

## Edizione di venerdì 8 agosto 2014

### AGEVOLAZIONI

[Dalla circolare 26/E le regole fiscali per l'Expo](#)

di Sergio Pellegrino

### ACCERTAMENTO

[I saldi bloccano il ricarico medio di settore](#)

di Maurizio Tozzi

### fisco-lavoro

[Società di comodo: il MOL positivo salva le imprese in perdita](#)

di Fabio Garrini

### IVA

[Il trasferimento di beni in "tentata vendita" in altri Paesi comunitari](#)

di Marco Peirolo

### ACCERTAMENTO

[I capricci del 41 bis](#)

di Massimiliano Tasini

## AGEVOLAZIONI

---

### **Dalla circolare 26/E le regole fiscali per l'Expo**

di **Sergio Pellegrino**

Con la [\*\*circolare n.26/E\*\*](#) di ieri, l'Agenzia delle Entrate delinea la non semplice disciplina fiscale collegata all'**Expo 2015** che si svolgerà il prossimo anno a Milano e che deriva dall'**Accordo stipulato tra l'Italia come Paese ospitante e il BIE** (*Bureau International des Expositions*), che sovrintende le esposizioni universali.

Per inquadrare il trattamento tributario da riservare alle operazioni che verranno poste in essere nell'ambito dell'Expo vanno individuate le **diverse tipologie di soggetti** coinvolti.

Innanzitutto deve essere effettuata una distinzione fra **Partecipanti Ufficiali**, ossia gli Stati e le Organizzazioni internazionali intergovernative coinvolte, ciascuno con una propria struttura operativa e ai **Partecipanti Non Ufficiali**, quali amministrazioni pubbliche territoriali, organizzazioni internazionali, associazioni e imprese estere e non.

Le strutture operative dei Partecipanti Ufficiali, denominate **Commissariati Generali di Sezione**, sono esentati da Ires, Irpef e Irap e dalle relative addizionali per i redditi prodotti nell'ambito delle attività istituzionali espositive e non commerciali. Per le attività commerciali, invece, non vi sono agevolazioni particolari e valgono gli obblighi fiscali "ordinari".

Anche il **Personale delle Sezioni** è esonerato da tassazione nel nostro Paese, a condizione che non sia fiscalmente residente in Italia.

Per la verifica del requisito della residenza fiscale nel nostro Paese valgono le regole generali contenute nell'**art. 2 del Tuir**, ma con una peculiarità: la permanenza in Italia del Personale delle Sezioni funzionale alla partecipazione all'Expo, anche se si protrae per più di 183 giorni, non determina l'acquisto della residenza fiscale (stesso criterio vale per coniugi e familiari a carico "al seguito").

Le agevolazioni appena descritte valgono anche in relazione ai **Partecipanti Non Ufficiali** e per il **relativo Personale** (se appartenente a un'amministrazione pubblica territoriale estera e non residente in Italia).

Spostandoci sul versante della **fiscalità indiretta**, a livello **IVA** è previsto un trattamento "di favore" **soltanto per i Partecipanti Ufficiali**.

I Commissariati Generali di Sezione possono acquistare beni e servizi destinati all'attività

espositiva "di importo rilevante", intendendo con questa accezione quelli di importo superiore a 300 euro, in regime di **non imponibilità IVA**. Al riguardo nella [\*\*risoluzione n. 10/E/2014\*\*](#) l'Agenzia ha rilasciato lo schema di modello che deve essere utilizzato per richiedere l'applicazione dell'agevolazione ai fornitori.

Per quanto concerne invece **Imu e Tasi**, l'esenzione è riconosciuta per i fabbricati posseduti anche ai Partecipanti Non Ufficiali.

L'Expo ha carattere **non commerciale**, tant'è che sulla base del Regolamento Generale solo il 20% dello spazio può essere adibito allo **svolgimento di attività commerciali** (come ristorazione, vendita gadgets, e così via). Su di esse i soggetti non residenti vengono assoggettati ad imposizione a condizione che il reddito sia prodotto per il tramite di una **stabile organizzazione**.

Nel caso in cui negli spazi espositivi venga svolta un'attività commerciale, si ritengono soddisfatti i requisiti necessari per configurare l'esistenza di una stabile organizzazione: sede, "fissità" spaziale e temporale, svolgimento di attività d'impresa..

Mentre a livello di fiscalità diretta è sufficiente l'esercizio di un'attività commerciale sul territorio dello Stato attraverso impianti e macchinari, nel comparto IVA si può parlare di stabile organizzazione soltanto in presenza dell'impiego di **risorse umane**.

Se non vi è la stabile, i Partecipanti Ufficiali e Non Ufficiali che svolgono attività commerciale devono **identificarsi ai fini IVA**.

**Expo 2015 Spa**, la società incaricata della realizzazione della manifestazione e della gestione del Padiglione Italia, è esentata ai fini Ires e Irap soltanto per l'attività istituzionale svolta per il Padiglione Italia (da qui la necessità di distinguere i componenti positivi e negativi di reddito dell'attività esente).

Dal punto di vista IVA, nei suoi confronti è prevista l'applicazione sia del *reverse charge* sia del regime di non imponibilità per gli acquisti di beni e servizi relativi alla realizzazione e alla gestione del Padiglione Italia.

Anche la società **Arexpo Spa**, proprietaria delle aree che ospitano l'Expo, ha delle agevolazioni fiscali: i contributi pubblici erogati per la realizzazione delle infrastrutture non concorrono alla formazione del reddito d'impresa (e si applica anche il sistema dell'inversione contabile nel campo IVA).

Infine, per quanto riguarda i servizi prestati per **l'allestimento degli spazi espositivi**, la rilevanza territoriale ai fini IVA dipende dallo *status* del committente e del luogo in cui è stabilito:

- se non è soggetto passivo, le prestazioni si considerano effettuate nel nostro Paese se sono materialmente poste in essere in Italia (ex art. 7 quinque, comma 1, lett. a del D.P.R. 633/1972);
- se invece è soggetto passivo, le prestazioni si considerano effettuate in Italia quando rese a soggetti passivi Iva stabiliti in Italia (ex art. 7 ter, comma 1, lett. a);

- se è un soggetto passivo non stabilito in Italia, i servizi si considerano fuori campo IVA.

Per verificare lo status del committente, per i **soggetti UE** rileva il numero identificativo IVA comunitario, mentre per quelli **extracomunitari** va appurato se svolgono un'attività imprenditoriale, artistica o professionale (ad esempio, con la certificazione rilasciata dalle autorità fiscali dello Stato non comunitario).

## ACCERTAMENTO

---

### ***I saldi bloccano il ricarico medio di settore***

di Maurizio Tozzi

La **ricostruzione induttiva o analitico-induttiva dei ricavi** rappresenta da sempre un elemento di elevata delicatezza nell'ambito di una verifica fiscale, soprattutto quando entrano in gioco i **ricarichi** che si ritengono realmente praticati nell'esercizio dell'attività. Tante sono le variabili da considerare e ponderare ed il compito delle parti in causa rispetto alla determinazione dei maggiori ricavi è ben distinguibile. L'amministrazione finanziaria, da parte sua, in funzione dell'attendibilità dei dati del contribuente deve provare il diverso ammontare dei ricavi ottenuti rispetto a quelli dichiarati. Solitamente si ricorre ad una ricostruzione basata sulle **presunzioni gravi, precise e concordanti** e spesso un ruolo decisivo è svolto dalla rideterminazione della percentuale di ricarico dichiarata. Il ricarico, in particolare, può anche derivare da semplici medie dei valori applicati dal contribuente, quando si è in presenza di prodotti sostanzialmente omogenei, ma ha maggiore pregio se determinato in funzione **di medie ponderate in riferimento alla valutazione di un campione significativo** e soprattutto idoneamente rappresentativo dell'attività svolta.

Dall'altra parte della "barricata" si pone il contribuente, il quale deve dimostrare che il ricarico dichiarato **effettivamente corrisponde a quello realmente praticato**, dando tutte le spiegazioni possibili circa lo svolgimento dell'attività. A tal proposito, molta attenzione deve essere posta alle casistiche di **dichiarazioni** di parte nell'ambito del PVC, nel qual caso è necessario che il contribuente sappia essere attento a tutte le particolarità che possono influenzare le vendite esercitate e di riflesso i ricarichi dichiarati.

Se invece la contabilità è dichiarata inattendibile, possono entrare in gioco anche le medie del settore di appartenenza o le medie dichiarate dal contribuente in altri periodi d'imposta: in tale evenienza la problematica maggiore risiede proprio nella dimostrazione dell'attendibilità del proprio assetto contabile e nella virtuosità dei risultati raggiunti, che non devono essere tacciati di antieconomicità.

La sentenza n. **17304 depositata il 30 luglio 2014** della Corte di Cassazione affronta proprio la tematica della rideterminazione del ricarico praticato con le medie di settore, evidenziando che laddove si volesse procedere in tal modo è necessario anzitutto **verificare tutte le condizioni che caratterizzano le modalità di vendita del contribuente** sottoposto a controllo e poi anche riscontrare che vi sia un ben determinato **livello di "abnormalità ed irragionevolezza"** in ordine alla diffidenza tra la percentuale di ricarico praticata dal contribuente e quella mediamente riscontrata nel settore di appartenenza. Solo al ricorrere di detta abnorme ed

irragionevole difformità, infatti, sarebbe legittimato il ricorso all'accertamento extracontabile, attesa la manifesta inattendibilità delle scritture contabili; in caso contrario, la difformità registrata rimarrebbe **nell'alveo del mero indizio** “*ove si consideri che gli indici elaborati per un determinato settore merceologico, pur basati su criteri statistici, non integrano un fatto noto e certo e non sono idonei, da soli, ad integrare una prova per presunzioni*”.

Il caso analizzato è proprio esplicativo dei “passi” che devono essere effettuati per vagliare l'attendibilità dello scostamento registrato in materia di ricarichi. L'Agenzia delle Entrate aveva posto a confronto il ricarico del settore (70%), con quello del contribuente (32%), procedendo al relativo accertamento ritenendo la contabilità, pur se formalmente corretta, inattendibile. La parte ha invece, tra le altre cose, evidenziato gli errori commessi soprattutto nel confronto operato, posto che **non sono stati considerati gli sconti mediamente praticati** (pari al 15%) **e i periodi di saldi**. Di fatto, in forza della scontistica del 15%, il ricarico del contribuente si pone, nei periodi ordinari, ad un livello di circa il 50% ed è poi in funzione dei saldi che si manifesta un'ulteriore riduzione del ricarico medio dichiarato. Alla luce di ciò, la Cassazione evidenzia da un lato l'assenza dell'abnorme differenza tra ricarico di settore e ricarico dichiarato (pari, al netto dei saldi, a circa il 50%) e dall'altro che è fondamentale in dette metodologie di ricostruzione dei ricavi tener presente delle modalità di vendita praticate.

Un esempio potrebbe essere utile anche per comprendere quanta attenzione deve essere posta dal contribuente in sede di confronto con i verificatori circa i ricarichi mediamente praticati. Si immagini un'azienda in un settore con un ricarico medio del 75% che ha registrato un costo del venduto di 775 mila euro e ricavi per 1 milione di euro. Il ricarico dichiarato è pari a poco più del 29%. Non è sufficiente affermare che il ricarico medio è del 100% e che poi nel periodo dei saldi si praticano sconti del 25%. Una prima conclusione potrebbe essere che mediamente il ricarico è proprio quello del 75% risultante nel settore di appartenenza. **È invece fondamentale rendicontare circa l'andamento dei ricavi e le particolarità dei periodi di vendita**, dimostrando il reale impiego del costo del venduto e/o procedendo alla determinazione di adeguate medie ponderate. Dunque in primo luogo è importante differenziare i volumi d'affari, tra quelli in periodi ordinari, che possono rappresentare il 40% delle entrate (400 mila euro) e quelli derivanti sia dai saldi (ad esempio, 30%, ossia 300 mila euro) che dai periodi promozionali (ulteriore 30%, 300 mila euro, ovviamente comprovati da idonea documentazione). Dopo di che illustrare non solo le percentuali di saldi praticati ma **soprattutto l'andamento delle vendite promozionali** e i relativi ulteriori abbattimenti, che possono addirittura condurre a vendite sottocosto.

In termini numerici, se è 100 il prezzo di riferimento, con ricarico del 100% vuol dire che si guadagna 200. Indi, il volume d'affari realizzato nel periodo ordinario, pari a 400 mila euro, corrisponde ad un costo del venduto di 200 mila euro. Nei periodi di saldi, il prezzo ordinario di 200 è ridotto del 25%, ossia di 50, con dunque prezzo di 150. Il ricarico effettivo praticato è pertanto del 50%. Il fatturato realizzato di 300 mila euro corrisponde ad un costo del venduto di 200 mila. Nel caso delle vendite promozionali, invece, gli sconti vanno dal 50% al 70%, con una media del 60%. Ciò significa che il prezzo di vendita di 200 è ridotto a 80, ossia

sottocosto. Ne deriva che il costo del venduto necessario per introitare 300 mila euro è pari a 375 mila euro.

Il risultato complessivo cambia totalmente: l'intero costo del venduto **trova giustificazione** analizzando con attenzione i ricavi introitati nei diversi periodi ed in riferimento ai reali prezzi di vendita praticati. La forza delle dichiarazioni di parte in tal modo dettagliate è notevole: l'amministrazione finanziaria se decide di accertare lo stesso ha **l'onere di superarle**, motivando adeguatamente circa le ragioni del non accoglimento delle giustificazioni addotte. Ma se ciò non accade, si rientra pienamente nella fattispecie risolta positivamente dalla Corte di Cassazione: i saldi (e ovviamente anche le vendite promozionali), **bloccano le ricostruzioni** ancorate ai ricarichi di settore.

## fisco-lavoro

### **Società di comodo: il MOL positivo salva le imprese in perdita**

di Fabio Garrini

Da un paio d'anni a questa parte le società si trovano a combattere con due forme di disposizioni nell'ambito della **disciplina delle “comodo”**:

- quella “tradizionale” e nota, che mira a colpire coloro che non producono una certa quantità di ricavi, ai sensi dell'art. 30 della L. 724/94;
- quella “nuova” e per alcuni tratti paradossale, che mette sotto la lente di ingrandimento i contribuenti in perdita fiscale reiterata (3 periodi d'imposta in perdita ovvero due in perdita ed uno con reddito inferiore al reddito minimo), introdotta dal DL 138/11.

Ciò posto, malgrado se ne sia parlato davvero molto – a ragione visto che la logica pare del tutto demenziale – alla prova dei fatti **la seconda fattispecie si dimostra molto meno pericolosa della prima**: non tanto perché non vi sono imprese in perdita (anzi, purtroppo abbondano), ma piuttosto perché nel provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate datato 11.6.2012 sono state individuate alcune **cause di esclusione molto efficaci**. Da notare, comunque, che tali cause di esclusione non vanno verificare sul periodo d'imposta sotto analisi, ma piuttosto sul triennio di riferimento: in altre parole, se vogliamo invocare la disapplicazione per il periodo d'imposta 2013 (ossia nella dichiarazione per la quale stiamo ultimando la compilazione), occorre che una di tali fattispecie sia verificata in uno degli esercizi 2010, 2011 o 2012. A nulla rileva che essa si realizzi nel 2013.

#### **Il MOL positivo**

Tra queste ve ne è una che certamente risulta molto efficace in moltissime situazioni: verificare che una grandezza del conto economico – denominata **MOL** – sia **maggiore di zero**.

La lettera f) del richiamato provvedimento prevede che per margine operativo lordo si intende la differenza tra il valore ed i costi della produzione di cui alla lettere **A) e B)** dell'articolo 2425 del codice civile. A tale fine i costi della produzione rilevano al netto delle voci relative ad **ammortamenti, svalutazioni ed accantonamenti** di cui ai numeri 10), 12) e 13) della citata lettera B). Per i soggetti che redigono il bilancio in base ai principi contabili internazionali si assumono le voci di conto economico corrispondenti. Malgrado dal principio in tale elenco non

fossero stati inclusi, successivamente anche i **canoni di leasing** di competenza sono stati annoverati tra le voci che vengono sterilizzate (inclusione avvenuta ad opera della [R.M. n.107/E dell'11 dicembre 2012](#)): attraverso tale ampliamento si è ottenuto di **evitare discriminazioni** tra contribuenti legate alle diverse modalità attraverso le quali vengono **acquisiti i beni strumentali** (in proprietà ovvero, appunto, tramite leasing).

Detta causa di esclusione va quindi in aiuto delle società che presentano perdite a causa di costi che derivano dai fattori produttivi che non possono essere, se non in minima parte e comunque non nel breve periodo, gestiti:

- chi ha una forte incidenza degli **interessi passivi** a causa della struttura finanziaria,
- chi ha una forte incidenza di **oneri straordinari** che certo non discende da scelta dell'impresa ma dalla svalutazione degli immobilizzi, notando comunque che sono sterilizzati sono i componenti allocati in area E del conto economico, quindi tutto sommato situazioni non frequenti visto che i principi contabili richiedono di collocate le minusvalenze ordinarie al punto B14. Specularmente, comunque, occorre dire che le **plusvalenze "ordinarie"** allocate alla voce A5 permettono di **migliorare il MOL**,
- chi ha una forte incidenza di **ammortamenti e leasing** che rispondono agli investimenti effettuati anche in precedenti periodi d'imposta, quindi non immediatamente comprimibili se l'attività si contrae,
- chi ha una forte incidenza di **svalutazioni ed accantonamenti** in quanto componenti dipendenti da fattori esterni non "pilotabili" dall'azienda.

Da notare che la descritta grandezza (il MOL) non deve necessariamente essere superiore al reddito minimo, come dovrebbe essere il reddito dichiarato in quell'anno per non innescare la disciplina in commento, ma **basta semplicemente che risulti maggiore di zero**.

## IVA

---

# **Il trasferimento di beni in “tentata vendita” in altri Paesi comunitari**

di Marco Peirolo

In un [precedente intervento](#) è stata esaminato il regime IVA dei beni introdotti in Italia in “tentata vendita” da parte di operatori economici di altri Paesi UE, mettendo in luce che – secondo la R.M. 10 marzo 2000, n. 30/E, il trasferimento in Italia di beni per “tentata vendita”:

- è **sottratto alla disciplina degli acquisti intracomunitari** per effetto della previsione contenuta nel citato art. 38, comma 5, lett. a), del D.L. n. 331/1993, che fa riferimento, tra l’altro, all’ipotesi di introduzione nel territorio dello Stato di beni che, se importati, beneficierebbero dell’**ammissione temporanea in esenzione totale dai dazi doganali**;
- deve essere **regolarizzato** dall’operatore non residente, **previa identificazione in Italia** diretta (ex art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972) o per mezzo della nomina di un rappresentante fiscale, nei casi in cui vengano meno le **condizioni di esclusione** richiamate dalla norma in esame (per esempio, il bene viene ceduto in Italia o vi resta definitivamente ovvero supera la durata temporale di permanenza nel territorio dello Stato prevista dalla normativa comunitaria che definisce il regime dell’ammissione temporanea); in questa ipotesi, infatti, si realizza un’**operazione assimilata ad un acquisto intracomunitario**, che deve essere regolarmente assoggettata a IVA da parte del soggetto passivo comunitario.

In linea di principio, riguardo alle **operazioni di “tentata vendita” che si realizzano nel territorio di un altro Stato membro** dovrebbe trovare applicazione la stessa disciplina, con la conseguenza che – in base all’art. 41, comma 3, del D.L. n. 331/1993 – **non costituisce cessione intracomunitaria** l’invio di beni “*in altro Stato membro (...) che se fossero ivi importati beneficierebbero della ammissione temporanea in totale esenzione dai dazi doganali*”.

Come, tuttavia, indicato dalla risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 31 marzo 2005, n. 39, la sospensione d’imposta deve essere verificata alla luce della normativa del singolo Paese UE interessato, occorrendo stabilire se la “tentata vendita”:

- rientra tra le **acquisizioni di beni per finalità rientranti nella sfera d’impresa**, ovvero
- se la stessa è equiparata all’introduzione di beni che, a livello doganale, sono completamente esonerati dai dazi all’importazione.

Nella prima ipotesi, il trasferimento dei beni dà luogo ad una **cessione intracomunitaria** ai sensi dell'art. 17, par. 1, della Direttiva n. 2006/112/CE (corrispondente all'art. 41, comma 2, lett. c), del D.L. n. 331/1993), cioè ad un **trasferimento a “se stessi”** con il conseguente obbligo di:

- **emissione della fattura in Italia in regime di non imponibilità** per l'intero carico di beni inviato nello Stato membro di destinazione;
- **acquisizione intracomunitaria** nel medesimo Stato per il tramite del numero di partita IVA previamente acceso “in loco”, nella forma diretta o per mezzo di un rappresentante fiscale.

La **successiva vendita** dei beni già introdotti nello Stato membro di destinazione si configura come una **operazione interna** da assoggettare all'IVA locale per il tramite della propria posizione IVA se il cessionario è un **privato consumatore o un soggetto passivo stabilito in un diverso Stato membro**. Se, invece, si tratta di un soggetto passivo stabilito nello stesso Stato membro, occorre verificare se sia obbligatorio il **reverse charge**, nel qual caso è il cessionario stesso che deve applicare l'imposta a fronte della fattura emessa dal cedente italiano ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, cioè come operazione non soggetta a IVA in Italia recante l'indicazione “inversione contabile” e l'eventuale specificazione della norma comunitaria o nazionale di riferimento.

È dato osservare che il trasferimento dei beni in “tentata vendita” **non rientra nella disciplina delle cd. “vendite a distanza”**, siccome la merce è trasportata direttamente nel Paese comunitario dall'operatore italiano per essere **venduta “in loco”** mediante la sottoscrizione del contratto da parte dell'acquirente.

Le “vendite a distanza” sono caratterizzate non solo dalla circostanza che l'acquisto è perfezionato da un **soggetto privato**, ma soprattutto dal fatto che il trasporto della merce venduta è effettuato **direttamente a cura del fornitore o per suo conto**; ne consegue che la cessione è da intendersi non imponibile anche se avviene nello stesso punto di vendita del soggetto fornitore, qualora il trasporto “a destino” sia effettuato dal fornitore o per suo conto.

Nel caso di specie, non si applica la disciplina in esame in quanto è solo **all'atto della stipula del contratto** effettuata nello Stato membro che ha luogo la vendita del bene.

Si ricorda, infine, che, in via generale, i movimenti relativi ai beni trasferiti in ambito intracomunitario a titolo non traslativo della proprietà devono essere **annotati nel registro** di cui all'art. 50, comma 5, del D.L. n. 331/1993. Tuttavia:

- l'Amministrazione finanziaria ha ammesso, in alternativa all'annotazione del suddetto registro, la **presa in “carico” dei beni**, destinati ad essere trasportati in altro Paese membro, **su un apposito documento, numerato e conservato** agli atti della società a norma dell'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972 (risoluzione n. 39/E/2005);
- secondo la giurisprudenza, la **violazione dell'obbligo di tenuta del registro** comporta

l’irrogazione della **sanzione amministrativa** (di cui all’art. 9, commi 1 e 3, del D.Lgs. n. 471/1997), ma non anche l’applicazione dell’IVA nel Paese membro di destinazione prevista per i trasferimenti a “se stessi” (C.T. Prov. di Cuneo, 8 novembre 2012, n. 145/2/12).

## ACCERTAMENTO

---

### **I capricci del 41 bis**

di Massimiliano Tasini

Le **norme in bianco** frustrano chi le fa, ancor prima di chi le usa (*rectius*: deve usarle, suo malgrado).

Un esempio che ci dimostra come gli **intenti** vengono furiosamente **traditi** è l'attuale previsione dell'**art. 41 bis DPR 600/1973**, non tanto o comunque non solo per la sua formulazione testuale, bensì per l'interpretazione che della stessa è emersa dalla giurisprudenza di legittimità e talora di merito.

Se c'è giurisprudenza è perché c'è contrasto. E qui il contrasto è palese, e volto a delimitare il perimetro di applicazione della norma. Ma forse dovremmo dire a cercare di delimitarlo, perché è oramai chiaro che siamo di fronte ad una chiara ipotesi di "**abuso di diritto**".

Il 41 bis nasce per consentire agli Uffici finanziari di recepire **segnalazioni** a livello centrale potendo così essi emettere un **atto impositivo** su una corsia preferenziale: basta recepire quella segnalazione e si può procedere, senza necessità di "aprire tutti i cassetti" per vedere se per contribuente c'è altro da approfondire.

Si trattava di segnalazioni verosimilmente fondate: pensiamo ad un reddito di fabbricati o ad un dividendo non dichiarato ma la cui esistenza risulta in modo "certo": un contratto registrato, se prevede un canone per il proprietario, è un elemento dotato di buona certezza. Naturalmente, potrà ben sussistere un **errore**, ma si tratterà più che altro di un errore materiale: un caso di omonimia, un errore su un codice fiscale, uno zero di troppo, e via così.

Il 41 bis meritava non solo una corsia preferenziale ma anche una "**facilitazione**" dal punto di vista del sistema di riscossione: le **somme** che il fisco poteva **pretendere** in caso di **ricorso** a titolo provvisorio ammontavano al **50% delle imposte accertate**, e non un terzo come invece previsto in generale.

Il tempo ha cambiato, come spesso accade, tante e tante cose.

Da strumento di recepimento delle segnalazioni (certe) il 41 bis è diventato uno **scatolone** nel quale il fisco può (potrebbe) buttare dentro di **tutto**: una rettifica fondata sugli studi di settore, la ripresa a tassazione di costi per effetto di una verifica generale una ricostruzione analitico – induttiva ecc.

Naturalmente, al fisco questo ampliamento piace: nessuno potrà, infatti, tacchiare l’Ufficio di “non aver aperto i cassetti”, cioè **nessun difensore potrà contestare l’abuso nell’utilizzo di questa prassi**. Il contribuente, poco avvezzo a questo sofisma sarà indotto ad aderire alla pretesa, nella convinzione che il fisco, almeno allo stato degli atti, non ha altro da pretendere nei di lui confronti.

La proliferazione degli atti emessi ex 41 bis è sotto gli occhi di noi tutti. Nella convinzione che sia oramai possibile fare pressoché tutto, gli Uffici chiudono con frequenza altissima la motivazione degli atti impositivi **evocando tale disposizione**, così da disporre di un “ombrello” per il futuro.

Se l’interpretazione della norma fosse questa, e temiamo che la Suprema Corte si stia oramai allineando in tal senso (per Cass. 1566/2009 e 11057/2006 non è invero richiesta la semplicità della segnalazione), tanto vale modificare l’art. 43 DPR 600/1973, secondo cui l’accertamento è unitario, di talché solo in presenza di elementi nuovi (sopravvenuti) sarà possibile emettere un **nuovo atto impositivo**. Abbiamo bisogno di certezze e non di ipocrisia. Non abbiamo più la forza nemmeno di raccontarcela. Alcuni Giudici, tanto “romantici” quanto coraggiosi contrastano con forza questa interpretazione (CTR Umbria, sent. 195/1/2012), che frustra una volta di più elementari esigenze di certezza, trasparenza e buona amministrazione, senza che sia necessario disturbare il nostro Statuto del Contribuente. Ma, sembra un lavoro oramai inutile.