

## Edizione di mercoledì 17 dicembre 2014

### DICHIARAZIONI

[Tre provvedimenti per il 730 precompilato: entro il 28 febbraio i dati](#)

di Maria Paola Cattani

### ADEMPIMENTI

[Entro fine anno i riaddebiti per l'auto in uso promiscuo al dipendente](#)

di Fabio Garrini

### PENALE TRIBUTARIO

[Cancellazione di società e reato di sottrazione fraudolenta](#)

di Luigi Ferrajoli

### DIRITTO SOCIETARIO

[L'Amministratore unico di società che si assume come dipendente](#)

di Fabio Landuzzi

### IVA

[Recupero Iva accordi ristrutturazione e piani attestati – II parte](#)

di Davide David, Giovanni Turazza

### BACHECA

[FOCUS ON: Vision Professionisti 2014](#)

di Divisione FEPA, DMS TeamSystem S

## DICHIARAZIONI

---

### **Tre provvedimenti per il 730 precompilato: entro il 28 febbraio i dati**

di **Maria Paola Cattani**

Il Direttore dell'Agenzia delle entrate ha firmato ieri i **tre provvedimenti** previsti dal Decreto Semplificazioni, con cui vengono definite le modalità ed i contenuti delle trasmissioni dei dati per la predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata.

Come noto, il D. Lgs. n. 175/2014, pubblicato in G.U. il 28 novembre scorso, prevede che, a partire dalla dichiarazione dei redditi per l'anno 2014, l'Agenzia delle entrate sfrutterà le informazioni in suo possesso, finora utilizzate solo per finalità di controllo, per fornire entro il 15 aprile 2015, una **dichiarazione dei redditi** già, almeno parzialmente, **precompilata**, per i titolari di **reddito da lavoro dipendente** e assimilati (e quindi anche per i **pensionati**).

Affinché l'Agenzia delle entrate possa predisporre tale dichiarazione, nonché ai fini dei controlli sugli oneri deducibili e sugli oneri detraibili, “*i soggetti che erogano mutui agrari e fondiari, le imprese assicuratrici, gli enti previdenziali, le forme pensionistiche complementari, trasmettono all'Agenzia delle entrate, entro il 28 febbraio di ciascun anno, per tutti i soggetti del rapporto, una comunicazione contenente i dati dei seguenti oneri corrisposti nell'anno precedente:*

- a) quote di interessi passivi e relativi oneri accessori per mutui in corso;*
- b) premi di assicurazione sulla vita, causa morte e contro gli infortuni;*
- c) contributi previdenziali ed assistenziali;*
- d) contributi di cui all'articolo 10, comma 1, lettera e-bis), del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.”*

I tre provvedimenti pubblicati ieri determinano proprio le modalità di trasmissione di tali dati:

1. il [provvedimento n. 160358](#) detta i requisiti e le modalità di trasmissione dei dati relativi agli interessi passivi per contratti di mutuo. **Destinatari** degli obblighi sono pertanto le **banche e gli altri intermediari finanziari**, che effettueranno le comunicazioni utilizzando il servizio telematico Entratel o Fisconline;
2. il [provvedimento 160365](#) detta i requisiti e le modalità di trasmissione dei dati relativi ai contributi previdenziali. I destinatari di tali previsioni sono pertanto gli **enti previdenziali**, che effettueranno anch'essi tale comunicazione **tramite Entratel o Fisconline**;
3. il [provvedimento 160381](#) detta infine i requisiti e le modalità di trasmissione dei dati relativi ai contratti assicurativi e ai premi assicurativi. Destinatarie di tali prescrizioni sono quindi le **compagnie di assicurazione**, che effettueranno le comunicazioni utilizzando il **Sistema di Interscambio Dati (SID)**.

I provvedimenti prevedono la possibilità di effettuare **tre tipologie di invii**:

- **invio ordinario**, che è la comunicazione con cui si inviano, **in una o più volte**, i dati richiesti. Infatti, i dati inviati in ogni comunicazione ordinaria successiva alla prima sono considerati in aggiunta a quelli precedentemente comunicati;
- **invio sostitutivo**, mediante il quale si opera la **completa sostituzione** di una comunicazione ordinaria o sostitutiva già inviata e acquisita dal sistema telematico;
- **annullamento**, che è la comunicazione con cui si richiede l'annullamento di una comunicazione precedentemente trasmessa e acquisita. L'annullamento di una comunicazione sostitutiva, si precisa, determina la cancellazione di tutti i dati contenuti nella sostitutiva, senza che tuttavia siano ripristinati quelli della comunicazione sostituita.

L'Agenzia delle entrate ha reso disponibili gratuitamente i **software di controllo e di predisposizione** dei file, che dovrebbero agevolare la trasmissione telematica, verificando in via preliminare eventuali incongruenze presenti tra i dati. Difatti, è possibile che lo **scarto** della fornitura si verifichi in due maniere:

- in **via preliminare**, che avviene in caso di mancato riconoscimento dei codici di autenticazione per Entratel o Fisconline o del soggetto tenuto alle comunicazioni, oppure se il file risulta duplicato, non elaborabile (se predisposto con un software

- inadatto) o contiene errori bloccanti;
- per **incongruenze**, rifiuto che viene comunicato mediante una “ricevuta di scarto”, nella quale sono indicati la data e l’ora di ricezione del file, l’identificativo del file attribuito dall’utente, il protocollo attribuito al file, il motivo dello scarto.

Si precisa che in caso di trasmissione di dati cumulativi, qualora vi siano contenuti alcuni codici fiscali non validi, detti record non vengono acquisiti, ma la restante parte del file viene accolta: sarà pertanto necessario rieffettuare l’invio per i soli dati relativi ai codici fiscali non acquisiti, entro i termini più sotto specificati.

Se invece la trasmissione è effettuata correttamente, nel momento in cui è **completata la ricezione** del file viene rilasciata una **ricevuta** che riporta l’identificativo del file, il protocollo contenente data e ora ed il numero delle comunicazioni contenute nel file.

Tutte le comunicazioni sono da effettuarsi entro il predetto **termine del**

**28 febbraio dell’anno successivo** a quello cui si riferiscono i dati. Tale data assume rilievo anche in caso di scarto o annullamento della fornitura trasmessa entro i termini, in quanto:

- nel caso di **scarto dell’intero file**, oppure in caso di scarto **di solo alcuni codici fiscali** della fornitura, perché ritenuti non validi, è necessario effettuare un nuovo invio ordinario (completo, o contenente esclusivamente i dati relativi ai codici fiscali segnalati) sempre entro il 28 febbraio, ovvero, se più favorevole, entro i cinque giorni successivi alla segnalazione di errore da parte dell’Agenzia;
- per tutte le **altre ipotesi di scarto**, invece, la correzione di dati trasmessi entro il 28 febbraio deve essere effettuata **entro i cinque giorni successivi al predetto termine**, così come la comunicazione di **annullamento dei dati** trasmessi deve essere inviata sempre entro cinque giorni dal medesimo termine.

I provvedimenti dell’Agenzia in commento, infine, precisano anche che i dati e le notizie così raccolte “

*nell’osservanza del principio di riservatezza e nel rispetto del diritto di protezione dei dati personali*”, sono raccolti e ordinati su scala nazionale “  
**al fine di valutare la capacità contributiva**

*e di elaborare la dichiarazione dei redditi precompilata, assicurando il rispetto dei diritti e delle libertà fondamentali dei contribuenti*”.

E' curioso constatare come la dichiarata finalità di controllo della "capacità contributiva", per altro non prevista dalla normativa che ha demandato l'emanazione dei provvedimenti stessi, venga posta dall'Agenzia delle entrate in posizione antecedente rispetto al fine "di elaborare la dichiarazione dei redditi precompilata" previsto come prioritario dalla norma. Si trova tuttavia conferma di tale esplicita finalità anche esaminando gli allegati da utilizzare per la compilazione, dove, ad esempio, viene prescritto l'obbligo di comunicazione dei dati sulle assicurazioni relative ai danni su immobili, gioielli e preziosi e opere d'arte, e vengono esclusi invece quelli relativi ai contratti di assicurazione relativi alla responsabilità civile.

Si ricorda, infine, che il contribuente avrà la facoltà di accettare o meno quanto contenuto nella dichiarazione precompilata ed, eventualmente, di apportare le proprie modifiche, ferma restando anche la possibilità di presentare la dichiarazione dei redditi autonomamente compilata con le modalità ordinarie. Si sottolinea tuttavia che, **nel caso di presentazione della dichiarazione effettuata mediante professionista, il controllo formale sarà, per espressa previsione normativa, effettuato nei confronti del professionista stesso, anche con riferimento ai dati relativi agli oneri, forniti da soggetti terzi, che fossero già indicati nella dichiarazione precompilata.**

## ADEMPIMENTI

---

# **Entro fine anno i riaddebiti per l'auto in uso promiscuo al dipendente**

di Fabio Garrini

La fattispecie della vettura in **uso promiscuo al dipendente** è certamente molto "gettonata" dalla imprese. Il motivo è di tutta evidenza: in un panorama fiscale dove l'autovettura è vista come l'emblema del massimo abuso a disposizione del titolare di partita Iva (tanto che oggi essa risulta, di fatto, pressoché indeducibile), quando può essere configurata **l'attribuzione a un dipendente** (non all'amministratore in quanto il trattamento è ben diverso) perché questo ne faccia un **utilizzo promiscuo** (quindi gli sia consentito di servirsene tanto per visitare i clienti, quanto per finalità personali), i **vantaggi** che ne derivano sono davvero **evidenti**.

Detta fattispecie richiede però alcuni adempimenti periodici che vanno tenuti in debita considerazione.

### **L'uso promiscuo: i vantaggi aziendali**

Mentre per la generalità delle vetture aziendali l'art. 164, comma 1, lett b) del Tuir stabilisce una (misera) deduzione nel limite del 20% dei costi sostenuti, la successiva **lettera b-bis** riconosce alla vettura in uso promiscuo al dipendente una misura di deducibilità sensibilmente più cospicua, pari al **70%**. Peraltro, tale fattispecie prevede che **il costo della vettura sia interamente rilevante senza limiti superiori** al costo d'acquisto: questo significa che, se ad essere destinata ad uso promiscuo è una vettura del costo di € 50.000, la quota di ammortamento viene calcolata su tale importo e sarà deducibile al 70% (per le autovetture aziendali il costo è invece rilevante nel limite di € 18.076, su cui calcolare quota di ammortamento e limite di deduzione del 20%). In parole povere, seguendo l'esempio proposto, l'auto in uso promiscuo consente di dedurre una **quota di ammortamento di € 8.750**, mentre, se tale autovettura fosse una **ordinaria automobile a disposizione dell'azienda**, la quota deducibile sarebbe di **€ 1.129**. Analoghi vantaggi si ripresentano anche per le spese di gestione.

Dal 2008 è stato introdotto un **vantaggio** anche sotto il profilo **Iva**. Sul punto, il Ministero delle Finanze con la **Risoluzione 6/DPF/2008** ha precisato che i veicoli a motore concessi in uso promiscuo ai dipendenti generano i seguenti riflessi sulla detrazione Iva assolta sul costo di acquisto e sulle spese di impiego:

- **concessione a titolo gratuito** (fringe benefit tassato in busta paga): è consentita la detrazione forfetaria al **40%**, senza obbligo di effettuare alcun addebito di Iva a fronte della operazione (prestazione di servizi) gratuita (ai sensi dell'art. 13, ultimo comma D.P.R. n. 633/1972);
- **concessione a titolo oneroso**: è consentita la **detrazione integrale al 100%** dell'imposta (il veicolo si considera come utilizzato a fini esclusivamente professionali), accompagnata dall'obbligo di **assolvere l'Iva su una base imponibile almeno pari a quella fissata dalle tabelle ACI** in corrispondenza di una percorrenza convenzione di 4.500 Km annui (15.000 km considerati al 30%).

### Il benefit e il riaddebito

La concessione della vettura in uso promiscuo genera, di default, ai sensi dell'art. 51 Tuir, in capo al dipendente, la tassazione di un **reddito** calcolato considerando il **30% di una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri** previsto per quella determinata vettura (importo aggiornato annualmente e verificabile sul **sito ACI**).

Il calcolo del benefit imponibile in capo al dipendente deve essere effettuato **al netto del corrispettivo addebitato al dipendente per l'utilizzo privato**: se il dipendente corrisponde delle somme (con il metodo del versamento o della trattenuta) nello stesso periodo d'imposta, per la possibilità di utilizzare il veicolo che il datore di lavoro gli ha concesso in modo promiscuo, tali somme devono essere sottratte dal compenso in natura imputato. Se l'addebito avviene **tramite fattura**, quindi assolvendo l'Iva sulla percorrenza convenzionale, oltre ad azzerare il benefit tassato in capo al dipendente, l'azienda ottiene il diritto alla detrazione integrale dell'Iva.

Da evidenziare che, nel caso di addebito tramite fattura, **l'importo da considerare a decurtazione del benefit va inteso Iva (22%) compresa**.

Al riguardo si deve ricordare che la C.M. 326/E/1997 afferma che il fringe benefit deve essere determinato "... *al netto di quanto trattenuto al dipendente o da questo corrisposto nello stesso periodo d'imposta in cambio della possibilità di utilizzare anche a fini personali il mezzo.*" Il fatto che sia stato **utilizzato il termine "corrisposto"**, significa necessariamente che l'addebito al dipendente azzera ai fini fiscali il fringe benefit che si verrebbe a creare in capo a questi, purché venga **pagato** nel corso del medesimo periodo d'imposta. Conclusione peraltro ragionevole in quanto, come noto, il reddito di lavoro dipendente si determina sulla base del **principio di cassa**.

Malgrado mai sia stato esplicitamente affrontato il tema in un documento ufficiale da parte dell'Agenzia delle Entrate, pare quindi più che opportuno che la **fattura, oltre che emessa entro la fine dell'anno, sia anche pagata** entro la medesima data.

## PENALE TRIBUTARIO

### ***Cancellazione di società e reato di sottrazione fraudolenta***

di Luigi Ferrajoli

Con la pronuncia n. 48424 del 20 novembre 2014, la Quinta Sezione della Suprema Corte ha confermato la configurabilità del reato di **sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte** previsto dal disposto normativo di cui all'art. 11 del D. Lgs. n. 74/2000 nel caso di cessione d'azienda e successiva cancellazione di una società debitrice dell'Erario.

Nel caso di specie, il Tribunale di Roma, in accoglimento dell'appello del P.M., aveva disposto il **sequestro preventivo di un'azienda** costituita da tre licenze per trasporti di linea, dai contratti commerciali e da tutti i beni aziendali, ritenendo sussistenti le ipotesi di reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte previste dal sopra citato articolo, per il **trasferimento dell'azienda** medesima, inizialmente, da una prima ad una seconda società e, successivamente, da quest'ultima ad una terza società, con la **finalità di sottrarre l'azienda alle pretese creditorie dell'Amministrazione finanziaria**.

I legali rappresentanti delle società interessate proponevano ricorso in Cassazione la quale, tuttavia, li ha rigettati ritenendo che la **frettolosa cancellazione della società originaria debitrice del fisco** rendesse non meramente apparenti le motivazioni del Tribunale che aveva disposto il sequestro preventivo sulla base del **carattere fraudolento** della prima cessione e della consapevolezza, da parte del legale rappresentante della anzidetta società, delle obbligazioni tributarie gravanti su di essa.

Il reato di sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte si configura ognqualvolta taluno, **al fine di sottrarsi al pagamento** delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte di ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila, **aliena simulatamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o su altri beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva** (ex art. 11, co. 1, D.Lgs. n. 74/2000). La medesima fattispecie di reato si perfeziona, inoltre, nel caso in cui il soggetto interessato, **al fine di ottenere per sé o per altri un pagamento parziale** dei tributi e relativi accessori, **indica nella documentazione** presentata ai fini della procedura di transazione fiscale **elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fintizi** per un ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila (ex art. 11, co. 2, D. Lgs. n. 74/2000).

Con detta disposizioni il legislatore sanziona determinate condotte di disposizione di beni in presenza di **comportamenti giuridici o materiali diretti alla frustrazione delle pretese creditorie vantate dall'Erario** e ciò a tutela della fase della riscossione erariale.

La fattispecie, sotto il profilo materiale, è descritta da un lato tipizzando un'ipotesi di comportamento vietato – **l'alienazione simulata** di beni del contribuente -, dall'altro utilizzando una tipica clausola di chiusura, richiamando genericamente la commissione di **“atti fraudolenti”**.

Quanto alla predetta connotazione di fraudolenza richiamata, si deve ritenere inquadrabile nella medesima fattispecie ogni operazione che non solo comporti un indebolimento delle garanzie patrimoniali del contribuente, ma che anche **occulti la reale sostanza economica della vicenda**.

La Suprema Corte, con la pronuncia in oggetto, ha statuito che, ai fini della configurabilità del reato in esame, **“rileva qualunque atto idoneo ad ostacolare il soddisfacimento di un'obbligazione tributaria”** confermando un orientamento già da tempo affermato (Cass. n. 23986/2011 e n. 5824/2007) che aveva attribuito rilievo alla costituzione di un fondo patrimoniale.

La Terza Sezione ha specificato altresì che per poter affermare la sussistenza del reato in questione **“occorre avere riguardo alla situazione esistente al momento della effettuazione dell'atto di alienazione o fraudolento”** e che, pertanto, nel caso di specie, la seconda cessione della società era stata giustamente inquadrata dal Tribunale delle Libertà come la prosecuzione dell'intento posto alla base della prima finalizzato a rendere ulteriormente difficoltosa l'aggressione da parte dell'Erario.

Alla luce di tale ricostruzione, ritenendo che il complessivo disegno sotteso alle due azioni di cessione e alla cancellazione della società originaria palesassero il **pericolo concreto che la disponibilità nelle mani del rappresentante legale della società originaria potesse agevolare la commissione di altri reati**, la Suprema Corte ha ritenuto corretta e legittima la precedente applicazione della misura cautelare del sequestro preventivo e, pertanto, ha rigettato i ricorsi proposti.

## DIRITTO SOCIETARIO

### **L'Amministratore unico di società che si assume come dipendente**

di Fabio Landuzzi

Il Tribunale di Genova, con la **sentenza n. 299 del 17.03.2014**, ha annullato il **contratto di lavoro subordinato** con cui l'amministratore unico di una S.r.l. si era **autoassunto come lavoratore dipendente** della società con la qualifica di quadro.

Il caso risolto dalla sentenza citata era scaturito dal **contratto** che l'amministratore unico della società aveva **stipulato con se stesso** con l'effetto di auto-assumersi con la qualifica di lavoratore dipendente della stessa impresa. L'atto era però stato stipulato **senza autorizzazione della società** e senza che nel testo del medesimo comparisse alcuna espressa esclusione dal **conflitto di interessi** in cui si trovava la persona dell'amministratore unico.

La società si era quindi opposta al **pagamento dei compensi previsti dal contratto** di lavoro subordinato, domandando altresì **l'annullamento del contratto**; la persona, da parte sua, aveva domandato ed ottenuto un decreto ingiuntivo volto al pagamento delle retribuzioni non corrispostegli.

La fattispecie ricade evidentemente nell'ambito della **disciplina regolata dall'art. 1395, Cod. Civ.**, ovvero riguardante il caso del contratto che il rappresentante conclude con se stesso; la norma ne prevede **l'annullabilità** salvo che il rappresentato abbia autorizzato specificamente l'atto, oppure che il contenuto dello stesso sia tale da escludere l'esistenza di un conflitto di interessi.

La giurisprudenza di **Cassazione (sentenza n. 27783/2008)** già aveva affrontato il tema sancendo che, nel caso del contratto concluso dall'amministratore unico della società di capitali non è applicabile l'art. 2391 Cod. Civ., che riguarda il **conflitto di interessi degli amministratori** nell'ipotesi in cui sussiste un Consiglio di amministrazione della società. Diversamente, quando, come nel caso in esame, non vi è scissione tra il **potere rappresentativo della volontà della società** ed il **potere deliberativo**, trova applicazione la disciplina generale sulla rappresentanza (artt.1387 e ss. Cod. Civ.) e quella contenuta agli artt. 1394 e 1395, Cod. Civ.. Tali norme stabiliscono che:

- il contratto concluso dal rappresentante in conflitto di interessi col rappresentato può essere annullato se il **conflitto era conoscibile dal terzo**;
- è **annullabile il contratto concluso dal rappresentante con se stesso**, in proprio o quale rappresentante di un'altra parte, salvo che non vi sia stata una **specifica autorizzazione** ovvero che il **contenuto del contratto sia stato predeterminato**, in modo da escludere il conflitto.

Secondo la giurisprudenza citata, l'art. 1395, Cod. Civ. prevede una **presunzione di conflitto di interessi** che può essere superata esclusivamente dalla dimostrazione dell'esistenza, in via alternativa, di due condizioni: una **autorizzazione specifica** oppure la **predeterminazione degli elementi negoziali**. Entrambe richiedono un ruolo attivo e partecipe del rappresentato nella fase prodromica alla conclusione dell'atto.

Poiché nel caso di specie è indubbio che il contratto di lavoro dipendente sia stato stipulato dallo stesso soggetto nella duplice veste di amministratore della società committente e di lavoratore dipendente, si verifica proprio l'ipotesi delineata dall'art. 1395 Cod. Civ.; non risultando né la predeterminazione del contratto e né una autorizzazione specifica, **la censura prospettata dalla società** circa l'esistenza di un rapporto di **incompatibilità effettiva e concreta** fra le esigenze del rappresentato (la società) e quelle personali del rappresentante (l'amministratore), è stata condivisa dal Giudice.

Il rappresentante – che è il soggetto onerato della prova – non ha infatti dimostrato che il rappresentato aveva fornito una **consapevole autorizzazione al compimento dell'atto**. Di conseguenza, il contratto di lavoro dipendente che era stato stipulato dall'amministratore unico della S.r.l. con se stesso è stato annullato, in quanto viziato ai sensi del citato art. 1395 Cod. Civ..

Tuttavia, il Tribunale non ha disposto la **restituzione da parte dell'amministratore-dipendente** delle **retribuzioni percepite** nel corso del proprio lavoro subordinato, in quanto le prestazioni risultavano effettivamente eseguite. Di conseguenza, rifacendosi a quanto disposto dall'art. 2126 Cod. Civ., poiché l'annullamento del contratto di lavoro non ha effetto per il periodo in cui il rapporto ha avuto esecuzione, le retribuzioni **risultavano effettivamente dovute** dalla società sino a quando il contratto non è venuto meno per via del suo annullamento.

## IVA

---

### **Recupero Iva accordi ristrutturazione e piani attestati – II parte**

di Davide David, Giovanni Turazza

**Nella [prima parte](#) del nostro intervento, pubblicata il 12 dicembre, è stata segnalata la possibilità, introdotta dal Decreto Semplificazioni, di portare in detrazione anche oltre l'anno dall'effettuazione delle operazioni l'Iva su fatture parzialmente non pagate a seguito di accordi di ristrutturazione dei debiti o di piani attestati.**

Si sono inoltre esaminate in sintesi le disposizioni della legge fallimentare (articoli 182-bis e 67) concernenti i predetti accordi e piani e si sono ripercorse le soluzioni fornite in via interpretativa per quanto concerne l'analogia detrazione già prevista per le procedure concorsuali.

Riportando le suddette soluzioni al caso degli accordi di ristrutturazione e dei piani attestati **si è segnalato che, a parere di chi scrive:**

- **possono esercitare il nuovo diritto alla detrazione** solo i cedenti o prestatori che abbiano stipulato un accordo con il debitore con riconoscimento di una riduzione dei propri crediti, mediante espressa partecipazione all'accordo di ristrutturazione ex art. 182-bis della L.F. ovvero ad atto previsto nel piano attestato ex art. 67 della L.F. (con conseguente pagamento solo parziale); non potranno invece trovare ingresso le riduzioni dei crediti concordate con debitori che abbiano utilizzato detti istituti, qualora tali pattuizioni non siano state poste in essere nell'ambito degli stessi;
- **non possono beneficiare della detrazione** i soggetti che hanno certificato i corrispettivi con altri mezzi diversi dalle fatture (in particolare, scontrini e ricevute fiscali).

**Si vuole ora ulteriormente approfondire l'aspetto del momento nel quale sorge il diritto alla detrazione dell'Iva.**

Si ricorda, a tale proposito, che, con riguardo sia alle procedure concorsuali che a quelle esecutive, l'art. 26 del d.P.R. n. 633/1972 prevede espressamente, quale presupposto per la detrazione, l'infruttuosità delle procedure stesse.

Il principio che si ricava dai diversi chiarimenti forniti al riguardo dall'Amministrazione finanziaria, quali riepilogati nel nostro precedente intervento, è che **nel caso delle procedure concorsuali ed esecutive il diritto alla detrazione può essere esercitato solo quando risulta definitivamente acclarata, a seguito della conclusione delle procedure, l'infruttuosità della partecipazione alla procedura stessa da parte del creditore che intende avvalersi della relativa facoltà**. Ciò in quanto è solo in tale ipotesi che si ha una ragionevole certezza dell'incapienza

del patrimonio del debitore (vedasi, in tal senso, la [Risoluzione n. 195/E/2008](#)).

**Per come però risulta formulato ora l'art. 26 del d.P.R. n. 633/1972, a seguito delle modifiche operate dal Decreto Semplificazioni, la richiesta infruttuosità delle procedure sembrerebbe limitata alle sole procedure concorsuali ed esecutive, e non anche ai piani attestati e agli accordi di ristrutturazione,** soluzione che appare motivata dalla circostanza che l'adesione agli accordi di ristrutturazione (a condizione della successiva omologa) o ad accordi stipulati in esecuzione di piani attestati pubblicati (con previsione di regolazione di crediti a stralcio), comportano *in re ipsa* la definitiva infruttuosità della parte del credito di cui si è convenuta la rinuncia.

**Parrebbe allora potersi affermare, ripercorrendo il nuovo dettato normativo, che il diritto alla detrazione possa essere esercitato:**

- **per gli accordi di ristrutturazione, a decorrere dalla loro omologazione;**
- **per i piani attestati, a decorrere dalla loro pubblicazione nel registro delle imprese, ovvero, per i motivi esposti nel nostro precedente intervento, dalla data dell'accordo stipulato in esecuzione del piano attestato, se successiva.**

In ogni caso va prestata particolare attenzione al fatto che, **per quanto concerne i piani attestati, il diritto alla detrazione è comunque condizionato alla relativa pubblicazione nel registro delle imprese.**

A norma, però, dell'art. 67 della L.F. la richiesta della pubblicazione del piano attestato nel registro delle imprese **non è un obbligo, bensì una facoltà del debitore, che peraltro usualmente non viene esercitata.**

**Diviene quindi importante per i creditori adoperarsi affinché il debitore ne richieda la pubblicazione** (ancorché ragioni di riservatezza gli suggeriscano di evitarlo) in modo da consentire loro di portare in detrazione l'Iva per la parte di credito alla quale rinunciano; **anche se ciò potrebbe configgere con il contrastante interesse del debitore** a non ricevere delle note di variazione che comportino l'insorgere di un debito Iva. **Per altro verso, il redattore del piano dovrà tenere conto della possibilità, in caso di pubblicazione del piano, che i creditori emettano delle note di variazione** per il recupero dell'Iva, da cui l'insorgere di un debito Iva in capo al debitore.

**L'individuazione del momento dal quale sorge il diritto alla detrazione rileva altresì per l'individuazione del momento dal quale hanno effetto le nuove disposizioni, data anche l'assenza di una disciplina transitoria.**

La modifica dell'art. 26 del d.P.R. n. 633/1972 da parte del Decreto Semplificazioni è, infatti, entrata in vigore il 13 dicembre 2014 e non pare che il nuovo testo introdotto per consentire la detrazione dell'Iva con riguardo ai piani attestati e agli accordi di ristrutturazione possa avere valenza di norma di interpretazione autentica.

**Se quindi si accoglie la tesi della non richiesta infruttuosità dei procedimenti, parrebbe potersi affermare che il diritto alla detrazione dell'IVA sia consentito solo con riguardo:**

- agli accordi di ristrutturazione omologati a decorrere dal 13.12.2014;
- ai piani attestati pubblicati nel registro delle imprese a decorrere dal 13.12.2014.

**Dal punto di vista formale**, ancorché la normativa di riferimento non preveda particolari obblighi documentali, è opportuno (giusto anche quanto indicato dalla prassi ministeriale per l'analogo caso delle procedure concorsuali) che il fornitore emetta una nota di variazione correlata alla fattura originaria, con indicate le sue generalità e quelle del cliente, la quantità e la qualità dei beni ceduti o delle prestazioni rese, l'ammontare dell'imponibile e dell'Iva originariamente fatturati nonché le variazioni sia dell'imponibile che dell'Iva operate in conseguenza del mancato pagamento. Non è invece consentito emettere una nota di variazione per la sola Iva, tralasciando la variazione dell'imponibile (cfr. Risoluzione n. 127/E/2008). Nella nota di variazione andrà altresì evidenziato che trattasi di variazione operata per mancato pagamento del corrispettivo a causa di un accordo di ristrutturazione o di un piano attestato, specificando gli estremi identificativi del procedimento (tra i quali, rispettivamente, quelli dell'omologa e della pubblicazione nel registro delle imprese).

La nota di variazione va annotata nel registro Iva degli acquisti, ovvero, in alternativa, può essere annotata in rettifica nel registro dei corrispettivi o in quello delle fatture emesse.

**Da ultimo va segnalato che, per quanto concerne gli accordi di ristrutturazione dei debiti, la modifica dell'art. 26 del d.P.R. n. 633/1972 allinea la disciplina Iva a quella del Tuir**, che già associa gli accordi di ristrutturazione alle procedure concorsuali (a seguito delle modifiche apportate dal D.L. n. 83/2012):

- all'**art. 88 ai fini della detassazione**, entro determinati limiti, della riduzione dei debiti dell'impresa che ha stipulato l'accordo con i creditori;
- all'**art. 101 ai fini della deducibilità delle perdite su crediti**, statuendo tra l'altro che il debitore è da considerare assoggettato a detta procedura dalla *"data ... del decreto di omologazione dell'accordo di ristrutturazione"*.

**Nel Tuir i piani attestati sono, invece, richiamati solo all'art. 88, ai fini della detassazione da parte del debitore (condizionatamente alla pubblicazione del piano); mentre manca un analogo richiamo nell'art. 101, ai fini della deducibilità della perdita da parte del creditore.**

Dato il rincorrersi della disciplina Iva con quella del Tuir è **quindi prevedibile e auspicabile che in un prossimo futuro venga modificato l'art. 101 del Tuir, perché richiami espressamente anche i piani attestati**, fermo restando che anche attualmente la parte di credito alla quale il creditore rinuncia in tale ambito pare comunque presentare quei requisiti di certezza e precisione richiesti, in generale, per la deducibilità delle perdite su crediti manifestatesi al di fuori delle procedure espressamente richiamate dalla norma del Tuir.

## BACHECA

---

### **FOCUS ON: Vision Professionisti 2014**

di Divisione FEPA, DMS TeamSystem S

Vision Professionisti con l'edizione 2014 giunge all'ottavo anno.

Iniziato il 21 ottobre nella splendida Villa Schiarino Lena di Mantova il ciclo di incontri si è concluso al NH Lingotto-Tech di Torino il 10 dicembre, dopo aver toccato Forlì, Perugia, Bologna, Campobasso, Reggio Emilia, Roma, Pesaro e Jesi.

Grande è l'interesse suscitato – nei professionisti che hanno partecipato ai convegni – dal tema trattato:

**lo sviluppo del business per gli studi professionali.** Molto gradita è stata anche la scelta di affrontare l'argomento attraverso l'analisi di due diversi punti di vista: quello dei clienti e quello degli studi migliori.

#### **Il punto di vista dei clienti**

Anche per l'edizione 2014 del Vision Professionisti ci siamo avvalse della collaborazione del **Politecnico di Milano**, in particolare della **School of Management**.

Con le competenze proprie di chi fa dell'ingegnerizzazione dei processi il proprio pane quotidiano, hanno predisposto un questionario analitico finalizzato ad analizzare nel dettaglio il rapporto tra aziende e professionisti (commercialisti e consulenti del lavoro).

La survey è stata quindi somministrata alle aziende nostre clienti e l'eccellente lavoro del nostro ufficio telemarketing ha permesso di ottenere la compilazione di oltre 300 questionari.

Dall'analisi delle risposte l'equipe del PoliMi – coordinata dal **Dott. Claudio Rorato** e formata dalla **Dott.sa Elisa Santorsola** e dal **Dott. Goffredo Di Pasquale** – ha elaborato i dati e le informazioni che lo stesso Dott. Rorato sta presentando ai professionisti nelle varie tappe.

In estrema sintesi possiamo affermare che **le aziende sono piuttosto contente del rapporto** in essere con il loro professionista. Più dei consulenti del lavoro (di loro è soddisfatto l'89% dei rispondenti) che dei commercialisti (82%).

Ma vorrebbero comunque qualcosa  
**di più**. Un “di più” che significa soprattutto:

- Consulenza gestionale ed economica
- Controllo di gestione
- Prossimità (anche virtuale) e continuità nel rapporto
- Formazione manageriale

Del resto, a conferma di questo, la maggiore lamentela (espressa dall'11% del campione) è la **mancanza di propositività e proattività**.

A ben vedere questa fotografia è il **miglior spot pubblicitario** possibile per [POLYEDRO](#) e [LYNFA Studio](#), le soluzioni TeamSystem dedicate allo studio professionale.

Gli elementi premianti di POLYEDRO sono:

**USER EXPERIENCE | MOBILITÀ | PRODUTTIVITÀ | MODULARITÀ | WORKFLOW | CLOUD**

e queste caratteristiche sono perfette per dare risposta alle richiesta delle aziende.

La **User Experience**, unita alla **produttività** e al **workflow** migliorano l'efficienza dello studio e consentono di recuperare tempo. Elemento indispensabile per poter aumentare i servizi per i clienti.

Nella **modularità** troviamo la piena copertura funzionale che permette allo studio di effettuare il controllo di gestione per i propri clienti e di recuperare e analizzare i dati necessari per fare consulenza gestionale ed economica.

Una risposta alla richiesta di maggior prossimità, anorché virtuale, arriva dalle caratteristiche **mobilità** e **cloud**. Infatti POLYEDRO è già di per sé un eccellente facilitatore di collaboration e condivisione.

L'ultimo punto, la formazione manageriale, a prima vista sembrerebbe molto lontano dal nostro mondo. In realtà è però perfettamente gestito da tra aziende del gruppo TeamSystem: Euroconference, Optime e Paradigma.

Da questa analisi emerge quindi, per noi, una splendida considerazione: TeamSystem ha tutte le caratteristiche per essere il partner ideale degli studi che desiderano emergere e prosperare.

### **L'esperienza degli studi migliori**

Lo scorso anno il Vision Professionisti 2013 aveva analizzato ed individuato le caratteristiche dei Professionisti Vincenti. Nell'edizione 2014 il

**Dott. Michele D'Agnolo**, anche avvalendosi di volta in volta della testimonianza di uno di questi professionisti, illustra quanto emerso da un focus group organizzato da lui in collaborazione con il Dott. Rorato con una dozzina dei Professionisti Vincenti.

E ancora questa volta emergono elementi di altissimo interesse, anche per noi.

Questi studi infatti hanno investito in modo significativo nell'automazione. Scegliendo non solo i prodotti "obbligatori" a causa delle disposizioni legislative ma soprattutto quelli che migliorano la produttività: la Console Telematica, la Firma Grafometrica, la Archiviazione ottica, GecomAPP, l'apertura del portale (POLYEDRO) ai clienti, il SAAS (multi, paghe e gamma service) e così via.

Ma sono anche attenti alla mobilità (passano buona parte del loro tempo lavorativo fuori dallo studio) e a creare un ambiente di lavoro piacevole per i collaboratori. Quindi hanno accolto più che favorevolmente l'introduzione di POLYEDRO e l'evoluzione degli applicativi in LYNFA Studio.

Poiché una delle peculiarità dei Professionisti vincenti è quella di aver aumentato i servizi a valore sono interessati a tutto quello che riguarda il dato, la sua analisi ed il suo utilizzo per la creazione di scenari. Ed anche in questo LYNFA Studio – grazie alla business intelligence, alla Finanza d'Impresa, all'Analisi dei Costi – ma anche le altre proposte del gruppo, come il Service Web Fatturazione Elettronica, rappresentano grandissime opportunità per i loro studi.

### **Gli eventi**

Quest'anno gli eventi hanno cambiato formula e si svolgono non più su giornata intera ma nella fascia pomeridiana. In quasi tutte le sedi – con solo un paio di eccezioni – la partecipazione è stata davvero buona ma il dato più confortante è che i partecipanti sono generalmente rimasti fino al termine dell'intero convegno, ascoltando quindi anche il nostro intervento. Cosa per noi davvero importante.

Molto buona anche l'affluenza alle postazioni dimostrative e particolarmente significativo

l'interesse suscitato dalla postazione del Servizio Web Fatturazione Elettronica PA.

Affatichi ma appagati per l'ottima riuscita dell'evento ci apprestiamo ad archiviare l'ottava edizione e, abbandonate le caldarroste ed il vino novello per un più adatto all'attuale stagione panettone con relativo spumante, a iniziare a progettare quella del prossimo anno.