

Edizione di martedì 30 dicembre 2014

ISTITUTI DEFLATTIVI

[Ravvedimento operoso: il nuovo volto dal 2015](#)

di Giovanni Valcarenghi

IMPOSTE SUL REDDITO

[Cessione crediti d'imposta da istanza telematica di rimborso](#)

di Maria Paola Cattani

ACCERTAMENTO

[Voluntary disclosure: alcuni nodi da sciogliere](#)

di Nicola Fasano

CONTENZIOSO

[Per le fatture false soggettive l'importante è "non sapere"](#)

di Maurizio Tozzi

ACCERTAMENTO

[Denuncia penale "personale" per i doppi termini di accertamento](#)

di Leonardo Pietrobon

SOLUZIONI TECNOLOGICHE

[Seo, l'arte di scrivere per il web](#)

di Teamsystem.com

ISTITUTI DEFLATTIVI

Ravvedimento operoso: il nuovo volto dal 2015

di **Giovanni Valcarenghi**

Con l'approvazione definitiva (e rocambolesca) della **Legge di Stabilità per il 2015**, risulta tracciato il **nuovo volto del ravvedimento operoso** che si dovrà gestire **a partire dal 2015**; trattasi di una sorta di **"rimedio per tutti i mali"** destinato a **raccogliere l'eredità** anche di **altri istituti deflattivi**, quali la definizione dell'invito a comparire, del PVC e l'acquiescenza rafforzata sull'avviso di accertamento.

Rispetto alla struttura delineata nella versione della Legge di Stabilità approvata a fine novembre alla Camera:

- permane il carattere di strumento attivabile sul lungo periodo;
- permane la possibilità di attivazione anche dopo l'avvio di attività di controllo da parte del Fisco, così come rimane la preclusione in caso di avviso bonario e avviso di accertamento e/o liquidazione;
- è stata aggiunta la previsione di blocco al ravvedimento nel caso di PVC che contesta patologie di natura documentale, quali la mancata installazione del registratore di cassa, la mancata (o infedele) emissione di scontrini, fatture e ricevute, la mancata annotazione delle operazioni sul registro di emergenza per malfunzionamento del registratore di cassa.

Anche la **misura delle riduzioni proposte dall'articolo 13** del D. Lgs. n. 472/1997, accordate al soggetto che provvede al rimedio, è stata oggetto di un piccolo ritocco ad opera del Senato e, per conseguenza, **si presenta strutturata come rappresentato dalla tabella** che segue:

Tipologia violazione cui si rimedia	Termine per ravvedimento	Riduzione sanzione rispetto al minimo
Mancato versamento del tributo	30 giorni dalla scadenza	1/10 del minimo
Errori ed omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo	90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione (oppure 90 giorni dalla violazione se non è prevista dichiarazione)	1/9 del minimo
	Termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si è commessa la violazione (oppure 1 anno se	1/8 del minimo

	non è prevista dichiarazione)	
	Termine di presentazione della dichiarazione successiva a quella relativa all'anno in cui si è commessa la violazione (oppure 2 anni se non è prevista dichiarazione)	1/7 del minimo
	Oltre il termine di presentazione della dichiarazione successiva a quella relativa all'anno in cui si è commessa la violazione (oppure oltre 2 anni se non è prevista dichiarazione)	1/6 del minimo
	Dopo la constatazione della violazione tramite PVC	1/5 del minimo
Presentazione tardiva della dichiarazione (senza che scatti l'omissione)	Entro il 90° giorno successivo al termine originario di presentazione	1/10 del minimo

L'aspetto di novità che emerge rispetto alle misure preannunciate è, dunque, la previsione di una **specifico ipotesi che raccorda il ravvedimento con la consegna di un PVC**, momento che si ritiene possa determinare l'avvenuta constatazione della violazione ai sensi dell'art. 24 della L. n. 4/1929 (*le violazioni alle norme contenute in leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale*).

In tal modo, probabilmente, si **intende attribuire una maggiore dignità all'attività accertativa, differenziando** (come sembra dalla lettura della norma) **la riduzione premiale** a seconda che il contribuente provveda al rimedio:

- **prima della chiusura del PVC** (quindi, presumibilmente, non sapendo ancora quali saranno le effettive contestazioni dei verbalizzanti);
- **dopo la chiusura del PVC** (avendo già piena contezza dei rilievi effettuati).

Ciò determina, nei fatti, un **peggioramento della situazione rispetto all'attuale**, posto che oggi (e, per la verità, sino a tutto il 2015), si può effettuare la definizione agevolata del PVC, nei successivi 30 giorni, beneficiando della riduzione della sanzione ad 1/6.

Peraltro, un'altra circostanza che va denotata (e che, probabilmente, potrebbe segnare un punto a sfavore dell'istituto modificato) è rappresentata dalla **impossibilità di effettuare un pagamento rateale**, a fronte della facoltà oggi concessa (senza garanzie) dagli istituti deflattivi.

Quindi, nell'attesa di un giudizio più sereno e meditato, potremmo oggi affermare che **il**

cambio di passo – accompagnato dalla volontà di realizzazione di un rapporto più trasparente tra Amministrazione e contribuente – non è stato realizzato con sforzo a carico del Fisco, bensì **con sacrificio del contribuente**. Quest'ultimo, infatti, ove fosse spinto dall'irrefrenabile volontà di rimediare a propri errori, non potrà essere scortato dalla agevolazione del pagamento rateale. Tenendo conto che oggi tale beneficio esiste, peraltro a favore di coloro che sono già interessati da una contestazione ed accompagnato da una riduzione delle sanzioni ad 1/6, deve essere sottolineata la parziale irrazionalità dell'intervento.

L'unico aspetto di vantaggio nell'effettuazione del ravvedimento è rappresentato dalla **possibilità di definire solo le violazioni ritenute tali dal contribuente**, mentre nella definizione del PVC si deve "accettare tutto" o "rifiutare tutto". Stante la coesistenza dei due istituti per il 2015, si crede che la nuova impostazione del ravvedimento non sarà fortemente utilizzata, proprio per le difficoltà di inquadramento sopra descritte.

Insomma, l'intervento è di natura favorevole, ma **si poteva certamente fare di più e meglio**.

IMPOSTE SUL REDDITO

Cessione crediti d'imposta da istanza telematica di rimborso

di **Maria Paola Cattani**

La

[Risoluzione n. 117/E](#) licenziata ieri dall'Agenzia delle entrate esamina la questione della **cedibilità di crediti** di imposta risultanti

da istanze di rimborso ires

presentate telematicamente e non effettuate, quindi, in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi e valuta la possibilità di considerare la

differenza tra il valore nominale di tali crediti

e la somma effettivamente

corrisposta dall'intermediario finanziario come

onere finanziario deducibile ai sensi dell'art. 96 del Tuir.

La situazione descritta dalla società istante, capogruppo che presenta bilancio consolidato, è la seguente: la contribuente aveva presentato due richieste di rimborso, mediante istanze telematiche, per la maggiore imposta versata, rispettivamente:

- a seguito della mancata deducibilità forfetaria del 10%, ai fini Ires, dell'Irap relativa al costo del lavoro e agli oneri finanziari, concessa dal "decreto anticrisi" del 2008;
- a seguito della mancata deduzione, ai fini Ires, dell'Irap relativa al costo del personale dipendente, prevista nel 2011 dal "decreto Monti".

In qualità di titolare, quindi, di tali posizioni creditorie nei confronti dell'Erario, la società intende cedere pro soluto i crediti in questione ad un istituto finanziario e si domanda, pertanto:

- in primo luogo, **se sia applicabile la disciplina di cessione dei crediti di imposta** ex art. 43-bis del D.P.R. n. 602/1973 ed ex art. 1 del D.M. n. 384/1997 e;
- se la **differenza tra il valore nominale** dei crediti **e la somma effettivamente percepita** possa essere considerata "**onere finanziario**" e, quindi, **deducibile secondo** quanto previsto dall'**art. 96 del Tuir**.

Il primo termine della questione, in effetti, non è scontato, in quanto la normativa che determina la cedibilità dei crediti di imposta, richiamata dalla contribuente, detta una

disciplina speciale

della cessione del credito di imposta, rispetto alla generale normativa civilistica, prevedendo (e limitando) la

cedibilità del credito di imposta

ai soli “crediti chiesti a rimborso nella dichiarazione dei redditi”.

Il diritto al rimborso previsto dal decreto anticrisi e dal decreto Monti, invece, emerge a seguito dell'applicazione retroattiva di una norma sopravvenuta, dopo che la dichiarazione dei redditi era già stata presentata, senza che in essa fosse contenuta alcuna richiesta di rimborso, tanto che, per esercitare tale diritto, i contribuenti sono stati chiamati ad inviare una apposita istanza telematica, con modalità di presentazione specificamente disciplinate dal legislatore ed individuate da apposito Provvedimento del Direttore dell'Agenzia.

L'Agenzia delle entrate, tuttavia, condividendo la soluzione prospettata dal contribuente, osserva che l'utilizzo dello

strumento dell'istanza di rimborso in via telematica, appositamente delineato per consentire l'applicazione retroattiva delle norme in esame,

implica in ogni caso che

il contribuente, in concreto, effettui una riliquidazione ex post della dichiarazione dei redditi già presentata.

Pertanto, l'Agenzia conclude che “

*sussiste una **evidente equiparabilità**, sotto il profilo della disciplina della cessione dei crediti, tra l'istanza telematica di rimborso prevista dal legislatore a seguito della riliquidazione della dichiarazione e la richiesta di rimborso effettuata in tale sede”.*

Di conseguenza, la limitazione prevista dalla norma di cedibilità dei soli crediti chiesti a rimborso in sede di dichiarazione “

non è di ostacolo per la cedibilità del credito d'imposta in questione

chiesto a rimborso secondo le norme sopra richiamate”.

Il parere dell'Agenzia appare condivisibile, in quanto, negando la cedibilità di tale cessione, si priverebbe il contribuente della possibilità di cedere il proprio credito solo per il fatto che

il diritto al rimborso è stato riconosciuto solo a seguito dell'applicazione retroattiva della norma, in un momento successivo alla scadenza dei termini per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Per altro l'

interesse erariale non risulta in alcun modo pregiudicato dall'esercizio di tale diritto, dal momento che l'accoglimento dell'istanza di rimborso implica in ogni caso il

controllo sostanziale sulla dichiarazione nella quale il credito sarebbe emerso, come se la disciplina sulla deducibilità forfetaria e analitica dell'Irap fosse stata già in vigore al momento

della presentazione della stessa.

Il secondo quesito presentato all'Amministrazione concerne invece la natura, ed il relativo trattamento fiscale, della differenza tra il valore nominale del credito ceduto pro soluto e la somma corrisposta dall'istituto finanziario per il suo acquisto. L'istante, infatti, evidenzia che tale differenza è stata contabilizzata in bilancio tra gli oneri finanziari.

Tale aspetto è stato oggetto di un precedente intervento da parte dell'Agenzia, che, con la [**C.M. n. 14/E/2014**](#), ha esaminato la

qualificazione fiscale del differenziale tra il corrispettivo e il valore di iscrizione del credito relativo ad un'operazione di cessione pro soluto. In tale sede l'Amministrazione aveva sostenuto che, dovendo pur sempre fare riferimento a quanto previsto dal contratto, una eventuale qualificazione come onere finanziario operata in bilancio, possa assumere rilevanza anche ai fini fiscali.

In particolare, in considerazione del fatto che l'emersione della **differenza in esame deriva da considerazioni di carattere puramente finanziario e non riguarda la solvibilità dei crediti stessi**, il cui debitore è rappresentato dall'Erario e il cui ammontare è determinato dallo stesso legislatore, è corretto che a tale importo venga attribuita la natura di onere finanziario, in particolare se, come nel caso prospettato, questo trova anche coerenza con quanto pattuito contrattualmente.

Pertanto, anche per questo aspetto, l'Agenzia delle entrate condivide l'orientamento secondo il quale la

qualificazione contabile di onere finanziario rilevata in bilancio e coerente con le pattuizioni contrattuali assume rilevanza ai fini fiscali, con la conseguente applicazione della disciplina di cui all'art. 96 del Tuir.

Per altro, si sottolinea come tale orientamento assuma valore **tanto per le società che applicano i principi contabili nazionali**, in virtù di quanto previsto dalla citata C.M. 14/E/2014,

quanto per i soggetti che utilizzano i principi contabili internazionali, per i quali invece la derivazione del dato fiscale dalle risultanze del bilancio proviene direttamente da quanto previsto dall'art. 83 del Tuir, il quale attribuisce rilevanza fiscale ai criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione previsti dai principi contabili IAS/IFRS.

ACCERTAMENTO

Voluntary disclosure: alcuni nodi da sciogliere

di **Nicola Fasano**

Già in un [precedente intervento](#) si è avuto modo di evidenziare come nell'ambito della voluntary disclosure vi siano **problematiche operative** dalla cui soluzione dipende il **conto finale** della regolarizzazione.

A parte la tematica del **raddoppio dei termini** e degli anni ancora accertabili al momento della presentazione dell'autodenuncia (nonché dei chiarimenti da parte delle Entrate sugli Stati "black list" che abbiano stipulato accordi per un effettivo scambio di informazioni), vi sono **altre questioni** su cui l'Amministrazione finanziaria è chiamata a pronunciarsi quanto prima.

Sotto il profilo della **determinazione delle imposte** per esempio, dovrà essere precisato se l'eventuale **credito di imposta per le imposte pagate all'estero** debba o meno essere scomputato, in quanto, come noto, l'art. 165, co. 8, Tuir, ne **preclude** la fruizione in caso di **omessa dichiarazione del relativo reddito**. Tuttavia, non va dimenticato che l'art. 75, d.P.R. 600/73 prevede espressamente che anche in materia di **accertamento** delle imposte sui redditi le disposizioni previste dagli **accordi internazionali non possano essere violate** e dunque, in primis, non dovrebbe essere violato il principio del **divieto di doppia imposizione**, tanto più che il reddito estero, seppur tardivamente e nell'ambito di una procedura di regolarizzazione, **viene di fatto "dichiarato"** dal contribuente al Fisco italiano.

Sul tavolo, c'è anche la questione **dell'euroritenuta**, ossia della particolare ritenuta maggiorata (dal 2011 pari al 35%) che in alcuni Paesi (come per esempio la Svizzera, il Lussemburgo o l'Austria) è stata applicata sui **redditi finanziari transfrontalieri** a fronte dell'"anonimato" del cliente nel suo Paese di residenza, conseguente al mancato scambio di informazioni. La ritenuta così applicata nel Paese estero è stata **in parte (nella misura del 75%) "girata" all'Italia** che dunque ha già riscosso (quanto meno in parte) le relative imposte dovute dal contribuente su quei redditi. Parrebbe opportuno, pertanto, che nell'ambito della voluntary vi sia il riconoscimento dell'euroritenuta (ovviamente solo in caso di **determinazione analitica** dei redditi e non anche in caso di opzione per il metodo forfettario previsto per i piccoli patrimoni della consistenza media annua non superiore a 2 milioni di euro) anche se fino ad ora gli Uffici hanno assunto **posizioni molto restrittive sul punto**.

Spostandoci sul **monitoraggio fiscale**, fra i temi di maggior interesse da chiarire vi è innanzi tutto la conferma che il **concetto di "titolare effettivo"** (e l'effetto demoltiplicativo nonché a maggior ragione l'applicazione del principio "look through") non trova applicazione per le annualità oggetto di voluntary (che arrivano fino al periodo di imposta 2012) per le quali dovrebbero valere sia dal punto di vista **soggettivo** che da quello **oggettivo** le regole sul

monitoraggio **pro tempore vigenti, ante L. 97/2013**. Ovviamente, diverso è il discorso nel caso in cui le attività estere siano state detenute tramite una persona o una **struttura meramente interposta** da un soggetto residente tenuto alla compilazione dell'RW, poiché in tal caso gli obblighi di monitoraggio (e le imposte sui redditi) gravano (e gravavano) direttamente sul contribuente fiscalmente residente.

Altra tematica da smarcare è quella delle attività finanziarie su cui vi era un **soggetto delegato al prelievo**. Si tratta cioè di capire se le sanzioni da RW sono ascrivibili sia all'intestatario che al delegato oppure possano essere irrogate una sola volta o comunque **evitando la "duplicazione" delle sanzioni** sulla medesima attività regolarizzata. Ciò in quanto ai sensi dell'art. 1, co. 9, L. 186/2014 nell'ambito della voluntary, la **disponibilità** delle attività finanziarie e patrimoniali oggetto di emersione si considera, salvo prova contraria, ripartita, per ciascun periodo di imposta, in **quote uguali** tra tutti coloro che al **termine** degli stessi ne avevano la **disponibilità**. Tale disposizione se è "pacifica" con riferimento ai casi di **cointestazione** degli assets, è meno chiara se applicata con riferimento al caso dei delegati al prelievo che potrebbero essere indicati come soggetti che avevano la **"disponibilità" delle attività** (con conseguente ripartizione proporzionale delle sanzioni da RW fra intestatari e delegati), ma non necessariamente anche il **possesso dei relativi redditi** (per le cui imposte e sanzioni dovrebbero rispondere in linea di principio gli intestatari delle attività). Anche su questo punto, dunque, si dovrà verificare la posizione dell'Agenzia nella **prossima circolare**.

CONTENZIOSO

Per le fatture false soggettive l'importante è “non sapere”

di **Maurizio Tozzi**

La Corte di Cassazione torna sul tema delle **false fatture soggettive** con una corposa sentenza, sicuramente importante in quanto riassuntiva di **tutto l'exkursus giurisprudenziale**, sia della medesima suprema Corte che della Corte di Giustizia Europea, giungendo anche all'enucleazione dei **principi di riferimento** da utilizzare per la formazione dell'onere della prova da parte dell'Amministrazione finanziaria ed, in fase difensiva, del soggetto sottoposto a recupero fiscale.

Dopo le modifiche normative introdotte dal D.L. n. 16/2012, la problematica in questione è soprattutto concentrata sulla detraibilità dell'Iva. Infatti, sul fronte delle imposte dirette è stata stabilita **la deducibilità dei costi** collegati a dette prestazioni a prescindere dalla buona fede del soggetto ricevente la fattura, dovendosi soltanto rispettare i parametri canonici (in primis, quello di inerenza), richiesti dal Tuir.

Più controversa è invece la questione sul fronte Iva, posto che il contribuente, per conservare la detraibilità dell'imposta, **deve dimostrare la totale estraneità** al disegno evasivo ed in particolare evidenziare di **non sapere**, o meglio ancora di **non aver potuto sapere**, di aver ricevuto una falsa fattura soggettiva.

Certo, la prova non è affatto semplice, posto che a differenza delle falsità oggettive non è necessario, tra l'altro, dimostrare che la prestazione sia realmente avvenuta, posto che la stessa non è messa in discussione: deve invece provarsi la non consapevolezza e la buona fede del ricevente la fattura di interfacciarsi ad un soggetto interposto.

Sul tema, in via preliminare, è bene rimarcare che la correttezza formale delle scritture contabili nonché soprattutto l'avvenuto pagamento con modalità tracciata non sono affatto sufficienti. Ripetutamente la giurisprudenza ha sottolineato tale assunto, atteso che appare scontato che chi utilizza false fatture decida quantomeno di avere un assetto formale inattaccabile. Dunque la prova difensiva deve transitare per altre, più concrete, strade.

La Sentenza **n. 26854 depositata il 18.12.2014** è esaustiva ed esplicativa, soprattutto in riferimento al caso affrontato. La CTR aveva respinto le tesi dell'Amministrazione finanziaria sottolineando come non fosse stato dimostrato il collegamento tra le società coinvolte (ed in particolare il collegamento tra l'utilizzatore della fattura e le altre partecipanti alla frode), nonché l'esistenza di un presunto patto in frode ai danni del Fisco.

La Corte di Cassazione ha cassato tale valutazione, sottolineandone i difetti di fondo:

1. In primo luogo **non è assolutamente necessario che vi sia un collegamento tra i soggetti coinvolti**, in quanto non è indispensabile una sorta di controllo o influenza nelle scelte dei diversi contribuenti, potendo esistere tranquillamente “autonomi” centri di interesse nel partecipare all'utilizzo delle false fatture;
2. Allo stesso modo, **non serve affatto un patto in frode ai danni del Fisco**, non essendo necessaria la partecipazione alla commissione dell'illecito fiscale, ma “(...) essendo necessaria la mera consapevolezza o comunque il sospetto fondato su circostanze obiettive (...)”;
3. La valutazione del consapevole utilizzo di false fatture soggettive transita per altre strade, quali la **conoscenza/conoscibilità** di elementi obiettivi di sospetto derivanti dalla concreta fattispecie come ad esempio “(...) la **inesistenza** di capacità aziendale della cedente, l'offerta da parte della cedente di prezzi inferiori a quelli correnti di mercato a **condizioni anomale** rispetto a quelle comunemente praticate (richieste di pagamento o di bonifici a terzi), il trasporto delle merci effettuato da altre società o per conto di altra società che si colloca a monte della catena di cessioni, gli **ordinativi di consegna intestati ad altri fornitori**, la univocità o costante reiterazione dei rapporti commerciali di fornitura di beni fungibili o comunque agevolmente reperibili sul mercato intrattenuti con la cedente”.

Dal che è desumibile il principio di diritto operante in materia di riparto dell'onere probatorio nel contesto delle false fatture soggettive:

- L'onere della prova **grava sull'Ufficio**, che deve anzitutto dimostrare **l'interposizione fittizia** del soggetto cedente ovvero la frode realizzata a monte dell'operazione e poi soprattutto la “**conoscenza o conoscibilità**” **da parte del cessionario** della frode commessa dal cedente o da altri soggetti;
- **Grava sul contribuente** che intende detrarre l'Iva la prova dell'effettiva corrispondenza, anche soggettiva, dell'operazione documentata in fattura con quella realizzata, ovvero “(...) la prova dell'incolpevole affidamento sulla regolarità fiscale dell'operazione ingenerato dalla condotta del cedente, avuto riguardo **alle modalità** in cui si sono svolti i rapporti commerciali, ed agli elementi informativi acquisiti o comunque disponibili (in quest'ultimo caso la conoscibilità deve essere rapportata **al grado di attenzione e diligenza** normalmente richiesta nella conduzione degli affari all'operatore del settore di media esperienza) nel corso delle trattative ed al momento della conclusione delle operazioni”.

Il tutto tenendo presente le statuizioni della Corte di Giustizia Europea, secondo cui sono di ostacolo alla detrazione Iva non solo la prova della partecipazione del soggetto alla frode, ma anche la prova della sola **consapevolezza** da parte del cessionario che l'operazione che si accinge a compiere è iscritta in un fenomeno criminoso, intendendosi per consapevolezza anche la **mera conoscibilità delle condotte evasive** poste in essere dal cedente, da desumere mediante l'impiego della specifica diligenza professionale.

ACCERTAMENTO

Denuncia penale "personale" per i doppi termini di accertamento

di **Leonardo Pietrobon**

Secondo quanto stabilito dalla **Commissione Tributaria Provinciale di Milano**, con la sentenza **9438/46/14 del 04.11.2014**, l'avviso di accertamento è **illegittimo** se la notizia di reato, sotto forma di denuncia alla Procura della Repubblica, viene **presentata oltre il termine ordinario** di accertamento.

Come noto, il raddoppio dei termini di accertamento è determinata dalla constatazione di reati tributari ai fini delle imposte dirette o Iva. Secondo quanto stabilito dagli articoli 43 del D.P.R. n. 600/1973 e dall'articolo 57 del D.P.R. n. 633/1972, infatti, **in presenza di un reato fiscale di natura penale, la decadenza** di accertamento **passa** dal 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione **all'ottavo anno**, e dal quinto anno successivo, in caso di omessa presentazione, **al decimo anno**. Di conseguenza, gli accertamenti che dovrebbero essere notificati entro il 31.12.2014, riguardanti il periodo d'imposta 2009, o 2008 in caso di omessa dichiarazione, qualora sussistano una o più violazioni di reato penale pongono nelle condizioni l'Amministrazione finanziaria di accedere al citato raddoppio dei termini accertativi.

Sulla base di tale impostazione la Commissione Tributaria di Milano con la citata sentenza (n. 9438/46/14) è stata chiamata ad esprimersi su un **avviso di accertamento notificato ad un socio di una società** di capitali dall'Agenzia delle entrate, **oltre il termine ordinario** di accertamento, per il solo fatto che sussisteva la **notizia di reato** alla Procura della Repubblica **nei confronti della società** (S.r.l.) "distributrice" dei presunti maggiori ricavi accertati.

Ripercorrendo le sopra riportate indicazioni, **la CTP di Milano ha proprio stabilito** che il raddoppio dei termini di accertamento **e? illegittimo qualora la denuncia penale sia stata notificata al contribuente successivamente all'avviso di accertamento**. A parere dei giudici di primo grado, la denuncia penale va, infatti, notificata entro il termine ordinario di accertamento; in tal caso l'Ufficio può usufruire di ulteriori quattro anni per poter inviare l'avviso di accertamento.

A parere dei giudici di primo grado, l'Agenzia delle entrate ha utilizzato una **procedura inversa** rispetto a quella stabilita normativamente, avendo **notificato (prima) l'avviso di accertamento e (soltanto dopo la presentazione del ricorso), la denuncia della notizia di reato**.

Proprio tale procedura "inversa", a parere dell'Agenzia, **determina l'annullamento dell'avviso di accertamento**, in quanto, ai fini del raddoppio dei termini di accertamento, l'Ufficio **e? tenuto** ad inviare la denuncia penale entro il termine ordinario di accertamento, condizione che, nel

caso preso in esame, non si è manifestata.

Sulla questione, la **CTR Lombardia, con la sentenza n. 3730 del 08.07.14**, ha sancito che *“ai fini della verifica della legittimità dell'utilizzo del maggior termine, debba essere **accertata l'esistenza dell'obbligo di denuncia penale** da parte del pubblico ufficiale o dell'incaricato di un pubblico servizio”*.

Per i giudici della CTR Lombardia **non basta la mera indicazione nell'atto di accertamento** *“dell'inoltro o del futuro inoltro della notizia di reato alla Procura della Repubblica, **bensi è necessario che tale atto impositivo contempli l'esistenza dell'obbligo di denuncia**, cioè l'emersione di fatti illeciti che integrino un reato, commessi dal soggetto. Il reato tributario, cioè, deve risultare ipotizzabile sia nei suoi elementi oggettivi che soggettivi, essendo di tutta evidenza che la mancanza di uno di tali elementi comporterebbe l'illegittimità del raddoppio dei termini accertativi e l'utilizzo improprio della norma da parte dell'ufficio”*.

Sulla questione dell'allegazione della denuncia alla Procura della Repubblica nell'avviso di accertamento, a pena di nullità, si ricorda che numerose sono le sentenze di merito che hanno affrontato la questione. A mero titolo esemplificativo, secondo la CTR Lombardia, sentenza n. 231/40/2001, **la semplice enunciazione nell'atto di accertamento** (o nel p.v.c.) dell'inoltro della notizia di reato alla Procura della Repubblica, **senza ulteriori elementi, non legittima l'Ufficio** a beneficiare del raddoppio. In tal caso, infatti, il Giudice tributario non sarebbe posto nella condizione di valutare il legittimo ricorso al raddoppio dei termini. La citata Commissione ribadiva che in presenza di una contestazione sul punto da parte del contribuente l'onus probandi della sussistenza dei presupposti per l'applicabilità del raddoppio dei termini spetta all'Amministrazione finanziaria (dello stesso avviso si segnala anche la **CTP di Lecco, sentenza n. 74/1/12**).

Sul punto è intervenuta anche la Cassazione, la quale ha precisato che **non basta un semplice sospetto di una attività illecita**, per essere obbligato alla denuncia, ma **occorre individuare** con sicurezza **gli elementi del reato** da denunciare, **individuando tali elementi nella sussistenza** di un fatto reato e nella ragionevole percepibilità di questo da parte del soggetto agente (Cass. S.U. Penali, sentenza n. 15400 dell'11.02.2008).

SOLUZIONI TECNOLOGICHE

Seo, l'arte di scrivere per il web

di **Teamsystem.com**

Mettere online il sito del proprio studio o della propria attività ormai è quasi un gioco da ragazzi. Ci sono software (CMS) come WordPress che permettono di realizzare siti bellissimi in pochissimo tempo e migliaia di professionisti specializzati che possono farlo per noi nel migliore dei modi. Ma qual è lo scopo di un sito? Certamente quello di dare visibilità alla nostra attività. Questo vuol dire non solo “esserci” ma significa soprattutto “farsi trovare”. Ed è proprio questa la cosa più complicata da fare.

Farsi trovare sul Web

Farsi trovare sul web significa comparire fra i risultati di ricerca di Google. Se il più importante motore di ricerca del mondo non ci trova, praticamente la nostra presenza sul Web è compromessa, in poche parole: è inesistente. È per questo motivo che sono state sviluppate delle tecniche che permettono di realizzare siti e contenuti tenendo conto di come “ragiona” un motore di ricerca. Questo per fare in modo che quando una persona scrive su Google: “studio legale Milano” il nostro sito compaia fra i primi risultati proposti. Le tecniche utilizzate per fare in modo che determinati risultati portino alle pagine del nostro sito prendono il nome di SEO, ovvero Search Engine Optimization. In cosa consiste? Esistono tecniche diverse e in continua evoluzione per ottenere lo stesso risultato, ma ci sono tre fasi fondamentali da seguire perché un sito risulti ben indicizzato.

1. Progettarlo in modo che l'intera **struttura sia chiara** e risponda a regole precise, con voci di menu che contengono effettivamente l'indicazione dei testi al suo interno e un codice pulito. Si tratta di un lavoro che è sempre meglio affidare a un professionista del settore.
2. Farcirlo di **contenuti** che rispondano ognuno a un tema specifico e risultino **comprensibili** a un motore di ricerca. Teniamo presente che se le persone sono in grado di comprendere doppi sensi e sottintesi, un motore di ricerca non lo fa. Quindi è sempre buona norma scrivere chiaramente quello che si fa e quello che si vuole proporre al proprio pubblico. Se un'azienda produce poltrone e scrive un articolo che spiega come vengono realizzate. Dovrà inserire nel testo frasi tipo “produzione poltrone” o “vendita poltrone”. Se continua a parlare di “i nostri prodotti” o “la nostra produzione” il motore di ricerca farà difficoltà a individuare il soggetto dell'articolo e di conseguenza un pubblico potenzialmente interessato.
3. **Analizzare l'andamento delle visite** e studiare le chiavi di ricerca utilizzate dai

visitatori. Google metta a disposizione gratuitamente uno strumento prezioso per monitorare l'efficienza del proprio sito: si chiama **Analytics**. Questo strumento offre un report minuzioso e sempre aggiornato sul numero delle visite, sui tempi di permanenza dei lettori e sulla loro provenienza, sulle pagine visitate e sulle query, ovvero le frasi che i lettori hanno scritto su Google per arrivare sul nostro sito. Si tratta di informazioni utilissime per capire se l'indicizzazione del sito funziona a dovere e aiuta nella scelta di contenuti nuovi da pubblicare.

Un concetto importante da tenere presente, riguarda gli aggiornamenti. Un sito che viene aggiornato con costanza e propone contenuti sempre nuovi ha più possibilità di essere notato dai motori di ricerca. Questo è, tuttavia, il punto più critico di un sito web aziendale perché spesso non si ha il tempo per scrivere articoli e lo si lascia fermo a volte per anni. Altro tema riguarda le keyword da utilizzare all'interno dei testi: riuscire a posizionarsi con chiavi generiche e troppo inflazionate spesso è pressoché impossibile, quindi conviene scegliere dei settori o degli argomenti specifici che possono portare traffico più mirato. Pubblicare un articolo che parla per esempio delle detrazioni per i contribuenti che aderiscono al regime dei minimi è più efficace di un articolo iper-esaustivo sulle detrazioni fiscali in generale.