSTA**

**NON RILEVANO I RIMBORSI
INFRANNUALI RICHIESTI**

**NON RILEVA IL RIPORTO DEL
CREDITO IVA RELATIVO ALL'ANNO
PRECEDENTE**

**NON SI DOVRA' INDICARE LA
PARTE DEL CREDITO IVA CHE SI
VUOLE RICHIEDERE A RIMBORSO**

LA COMUNICAZIONE DATI IVA

**L'OMESSA O INESATTA COMPILAZIONE DELLA
COMUNICAZIONE NON E' RAVVEDIBILE**

**L'OMISSIONE DELLA
COMUNICAZIONE O L'INVIO DELLA
STESSA CON DATI INCOMPLETI O
INESATTI**

**COMPORTA L'APPLICAZIONE DI
UNA SANZIONE AMMINISTRATIVA
DA € 258 A € 2.065**

**POICHE' NON E' POSSIBILE
RETTIFICARE O INTEGRARE UNA
COMUNICAZIONE GIA' PRESENTATA**

**I DATI DEFINITIVI SARANNO
CORRETTAMENTE ESPOSTI NELLA
DICHIARAZIONE ANNUALE IVA**

LA COMUNICAZIONE DATI IVA

**NON SONO TENUTI ALLA PRESENTAZIONE DELLA
COMUNICAZIONE ANNUALE DATI IVA**

**LE PERSONE FISICHE CON
VOLUME D'AFFARI 2012 NON
SUPERIORE A € 25.000**

**I SOGGETTI SOTTOPOSTI A
PROCEDURE CONCORSUALI**

**I CONTRIBUENTI GIA' ESONERATI
DALLA PRESENTAZIONE DELLA
DICHIARAZIONE ANNUALE IVA**

**I CONTRIBUENTI CHE ADOTTANO IL
REGIME DEI MINIMI**

DR ANNUALE IVA E OPERAZIONI STRAORDINARIE

LE TRASFORMAZIONI SOSTANZIALI SOGGETTIVE

FUSIONI

CESSIONI D'AZIENDA

SCISSIONI

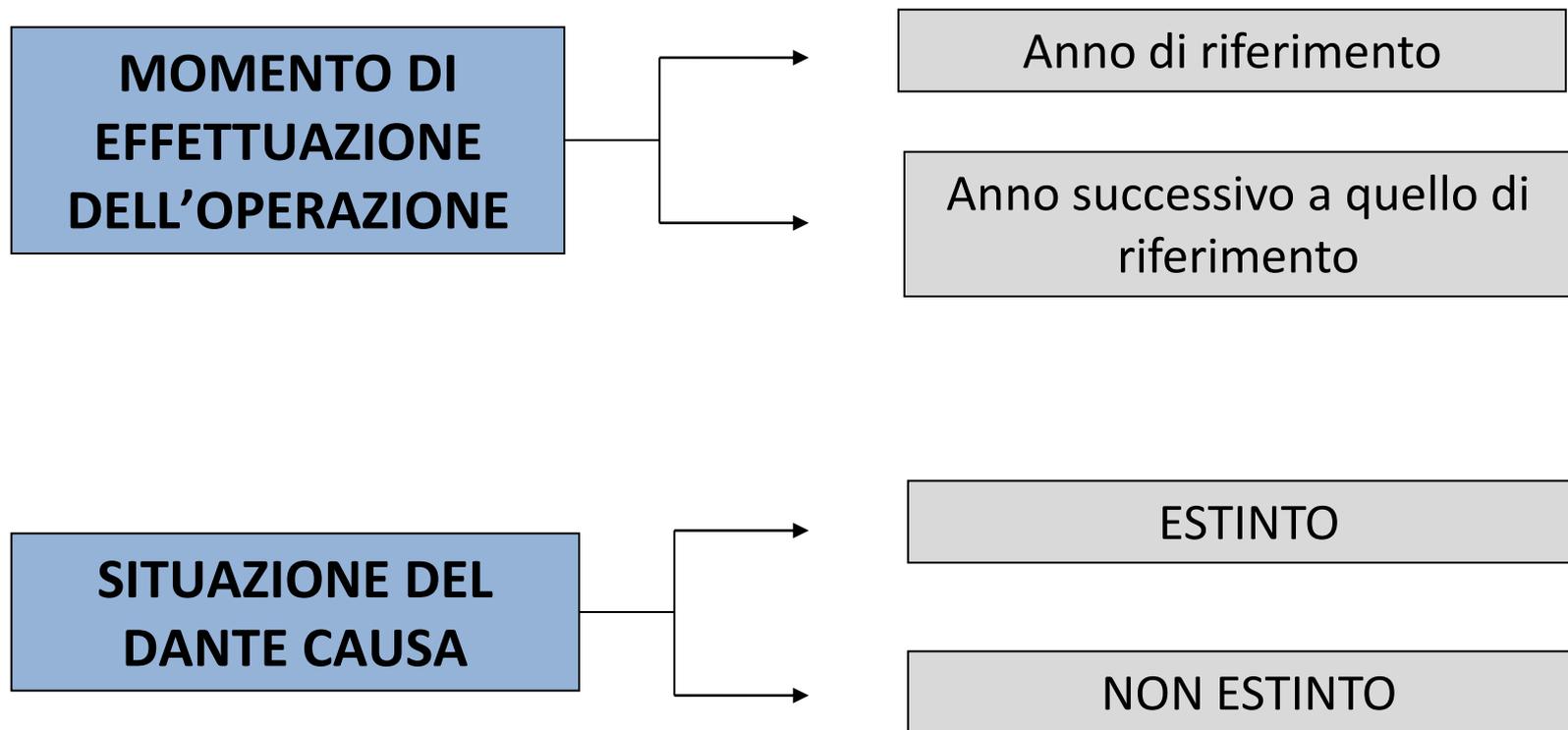
DONAZIONI D'AZIENDA

CONFERIMENTI

SUCCESSIONI EREDITARIE

TRASFORMAZIONE SOCIETARIA non è TRASFORMAZIONE SOSTANZIALE

4 VARIABILI DA CONSIDERARE



LA COMPILAZIONE DEL MODELLO

Dichiarazione presentata unicamente dal soggetto AVENTE CAUSA

ESTINZIONE DEL SOGGETTO
DANTE CAUSA

Unico frontespizio



dati avente causa

Modulo 1



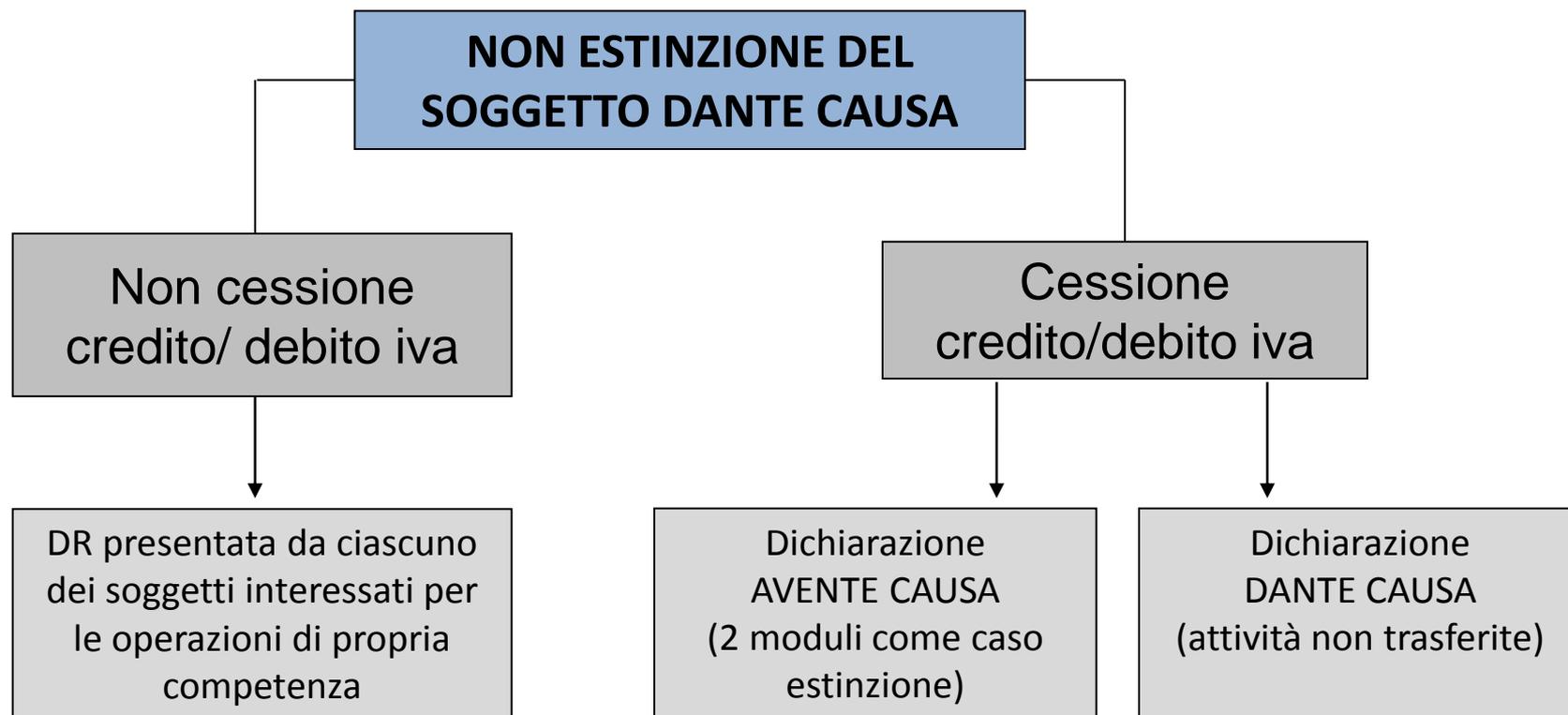
quadri VT e VX
riepilogativi

Modulo 2



p.iva dante causa in VA1
col.1

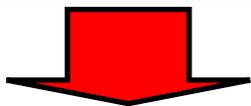
LA COMPILAZIONE DEL MODELLO



IL REGIME DELL'IVA PER CASSA

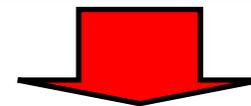
IL REGIME DI IVA PER CASSA

**IN ITALIA ESISTEVANO DUE REGIMI DI SOSPENSIONE DELL'IVA
(NEI QUALI L'ESIGIBILITA' O IL DIRITTO ALLA DETRAZIONE
DELL'IVA COINCIDE CON L'INCASSO O IL PAGAMENTO)**



**OPERAZIONI EFFETTUATE NEI
CONFRONTI DI ENTI PUBBLICI**

**ART.6 , COMMA 5 - D.P.R. 633/72
(TUTTORA IN VIGORE)**



**REGIME PER CONTRIBUENTI CON
VOLUME D'AFFARI < € 200.000**

**ART.7, D.L. N. 185/2008
(ABROGATO DA DICEMBRE 2012)**

IL REGIME DI IVA PER CASSA

**IL NUOVO REGIME DI IVA PER CASSA E' STATO
INTRODOTTO DALL'ART.32/BIS DEL D.L. N. 83/2012**

**E' IN VIGORE DA DICEMBRE 2012 SU
OPZIONE ALMENO TRIENNALE**

**SI APPLICA AI SOGGETTI CON
VOLUME D'AFFARI < € 2.000.000**

**L'OPZIONE SI MANIFESTA CON IL
COMPORTAMENTO CONCLUDENTE**

**L'OPZIONE SI CONFERMA NELLA
DICHIARAZIONE IVA SUCCESSIVA**

IL REGIME DI IVA PER CASSA

**SULLE FATTURE EMESSE DOVRA' ESSERE INDICATO :
"OPERAZIONE CON IVA PER CASSA EX ART.32/BIS D.L. 83/2012"**

**LA LIQUIDAZIONE IVA DEVE ESSERE
ANCORATA AL REGIME DI CASSA**

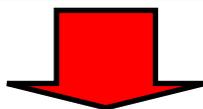
**L'OPZIONE NON COINVOLGE LA
CONTROPARTE (TRANNE CHE NON
ABBIA A SUA VOLTA OPTATO)**

**LA FATTURE NON INCASSATE O NON
PAGATE DOPO UN ANNO ENTRANO
NELLA LIQUIDAZIONE IVA**

**IL NUOVO REGIME NON SI APPLICA
ALLE OPERAZIONI EFFETTUATE NEI
CONFRONTI DI SOGGETTI PRIVATI**

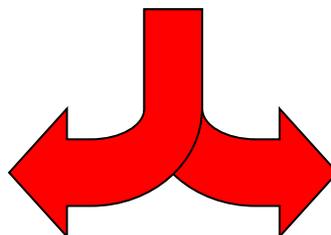
IL REGIME DI IVA PER CASSA

FATTURE INCASSATE O PAGATE A RATE



NECESSARIO SCORPORARE L'IVA DAL SINGOLO INCASSO O PAGAMENTO DEL PERIODO (MESE O TRIMESTRE) AL FINE DI INSERIRE TALE OPERAZIONE ALL'INTERNO DELLA LIQUIDAZIONE

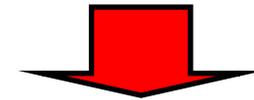
**IL REGIME SI PRESENTA
PARTICOLARMENTE
LABORIOSO PER I SOGGETTI
IN CONTAB. SEMPLIFICATA**



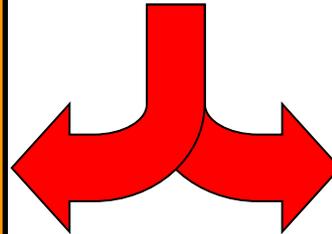
**PER LE RICADUTE CHE
POTRA' AVERE IN RELAZIONE
ALLA NORMATIVA
ANTIRICICLAGGIO**

IL REGIME DI IVA PER CASSA

**POSSIBILI SOLUZIONI OPERATIVE PER I
SOGGETTI IN CONTABILITA' SEMPLIFICATA**



**CONSEGNA AL
COMMERCIALISTA DELLE
PRIME NOTE DA CUI RILEVARE
INCASSI E PAGAMENTI**



**ALLEGAZIONE DELLE COPIE
DEI BONIFICI E/O DEGLI
ASSEGNI ALLE FATTURE
EMESSE O DI ACQUISTO**

IL REGIME DI IVA PER CASSA

OPERAZIONI ESCLUSE DAL NUOVO REGIME

REGIME MONOFASE EX ART.74, COMMA 1 D.P.R. 633/72

REGIME SPECIALE AGRICOLTURA E ATTIVITA' CONNESSE

REGIME DEL MARGINE PER BENI USATI

REGIME DELLE AGENZIE DI VIAGGI E TURISMO

REGIME DELL'AGRITURISMO EX ART.5, COMMA 2 L. 413/91

CESSIONI E OPERAZIONI INTRACOMUNITARIE

OPERAZIONI NEI CONFRONTI DI SOGGETTI IN REVERSE CHARGE

LA GESTIONE DEI CREDITI IVA

PER COMPENSAZIONI OLTRE € 5.000



attendere l'invio della
dichiarazione
(ammesse dal giorno 16 mese
successivo quello di invio)
Sempre inviabile informa autonoma
Esonero comunicazione IVA entro



Occorre utilizzare i canali
telematici messi a disposizione
dall'Agenzia
(Entratel o Fisconline)

PER COMPENSAZIONI OLTRE € 15.000

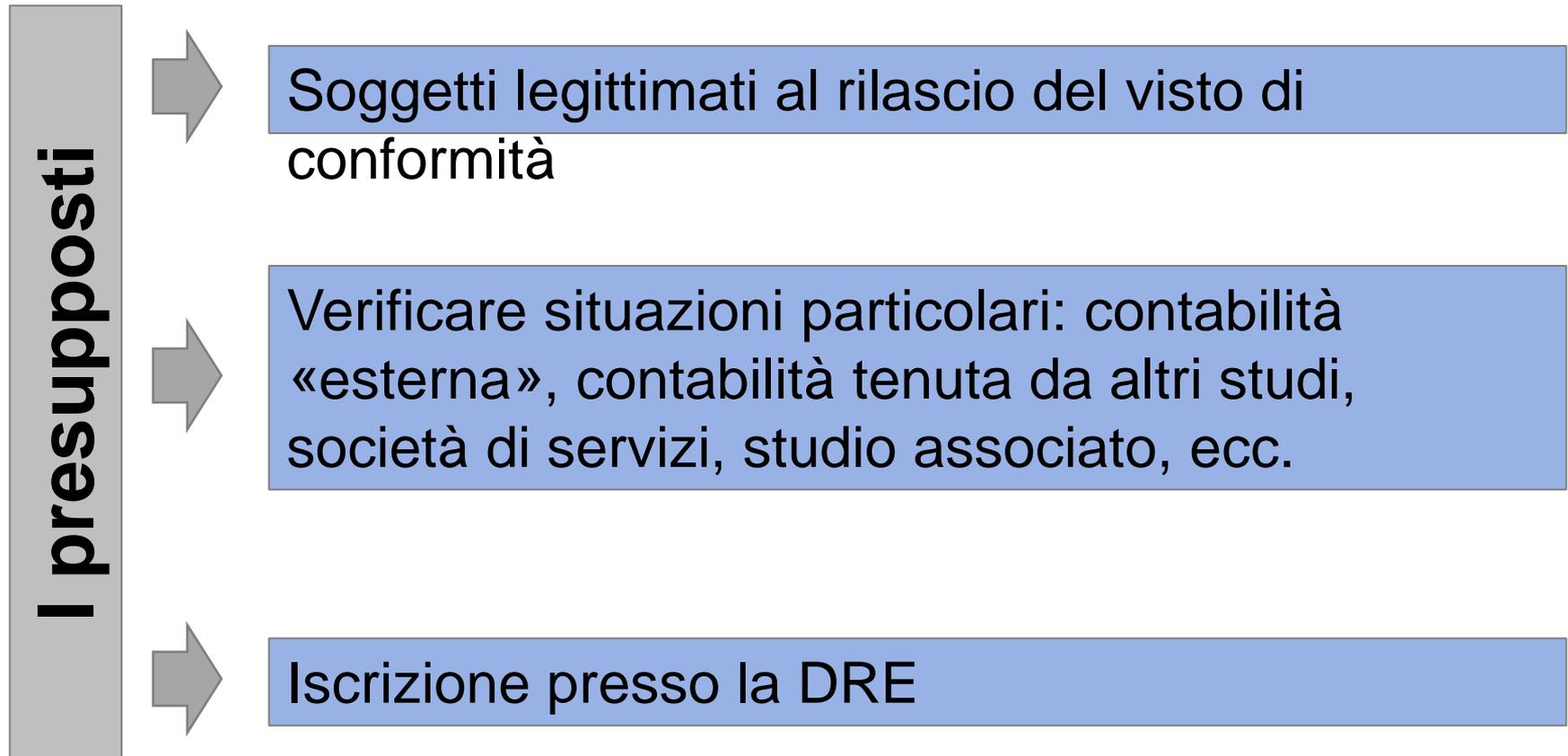


È necessario il VISTO di CONFORMITÀ
(ovvero l'attestazione da parte dell'organo di controllo)

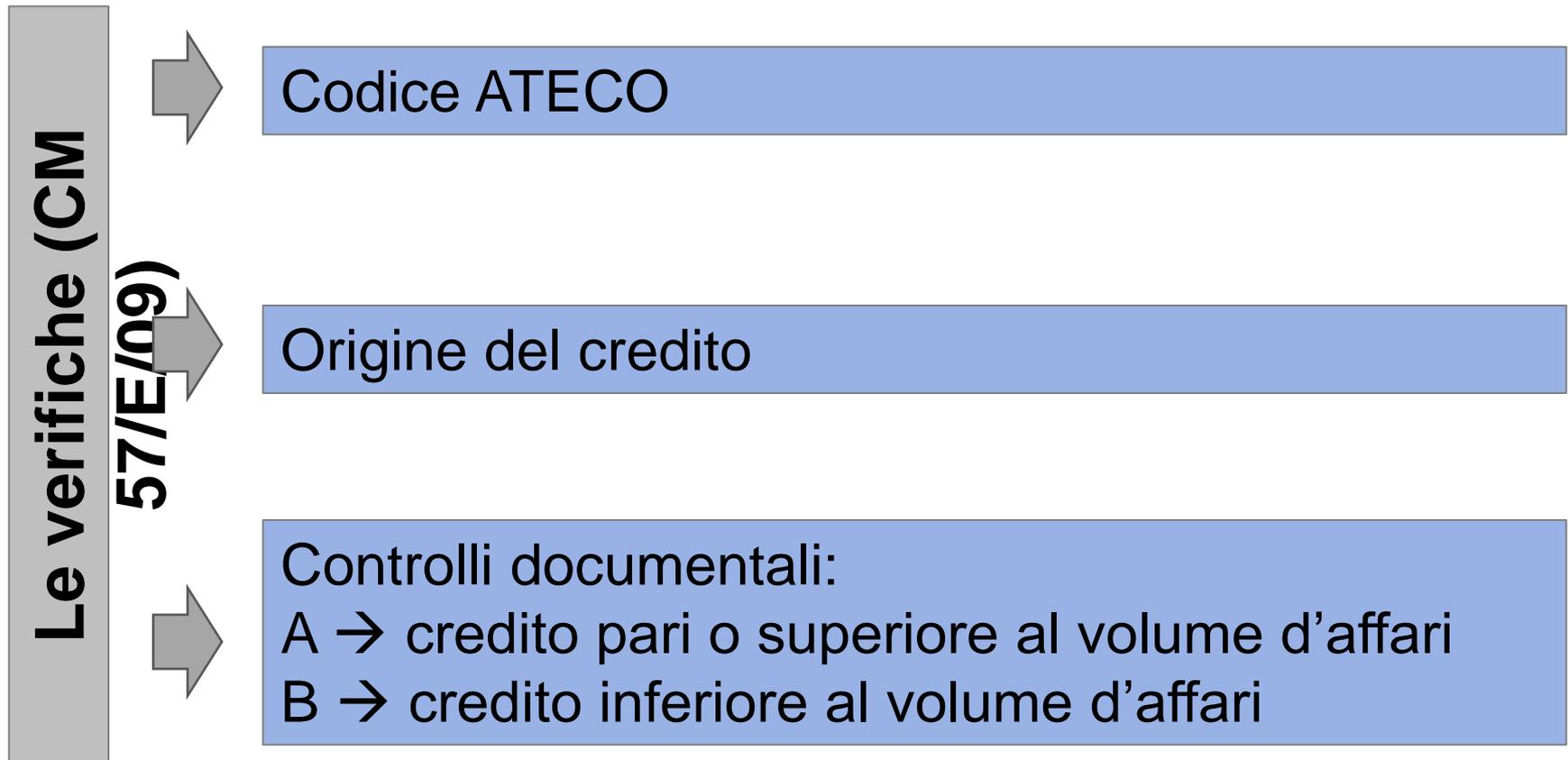
L'OPERATIVITÀ DEI VEICOLI

Compensazioni interessate	✓ Compensazioni ORIZZONTALI (CM 29/E/11: anche IVA da IVA se il debito è sorto prima)
Crediti Interessati	✓ Credito Iva annuale ✓ Credito Iva trimestrale (NO visto di conformità)
Rapporto tra credito annuale e trimestrale	Sono del tutto indipendenti per : ✓ anno di compensazione (compensazione 6099/2013 non interferisce con 6036/2014) ✓ anno di competenza (6036/2013 non interferisce con 6099/2013)
Rapporto tra credito annuale e credito annuale anno precedente	✓ Fino alla presentazione della dichiarazione IVA2014: 6099/2012 può essere speso anche nel 2014 ✓ Dopo alla presentazione della dichiarazione IVA2014: credito 2012 confluisce nel 6099/2013 e ne subisce i vincoli (In particolare: visto di conformità)

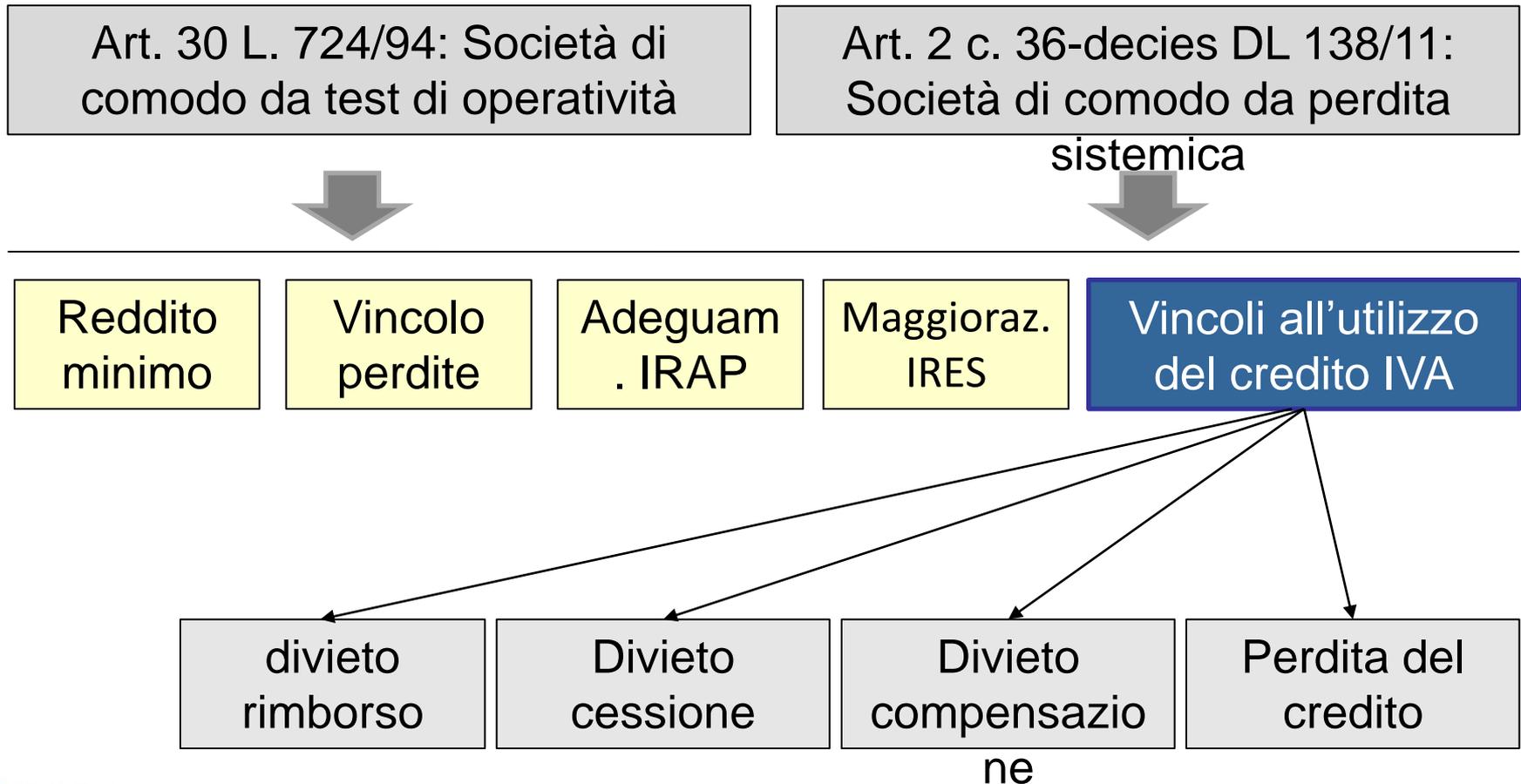
IL VISTO DI CONFORMITÀ



IL VISTO DI CONFORMITÀ



IL PROBLEMA DELLE SOCIETÀ DI COMODO



DIVIETO COMPENSAZIONE PER DEBITI ISCRITTI A RUOLO

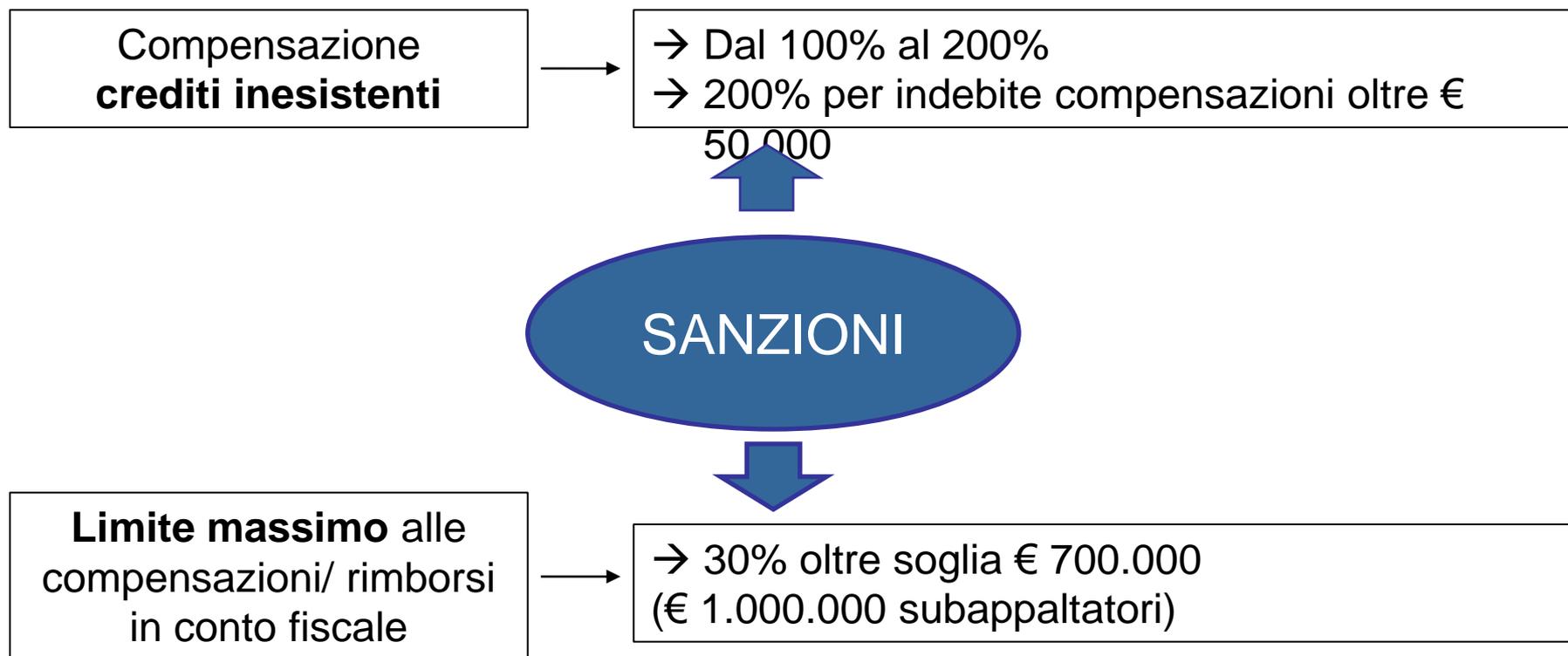
- Riguarda solo le compensazioni orizzontali
- Riguarda imposte erariali e relativi accessori (no imposte locali, contributi)
- Solo ruoli scaduti
- € 1.500 compresi sanzioni, interessi, aggi, interessi di mora e spese
- Possibilità di utilizzo credito in compensazione del ruolo (F24: cod. RUOL)



È prevista « ... una **sanzione** del **50 per cento** dell'importo dei debiti iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori e per i quali è scaduto il termine di pagamento fino a concorrenza dell'ammontare indebitamente compensato»

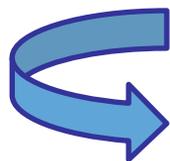
Attenzione alla criticabile interpretazione della CM 13/E/11

La gestione dei crediti Iva



CREDITI IVA: LE SOLUZIONI PER IL RIMBORSO

RIMBORSO credito IVA ANNUALE



Verificare:
→ *Garanzia (o esonero)*

→ **Cessazione dell'attività** → *Rimborso privilegiato*

- **Aliquota media**
- Operazioni **non imponibili**
- **Beni ammortizzabili**
- Operazioni **escluse**
- Soggetto non stabilito, **identificato** o con **rappresentante fiscale**

→ **Minor credito** nel triennio

→ **Esportazione agricoltori**

MIN 2.582,28

RIMBORSO IVA

VANTAGGI



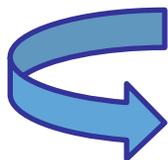
- Consente il recupero del credito a quei soggetti che non hanno debiti sufficienti con cui compensarlo
- Consente di evitare tutte le problematiche e le limitazioni delle compensazioni dei crediti

SVANTAGGI



- Ulteriore adempimento da porre in essere
- Per quanto veloce, il tempo di recupero è più lungo che la compensazione
- Necessità di presentare una garanzia

RIMBORSO credito IVA TRIMESTRALE



Verificare:

- *Garanzia (o esonero)*
- *Rimborso privilegiato*



- **Aliquota media**
- Operazioni **non imponibili**
- **Beni ammortizzabili** → **min 2/3 credito**
- Operazioni **escluse**
- Soggetto non stabilito, **identificato** o con **rappresentante fiscale**

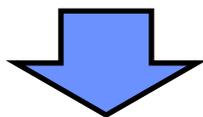
MIN 2.582,28

Il rimborso riguarda solo il credito del trimestre specifico
(non riporti dai trimestri precedenti)

OPERAZIONI ESENTI: EFFETTO PRO RATA E SEPARAZIONE ATTIVITÀ

RAPPORTO TRA DETRAZIONE ED ESENZIONE

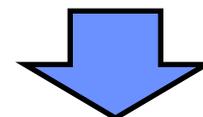
OPERAZIONI ESENTI
OCCASIONALI/ACCESSORIE RISPETTO
ALL'ATTIVITÀ PROPRIA



INDETRAIBILITÀ DELL'IMPOSTA
RELATIVA AI COSTI SPECIFICI IMPUTABILI
ALLE OPERAZIONI ESENTI

Impresa che addebita interessi per una
dilazione di pagamento concessa ad
un cliente

OPERAZIONI ESENTI TIPICHE
DELL'ATTIVITÀ PROPRIA DELL'IMPRESA



APPLICAZIONE DELLA REGOLA
DEL PRO-RATA GENERALE

banca, una assicurazione, un medico,
un promotore finanziario, ecc.

OPERAZIONI ESCLUSE DA CALCOLO PRO RATA

di rilievo per comparto immobiliare

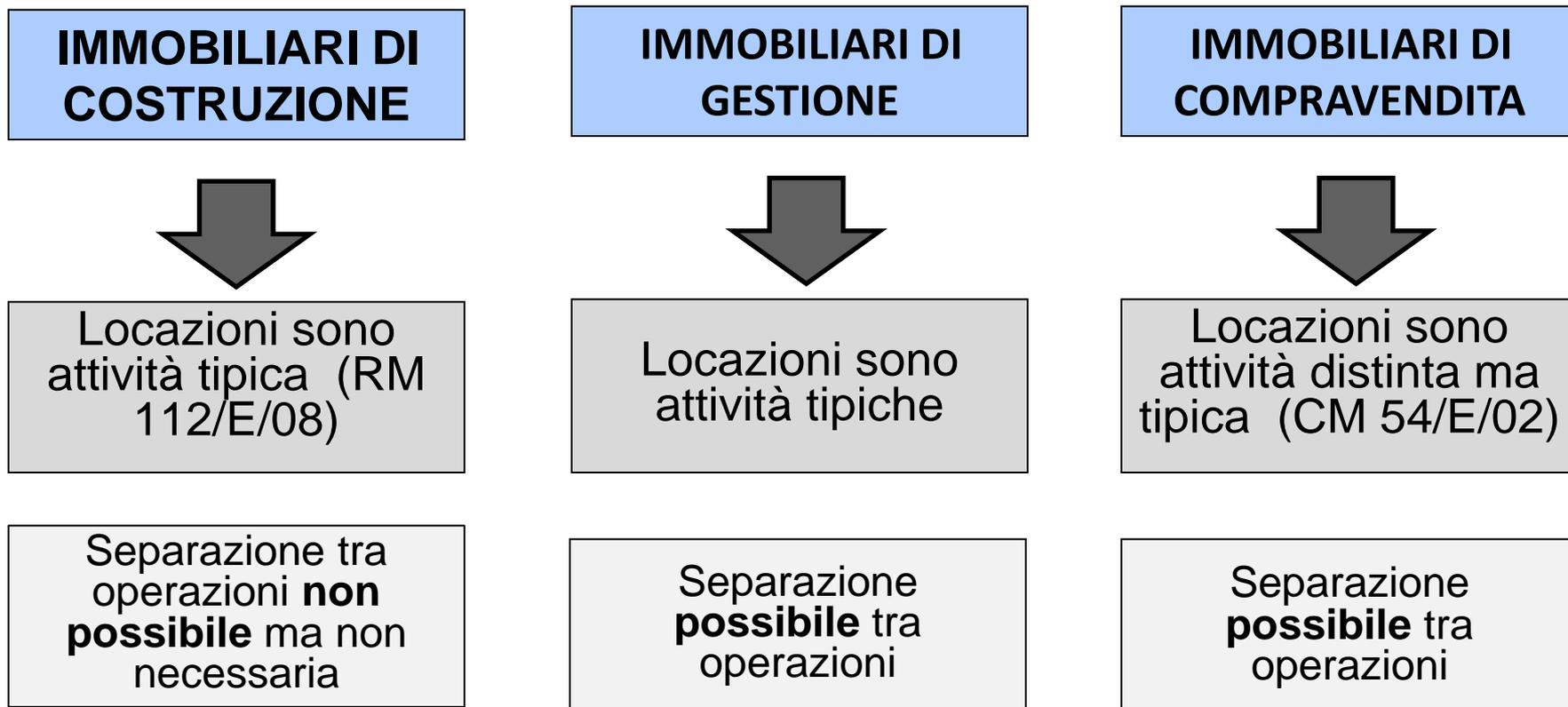
- ① Cessioni di beni ammortizzabili
- ② Passaggi interni di cui all'art.36 ultimo comma
- ③ Cessioni di beni di cui all'articolo 10 punto 27-quinquies (???)
- ④ Operazioni esenti da nn. 1 a 9 quando non formano oggetto dell'attività propria o sono accessorie a operazioni imponibili

ALTERNATIVA



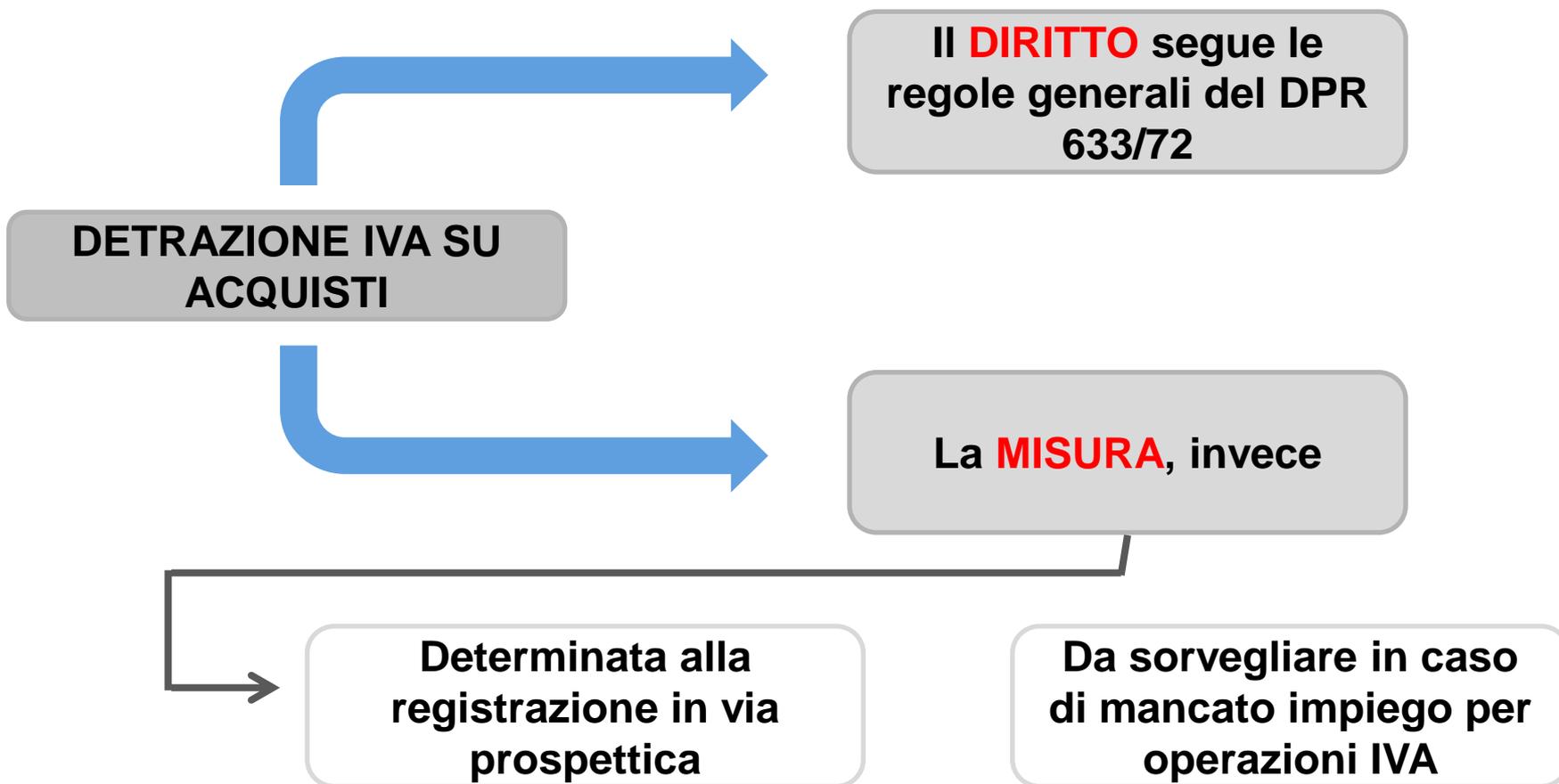
SEPARAZIONE
ATTIVITÀ

LA SEPARAZIONE DELLE ATTIVITÀ

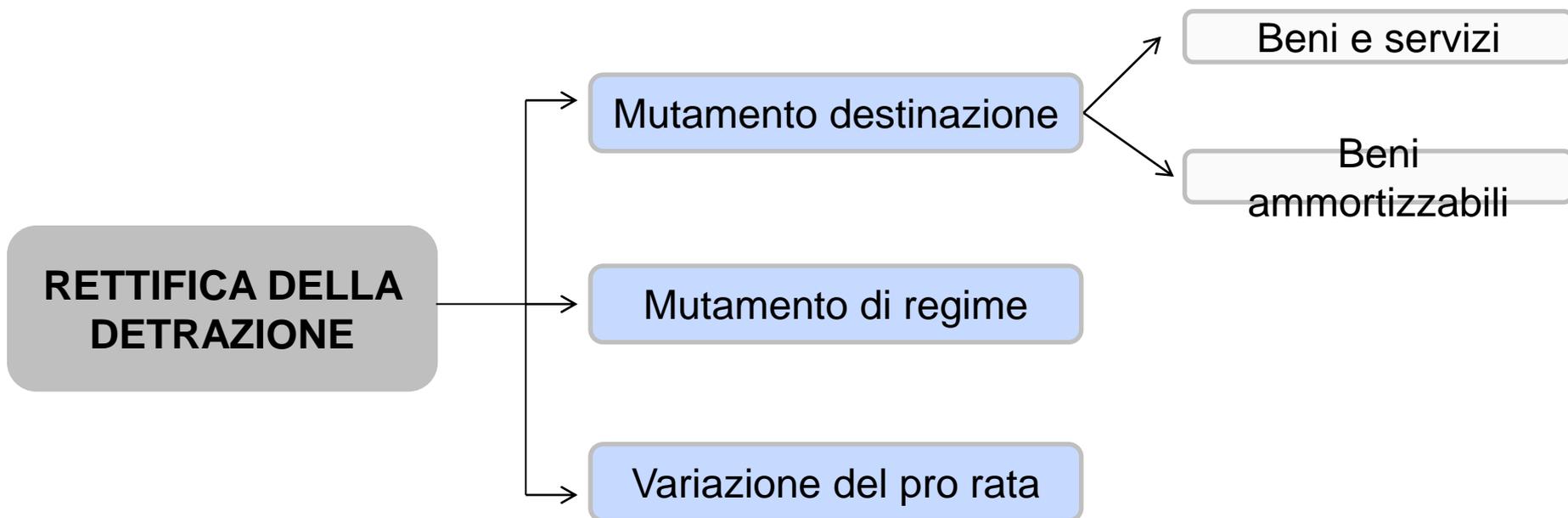


LA RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

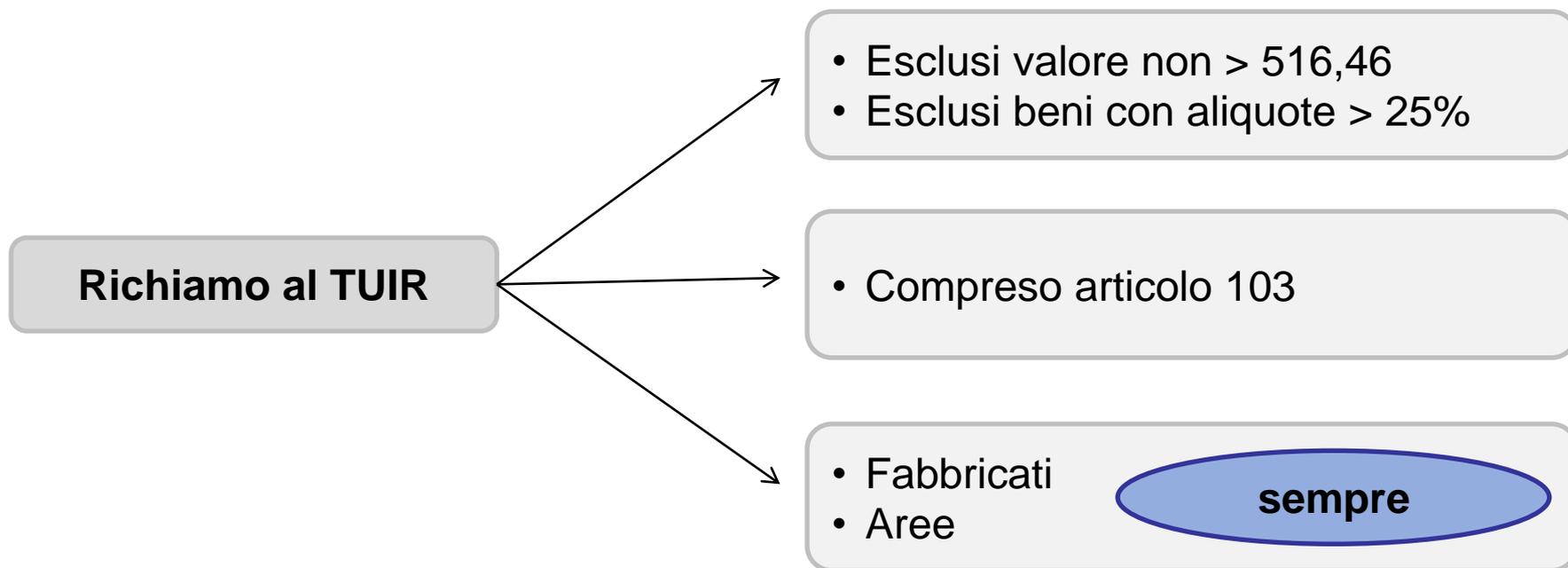
FINALITÀ DELLA NORMA



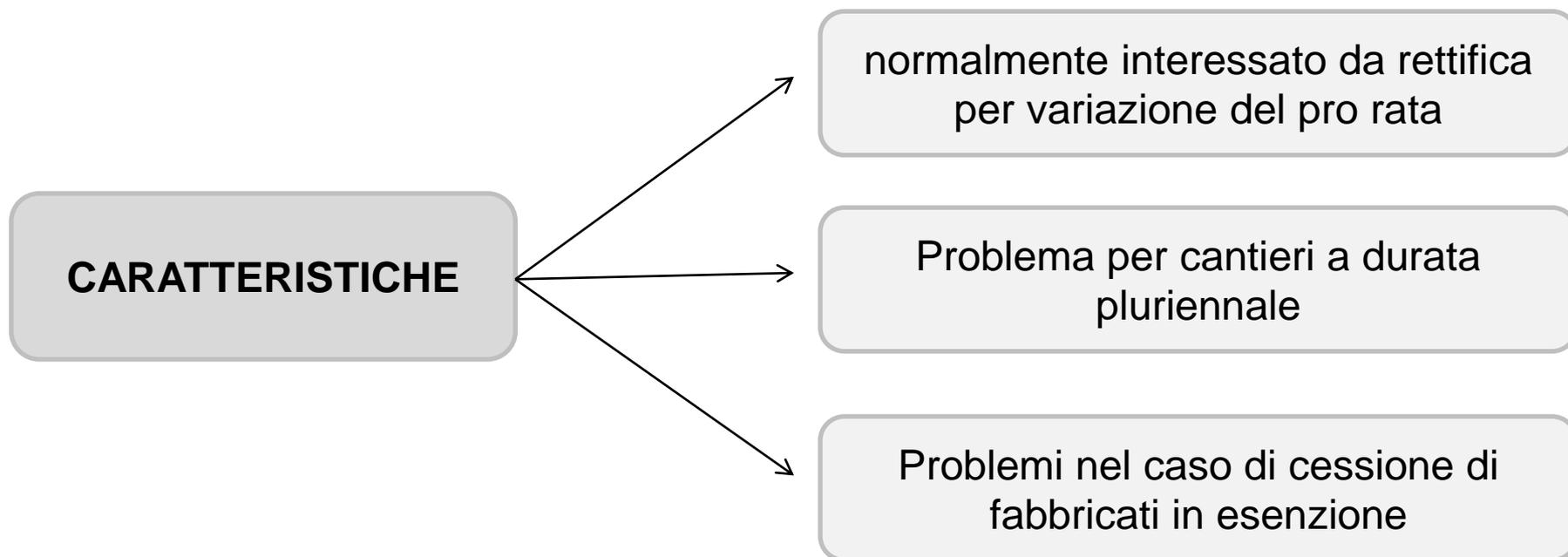
LE TIPOLOGIE DI RETTIFICA



I BENI AMMORTIZZABILI NELLA RETTIFICA



COMPARTO IMMOBILIARE



IL RIALLINEAMENTO DELL'IVA DI CANTIERE

Quando la detrazione dell'IVA di cantiere è avvenuta su più annualità con misure diverse di detrazione, come verifico la necessità di operare la rettifica per variazione sensibile di pro rata (oltre 10 punti percentuali)?

anno	IVA di cantiere	Pro rata	IVA detratta
X	100.000	100	100.000
X+1	100.000	95	95.000
X+2	100.000	92	92.000
TOTALE	300.000		287.000

LA CESSIONE DEL FABBRICATO ESENTE

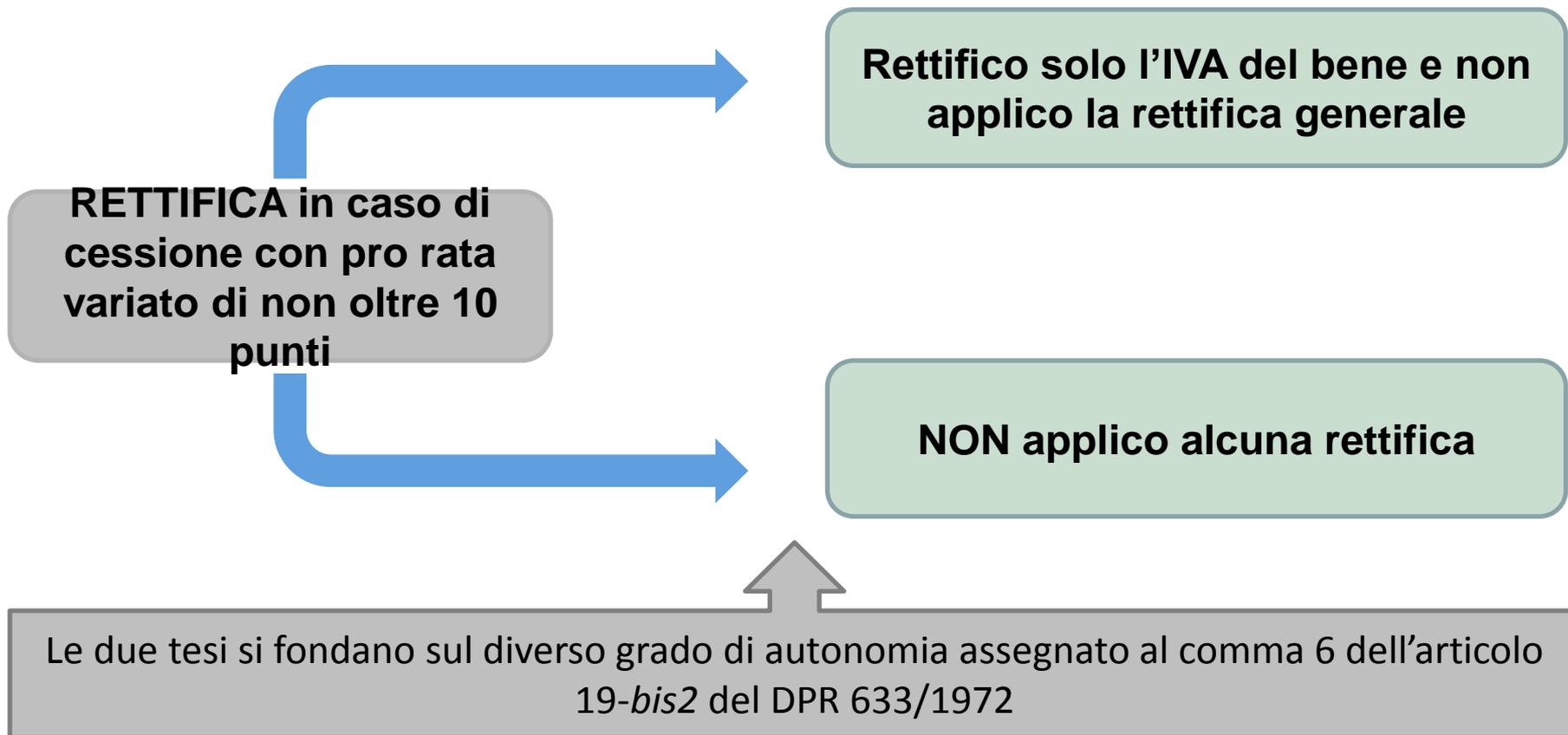
1 LA CESSIONE ESENTE DETERMINA PRO RATA

2 SE IL PRO RATA VARIA DI OLTRE 10 PUNTI (rispetto alla misura riallineata) DEVO SICURAMENTE OPERARE LA RETTIFICA

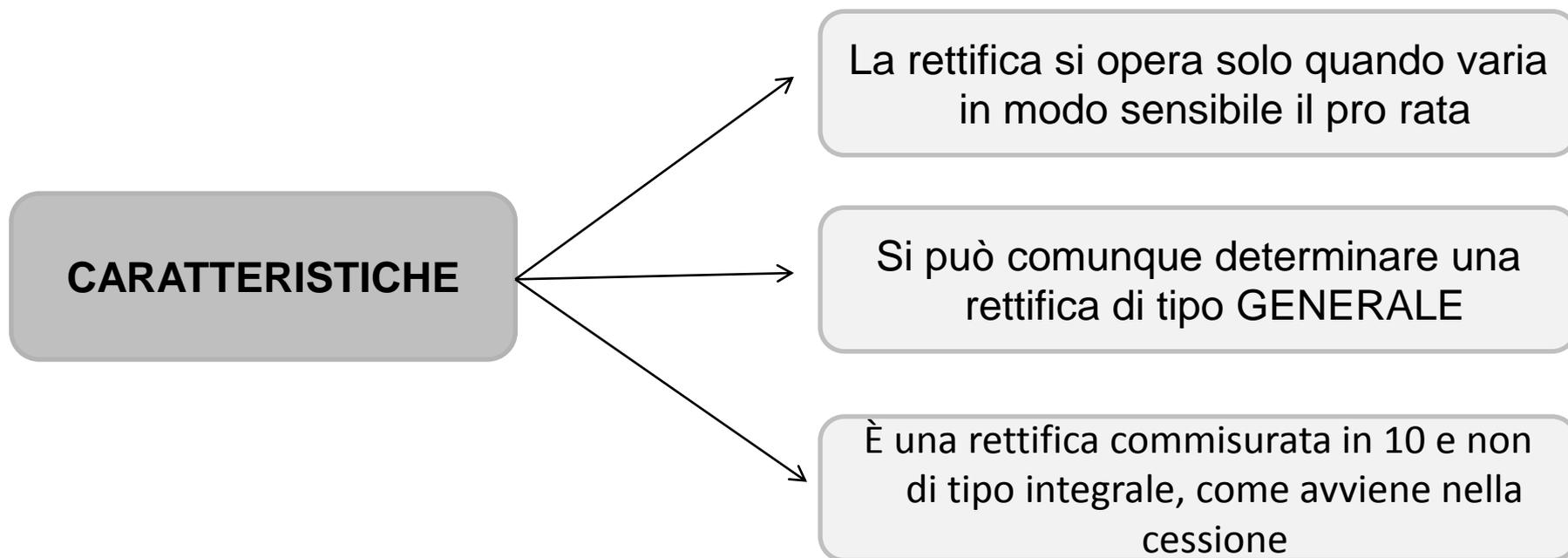
**Rettifica
GENERALE**

3 SE IL PRO RATA NON VARIA DI ALMENO 10 PUNTI, DEVO COMUNQUE OPERARE LA RETTIFICA DA COMMA 6, SPECIFICA SOLO SUL BENE CEDUTO?

DUE TESI A CONFRONTO

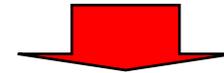


LOCAZIONI ESENTI E RETTIFICA

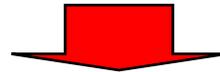


OPERAZIONI STRAORDINARIE

QUALORA NEL CORSO DEL 2013 SIANO STATE EFFETTUATE OPERAZIONI STRAORDINARIE CHE ABBIANO COMPORTATO L'ESTINZIONE DEL SOGGETTO DANTE CAUSA (SOCIETA' INCORPORATA, SOCIETA' SCISSA, SOGGETTO CONFERENTE, CEDENTE O DONANTE)



LA DICHIARAZIONE IVA DEVE ESSERE PRESENTATA UNICAMENTE DAL SOGGETTO AVENTE CAUSA (SOCIETA' INCORPORANTE, BENEFICIRIA, CONFERITARIA, SOGGETTO CESSIONARIO, DONATARIO)



CHE DEVE PRESENTARE IL MODELLO COMPOSTO DA UN UNICO FRONTESPIZIO E DA DUE O PIU' MODULI (UNO PER CIASCUN DANTE CAUSA)

OPERAZIONI STRAORDINARIE

QUALORA NEL CORSO DEL 2013 SIANO STATA EFFETTUATE OPERAZIONI STRAORDINARIE CHE NON ABBIANO COMPORTATO L'ESTINZIONE DEL SOGGETTO DANTE CAUSA (SCISSIONE PARZIALE, CONFERIMENTO, CESSIONE O DONAZIONE RAMO D'AZIENDA)

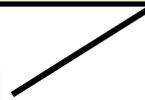


LA DICHIARAZIONE IVA DEVE ESSERE PRESENTATA UNICAMENTE DAL SOGGETTO AVENTE CAUSA SE L'OPERAZIONE HA COMPORTATO LA CESSIONE DEL DEBITO/ CREDITO IVA



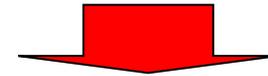
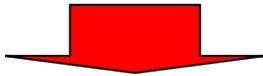
LA DICHIARAZIONE IVA DEVE ESSERE PRESENTATA DA CIASCUNO DEI SOGGETTI COINVOLTI NELLA OPERAZIONE SE NON C'E' STATA CESSIONE DEL DEBITO/CREDITO IVA

INDICANDO OGNUNO I DATI RELATIVI ALLE OPERAZIONI EFFETTUATE NELL'INTERO PERIODO D'IMPOSTA



LA COMUNICAZIONE LETTERE D'INTENTO

CHI VENDE BENI O FORNISCE SERVIZI A OPERATORI NON OBBLIGATI AL PAGAMENTO DELL'IVA SUGLI ACQUISTI DEVE TRASMETTERE ALL'AGENZIA UNA SPECIFICA COMUNICAZIONE



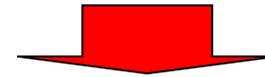
POSSONO ACQUISTARE SENZA PAGAMENTO DELL'IVA I COSIDDETTI ESPORTATORI ABITUALI

COLORO CHE NELL'ANNO PRECEDENTE HANNO REGISTRATO ESPORTAZIONI > 10% DEL VOLUME D'AFFARI

PER ACQUISTARE SENZA PAGAMENTO DELL'IVA GLI ESPORTATORI ABITUALI DEVONO PRESENTARE AI LORO FORNITORI UNA DICHIARAZIONE D'INTENTO

LA COMUNICAZIONE LETTERE D'INTENTO

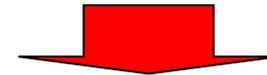
I FORNITORI COMUNICANO I DATI DELLA DICHIARAZIONE D'INTENTO ENTRO IL TERMINE DI EFFETTUAZIONE DELLA PRIMA LIQUIDAZIONE PERIODICA IVA NELLA QUALE CONFLUISCONO LE OPERAZIONI REALIZZATE SENZA APPLICAZIONE DELL'IMPOSTA



LA COMUNICAZIONE DEVE ESSERE EFFETTUATA ESCLUSIVAMENTE PER VIA TELEMATICA (DIRETTAMENTE O PER IL TRAMITE DEGLI INTERMEDIARI ABILITATI)

LA COMUNICAZIONE LETTERE D'INTENTO

IL CEDENTE O PRESTATORE CHE OMETTE O PRESENTA CON DATI INCOMPLETI O INESATTI LA COMUNICAZIONE E' PUNITO CON LA SANZIONE AMMINISTRATIVA DAL 100% AL 200% DELL'IMPOSTA



INOLTRE VIENE PREVISTA LA RESPONSABILITA' IN SOLIDO CON IL SOGGETTO ACQUIRENTE DELL'IMPOSTA EVASA CORRELATA ALL'INFEDelta' DELLA DICHIARAZIONE RICEVUTA

DETRAZIONE IVA SU IMMOBILI ABITATIVI

E' INDETRAIBILE L'IVA SU ACQUISTO, LOCAZIONE, MANUTENZIONE, RECUPERO E GESTIONE DI FABBRICATI A DESTINAZIONE ABITATIVA

QUANDO L'ACQUISTO DEI PREDETTI BENI E SERVIZI E' EFFETTUATO DA IMPRESE DIVERSE

**DALLE SOCIETA' IMMOBILIARI
DI COSTRUZIONE**

**DALLE SOCIETA' CHE ESERCITANO
ATTIVITA' DI LOCAZIONE IMMOBILIARE**

DETRAZIONE IVA SU IMMOBILI ABITATIVI

IVA AFFERENTE LAVORI DI RISTRUTTURAZIONE PER CAMBIO DI DESTINAZIONE D'USO DELL'IMMOBILE

**RIS.
58/2008**

E' DETRAIBILE L'IVA ASSOLTA NELL'OTTICA DI UN CAMBIAMENTO DI DESTINAZIONE D'USO DA FABBRICATO NON ABITATIVO AD ABITATIVO

**RIS.
99/2009**

E' INDETRAIBILE L'IVA ASSOLTA NELL'OTTICA DI UN CAMBIAMENTO DI DESTINAZIONE D'USO DA FABBRICATO ABITATIVO NON ABITATIVO

DETRAZIONE IVA SU IMMOBILI ABITATIVI

IVA AFFERENTE FABBRICATI ABITATIVI NELL'ATTIVITA' TURISTICO-ALBERGHIERA

RIS.
18/2012

**NELLA MISURA IN CUI PONGANO IN ESSERE ESCLUSIVAMENTE OPERAZIONI
ATTIVE IMPONIBILI, E' DA RITENERSI CHE POSSANO PROCEDERE
ALL'INTEGRALE DETRAIBILITA' DELL'IVA AFFERENTE I FABBRICATI ABITATIVI**

***E' IL CASO AD ESEMPIO DELL'ACQUISTO DI
FABBRICATO ABITATIVO DA PARTE DI IMPRESA
CHE ESERCITA ATTIVITA' DI BED & BREAKFAST***

APPLICAZIONE PRO-RATA

**LE IMPRESE CHE EFFETTUANO ATTIVITA' IMPONIBILI ED
ESERCITANO ANCHE ATTIVITA' ESENTI EX ART.10 DPR 633/72**

**DEVONO OPERARE LA DETRAZIONE DELL'IMPOSTA
IN BASE AD UN "PRO-RATA GENERALE"**

**IL PRO-RATA E' GENERALE PERCHE' SI
CALCOLA SUL TOTALE DEGLI
ACQUISTI EFFETTUATI**

**PER ATTENUARNE GLI EFFETTI E'
CONSENTITO OPTARE PER LA
CONTABILITA' IVA SEPARATA**

**IL PRO-RATA NON SI APPLICA ALLE
OPERAZIONI ATTIVE OCCASIONALI**

**IN CORSO D'ANNO SI APPLICA LA
PERCENTUALE PROVVISORIA
DELL'ANNO PRECEDENTE**

LA RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

L'ART.19-BIS2 DEL DPR 633/72 DISCIPLINA LA RETTIFICA DELLA DETRAZIONE IVA

QUANDO NEL CORSO DEL TEMPO VARIA
IL REGIME IVA DELLE OPERAZIONI
EFFETTUATE

QUANDO, EFFETTUANDO OPERAZIONI
ESENTI, CAMBIA LA PERCENTUALE DEL
PRO-RATA GENERALE DI DETRAZIONE

QUANDO UN CONTRIBUENTE TRANSITA DA UN REGIME
DI DETRAZIONE ANALITICA DELL'IVA AD UNO
FORFETTARIO E/O VICEVERSA

LA RETTIFICA DELLA DETRAZIONE

USCITA DAL REGIME DEI MINIMI NEL 2013 E RETTIFICA DELLA DETRAZIONE IVA

SI RECUPERA IN DETRAZIONE TUTTA
L'IVA NON DETRATTA SULLE MERCI IN
RIMANENZA AL 31/12/2012

SI RECUPERA IN DETRAZIONE PARTE
DELL'IVA NON DETRATTA SULL'ACQUISTO
DI BENI AMMORTIZZABILI

PER I BENI AMMORTIZZABILI L'IVA SI
RECUPERA IN FUNZIONE DEL
MONITORAGGIO QUINQUENNALE (BENI
MOBILI) O DECENNALE (BENI IMMOBILI)

LE OPERAZIONI CON SOGGETTI *BLACK LIST*

SOGGETTI OBBLIGATI

SOGGETTI NAZIONALI TITOLARI
DI PARTITA IVA

IDENTIFICAZIONI DIRETTE DI
SOGGETTI NON RESIDENTI

RAPPRESENTANTI FISCALI DI
SOGGETTI NON RESIDENTI

STABILI ORGANIZZAZIONI DI
SOGGETTI NON RESIDENTI

**A CONDIZIONE CHE LA CONTROPARTE SIA UN OPERATORE
ECONOMICO RESIDENTE IN UN PARADISO FISCALE**

OPERAZIONI SOGGETTE ALL'OBBLIGO

CESSIONI DI BENI

ACQUISTI DI BENI

PRESTAZIONI DI SERVIZI
RICEVUTE

PRESTAZIONI DI SERVIZI
RESE



**A CONDIZIONE CHE LE STESSE SIANO
SOGGETTE A REGISTRAZIONE AI FINI IVA**

Le operazioni con soggetti *black list*

RATIO DELLA NORMA



Contrastare le frodi “carosello” e le “cartiere” nonché monitorare le operazioni che sono potenzialmente prodromiche alla sottrazione di materia imponibile nel nostro Paese

MODALITÀ E TERMINI DI PRESENTAZIONE

PERIODICITÀ TRIMESTRALE

Soggetti che hanno realizzato, negli ultimi quattro trimestri rispetto a quello di riferimento e per ciascuna categoria di operazioni, un ammontare totale trimestrale < € 50.000

Escluse da obbligo d'invio le operazioni singolarmente di valore < € 500

ESCLUSIONI OGGETIVE

PERIODICITÀ MENSILE

In tutti gli altri casi in cui non si verificano tali condizioni

Invio telematico entro ultimo giorno mese successivo periodo di riferimento

MODALITÀ E TERMINI

LE SPESE E GLI ALTRI COMPONENTI NEGATIVI

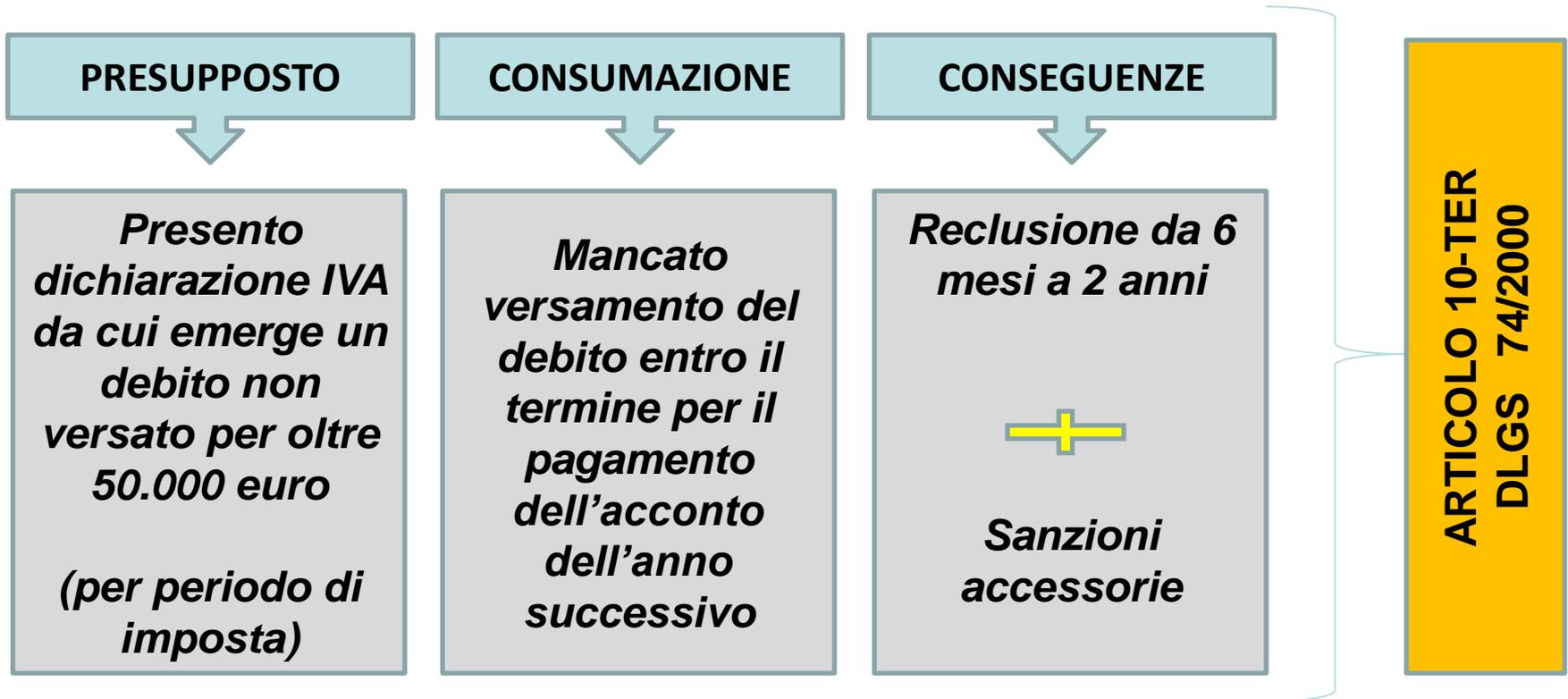
IL CORRETTO INVIO DELLA COMUNICAZIONE NON ELIMINA I VINCOLI POSTI DALL'ART.110 DEL T.U.I.R. ALLA LORO DEDUCIBILITÀ FISCALE



che resta condizionata alla separata indicazione nella dichiarazione dei redditi ed alla prova che l'impresa estera svolge prevalentemente una effettiva attività commerciale, ovvero che le operazioni poste in essere rispondono ad un effettivo interesse economico e che le stesse hanno avuto concreta esecuzione

VERSAMENTI E COMPENSAZIONI: LE RICADUTE PENALI

IL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA



LE CIRCOSTANZE ATTENUANTI



CONTA IL MOTIVO PER CUI NON VERSO?

APPROCCIO CONSOLIDATO

- È assolutamente irrilevante il motivo per cui non si provvede al versamento
- L'imprenditore, una volta incassata l'IVA, dovrebbe accantonarla «idealmente» su un apposito conto, pronto per attingervi alla scadenza della obbligazione

NUOVI SPIRAGLI

- Il motivo per cui non si provvede al versamento ha una sua rilevanza
- Non è possibile equiparare chi non versa con l'intento di frodare il fisco, da chi non versa per mancanza assoluta di liquidità

CASSAZIONE: APPROCCIO RIGIDO

CASSAZIONE PENALE 2614
21 GENNAIO 2014

Per la commissione del reato, basta, dunque, la **coscienza e volontà di non versare** all'Erario

Tale coscienza e volontà deve **investire anche la soglia di euro cinquantamila**, che è un elemento costitutivo del fatto, contribuendo a definirne il disvalore.

La **prova del dolo è insita in genere nella presentazione della dichiarazione annuale**, dalla quale emerge quanto è dovuto a titolo di imposta, e che deve, quindi, essere saldato o almeno contenuto non oltre la soglia di euro cinquantamila, entro il termine lungo previsto.

Il debito verso il fisco relativo ai versamenti IVA è collegato al compimento delle operazioni imponibili. Ogni qualvolta **il soggetto d'imposta** effettua tali operazioni **riscuote già** (dall'acquirente del bene o del servizio) **l'IVA dovuta e deve, quindi, tenerla accantonata per l'Erario**, organizzando le risorse disponibili in modo da poter adempiere all'obbligazione tributaria. L'introduzione della norma penale, stabilendo nuove condizioni e un nuovo termine per la propria applicazione, estende evidentemente la detta esigenza di organizzazione su scala annuale.

Non può, quindi, essere invocata, per escludere la colpevolezza, la crisi di liquidità del soggetto attivo al momento della scadenza del termine lungo,

TRIBUNALI: APPROCCIO MORBIDO

FIRENZE 10.8.2012

il processo penale, a differenza di quello tributario, impone di valutare e di provare la volontarietà dell'omissione ... che nel caso di specie non sussiste, causa la crisi finanziaria in cui si era venuto a trovare l'imputato in conseguenza, anche, delle condotte di soggetti terzi inadempienti nei suoi confronti

MILANO 6.11.2012

l'imputato veniva assolto in quanto l'omesso versamento sarebbe stato determinato dal mancato pagamento, da parte dello Stato, delle prestazioni ricevute. Non risulta provato, al di là di ogni ragionevole dubbio, il dolo degli imputati, nemmeno nella forma eventuale e non pagare il Fisco sarebbe stato un vero e proprio caso di forza maggiore

NOVARA 20.3.13

la crisi di liquidità in cui versava l'azienda ha fatto venir meno l'elemento soggettivo dei reati contestati.

TRIBUNALI: APPROCCIO MORBIDO



Venezia 5.1.2013

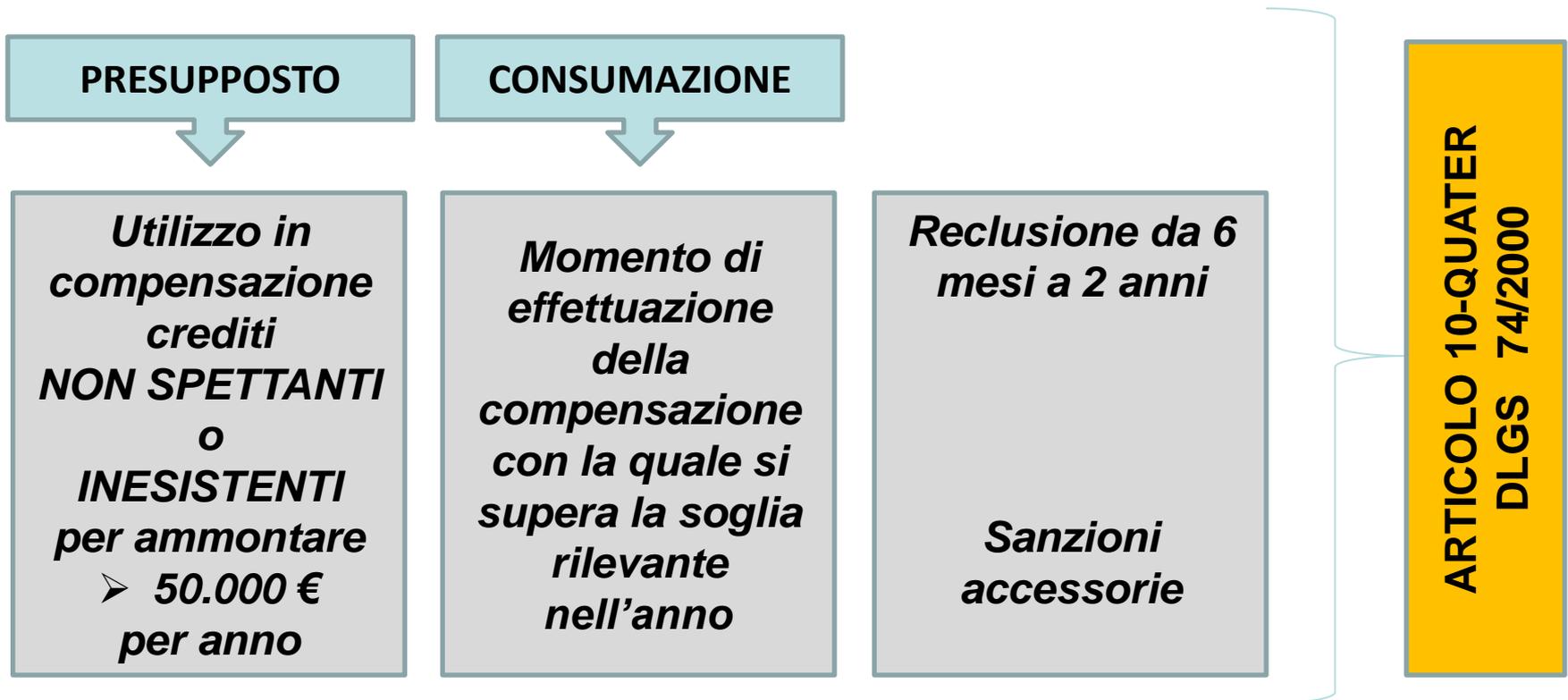
non risulta provato l'elemento soggettivo del dolo di evasione in capo all'imputato, essendo stata da questi debitamente rappresentata la sua condizione di obiettiva difficoltà economica per illiquidità dovuta ai ritardi nei pagamenti dei crediti da parte delle Amministrazioni pubbliche. La sentenza sembra anche avallare implicitamente la «scelta» che il soggetto in carenza di liquidità si trova inevitabilmente costretto a fare, privilegiando al versamento dell'IVA quello dei contributi ai dipendenti, necessario per non perdere il D.U.R.C., a sua volta richiesto per accedere alla liquidazione dei crediti verso lo Stato e gli enti pubblici.



CATANIA 3.6.2013

Non vi sono, pertanto, gli elementi per ritenere che il contribuente «dolosamente abbia voluto sottrarsi al versamento» dell'IVA, mentre, per contro, sussistono «elementi per ritenere che non abbia potuto farlo per cause indipendenti dalla sua volontà» e che «dimostrano la sua obiettiva impossibilità a fronteggiare i debiti anche con l'Erario»

COMPENSAZIONI CREDITI INESISTENTI



CASSAZIONE 02.09.2013 n. 37350

Violazioni penali e amministrative
concorrono

Le violazioni tributarie concernenti condotte ingannatorie che comportano il mancato versamento, totale o parziale, dell'imposta dovuta si pongono in rapporto di specialità sia rispetto al reato previsto dall'articolo **640 c.p.**, comma 2, sia rispetto ad altre ipotesi codicistiche di contenuto fraudolento, quali l'articolo 316 ter c.p.

A tal proposito non va dimenticato che la disciplina **Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74, ex articolo 10 quater**, risulta complessivamente meno grave sul piano sanzionatorio del reato di truffa aggravata originariamente contestato.

La Corte ritiene che in relazione all'ipotesi di indebita compensazione tributaria:

- permanga l'illecito penale pur successivamente alla introduzione dell'illecito amministrativo previsto,
- il principio della pari rilevanza ai fini penali delle compensazioni così dette "orizzontali" e "verticali".

I crediti portati in compensazione non erano ne' inesistenti ne' frutto di artificio, ma solo non ancora validamente utilizzabili in compensazione, e che in data ... il ricorrente provvide al versamento delle somme dovute all'Erario e dei relativi interessi.

L'imputato si limitò a consegnare modelli F24 recanti importi non corretti, con conseguente omesso versamento degli importi, ma non fece ricorso ne' ad artifici ne' a documentazione infedele.

CASSAZIONE 28.02.2012 n. 7662

Deve essere contestato in modo preciso il superamento della soglia

Il nucleo comune delle due disposizioni (**Decreto Legislativo n. 74 del 2000, articolo 10 quater**, e articolo 316 ter c.p.) sta proprio nella falsità ideologica della dichiarazione attestandosi nell'ipotesi del reato fiscale l'esistenza di crediti inesistenti da portare in compensazione.

L'articolo 10 quater citato richiede, peraltro, solo il dolo generico, senza l'ulteriore intento specifico di evasione.

Il delitto si perfeziona nel momento in cui viene operata la compensazione per un importo superiore alla soglia di punibilità pari a cinquantamila euro con riferimento al singolo periodo d'imposta.

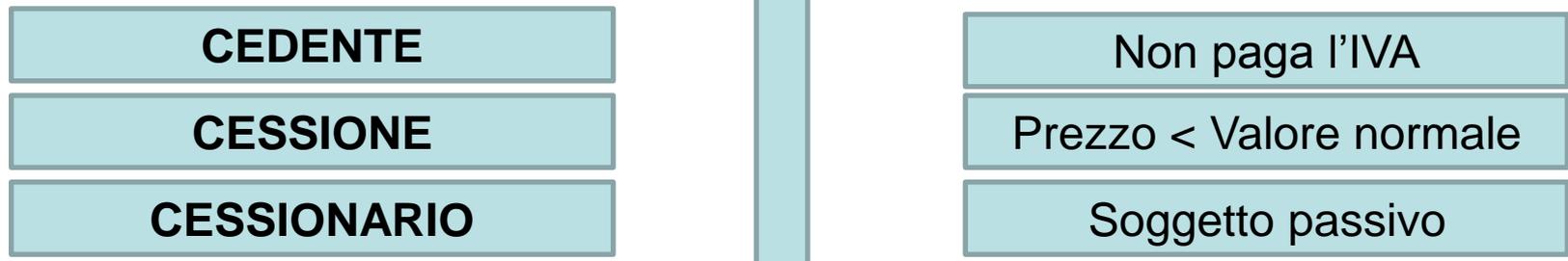
Pertanto, nel caso in cui, nel corso di uno stesso periodo d'imposta, siano state effettuate compensazioni con crediti non spettanti o inesistenti per importi inferiori a tale soglia, la figura illecita in esame non può ritenersi integrata in quanto il reato si configura solo nel momento in cui si procede, per lo stesso periodo d'imposta, alla compensazione di un ulteriore importo di crediti non spettanti o inesistenti che, sommato agli importi già utilizzati in compensazione, sia superiore alla soglia di rilevanza di cinquantamila euro.

Questo profilo è rimasto del tutto inesplorato nella motivazione che non affronta le questioni sollevate al riguardo già nei motivi di appello.

RESPONSABILITÀ SOLIDALE E ACQUISTO DI BENI PERICOLOSI

Articolo 60 –bis comma 2 DPR 633

In caso di mancato versamento dell'imposta da parte del cedente relativa a cessioni effettuate a prezzi inferiori al valore normale, il cessionario, soggetto agli adempimenti ai fini del presente decreto, è obbligato solidalmente al pagamento della predetta imposta.

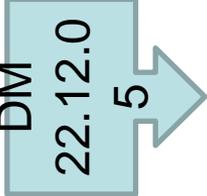


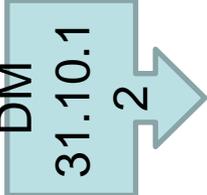
cessionario può documentalmente dimostrare che:

- il prezzo inferiore dei beni è stato determinato in ragione di eventi o situazioni di fatto oggettivamente rilevabili o sulla base di specifiche disposizioni di legge;
- e che comunque non è connesso con il mancato pagamento dell'imposta.

Solo per determinati beni individuati con appositi DM

BENI INTERESSATI

- 
- **autoveicoli, motoveicoli, rimorchi** (v.d. 87.02; v.d. 87.03; v.d. 87.04);
 - **prodotti di telefonia e loro accessori** (v.d. 85.17; v.d. 85.25; v.d. 85.28; v.d. 85.29);
 - **personal computer, componenti ed accessori** (v.d. 84.71; v.d. 84.73);
 - **animali vivi della specie bovina, ovina e suina e loro carni fresche** (capitolo 01 e 02).

- 
- **pneumatici nuovi, di gomma** (v.d. 4011);
 - **pneumatici rigenerati o usati, di gomma;**
 - **gomme piene o semipiene, battistrada per pneumatici e protettori ("flaps"), di gomma** (v.d. 4012).

DAL 4.12.2012

BENI IMMOBILI: regime in deroga

Qualora l'importo del corrispettivo indicato nell'atto di cessione avente ad oggetto un immobile e nella relativa fattura sia diverso da quello effettivo, il cessionario, anche se non agisce nell'esercizio di imprese, arti o professioni, è responsabile in solido con il cedente per il pagamento dell'imposta relativa alla differenza tra il corrispettivo effettivo e quello indicato, nonché della relativa sanzione.

immobile

Cessionario: soggetto IVA o privato

Corrispettivo effettivo diverso dal dichiarato

**Responsabilità
solidale**

PER IMPOSTA + SANZIONI

Responsabilità solidale e acquisto di beni pericolosi

POSSIBILE «SANATORIA»

Il cessionario che non agisce nell'esercizio di imprese, arti o professioni può regolarizzare la violazione versando la maggiore imposta dovuta entro sessanta giorni dalla stipula dell'atto. Entro lo stesso termine, il cessionario che ha regolarizzato la violazione presenta all'ufficio territorialmente competente nei suoi confronti copia dell'attestazione del pagamento e delle fatture oggetto della regolarizzazione.

SOLO PER ACQUIRENTE PRIVATO

ENTRO 60 GG DAL ROGITO

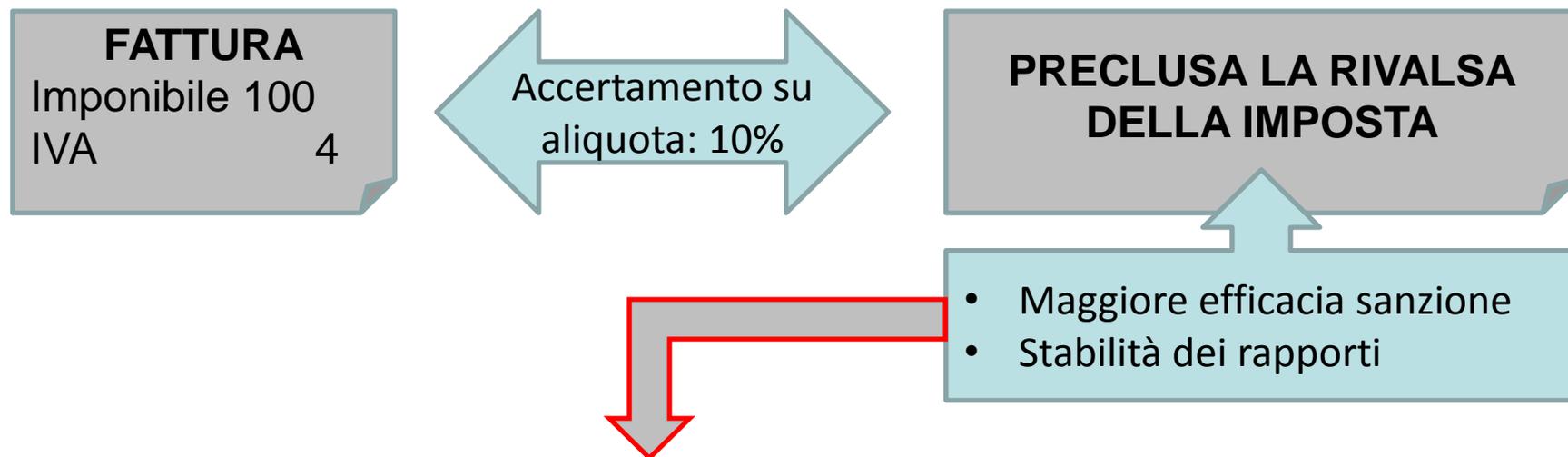
DELAZIONE ALL'UFFICIO

**Responsabilità
solidale**

VIENE EVITATA

IVA ACCERTATA: MODALITÀ DI RECUPERO E DI RIVALSA

PRECEDENTE SCENARIO



PROCEDURA DI INFRAZIONE DELLA COMMISSIONE EUROPEA N. 2011/4081

la preclusione posta dal settimo comma dell'art. 60 del D.P.R. n. 633 del 1972 è stata ritenuta non conforme ai principi comunitari di neutralità e proporzionalità dell'imposta sul valore aggiunto.

SCONGIURATO INDEBITO ARRICCHIMENTO DEL CESSIONARIO O COMMITTENTE

ARTICOLO 60-BIS DPR 633/1972

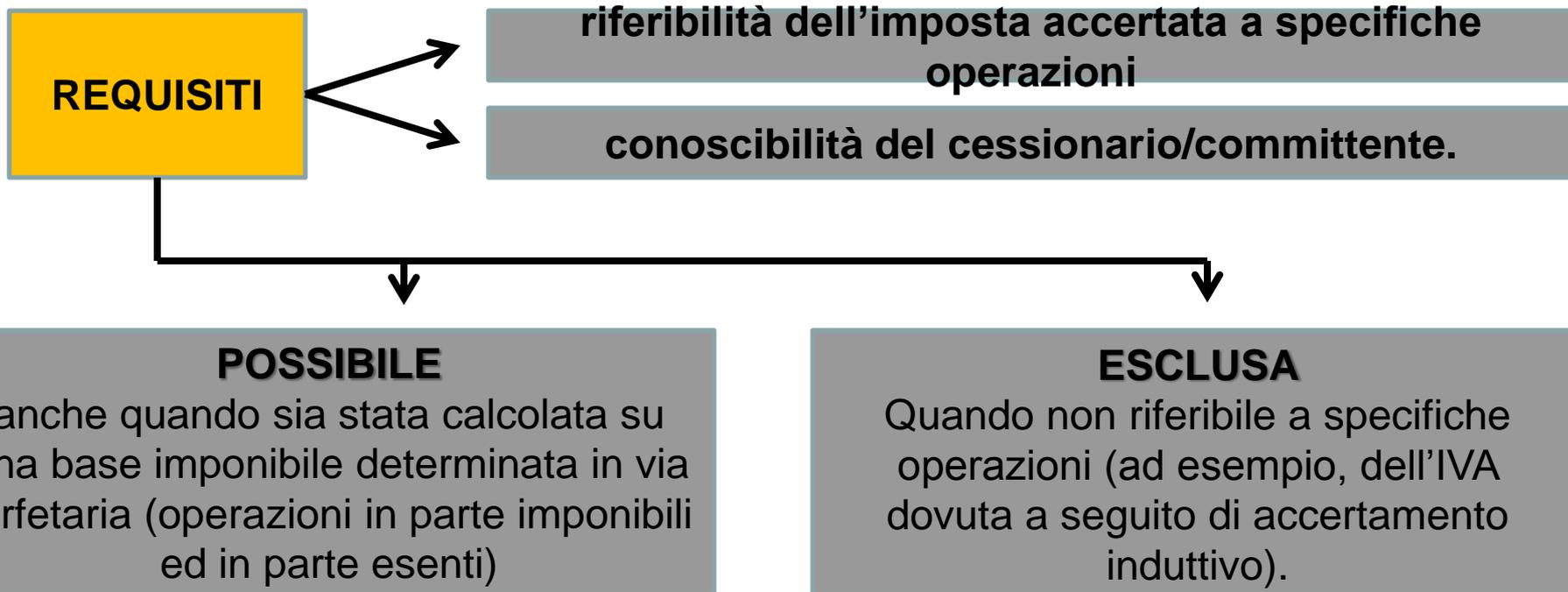
OPERAZIONE IVA
SOTTOFATTURATA

ACCERTAMENTO
DA PARTE
DELL'AGENZIA

POSSIBILITA' DI
RIVALERSI DEL
TRIBUTO

Il contribuente ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti dei cessionari dei beni o dei committenti dei servizi ***soltanto a seguito del pagamento dell'imposta o della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.***

AMBITO OGGETTIVO



accertamenti divenuti definitivi successivamente al 24 gennaio 2012

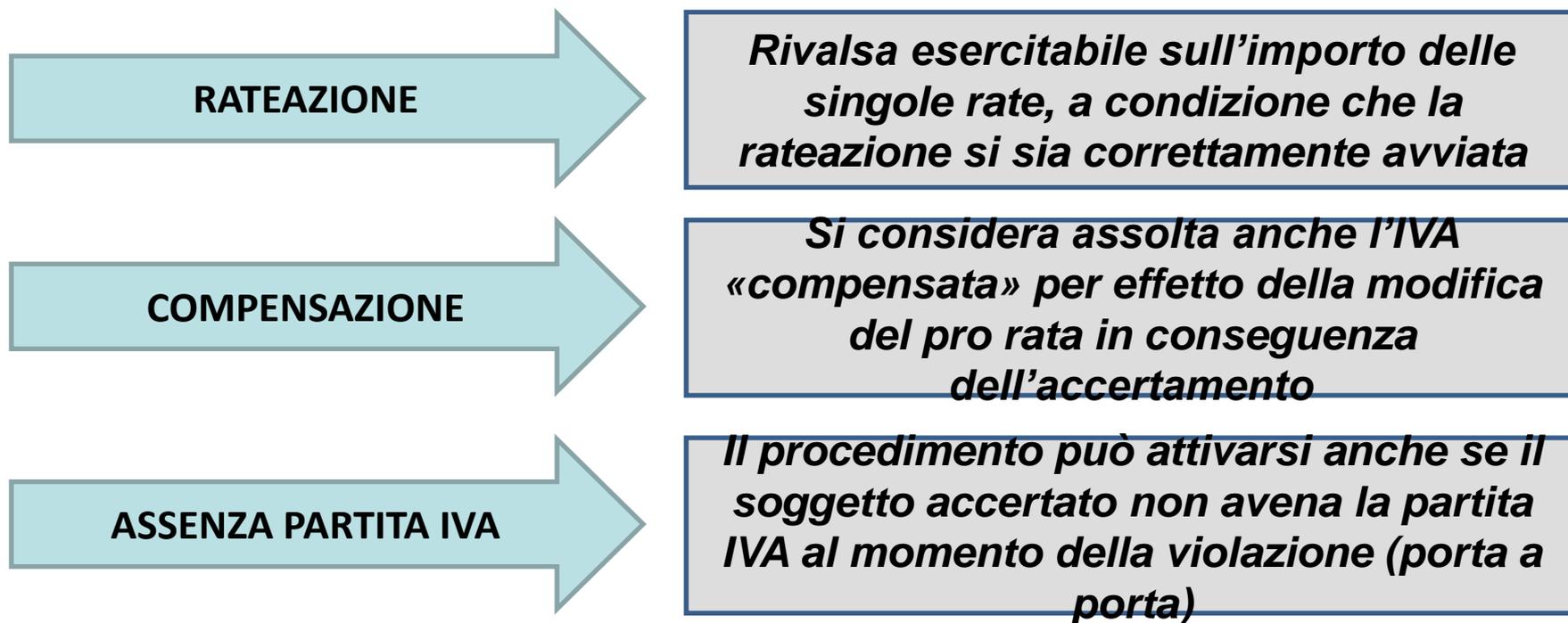
QUANDO UN ATTO SI CONSIDERA DEFINITO

- 1) accertamento con adesione,;
- 2) adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio;
- 3) adesione ai processi verbali di constatazione ;
- 4) acquiescenza;
- 5) conciliazione giudiziale;
- 6) mediazione;
- 7) mancata impugnazione;
- 8) passaggio in giudicato della sentenza.

Permettono la definizione se accompagnati al pagamento del dovuto

Esclusa l'imposta pagata a titolo provvisorio in corso di impugnazione

CASI PARTICOLARI SUL PAGAMENTO



DETRAZIONE SUL CESSIONARIO COMMITTENTE

OPERAZIONE IVA
SOTTOFATTURATA

ACCERTAMENTO
DA PARTE
DELL'AGENZIA

POSSIBILITA' DI
RIVALERSI DEL
TRIBUTO

In tal caso, il cessionario o il committente può esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la **dichiarazione relativa al secondo anno** successivo a quello in cui **ha corrisposto** l'imposta o la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa ed **alle condizioni esistenti** al momento di effettuazione della originaria operazione.

IVA accertata: modalità di recupero e di rivalsa

Ipotesi in cui viene effettuata la revisione della operazione di importazione, con pagamento della maggiore IVA alla Dogana



Si ritiene, pertanto, che la facoltà di detrarre l'IVA pagata in sede di accertamento, debba essere riconosciuta anche nell'ipotesi in esame.

L'imposta relativa agli acquisti non è addebitata all'importatore in via di rivalsa ma è versata direttamente da quest'ultimo, pertanto, il diritto alla detrazione deve essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui l'importatore, debitore d'imposta, ha provveduto al pagamento dell'imposta, della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.

superati i chiarimenti forniti con risoluzione 21 agosto 2007, n. 228

IVA accertata: modalità di recupero e di rivalsa

Detrazione dell'IVA pagata dall'esportatore abituale per SPLAFONAMENTO



L'esportatore abituale **cui sia stato contestato lo splafonamento** potrà esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il medesimo ha provveduto al pagamento dell'imposta, della maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.

COME SI ESERCITA LA RIVALSA

FATTURA
(o nota di variazione in aumento art. 26)

CONTIENE TUTTI I DATI CANONICI
IMPONIBILE
IVA ADDEBITATA

*Documento per rivalsa IVA a seguito
dell'accertamento numero del
.....
divenuto definitivo il*

- 1) Si annota per sola memoria nel libro IVA vendite;
- 2) Non concorre alla liquidazione IVA
- 3) Non va indicata nella dichiarazione annuale

COME SI ESERCITA LA DETRAZIONE

L'IMPOSTA DEVE ESSERE STATA PAGATA DA CHI LA ADDEBITA PER RIVALSA

MA

FATTURA

(o nota di variazione in aumento art. 26)

**CONTIENE TUTTI I DATI CANONICI
IMPONIBILE
IVA ADDEBITATA**

**Annotare su libro acquisti
+ PAGAMENTO**

*Documento per la detrazione IVA a seguito
dell'accertamento numero del
.....
divenuto definitivo il*

Non sono previste particolari cautele sul riscontro del pagamento, ma solo l'osservanza degli ordinari doveri di diligenza e cautela in ordine alla verifica della correttezza e regolarità della fattura (o della nota di variazione in aumento)

COME SI ESERCITA LA DETRAZIONE

ATTENZIONE AL FATTO CHE IN TAL CASO SI DETRAE
SUBORDINATAMENTE AL PAGAMENTO



*A tal riguardo, si evidenzia che la novella disposizione che individua il **pagamento dell'imposta addebitata a titolo di rivalsa quale momento d'inizio della decorrenza del termine per l'esercizio alla detrazione** da parte del cessionario e/o committente, in deroga al termine previsto dall'articolo 19 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, garantisce l'effettivo rispetto del principio di neutralità dell'imposta.*

QUANDO DEBITORE E CREDITORE COINCIDONO

Importazione, splafonamento, fusione

FATTURA

(o nota di variazione in aumento art. 26)

**CONTIENE TUTTI I DATI CANONICI
IMPONIBILE
IVA ADDEBITATA**

Annotare su libro acquisti

*Documento per rivalsa IVA a seguito
dell'accertamento numero del
.....
divenuto definitivo il*

- 1) Predispongo documento per memoria
- 2) Non annoto sul libro vendite
- 3) Annoto su libro acquisti

GRAZIE E ARRIVEDERCI

Dott. Ernesto Gatto