

Edizione di lunedì 27 gennaio 2014

EDITORIALI

[La saga dello spesometro: la “tolleranza” dell’Agenzia non è nulla rispetto a quella dei contribuenti ...](#)

di Giovanni Valcarenghi, Sergio Pellegrino

CASI CONTROVERSI

[Reclamo fiscale con inammissibilità in stand by](#)

di Giovanni Valcarenghi

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Gestione complessa per interessi e Rol nel consolidato fiscale](#)

di Fabio Landuzzi

LAVORO E PREVIDENZA

[Nuovo accordo Confindustria sulla rappresentatività sindacale](#)

di Luca Vannoni

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Le ritenute sui noleggi vanno applicate](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

ACCERTAMENTO

[Lo Stato paga in ritardo? Niente sanzioni sugli omessi versamenti](#)

di Massimo Conigliaro

FOCUS FINANZA

[La settimana finanziaria](#)

di **Direzione Finanza e Prodotti - Banca Esperia S.p.A.**

EDITORIALI

La saga dello spesometro: la “tolleranza” dell’Agenzia non è nulla rispetto a quella dei contribuenti ...

di **Giovanni Valcarenghi, Sergio Pellegrino**

Tutto si può dire dell’Agenzia ... ma non che **non ami stupirci**.

L’avevamo rimosso, ma lo **spesometro**, adempimento nato evidentemente sotto una cattiva stella (per noi si intende, non per loro), torna ad **agitare i nostri sonni**.

Vi ricordate che dopo numerose proroghe, per la trasmissione dei dati relativi al periodo di imposta 2012, alla fine era stata fissata la **scadenza del 12 e del 21 novembre 2013** ...

Vi ricordate però anche quel **bizzarro comunicato stampa del 7 novembre** con il quale l’Agenzia aveva confermato le scadenze, indicando però che nel contempo aveva *“aperto una finestra temporale che consentirà di inviare i dati fino al 31 gennaio 2014”*.

Ora che quella “finestra temporale” si sta inesorabilmente per chiudere, **l’Agenzia che fa?**

Rilascia a pochi giorni dal termine della **scadenza “virtuale”** (quella “reale” è infatti già abbondantemente passata da più di due mesi) due *faq* che rappresentano di fatto una **polpetta avvelenata** per le associazioni che fruiscono del **regime 398**.

Durante la giornata del **Master Breve** nella quale abbiamo affrontato il tema dello spesometro, la domanda è stata ricorrente: è possibile che le **associazioni in 398** debbano compilare la comunicazione polivalente? Che senso ha, ci chiedevano, un adempimento del genere per soggetti che hanno oneri contabili estremamente semplificati?

La risposta che davamo ai Colleghi era che, purtroppo, l’adempimento doveva essere effettuato, non essendo stata prevista una esclusione esplicita, ma nel contempo, in considerazione del fatto per questi soggetti rilevando solo le operazioni attive dato che l’imposta da versare si determina a *“forfait”* su quella indicata in fattura, **nessun obbligo di comunicazione sussisteva per gli acquisti**.

Che l’Agenzia, a torto o ragione, non “ami” questi soggetti è cosa nota ... chiedere però, come indicato nelle *faq*, di fare la comunicazione polivalente per tutte le operazioni, anche quelle passive quindi, **a prescindere da una loro eventuale registrazione**, qualificata come un

“*adempimento successivo*”, rappresenta un inaccettabile stravolgimento delle logiche su cui si basa la 398, tutte incentrate, come si è detto, sulla semplificazione degli adempimenti: così facendo si porterebbe questi soggetti, con una logica davvero perversa, a dover comunque attivare l'impianto della **contabilità separata**.

Ma è mai possibile che l'Agenzia, attraverso un adempimento finalizzato ad agevolare la sua attività di controllo, possa **surrettiziamente** imporre ai contribuenti obblighi non previsti dalla legge?

E soprattutto, visto che anche chi scrive le *faq* immaginiamo legga la stampa specializzata (e tutti i commentatori avevano fornito questa indicazione), sorge spontanea una domanda: occorre arrivare al **23 gennaio 2014** per dare una indicazione di questo tipo?

L'abbiamo detto e scritto in tutti i modi ... così **non si può andare avanti**.

Ammesso (e non concesso) che tutte queste **comunicazioni siano utili** (anche se fanno impressione i 5 petabyte di dati nell'Anagrafe tributaria) qualcuno (ma chi?) deve avere la forza di imporre all'Agenzia di:

- fare modelli comprensibili e, possibilmente, conformi alla legge;
- scrivere istruzioni chiare e esaustive;
- astenersi da circolari, risoluzioni, *faq*, ... almeno nei trenta giorni precedenti l'adempimento.

Ci vuole insomma una **bella moratoria sulla “produzione di idee”** dell'Agenzia, perché capiamo bene che l'ispirazione possa venire nei momenti “più imprevedibili”, ma nel contempo l'Agenzia deve comprendere che, per fare stare in piedi questo Paese, **imprese e professionisti** non possono limitarsi a fare e disfare comunicazioni telematiche, ma **dovrebbero produrre altro ...**

CASI CONTROVERSI

Reclamo fiscale con inammissibilità in stand by

di **Giovanni Valcarenghi**

E' noto che, all'interno della [legge di stabilità 2014](#), è stato posto rimedio ad una stortura delle norme relative all'**istituto del reclamo** o mediazione tributaria di cui **all'articolo 17-bis** del decreto 546/1992.

In particolare, la **mancata attivazione della procedura di reclamo** (ove obbligatoria) determinava la **assoluta inammissibilità del ricorso**, con il conseguente **consolidamento della pretesa** tributaria per mancato perseguimento delle procedure "obbligatorie" previste per legge. Di fatto, si incorre in un "infortunio" professionale di non poco conto, oltre a determinarsi un carico sanzionatorio pieno in capo al contribuente (con probabilità di possibile richiesta dei danni).

Tale impostazione è stata ritenuta **non conforme** con il **principio costituzionale di pieno diritto alla difesa** del contribuente, con la conseguenza che sono già state **sollevate** un paio di **questioni** di legittimità costituzionale da parte di almeno un paio di commissioni tributarie.

Le **censure** potevano, da subito, ritenersi **superate per il futuro**, stante che la legge di Stabilità 2014 **prevede**, ora, non più la sanzione della inammissibilità del ricorso per il caso della mancata attivazione della procedura di reclamo, bensì **unicamente la improcedibilità** del medesimo.

Tale conseguenza determina, laddove l'ente accertatore abbia rilevato nella propria tempestiva costituzione in giudizio la mancata attivazione del reclamo, esclusivamente **un rinvio all'inizio della procedura**, con obbligo di provvedere ad attivare la fase del confronto.

Quindi nulla appare perduto, se non forse un po' di tempo per porre in essere ciò che si sarebbe dovuto fare sin dal principio. Ma, la constatazione fondamentale è che il **diritto alla difesa**, nella **nuova impostazione**, rimane opportunamente **inalterato in capo al contribuente**. L'equilibrio della nuova impostazione si rinviene nel pieno contemperamento degli interessi in gioco: l'Amministrazione non dovrebbe avere emesso l'atto se non fosse convinta della sua fondatezza, così come il contribuente potrebbe altrettanto essere convinto della propria ragione, con la conseguenza di ritenere completamente inutile la fase del confronto preventivo al contenzioso. L'**intervento** dell'Agenzia **in seconda battuta**, peraltro, consente una piena opportunità di "rimedio" laddove si ritenga che il mancato avvio della fase del reclamo sia imputabile ad un mera dimenticanza. Nei fatti, potrebbe anche indicare una sorta di

apertura al dialogo, rispetto a quanto contestato.

Lo scenario così descritto appare talmente lineare e condivisibile che si fatica a comprendere il motivo per cui sia stata **assegnata alla modifica** in commento **una efficacia differita**; le nuove norme, infatti, interessano le impugnazioni degli atti notificati a decorrere dal 60° giorno successivo a quello di entrata in vigore della legge di Stabilità (01.01.2014).

Si pone allora la questione di comprendere **cosa accada a tutte le partiche in corso** (oltre a quelle notificate da qui ai primi giorni di marzo), ovviamente nel caso in cui non sia stato rispettato il corretto iter procedurale di impugnazione; per le medesime, infatti, **si applicherebbe la precedente disciplina**, vale a dire quella della cui legittimità dubita lo stesso Legislatore, posto che è intervenuto a modificarla radicalmente.

Ovviamente, per le medesime situazioni **potrà trovare applicazione il futuro pronunciamento** della Corte Costituzionale, cui è affidato il compito di pronunciarsi sulla legittimità della precedente impostazione.

Sarebbe allora stato **molto più semplice** statuire, forse, che la nuova impostazione trovasse **applicazione** a tutte le **controversie nuove ed in corso alla data del 1° gennaio 2014**, salvo confermare il precedente esito per le differenti ipotesi già consolidate a tale momento.

L'effetto poteva essere assimilato ad **una sorta di interpretazione autentica** della norma che, nel caso specifico, non poteva dirsi attuale, proprio per il fatto che nulla vi era da interpretare, se non riscontrare l'erroneità di fondo.

Solo in tal modo si riuscirebbe a porre tutte i contribuenti sul medesimo piano, slegando le conseguenze dal momento di notifica degli atti. Non resta, allora, che attivarsi al fine di **mantenere "vive" tali controversie**, sperando nella possibilità di un loro (legittima) riviviscenza.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Gestione complessa per interessi e Rol nel consolidato fiscale

di **Fabio Landuzzi**

L'articolo 96, comma 7, del Tuir, consente che l'eventuale **eccedenza di interessi passivi** che si genera **in capo ad una società aderente al consolidato** fiscale possa essere **portata in diminuzione del reddito imponibile complessivo** della fiscal unit a condizione che, e nei limiti in cui, **altre società aderenti al consolidato** fiscale generano per lo stesso periodo d'imposta **un'eccedenza di Rol**; questa regola di compensazione intersoggettiva vale anche per i riporti in avanti delle eccedenze di interessi, mentre **non si applica per** quelle **eccedenze** (di interessi e di Rol) che una società ha **maturato prima di accedere al consolidato** fiscale.

Questo principio generale incontra poi alcuni **limiti e condizioni** applicative peculiari.

In primo luogo, si può avere il caso della società che in un esercizio produce un'**eccedenza di interessi attivi** rispetto agli oneri finanziari; ebbene, gli interessi attivi eccedenti possono essere portati in compensazione di eventuali eccedenze di interessi passivi pregressi, ma **solo nell'ambito della stessa società**. Non è invece prevista la possibilità di compensare eccedenze di interessi attività di una consolidata con interessi passivi di altre società della fiscal unit (Assonime Circolare n. 46/2009).

La società che matura nel periodo un'eccedenza di interessi passivi può attribuirle al consolidato fino a concorrenza di eccedenze di Rol di altre consolidate che non siano utilizzate o trattenute in proprio; quindi, **in caso di incapienza o indisponibilità di eccedenze di Rol di altre società, l'eccedenza di interessi passivi resta nella sfera individuale** della società che l'ha maturata. Questa eccedenza sarà riportata in avanti e potrà essere, in prima battuta, dedotta in proprio dalla stessa società se questa maturerà delle eccedenze di Rol negli esercizi successivi, o in mancanza **potrà essere trasferita al consolidato** se negli esercizi seguenti altre imprese aderenti alla fiscal unit avranno prodotto e messo a disposizione delle nuove eccedenze di Rol. Naturalmente, questo trasferimento al consolidato **non vale per eccedenze di interessi generate prima dell'ingresso** nella fiscal unit, le quali saranno deducibili solamente in proprio e nei limiti in cui la società produrrà singolarmente eccedenze di Rol.

Per contro, la **società che nell'esercizio produce una eccedenza di Rol è libera di trasferirla** o meno al consolidato; però, **se non la trasferisce** al consolidato nell'esercizio della sua formazione (per assenza di eccedenze di interessi, o per scelta) **la può riportare in avanti solo individualmente**, e quindi potrà utilizzarla esclusivamente in proprio, senza poterla più trasferire al consolidato negli esercizi seguenti ([CM n. 19/2009](#)).

Si ha poi il **caso particolare** della **società consolidata** che genera nell'esercizio un'**eccedenza di interessi passivi**, e che nel contempo ha anche delle **perdite fiscali pregresse** ante-consolidato. L'Agenzia delle Entrate (CM n. 19/2009) ha in questo caso fornito una lettura della norma in chiave antielusiva prevedendo che sarà **consentito trasferire al consolidato l'eccedenza di interessi passivi**, e quindi dedurla in presenza di corrispondenti altre eccedenze di RoI, solo **se e nella misura in cui** la stessa società **ha prodotto nell'esercizio un reddito imponibile almeno pari alla stessa eccedenza di interessi passivi trasferita**. La ratio di questa interpretazione è che, diversamente, si potrebbe generare un **fenomeno di aggiramento del divieto di trasferimento** al consolidato **di perdite fiscali pregresse**; ciò in quanto gli interessi passivi indeducibili in via individuale dalla singola società aumenterebbero apparentemente il risultato della consolidata, che sarebbe però compensato con le perdite fiscali pregresse, e poi ridurrebbero per via del trasferimento al consolidato il risultato imponibile complessivo di gruppo, con la conseguenza, appunto, di generare in via indiretta un utilizzo a riduzione del reddito imponibile di gruppo delle perdite fiscali ante consolidato di una società. **Assonime** osserva poi al riguardo che questa interpretazione, se applicata in modo generalizzato, rischia di **penalizzare** quelle **società che** pur avendo perdite fiscali pregresse **producono anche perdite fiscali di periodo** che trasferiscono al consolidato; in questo caso, non essendovi reddito individuale positivo compensabile con le perdite pregresse della singola società, parrebbe logico consentire il trasferimento delle eccedenze di interessi senza incontrare il limite suddetto; sul punto, però, l'Agenzia delle Entrate non si è sinora espressa.

LAVORO E PREVIDENZA

Nuovo accordo Confindustria sulla rappresentatività sindacale

di **Luca Vannoni**

In data 10 gennaio 2014 Confindustria, CGIL, CISL e UIL hanno sottoscritto un importante accordo, a chiudere il percorso iniziato il 28 giugno 2011 e continuato con l'accordo 31 maggio 2013, **volto a definire regole certe, nelle relazioni industriali, per la rappresentanza sindacale in azienda.**

Prima di entrare nel merito dell'accordo, è opportuno un breve cenno alla **situazione attuale** delle relazioni sindacali.

L'acceso dibattito sulla riforma del diritto del lavoro, e sui due ultimi tentativi, la Riforma Fornero e il Decreto Lavoro, hanno infatti messo in secondo piano le problematiche del diritto sindacale con cui professionisti e aziende si trovano a confrontarsi. **Centinaia e centinaia di contratti collettivi** nazionali, spesso dall'articolato abnorme ed estremamente complesso, appoggiano le loro fondamenta su un **quadro normativo estremamente instabile**: dall'inapplicabilità dell'art. 39 della Costituzione, che avrebbe portato a norme certe per l'efficacia della contrattazione collettiva, è discesa l'estensione delle regole del diritto civile, e del contratto individuale, ad accordi collettivi, con le scontate criticità nel caso in cui i contratti collettivi non siano sottoscritti da tutte le principali sigle sindacali. Senza addentrarci ulteriormente in questioni eccessivamente tecniche, **il quadro di sostanziale armonia tra CGIL, CISL e UIL**, che ha dominato le relazioni sindacali del dopoguerra e ne garantiva l'equilibrio, **ha subito profonde crepe a partire dal 2008, con accordi separati nei principali settori**, come l'industria metalmeccanica e il commercio, e con la fuga dalla contrattazione collettiva nazionale da parte di FIAT, che si è regolamentata esclusivamente con un accordo aziendale di primo livello. La frammentazione sindacale ha messo in evidenza le carenze del quadro normativo: quale contratto collettivo applicare in azienda, soprattutto nei confronti dei lavoratori iscritti a sindacati non firmatari rispetto a quello che l'azienda intende applicare?

Tale debolezza genetica, depotenzia sostanzialmente uno dei principi ispiratori del moderno diritto del lavoro: una semplificazione e alleggerimento del corpus normativo mediante i rinvii e le deleghe alla contrattazione collettiva per la regolamentazione di dettaglio.

A complicare ulteriormente il quadro, la Corte Costituzionale, nell'estate scorsa, ha "riletto" l'art. 19 dello Statuto dei Lavoratori, riconoscendo, con un'interpretazione costituzionalmente orientata ma letteralmente iperbolica, la possibilità di costituire rappresentanze sindacali aziendali anche ai sindacati non firmatari del contratto collettivo applicato, purché abbiano

partecipato alle relative trattative.

Nel tentativo di riportare ordine, almeno nella propria area di ingerenza, Confindustria ha sottoscritto, come detto, l'accordo 10 gennaio 2014, definito ambiziosamente Testo Unico sulla rappresentanza.

L'accordo si compone di 4 parti:

1. **Misura e certificazione della rappresentanza** ai fini della contrattazione collettiva nazionale di categoria;
2. **Regolamentazione delle rappresentanze in azienda**;
3. **Titolarietà ed efficacia della contrattazione collettiva nazionale** di categoria e aziendale;
4. Disposizioni relative alle **clausole e alle procedure di raffreddamento**.

Se la misura e la certificazione della rappresentatività delle organizzazioni sindacali, mediante la misurazione dei dati associativi attraverso le deleghe relative ai contributi sindacali e i dati elettorali ottenuti nelle elezioni delle RSU, al momento non sono ancora attive, in quanto il numero delle deleghe dovrà essere rilavato dall'INPS mediante apposita sezione nell'UNIEMENS, non ancora istituita (nell'accordo si fa riferimento al secondo semestre del 2014), immediatamente operativa è la parte relativa alla regolamentazione delle rappresentanze in azienda.

Innanzitutto si prevede che in ogni singola unità produttiva con più di 15 dipendenti, le parti contraenti (CGIL, CISL e UIL) potranno adottare **una sola forma di rappresentanza tra RSA e RSU**.

Nel caso in cui l'azienda, o l'unità produttiva, sia stata interessata da operazioni straordinarie o trasferimenti disciplinati dall'art. 2112 del c.c. che determinino "rilevanti mutamenti nella composizione delle unità produttive interessate", si procederà con nuove elezioni entro 3 mesi dal trasferimento, fermo restando la validità della RSU in carica fino alla costituzione della nuova.

Per la costituzione delle RSU, si procede mediante elezione a suffragio universale e a scrutinio segreto tra liste concorrenti. A differenza del passato, non sono più previste quote riservate di 1/3 per le oo.ss. stipulanti il contratto nazionale applicato.

I componenti delle RSU restano in carica tre anni: in caso di cambiamento di appartenenza sindacale da parte di un componente ne determina la decadenza e la sostituzione con il primo dei non eletti della lista di originaria appartenenza del sostituto.

Riguardo alla contrattazione aziendale, esercitata per le materie delegate e con le modalità previste dal CCNL, si prevede l'efficacia e la vincolatività degli accordi per il personale in forza, se approvati dalla maggioranza dei componenti RSU. In caso di presenza delle RSA costituite ex art. 19 L. 300/70, per l'efficacia è richiesto che tali accordi siano approvati da

rappresentanze di oo.ss. destinatarie della maggioranza delle deleghe, a cui dovrà seguire una votazione di approvazione da parte dei lavoratori.

Ampliando la prospettiva, e concludendo, la contingenza settoriale dell'accordo apre a due possibili scenari: o interverranno nuovi accordi sindacali per i settori non toccati dall'accordo Confindustria (come il commercio, l'artigianato e le piccole e medie industrie), oppure sarà opportuno procedere con a livello normativo. I recenti fatti di cronaca, con la FIOM che cerca di delegittimare dall'interno l'accordo appena sottoscritto anche dalla propria confederazione, la CGIL, porta a pensare che solo con un intervento normativo si potrà finalmente avere un sistema di relazioni sindacali moderno e certo.

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Le ritenute sui noleggi vanno applicate

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

L'art. 25 D.P.R. n. 600/1973 stabilisce che è operata una **ritenuta del 30%** a **titolo di imposta** sull'ammontare dei compensi corrisposti a non residenti per l'uso o la **concessione in uso di attrezzature industriali**, commerciali o scientifiche che si trovano nel territorio dello Stato.

Ne sono **esclusi** solamente i **compensi** corrisposti a **stabili organizzazioni** nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Si tratta di una previsione spesso dimenticata dagli operatori che talora, "cadendo dalle nuvole", escono con considerazioni del tipo: ma **devo proprio** applicare la **ritenuta**?

Il punto di partenza dell'analisi è rappresentato dall'art. **23 del tuir** che elenca i redditi che i non residenti producono in Italia e che devono essere tassati. Nella lettera f) troviamo i **redditi diversi** derivanti da **attività svolte** nel territorio dello Stato e da **beni** che si trovano nel **territorio** stesso.

La norma va coordinata con l'art. 152 del tuir secondo cui, in **mancanza di stabili organizzazioni** nel territorio dello Stato, i redditi che concorrono a formare il reddito complessivo del contribuente sono **determinati** secondo le disposizioni del Titolo I, relative alle **categorie** nelle quali rientrano. In sostanza, in mancanza di una stabile organizzazione in Italia da parte del soggetto estero, il **noleggio** di un bene che si trova in Italia determina un **reddito imponibile** ai sensi del combinato disposto dell'art. 152 e dell'art. 23 del Tuir.

Per evitare ai non residenti l'incombenza di presentare il modello Unico viene prevista la menzionata **ritenuta del 30%** ad opera dell'art. 25 del D.P.R. n. 600/1973.

L'unica speranza, a questo punto, è quella di invocare il **dettato convenzionale** alla ricerca di una disposizione di maggior favore.

L'art. 7 paragrafo 1 del Modello di convenzione elaborato dall'OCSE stabilisce che una impresa può essere tassata in un paese estero solamente se dispone in tale paese di una **stabile organizzazione**. Di conseguenza, se non è presente la stabile organizzazione non c'è tassazione. Il problema sembra risolto. In realtà, il successivo paragrafo 7 prevede che **la tassazione** è comunque possibile se una **norma della convenzione** la **prevede** espressamente.

Lo step successivo è quello di individuare l'eventuale norma applicabile. Quella che più si avvicina è **l'art. 12** relativa ai **canoni**.

Appuriamo tuttavia con soddisfazione da un lato che il paragrafo 1 riserva la **potestà impositiva** al **paese del percettore**, dall'altro il paragrafo 2 non contempla nella fattispecie i canoni derivanti dall'utilizzo di attrezzature.

E', infatti, previsto che *"the term "royalties" as used in this Article means payments of any kind received as a consideration for the use of, or the **right to use**, any copyright of literary, artistic or scientific work including cinematograph films, any **patent**, trade mark, design or model, plan, secret **formula** or process, or for information concerning industrial, commercial or scientific experience"*.

Va tuttavia ricordato come un conto è il modello ocse, un conto è la **convenzione** concretamente applicabile al caso concreto. I trattati stipulati dall'Italia, oltre a prevedere generalmente una tassabilità anche nel **paese della fonte**, comprendono nella definizione di canoni anche i compensi per l'uso o la **concessione in uso** di **attrezzature industriali**, commerciali o scientifiche.

Di conseguenza, se non risulta applicabile la **direttiva interessi e canoni**, l'applicazione della ritenuta da parte dell'impresa italiana appare inevitabile.

Il disposto convenzionale non ci aiuta e **non** è possibile **evitare** l'applicazione della **ritenuta in esame**.

Si ricorda come la direttiva 3.6.2003 n. 49 ha stabilito che dal 2004, nel rispetto di determinati requisiti, le società consociate residenti nella UE **non** devono più **applicare** la **ritenuta** su pagamenti di interessi e canoni.

I requisiti sono i seguenti:

- il soggetto che riceve i canoni deve essere il **beneficiario effettivo** degli stessi;
- i soggetti interessati rivestano una delle **forme legali** indicate nell'allegato A al D.P.R. n. 600/1973;
- i soggetti interessati siano assoggettati, **senza fruire** di **regimi di esonero**, ad una delle imposte indicate nell'allegato B al citato D.P.R. n. 600/1973;
- i canoni siano effettivamente **assoggettati ad imposta** nello Stato del beneficiario.

Il legislatore nazionale ha disciplinato il requisito della **consociazione** con il secondo comma dell'art. 26-quater D.P.R. n. 600/73 che prevede, in sostanza, una **percentuale di partecipazione** tra le società non inferiore al **25%**.

Si ricorda, infine, come tali compensi troveranno evidenza nel **modello 770 semplificato**, quadro "COMUNICAZIONI DATI CERTIFICAZIONI LAVORO AUTONOMO, PROVVISORI E REDDITI DIVERSI" nella sezione relativa ai dati relativi alle somme erogate. In particolare, nel

punto 18 si dovrà indicare il **codice P** relativo ai compensi corrisposti a soggetti non residenti privi di stabile organizzazione per l'uso o la concessione in uso di attrezzature industriali, commerciali o scientifiche che si trovano nel territorio dello Stato.

ACCERTAMENTO

Lo Stato paga in ritardo? Niente sanzioni sugli omessi versamenti

di **Massimo Conigliaro**

Nessuna **sanzione** in caso di omessi versamenti dovuti al mancato incasso di **crediti** verso la Pubblica Amministrazione. L'interessante quanto condivisibile principio è stato di recente sancito dalla [Commissione Tributaria Regionale di Roma, Sezione XI, sentenza n. 575 del 10 dicembre 2013](#) applicando i principi sanciti nel D. Lgs. 472/97.

E' noto che l'art. 5 della Legge 212/2000 (lo Statuto dei Diritti del Contribuente), in tema di **colpevolezza**, stabilisce, al 1 comma, che, nelle violazioni punite con sanzioni amministrative, ciascuno risponde della propria azione od omissione, **cosciente e volontaria**, sia essa dolosa o colposa.

Quanto alla gravità della colpa, essa è disciplinata dal 3 comma del predetto art. 5, ed "è grave quando l'imperizia o la negligenza del comportamento sono **indiscutibili** e non è possibile dubitare ragionevolmente del significato e della portata della norma violata e, di conseguenza, risulta evidente la **macroscopica inosservanza** di elementari obblighi tributari. Non si considera determinato da colpa grave **l'inadempimento occasionale** ad obblighi di versamento del tributo."

Applicando tale principio, la C.T.R. Roma ha stabilito che secondo una interpretazione letterale di tale ultima disposizione *soltanto nel caso di inadempimento occasionale, non sussiste la colpa grave con sussistenza della colpevolezza della ricorrente società.*

Tale norma, letta congiuntamente all'art. 6, comma 5, della L. 212/2000 relativo alle cause di non punibilità può portare all'**esimente della non punibilità** del soggetto che ha commesso il fatto per forza maggiore.

La **forza maggiore** – si legge nella sentenza – *è quell' accadimento esterno e superiore al volere del soggetto che determina, in modo irresistibile ed inevitabile, il medesimo ad un'azione oppure ad un'omissione e la circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze n.180/E del 10 luglio 1998 la definisce " ogni forza del mondo esterno che determina in modo **inevitabile** il comportamento del soggetto".*

Nel caso trattato, una società convenzionata con il servizio sanitario nazionale aveva impugnato una cartella di pagamento di oltre 500 mila euro, documentando non soltanto la propria **carenza di liquidità** ed il difficile momento finanziario, ma anche che tale situazione

dipendeva dal cronico ed **insostenibile ritardo** nei pagamenti da parte dell'Azienda Sanitaria locale che tratteneva risorse di gran lunga superiori al debito erariale.

Tale situazione, così come risultava dalla documentazione prodotta in giudizio, era conseguente a **crediti non riscossi**, ancorché esigibili, verso le A.S.L. e gli Ospedali pubblici per quasi 6 milioni di euro, così come risultanti dai bilanci di esercizio prodotti in giudizio.

Peraltro, – osservano i giudici capitolini – è nota la situazione di deficit complessivo del sistema sanitario nazionale con le conseguenti difficoltà delle aziende sanitarie ed ospedaliere a far fronte ai pagamenti nei confronti dei fornitori, testimoniate dai vari interventi legislativi succedutisi anche con **provvedimenti di urgenza** con i quali sono entrate in vigore normative finalizzate all'impossibilità della riscossione dei crediti da parte delle imprese fornitrici di beni e di servizi per la previsione della preclusione di azioni esecutive nei confronti delle aziende sanitarie debtrici.

La ricorrente rappresentava attraverso l'analisi degli **indici di indebitamento e solvibilità** una situazione di obiettiva e consolidata crisi finanziaria per cui, alla chiusura del bilancio relativo all'anno 2005, l'**esposizione bancaria** ammontava ad Euro 6.869.297,00 con la maturazione di interessi passivi nel citato esercizio per Euro 335.515,00 ai sensi dell'art. 2425, punto 17 del c.c..

Ciò posto, la società si trovava nella ben strana situazione di essere **debitrice** nei confronti dell'Amministrazione fiscale per Euro 579.782,60, comprensivi di interessi e sanzioni, e di essere **creditrice** nei confronti della Pubblica Amministrazione di ben 5.883.578,00.

La Commissione ha ritenuto pertanto fondata la doglianza formulata dalla contribuente in ordine al fatto che l'impossibilità del pagamento dovuto a **forza maggiore** comportava di conseguenza un **circolo vizioso** con l'applicazione dell'art. 48 bis del D.P.R. n. 602 del 1973, il quale prevede che le amministrazioni pubbliche, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a diecimila Euro, verificano se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento e, in caso affermativo, non procedono al pagamento.

Ad ulteriore rafforzamento della propria decisione, la Commissione si è riportata al 2 comma dell'art. 10 della L. 27 luglio 2000, n. 212, il quale stabilisce che non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente nel caso in cui il suo comportamento risulti posto in essere a seguito di **fatti direttamente conseguenti a ritardi**, omissioni od errori dell'**amministrazione finanziaria**.

E' vero che tale disposizione fa riferimento alla sola amministrazione finanziaria, ma *non è precluso all'interprete di ricorrere ad un'interpretazione estensiva della disposizione perché il caso, se pur non espressamente previsto, è eguale a quello disciplinato e può quindi essere considerato implicitamente nella disposizione, tenuto peraltro conto dell'intentio legislatoris, che diviene pertanto norma né può essere sottaciuto l'insegnamento impartito al riguardo dalla Suprema Corte*

a Sezioni Unite con la sentenza del 18 dicembre 2007, n. 3171, depositata in data 11.02.2008.

Un'**apertura importante** che può aprire la strada ad un filone di giurisprudenza di **particolare favore** per i contribuenti.

FOCUS FINANZA

La settimana finanziaria

di **Direzione Finanza e Prodotti - Banca Esperia S.p.A.**

a cura della **Direzione Investment Solutions – Banca Esperia S.p.A.**

Prime indicazioni dalla performance dei mercati

Performance negativa delle **borse americane**, in una settimana molto tranquilla in termini di report macroeconomici ma densa di risultati aziendali, focalizzati soprattutto sulle trimestrali delle principali banche USA. L'America ha tra l'altro risentito della chiusura lunedì per il giorno dedicato a Martin Luther King.

Dow -1.7%, S&P -1.0%, Nasdaq + 0.12%. C'è attesa anche per la partenza della reporting season relativa al quarto trimestre 2013.

Mercati asiatici decisamente negativi, a causa sia del rafforzamento dello Yen contro dollaro sia del nervosismo generato da tassi a breve e dalle prospettive di espansione dell'economia cinese che hanno generato la più lunga sequenza di chiusure negative per il MSCI da Giugno 2012.

Nikkei -2.2%, Hang Seng -2.61%, Sidney -1.22% . Shanghai +2.4%.

In una settimana caratterizzata da performance negative, anche se con volumi ridotti, l'indice **Eurostoxx 50** è quello che ha mostrato la miglior solidità, con un rendimento negativo inferiore al punto percentuale. I buoni dati macro continentali hanno permesso agli indici nazionali una sostanziale tenuta.

Di nuovo un movimento erratico per il Dollaro, stabile a 1.355 per tutta la settimana, salvo una brusca decelerazione di nuovo a quota 1.37 dopo l'impatto combinato dei numeri relativi all'economia cinese e dei dati europei migliori delle previsioni.

Dopo una settimana positiva, lo spread tra BTP e Bund torna a riallargarsi molto velocemente fino a 220, grazie a un rinnovato interesse sui Bund, come desumibile dalla dinamica delle curve.

Pochi gli Spunti in Europa ed America, qualche preoccupazione in Asia

New York era chiusa lunedì per il Martin Luther King Day e la festività non ha fatto altro che sottrarre volume e volatilità a una settimana che ha visto nella pubblicazione di numerose trimestrali l'unico spunto operativo. Inoltre, l'attenzione degli osservatori macroeconomici e dei "FED Watcher" (gli analisti che per professione scrutano e sezionano qualsiasi tipo di informazione possa provenire dalla Banca Centrale americana), è già in Stand-By per la riunione del FOMC della prossima settimana. Le notizie di carattere macro sono state sostanzialmente un non-event, con Industrial Production e Capacity Utilization in linea con le attese e un dato piuttosto debole per le Housing Starts, che però va a riequilibrare un dato molto forte, e anomalo, riferibile alla lettura del mese scorso.

In una settimana priva di sostanziali news provenienti dagli Stati Uniti, l'attenzione degli operatori è stata catalizzata da quanto successo in Cina, sia in termini di situazione sulla liquidità e sui tassi a breve, sia in termini di situazione economica. In primo luogo è suonato un campanello di allarme quando ICBC, primo istituto di credito nazionale, [si è rifiutata](#) di garantire un Wealth Management Product che ha contribuito a distribuire sul mercato. Questi prodotti sono stati accettati molto bene in tutto il Paese grazie a rendimenti elevati e alla convinzione da parte dei sottoscrittori che i lead manager garantissero implicitamente il prodotto stesso. Le banche, a questo punto, sono di fronte ad un bivio: o garantire e mettere a libro le perdite o generare una fuga dai prodotti e sottrarre alle aziende un canale di finanziamento importante. E' evidente che un quadro come questo ha fatto scattare al rialzo i tassi a breve e People Bank Of China ha dovuto organizzare una massiccia iniezione di liquidità. E' da notare che tutto ciò avviene in un periodo vicino al capodanno cinese, da sempre caratterizzato da tensioni di liquidità di sistema. In secondo luogo, i dati pubblicati cominciano a mostrare che la crescita di Pechino sta effettivamente rallentando. In particolare la lettura (49.6) dell'indice PMI – compilato da HSBC e Markit – è inferiore alle attese (50.3) ed è sotto il livello di 50, limite che separa l'espansione dalla contrazione economica, come nel caso dell'ISM in America. Anche altri dati sembrano puntare nella stessa direzione: nonostante il GDP 4Q sia risultato leggermente meglio delle attese, 7.7% contro 7.6%, la produzione industriale e gli investimenti rallentano, anche probabilmente a causa delle tensioni sui tassi.

In Europa la pubblicazione dello Zew Index e dei PMI hanno influenzato positivamente i mercati: ottime le rilevazioni in Francia, con l'indice per il comparto manifatturiero in crescita di due punti percentuali. Analogamente cresce meglio delle attese l'indice tedesco, che, per la parte manifatturiera (la più importante in assoluto per la Germania), mostra una progressione da 54,3 a 56,3, versus attese per 54,6. Questa serie di dati, per la prima volta consistentemente meglio del consensus, ha permesso agli indici europei di "galleggiare" rispetto a tutti gli altri blocchi continentali.

In termini di news negative gli analisti non hanno sicuramente gradito la perdita "a sorpresa" pubblicata da Deutsche Bank.

Prosegue il flusso delle trimestrali

Dopo la serie di trimestrali della scorsa settimana, riguardanti soprattutto il comparto

creditizio, questa settimana ha visto in maggiore evidenza molti titoli legati alla tecnologia. Dal 27 Gennaio in poi sarà la volta di industriali e Consumer Goods.

Ibm ha visto calare nuovamente i ricavi (-5.5% anno su anno) a quota \$27.70 Mld (stime a \$28.29 Mld), ma ha confermato la guidance sul 2014 (EPS a \$18 vs. consensus a \$18.01). Le voci di mercato che girano in questo momento vedrebbero "Big Blue" cedere ai Taiwanese di Lenovo, che in passato avevano già rilevato il business di IBM relativo ai laptop, anche la divisione Server.

Texas Instruments ha riportato utili in linea con le previsioni (\$0.46) e ricavi a \$3.03 Mld (stime a \$2.99 Mld); **Advance Micro Devices** ha sorpreso, invece, soprattutto grazie alla progressione dei ricavi arrivati a \$1.59 Mld (stime a \$1.54 Mld).

United-Technologies ha battuto le stime degli analisti sugli EPS (\$1.67 vs. \$1.53), ma ha deluso dal lato dei ricavi (\$16.76 Mld vs. \$17.08 Mld).

Mc Donald's ha, invece, riportato una trimestrale che, pur in linea con le aspettative, mostra un calo di fatturato sul mercato domestico, a causa di maggiore concorrenza da parte di competitors più piccoli e aggressivi e di una consumer confidence stagnante.

Ebay ha prodotto numeri contrastanti, con EPS a \$0.81 (stime a \$0.80) e ricavi a \$4.53 Mld (stime a \$4.55 Mld); il titolo sembra però beneficiare dell'approvazione di un piano di buyback da \$5 Mld e della notizia della proposta da parte del finanziere Carl Icahn di uno spin-off di Pay-Pal.

Microsoft ha pubblicato un fatturato record nell'ultimo trimestre, che vede Steve Ballmer al timone della compagnia di Redmond. Mentre il mercato del software per PC si è stabilizzato, il motore della crescita viene dal Cloud computing e da Xbox One, che ha ridicolizzato la rivale PS4 di Sony. Anche il tablet Surface sta guadagnando momentum nelle vendite, mentre sembra funzionare la strategia che ha visto l'annullamento di quattro divisioni, riunite sotto una unica unità operativa: il software e le applicazioni saranno sempre le stesse, ma scalabili, ovvero adattabili a ogni singolo device dell'universo MS.

Settimana in arrivo molto densa, sia in termini macro sia in termini di trimestrali

La prossima settimana risulterà più interessante di quella appena conclusasi dal punto di vista delle release macroeconomiche, che vedranno la pubblicazione delle New Home Sales, delle Pending Home Sales e del Case Shiller Index per quanto riguarda il mercato immobiliare, degli Ordini di Beni Durevoli, del GDP Annualizzato 4Q e della serie di dati legati a Personal Income, Personal Spending e Personal Consumption. L'università del Michigan renderà disponibile la Confidence Survey e il Chicago Purchasing Manager Index. Sarà anche la settimana del FOMC, al termine del quale verrà reso noto il livello di intervento in termini di Quantitative Easing.

La settimana dal 27 al 31 Gennaio riserva anche una fitta serie di appuntamenti societari, con le trimestrali di Apple, Caterpillar, DuPont, Pfizer, AT&T, Yahoo!, Boeing, Dow Chemical, Exxon, Facebook, Colgate-Palmolive, Harley Davidson, Time Warner, 3M, Google, Mattel e Chevron.

Esaurito il flusso di trimestrali riferibili alle banche e alla maggior parte del Tech, l'attenzione degli analisti si sposta ora sui report degli altri comparti.

La reporting Season entra nel vivo anche in Europa, con le trimestrali di STM, Philips, Siemens, Novartis, Roche, Fiat, Infineon, H&M, Santander, LVMH, RD Shell, Diageo, CNH.

Il presente articolo è basato su dati e informazioni ricevuti da fonti esterne ritenute accurate ed attendibili sulla base delle informazioni attualmente disponibili, ma delle quali non si può assicurare la completezza e correttezza. Esso non costituisce in alcun modo un'offerta di stipula di un contratto di investimento, una sollecitazione all'acquisto o alla vendita di qualsiasi strumento finanziario nè configura attività di consulenza o di ricerca in materia di investimenti. Le opinioni espresse sono attuali esclusivamente alla data indicata nel presente articolo e non hanno necessariamente carattere di indipendenza e obiettività. Conseguentemente, qualunque eventuale utilizzo – da parte di terzi – dei dati, delle informazioni e delle valutazioni contenute nel presente articolo avviene sulla base di una decisione autonomamente assunta e non può dare luogo ad alcuna responsabilità per l'autore dell'articolo.