



NEWS Euroconference

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di venerdì 31 luglio 2015

ACCERTAMENTO

[Anomalie volume d'affari e spesometri: l'incrocio dati convince poco...](#)

di Fabio Garrini

IVA

[La detrazione e il rimborso dell'IVA nell'ambito del MOSS](#)

di Marco Peirolo

PENALE TRIBUTARIO

[Occultamento delle scritture contabili e delega al commercialista](#)

di Luigi Ferrajoli

IVA

[Regime speciale Iva in agricoltura: il requisito soggettivo](#)

di Luigi Scappini

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Consolidato fiscale nazionale: ambito soggettivo](#)

di Sandro Cerato

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico](#)

di Andrea Valiotto

ACCERTAMENTO

Anomalie volume d'affari e spesometri: l'incrocio dati convince poco...

di Fabio Garrini

Nel corso del mese di luglio l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il **provvedimento prot. N. 94624** con il quale vengono rese note alcune **linee guida per la comunicazione ai contribuenti di anomalie presenti nei dati comunicati all'Amministrazione Finanziaria**. Alcuni di questi "incroci" però **convincono poco**.

La disciplina

La **Legge di Stabilità 2015** (art. 1, c. da 637 a 640 della L.190 del 23 dicembre 2014) ha recato, tra le disposizioni principali, una modifica consistente alla possibilità di azionare l'istituto del **ravvedimento operoso**; sotto tale profilo, la modifica più consistente è certamente l'estensione del termine entro il quale il contribuente può definire le irregolarità commesse.

Detta modifica era però legata ad una logica di sistema, una dichiarata **nuova prospettiva nei rapporti tra Fisco e Contribuente** (l'ennesima nuova prospettiva): l'Amministrazione Finanziaria mette a disposizione dei contribuenti le informazioni in proprio possesso per **incentivare i contribuenti a "autovalutare"** la propria posizione e questi, del caso, potranno procedere a rettificare quanto in precedenza dichiarato. Questo per consentire agli uffici di dedicare maggiori risorse alle posizioni anomale che presentano irregolarità di "alto profilo".

Secondo quanto previsto dal provvedimento pubblicato lo scorso 13 luglio, tali anomalie saranno segnalate dall'Agenzia delle Entrate ai **soggetti passivi IVA**. L'Agenzia delle Entrate trasmette una comunicazione agli indirizzi di Posta Elettronica Certificata (**PEC**) ovvero per **posta ordinaria**, nei casi di indirizzo PEC non attivo o non registrato nel pubblico elenco denominato Indice Nazionale degli Indirizzi di Posta Elettronica Certificata (INI-PEC), istituito presso il Ministero dello Sviluppo Economico.

Le anomalie

Le anomalie che, in prima battuta per il **periodo d'imposta 2011**, saranno evidenziate riguarderanno:

- informazioni derivanti dal confronto con i dati comunicati dai clienti del contribuente all'Agenzia delle entrate ai sensi dell'articolo 21 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 e successive modificazioni (**spesometro**), da cui risulterebbe che gli stessi abbiano omesso, in tutto o in parte, di dichiarare i ricavi conseguiti. L'anomalia segnalata è il fatto di dichiarare un **volume d'affari IVA inferiore** rispetto agli acquisti dichiarati dai propri clienti.
- informazioni riguardanti possibili anomalie, presenti nelle dichiarazioni dei redditi, relative alla corretta indicazione dei **compensi certificati dai sostituti d'imposta nei modelli 770**, quadro "Comunicazione dati certificazione lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi", con causale A (prestazioni di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte o **professione abituale**) ovvero M (prestazioni di lavoro autonomo **non esercitate abitualmente**). In questo caso l'anomalia riguarda la dichiarazione, da parte dei professionisti, di compensi per un importo inferiore rispetto a quelli sui quali i rispettivi clienti hanno operato ritenute.

I dubbi di tali incroci

In merito alla seconda tipologia di anomalie (**compensi dichiarati / 770 dei clienti**) vi è poco da dire, benché **non pare un incrocio dati particolarmente innovativo**: raffronti di tal tipo l'Agenzia li ha proposti anche alcuni anni addietro. L'incrocio tra i compensi dichiarati dal contribuente nel **quadro RE o nel quadro RL** con quanto indicato nei modelli 770 dei propri clienti, dovrebbe risultare **piuttosto lineare**. Anche se, va notato, **non mancano legittimi disallineamenti** che potrebbero giustificare anomalie segnalate (si pensi ad esempio al compenso pagato dal cliente il 31 dicembre e accreditato sul conto del professionista l'1 gennaio).

La preoccupazione sorge però molto più marcata in relazione all'altro indice di anomalia: il **confronto tra il volume d'affari dichiarato dal contribuente rispetto agli spesometri presentati dai clienti di questo**.

Lo scopo è del tutto evidente: con tale raffronto si intende **"stanare" i contribuenti che hanno dichiarato operazioni attive non conformi agli acquisti dichiarati dai clienti di questo**.

Quale aspetto fa sorgere apprensione? Non si può non notare come i dati contenuti negli **spesometri** inviati dai clienti all'Agenzia delle Entrate saranno **certamente oltremodo spuri**; chi non ricorda le complicazioni operative e le successive indicazioni contenute in ripetute pubblicazioni di risposte Faq... Non è raro aver sentito taluno affermare: *"faccio click, importo i dati, ed invio quello che esce"*. Comportamento anche giustificato dal fatto che le sanzioni per le errate compilazioni degli spesometri sono tutto sommato modeste.

Questo significa che non sarà raro trovare **mancate corrispondenze** non derivanti da comportamenti evasivi del contribuente, ma **solamente da spesometri "non perfetti" inviati dai suoi clienti**.

Che lo spesometro serva all'Agenzia come indirizzo per le proprie verifiche, lo sapevamo.

Che fosse relegato al **contribuente** (e quindi al suo consulente) il **compito di far pulizia (gratuitamente) negli spesometri** inviati da altri, pare francamente eccessivo.

Presto saremo chiamati ad imbiancare le pareti delle uffici dell'Agenzia?!?

IVA

La detrazione e il rimborso dell'IVA nell'ambito del MOSS

di Marco Peirolo

Tenuto conto che le modifiche riguardanti la territorialità delle prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici rese nei rapporti "B2C" (*business to consumer*), con il **passaggio dal criterio del Paese del prestatore a quello del committente**, determina l'obbligo di identificazione ai fini IVA del fornitore nei singoli Paesi di consumo, è stato previsto uno speciale regime di dichiarazione e versamento dell'imposta, gestito dai Paesi membri dell'Unione europea attraverso specifiche procedure informatiche, che consente di **accentare gli obblighi impositivi, formali e sostanziali, in un unico Paese membro**, vale a dire quello in cui il prestatore risulta stabilito.

Si tratta del **MOSS (Mini One Stop Shop)**, disciplinato – sul piano comunitario – dagli artt. da 357 a 369-duodecies della Direttiva n. 2006/112/CE e dagli artt. da 57-bis a 63-quater del Reg. UE n. 282/2011 e – sul piano nazionale – dagli artt. da 74-quinquies a 74-septies del D.P.R. n. 633/1972.

In particolare, è previsto che, per i **soggetti stabiliti nella UE**, il Paese membro di identificazione è quello in cui il fornitore ha fissato la sede della propria attività economica. Se quest'ultima non si trova nella UE, si assume come Paese membro di identificazione quello della **stabile organizzazione** o, se le stabili organizzazioni presenti nella UE sono più di una, il fornitore può scegliere di identificarsi ai fini del MOSS in uno dei Paesi membri in cui è presente la stabile organizzazione.

I soggetti non stabiliti nella UE, cioè quelli che hanno fissato la sede dell'attività al di fuori dell'Unione europea e che non dispongono di una stabile organizzazione al suo interno, possono invece scegliere il Paese membro in cui identificarsi ai fini del MOSS.

Una delle caratteristiche del regime speciale in esame è il **divieto di detrazione dell'IVA in sede di determinazione dell'imposta dovuta**, il cui versamento deve essere effettuato senza possibilità di avvalersi della compensazione "orizzontale", di cui all'art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997. In particolare, per i soggetti registrati al "regime UE", il versamento avviene con **addebito sul proprio conto corrente postale o bancario**, mentre per i soggetti registrati al "regime non UE" e per quelli che non sono in possesso di un conto bancario o postale in Italia, il versamento è eseguito mediante **bonifico su un conto aperto presso la Banca d'Italia**, il cui codice IBAN è disponibile sul "Portale MOSS".

Il D.Lgs. n. 42/2015, nel recepire le nuove disposizioni comunitarie che regolano l'applicazione dell'IVA ai servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici, è intervenuto al fine

di consentire ai soggetti che applicano il regime speciale di ottenere il **rimborso dell'imposta assolta** sugli acquisti effettuati nell'ambito del MOSS, in Italia o in altri Paesi membri.

In base al nuovo comma 1-*bis* dell'art. 38-*ter* del D.P.R. n. 633/1972, i **fornitori extra-UE che operano nel "regime non UE"** possono presentare istanza di rimborso per l'IVA assolta in Italia sugli acquisti o sulle importazioni di beni e servizi, se iscritti al MOSS in Italia o in altro Paese membro, anche se hanno **effettuato nel territorio dello Stato** prestazioni di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici nei confronti di "privati consumatori" ed anche se sono **stabiliti in Paesi extra-UE diversi da quelli che garantiscono la condizione di reciprocità** (attualmente, si tratta di Svizzera, Norvegia e Israele).

A seguito della riformulazione dell'art. 38-*bis2*, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, tra le operazioni attive che non precludono il diritto di rimborso per i **soggetti stabiliti in altro Paese membro ed ivi iscritti al MOSS** sono comprese le prestazioni di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici rese nei confronti di "privati consumatori" italiani. Ovviamente, il fornitore non residente identificato ai fini IVA in Italia, direttamente o per mezzo di un rappresentante fiscale, per lo svolgimento di **attività diverse da quelle rientranti nel regime speciale**, può esercitare, nell'ambito della dichiarazione annuale che deve essere presentata in Italia, la **detrazione dell'IVA** relativa agli acquisti e alle importazioni di beni e servizi effettuati nel territorio dello Stato.

Infine, il **fornitore italiano registrato al MOSS**, per i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici resi nei confronti di "privati consumatori" **anch'essi italiani** non può applicare il regime speciale. Ne consegue, ai sensi dell'art. 74-sexies, comma 5, del D.P.R. n. 633/1972, che dall'IVA dovuta sulle prestazioni in esame **è possibile detrarre**, in sede di liquidazione periodica, l'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni effettuati nel territorio dello Stato; naturalmente, la detrazione non è invece ammessa in sede di determinazione dell'imposta dovuta per i servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici resi nei confronti di "privati consumatori" di altri Paesi membri.

L'IVA relativa agli acquisti e alle importazioni posti in essere in altri Paesi membri **può essere ivi detratta** previa identificazione diretta o per mezzo di un rappresentante fiscale; in alternativa, l'imposta "a credito" può essere **chiesta a rimborso**, ai sensi dell'art. 38-*bis1* del D.P.R. n. 633/1972, anche se l'operatore nazionale ha reso prestazioni di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici nei confronti di "privati consumatori" ivi stabiliti.

PENALE TRIBUTARIO

Occultamento delle scritture contabili e delega al commercialista

di Luigi Ferrajoli

Con la **sentenza n. 11479 del 19/3/2015**, la Corte di Cassazione ha statuito che non è configurabile il reato di occultamento o distruzione delle scritture contabili previsto e punito dall'**art.10 D.Lgs. n.74/00** in capo all'imprenditore che omette di esibire l'**attestazione di tenuta** delle scritture stesse presso il commercialista delegato, che tuttavia non consegna alcunché ai verificatori.

Nel caso in esame, **un imprenditore** ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza della Corte di Appello di Trieste che, riformando la decisione del Tribunale di Pordenone lo aveva condannato alla pena di **sei mesi di reclusione** per il reato di cui all'art.10 del D.Lgs. n. 74/00.

Il giudice di prime cure aveva assolto l'imputato **per non aver commesso il fatto** ritenendo, sulla base delle prove testimoniali assunte, veritiera la tesi difensiva secondo cui le scritture contabili relative alle annualità oggetto dell'accertamento fossero all'epoca **effettivamente detenute dal commercialista** di fiducia che, tuttavia, nulla aveva consegnato alla Guardia di Finanza che si era recata da lui su indicazione dell'imputato. Tale tesi, secondo il Tribunale, traeva alimento dalle **precise dichiarazioni dei testimoni** che, nel tempo, avevano avuto rapporti diretti con il commercialista dell'imputato per gli aspetti contabili connessi alle prestazioni eseguite dalla sua impresa. Il particolare **rapporto di fiducia e complicità** che legava i due sarebbe stato confermato, secondo il Tribunale, dalla circostanza che il commercialista era stato anche il **ricettatore degli oggetti** d'arte e di elettronica trafugati dall'imputato nel corso di furti e rapine, come affermato da quest'ultimo in sede di interrogatorio reso in ambito di separato procedimento.

Al contrario, la Corte di Appello aveva ritenuto fondata l'accusa mossa nei confronti dell'imputato secondo cui questi, nella sua qualità di titolare della ditta individuale ed **al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto**, aveva distrutto le scritture contabili e i documenti, di cui era obbligatoria la conservazione, relativi agli anni 2001-2005 e 2007, sulla base del fatto che non vi era agli atti la prova di alcuna delega scritta a favore del commercialista e che le prove testimoniali non sarebbero state correttamente valutate dal primo giudice.

Con il ricorso in Cassazione l'imputato ha eccepito il vizio di insufficiente motivazione, rilevando che il giudice di prime cure aveva fondato la propria decisione sulla scorta di più testimonianze che provavano chiaramente che il commercialista era delegato alla tenuta della contabilità; di tali prove, la Corte di appello aveva ritenuto di selezionarne solo una, omettendo di considerare le altre e superando la considerazione logica circa il movente della

avvenuta distruzione della documentazione da parte del commercialista delegato, ipotizzata dalla difesa, semplicemente valutandola come non credibile.

La Corte ha accolto il ricorso ritenendo sussistente l'eccepito vizio di motivazione, in quanto, secondo i Giudici di legittimità, la **Corte di appello** aveva fondato la propria decisione sulla base di una **analisi parziale del compendio probatorio** valutato dal primo giudice.

La **Suprema Corte** ha rilevato in particolare che “*...se è vero che il contribuente che dichiari che le scritture contabili si trovano presso altri soggetti deve esibire l'attestazione dei soggetti stessi recante la specificazione delle scritture contabili in loro possesso, è altrettanto vero, però, che la mancata esibizione dell'attestazione o il rifiuto del soggetto terzo all'esibizione delle scritture stesse o la sua opposizione all'accesso degli organi accertatori, comportano come unica conseguenza legalmente prevista che i libri, i registri, le scritture e i documenti contabili non possono essere più presi in considerazione a favore del contribuente (D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 52, commi 5 e 10)*”.

Secondo la Cassazione, quindi, la mancata esibizione della attestazione non si trasforma automaticamente in una mancanza di prova della tenuta delle scritture da parte del terzo.

A maggior ragione **ciò non può accadere nel processo penale** che non prevede che la decisione sia fondata su **prove legali** e nel quale la ricostruzione del fatto storico che integra la fattispecie di reato si alimenta del **principio del libero convincimento del giudice** e non soffre i limiti probatori previsti per l'accertamento dei medesimi fatti ad altri fini.

In conformità a tale principio, legittimamente, dunque, il giudice penale può, pur in **assenza di prove documentali**, ricavare il convincimento della effettiva tenuta della contabilità da parte di terzi da prove, anche dichiarative, ulteriori e diverse dalla attestazione di cui all'art.53 del D.P.R. n.633/72.

IVA

Regime speciale Iva in agricoltura: il requisito soggettivo

di Luigi Scappini

Il Governo ha nuovamente confermato che a breve arriverà il taglio, o per meglio dire la razionalizzazione, delle anglofone *tax expenditures*, spese sostenute da parte dello Stato, sotto forma di agevolazioni, per supportare determinati settori o categorie di cittadini.

Uno dei settori interessati è sicuramente quello dell'**agricoltura** che, tuttavia, negli ultimi tempi sta perdendo sempre più quei privilegi una volta riconosciuti.

In passato, rientrava tra queste agevolazioni anche il **regime speciale Iva** previsto, in ossequio alla Direttiva comunitaria, per il comparto agricolo. Di fatto, si veniva a determinare una vera e propria rendita fiscale per mezzo del particolare regime previsto.

Come detto, l'applicazione di un regime speciale, e quindi differente rispetto a quello ordinario, per determinati settori economici è una facoltà che viene riconosciuta ai singoli Stati da parte dell'Unione europea, facoltà che soggiace alla rilevanza socio economica del comparto e a motivi di razionalizzazione, nonché semplificazione.

Per quanto concerne l'agricoltura, le ragioni vanno individuate da un lato nel cercare di **tutelare** un comparto debole rispetto a terziario e industriale e dall'altro nell'attenuare e semplificare, in ragione proprio delle caratteristiche dei soggetti coinvolti, gli **adempimenti burocratici e amministrativi** ordinariamente previsti.

In ragione di queste esigenze, il Legislatore nazionale, attuando la previsione di cui all'attuale articolo 296 della Direttiva 2006/112/CE ha delineato un regime speciale Iva, o per meglio direi un regime speciale di detrazione dell'Iva, per il comparto agricolo delineato dagli articoli 34 e 34-bis del DPR n. 633/1973.

Ancor prima di analizzare le caratteristiche del regime previsto dall'articolo 34 richiamato, è doveroso evidenziare che tale disciplina rappresenta, in caso di rispetto dei requisiti soggettivi e oggettivi richiesti dalla norma stessa, il **regime naturale**, salvo opzione, ai sensi del comma 11 del medesimo articolo per il regime ordinario.

Da un punto di vista **soggettivo**, a differenza di quanto previsto per le imposte dirette, non vi sono limitazioni particolari in quanto il comma 1 fa un generico richiamo ai "produttori agricoli", individuati compiutamente al successivo comma 2 nei seguenti:

1. soggetti esercenti le attività di cui all'articolo 2135 codice civile;
2. soggetti che esercitano attività di pesca in acque dolci, di piscicoltura, di mitilicoltura, di ostricoltura e di coltura di altri molluschi e crostacei, nonché di allevamento di rane;
3. organismi agricoli di intervento;
4. cooperative e loro consorzi di cui all'articolo 1, comma 2 D.Lgs. n. 228/2001;
5. associazioni e loro unioni costituite che effettuano cessioni di beni prodotti prevalentemente dai soci, associati o partecipanti, nello stato originario o previa manipolazione o trasformazione, nonché gli enti che provvedono per legge, anche previa manipolazione o trasformazione, alla vendita collettiva per conto dei produttori soci.

Ne deriva che, da un punto di vista Iva, fermo restando il rispetto del requisito oggettivo, applicano il regime speciale *ex articolo 34 DPR n. 633/1972* coloro che di fatto esercitano **un'attività agricola** da un punto di vista civilistico e quindi, alternativamente un'attività di:

- coltivazione della terra;
- selvicoltura;
- allevamento di animali;
- coltivazione di vegetali e
- attività connesse.

Ne deriva che, se da un punto di vista delle imposte dirette una Spa o una Sapa, per espressa previsione normativa, non può accedere alla determinazione del reddito, che si ricorda rimane sempre un reddito di impresa, secondo le regole catastali dettate dall'articolo 32 Tuir, per quanto concerne il regime applicabile alle cessione dei beni prodotti, sarà sempre possibile che essa determini l'Iva applicando il particolare regime di detrazione forfettaria perché, è bene ricordarlo, a decorre dal 1997, il regime speciale Iva si sostanzia in un **regime speciale di detrazione dell'imposta assolta**. In passato, l'imposta veniva applicata con percentuali di compensazione ridotte rispetto all'aliquota normale, che servivano a compensare l'Iva che aveva gravato sugli acquisti effettuati dal produttore agricolo e che si presumeva pari a quella applicata sulle vendite.

Al contrario, adesso, il regime speciale agricolo è un regime speciale di detrazione e non anche un regime speciale di applicazione del tributo.

In altri termini, se, salvo casi particolari e ben individuati dall'articolo 34 DPR n. 633/1972, in sede di cessione si applicano, per determinare l'Iva le aliquote edittali, è al momento della determinazione dell'Iva assolta da portare in detrazione che il produttore agricolo dovrà procedere a un'astrazione, determinandola applicando alla base imponibile della cessione un'aliquota forfettaria.

Ipotizziamo di avere un imprenditore agricolo che procede alla cessione di bovini per un totale di 10mila euro. L'aliquota Iva dei bovini è pari al 10% con la conseguenza che si verrà a generare in capo all'allevatore un Iva a debito per 1.000 euro.

In sede di liquidazione dell'imposta, per determinare l'Iva realmente dovuta, non dovrà portare in detrazione quella realmente assolta sugli acquisti, ma determinerà l'importo applicando alla base imponibile della cessione **l'aliquota compensativa** prevista da ultimo dal D.M. 23 dicembre 2005. Le percentuali forfettarie, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 298 della Direttiva 2006/112/CE, sono determinate in base ai dati macroeconomici relativi ai soli agricoltori forfettari degli ultimi 3 anni.

Tornando al nostro esempio, l'aliquota è pari al 7%, conseguentemente l'Iva ammessa in detrazione ammonterà a 700 euro.

È di tutta evidenza come, tanto più alto è il delta tra aliquota edittale e aliquota forfettaria, tanto meno conveniente è, in prima approssimazione, applicare il regime speciale *ex articolo 34 DPR n. 633/1972*.

Da ultimo si ricorda come l'articolo 299 della Direttiva comunitaria preveda che le percentuali forfettarie di compensazione non possono mai determinare l'effetto di procurare al complesso degli agricoltori forfettari **rimborsi** superiori agli oneri dell'Iva a monte.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Consolidato fiscale nazionale: ambito soggettivo

di Sandro Cerato

Con il **consolidato fiscale nazionale**, di cui agli artt. 117 – 129 del TUIR, si realizza in capo alla società controllante un'unica base imponibile, ai soli fini Ires, per tutte le società che fanno parte del medesimo gruppo. L'imposta, quindi, si calcola sulla somma algebrica dei redditi (e delle perdite) delle singole società. L'esercizio dell'opzione per il **consolidato** richiede la presenza di precisi requisiti soggettivi, sia in capo alla società controllante, sia in capo alla singola società controllata. Infatti, l'art. 117 del TUIR, contiene precise indicazioni sulle qualità della **società controllante** e delle **società controllate** per l'accesso alla tassazione di gruppo.

L'ambito soggettivo di applicazione dell'istituto è stato poi oggetto di ulteriore e specifica disciplina da parte del **decreto 9.6.2004**, il cui art. 2 contiene alcune indicazioni in merito alla possibilità per la **società controllata** (o consolidata) di **esercitare l'opzione** sin dall'esercizio della sua costituzione, ovvero di "entrare" in un consolidato già esistente. Relativamente all'esercizio dell'opzione, l'art. 119 del TUIR contiene le condizioni che devono sussistere affinché l'opzione possa essere esercitata, integrate da alcune disposizioni del decreto attuativo. Importanti chiarimenti, in relazione all'ambito soggettivo, sono poi intervenuti dapprima nella **circolare 20.12.2004, n. 53/E**, esplicativa della tassazione consolidata, e successivamente in alcuni documenti di prassi dell'Agenzia delle Entrate (risoluzione 12.8.2005, n. 123/E, e risoluzione 30.10.2008, n. 409/E). Le disposizioni del TUIR e del decreto attuativo contengono precise regole per l'individuazione dei **soggetti ammessi alla tassazione di gruppo**, sia in qualità di controllanti, sia in qualità di controllate. L'art. 117, co. 1 e 2, del TUIR prevedono che il **soggetto controllante** debba rientrare alternativamente:

- tra le **società di capitali** o gli **enti commerciali residenti** nel territorio dello Stato (art. 73, co. 1, lett. a) e b);
- tra le **società** e gli **enti di ogni tipo, non residenti** nel territorio dello Stato (art. 73, co. 1, lett. d), a condizione che soddisfino i seguenti requisiti:
 1. residenza in un Paese con il quale sia in vigore un accordo contro le doppie imposizioni;
 2. esercizio nel territorio dello Stato di un'attività d'impresa, come definita dall'art. 55 del TUIR., *"mediante una stabile organizzazione alla quale la partecipazione in ciascuna società controllata sia effettivamente connessa"*;
 3. la partecipazione di controllo sia compresa nel patrimonio della stabile organizzazione.

La circolare **n. 53/E/2004** ha precisato che non è sufficiente la sussistenza di una Convenzione

contro le doppie imposizioni, essendo invece necessario che tra l'Italia e lo Stato estero sussista un accordo per lo scambio di informazioni. Ciò significa che la possibilità di consolidare società non residenti (con stabile organizzazione in Italia) si restringe ai Paesi della Ue ed ai Paesi inclusi nella cd. "white list" di cui al D.M. 4.9.1996. La stessa circolare **n. 53/E/2004** ha altresì chiarito che non si può ritenere integrato il requisito dell'esercizio di attività di impresa in Italia, laddove la stabile organizzazione italiana del soggetto non residente abbia come oggetto effettivo la mera detenzione di partecipazioni in società residenti.

Con la **risoluzione 30.10.2008, n. 409/E**, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, laddove una società estera sia considerata residente in Italia, per effetto dell'applicazione della presunzione di cui all'art. 73, co. 5-bis, del TUIR, la stessa ha la possibilità di esercitare **l'opzione per il regime del consolidato fiscale nazionale**, sia in qualità di consolidante, sia in qualità di consolidata. Si ricorda che, ai sensi del citato art. 73, co. 5-bis, del TUIR, ai fini Ires, una **società estera** si considera **residente nel territorio dello Stato** laddove detenga partecipazioni di controllo (ai sensi dell'art. 2359, co. 1, c.c.) in una o più società di capitali, o enti commerciali residenti, quando risulta verificata una delle seguenti condizioni:

- la società estera è controllata, anche indirettamente, ai sensi dell'art. 2359, co. 1, c.c., da un soggetto residente;
- la società è amministrata da organi di direzione e gestione composti in prevalenza da soggetti residenti.

L'art. 117, co. 1, prevede che i **soggetti controllati** devono rientrare "fra i soggetti di cui all'art. 73, co. 1, lett. a) e b)", ossia società di capitali ed enti commerciali residenti nel territorio dello Stato. L'ambito soggettivo previsto per i soggetti controllati è poi ulteriormente ristretto dal successivo art. 120, co. 1, il quale dispone che ai fini della disciplina del consolidato nazionale, si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata. Conseguentemente, è possibile riassumere come segue i requisiti che devono sussistere in capo al **soggetto controllato** per l'adesione alla tassazione di gruppo:

- **residenza nel territorio dello Stato;**
- **forma giuridica di società per azioni, in accomandita per azioni o a responsabilità limitata**, con conseguente esclusione delle società cooperative e di quelle di mutua assicurazione.

Infine, è opportuno rammentare che sono esclusi dall'ambito soggettivo di consolidamento, oltre alle società di persone ed agli enti non commerciali, anche i seguenti soggetti Ires:

- società che fruiscono di riduzioni dell'aliquota Ires;
- società assoggettate ad una procedura concorsuale;
- società che hanno optato per il regime di trasparenza fiscale, di cui all'art. 115 del TUIR;
- società che hanno optato per il regime speciale della cd. "tonnage tax", di cui agli artt.

da 155 a 161 del TUIR.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di Andrea Valiotto

Cronache Wagneriane



Massimo Mila

Bur

Prezzo – 13,50

Pagine – 304

A due secoli dalla nascita di Richard Wagner, la magistrale lettura d'autore di Massimo Mila ci introduce nell'universo di uno dei compositori più amati, e odiati, della storia. Con l'acutezza che lo contraddistingue, il critico musicale ripercorre la vita avventurosa e concitata di Wagner e il suo incredibile impatto sull'epoca, illuminando gli aspetti più suggestivi della sua opera: dallo scatenamento sensuale del Tannhäuser all'ambiguo misticismo del Parsifal, dall'esuberante ebbrezza vitale che attraversa la Tetralogia all'onnipotenza dell'amore che domina il Tristano, Mila descrive le intuizioni e le novità tecniche di un artista che riuscì come nessun altro a trasformare in musica le passioni e i sentimenti umani. E descrivendo il percorso che portò Wagner a rivoluzionare il linguaggio del teatro musicale, ci guida in profondità tra i capolavori di un musicista controverso che non smette di suscitare emozioni e turbamento in chi l'ascolta.

Tempo d'estate



Vanessa Lafaye

Neri Pozza

Prezzo – 18,00

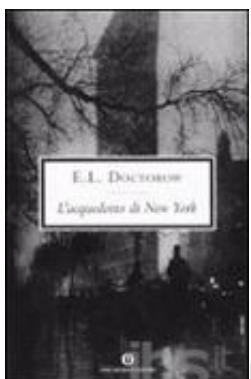
Pagine – 368

Nel luglio del 1932 l'afa stringe in una morsa Heron Key, in Florida. L'aria è completamente immobile. Le nubi sono ammucchiate come cotone all'orizzonte. Le mangrovie hanno un odore muschiato e i pavoni strillano sui rami. Missy è, tuttavia, eccitata e felice. Si prepara per il barbecue del 4 luglio che, con lo spettacolo pirotecnico, rappresenta l'evento più atteso di Heron Key, l'unico a cui sono ammesse le persone di colore come lei – nella parte di spiaggia a loro riservata, ovviamente, anche se nessuno può dividere il cielo quando partono i fuochi d'artificio. Missy è a servizio dai Kincaid, una famiglia di bianchi misteriosamente infelice – lei mangia di nascosto, ingrassando a dismisura, lui beve di nascosto e trascorre tutto il suo tempo al Country Club. Una cosa davvero strana per la ragazza, visto che i Kincaid vivono in una casa grande, con i soffitti alti e un'ampia veranda che ospita un salotto all'aperto, e hanno un bel bambino coi riccioli biondi e gli occhi azzurri, cui Missy bada amorevolmente.

L'eccitazione della giovane donna ha anche un'altra importante ragione: Henry Roberts. Quand'era una bambina, Henry le raccontava quelle storie che in seguito l'hanno trasformata in un topo di biblioteca, storie di posti sconosciuti, dai nomi come Zanzibar, Ceylon, Isola del tesoro. Dopo tanti anni, ora è tornato e Missy ha il cuore che le batte nel petto, anche se Henry non è più il ragazzo di un tempo – è magro, ha la barba corta, ispida e grigia che gli chiazza le guance non più lisce – ed è tornato a Heron Key solo perché lo zio Sam l'ha destinato, insieme con un carico di reduci della guerra sporchi e affamati come lui, a costruire il ponte che dovrebbe sostituire la traversata in traghetto per Fremont. Vive in quello che dovrebbe essere un campo di veterani ai margini del paese, e invece è un ammassamento di baracche fetide, dove servono un rancio diabolico. In città, quando il vento soffia nella direzione giusta e si sente il fetore delle latrine, tutti imprecano contro quel gruppo di ubriaconi e vagabondi. A Heron Key, però, va detto, l'ira monta facilmente, soprattutto dopo che le leggi razziali hanno imposto la segregazione in tutti i servizi pubblici. Le tensioni sono altissime e i linciaggi di neri pratica comune, come del resto in tutta la Florida. Missy, tuttavia, non ha tempo per le tristezze. Aspetta fiduciosa il 4 luglio, ignorando che sta per scatenarsi l'uragano più potente che si sia mai abbattuto sul Nord America. Una tempesta che metterà a dura prova il suo coraggio di giovane donna. Con una scrittura nitida ma potente, e una galleria di personaggi

memorabili, Vanessa Lafaye costruisce un romanzo dal ritmo incalzante che porta alla luce un'intensa storia d'amore sullo sfondo dell'America degli anni Trenta, flagellata da disastri naturali e tumulti sociali, da emarginazioni e pregiudizi e, nello stesso tempo, abitata da donne come Missy, capace di opporsi a ogni avversità per difendere la sua libertà e il suo amore.

L'acquedotto di New York



E.L. Doctorow

Mondadori

Prezzo – 9,50

Pagine – 252

Una mattina piovosa a New York, nel 1871. Il giovane Martin Pemberton rimane colpito da un omnibus a cavalli che porta un gruppo di anziani signori, tutti vestiti di nero, gli sguardi persi nel vuoto, le teste ciondolanti. Tra quei passeggeri a Martin sembra di riconoscere il proprio padre, che credeva morto da anni. Nel tentativo di rintracciare il veicolo e ritrovare quel genitore nemico che un tempo aveva rifiutato, Pemberton attraversa tutti gli strati della contraddittoria New York di fine Ottocento, assediata dalla miseria, devastata dalla guerra di Secessione da poco conclusa, ma già lanciata verso il nuovo secolo. Il giovane scopre a proprie spese che anche le vie illuminate dai recentissimi lampioni a gas, il telegrafo, i giornali che invadono la città, tutta la luccicante vernice della modernità nascondono di fatto una cupa congiura animata dagli istinti e dalle pulsioni più primitive, mentre il lettore rimane a domandarsi fino a quale punto di abiezione ci si possa spingere in nome della scienza e del progresso.

Comprare il sole



— Sebastiano Vassalli

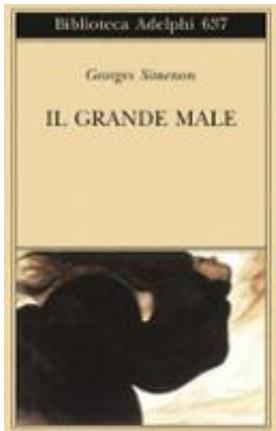
Einaudi

Prezzo – 18,00

Pagine – 184

Nadia Motta ha ventiquattro anni, nessun sogno e un'unica ambizione: il denaro. La sua vita da studentessa è solo una farsa, e i lavori occasionali più disparati le permettono di tirare avanti. Perché preoccuparsi? Il futuro prima o poi le “verrà incontro da solo”. E per quanto riguarda gli uomini? Faccende di poco conto. Se sua madre Stefi si definisce una “femminista storica” e crede di poterne fare a meno, lei è una “post-femminista”: inutile prenderli troppo sul serio, meglio puntare su un fidanzato con un bel lato “b” (babbeo), come Eros, che pensa di essere un grand'uomo ma gliela dà sempre vinta. Solo una cosa conta davvero, su questo Nadia non ha dubbi: i soldi, quella corrente che nasce chissà dove e spinge le nostre vicende in una direzione o nell'altra. E i soldi arrivano: Nadia vince ventuno milioni a una super lotteria, ritrovandosi da un giorno all'altro a dover maneggiare una cifra a sei zeri che solleverà le sue certezze come palloncini, fino a farle scoppiare in un mondo di traffici e avvocati, conti all'estero, misteri della finanza e amici dal lato “i” (quello intelligente) e dal lato “s” (quello stronzo) fin troppo sviluppati. Sola, e abbandonata a se stessa, Nadia sogna una città metafisica dove tutto è in svendita, piena di manichini sorridenti, castelli in aria e ruote panoramiche, e dove il Signore dei Saldi e dei Soldi sta in agguato appeso a un'enorme ragnatela...

Il Grande Male



Georges Simenon

Adelphi

Prezzo – 18,00

Pagine – 147

Al centro di questo romanzo si staglia – occhiuta, dispotica, orgogliosa – una figura femminile tra le più memorabili delle tante che Simenon ci ha regalato: quella della signora Pontreau. Vedova, con tre figlie, barricata in una sprezzante e dignitosa miseria, la vediamo, in una delle prime scene a cui assistiamo, spingere giù dalla finestrella del granaio, con implacabile freddezza, il genero paralizzato da una crisi di epilessia. La morte di quel buono a nulla, di quell'inutile biondino dalle gambe molli, le consentirà di mettere le mani su una parte della proprietà e di riprendere un saldo controllo sulle figlie. Ma sullo sfondo, delirante e minacciosa, c'è un'altra donna, una vecchia domestica a ore, che forse ha visto, che forse ha dei sospetti, e che potrebbe parlare, o ricattarla. Perché tutto sia soffocato, perché una greve cappa di silenzio scenda sulle vittime e sui colpevoli, e perché ogni cosa, il paese come la grande casa dalle finestre sprangate delle Pontreau, ripiombi in una calma sinistra, il prezzo da pagare sarà altissimo – ma soprattutto occorreranno altre vittime. Con la crudele esattezza che è soltanto sua, Simenon ha ritratto una società arcaica e ripiegata su stessa, in cui è il potere delle donne a decidere della vita e della morte.