

Edizione di mercoledì 29 aprile 2015

ACCERTAMENTO

[Dichiarazioni, occhio all'antieconomicità](#)

di **Maurizio Tozzi**

IVA

[La sostituzione di beni in garanzia inviati all'estero](#)

di **Marco Peirolo**

DICHIARAZIONI

[Il quadro RS del Modello Unico SC 2015: la correzione di errori contabili](#)

di **Federica Furlani**

IMPOSTE SUL REDDITO

[Conseguenze dell'incostituzionalità della Robin Tax](#)

di **Maria Paola Cattani**

ENTI NON COMMERCIALI

[L'attività "decomercializzata" degli enti non commerciali](#)

di **Guido Martinelli**

BACHECA

[Nuovo seminario: Quadro RW monitoraggio fiscale e patrimoniali estere](#)

di **Euroconference Centro Studi Tributari**

ACCERTAMENTO

Dichiarazioni, occhio all'antieconomicità

di **Maurizio Tozzi**

All'avvicinarsi delle dichiarazioni dei redditi l'attenzione è prioritariamente dedicata agli aspetti tecnici dei modelli dichiarativi e dei vari adempimenti collegati, in primo luogo il funzionamento (e ovviamente i risultati) degli studi di settore. Spesso, però, si perde di vista un assunto fondamentale che emerge dal dato dichiarativo: lo stesso è valutato dall'Amministrazione finanziaria per l'eventuale **costruzione delle liste selettive** ai fini del controllo, soprattutto in funzione di anomalie più o meno marcate rispetto alla normalità del settore di appartenenza e, più in generale, alla **credibilità** della posizione del contribuente. In tale direzione è l'antieconomicità a rappresentare l'arma più **utilizzata** dall'Amministrazione finanziaria, attesa anche la sua "forza probatoria" pur in presenza di dati contabili formalmente corretti. Trattasi di un elemento derivato **dalla irrazionalità delle scelte aziendali** valutate nel complesso, con riscontri che non possono essere superficiali e limitarsi a pochi parametri numerici, dovendo invece raggiungere un grado di attendibilità necessario per il convincimento dell'organo giudicante. La giurisprudenza della Corte di Cassazione è difatti ormai costante e la riprova la si scorge anche in ormai numerosissime sentenze, ripetute nel tempo, come nel caso della sentenza n. 28190/2013, laddove è stato precisato che "(...) **grava sul contribuente l'onere di dimostrare la regolarità delle operazioni effettuate, anche in relazione all'eventuale antieconomicità delle stesse, senza che sia sufficiente invocare l'apparente regolarità delle annotazioni contabili (...)**".

Tali concetti sono stati ribaditi in due recenti sentenze, **n. 7838 e 7863**, entrambe depositate in cancelleria in data 17 aprile 2015.

Con la sentenza n. 7838, la suprema Corte, nel cassare la sentenza della CTR, evidenzia tra l'altro la necessità di valutare i dati oggettivi emersi in sede di controllo, come ad esempio **il saldo negativo delle scritture contabili**, che possono rappresentare una valida presunzione di maggior reddito non dichiarato, soprattutto quando trattasi di **eventi ripetuti nel tempo** come ad esempio la *"gravità, intensità e ripetitività delle perdite, accompagnate dalla continuità dell'attività e quindi di esborsi di liquidità per il pagamento di fornitori e dipendenti"*.

La sentenza n. 7863 di fatto ribadisce i medesimi concetti, accogliendo il ricorso dell'Amministrazione finanziaria in relazione alla ricostruzione induttiva fondata sull'applicazione di percentuali di ricarico medie, **ritenute applicabili** nelle casistiche in cui è comprovata la **complessiva inattendibilità del contribuente**, che nel caso analizzato risultava

essere totalmente antieconomico sul fronte della gestione aziendale, con comunque un atteggiamento anomalo consistente nei continui investimenti dell'imprenditore in un'attività almeno all'apparenza non redditizia.

Al che le conclusioni sono abbastanza pacifiche: in presenza di ripetuti periodi d'imposta con risultati negativi o irrisonanti è lecito il dubbio, in chi controlla, che vi sia qualcosa di sospetto. Gli elementi più **"evidenti"** di tali patologie sono ad esempio il **costante incremento delle rimanenze**, collegato ad un crescente **indebitamento** verso le banche, ad **un'esposizione dei soci** (finanziamenti infruttiferi), non bilanciato da un'adeguata remunerazione, che addirittura in determinate situazioni **risulta inferiore** a quella corrisposta ai dipendenti, per non parlare di anomalie più gravi, come la "cassa negativa" oppure componenti negativi "dimenticati" (quote di ammortamento, costi capitalizzati non dedotti etc, per evitare risultati ancora più evidenti in negativo). Se è vero che in determinati frangenti la presenza di alcuni di tali indizi potrebbero non essere significativi (si pensi ad una fase di *start-up*, dove potrebbe essere naturale avere un elevato indebitamento e risultati non importanti), è altrettanto vero che in situazioni "standard" (magari un'azienda ormai sul mercato e senza palesi indizi di crisi), gli stessi risultati sono a dir poco **anomali** e irrazionali sul piano della ordinaria condotta aziendale.

Il dato dichiarativo rappresenta, dunque, un adeguato "campanello d'allarme". Se lo stesso appare a prima vista irrazionale, anche nell'ottica della continuità dei risultati, ecco che diviene necessario interrogarsi sulle ragioni dello stesso. L'uscita dalla crisi, la ristrutturazione dell'azienda, il rilancio della medesima, possono essere chiari elementi di giustificazione soprattutto se accompagnati da fatti concreti e finalizzati alla ripartenza: ad esempio, sarebbe **irrazionale** un nuovo periodo con clamorosi incrementi delle rimanenze finali o di componenti negativi di cui potrebbe farsi a meno. Viceversa, la programmazione di interventi finalizzati al **miglioramento** dei risultati aziendali, come una eventuale vendita straordinaria per ottenere liquidità e ridurre l'indebitamento verso le banche, darebbe il senso della volontà di uscita dalla crisi e, soprattutto, di una gestione aziendale economicamente valida.

Per approfondire le problematiche del contenzioso tributario ti raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:

IVA

La sostituzione di beni in garanzia inviati all'estero

di **Marco Peirolo**

Gli invii di beni, sia in Italia che all'estero, per una sostituzione in garanzia non danno luogo ad una cessione ai fini IVA, né in senso stretto, né come cessioni ad esse assimilate.

Sono, pertanto, esclusi dall'imposta i beni movimentati in esecuzione di un obbligo di garanzia, indipendentemente dalla restituzione dei beni sostituiti.

Tale principio è stato più volte ribadito dall'Amministrazione finanziaria. Con la R.M. 11 novembre 1975, n. 502563, per esempio, si è precisato che ***“le sostituzioni dell'intero prodotto o di parti difettose non costituiscono cessioni o prestazioni imponibili ai fini dell'IVA nella considerazione che le stesse sono effettuate in esecuzione di una obbligazione prevista contrattualmente e per la quale non sussiste un corrispettivo in quanto il prezzo di vendita del bene, già assoggettato al tributo, è comprensivo anche di tali eventuali cessioni in sostituzione o prestazioni”***.

Ai fini del superamento della **presunzione di cessione**, di cui al D.P.R. n. 441/1997, la sostituzione dei beni in garanzia deve essere corredata dal **documento di trasporto** riportante la causale **“sostituzione in garanzia”**.

Se i beni in sostituzione sono **destinati ad altro Paese membro** non si realizza una cessione intracomunitaria e, ai fini Intrastat, l'Amministrazione ha indicato che **“non sussiste l'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi, neppure agli effetti statistici**, per i beni inviati o ricevuti in esecuzione di obblighi di garanzia a nulla influenzando la restituzione o meno dei beni da sostituire” (C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464, § B.15.1).

La stessa conclusione vale per i **beni in riparazione**, la cui movimentazione non assume rilevanza nemmeno agli effetti statistici (punto 3, lett. h), dell'allegato XI alla determinazione dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 19 febbraio 2015, n. 18978). Dall'art. 41, comma 3, del D.L. n. 331 del 1993, si desume che l'invio dei beni in altro Stato membro per essere assoggettati ad una prestazione di riparazione non dà luogo ad una cessione intracomunitaria e, quindi, non comporta l'obbligo di compilare l'elenco relativo ai beni ai fini fiscali (circolare dell'Agenzia delle entrate 21 giugno 2010, n. 36, Parte II, § 24).

La sostituzione del bene o di una parte difettosa, effettuata nel rapporto diretto con il cliente, non costituisce un'operazione soggetta a Iva, se prevista dalla garanzia contrattuale, anche quando i beni in sostituzione siano **inviati al di fuori dell'Unione europea**.

La nota dell'Agenzia delle Dogane 11 febbraio 1998, n. VII/15-10367 ha operato una distinzione tra la cessione all'esportazione di cui all'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972 e l'esportazione ai fini doganali.

Agli effetti dell'Iva, assume rilevanza il **rapporto civilistico instaurato tra le parti**; pertanto, affinché si configuri una cessione all'esportazione è indispensabile sia il **trasferimento del diritto di proprietà** o di altro diritto reale di godimento, sia il **pagamento del corrispettivo**, oltre – ovviamente – alla materiale uscita dei beni dal territorio comunitario.

La mancanza di tali presupposti non soddisfa i requisiti previsti dalla normativa in materia di Iva ed, in particolare, l'assenza del corrispettivo non consente di includere l'operazione tra quelle che concorrono alla formazione del *plafond*.

Agli effetti doganali, i beni sostitutivi vanno trasportati/spediti al di fuori dell'Unione emettendo una **fattura pro-forma** o una **lista valorizzata** su carta intestata della società con la causale "**sostituzione in garanzia**".

Tali documenti, che non sono fiscalmente rilevanti, vanno **emessi al solo fine di determinare il valore doganale dei beni per l'esportazione** e, quindi, non vanno annotati in alcun registro, ma conservati come normale corrispondenza commerciale.

Esistono Paesi extra-UE che, ai fini dell'importazione, non accettano la fattura pro-forma o la lista valorizzata. Di conseguenza, le spedizioni accompagnate da pro-forma o da lista valorizzata non verranno sdoganate fino alla presentazione della **fattura commerciale in originale**.

Per gli invii dei beni sostitutivi in questi Paesi occorre, pertanto, emettere la fattura prevista per le spedizioni di beni di valore commerciale destinati alla vendita. In assenza, la consegna della merce subirà ritardi e, in conseguenza del tardivo espletamento della procedura di sdoganamento, le Autorità doganali applicheranno le sanzioni.

DICHIARAZIONI

Il quadro RS del Modello Unico SC 2015: la correzione di errori contabili

di **Federica Furlani**

L'ultimo prospetto contenuto nel **quadro RS** del modello Unico SC 2015 (righe da RS201 a RS 220) è dedicato agli **Errori contabili** e deve essere utilizzato dai soggetti che, nel rispetto dei principi contabili, hanno proceduto alla **correzione di errori contabili derivanti dalla mancata imputazione di componenti negativi nell'esercizio di competenza**, la cui dichiarazione non è più emendabile ai sensi del comma 8-bis dell'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998, nonché dai soggetti sui quali ricadono, a seguito dell'applicazione del regime della trasparenza fiscale/consolidato fiscale, gli effetti di tale correzione.

Con la **Circolare n. 31/E/2013** sono stati forniti **chiarimenti interpretativi** in merito al trattamento fiscale applicabile alla correzione degli errori in bilancio, fattispecie che non devono essere confuse con i cambiamenti di stima o di principi contabili.

Per correggere l'errore contabile è necessario **imputare alla parte straordinaria del conto economico dell'esercizio** in cui questo emerge, nella voce "proventi ed oneri straordinari – componenti di reddito relativi ad esercizi precedenti (E20 e E21)", una componente a rettifica della voce patrimoniale interessata.

La componente in questione **non assume** in prima battuta **rilievo ai fini fiscali**, non essendovi i presupposti individuati dall'art. 101 del Tuir per la deduzione delle sopravvenienze passive o dall'art. 88 per la tassazione di quelle attive: **il costo non dedotto o il ricavo non tassato devono infatti rilevare nel periodo di corretta competenza fiscale** e non quando sono contabilizzati in bilancio per porre rimedio all'errore commesso in precedenza.

Nel caso in cui il contribuente abbia imputato un componente negativo in un periodo di imposta successivo rispetto a quello di competenza, dovrà quindi effettuare una **variazione in aumento** nel periodo in cui emerge l'errore. Se invece l'omessa contabilizzazione riguarda un componente positivo, vi dovrà essere una **variazione in diminuzione** nella dichiarazione del periodo in cui si è intervenuti per correggere l'errore.

Non essendo possibile fare assumere rilevanza fiscale ai componenti negativi che emergono, l'Agenzia indica quali siano le **modalità per recuperare la deduzione**, nell'ipotesi di componente negativo, nel periodo d'imposta di competenza.

Se l'annualità è ancora emendabile, deve essere presentata una apposita **dichiarazione**

integrativa “a favore”. Se invece così non è più, va comunque riconosciuta la possibilità di dare evidenza alla componente di costo non dedotta, purché sia ancora esperibile da parte dell'Amministrazione l'azione accertativa.

A tal fine il contribuente deve **“ricostruire” tutte le annualità interessate dall'errore fino all'ultima, riliquidando autonomamente le relative dichiarazioni**. Per l'ultimo periodo va presentata all'Agenzia una apposita **dichiarazione integrativa nella quale devono confluire gli effetti delle riliquidazioni effettuate**.

La circolare propone degli esempi numerici in relazione alle diverse casistiche che si possono manifestare, a seconda del fatto che l'annualità nella quale è stato commesso l'errore e quelle successive evidenzino tutte un risultato positivo, ovvero una perdita fiscale, o ancora una situazione “mista”.

Ipotizziamo, in quest'ultimo caso, che nel 2014 il contribuente abbia appurato l'omessa imputazione di un costo di competenza nel 2011, che si era già chiuso con una perdita. Ferma restando la ripresa a tassazione del componente rilevato in bilancio nel 2014, la perdita del 2011 andrà “incrementata” e sarà necessario ricalcolare le risultanze delle dichiarazioni dei successivi periodi di imposta fino al 2013 compreso, essendo quest'ultimo “emendabile” entro il 30 settembre 2015.

Quando invece il **componente non rilevato contabilmente** in un anno passato è **positivo**, va sempre presentata la **dichiarazione integrativa “a sfavore”**, per la quale il comma 8 dell'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998 prevede un termine di trasmissione coincidente con quello dell'esercizio dell'azione di accertamento.

Facciamo l'esempio di un ricavo di competenza del 2011 emerso “in ritardo” nel 2014: va presentata dichiarazione integrativa “a sfavore” per il periodo 2011 e versata la maggiore imposta dovuta, sterilizzando invece il componente positivo rilevato nel bilancio 2014.

Si moltiplicano invece le integrative nel caso in cui il **periodo “corretto” si sia chiuso in perdita** e il componente positivo non contabilizzato riduca unicamente l'ammontare di questa, non incidendo sul versamento dell'imposta: il contribuente dovrà presentare tante dichiarazioni integrative “a sfavore” quante sono le annualità precedenti a quella ancora aperta.

Il **prospetto** del modello Unico 2015 “Errori contabili” va quindi compilato:

1. **nel caso in cui la presente dichiarazione sia una dichiarazione integrativa a favore** ed è riservato ai contribuenti che per i periodi d'imposta in cui gli errori sono stati commessi erano imprese in contabilità ordinaria (ovvero partecipavano a dette imprese in caso di trasparenza fiscale). Tali periodi devono essere precedenti a quello oggetto della presente dichiarazione integrativa;
2. **nel caso in cui la presente dichiarazione sia una dichiarazione integrativa a sfavore** nella quale, tuttavia, confluiscono gli effetti di correzioni di errori contabili considerati

“a favore” commessi in periodi d’imposta precedenti a quello oggetto della presente dichiarazione integrativa.

La **Circolare n. 3/E/2014** ha inoltre precisato che il prospetto in analisi deve essere compilato anche nel caso di **disconoscimento del regime del consolidato fiscale**, al fine di riliquidare l’annualità cui l’elemento riattribuito si riferisce e i successivi periodi d’imposta.

IMPOSTE SUL REDDITO

Conseguenze dell'incostituzionalità della Robin Tax

di **Maria Paola Cattani**

L'11 febbraio 2015 la **Corte Costituzionale**, con la **sentenza n. 10/2015**, ha dichiarato **l'illegittimità costituzionale** dell'art. 81, commi 16, 17 e 18, del D.L. n. 112/2008, che prevedeva l'applicazione di un'addizionale all'imposta sul reddito delle società (Ires), la c.d. **Robin Hood Tax** a carico di alcuni **operatori del settore petrolifero ed energetico**.

L'addizionale, applicabile solo in presenza di volumi di ricavi e redditi imponibili "importanti", era finalizzata a **colpire il conseguimento di "sovra-profitti"** da parte delle aziende energetiche e petrolifere, determinati dalla crescita speculativa delle quotazioni delle materie prime, con lo scopo di perseguire finalità solidaristiche.

L'Agenzia delle entrate, con la [Circolare n. 18/E del 28 aprile 2015](#), fornisce chiarimenti in merito ai dubbi interpretativi ed alle **conseguenze fiscali derivanti dalla declaratoria di incostituzionalità** i cui effetti, si ricorda, decorrono dal giorno successivo alla pubblicazione della sentenza in Gazzetta Ufficiale (quindi il 12 febbraio 2015), per evitare effetti distorsivi sul bilancio dello Stato tali da giustificare una ulteriore manovra finanziaria.

Per quanto concerne l'analisi degli effetti della **declaratoria di incostituzionalità**, la prima puntualizzazione fornita dall'Agenzia specifica che la stessa **non produce effetti sulle obbligazioni tributarie riguardanti adempimenti relativi ai periodi d'imposta chiusi prima del 12 febbraio 2015**, con la conseguenza che, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, **restano dovuti gli acconti per il 2014, nonché il saldo**, la cui scadenza ordinaria è il 16 giugno 2015. Anche i soggetti con esercizio sociale non coincidente con l'anno solare restano assoggettati all'imposta, salvo il caso in cui la chiusura dell'esercizio avvenga dopo il 12 febbraio 2015.

Riprendendo quanto affermato con la C.M. n. 35/E/2010 e confermato dalla Corte Costituzionale, che "*l'addizionale in commento può essere considerata alla stregua di una mera maggiorazione dell'aliquota IRES ordinaria*" la quale, di conseguenza, colpisce la medesima base imponibile del tributo, l'Agenzia ritiene tuttavia che **l'addizionale mantenga, rispetto all'Ires, una propria specifica connotazione ed autonomia** che determinano la qualificazione dell'eventuale **compensazione tra le due imposte** non come "verticale", bensì come "**orizzontale**", da effettuare, pertanto, **rispettando i relativi limiti e le modalità** di legge.

Le eventuali eccedenze di versamento non sono qualificabili, quindi, come eccedenze Ires in senso proprio e, di conseguenza, il loro **utilizzo** potrà avvenire mediante:

” (rispettando il limite massimo annuale di 700.000 euro);

1: rimborso;

3. cessione alla consolidante ai fini della compensazione con l'Ires (art. 7, comma 1, lett. b), D.M. 09.06.2004).

In relazione ai dubbi interpretativi esaminati dalla Circolare, l'Agenzia riconosce che l'eventuale **utilizzo delle perdite pregresse riduce anche la base imponibile dell'addizionale**, in considerazione del fatto che tale imposta colpisce la **medesima base imponibile ai fini Ires**.

A tale fatto consegue che le **perdite pregresse, maturate indistintamente in tutti i periodi di imposta, anche progressi a quelli in cui è stata vigente l'addizionale**, concorreranno alla determinazione della base imponibile, trovando applicazione il **regime ordinario di riporto delle perdite**, a prescindere dal periodo in cui esse sono maturate.

L'ulteriore dubbio applicativo legato all'utilizzo delle perdite pregresse era connesso alla **determinazione del reddito imponibile** che sanciva, se superiore al limite di trecentomila euro, l'assoggettamento all'addizionale in commento: la questione verteva intorno alla necessità di prendere a **riferimento il reddito al netto delle perdite pregresse**, disponibili e compensabili ai sensi dell'art. 84 Tuir, **oppure al lordo** delle stesse. L'Agenzia precisa che, con riferimento all'addizionale Ires, il reddito imponibile deve ritenersi **coincidente con la nozione di reddito di cui all'art. 84, comma 1, quarto periodo, Tuir, quindi al netto delle eventuali perdite pregresse**, in considerazione del fatto che, volendo il legislatore incidere fiscalmente la capacità di alcuni contribuenti di produrre reddito, lo stesso debba tenere conto anche dell'influenza di fattori straordinari quali il riporto delle perdite pregresse.

ENTI NON COMMERCIALI

L'attività "decommercializzata" degli enti non commerciali

di **Guido Martinelli**

La rubrica settimanale del terzo settore sta esaminando i proventi degli enti non profit. Si è parlato dell'[organizzazione di lotterie, tombole e pesche di beneficenza](#), di [prestazioni di servizi rese agli associati](#) e di [attività commerciale](#): oggi si analizza l'attività decommercializzata.

Il comma 3 dell'art. 143 del TUIR disciplina **due fattispecie di attività i cui proventi non concorrono alla formazione del reddito imponibile degli enti non commerciali.**

In particolare, ai sensi dell'art. 143, comma 3 lett. a) del TUIR: non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali, sono esclusi dall'imposta sul valore aggiunto e sono esenti da ogni altro tributo "i **fondi pervenuti ai predetti enti a seguito di raccolte pubbliche effettuate occasionalmente, anche mediante offerte di beni di modico valore o di servizi ai sovventori, in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione**".

La disposizione in esame stabilisce che per le citate attività resta fermo il regime di esclusione dall'IVA. Si tratta infatti di raccolte occasionali e, come tali, non soggette al tributo specifico. Per espressa previsione normativa, inoltre, **esse sono esenti da ogni altro tributo.**

Per queste raccolte **va redatto un separato rendiconto** entro 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio, accompagnato da una relazione illustrativa dal quale far risultare, per esigenze di chiarezza e trasparenza, le entrate e le spese relative a ciascuna manifestazione. Il documento e la relazione devono essere redatti indipendentemente dall'obbligo di redazione del rendiconto annuale (comma 2, dell'art. 20 del D.P.R. n. 600/1973).

L'obbligo di predisporre il rendiconto delle entrate e delle spese di ogni raccolta è **indipendente da qualsiasi eventuale ulteriore vincolo contabile a carico dell'ente non**

commerciale (a prescindere, pertanto, dal fatto che questo svolga o meno attività commerciale). Il rendiconto deve, quindi, essere predisposto anche dall'ente non commerciale che svolge esclusivamente attività istituzionale.

Il rendiconto non deve essere allegato alla dichiarazione dei redditi né va trasmesso in altro modo all'Amministrazione finanziaria o ad altri soggetti. Esso però deve essere conservato, agli effetti fiscali, fino a quando non sia divenuto definitivo l'accertamento relativo al periodo d'imposta cui si riferisce e, quindi, in caso di controversia, anche oltre il termine decennale previsto dall'art. 2220 c.c..

Nella **Circolare n. 59/E del 31 ottobre 2007**, l'Agenzia delle Entrate ha richiamato la necessità che la raccolta di fondi segua regole ben determinate. In primo luogo, è necessario "individuare e quantificare un rapporto fra i fondi raccolti e la loro destinazione, prevedendo che i costi totali, sia amministrativi sia per l'attività di raccolta fondi, debbano essere contenuti entro limiti ragionevoli e tali da assicurare che, dedotti tali costi, residui, comunque, una certa quota di fondi da destinare ai progetti e alle attività per cui la stessa campagna è stata attivata. A tale proposito, si ritiene che i fondi raccolti debbano essere destinati per la maggior parte del loro ammontare a finanziare i progetti e l'attività per cui la raccolta fondi è stata attivata. I fondi raccolti, in sostanza, non devono essere utilizzati dall'ente per autofinanziarsi a scapito delle finalità solidaristiche che il legislatore fiscale ha inteso incentivare".

Per le associazioni sportive dilettantistiche che si avvalgono dell'opzione di cui all'art. 1 della Legge n. 398/91, secondo quanto prevede il comma 2 dell'art. 25 della L. n. 133/99, **non concorrono a formare il reddito imponibile**, per un numero di eventi complessivamente non superiore a due per anno e per un importo non superiore al limite annuo complessivo fissato con decreto interministeriale (attualmente, il limite è pari a 51.645,67 euro):

a) i proventi realizzati dalle associazioni nello svolgimento di attività commerciali connesse agli scopi istituzionali;

b) i proventi realizzati per il tramite della raccolta pubblica di fondi effettuata in conformità all'art. 143, comma 3, lett. a) del TUIR.

La seconda fattispecie è disciplinata dal comma 3, lett. b), dell'art. 143 del TUIR, secondo il quale **non concorrono in ogni caso alla formazione del reddito degli enti non commerciali i contributi corrisposti da amministrazioni pubbliche ai predetti enti per lo svolgimento convenzionato o in regime di accreditamento di attività aventi finalità sociali** esercitate in conformità con i fini istituzionali degli enti stessi.

L'agevolazione per i contributi è subordinata alle seguenti condizioni:

1. deve trattarsi di attività aventi finalità sociali;
2. deve sussistere una convenzione o un accreditamento con l'ente pubblico che ne certifichi l'interesse;

3. le attività devono essere svolte in conformità alle finalità istituzionali dell'ente.

Nella Circolare ministeriale n. 124/E/1998 è stato precisato che le finalità sociali devono ricomprendersi fra le finalità tipiche dell'ente.

L'agevolazione si applica alle singole attività convenzionate o svolte in regime di accreditamento; ne consegue che l'ente non commerciale può fruire del beneficio della non imponibilità anche limitatamente ad una o più delle attività svolte in convenzione o accreditamento, qualora queste rispettino i requisiti richiesti (finalità sociale e conformità ai fini istituzionali).

La disposizione si rende applicabile anche ai contributi di natura corrispettiva che, a differenza di quelli a fondo perduto, rappresentano comunque entrate di natura commerciale, anche se detassate: gli stessi configurano, quindi, operazioni soggette all'Iva (anche se spesso in regime di esenzione) ed ai connessi adempimenti (fatturazione, registrazione ecc.).

BACHECA

Nuovo seminario: Quadro RW monitoraggio fiscale e patrimoniali estere

di **Euroconference Centro Studi Tributarî**

Euroconference presenta un nuovo seminario di mezza giornata, che si pone l'obiettivo di analizzare le corrette procedure per l'assorbimento degli obblighi di monitoraggio e del pagamento delle imposte sostitutive estere. Infatti, la recente esperienza ha evidenziato le difficoltà di individuazione dei soggetti obbligati ed esclusi, unitamente alle complicazioni nella individuazione dei valori da esporre nel modello.

Particolare attenzione sarà dedicata agli esempi di compilazione ed al carico sanzionatorio gestibile anche con le procedure di ravvedimento operoso.

CORPO DOCENTE

Nicola Fasano – Avvocato – Pubblicista

SEDI E DATE

Bologna – 10/06/2015

Milano – 09/06/2015

ORARIO

Pomeriggio: 14.00 – 18.00

PROGRAMMA

GLI SCOPI DEL QUADRO RW

I soggetti obbligati ed esclusi

- Tipologia di soggetti tenuti alla compilazione (e relativa residenza fiscale)
- Il concetto di disponibilità delle attività estere
- Il titolare effettivo: esemplificazioni pratiche
- Casistiche di esonero dalla compilazione

L'oggetto della rilevazione ai fini del monitoraggio

- Individuazione delle attività patrimoniali

- Individuazione delle attività finanziarie

Le imposte patrimoniali estere

- Immobili e diritti assimilati: regole per la determinazione della base imponibile in relazione alla collocazione fisica del bene, valore catastale, costo documentato, valore di mercato
- Attività finanziarie estere: fattispecie tassate e non tassate, regole per la determinazione della base imponibile
- Il credito per le imposte patrimoniali estere: individuazione dei tributi e documentazione probatoria
- Regole e scadenze di versamento

Esemplificazioni pratiche di compilazione

- Conti correnti esteri
- Immobili e diritti all'estero
- Quote, titoli e diritti (indicazione analitica e cumulativa)

Le sanzioni per le omissioni o irregolarità

- Attività estere in Paesi collaborativi
- Attività estere in Paesi non collaborativi

Il ravvedimento operoso

- Il costo della procedura
- Le annualità interessate
- Le procedure operative