

Edizione di giovedì 23 ottobre 2014

ADEMPIMENTI

[Comunicazione dei finanziamenti e capitalizzazioni](#)

di Sandro Cerato

PENALE TRIBUTARIO

[Accertamento induttivo e reati tributari](#)

di Luigi Ferrajoli

OPERAZIONI STRAORDINARIE

[La cessione del contratto di leasing nel contesto di una cessione di azienda](#)

di Ennio Vial, Vita Pozzi

IMPOSTE SUL REDDITO

[ACE e SUPER ACE: novità a confronto](#)

di Fabio Pauselli

IVA

[L'emissione della fattura elettronica mette in crisi gli ERP aziendali](#)

di Alessandro Perini

BUSINESS ENGLISH

[Arbitration Clause: come tradurre 'clausola arbitrale' in inglese?](#)

di Eugenio Vaccari, Stefano Maffei

ADEMPIMENTI

Comunicazione dei finanziamenti e capitalizzazioni

di **Sandro Cerato**

Oltre alla comunicazione dei beni ai soci ([si veda il pezzo pubblicato su Euroconference NEWS di ieri](#)), il **prossimo 30 ottobre** scade il termine per la presentazione della comunicazione dei **finanziamenti e delle capitalizzazioni** concesse nell'anno dai soci/familiari dell'impresa o della società, utilizzando il modello approvato dal [Provvedimento n.94904/2013](#).

In linea generale, **sono obbligati alla comunicazione tutti coloro che esercitano un'attività di impresa, a prescindere dalla forma giuridica adottata** (società e ditte individuali). Risultano tuttavia esclusi tutti i soggetti che non svolgono attività commerciale, quali le società semplici e gli enti non commerciali privi di attività commerciale (per tali ultimi soggetti, in presenza di attività "mista" la comunicazione commerciale non è dovuta per gli apporti all'attività istituzionale).

Di particolare interesse sono alcune delle FAQ dell'Agenzia delle Entrate, nelle quali la stessa ha fornito chiarimenti relativamente ai **soggetti che adottano il regime di contabilità semplificata**, per i quali la comunicazione in questione in generale non si rende dovuta, poiché l'obbligo è collegato alla presenza di un c/c dedicato all'attività. Tale requisito è applicabile alle sole imprese individuali, non potendo le società di persone possedere dei conti correnti utilizzati in modo promiscuo, stante la distinta personalità giuridica rispetto ai soci.

L'imprenditore individuale sarà quindi esonerato qualora possieda un c/c cointestato con un altro soggetto (coniuge, figlio, ecc.) oppure in tutti i casi in cui tale conto sia utilizzato anche per esigenze personali. **Parimenti esclusi dall'obbligo di comunicazione** in questione sono le imprese che adottano i seguenti regimi fiscali:

- regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile (art. 27 co. 1 e 2 del D.L. n.98/2011),
- regime contabile agevolato per i cd ex minimi (art. 27 co. 3 e seguenti del D.L. n.98/2011)
- e regime delle nuove iniziative produttive (art. 13 L.388/2000).

Dal punto di vista oggettivo, **non sono oggetto di comunicazione** le restituzioni dei crediti ovvero la rinuncia al credito da parte del socio/familiare. In sostanza, ciò che rileva è l'incremento di un credito da parte del socio/familiare dell'imprenditore, e non anche la restituzione di un debito da parte di quest'ultimo. Ad esempio, un socio che abbia prelevato **utili in eccesso** rispetto a quelli effettivamente realizzati, ha contratto un debito nei confronti della società, che non deve essere oggetto di comunicazione in quanto "debito" del socio. Del pari, **non va comunicato il riversamento** di tali importi nelle casse della società, poiché si è in presenza del pagamento del debito del socio e non di un finanziamento dello

stesso, né tantomeno si tratta di una capitalizzazione.

Nel caso in cui il socio o familiare abbia effettuato **sia finanziamenti che capitalizzazioni**, la comunicazione va effettuata utilizzando **due moduli distinti**, compilando i due appositi campi del rigo BG10 (più operazioni), ed il **limite di euro 3.600 deve riferirsi distintamente ai finanziamenti ed alle capitalizzazioni**. La comunicazione non riguarda i dati relativi a “qualsiasi apporto” di cui l'Amministrazione finanziaria sia già in possesso, con la conseguenza che non devono essere oggetto di comunicazione: gli aumenti di capitale sociale (in quanto risultanti dalla delibera dell'assemblea straordinaria registrata), nonché i finanziamenti o versamenti effettuati per atto pubblico o scrittura privata autenticata (ipotesi meno frequente nella realtà), e i finanziamenti dei soci di società cooperative. In merito alla scadenza, si ricorda che il [Provvedimento direttoriale 16 aprile 2014, n.54581/2014](#), ha modificato “a regime” la scadenza di presentazione della comunicazione, fissandola entro il 30° giorno successivo al termine di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui i finanziamenti o le capitalizzazioni sono stati ricevuti.

Pertanto, le ditte individuali e le società con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dovranno effettuare la comunicazione riferita al 2013 entro il prossimo 30 ottobre 2014.

PENALE TRIBUTARIO

Accertamento induttivo e reati tributari

di **Luigi Ferrajoli**

Con la recente sentenza n. 37335, depositata in data 09.9.2014, la Corte di Cassazione, Terza Sezione Penale, è nuovamente intervenuta in ordine alle differenze esistenti tra **l'onere della prova** in ambito penale e in quello tributario.

È una questione di **grande rilevanza** in quanto, a livello giuridico processuale, consente di esaminare e riflettere ancora una volta sulle diversità dei due ambiti nel nostro sistema giuridico e le rispettive peculiarità.

In particolare, oggetto di trattazione è il **valore probatorio dell'accertamento induttivo in sede di processo penale**.

Nel caso di specie, la Suprema Corte è stata chiamata a pronunciarsi a seguito di ricorso proposto da un imputato ritenuto colpevole del reato di cui **all'art. 5 del D.Lgs. n. 74/2000**, il quale, nella sua qualità di legale rappresentante di Società a responsabilità limitata, aveva omesso di presentare la dichiarazione Annuale Iva relativamente all'anno 2005, con contestata **evasione di imposta** per oltre € 700.000,00.

La Corte di Appello aveva confermato la sentenza di primo grado, evidenziando che **l'accertamento induttivo** effettuato dagli uffici finanziari, effettuato sulla base della dichiarazione relativa all'anno 2004, era attendibile in quanto determinato sulla base della dichiarazione annuale dei redditi e del bilancio di esercizio, conforme alle **stime di settore** e non smentito da documentazione che l'imputato avrebbe potuto e dovuto produrre.

La Cassazione, in accoglimento del primo motivo di ricorso, ha innanzitutto ribadito il pacifico principio per cui le **presunzioni legali** o i criteri ritenuti validi in **ambito tributario** non possono trovare cittadinanza nel sistema penale, caratterizzato invece dall'onere, per la pubblica accusa, di **provare la sussistenza del reato**, con riferimento a tutti gli elementi costitutivi di esso.

Richiamando propria precedente giurisprudenza sul punto, la Corte ha sottolineato che, con riferimento alla fattispecie di cui al richiamato art. 5 e all'eventuale superamento della **soglia di punibilità**, spetta esclusivamente al Giudice penale

accertare e determinare l'ammontare dell'imposta evasa.

Nel fare ciò, il Giudice penale potrà ”
sovrapporsi ed anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata dinanzi al giudice tributario“.

Pertanto, evidenzia la Cassazione, riportandosi a precedenti pronunce di legittimità della medesima Sezione, pur potendo il **Giudice penale** prendere in considerazione l'accertamento induttivo dell'imponibile per stabilire se vi sia stata evasione e se le soglie previste dalla **fattispecie incriminatrice** siano state superate, il medesimo non dovrà fare mero affidamento ad essi ma avrà il compito di **valutare autonomamente** gli elementi ivi contenuti e confrontarli con le altre risultanze eventualmente acquisite.

Principio consolidato è che l'organo giudicante, dunque, lungi dal riportarsi **apoditticamente** ad uno o più dati contenuti nell'accertamento induttivo, dovrà operare una valutazione globale con specifica valutazione di tutti gli estremi portati alla sua attenzione.

Questo al fine di chiarire i passaggi della **motivazione** adottata a sostegno del proprio provvedimento, in modo da consentire la verifica della **coerenza logica** sottesa alla pronuncia.

Nel caso di specie, riportandosi ai principi sopra richiamati, la Corte di Cassazione ha dunque osservato che il Giudice di secondo grado si è limitato ad operare una **valutazione apodittica dell'accertamento**, omettendo dunque di verificare concretamente ed autonomamente gli elementi nel medesimo indicati e di comparare gli stessi a quanto *aliunde* emerso nel corso del processo.

Nel fare ciò, la Corte di Appello ha pertanto ”
*erroneamente presupposto una sorta di inversione dell'onere della prova, **ammissibile in ambito tributario ma non in quello penale**, nel quale spetta all'accusa l'onere di provare l'elemento costitutivo del reato rappresentato dal superamento delle soglie*“, omettendo altresì di valutare le eccezioni e gli elementi a difesa versati in atti.

Nel caso di specie, i Giudici di secondo grado avevano ommesso di considerare e valutare il ricorso presentato dalla curatela fallimentare al Giudice Tributario, **a contrasto dell'accertamento induttivo de quo**, nonché il fatto che, come rilevato dalla difesa, la contestata omissione si sarebbe verificata in una condizione fallimentare della società contribuente e che sarebbe stata ricostruita solo sulla base di **formalistiche presunzioni**.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

La cessione del contratto di leasing nel contesto di una cessione di azienda

di **Ennio Vial, Vita Pozzi**

Una questione di particolare interesse riguarda il tema della **visione unitaria** o meno della plusvalenza in ipotesi di **cessione d'azienda** o ramo di azienda.

In effetti, queste operazioni determinano, qualora il **corrispettivo** sia superiore al **costo fiscalmente riconosciuto** dei beni, un componente positivo di reddito inquadrabile tra le **plusvalenze** dell'articolo 86 del Tuir. Quand'anche l'imprenditore persona fisica decidesse, sussistendone i requisiti, di optare per la **tassazione separata** di cui all'articolo 17, comma 2 del Tuir la plusvalenza verrebbe comunque determinata con i medesimi criteri; infatti, varierebbe solamente l'ammontare delle imposte dovute ma il **componente positivo** di reddito che si genera sarebbe sempre determinato con gli stessi criteri ancorchè siano presenti beni, come ad esempio il magazzino, che per loro natura genererebbero ricavi.

Quid iuris nel caso in cui in un'azienda ceduta sia presente uno o più **contratti di leasing**?

Come noto, l'art. 88 del Tuir stabilisce che la cessione dei contratti di leasing determina una **sopravvenienza attiva** pari al **valore normale** dei beni oggetto del contratto. Come indicato nella circolare n.108 del 1996 dal valore normale dovranno essere decurtati i canoni ancora da pagare e il prezzo di riscatto.

La questione che si pone è la seguente: la **sopravvenienza attiva** deve essere valutata **autonomamente** o congiuntamente nell'alveo della **plusvalenza**?

La questione non è di poco momento perché una **valutazione separata** della **sopravvenienza** attiva porterebbe a evidenziare un componente positivo di reddito **non rateizzabile** nel quinquennio. Sul punto si contrappongono due orientamenti distinti:

- da un lato la tesi dei soggetti che ritengono di **valutare separatamente la sopravvenienza e**
- dall'altro quella, che noi intendiamo assecondare, che evidenzia il concetto di **unitarietà della plusvalenza** per cui la cessione del contratto di leasing alla stregua del magazzino sarebbe riassorbita nel contesto di una cessione di azienda.

Spunti a favore della tesi unitaria emergono anche esaminando la disciplina di altre **operazioni straordinarie** diverse e per certi versi lontane dalla cessione di azienda. Ad esempio, la

scissione societaria è un'operazione **fiscalmente neutrale** che, come indicato dall'articolo 173 comma uno del Tuir non genera plusvalenze o minusvalenze dei beni.

Dal dato letterale della norma si potrebbe arguire che in presenza di un **contratto di leasing** la **scissione** potrebbe generare una sopravvenienza attiva tassata ai sensi dell'articolo 88. In tal senso, peraltro, si era anche espresso il parere del comitato consultivo per le norme antielusive del 20 ottobre 2003 n. 16.

Questa interpretazione tuttavia appare scorretta ed è stata superata dal successivo intervento del

comitato consultivo n. 27 del 27 ottobre 2004. È stato affermato, infatti, che “*il programmato passaggio del **contratto di leasing** immobiliare per effetto della scissione dalla società scissa alla società beneficiaria ... **non** rientrerebbe nell'ambito della previsione dell'art. **88 comma 5**, del Tuir in quanto fattispecie non assimilabile, anche per analogia, alla cessione di contratto di locazione finanziaria*”.

Anche in operazioni fiscalmente neutre, dove la **neutralità fiscale** prima *facie* sembra riguardare solo le plusvalenze e non la sopravvenienza attiva, abbiamo appurato la neutralità dell'operazione anche in relazione alla **cessione** dei contratti di leasing.

In sostanza, la **natura dell'operazione** – neutrale o realizzativa – **riassorbe** tutti i beni in essa coinvolti. Pertanto, possiamo ritenere che anche nella **cessione d'azienda** con cessione del **contratto di leasing** non si generi una sopravvenienza attiva ma il suo valore venga riassorbito nel contesto di una cessione complessiva di ramo d'azienda che determina l'emersione di una plusvalenza.

IMPOSTE SUL REDDITO

ACE e SUPER ACE: novità a confronto

di **Fabio Pauselli**

In questa sede ci troviamo ad affrontare alcune novità riguardanti l'aiuto alla crescita economica delle imprese introdotte dal [Decreto crescita e competitività n.91/2014](#), confermate dalla legge di conversione.

Ci riferiamo, in particolare, alla possibilità di convertire le **eccedenze Ace in credito d'imposta per il pagamento dell'Irap e l'aumento dell'agevolazione per le società quotate in Borsa**. Andiamo per ordine.

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014, nel caso di soggetti incapienti ai fini delle dirette della base Ace, **in alternativa al riporto a nuovo della parte non sfruttata** questa potrà essere convertita in **credito d'imposta da utilizzare in diminuzione dei versamenti Irap**. Tale credito per i soggetti Ires è pari al 27,5% della base Ace non sfruttata e potrà essere utilizzato ripartendolo in 5 quote annuali di pari importo. Si pensi, ad esempio, ad una società che nel 2014 ha registrato un incremento della base Ace pari a 1.000.000 € e un Ace sfruttabile pari a 40.000 € (1.000.000 x 4%). Avendo conseguito un reddito di 30.000, l'eccedenza di euro 10.000 potrà essere portata a nuovo per ridurre il reddito imponibile dei successivi esercizi, oppure potrà essere convertita in un credito di imposta di 2.750 € (27,5% di 10.000) in compensazione dell'Irap per 550 € all'anno.

In merito alla **super Ace**, invece, il decreto competitività prevede che in occasione di una quotazione nei mercati borsistici regolamentati è riconosciuto un **incremento del 40% della variazione in aumento del capitale proprio** rispetto a quello esistente alla chiusura di ciascun esercizio precedente. Questa misura si va ad aggiungere all'incremento del rendimento nozionale del capitale proprio che la legge di stabilità 2014 aveva già portato per il triennio 2014-2016, rispettivamente, al 4%, al 4,5% e al 4,75%.

Di fatto, le società che quoteranno le azioni in mercati regolamentati italiani, o di Paesi Ue o aderenti allo Spazio economico europeo, potranno usufruire, nell'esercizio di quotazione e nei due successivi, di un **moltiplicatore del 40% da applicare all'incremento patrimoniale rilevante realizzato esclusivamente in ciascuno di questi tre periodi** rispetto all'esercizio precedente, non potendosi applicare alla base Ace accumulata negli esercizi precedenti.

Così, ad esempio, una società che nell'anno 2013, precedente alla quotazione verificatasi nel 2014, ha accumulato una base Ace netta di 100.000 € e che nell'esercizio in cui avviene l'ammissione dei titoli realizza un ulteriore incremento di 2.000.000 € (aumento capitale più incremento riserva sovrapprezzo a seguito della quotazione, con importi già ragguagliati in base alla data di versamento) usufruirà del seguente abbattimento. La base Ace sarà pari a 2.900.000 € (i 100.000 € pregressi oltre ai 2.000.000 del 2014 per i quali vige l'incremento del 40%) mentre la minor Ires o il credito d'imposta ai fini Irap sarà pari a 32.000 € ($2.900.000 \times 4\% \times 27,5\%$). A partire dal terzo esercizio successivo a quello di ammissione alla quotazione in Borsa il potenziamento verrà meno e la base Ace tornerà ad essere conteggiata in base ai criteri ordinari.

Sia per l'Ace che per la super Ace restano ferme le regole in termini di limite dell'agevolazione in questione, ovvero entro il valore del patrimonio netto di fine esercizio. La norma riguardante la Super Ace, inoltre, riguarderà le società la cui quotazione è avvenuta a partire dal 25 giugno 2014 e necessita di una specifica autorizzazione da parte della Commissione europea per la sua concreta applicazione.

IVA

L'emissione della fattura elettronica mette in crisi gli ERP aziendali

di **Alessandro Perini**

Dal 6 giugno 2014

l'obbligo di emissione della fattura elettronica nei confronti degli **enti pubblici** costituiti dai Ministeri, dalle Agenzie Fiscali e dagli Enti nazionali di previdenza ed assistenza sociale complica il sistema di fatturazione adottato in azienda.

In base all'art.2, comma 4 del D.M. n.55/2013 la fattura elettronica si considera trasmessa per via elettronica solo a fronte del rilascio della ricevuta di consegna da parte del Sistema di Interscambio. Tale norma va integrata con quanto previsto dalla disciplina Iva che determina **la data**

di emissione della fattura elettronica: l'art.21, comma 1 del D.P.R. n.633/1972 sancisce che la data di emissione della fattura elettronica da parte del cedente o del prestatore è coincidente con la **trasmissione o messa a disposizione del cessionario o del committente.**

Nella pratica, tale momento si identifica **con la mail di ricevuta di consegna dell'invio della PEC** contenente la fattura elettronica al Sistema di Interscambio ovvero **con l'invio del file** contenente la fattura elettronica attraverso **un'interfaccia web.**

La Circolare n.134 del 5 agosto 1994 dell'Agenzia delle Entrate specifica che per **data di emissione** della fattura deve intendersi la data indicata nella fattura, ritenendola coincidente, **"in assenza di altra specifica indicazione"**, con la data di consegna o con quella di spedizione, non assumendo rilievo il momento della compilazione della fattura qualora successivo.

Il ricevimento di una PEC con la ricevuta di consegna della fattura elettronica costituisce **"altra specifica indicazione"**? Come si concilia la disciplina fiscale che determina il momento di emissione della fattura elettronica con i **software aziendali?**

Generalmente, **in azienda** è frequente l'adozione del sistema di **fatturazione "differita"** con data di emissione coincidente con

l'ultimo giorno del mese, di modo da non creare uno **sfasamento temporale** tra la emissione della fattura entro il giorno 15 al mese del mese successivo e la debenza dell'imposta sul valore aggiunto di competenza del mese precedente. Chi in azienda compila le fatture l'ultimo giorno di ciascun mese (per le fatture differite, relativamente alle consegne o spedizioni di beni del mese corrente) termina generalmente **l'inserimento dei dati nel software di fatturazione nei primi giorni del mese successivo**. In quegli stessi giorni avviene la spedizione cartacea della fattura al destinatario.

Tale procedimento è accettabile nel caso di fatture cartacee che si considerano emesse alla data della loro consegna o spedizione ma **non può essere più attuato per le fatture elettroniche**, quando il cliente è uno degli enti pubblici già interessati dall'obbligo di fatturazione elettronica, e a regime per tutti i clienti della Pubblica Amministrazione a decorrere dal 31 marzo 2015, in quanto costituisce ipotesi di ritardata fatturazione.

Infatti,

la fattura elettronica verso un ente pubblico deve essere compilata con l'indicazione della data e del numero di riferimento, firmata digitalmente e trasmessa o messa a disposizione del cessionario o committente (via PEC o mediante pubblicazione sul web) **nello stesso giorno della data di compilazione**. La ricevuta di consegna della PEC ovvero la verifica dei file messaggio relativi all'invio via web costituiscono la **"specifica indicazione"** che obbliga il soggetto emittente la fattura elettronica a **fare coincidere** il momento di **effettuazione della cessione dei beni** con la compilazione della fattura, l'indicazione della data del documento, la firma digitale da parte del legale rappresentante o di altro amministratore autorizzato e la **trasmissione o messa a disposizione** del cessionario/committente.

Il mancato invio al Sistema di Interscambio della fattura elettronica verso enti pubblici entro il **giorno di effettuazione della cessione** (consegna o spedizione del bene) ovvero entro il **giorno 15** del mese successivo in caso di emissione di **fattura differita** costituisce ipotesi di **omessa fatturazione** ai sensi dell'art.6, comma 1 del D.Lgs. n.471/1997 (la fattura si considera emessa solamente alla ricezione dell'avvenuta consegna), punita con la **sanzione amministrativa dal 100% al 200%** dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato, con un minimo di € 516.

E' possibile fruire del **ravvedimento operoso** conteggiando i giorni decorsi tra la data di effettuazione dell'operazione e la data di effettiva emissione della fattura elettronica e applicando la **sanzione ridotta del 12,50% (pari a 1/8 del 100%)**, con un minimo di € 64,50, sulla base imponibile della sanzione costituita dall'importo dell'Iva dell'operazione documentata in ritardo. Qualora

l'irregolare fatturazione abbia causato anche un **carente versamento dell'iva** del periodo di riferimento, andrà ravveduto anche il mancato versamento effettuato nei termini di legge.

BUSINESS ENGLISH

Arbitration Clause: come tradurre 'clausola arbitrale' in inglese?

di **Eugenio Vaccari, Stefano Maffei**

Come abbiamo già scritto, sempre più spesso i professionisti italiani si trovano a difendere i propri clienti non solo nelle aule giudiziarie (*in court*) ma anche nelle sale dedicate delle Camere di Commercio italiane o della ICC (*International Chamber of Commerce*).

La ragione di questa prassi è da rinvenirsi nel crescente **successo internazionale dei meccanismi stragiudiziali di risoluzione delle liti**: i c.d. *Alternative Dispute Resolution (ADR) mechanisms*. Mediazione (*mediation*) e conciliazione (*conciliation*) sono termini entrati nel lessico comune in Italia, ma la pratica anglosassone è assai più variegata e include procedimenti quali *last-offer arbitration, dispute settlement panels, mini-trials, adjudications*, e così via.

Il più importante meccanismo di risoluzione stragiudiziale delle controversie (*disputes*) è l'**arbitrato** (*arbitration*). Esso presenta **numerosi vantaggi rispetto al contenzioso** (*litigation*) **tradizionale**, in particolare quando le parti (*parties*) di un contratto hanno nazionalità diversa. Ciò è dovuto alla possibilità di scegliere la legge applicabile al contratto (*substantive law applicable to the agreement*), all'assenza di formalismi inutili (*lack of formalities*) e alla possibilità di rendere esecutiva (*to enforce*) la decisione degli arbitri (il c.d. lodo arbitrale) praticamente in ogni paese del globo, proprio **come se fosse la sentenza di un tribunale**.

Per tradurre **lodo arbitrale** la nostra preferenza va a *arbitration award*, ma *arbitral award* è pure una valida alternativa. E come si traduce **arbitro**? Fate attenzione: sono scorretti sia *referee* che *umpire* che si addicono piuttosto agli

arbitri delle competizioni sportive. Usate invece *arbitrator* ovvero *panel of arbitrators* (nel caso di un collegio arbitrale).

Come possiamo definire in inglese una **clausola arbitrale** (*arbitration clause*)? Facile, si tratta di una *clause in a contractual agreement that requires the parties to resolve their disputes through an arbitration procedure*. Ai clienti che volessero inserire una **arbitration clause** in un contratto, potete suggerire la formula standard che è esplicitamente **consigliata proprio dalla ICC**:
All disputes arising out of or in connection with the present contract shall be finally settled under the Rules of Arbitration of the International Chamber of Commerce by one or more arbitrators appointed in accordance with the said Rules.

Per iscrivervi al **corso di inglese commerciale e finanziario** organizzato a Milano da Euroconference e EFLIT visitate il sito www.eflit.it