

## Edizione di mercoledì 8 luglio 2015

### PROFESSIONISTI

#### [Expo Milano 2015: ulteriori chiarimenti per i soggetti coinvolti](#)

di Alessandro Bonuzzi

### AGEVOLAZIONI

#### [Pac: entro il 15 ottobre la domanda per il regime piccoli agricoltori](#)

di Luigi Scappini

### LAVORO E PREVIDENZA

#### [Dal 1 luglio in vigore, con qualche problema, il DURC on line](#)

di Luca Vannoni

### DICHIARAZIONI

#### [I chiarimenti dell'Agenzia sulla precompilata](#)

di Alessandro Bonuzzi

### PATRIMONIO E TRUST

#### [L'individuazione della residenza fiscale del trust – parte 3a](#)

di Sergio Pellegrino

## PROFESSIONISTI

---

### **Expo Milano 2015: ulteriori chiarimenti per i soggetti coinvolti**

di Alessandro Bonuzzi

Con la [\*\*circolare n.25/E\*\*](#) di ieri l'Agenzia delle Entrate fornisce ulteriori chiarimenti di carattere fiscale per i soggetti coinvolti, a vario titolo, in **Expo Milano 2015** rendendo note le risposte date alle domande più frequenti. Qui di seguito verranno analizzate alcune delle questioni affrontate suddivise per tema.

#### **Imposta sul valore aggiunto**

Sulla base del cosiddetto accordo BIE stipulato l'11 luglio 2012 tra il Governo italiano e il *Bureau international des expositions* (BIE appunto), i Commissariati Generali di Sezione possono usufruire del **regime di non imponibilità Iva** per la realizzazione del proprio Padiglione espositivo. La circolare chiarisce che ciò vale per gli acquisti di beni e servizi e per le importazioni di beni relativi alla costruzione dell'intero padiglione, inclusa la parte adibita alle attività commerciali (ad esempio, ristorante, bar, negozio), poiché la struttura è riferibile nella sua interezza **all'attività istituzionale** dei Commissariati. Diversamente, non rientrano nel regime di non imponibilità le operazioni connesse al rifornimento, vettovagliamento e arredo degli spazi adibiti allo svolgimento delle **attività commerciali**, nonché le importazioni di articoli oggetto di vendita in loco.

Rientra nel regime di non imponibilità Iva anche la **locazione di appartamenti**, da parte di un partecipante ufficiale, al fine esclusivo di consentire la partecipazione del proprio personale a Expo. In caso di applicazione dell'imposta, la stessa può essere recuperata attraverso l'emissione da parte del locatore italiano di una nota di credito entro un anno dall'effettuazione dell'operazione. Il medesimo regime di non imponibilità si applica anche con riferimento ai **servizi di somministrazione di gas, elettricità e altre utenze**, ma solo a condizione che i relativi contratti siano intestati al Commissariato Generale di Sezione.

Non godono della non imponibilità Iva gli acquisti di beni e/o servizi per lo svolgimento di un'attività commerciale, a prescindere dal soggetto che li effettua (partecipante ufficiale o non ufficiale). Pertanto, gli acquisti da parte di un Commissariato Generale di Sezione, da un'impresa italiana, di **prodotti alimentari destinati a essere rivenduti** al pubblico presso il punto ristoro del suo padiglione non possono fruire del regime di non imponibilità Iva.

In merito agli obblighi contabili o dichiarativi ai fini fiscali a carico del Commissariato Generale di Sezione, quando non svolge alcuna attività commerciale in Italia non è tenuto ad

osservare particolari adempimenti, tuttavia, ha comunque **l'obbligo di conservare i moduli** che compila e consegna ai fornitori per usufruire del regime di non imponibilità Iva con le stesse modalità previste per i documenti ufficiali emessi, unitamente alla documentazione dei relativi pagamenti.

Per quanto riguarda gli aspetti Iva legati alle **imprese italiane**, il documento di prassi evidenzia che le prestazioni di servizi relative alla costruzione di uno stand fieristico presso Expo Milano 2015 fornite ad un soggetto passivo Iva con sede in un Paese a fiscalità privilegiata, ancorché trattasi di operazioni fuori campo Iva, in quanto non territorialmente rilevanti in Italia ai sensi dell'articolo 7-ter del D.P.R. n.633/1972, soggiacciono comunque all'obbligo di comunicazione *black list* secondo le regole e le scadenze ordinarie.

Inoltre, qualora un'impresa italiana stipuli un contratto di appalto con un general contractor estero per la realizzazione di un padiglione espositivo e, a tal fine, affidi poi in sub-appalto a società italiane parte degli interventi, l'Iva relativa alle prestazioni di servizi rese da queste all'appaltatore deve essere assolta secondo il **meccanismo dell'inversione contabile**; ovviamente, ciò vale a condizione che siano verificate tutte le condizioni richieste dall'art.17, comma 6, lett. a), del decreto Iva.

### **Commissariato Generale di Sezione quale stabile organizzazione e sostituto d'imposta**

La circolare precisa che il Commissariato Generale di Sezione che svolge **un'attività commerciale** all'interno del Padiglione è considerato agli effetti dell'Iva un **soggetto passivo stabilito in Italia**; pertanto, è tenuto ad assolvere i relativi adempimenti, tra cui la presentazione, entro trenta giorni dall'inizio dell'attività, della dichiarazione di inizio attività tramite modello AA7/10.

In merito agli obblighi propri del **sostituto d'imposta**, posto che i Commissariati Generali di Sezione sono di base esonerati da tutte le obbligazioni e gli adempimenti fiscali per il reddito eventualmente prodotto in Italia in occasione di Expo Milano 2015, in quanto generalmente non svolgono attività commerciale, la circolare evidenzia le seguenti possibili situazioni:

- il Commissariato Generale di Sezione è tenuto ad operare le ritenute, ove previste, per i compensi corrisposti in occasione di Expo Milano 2015 qualora svolga in Italia un'attività commerciale, quale quella di ristorazione o di vendita gadget. Peraltro lo svolgimento di tali attività determinerebbe l'esistenza di una sua stabile organizzazione ai fini delle imposte dirette e ai fini Iva;
- il Commissariato Generale di Sezione è tenuto ad operare le ritenute, ove previste, per i compensi corrisposti in occasione di Expo Milano 2015 qualora, pur non svolgendo attività commerciale, operi già in Italia come sostituto d'imposta;
- il Commissariato Generale di Sezione non è tenuto nemmeno ad operare le ritenute che deriverebbero dall'attività istituzionale qualora non operi già in Italia come

sostituto d'imposta e non svolga in Italia un'attività commerciale.

### Rivendita dei biglietti Expo

Nell'ultima sezione, il documento di prassi precisa che, per la rivendita dei biglietti Expo acquistati dall'ente organizzatore, **i rivenditori non sono tenuti ad emettere fattura**, neanche su richiesta dell'impresa; ciò in quanto i titoli di accesso sono a tutti gli effetti dei documenti fiscali di per sé idonei a certificare il pagamento del corrispettivo, comprensivo di Iva.

## AGEVOLAZIONI

---

### **Pac: entro il 15 ottobre la domanda per il regime piccoli agricoltori**

di Luigi Scappini

Agea, con Circolare del 2 luglio 2015 ha offerto alcuni chiarimenti in merito alle modalità di opzione per il regime previsto, nell'ambito dei contributi Pac, per i **piccoli agricoltori**, regime che si pone l'obiettivo di ridurre gli aspetti di natura burocratica connessi, ad esempio, a pratiche quali la domanda di sostegno e quelle agricole benefiche per il clima e l'ambiente. Norma interna di riferimento è il D.M. n.6513 del 18 novembre 2014, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n.295 del 20 dicembre 2014.

La domanda, che si ricorda è facoltativa, può essere presentata, da parte dei soggetti che risultano assegnatari dei titoli in ragione della domanda unica 2015, all'Organismo pagatore competente, secondo le modalità dallo stesso stabilite, entro il termine del **15 ottobre 2015**.

In particolare, la domanda dovrà obbligatoriamente contenere il riferimento alla **domanda unica** presentata nel 2015 dal medesimo beneficiario e la presa atto delle condizioni previste dal regime per il quale si esercita l'opzione.

A decorrere dalle domande presentate per il 2016 saranno **necessari i seguenti dati**:

1. le informazioni per stabilire la conformità all'art. 64 del Regolamento (UE) n.1307/2013;
2. una dichiarazione di presa d'atto delle condizioni particolari relative al regime per i piccoli agricoltori previste dall'art. 64 del Regolamento (UE) n. 1307/2013; ovvero
3. la richiesta di ritiro dal regime per i piccoli agricoltori.

I pagamenti nell'ambito del regime per i piccoli agricoltori sono **in sostituzione**, nel limite massimo di 1.250 euro, dei pagamenti da concedere per il regime di pagamento di base, il pagamento per l'inverdimento, il pagamento per i giovani agricoltori e il sostegno accoppiato facoltativo.

Ma quali sono i vantaggi effettivi dell'opzione per il regime delineato per i piccoli agricoltori?

Innanzitutto essi sono esonerati dalle **pratiche agricole benefiche per il clima e l'ambiente** previste dal Regolamento (UE) n. 1307/2013.

In second'ordine, nel caso in cui il soggetto non richieda altri aiuti, ai sensi dell'articolo 18 del

DM n.1420 del 26 febbraio 2015, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 81 dell'8 aprile 2015, possono detenere un **fascicolo aziendale aggiornato in forma semplificata**. In tal caso la semplificazione è evidente, dal momento che le informazioni richieste sono quelle di cui all'articolo 3, comma 2, lettera a), DM 12 gennaio 2015, n. 162.

In vigenza dell'opzione, i piccoli agricoltori sono obbligati a:

- mantenere almeno un numero di **ettari ammissibili** ai sensi dell'articolo 32 del Regolamento (UE) n. 1307/2013 corrispondente al numero di titoli detenuti ai sensi dell'articolo 64, paragrafo 1, lett. a) del medesimo regolamento. Si ricorda come per ettaro ammissibile, si intende alternativamente:
  - qualsiasi superficie agricola dell'azienda utilizzata per un'attività agricola o, qualora la superficie sia utilizzata anche per attività non agricole, utilizzata prevalentemente per attività agricole, o
  - qualsiasi superficie che ha dato diritto di ricevere pagamenti nel 2008 nell'ambito del regime di pagamento unico o del regime di pagamento unico per superficie, ex Regolamento (CE) n. 1782/2003 e che rispetta ulteriori condizioni;
- essere destinatari del **pagamento** per un ammontare non inferiore a 250 euro per il biennio 2015-2016 e 300 euro per il 2017.

Ma l'opzione per il regime previsto per i piccoli agricoltori comporta che, in deroga a quanto stabilito in termini di portabilità dei titoli dall'articolo 34 del Regolamento (UE) n. 1307/2013, gli stessi **non sono trasferibili**, salvo in ipotesi di successione effettiva o anticipata.

In questo caso, si possono verificare varie condizioni in capo al soggetto che "subentra" nel regime, fermo restando che il soggetto, per potervi accedere, deve comunque rispettarne i requisiti richiesti.

In particolare, si potranno verificare le seguenti condizioni:

- i titoli ereditati devono rappresentare la totalità di quelli detenuti dal disponente;
- nel caso in cui il beneficiario abbia già aderito al regime, può scegliere se mantenere il proprio regime di piccolo agricoltore, subentrare in quello ricevuto o uscire e aderire al regime di pagamento di base. Il silenzio comporta l'uscita dal regime per i piccoli agricoltori;
- nel caso di possesso da parte del beneficiario di titoli propri in regime per i piccoli agricoltori, la richiesta di attivazione dei titoli di cui è già in possesso equivale a richiesta di ritiro dal regime per i piccoli agricoltori ricevuto tramite successione.

Infine, la circolare Agea ricorda come, i soggetti che risultano beneficiari del regime dei piccoli agricoltori da almeno **un anno**, possono accedere al regime di sostegno previsto all'articolo 19, paragrafo 1, lettera c), del Regolamento (UE) n. 1305/2013, a condizione che si impegnino a

cedere permanentemente la totalità della propria azienda comprensiva dei diritti ad altro agricoltore.

Per effetto di quanto previsto dall'articolo 60 del Regolamento n.1306/2013, non si considera cessione la successione anticipata.

Il sostegno, pari al 120% del pagamento annuale che il beneficiario può percepire in virtù del regime per i piccoli agricoltori, è assegnato a decorrere dalla data di cessione fino al 31 dicembre 2020 o, alternativamente, calcolato per tale periodo e versato sotto forma di pagamento una tantum.

## LAVORO E PREVIDENZA

---

### **Dal 1 luglio in vigore, con qualche problema, il DURC on line**

di Luca Vannoni

A seguito dell'entrata in vigore del **decreto interministeriale 30 gennaio 2015, dal 1° luglio 2015** la verifica della **regolarità contributiva** nei confronti dell'INPS, dell'INAIL e delle Casse Edili, avviene in **modalità esclusivamente telematica**, semplicemente indicando il codice fiscale del soggetto da verificare. La nuova procedura, entrata in vigore senza alcuna sperimentazione, ha creato notevoli problemi ai consulenti del lavoro nell'accedere ai dati per le aziende di cui hanno delega a operare: tuttavia, nonostante l'esplicita richiesta da parte dell'Ordine dei Consulenti del Lavoro, la nuova procedura non ha visto prorogata la sua entrata in vigore.

Prima di entrare nel merito delle novità, si ricorda che il **DURC certifica la regolarità dei versamenti contributivi, previdenziali e assistenziali, e dei premi assicurativi**: da norma che riguardava in via esclusiva le attività di appalto, di opere, servizi e forniture, con amministrazioni pubbliche, **è stata progressivamente estesa** a tutti i lavori, anche quelli privati, nell'edilizia, per il rilascio di attestazioni SOA e per **l'erogazione di sovvenzioni, contributi, sussidi, ausili finanziari e vantaggi economici, di qualunque genere**.

**IL DURC ha validità 120 giorni** dalla data di effettuazione della richiesta: nel corso di validità, le verifiche sono reiniate dalla procedura telematica al DURC on line attivo.

Da un punto di vista operativo, la verifica è effettuata dai soggetti abilitati ed in possesso di specifiche credenziali, interrogando direttamente online gli archivi dell'INPS, dell'INAIL e delle Casse edili, **digitando il codice fiscale del soggetto da verificare** e seguendo le disposizioni amministrative emanate dagli enti: la circolare INPS n. 126 del 26 giugno 2015, la circolare INAIL n. 61 del 25 giugno 2015. In termini concreti, l'utente in possesso delle credenziali accede alla sezione "DURC On Line" scegliendo una delle seguenti opzioni:

1. Consultazione Regolarità;
2. Lista Richieste;
3. Richiesta Regolarità.

Se il sistema verifica che è **già pervenuta una precedente richiesta**, in occasione della richiesta di regolarità, all'utente **sarà fornito il numero di protocollo già assegnato**, altrimenti alla richiesta sarà attribuito un nuovo numero di protocollo.

La regolarità contributiva **riguarda i pagamenti dovuti dall'impresa in relazione ai lavoratori subordinati e ai collaboratori iscritti alla gestione separata**, nonché i pagamenti dovuti dai

lavoratori autonomi scaduti fino all'ultimo giorno del secondo mese antecedente a quello in cui la verifica è effettuata. Per le imprese di nuova costituzione, non verrà fornita alcuna attestazione fino al compiersi di tale periodo.

Se **l'esito conferma la regolarità**, l'applicazione consente la **stampa del DURC**, che costituisce l'attestazione di regolarità. In caso contrario, la procedura evidenzia automaticamente l'origine **dell'irregolarità**, come l'assenza delle denunce obbligatorie o la presenza di debiti, per i quali è necessario l'intervento dell'ente interessato, che deve chiedere la regolarizzazione o il versamento dei premi tramite PEC al soggetto verificato o all'intermediario ex l. 12/1979. **La regolarizzazione comporta l'aggiornamento delle banche dati di tutti gli enti** e la creazione del documento attestante la regolarità. Se, a seguito dell'invito a regolarizzare, non viene presentata la denuncia dall'impresa, ovvero la stessa non contenga gli elementi necessari, la verifica attesta un esito di irregolarità.

È importante sottolineare come la regolarità sussista anche nei seguenti casi:

1. Rateizzazioni concesse da INPS; INAIL o dalle Casse Edili;
2. Sospensioni dei pagamenti disposte da norme di legge;
3. Crediti in fase amministrativa oggetto di compensazioni;
4. Crediti in fase amministrativa in pendenza di contenzioso amministrativo o giudiziario;
5. Crediti affidati ad agenti della riscossione per i quali sia disposta la sospensione.

Inoltre, la regolarità **viene attestata anche in caso non gravi scostamenti tra il dovuto e il versato**, considerati come tali se l'omissione, per singolo istituto, è pari o inferiore a 150,00 € comprensivi di eventuali accessori di legge. Con tale importante disposizione, in vigore dal 1° giugno 2015, si superano i problemi legati a DURC negati per differenze di pochi euro.

In caso di irregolarità, l'interessato, avvalendosi delle procedure in uso, **può sanare la propria posizione entro un termine non superiore a 15 giorni dalla notifica dell'invito** alla regolarizzazione: ad ogni modo, tenuto conto che gli enti interessati non potranno dichiarare l'irregolarità prima della definizione dell'esito della verifica, il DURC terrà conto dell'intervenuta regolarizzazione che in ogni caso dovrà avvenire entro il 30esimo giorno dalla data della prima richiesta. Infatti, decorso il termine di 15 giorni, l'esito della verifica sarà comunicato esclusivamente ai soggetti che hanno effettuato l'interrogazione nell'arco temporale di 30 giorni dalla prima richiesta.

Particolari disposizioni vigono **in caso di procedure concorsuali** (art. 5 del DM 30 gennaio 2015). In caso di concordato con continuità aziendale, l'impresa si considera regolare nel periodo tra pubblicazione del ricorso nel registro delle imprese e il decreto di omologazione. È necessario, ad ogni modo, che il piano di risanamento preveda l'integrale soddisfacimento dei crediti nei confronti degli istituti, con scadenza antecedente alla data di pubblicazione nel registro delle imprese del ricorso per l'ammissione alla procedura di concordato preventivo.

In caso di fallimento con esercizio provvisorio, la regolarità viene attestata a condizione che

gli obblighi contributivi scaduti anteriormente alla data di autorizzazione all'esercizio provvisorio risultino essere stati insinuati e i contributi dovuti per i periodi successivi siano regolarmente assolti. In caso di amministrazione straordinaria, la regolarità viene attestata a condizione che gli obblighi contributivi scaduti anteriormente alla data della dichiarazione di apertura risultino essere stati insinuati e i contributi dovuti per i periodi successivi siano regolarmente assolti.

Le imprese che presentano una proposta di accordo sui debiti contributivi, in occasione del concordato preventivo o per un accordo di ristrutturazione dei debiti, sono considerate regolari per l'emissione del Durc, per il periodo intercorrente la data di pubblicazione dell'accordo nel registro delle imprese e il decreto di omologa dell'accordo, se viene previsto, nel piano di ristrutturazione, il pagamento parziale, anche in forma dilazionata, dei debiti contributivi.

## DICHIARAZIONI

---

### ***I chiarimenti dell'Agenzia sulla precompilata***

di Alessandro Bonuzzi

Con la [circolare n.26/E](#) di ieri l'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti su questioni interpretative riguardanti la **dichiarazione dei redditi precompilata** e la **proroga del termine di presentazione del 730/2015** recata dal DPCM 26 giugno 2015. Qui di seguito vengono riassunte le indicazioni suddivise per problematica.

#### **Rettifica della dichiarazione presentata on line**

A partire dal 30 giugno, per correggere eventuali errori, occorre presentare un modello 730 integrativo ad un Caf o a un professionista abilitato, entro il 25 ottobre, oppure un modello Unico correttivo nei termini o integrativo. Qualora la correzione comporti un maggior debito o un minor credito (ad esempio, l'inserimento di un reddito derivante da una collaborazione occasionale), è necessario presentare il Modello Unico, correttivo o integrativo.

#### **730 precompilato accettato senza l'indicazione di un reddito**

Nel caso in cui un reddito non viene indicato nella dichiarazione precompilata a causa della mancata trasmissione della Certificazione Unica da parte del sostituto d'imposta, il contribuente dovrà integrare la dichiarazione precompilata. In caso contrario, sarà soggetto al controllo da parte dell'Agenzia delle entrate per dichiarazione infedele. Per quanto riguarda la responsabilità del sostituto d'imposta, è prevista una sanzione di 100 euro per ogni certificazione errata, o trasmessa tardivamente o non trasmessa.

#### **Presentazione della dichiarazione senza l'indicazione del numero dei giorni di lavoro o di pensione**

Qualora il contribuente abbia inviato il modello 730 senza indicare i giorni e non lo abbia corretto presentando un 730 sostitutivo entro il 29 giugno, può rettificare la dichiarazione utilizzando gli strumenti ordinari, quindi presentando

- entro il 25 ottobre un modello 730 integrativo a un Caf o a un professionista abilitato

- oppure presentando un modello Unico entro il 30 settembre 2015 (dichiarazione correttiva nei termini)
- oppure entro il termine previsto per la presentazione del modello Unico relativo all'anno successivo (dichiarazione integrativa a favore).

### **Conservazione della documentazione da parte del contribuente**

Nell'ipotesi di presentazione della dichiarazione precompilata con modifiche e/o integrazioni che incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta direttamente da parte del contribuente o tramite il sostituto d'imposta che presta l'assistenza fiscale, è opportuno che la documentazione alla base della dichiarazione sia conservata dal contribuente fino al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

### **Rettifica della dichiarazione per scegliere di rateizzare il debito**

Il contribuente che abbia accettato la dichiarazione precompilata senza effettuare l'opzione per la rateazione poteva operare tale scelta solo presentando un modello 730 sostitutivo entro il 29 giugno.

### **Difformità tra la dichiarazione trasmessa dall'intermediario e quella autocompilata dal contribuente**

Il contribuente ha l'obbligo di integrare la dichiarazione nel caso in cui un reddito correttamente indicato nella dichiarazione autocompilata non è stato poi riportato nella dichiarazione elaborata dal Caf/professionista. In caso contrario, il contribuente sarà soggetto al controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate per dichiarazione infedele, ma potrà rivalersi sul Caf/professionista per le sanzioni nel caso in cui ritenga che la responsabilità possa essere attribuita al soggetto che ha prestato l'assistenza.

### **Delega per l'accesso alla dichiarazione precompilata**

La delega per l'accesso alla dichiarazione precompilata ha validità annuale e può essere conferita, unitamente a una copia del documento di identità del delegante, sia in formato cartaceo che in formato elettronico. Per la sottoscrizione elettronica della delega, è necessario che il delegante si identifichi, attraverso le credenziali rilasciate dalla sua azienda per l'accesso alla rete interna ovvero attraverso una firma avanzata, qualificata o digitale, a meno

che non si tratti di una casella di posta elettronica certificata con identificazione del titolare (la cosiddetta PEC-ID).

### **Utilizzo del modello 730 in presenza di investimenti in start up**

La detrazione per investimenti in start up, di cui all'art.29 del D.L. n.179/2012, può essere fruita esclusivamente presentando il modello Unico.

### **Mancata presentazione del RW e responsabilità del soggetto che ha apposto il visto di conformità**

Il visto di conformità sul modello 730 non rileva ai fini degli adempimenti dichiarativi relativi al quadro RW; pertanto, le sanzioni per l'omessa o tardiva presentazione di questo quadro non possono essere imputate al soggetto che ha apposto il visto sul modello 730.

### **Riporto del credito ridotto in sede di controllo automatizzato e responsabilità del soggetto che ha apposto il visto di conformità**

Se il contribuente ha trasmesso, tramite un intermediario, una dichiarazione dei redditi nella quale sia stato riportato un credito derivante dal periodo precedente che, a seguito di un successivo controllo ai sensi dell'art. 36 bis del d.P.R. n.600/1973, sia stato rilevato in parte errato a causa dell'omesso versamento degli acconti relativi all'anno precedente, non si rilevano profili di responsabilità in capo all'intermediario che abbia apposto il visto di conformità. Quest'ultimo, infatti, è tenuto a verificare esclusivamente i versamenti dell'anno in corso e l'eccedenza a credito risultante dalla dichiarazione relativa al periodo d'imposta precedente.

### **Contributi di previdenza complementare dedotti due volte per errore commesso dal sostituto d'imposta nella compilazione della Certificazione Unica e responsabilità del contribuente o del Caf/professionista**

È esclusa la responsabilità del Caf o professionista che ha apposto il visto di conformità. La responsabilità ricade sul contribuente che potrà, eventualmente, rivalersi sul sostituto d'imposta, per l'importo delle sanzioni. Al sostituto è applicabile, inoltre, la sanzione di 100 euro introdotta dal decreto legislativo 21 novembre 2014, n. 175 per la trasmissione di una certificazione errata.

## **Utilizzo del modello 730 in presenza di redditi derivanti dalla partecipazione in società di persone**

Il socio (anche se pensionato) di una società di persone anche con redditi negativi e in liquidazione, non può presentare il modello 730, ma deve esporre i redditi (o le perdite) di partecipazione in società di persone nel modello Unico Persone Fisiche e, in particolare, nel quadro RH.

## **Rettifica della dichiarazione a seguito della ricezione di una nuova Certificazione Unica recante una ritenuta inferiore rispetto a quella indicata nel 730**

Qualora l'errore sia stato rilevato dopo il 29 giugno 2015, il contribuente deve presentare il modello Unico 2015 Persone fisiche

- entro il 30 settembre 2015 (dichiarazione correttiva nei termini) o
- entro il termine previsto per la presentazione del modello Unico relativo all'anno successivo (dichiarazione integrativa)

nonché provvedere al contestuale pagamento della maggiore imposta, compresa la differenza rispetto all'importo del credito risultante dal modello 730 che verrà comunque rimborsato dal sostituto d'imposta, dei relativi interessi e delle sanzioni.

## **Termine per la trasmissione telematica delle Certificazioni Uniche contenenti esclusivamente redditi non dichiarabili mediante il modello 730**

Queste certificazioni devono essere trasmesse in via telematica all'Agenzia delle Entrate entro il termine previsto per la presentazione del modello 770 Semplificato.

## **Verifiche dei Caf/professionisti in caso di spese che fruiscono della detrazione del 50 per cento o del 65 per cento effettuate dal comodatario**

Il Caf/professionista che vista il modello 730 del comodatario è tenuto al controllo del contratto di comodato e della relativa registrazione.

## **Determinazione del reddito del familiare a carico in presenza di immobili assoggettati all'Imu**

Il reddito complessivo del familiare a carico, che a tal fine non deve superare i 2.840,51 euro, deve essere calcolato senza tener conto della rendita catastale relativa agli immobili da questi posseduti e non locati qualora gli stessi siano soggetti ad Imu.

## **Compilazione online del modello 730 e rilevanza del bonus 80 euro in presenza di oneri deducibili**

Per determinare l'ammontare del bonus Irpef spettante non rilevano gli oneri deducibili sostenuti dal contribuente.

## **Certificazioni Uniche rilasciate dall'Inps non recanti il numero dei giorni di durata del rapporto di lavoro**

Qualora si verifichi l'ipotesi in cui il contribuente sia in possesso di una sola Certificazione Unica rilasciata dall'Inps senza indicazione di giorni e in presenza dell'indicazione del periodo di lavoro, per il primo anno di avvio sperimentale della dichiarazione precompilata, nel modello 730 va indicato il numero dei giorni per i quali spettano le detrazioni desumendoli dal periodo indicato. Resta fermo che il numero complessivo dei giorni non può superare 365.

## **Assenza nella dichiarazione di un reddito di lavoro autonomo certificato in forma libera**

Nell'ipotesi di certificazioni di lavoro autonomo rilasciate in forma libera e non trasmesse all'Agenzia delle entrate ai fini della predisposizione della dichiarazione precompilata, si ritiene che i dati desunti dalla certificazione, ancorché redatta informalmente, debbano essere riportati in dichiarazione, nel caso in cui dalla certificazione emerga che il reddito rientra tra quelli che possono essere dichiarati con il modello 730.

## **Modello 730 rettificativo trasmesso nei termini**

La sanzione prevista per l'eliminazione di errori derivanti da un visto di conformità infedele non si applica nel caso in cui la trasmissione del modello 730 rettificativo sia effettuata entro il termine previsto ordinariamente per l'invio del modello 730. Per il 2015, il termine per la trasmissione delle dichiarazioni in rettifica senza applicazione di sanzioni deve considerarsi il 23 luglio 2015.

## **Modalità di versamento delle sanzioni in caso di presentazione di modello 730 rettificativo o di comunicazione ai sensi dell'articolo 6 del decreto legislativo n. 175 del 2014**

Per il versamento della sanzione prevista per l'eliminazione di errori derivanti da un visto di conformità infedele mediante la presentazione di dichiarazione rettificativa entro il 10 novembre, il Caf/professionista deve utilizzare il modello F24 e indicare i propri dati anagrafici e il codice fiscale del contribuente nel rigo "Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare", indicando il "Codice Identificativo" e il codice tributo in corso di istituzione.

## **Termine di presentazione del 730 direttamente all'Agenzia tramite l'applicazione web in considerazione della proroga attività di assistenza fiscale recata dal DPCM 26 giugno 2015**

L'invio della dichiarazione 730 tramite l'applicazione web disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate può essere effettuato entro il 23 luglio 2015, stesso termine previsto per la trasmissione da parte dei Caf e dei professionisti.

## **Termine per la ritrasmissione delle dichiarazione trasmesse entro il 7 luglio e scartate in considerazione della proroga attività di assistenza fiscale recata dal DPCM 26 giugno 2015**

Ai Caf e professionisti che abbiano effettuato la trasmissione di almeno l'80% delle dichiarazioni entro il 7 luglio 2015, non si applica la sanzione prevista in caso di tradiva o omessa trasmissione telematica delle dichiarazioni (ex art.7-bis del D.Lgs. n.241/1997) anche in caso di dichiarazioni tempestivamente trasmesse entro la data del 7 luglio 2015, scartate e correttamente ritrasmesse entro la predetta data del 23 luglio.

## PATRIMONIO E TRUST

### **L'individuazione della residenza fiscale del trust – parte 3a**

di Sergio Pellegrino

Analizziamo in questo ultimo pezzo dedicato alla residenza fiscale del trust le presunzioni introdotte dal legislatore in relazione ai trust “localizzati” in Paesi *black list*

Abbiamo visto nel precedente intervento dedicato al tema dell' **individuazione della residenza fiscale del trust** come questa debba avvenire, di regola, adottando i criteri generali previsti dall'articolo 73 del Tuir per società ed enti.

Nell'ambito dell'articolo 73, però, il legislatore ha anche introdotto **due presunzioni legali “specifiche” di residenza del trust**, che come indicato dalla **circolare 48/E/2007**, mirano a “*contrastare possibili fenomeni di fittizia localizzazione dei trust all'estero con finalità elusive*”.

La **prima presunzione** contenuta nel terzo comma dell'articolo 73 stabilisce che si considerano residenti nel territorio dello Stato, salvo prova contraria, il trust e gli istituti aventi contenuto analogo **istituiti in Stati o territori *black list*** – in quanto non consentono lo scambio di informazioni a livello di amministrazioni finanziarie – **quando almeno uno dei disponenti ed almeno uno dei beneficiari sono fiscalmente residenti nel territorio dello Stato.**

**La norma non brilla certo dal punto di vista della tecnica legislativa.**

Innanzitutto appare **improprio il termine “istituiti”**: letteralmente, un trust istituito in un Paese *black list*, ma poi gestito in uno *white list*, sarebbe penalizzato, mentre, viceversa, sarebbe sufficiente l'istituzione del trust in un Paese *white list* per evitare l'innesto della presunzione anche in caso di gestione dello stesso in uno Stato o territorio *black list*.

Per cercare di superare l'

*impasse che deriva dal dato letterale della norma, la circolare 48/E/2007 si esprime in questi termini: “*

*In buona sostanza, ai fini dell'attrazione della residenza, rileva il fatto che un trust, caratterizzato da elementi collegati con il territorio italiano (un disponente e un beneficiario residente o immobili siti in Italia e conferiti da un soggetto italiano) sia “istituito” ossia abbia formalmente fissato la residenza in un paese non incluso nella white list”.*

C'è poi il problema di stabilire

**in quale momento la residenza fiscale**

**di un disponente e di un beneficiario** attrae in Italia la residenza fiscale del trust.

Secondo la visione dell'Agenzia,

**non è necessaria una coincidenza** da questo punto di vista: la residenza del disponente rileva nel periodo d'imposta in cui questi ha effettuato l'atto di disposizione a favore del trust, mentre la residenza fiscale del beneficiario si può verificare anche in un periodo d'imposta successivo.

Se possibile ancora peggiore è la formulazione della seconda presunzione contenuta nel terzo comma dell'articolo 73 del Tuir:

*“Si considerano, inoltre, residenti nel territorio dello Stato i trust istituiti in uno Stato diverso da quelli di cui al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze emanato ai sensi dell'articolo 168-bis, quando, successivamente alla loro costituzione, un soggetto residente nel territorio dello Stato effettui in favore del trust un'attribuzione che importi il trasferimento di proprietà di beni immobili o la costituzione o il trasferimento di diritti reali immobiliari, anche per quote, nonché vincoli di destinazione sugli stessi”.*

In questa seconda fattispecie l'accento viene posto sulla disposizione nel trust collocato in un Paese

*black list* di

**immobili (o diritti reali su di essi) situati in Italia:** è l'ubicazione degli immobili che crea il collegamento territoriale e giustifica la residenza in Italia del trust.

Confrontando le due disposizioni emergono

**differenze poco comprensibili.**

Innanzitutto, in questa fattispecie non si fa riferimento alla possibilità di

**fornire prova contraria** e quindi la presunzione risulterebbe

**assoluta:** conclusione naturalmente difficilmente accettabile, tant'è che la stessa circolare 48/E/2007 afferma che

*“in entrambi i casi di attrazione in Italia di trust non residenti, la norma opera una presunzione relativa di residenza; rimane quindi la possibilità per il contribuente di dimostrare l'effettiva residenza fiscale del trust all'estero”.*

Curiosamente si

**fa poi riferimento soltanto al trust** e non “

*a istituti aventi contenuto analogo*”, come invece fa la prima presunzione con l’obiettivo di “intercettare” situazioni nelle quali

*“ordinamenti stranieri disciplinino istituti analoghi al trust ma assegnino loro un “nomen iuris” diverso*”, come può essere, ad esempio, nel caso delle fondazioni che si possono istituire in Liechtenstein.

Infine, parlando di trust, anche il riferimento ai

**vincoli di destinazione** sugli immobili appare poco chiaro e concretamente applicabile all’atto pratico.

*Per approfondire le problematiche relative all’accertamento ti raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione:*