

Edizione di venerdì 26 settembre 2014

DICHIARAZIONI

[La circolare 28 sul visto di conformità ... finalmente](#)

di **Sergio Pellegrino**

ENTI NON COMMERCIALI

[Stesso sport e stessa sede: secondo la CT di Bologna non c'è elusione](#)

di **Guido Martinelli, Marta Saccaro**

IVA

[Obblighi di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi nel commercio elettronico](#)

di **Marco Peirola**

IMPOSTE SUL REDDITO

[Vendita immobili dei professionisti oggetto di ristrutturazione](#)

di **Davide David**

DICHIARAZIONI

[L'esposizione dei costi black list nel modello Unico](#)

di **Federica Furlani**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[La bevanda che non ti aspetti](#)

di **Chicco Rossi**

DICHIARAZIONI

La circolare 28 sul visto di conformità ... finalmente

di **Sergio Pellegrino**

A

cinque giorni esatti dalla scadenza del termine di presentazione delle dichiarazioni (e mesi dopo le avvenute compensazioni), l'Agenzia fornisce i necessari chiarimenti in relazione al **nuovo visto di conformità** introdotto dalla legge di stabilità 2014 per le **compensazioni dei crediti superiori a 15.000 euro relativi a imposte dirette e Irap**.

Dopo aver ricordato i **soggetti legittimati** al rilascio del visto e le **condizioni preliminari** che devono essere rispettate (*in primis* copertura assicurativa e abilitazione alla trasmissione telematica), il documento delle Entrate si sofferma sull'aspetto relativo ai **controlli** che devono essere effettuati.

Questi corrispondono in larga misura a quelli previsti dagli **articoli 36 bis e 36 ter del d.p.r. 600/1973** e sono finalizzati ad evitare **errori materiali di calcolo** nella determinazione degli imponibili, delle imposte e delle ritenute, così come nel riporto delle eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazioni.

Il controllo che deve essere effettuato è finalizzato a verificare la corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze della relativa documentazione e alla disciplina di oneri deducibili e detraibili, detrazioni e crediti d'imposta, scomputo delle ritenute d'acconto e versamenti.

Va quindi appurata la regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie, la corrispondenza di queste alla documentazione disponibile e a ciò che è stato esposto in dichiarazione: siamo quindi di fronte ad un **controllo formale**, che non implica valutazioni di merito.

Considerando che le dichiarazioni relative al **periodo di imposta 2013** saranno le prime soggette alla posizione del visto, la circolare, emulando quanto detto dalla **n. 57/E del 2009** all'atto dell'introduzione del visto nel comparto Iva, indica come, limitatamente appunto alla prima annualità, **il controllo della documentazione contabile possa riguardare soltanto i documenti di importo superiore al 10% dell'ammontare complessivo dei componenti negativi**.

Il visto di conformità va apposto, come indicato nella disposizione di legge, *“relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito”* e l'obbligo scatta quando viene

superato il limite dei 15.000 euro in relazione alle **singole tipologie di credito** che emergono dalle dichiarazioni.

Se, riprendendo l'esempio della circolare, dalla dichiarazione dei redditi emergono due crediti d'imposta, uno Irpef di 20.000 euro e uno per la cedolare secca di 4.000 euro, **non c'è obbligo di visto** se il contribuente si “autolimita”, utilizzando ad esempio in compensazione 13.000 euro del credito Irpef e 3.000 euro dell'altro credito: complessivamente è stato compensato un ammontare di 16.000 euro, ma per nessuna tipologia di credito è stata superata la soglia “rilevante”.

L'Agenzia indica come il visto riguardi tutti i **crediti d'imposta il cui presupposto sia riconducibile all'imposte sui redditi e relative addizionali**: a titolo esemplificativo non dovrà essere invece apposto per i crediti aventi natura strettamente agevolativa (credito d'imposta a favore degli autotrasportatori per il caro petrolio, per nuovi investimenti nelle aree svantaggiate, per l'acquisto e la rottamazione di autoveicoli).

Una precisazione importante è quella relativa alla circostanza che vi può essere l'obbligo del visto anche in relazione ad un **soggetto che utilizza in compensazione il credito d'imposta generato da un altro soggetto**, anzi in questi casi il **visto raddoppia**.

Viene fatto l'esempio della **cessione delle eccedenze Ires nell'ambito del gruppo**, disciplinata dall'articolo 43 ter del d.p.r. 602/1973, o quello della cessione dei crediti utilizzabili in compensazione e delle eccedenze d'imposta nel **consolidato nazionale**: il visto va sia sulla dichiarazione del cedente che del cessionario.

Il caso che però ci interessa maggiormente, poiché ci riguarda direttamente, è quello della **cessione delle ritenute** residue da parte degli associati o dei soci agli enti collettivi dei quali fanno parte.

La circolare sostiene che **non deve essere apposto il visto di conformità sulla dichiarazione della persona fisica “cedente”**, mentre **dovrà essere presente su quella della società o associazione** che utilizza tale credito per un importo superiore a 15.000 euro.

Prendiamo atto della tesi dell'Agenzia, che non ci appare però né convincente, né in linea con il dettato normativo.

La circolare si chiude con degli allegati, tra cui una **check list** ad onor del vero piuttosto modesta e temo poco utile per la pianificazione dei controlli per noi professionisti.

ENTI NON COMMERCIALI

Stesso sport e stessa sede: secondo la CT di Bologna non c'è elusione

di **Guido Martinelli, Marta Saccaro**

Capita spesso di trovare associazioni sportive dilettantistiche che, pur avendo la **sede presso lo stesso indirizzo**, costituiscono **soggetti autonomi**. Non si tratta di polisportive nelle quali confluiscono sodalizi che sono attivi all'interno di differenti discipline sportive ma di **soggetti che operano nello stesso ambito** e che però si pongono con **ragioni sociali differenti**.

E' accaduto, in passato, che in circostanze come quella sopra descritta, l'Agenzia delle Entrate confutasse la sussistenza di soggetti distinti e vedesse la "duplicazione" di associazioni solo come un

escamotage per

superare il tetto dei ricavi di 250.000 euro all'anno, posto ai soggetti che applicano la L. 398/1991. In pratica, secondo le Entrate, la costituzione di due soggetti formalmente identici ma sostanzialmente riconducibili alla stessa "regia" consente in maniera elusiva di **dirottare gli sponsor e gli inserzionisti sull'una o sull'altra associazione** superando nel complesso il limite di 250.000 euro di ricavi ma continuando a beneficiare, per ciascuna associazione, dei vantaggi del regime fiscale forfettario.

Sotto questo profilo, però, le sentenze nn. 1041, 1042 e 1043 del 29 maggio 2014 della Commissione Tributaria Provinciale di Bologna risultano fortemente innovative perché **"rompono" il sillogismo** fin qui fatto dagli Uffici Tributarî in base al quale, dato il limite di ricavi riconosciuti ai soggetti in 398, la costituzione di due soggetti "gemelli" sia sempre dettata da finalità elusive.

I giudici di Bologna ricordano infatti che

l'intento elusivo deve essere sempre provato dall'Ufficio che effettua la verifica nella supposizione che

*"la creazione di due associazioni sinergiche, ma distinte, non sia frutto di una mera volontà di aggirare la normativa agevolativa ma sia diretta a **tutelare interessi socio-economici in buona parte diversi dal risparmio fiscale**".* Nella fattispecie specifica si trattava di due soggetti che svolgevano, l'uno, attività agonistica e, l'altro, attività amatoriale nella medesima disciplina sportiva. I giudici hanno ritenuto che la possibilità di realizzare una maggiore divulgazione dello sport e l'allargamento della platea dei soggetti praticanti lo stesso sport a livello dilettantistico consentisse di raggiungere proprio quella

finalità sociale tutelata dalla normativa di vantaggio prevista per le associazioni sportive dilettantistiche. In maniera ancora più innovativa, poi, i giudici tra le righe fanno presente che, attraverso la costituzione di due associazioni, **non sarebbe comunque illegittimo realizzare un risparmio fiscale**, ove questo non si concretizzasse nell'unico scopo per il quale i due enti si siano costituiti.

Per l'Agenzia delle Entrate tutto da rifare, quindi. Gli interventi dei giudici della Commissione Tributaria provinciale di Bologna sono sicuramente in controtendenza rispetto a quanto era emerso finora. E l'inversione di marcia è evidente anche quando, nella stesse sentenze, si prende una posizione sul divieto di effettuare movimentazioni finanziarie in contanti superiori al limite di 516 euro posto dall'art. 25, comma 5, della L. 33/1991. Secondo i giudici, infatti, il precetto sanziona i

pagamenti a favore delle associazioni e i

versamenti da queste effettuate mentre

non riguarda i movimenti interni alla stessa associazione (dalla banca alla propria cassa).

Sempre a proposito di questa disposizione i giudici ricordano inoltre che

non è vietato effettuare diversi pagamenti alla stessa persona in un arco temporale determinato. I pagamenti che siano singolarmente al di sotto del limite previsto ed effettuati in tempi diversi e distanti fra loro non possono far ingenerare il sospetto di un frazionamento artificioso.

L'ultimo suggerimento da cogliere, tra le indicazioni contenute nelle sentenze richiamate, è relativo alle

modalità di documentazione dei rimborsi chilometrici. I giudici non hanno infatti mosso osservazioni poiché nei documenti erano riportati i motivi del rimborso, il tipo di auto utilizzata, la data, i chilometri percorsi e i relativi spostamenti, la data del rimborso e la relativa modalità con quietanza. A questo riguardo, osservano i giudici, per confutare la veridicità dei documenti di rimborso chilometrico, l'Ufficio avrebbe dovuto produrre vere **prove e non semplici supposizioni.**

IVA

Obblighi di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi nel commercio elettronico

di **Marco Peirola**

Con la risposta all'

interrogazione parlamentare n. 5-03615 del 24 settembre 2014, l'Agenzia delle Entrate ha ribadito che, attualmente nella legislazione nazionale, le

operazioni di commercio elettronico "diretto" (cd. "

servizi di e-commerce"), ove territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia, sono soggette all'

obbligo di fatturazione, nei termini di cui all'art. 6, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972, ossia avuto riguardo al momento del pagamento del corrispettivo.

È noto che nel commercio elettronico diretto l'ordine, la consegna e il pagamento avvengono in tempo reale con modalità elettroniche, sicché

l'operazione si conclude via Internet.

Già nella risoluzione n. 274 del 3 luglio 2008, l'Agenzia delle Entrate si era espressa in merito alla possibilità di certificare i corrispettivi derivanti da queste tipologie di operazioni, effettuate

nei confronti di "privati consumatori", mediante

riepilogo giornaliero nel registro dei corrispettivi (di cui all'art. 24 del D.P.R. n. 633/1972), anziché emettendo la fattura.

Nell'occasione, è stato chiarito che "

sussiste l'obbligo di emissione della fattura per la certificazione dei corrispettivi relativi alle operazioni in parola,

anche se incassati tramite intermediari finanziari (nello specifico, i gestori delle carte di credito utilizzate dagli acquirenti dei servizi prestati dalla società)". L'

e-commerce non è, infatti, riconducibile ad alcuno dei

casi di esonero dagli obblighi di certificazione fiscale dei corrispettivi previsti dalla normativa in materia di IVA, né le operazioni in esame rientrano nell'ambito applicativo dell'art. 22 del D.P.R. n. 633/1972, stante l'

assenza delle condizioni per beneficiare dell'esonero dall'obbligo di emissione della fattura.

È stato, pertanto, ritenuto

irrilevante il fatto che il corrispettivo pagato dagli acquirenti a mezzo di carta di credito sia direttamente accreditato sul conto corrente del venditore, in quanto è vero che l'art. 101 della L. n. 342/2000 ha previsto che questa modalità di pagamento esclude l'obbligo di emissione

della fattura “in presenza di idonea documentazione”, ma la semplificazione è subordinata all’emanazione di appositi provvedimenti attuativi ad oggi non ancora approvati.

Si rammenta che le vendite effettuate nell’ambito del commercio elettronico diretto si qualificano come

prestazioni di servizi e, ad esse, si applica

sempre l’aliquota ordinaria (attualmente pari al 22%), come recentemente ribadito dalla circolare dell’Agenzia delle Entrate 24 luglio 2014, n. 23 (§ 6) a proposito dei prodotti editoriali elettronici.

Diversa è l’ipotesi del

commercio elettronico indiretto, caratterizzato dalla

consegna materiale del bene attraverso i canali tradizionali (posta, corriere, ecc.), seppure la transazione commerciale avviene in via telematica.

È dato, infatti, osservare che la disciplina IVA applicabile nei rapporti “B2C”, cioè con “privati consumatori”, è quella delle

vendite per corrispondenza. Per questa ragione, secondo la risoluzione dell’Agenzia delle Entrate 5 novembre 2009, n. 274, le corrispondenti operazioni

non sono soggette:

- né all’**obbligo di emissione della fattura**, salvo che la stessa sia richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione della cessione, come previsto dall’art. 22, comma 1, n. 1), del D.P.R. n. 633/1972;
- né all’**obbligo di certificazione dei corrispettivi** mediante il rilascio dello **scontrino** o della **ricevuta fiscale**, siccome opera l’**esonero** di cui all’art. 2, lett. oo), del D.P.R. n. 696/1996.

I corrispettivi giornalieri delle vendite, comprensivi dell’IVA, devono essere, tuttavia, annotati nel

registro di cui al citato art. 24 del D.P.R. n. 633/1972

entro il giorno non festivo successivo a quello di effettuazione dell’operazione e con riferimento al giorno di effettuazione. In sede di liquidazione periodica, si provvede allo **scorporo dell’IVA con il metodo matematico**, dato che l’art. 27, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, a seguito della modificata introdotta dal D.L. n. 138/2011 (convertito dalla L. n. 148/2011), non consente più di adottare il metodo percentuale. Il “metodo matematico”, in particolare, consente di evitare l’inconveniente che caratterizzava il “metodo percentuale”, dal quale si otteneva una base imponibile e un’imposta che, se sommate, non corrispondevano al corrispettivo assunto al lordo dell’imposta.

Ipotizzando che i beni venduti siano soggetti all'aliquota ordinaria (22%), i corrispettivi, al lordo dell'imposta, vanno divisi per 122, per poi moltiplicare il risultato ottenuto per 100; l'arrotondamento va effettuato, per difetto o per eccesso, al centesimo di euro.

IMPOSTE SUL REDDITO

Vendita immobili dei professionisti oggetto di ristrutturazione

di **Davide David**

In occasione della **cessione di un immobile strumentale da parte di un professionista** va verificata l'eventuale rilevanza reddituale delle spese sostenute per la sua ristrutturazione. A tale proposito occorre ricordare che

l'art. 54, co. 2, del TUIR, come modificato con effetto dal 1° gennaio 2007 dalla Legge 296/2006, prevede un diverso trattamento fiscale delle spese per interventi edilizi sugli immobili strumentali dei professionisti,
a seconda che siano o meno imputabili ad incremento del costo degli immobili ai quali si riferiscono gli interventi.

Nello specifico, la norma statuisce che
“le spese relative all’ammodernamento, alla ristrutturazione e alla manutenzione di immobili utilizzati nell’esercizio di arti e professioni, che per le loro caratteristiche non sono imputabili ad incremento del costo dei beni ai quali si riferiscono, sono deducibili, nel periodo d’imposta di sostenimento, nel limite del 5 per cento del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili ...; l’eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi d’imposta successivi”

Precedentemente alle modifiche apportate dalla Legge 296/2006, l'art. 54 del TUIR non operava invece alcuna distinzione con riguardo alla natura delle spese (tra incrementative e non incrementative), disponendone in ogni caso la deducibilità in quote costanti nel periodo d'imposta in cui venivano sostenute e nei quattro successivi, fatta eccezione per le spese di manutenzione ordinaria, che erano interamente deducibili nel periodo in cui venivano sostenute.

Occorre inoltre tenere presente che la richiamata Legge 296/2006 ha esteso anche agli immobili strumentali dei professionisti, con decorrenza dal 1° gennaio 2007, la **rilevanza fiscale delle plusvalenze e delle minusvalenze** relative alle cessioni degli stessi, già introdotta per i beni mobili dal D.L. 223/2006.

Sempre con la Legge 296/2006 è stata altresì introdotta la **deducibilità delle quote di ammortamento del costo di acquisto degli immobili strumentali dei professionisti, limitandola però ai soli periodi di imposta 2007, 2008 e 2009.**

A riguardo della rilevanza fiscale delle plusvalenze e delle minusvalenze, l'Amministrazione Finanziaria ha precisato che la cessione degli immobili strumentali dei professionisti è

idonea a generare plusvalenze tassabili o minusvalenze deducibili solamente se riferibili ad immobili acquistati successivamente al 1° gennaio 2007 (così la risposta resa in sede parlamentare dal sottosegretario Lettieri il 21.02.2007 e la Risoluzione 13/E/2010).

Tornando alle spese per interventi edilizi, va evidenziato che, secondo quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate,
per le spese sostenute su immobili acquistati antecedentemente il 1° gennaio 2007 continua a trovare applicazione la norma precedente e quindi la deduzione in quote costanti (cfr. Circolare 47/E/08).

In dottrina è stato invece proposto di estendere a tutte le spese sostenute su immobili acquistati antecedentemente il 1° gennaio 2007 (sia a quelle di natura incrementativa che a quelle di natura non incrementativa)

il trattamento previsto dalla nuova disciplina per le spese di natura non incrementativa (deduzione nel limite del 5% del costo dei cespiti e riporto dell'eccedenza nei 5 periodi successivi). In questo senso si è espresso anche il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili nella Circolare 1/IR/08.

Ad ogni modo è comunque assodato che la distinta regolamentazione delle spese, come introdotta dalla Legge 296/2006, si applica soltanto per le spese sostenute su immobili acquistati a decorrere dal 2007.

Di conseguenza tali spese, come indicato anche nella Circolare 47/E/08:

- **se per le loro caratteristiche sono imputabili ad incremento** del costo dell'immobile (c.d. spese incrementative), sono deducibili se (e nella misura in cui) sono deducibili le quote di ammortamento dell'immobile a cui si riferiscono;
- **se per le loro caratteristiche non sono imputabili ad incremento** del costo dell'immobile (c.d. spese non incrementative), sono deducibili nel periodo d'imposta di riferimento, nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni ammortizzabili, mentre l'eventuale eccedenza è deducibile in quote costanti nei 5 periodi d'imposta successivi.

Per inciso, è evidente l'importanza che riveste
poter discernere quando una spesa (sostenuta su immobili acquistati a decorrere dal 2007) ha natura incrementativa, poiché la distinzione operata dall'art. 54 del TUIR non ha logicamente natura facoltativa ma si basa su criteri oggettivi (nel senso che non è certamente lasciata al contribuente la possibilità di decidere, in base a una sua propria convenienza, come trattare fiscalmente la spesa).

A tale riguardo, sulla base di quanto affermato dalla dottrina e rifacendosi anche al principio contabile n. 16, è possibile affermare, in estrema sintesi, che sono da considerare di natura incrementativa le spese che incidono sugli elementi strutturali dell'immobile che ne

comportano un mutamento significativo ovvero un prolungamento della sua vita utile. Non sono invece da considerare di natura incrementativa le spese relative agli interventi di manutenzione diretti a mantenere in efficienza l'immobile e a porre riparo a guasti e rotture, senza comportare significative modifiche (per una maggiore analisi vedasi, tra l'altro, la Circolare del CNDCEC 1/IR/2008 e lo studio 88-2011/T della Commissione studi del Consiglio nazionale del Notariato).

Vi è poi da dire che la disciplina sancita per le spese non incrementative (deduzione nel limite del 5% del costo dei cespiti e riporto dell'eccedenza nei 5 periodi successivi) opera anche per tutte le spese sostenute dai professionisti su

immobili di proprietà di terzi (ad esempio, su quelli condotti in locazione) nonché su immobili ricevuti a titolo gratuito. E ciò indipendentemente dalla natura incrementativa o non incrementativa delle spese (cfr. Risoluzione 99/E/09).

Il che consegue dal fatto che nelle suddette ipotesi le spese oggettivamente incrementative non possono comunque essere portate a incremento del costo del bene in quanto tale costo non è fiscalmente riconosciuto; considerato anche che non è rinvenibile nella disciplina del reddito di lavoro autonomo un diverso criterio d'imputazione delle spese di natura pluriennale.

Più complessa è la situazione relativa agli
immobili acquistati a decorrere dal 1° gennaio 2010.

Come già sopra evidenziato, la Legge 296/2006, nell'introdurre la deducibilità delle quote di ammortamento del costo degli immobili strumentali la ha limitata alle sole quote riferibili agli immobili acquistati negli anni 2007, 2008 e 2009.

Per gli immobili acquistati successivamente
non trovano quindi applicazione le disposizioni in materia di deduzione delle quote di ammortamento.

Una questione che non è stata ancora risolta è se alla indeducibilità delle quote di ammortamento

consegue anche l'irrelevanza fiscale delle plusvalenze e minusvalenze realizzate sulla cessione di immobili acquistati a decorrere dal 2010.

In dottrina l'orientamento che sembra prevalere è quello della irrilevanza fiscale. In questo senso si è espresso anche il CNDCEC nella Circolare 19/IR/2010 e la Commissione studi del Consiglio nazionale del Notariato nelle Circolari 64-2011/T e 88-2011/T.

Leggendo le
istruzioni alle dichiarazioni dei redditi (comprese quelle di Unico 2014) parrebbe che anche per l'Agenzia delle Entrate le cessioni di immobili acquistati dopo il 2009 non siano idonee a generare plusvalenze tassabili o minusvalenze deducibili.

Infatti le istruzioni segnalano di indicare nell'apposito rigo **(RE4 di Unico 2014) "le plusvalenze dei beni strumentali compresi gli immobili acquistati nel 2007, nel 2008 e nel 2009"**, il che sembrerebbe fare intendere che non vanno invece indicate le plusvalenze degli immobili acquistati successivamente (idem per quanto concerne le minusvalenze).

In senso contrario sembrerebbe deporre quanto invece riportato in un fugace passaggio della Risoluzione 123/E/2010. Ma trattasi di una risoluzione che riguardava una questione più ampia e non è chiaro se il passaggio incriminato si riferisca o meno anche agli immobili acquistati dopo il 2009.

L'irrelevanza fiscale delle quote di ammortamento e la sostenuta irrilevanza fiscale delle plusvalenze e delle minusvalenze ha indotto la dottrina a sostenere che **per le spese per interventi edilizi eseguiti su immobili acquistati dopo il 2009 debbano trovare sempre applicazione le regole sulla deduzione delle spese non incrementative**, anche qualora trattasi di interventi di natura oggettivamente incrementativa.

In altri termini, secondo questo orientamento, le spese di natura incrementativa (quando riferite a immobili acquistati dopo il 2009) non vanno imputate ad incremento del costo dell'immobile ma vanno dedotte nel limite del 5% del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili e per l'eccedenza in quote costanti nei 5 anni successivi (così anche il CNDCEC nella circolare n. 19/IR/2010 e la Commissione studi del Consiglio nazionale del Notariato nella Circolare 88-2011/T).

Va infine considerato che in forza delle disposizioni vigenti fino al 14 giugno 1990, sono tuttora deducibili le quote di ammortamento relative agli immobili acquistati entro tale data.

Per tale motivo una parte della dottrina sostiene che le spese di natura incrementativa sostenute su questi immobili sono da imputare a incremento del costo ammortizzabile e quindi da portare in deduzione per quote di ammortamento (così, tra gli altri, la Commissione studi del Consiglio nazionale del Notariato nella Circolare 88-2011/T).

Pertanto, la cessione di immobili acquistati antecedentemente al 15 giugno 1990, ancorché hanno generato ammortamenti deducibili, non dovrebbe comunque rilevare ai fini fiscali (nel senso che non dovrebbe generare plusvalenze tassabili o minusvalenze deducibili), alla pari di tutti gli immobili acquistati dal 15 giugno 1990 al 31 dicembre 2006 (in questo senso sembra deporre anche la risposta resa in sede parlamentare dal sottosegretario Lettieri il 21.02.2007).

Riassumendo, la situazione delle spese di natura incrementativa sostenute a decorrere dal 2007 fino ad oggi (e fino a eventuali future modifiche normative) è la seguente:

- le spese sostenute su **immobili acquistati antecedentemente al 15 giugno 1990**

sembrano doversi portare a incremento del costo dell'immobile (almeno secondo una parte della dottrina);

- le spese sostenute su **immobili acquistati dal 15 giugno 1990 al 31 dicembre 2006** non vanno portate a incremento del costo dell'immobile;
- le spese sostenute su **immobili acquistati dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009** vanno portate a incremento del costo dell'immobile;
- le spese sostenute su **immobili acquistati dal 1° gennaio 2010** sembrano non doversi essere portate a incremento del costo dell'immobile.

Sulla base di quanto sopra pare quindi potersi affermare che **in caso di cessione dell'immobile rileveranno fiscalmente (a riduzione della plusvalenza o a incremento della minusvalenza) le sole spese di natura incrementativa sostenute a decorrere dal 1° gennaio 2007 sugli immobili acquistati dal 1° gennaio 2007 al 31 dicembre 2009.**

La cessione degli immobili acquistati antecedentemente al 15 giugno 1990 non genera plusvalenze tassabili o minusvalenze deducibili, il che sembra comportare l'impossibilità di portare in deduzione l'eventuale parte di spese portata a incremento del costo dell'immobile non ancora ammortizzata al momento della cessione.

La cessione dell'immobile non dovrebbe invece avere alcun effetto per tutte le altre spese di natura oggettivamente incrementativa che non sono state imputate a cespite perché sostenute antecedentemente al 2007 (su immobili acquistati dopo il 14 giugno 1990) o perché sostenute, anche dopo il 2006, su immobili acquistati a decorrere dal 1° gennaio 2010.

Per tali spese la cessione dell'immobile non dovrebbe quindi comportare alcun recupero di quanto già portato in deduzione, mentre dovrebbe permanere anche per gli anni successivi alla cessione la deduzione per quote dell'eventuale eccedenza del 5% del costo complessivo di tutti i beni ammortizzabili.

DICHIARAZIONI

L'esposizione dei costi black list nel modello Unico

di **Federica Furlani**

Ultimi giorni prima della scadenza del termine per l'invio delle dichiarazioni e uno dei controlli che va realizzato è la **corretta esposizione in Unico dei costi *black list***.

I commi 10, 11, 12 e 12-bis dell'art. 110 del Tuir disciplinano la **deducibilità dei costi** sostenuti nei confronti di imprese e di professionisti residenti in paesi ***black list***.

In particolare, ai sensi dell'art. 110, co. 10, del Tuir, **non sono ammessi in deduzione** le spese e gli altri componenti negativi derivanti da **operazioni intercorse** tra imprese residenti in Italia ed imprese residenti, ovvero localizzate, in Stati o territori non appartenenti all'Unione Europea aventi regimi fiscali privilegiati.

In attesa del decreto da emanarsi sulla base dell'art. 168, co. 1, del Tuir, i Paesi interessati da questa disposizione sono quelli elencati nel **D.M. 23.1.2002** (e successive modificazioni), in ragione del livello di tassazione sensibilmente inferiore a quello applicato in Italia, ovvero della mancanza di un adeguato scambio di informazioni o di altri criteri equivalenti.

Per spese e altri componenti negativi devono intendersi: i costi d'acquisto di beni (merci, materie prime, ...), le spese per prestazioni di servizi, gli ammortamenti, le minusvalenze, le svalutazioni, le perdite su crediti, gli interessi e gli oneri finanziari assimilati e ogni altro componente negativo derivante da operazioni intercorse con soggetti ***black list***.

L'indeducibilità di tali componenti non opera se l'impresa residente in Italia fornisce **prova** all'Amministrazione finanziaria circa il fatto che:

- vi è l'**effettivo svolgimento di un'attività commerciale** da parte dell'impresa estera fornitrice;
- le operazioni da cui derivano i componenti negativi rispondono ad un **effettivo interesse economico** per l'impresa residente. E' necessario pertanto tener conto delle condizioni complessive dell'operazione: prezzo, costi accessori, modalità di attuazione, ...;

- le operazioni **hanno avuto concreta attuazione**.

Il comma 12-bis dell'art. 110 del Tuir, introdotto dalla Legge 286/2006, ha inoltre esteso l'ambito applicativo della disposizione in esame anche ai **servizi resi da professionisti** domiciliati nei paesi aventi regime fiscale privilegiato (il termine professionisti va inteso in un'accezione ampia).

La **prova della sussistenza delle condizioni sopra elencate** per poter beneficiare della deducibilità può essere fornita:

- in **sede di accertamento**: l'Amministrazione Finanziaria, prima di procedere all'emissione dell'avviso di accertamento, deve notificare all'interessato un avviso con il quale è concesso la facoltà di presentare, **entro 90 giorni**, le prove contrarie (in merito alla documentazione utile per provare le circostanze esimenti si vedano le Circolari 1/E/2009 e 29/E/2003);
- in **sede di interpello**: l'art. 11, co. 13, L. 413/91 stabilisce che le prove non devono essere fornite qualora il contribuente abbia preventivamente richiesto, secondo le disposizioni di cui all'art.21, di **conoscere l'avviso dell'Amministrazione Finanziaria** in merito alla natura ed al relativo trattamento tributario dell'operazione che intende porre in essere e l'abbia realizzata nei termini proposti tenendo conto delle eventuali prescrizioni dell'Amministrazione.

Ulteriore adempimento previsto in caso di "acquisti" con Paesi *black list*, è la

separata indicazione delle relative spese/componenti negativi **in dichiarazione**, in modo da "segnalarli" all'Amministrazione Finanziaria (anche se già inserite del Modello di comunicazione polivalente).

Tale annotazione separata andrà eseguita:

- nell'apposito rigo delle **variazioni in aumento** (es. rigo RF29 mod. Unico SC) per segnalarne l'ammontare ai sensi dell'art. 110, co.10, del Tuir;
- nell'apposito rigo delle **variazioni in diminuzione** (es. rigo RF52 mod. Unico SC) se il contribuente ritiene di essere in grado di fornire le prove di cui all'art. 110, co. 11, del Tuir.

Alla mancata indicazione in dichiarazione si applica una **sanzione** (ex articolo 8, co. 3-bis del D.Lgs 471/97) pari al **10%** dell'importo complessivo dei costi non indicati separatamente, da un minimo di 500 euro a un massimo di 50mila euro.

Se il contribuente non è in grado di fornire le prove esimenti, oltre alla sanzione del 10%, scatta l'indeducibilità dei costi con l'ulteriore **sanzione per infedele dichiarazione** (che va dal 100 al 200% della maggiore imposta accertata).

VIAGGI E TEMPO LIBERO

La bevanda che non ti aspetti

di **Chicco Rossi**

Forse non tutti sanno che la **Golf**, l'automobile ormai giunta alla VII edizione, è stata concepita da un uomo emblema dell' *italian style*:

Giorgetto Giugiaro da

Garessio, piccolo comune in provincia di Cuneo, ai molti sconosciuto, ma il cui prodotto principe è l'acqua, bene primario. Infatti, a Garessio si imbottiglia l' **acqua oligominerale San Bernardo**, venduta in tutto il mondo.

E l'acqua sarà il filo conduttore di questo breve viaggio attraverso le **Alpi liguri**.

Punto di partenza è questo piccolo Paese che ha dato i natali a uno degli uomini **simbolo dell'industria automobilistica europea**, suddiviso in tre borghi, di cui il Maggiore è quello con l'anima medievale.

La visita alla parte medievale del Paese inizia da via Cavour per proseguire per viuzze lastricate e improvvise piazze che si aprono e su cui si affacciano bei palazzi medievali con influenze gotiche.

Qui a ottobre la padrona è la **castagna garessina** cui è dedicata una manifestazione.



Alternativa è “perdersi” in una

passeggiata tra boschi di faggio per arrivare ad ammirare, al di là del colle di Casotto l'omonimo

castello, costruito sui resti di una certosa del XII secolo, fondato da San Brunone.

È a Carlo Alberto e Vittorio Emanuele II che si deve l'attuale fisionomia; infatti, la deputarono a sede di uno dei loro casini di caccia. Nel castello è possibile ammirare ancora gli arredi delle stanze, tra cui spiccano il salotto verde e l'ampia camera della Musica.

A questo punto si può fare un breve tragitto per andare alla scoperta di un borgo completamente recuperato con amore e cura e dove ci aspetta una **degustazione di formaggi di alta qualità**.

Stiamo andando a **Valcasotto**, il regno di Beppino Occechi che oltre alle case ha recuperato anche l'**antico mulino napoleonico** del 1802 dove ancora oggi le tre macine in pietra macinano il grano saraceno, le castagne garassine e il mais ottofile.



E proprio quest'ultimo serve per la preparazione delle **paste di meliga**, presidio *Slow Food*, fantastici frollini da abbinare a una buona cioccolata calda.

Ma Beppino Occechi vuol dire formaggio di qualità e allora cosa c'è di meglio di un buon tagliere di formaggi di Langa.

Si parte con un **Murazzano**, una robiola, originariamente prodotto con latte di pecora al 100% ma oggi vista la contrazione dell'allevamento degli ovini, è ammesso l'utilizzo di una percentuale del 40% di latte di vaccina. Parimenti misto pecora/vaccina è il raro Testun e il Sora.

Proseguiamo con un classico **Bra d'alpeggio** e un grande **Raschera**.

Questo formaggio, ai più sconosciuto, si produce con il latte vaccino, con la possibilità di

aggiunte di latte ovino o caprino, di una o due mungiture giornaliere, preferibilmente crudo e proveniente da animali di razza bruno – alpina piemontese.

La chiusura spetta al

Valcasotto: prodotto con latte crudo di vacca. La forma quadrata serviva un tempo per ben adattarlo al basto dei muli nel trasporto ed il peso è adeguato ad una lunga stagionatura. Gusto pieno ed invitante.

La scelta del

vino si presenta complessa vista la presenza di formaggi freschi e stagionati, ma l'appetito vien mangiando e allora non appena l'occhio cade sui

Marchesi di Grésy si illumina e non si può non optare per un Barbaresco incantevole per l'eleganza: il

Camp Gros Martinenga.

Un nebbiolo in purezza, vinificato in rosso con macerazione a cappello emerso per 8/10 giorni e a cappello sommerso per 5/10 giorni. Dopo un breve passaggio in *barrique*, invecchia in botti di rovere di Slavonia per 22 mesi e in bottiglia per altri 15 mesi, per poi presentarsi a noi e poter invecchiare altri 20 anni.

Dal colore rosso granato brillante, all'olfatto si presenta intenso con **sentori classici di sottobosco, prugne e ciliegie cotte**. Al gusto esplode nella sua pienezza e termina con un retrogusto tannino sorprendente.

Dopo questa indigestione di formaggio bisogna pulirsi e quindi perché non andare a **Lurisia** per una giornata all'insegna del relax termale? Per chi non ama le terme è possibile visitare le vicine

Grotte di Bossea, un insieme di grotte carsiche.

Consiglio ai naviganti: volete fare un viaggio nel subliminale restando a occhia aperti?

Provate ad assaggiare un

chinotto prodotto dall'azienda Lurisia e resterete stupefatti, non ce vogliano gli altri produttori di questa bevanda ma qui non ce n'è per nessuno.

Prodotto con chinotto proveniente solamente dal presidio *Slow Food* di Savona, si presenta con un colore limpido e trasparente dalle intense e vivaci tonalità caramellate dell'ambra afgana. All'olfatto, intenso il sentore d'agrume e di spezie. Il *bouquet* è complesso, ricco di agrumi, erbe, spezie e caramello amaro. Al palato si rivela vellutato e morbido con corpo nobile ed armonioso, senza eccesso di dolcezza.

Soprendetevi...