

Edizione di venerdì 27 novembre 2015

IVA

[L'acconto Iva 2015](#)

di **Luca Mambrin**

IVA

[I servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici](#)

di **Marco Peirolo**

CONTENZIOSO

[Nullità degli avvisi di accertamento per mancata allegazione del pvc](#)

di **Davide David**

CONTROLLO

[Collegio sindacale e controllo di gestione a supporto del budget](#)

di **Luca Dal Prato**

IVA

[Ancora dubbi sulla detrazione dell'Iva nell'attività di agriturismo](#)

di **Alberto Rocchi**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

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

di **Andrea Valiotto**

IVA

L'acconto Iva 2015

di **Luca Mambrin**

Entro il prossimo **28 dicembre 2015** (la scadenza fissata per il 27 dicembre cade di domenica) i contribuenti dovranno effettuare il pagamento **dell'acconto Iva 2015**, acconto che poi potrà essere **scomputato** dall'imposta dovuta risultante dalla liquidazione effettuata per il mese di dicembre per i contribuenti mensili (con pagamento al 18 gennaio 2016), per il quarto trimestre 2015 per i contribuenti trimestrali speciali (con pagamento entro il 16 febbraio 2016), o dalla liquidazione annuale per l'anno 2015 per i contribuenti trimestrali su opzione (pagamento entro il 16 marzo 2016).

I metodi alternativi per la determinazione dell'acconto sono tre:

- **metodo storico;**
- **metodo previsionale;**
- **metodo delle operazioni effettuate.**

Metodo storico

La determinazione dell'acconto Iva con l'utilizzo del **metodo storico** prevede che l'acconto da versare sia pari all'**88%** del saldo a debito relativo al periodo precedente individuato sulla base della periodicità di liquidazione adottata dal contribuente:

- per i contribuenti mensili e mensili posticipati la base di riferimento sarà individuata sull'ammontare della **liquidazione a debito relativa al mese di dicembre 2014**;
- per i contribuenti trimestrali speciali di cui all'art. 74 co. 4 del D.P.R. 633/1972 la base di riferimento sarà individuata sull'ammontare **della liquidazione a debito relativa al quarto trimestre 2014**;
- per i contribuenti trimestrali per opzione la base di riferimento sarà individuata sull'ammontare **dell'importo a debito risultante dalla dichiarazione Iva relativa all'anno 2014**,

secondo i riferimenti indicati nella seguente tabella:

Liquidazione	Base di riferimento	Modello Iva 2015
--------------	---------------------	------------------

Mensile	debito liquidazione dicembre 2014	VH12
Mensile posticipato	debito liquidazione dicembre 2014 effettuata sulla base delle operazioni di novembre 2014	VH12
Trimestrale speciale	debito liquidazione quarto trimestre 2014	VH12
Trimestrale	debito della dichiarazione relativa al 2014 (saldo + acconto)	VL38 – VL36+ VH13

Come precisato nella **R.M. 157/E/2004** per la **determinazione dell'acconto Iva dei contribuenti trimestrali non vanno** infatti considerati:

- **gli interessi dell'1%** applicati in sede di dichiarazione annuale, indicati nel rigo VL36;
- **l'eventuale adeguamento** agli studi di settore o parametri per l'anno di riferimento.

Nel caso **in cui un contribuente trimestrale abbia chiuso la dichiarazione Iva relativa all'anno 2014 con un importo a credito** (indicato nel rigo VL33) si dovrà comunque verificare un'eventuale obbligo di versamento dell'acconto Iva, e la base di riferimento dovrà essere determinata dall'eventuale saldo a debito senza considerare l'acconto versato (ovvero l'importo effettivamente dovuto per il 2014), **pari alla differenza tra l'acconto versato, indicato nel rigo VH13 ed il credito IVA annuale, indicato nel rigo VL33.**

Metodo previsionale

In alternativa al metodo storico, il contribuente ha la facoltà di adottare il **metodo previsionale**, che consiste nel commisurare l'acconto sulla base del **dato previsionale 2015, ovvero sulla base delle operazioni che verranno effettuate nel mese di dicembre, o nel quarto trimestre o nella dichiarazione annuale dell'anno in corso.**

Utilizzando tale metodo, per non incorrere in sanzioni, è necessario che **a consuntivo l'acconto versato per il 2015 non risulti inferiore all'88%** di quanto effettivamente dovuto per il mese di dicembre, quarto trimestre o dichiarazione IVA relativa al 2015 (mod. IVA 2016).

Metodo delle operazioni effettuate

L'ultimo metodo a disposizione del contribuente per il calcolo dell'acconto Iva dovuto è quello

delle operazioni effettuate con il quale l'Iva dovuta in acconto è pari al **100% dell'importo che deriva effettuando un'apposita liquidazione IVA al 20 dicembre**.

Tale metodo consiste quindi nel determinare l'ammontare dell'acconto dovuto tenendo conto delle operazioni effettuate ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. 633/1972 facendo riferimento al periodo **1.12 – 20.12 (contribuente mensile), ovvero 1.10 – 20.12 (contribuente trimestrale)**.

Il contribuente deve quindi effettuare una liquidazione atipica dell'IVA relativa ai predetti periodi (1.12 – 20.12.2015 o 1.10 – 20.12.2015), il cui **risultato a debito dovrà essere versato interamente** (e non nella misura dell'88%).

Nel caso di **variazione della periodicità di liquidazione** rispetto al 2014:

- passaggio da trimestrale a mensile: il parametro su cui calcolare l'88% dovuto a titolo di acconto è pari ad un terzo dell'imposta a debito di cui alla dichiarazione annuale 2014;
- passaggio da mensile a trimestrale: l'acconto dell'88% va determinato sulla base della somma delle liquidazioni effettuate nei mesi di ottobre, novembre e dicembre 2014.

Infine, **sono esonerati dal versamento dell'acconto IVA** i soggetti che presentano:

- una base di riferimento a credito (storico 2014 o presunto 2015);
- un importo dovuto inferiore ad euro 103,29;
- la cessazione dell'attività entro il 30 novembre se mensili, o 30 settembre se trimestrali;
- l'inizio dell'attività nel corso del 2015;
- soggetti usciti dal regime delle nuove iniziative dal 2015;
- soggetti che adottano il regime dei minimi (art. 27, commi 1 e 2, DL n. 98/2011);
- soggetti usciti dal regime dei minimi con decorrenza 2015 con applicazione del regime ordinario;
- soggetti che applicano il regime forfetario ex Legge n. 398/91;
- soggetti usciti dal regime contabile agevolato con decorrenza 2015;
- soggetti che adottano il regime forfetario con decorrenza 2015.

Il versamento dell'acconto IVA va effettuato utilizzando il modello di pagamento F24 con i seguenti codici tributo: **"6013"** per i contribuenti mensili e **"6035"** per quelli trimestrali. L'anno di riferimento da indicare è il "2015".

L'ammontare dell'acconto, unitamente all'indicazione circa il metodo adottato per la sua determinazione, andranno indicati al **rigo VH13 del modello IVA 2016**.

IVA

I servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici

di **Marco Peirola**

In un [precedente intervento](#) si è dato conto dell'esonero, con effetto dal 1° gennaio 2015, dagli obblighi di emissione della fattura e di rilascio dello scontrino e della ricevuta fiscale per le prestazioni di servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici rese a committenti italiani che non agiscono nell'esercizio d'impresa, arte o professione.

In considerazione del luogo impositivo delle predette operazioni, agganciato al Paese del **committente anche nei rapporti "B2C"** (*business to consumer*), assume importanza individuare le prestazioni che possono qualificarsi come servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici.

Il Reg. UE n. 1042/2013, nel modificare il Reg. UE n. 282/2011 con efficacia dal 1° gennaio 2015, ha introdotto i nuovi artt. 6-*bis* e 6-*ter*, che contengono, rispettivamente, gli **elenchi in positivo** e gli **elenchi in negativo** dei servizi di telecomunicazione e dei servizi di teleradiodiffusione. Lo stesso Reg. UE n. 1042/2013 ha riformulato l'art. 7 del Reg. n. 282/2011, che già elencava – seppure in modo non esaustivo – i “servizi prestati tramite mezzi elettronici” di cui alla Direttiva n. 2006/112/CE, **escludendo** dalla categoria dei servizi elettronici:

- la prenotazione in linea di biglietti di ingresso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o a manifestazioni affini;
- la prenotazione in linea di soggiorni alberghieri, autonoleggio, servizi di ristorazione, trasporto passeggeri o servizi affini.

L'art. 24, par. 2, della Direttiva n. 2006/112/CE qualifica come **servizi di telecomunicazione** quelli aventi per oggetto la trasmissione, l'emissione e la ricezione di segnali, scritti, immagini e suoni o informazioni di qualsiasi natura via filo, per radio, tramite mezzi ottici o altri mezzi elettromagnetici, ivi comprese la cessione e la concessione ad esse connesse, di un diritto di utilizzazione di mezzi per tale trasmissione, emissione o ricezione, compresa la messa a disposizione dell'accesso a reti di informazione globali. In via esemplificativa, il nuovo art. 6-*bis* del Reg. UE n. 282/2011 dispone che **costituiscono servizi di telecomunicazione**:

- i servizi di telefonia fissa e mobile per la trasmissione e commutazione di voce, dati e video, compresi i servizi telefonici con una componente video (servizi di videofonia);
- i servizi telefonici forniti attraverso Internet, compresi i servizi vocali su protocollo Internet (*Voice over Internet Protocol* – VoIP);
- i servizi di posta vocale, chiamata in attesa, trasferimento automatico della chiamata,

identificazione del chiamante, chiamata a tre e altri servizi di gestione chiamata;

- i servizi di radioavviso;
- i servizi di audiotext;
- fax, telegrafo e telex;
- accesso a Internet e al *World Wide Web*;
- connessioni di rete private per collegamenti di telecomunicazione ad uso esclusivo del consumatore.

I **servizi di teleradiodiffusione**, invece, sono definiti dal novellato art. 6-ter, par. 1, del Reg. UE n. 282/2011, come quelli consistenti nella fornitura al pubblico di contenuti audio e audiovisivi, come i programmi radiofonici o televisivi trasmessi attraverso reti di comunicazione da un fornitore di servizi di *media* sotto la sua responsabilità editoriale, per l'ascolto o la visione simultanei, sulla base di un palinsesto. Tra i servizi di teleradiodiffusione così definiti **rientrano**, in particolare:

- i programmi radiofonici o televisivi trasmessi o ritrasmessi su una rete radiofonica o televisiva;
- i programmi radiofonici o televisivi distribuiti attraverso Internet o analogia rete elettronica (*IP streaming*), se sono diffusi contemporaneamente alla loro trasmissione o ritrasmissione su una rete radiofonica o televisiva.

Non costituiscono, invece, servizi di teleradiodiffusione:

- la fornitura di informazioni su determinati programmi su richiesta;
- il trasferimento di diritti di diffusione o trasmissione;
- l'affitto e il noleggio di attrezzature o impianti tecnici destinati alla ricezione di un servizio di teleradiodiffusione;
- i programmi radiofonici o televisivi distribuiti via Internet o analogia rete elettronica (*IP streaming*), a meno che tali programmi siano diffusi contemporaneamente alla loro trasmissione o ritrasmissione su una rete radiofonica o televisiva.

Infine, riguardo ai **servizi prestati per via elettronica**, l'art. 7, par. 1, del Reg. UE n. 282/2011 stabilisce che gli stessi sono forniti attraverso Internet o una rete elettronica, la cui natura rende la prestazione essenzialmente automatizzata, corredata di un intervento umano minimo e impossibile da garantire in assenza della tecnologia dell'informazione. In questa categoria **rientrano**, in particolare:

- la fornitura di prodotti digitali in generale, compresi *software*, loro modifiche e aggiornamenti;
- i servizi che veicolano o supportano la presenza di un'azienda o di un privato su una rete elettronica, quali un sito o una pagina *web*;
- i servizi automaticamente generati da un computer attraverso Internet o una rete elettronica, in risposta a dati specifici immessi dal destinatario;
- la concessione, a titolo oneroso, del diritto di mettere in vendita un bene o un servizio

- su un sito Internet che operi come mercato *on line*, in cui i potenziali acquirenti fanno offerte attraverso un procedimento automatizzato e in cui le parti sono avvertite di una vendita attraverso posta elettronica generata automaticamente da un *computer*;
- le offerte forfettarie di servizi Internet (*Internet service packages*, ISP) nelle quali la componente delle telecomunicazioni costituisce un elemento accessorio e subordinato (vale a dire, il *forfait* va oltre il semplice accesso a Internet e comprende altri elementi, quali pagine con contenuto che danno accesso alle notizie di attualità, alle informazioni meteorologiche o turistiche, spazi di gioco, hosting di siti, accessi a dibattiti *on line*, ecc.);
 - i servizi elencati nell'allegato I allo stesso Reg. UE n. 282/2011.

Non costituiscono, invece, servizi elettronici:

- i beni per i quali l'ordine o la sua elaborazione avvengano elettronicamente;
- i CD-ROM, i dischetti e supporti fisici analoghi;
- il materiale stampato, come libri, bollettini, giornali o riviste;
- i CD e le audiocassette;
- le videocassette e i DVD;
- i giochi su CD-ROM;
- i servizi di professionisti, quali avvocati e consulenti finanziari, che forniscono consulenze ai clienti mediante la posta elettronica;
- i servizi di insegnamento, per i quali il contenuto del corso è fornito da un insegnante attraverso Internet o una rete elettronica, vale a dire mediante un collegamento remoto;
- i servizi di riparazione materiale *off line* delle apparecchiature informatiche;
- i servizi di conservazione dei dati *off line*;
- i servizi pubblicitari, ad esempio su giornali, manifesti e in televisione;
- i servizi di *helpdesk* telefonico;
- i servizi di insegnamento che comprendono esclusivamente corsi per corrispondenza, come quelli inviati per posta;
- i servizi tradizionali di vendita all'asta che dipendono dal diretto intervento dell'uomo, indipendentemente dalle modalità di offerta;
- la prenotazione in linea di biglietti di ingresso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o a manifestazioni affini;
- la prenotazione in linea di soggiorni alberghieri, autonoleggio, servizi di ristorazione, trasporto passeggeri o servizi affini.

Come indicato dal 3° "considerando" del Reg. UE n. 1042/2013, gli elenchi in positivo e in negativo dei servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici sono stati introdotti ai fini di maggiore chiarezza, ma gli stessi **non devono intendersi né come esaustivi, né come definitivi**, anche perché l'evoluzione tecnologica è tale da richiedere, nel tempo, aggiornamenti dei suddetti elenchi laddove dovessero nascere nuovi servizi e riconducibili ai settori in esame.

CONTENZIOSO

Nullità degli avvisi di accertamento per mancata allegazione del pvc

di **Davide David**

Anche se in maniera non prevalente, continua a manifestarsi, nella giurisprudenza di merito, un orientamento secondo il quale sono illegittimi gli avvisi di accertamento che, pur rinviando alle argomentazioni ed ai risultati riportati in un processo verbale di constatazione (PVC), non lo contengono in allegato.

Pare quindi opportuno continuare a coltivare, in contenzioso, una tale eccezione di illegittimità, nella prospettiva che il predetto orientamento possa divenire maggioritario ed essere un giorno avvallato anche dalla giurisprudenza di legittimità, considerata la necessaria attenzione che deve essere prestata alle esigenze di tutela e di garanzia sia del diritto di difesa del contribuente che del diritto/dovere di piena conoscibilità degli elementi fondanti l'accertamento da parte del giudice tributario.

Tra le ultime sentenze favorevoli al contribuente vi è quella della CTR Sicilia n. 4386 del 19.10.2015.

Con questa sentenza i giudici siciliani, nel confermare la decisione di primo grado relativa ad un accertamento fondato sulla ricostruzione presuntiva dei ricavi, hanno manifestato il seguente principio: ***“è preciso onere dell’Ufficio allegare all’avviso di accertamento gli atti richiamati per relationem, tanto più quando l’accertamento induttivo è basato esclusivamente su presunzioni semplici, non aventi i requisiti di gravità, precisione e concordanza”.***

Poiché, nel caso sottoposto al loro esame, l’Ufficio non aveva allegato all’avviso di accertamento il PVC della Guardia di Finanza, i giudici regionali hanno quindi ritenuto illegittimo l’avviso stesso e ne hanno, di conseguenza, confermato l’annullamento.

E ciò nonostante che l’Ufficio, nel giudizio di primo grado riguardante un’altra annualità, avesse depositato il PVC unitamente alle sue controdeduzioni.

Per la CTR tale fatto non è infatti risultato sufficiente ad assolvere l’obbligo imposto all’Ufficio, dato che, come esplicitato nella sentenza, ***“ogni procedimento, ove non sia stata disposta la riunione con altri procedimenti caratterizzati da connessione soggettiva, oggettiva e probatoria, deve ritenersi distinto da altri basati sullo stesso accertamento induttivo”.***

Volendo brevemente riassumere la questione dell’obbligo di allegazione, si ricorda che l’art. 7,

comma 1, della L. n. 212/00 (Statuto del Contribuente) statuisce espressamente che se nella motivazione di un atto (e quindi anche di un avviso di accertamento) “si fa riferimento ad un altro atto, questo deve essere allegato all’atto che lo richiama”; allegazione che non è necessaria solo se l’atto richiama “riproduce il contenuto essenziale” dell’atto richiamato (cfr. D.Lgs. n. 32/01).

Ciò significa, come rilevato anche dalla Corte di Cassazione (sentenza n. 1906/08), che in assenza di allegazione dell’atto richiamato l’Ufficio deve ***“fornire una guida alla lettura dell’atto richiamato e tracciare una sorta di fil rouge che consenta al contribuente – e al giudice in sede di eventuale sindacato giurisdizionale – di reperire i luoghi specifici dell’atto richiamato nei quali risiedono quelle parti del discorso che formano gli elementi della motivazione della decisione”***.

Vige quindi il seguente principio di diritto, quale sempre delineato dalla Suprema Corte, *“se la motivazione del provvedimento amministrativo d’imposizione tributaria è redatta con rinvio ad un’altra dichiarazione amministrativa: a) questa deve essere allegata, oppure b) della dichiarazione richiamata e non allegata si devono riprodurre gli elementi – oggetto, contenuto e destinatari – necessari e sufficienti per la motivazione del provvedimento rinviante”*.

Per quanto concerne l’obbligo di allegazione, gli Uffici sono soliti controbattere (sulla scia anche di un orientamento giurisprudenziale meno garantista dei diritti del contribuente) che tale obbligo è comunque assolto mettendo il PVC a disposizione del contribuente prima dell’emanazione dell’avviso di accertamento e richiamandolo (senza bisogno di allegarlo) nell’avviso stesso.

Ma tale ragionamento non tiene però conto del fatto che gli elementi presi a base (e a motivazione) dall’Ufficio per l’emissione dell’avviso di accertamento, oltre che portati a conoscenza del contribuente, devono essere portati a conoscenza anche dei giudici (in un eventuale contenzioso), al fine di consentire loro un adeguato giudizio sull’impianto motivazionale elaborato dall’Ufficio.

Tale aspetto pare essere stato ben compreso dalla CTR Sicilia nella richiamata sentenza n. 4386/15, con la quale, in buona sostanza, è stata confermata la possibilità per l’Ufficio di depositare il PVC anche in giudizio (laddove non allegato all’avviso di accertamento); con la conseguenza però che se non presentato (o se presentato solo per un altro e diverso ricorso) l’avviso di accertamento è da annullare per difetto di motivazione.

CONTROLLO

Collegio sindacale e controllo di gestione a supporto del budget

di **Luca Dal Prato**

Dopo la [prima puntata del 28 luglio](#), in cui abbiamo introdotto il concetto di controllo di gestione, e la [seconda puntata del 23 ottobre](#), in cui abbiamo introdotto il concetto di giudizio sulla struttura del controllo di gestione, affrontiamo in questo articolo l'approccio del collegio sindacale all'analisi del budget aziendale.

Il controllo di legalità del collegio sindacale si manifesta soprattutto attraverso **interviste** con il **management** della società, dal quale i sindaci attingono informazioni sullo stato di salute attuale e prospettivo dell'azienda. Per **monitorare** la fattibilità dei piani di sviluppo, il collegio sindacale può fare riferimento anche alle risultanze del controllo di gestione che, in questo caso, si fonda su un **meccanismo** di **retroazione** fondato sulla verifica, man mano che l'attività si svolge, della **congruenza** o compatibilità dell'azione direzionale con gli obiettivi impostati.

Questo meccanismo si distingue in **cinque fasi** logiche:

1. definizione degli obiettivi e traduzione degli stessi in un programma (**budget**);
2. **misurazione** delle **prestazioni** effettuate;
3. **confronto** delle prestazioni, così misurate, con gli **obiettivi** contenuti nel programma;
4. analisi degli **scostamenti**;
5. attuazione delle eventuali azioni **correttive** sul sistema operativo o modifica degli obiettivi.

Se la prima e ultima fase sono di pertinenza del management, i momenti centrali riguardano esclusivamente lo staff amministrativo, cioè il controller e l'organizzazione da lui dipendente. I sindaci devono quindi tener conto che l'applicazione del controllo di gestione non determina un'esclusiva cadenza temporale del processo, ma anche un'effettiva divisione del lavoro, assegnando compiti precisi e differenziati ai soggetti coinvolti.

Il **budget**, che di fatto è l'elemento da cui prende avvio l'attività di controllo, è il risultato di un **processo** mediante il quale si fissano gli **obiettivi** e si procede alla relativa allocazione di **risorse** tra le unità aziendali, favorendo il coordinamento e riducendo l'incertezza della gestione.

Per i sindaci, il budget è quindi il momento in cui sorge il **problema** della **sostenibilità finanziaria** che deve essere verificata attraverso la predisposizione – da parte dell'azienda – di un documento che consenta di accertare se le ipotesi contenute nel programma economico determinano deficienze o eccedenze di cassa, tenuto conto della situazione patrimoniale

attuale e degli impegni finanziari già presi. In altri termini, la prima risposta che l'azienda deve sapersi fornire è se il budget economico è in grado di **autofinanziarsi** o se, per realizzarlo, è necessario **ricorrere a finanziamenti esterni**.

Per addivenire a questa valutazione i dati di partenza, oltre al budget, sono costituiti dallo **stato patrimoniale** iniziale, dal programma degli **investimenti** in capitale fisso e in capitale circolante, nonché da altre informazioni come il rimborso dei **mutui** e le previsioni di pagamento di **imposte** e di **indennità**.

Un primario flusso finanziario da analizzare attraverso questi documenti è quello derivante dalla gestione corrente, ossia del flusso di **capitale circolante netto**, in genere di segno positivo in quanto un'impresa fisiologicamente produce autofinanziamento.

Il secondo fattore è costituito dalla **variazione** del **capitale circolante netto**, che evidenzia la liquidità assorbita o generata dal capitale circolante netto (crediti verso clienti, scorte e debiti verso fornitori).

La **gestione** delle **immobilizzazioni** produrrà flussi in entrata ma soprattutto in uscita con riguardo al programma degli investimenti fissi.

La **gestione patrimoniale** genererà flussi di segno opposto connessi con le operazioni di realizzazione di partecipazioni, titoli, terreni o altri investimenti.

La **gestione finanziaria** prospetterà entrate e uscite in relazione agli impegni già presi.

Infine, la **gestione di fondi** spese future e rischi riguarda pagamenti che si prevedono effettuare per imposte, indennità etc..

Man mano che la gestione si svolge, in sede di controllo, non ci si preoccupa degli scostamenti sui dati passati, ma si procede a una continua correzione e aggiornamento dei dati programmati immediatamente successivi. In particolare, si cancellano le previsioni del periodo infrannuale trascorso aggiungendo quelle di un nuovo periodo successivo in modo che si abbia sempre un **budget** parziale di cassa relativo ad un **periodo** della stessa ampiezza ma continuamente **mutevole** in relazione al progredire della gestione. Questa è una tecnica che fonde assieme i due momenti del controllo (programmazione e verifica) e che permette di programmare, con dati sufficientemente attendibili, le azioni finanziarie di brevissimo periodo.

Il risultato di tutti questi movimenti finanziari è la messa in evidenza di un avanzo o disavanzo di cassa. Il primo caso dimostra che il budget si autofinanzia, cioè genera flussi in entrata che compensano quelli in uscita. Se dal programma finanziario emerge un disavanzo di cassa è invece necessario riesaminare le ipotesi precedentemente formulate senza trascurare gli effetti delle diverse alternative di finanziamento.

In **conclusione**, i sindaci devono tenere in considerazione che il **problema** della **fattibilità**

finanziaria del **budget** non è che un necessario completamento, per dimensione finanziaria, della metodologia di fissazione degli obiettivi; conseguentemente il budget di cassa diventa definitivo quando, attraverso le manovre di cui sopra, si accerterà una fattibilità finanziaria nell'ambito dell'anno.

IVA

Ancora dubbi sulla detrazione dell'Iva nell'attività di agriturismo

di **Alberto Rocchi**

Pervengono a conclusioni diametralmente opposte due importanti sentenze della Corte di Cassazione che, recentemente, hanno affrontato la spinosa questione della **detraibilità dell'Iva assolta sulla ristrutturazione dell'immobile destinato ad attività agrituristica**. Il problema nasce quando l'**azienda agricola**, in **regime speciale** ai sensi dell'articolo 34 D.P.R. 633/1972, avvia un'**attività agrituristica con sostenimento di costi per rendere l'immobile idoneo allo tale scopo**.

Ci si è sempre chiesti se, in questi casi, l'opzione da parte dell'azienda per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari sull'attività agrituristica (**Iva da Iva**), ai sensi dell'articolo 5, terzo comma, L.413/1991, risulta sufficiente a **garantire il recupero dell'imposta assolta sulle spese imputabili all'immobile**, ferma restando l'applicazione del **regime speciale** sull'attività agricola di base con contestuale separazione delle due attività.

Da sempre, in materia, si fronteggiano **due diverse impostazioni**:

– Da un lato, partendo dalla considerazione che l'utilizzo delle costruzioni rurali per l'attività agrituristica **non implica una distrazione degli immobili dalla natura agricola che gli è propria** (come confermato da numerose Leggi speciali), si poteva pensare che la detrazione Iva per le ristrutturazioni di fabbricati dovesse essere operata nell'ambito dell'attività agricola: dunque, preclusa, se questa non fosse stata in regime ordinario previa opzione, a prescindere dalle scelte operate in capo all'agriturismo;

– Di contro, invece, muovendo dai principi generali che regolano l'applicazione dell'imposta, sembrava più corretta la soluzione opposta: infatti, l'**immobile agricolo**, una volta destinato all'attività agrituristica, era da considerare a questa **"afferente"**, con conseguente necessità di operare un **passaggio interno**, ancorché "reversibile", dall'attività agricola a quella agrituristica per poi detrarre, in capo a quest'ultima, l'Iva sulle spese sostenute.

La stessa Agenzia delle entrate non aveva una posizione univoca. Alcuni Uffici locali, di fronte ai casi concreti, avevano mostrato di preferire la prima delle due tesi; tuttavia, la **Risoluzione 65/E/2009**, prendendo posizione sulla possibilità di detrarre l'Iva sulle spese sostenute per la **realizzazione di una piscina all'interno della struttura agrituristica**, chiariva che la piscina medesima doveva considerarsi come **bene relativo all'attività agrituristica** e che, pertanto, il relativo diritto alla detrazione dell'imposta sulle spese sostenute per la sua costruzione, dovesse maturare in capo a questa, ove, naturalmente, in regime ordinario per opzione. Da qui si poteva dedurre, sia pure indirettamente, che l'Agenzia avesse definitivamente sposato la

seconda delle due tesi anche con riferimento agli altri immobili.

Di sicuro, l'intero corpo normativo dedicato all'agriturismo, sembra fortemente ispirato dalla necessità di tracciare un **legame di accessorietà tra l'attività agricola e quella agrituristica** e di mantenere un **collegamento di tutte le dotazioni aziendali con il fondo e con la coltivazione**, evitando che le strutture possano assumere caratteristiche tali da snaturare la vocazione agraria che le caratterizza.

La prima regolamentazione del settore era contenuta nella L.730/1985 la quale, nel definire le attività agrituristiche, precisava che potevano *“essere utilizzati per attività agrituristiche i **locali siti nell'abitazione dell'imprenditore agricolo ubicata sul fondo**, nonché gli edifici o parte di essi esistenti nel fondo e non più necessari alla conduzione dello stesso”* (articolo 3 L.730/1985). Successivamente, il D.Lgs.228/2001, nell'ambito di una riforma integrale dell'intera materia agricola, ampliava la nozione di agriturismo includendovi **attività diverse quali pratica sportiva, escursionistiche, di ippoturismo** e altre, mentre la Legge quadro (L. 96/2006), sostanzialmente riproduceva la norma sul patrimonio immobiliare disponendo che *“possono essere utilizzati per attività agrituristiche gli edifici o parte di essi già esistenti sul fondo”*. Infine, l'articolo 9, comma 3-bis, D.L. 557/1993, riconosceva, a fini urbanistico catastali, “carattere rurale” alla generalità dei fabbricati destinati all'agriturismo.

Se, dunque, la volontà del legislatore sembra univocamente spingere verso una **riconduzione del patrimonio immobiliare all'interno del perimetro “agricolo”** anche quando destinato ad attività agrituristica, non resta che trarne le dovute conseguenze: il **diritto alla detrazione dell'Iva assolta sulle spese di ristrutturazione**, afferisce al “ramo” agricolo in quanto l'incremento di valore che il fabbricato incamererà a seguito dei lavori, è a beneficio dell'attività agricola, vero fulcro aziendale e centro di gravità degli interessi economici dell'imprenditore. L'**immobile**, pur se temporaneamente “prestato” all'agriturismo, dovrà essere considerato **di pertinenza dell'agricoltura** e seguire il **regime di detrazione** che l'imprenditore avrà scelto in questo ambito: se avrà optato ai sensi dell'articolo 34, quinto comma, D.P.R. 633/1972 per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari, potrà detrarre l'imposta assolta anche sulle **spese immobiliari**; se, viceversa, si dovesse trovare in **regime speciale**, non potrà beneficiare di alcuna detrazione sull'Iva pagata ma soltanto di quella **forfettizzata dalle percentuali di compensazione** all'atto della vendita dei prodotti agricoli.

Questa tesi è stata recentemente ribadita dalla Corte di Cassazione nella **sentenza n. 6206/2015**. Oggetto di contestazione era la **detraibilità dell'imposta assolta sulle spese di ristrutturazione degli edifici** che un contribuente, titolare di azienda agrituristica, deteneva in forza di contratto di affitto. La Suprema Corte, cassando il gravame, ha qui confermato la decisione dei Giudici della Commissione Regionale i quali avevano **riconosciuto la spettanza del diritto alla detrazione dell'Iva** ma, stante la volontà del contribuente di avvalersi del regime speciale Iva per l'attività agricola, desumibile dal contenuto delle dichiarazioni, mancavano i presupposti per il suo esercizio concreto.

La conclusione racchiusa nella sentenza è in linea con una lettura della normativa incentrata

sul **carattere “agrario” dell’immobile anche quando destinato all’attività ricettiva secondo i caratteri di accessorietà e connessione declinati dalla normativa generale e speciale.** Tuttavia la prassi operativa e le stesse scarse istruzioni dell’Agenzia delle entrate, continuano a mostrarsi tutt’altro che uniformi; in questo quadro di incertezza, ad aumentare i dubbi degli operatori, il nuovo importante intervento giurisprudenziale contenuto nella **sentenza della Corte di Cassazione n. 21965/2015.** Una locale Agenzia delle entrate, aveva **negato la detrazione dell’Iva sostenuta sulle spese di ristrutturazione di un fabbricato destinato ad attività agrituristica in quanto le spese stesse avrebbero dovuto essere imputate all’attività agricola** per la quale però, mancando l’opzione per il regime ordinario, valeva la regola “speciale” che non ammette detrazione effettiva ma solo quella parametrata alle aliquote di compensazione. Dopo che la CTP aveva confermato le ragioni dell’Ufficio, i Giudici di secondo grado, con una impostazione alquanto singolare, disponevano che la mancata opzione per il regime ordinario in agricoltura, precludesse la possibilità di esercitare la stessa opzione anche sull’agriturismo, come se il regime scelto sull’attività agricola fosse vincolante anche per le altre attività connesse e complementari. Ovviamente il contribuente resisteva e la questione giungeva di fronte alla Suprema Corte la quale, dopo aver correttamente rilevato che, in presenza di valida opzione per il regime ordinario, **le attività agrituristiche possono rimanere distinte da quelle agricole** secondo le regole sulla separazione delle attività previste dalla normativa, affrontava il tema della concreta possibilità di detrazione dell’Iva afferente le spese di ristrutturazione. In proposito, i Giudici osservano che **l’attività agrituristica include tipicamente organizzazione ed esecuzione del servizio di ospitalità e alloggio** che non può essere fornito se non attraverso la realizzazione e messa a disposizione di immobili costruiti sul fondo e adibiti a uso abitativo in funzione del temporaneo soggiorno dei clienti. Ne consegue che anche le **spese di ristrutturazione e manutenzione di tali immobili**, la cui funzione riconosciuta dalla legge è **“strumentale” all’esercizio dell’attività agrituristica**, debbono godere dell’ordinario regime di detrazione Iva laddove la relativa opzione sia stata regolarmente esercitata. Quindi, le spese di ristrutturazione del fabbricato destinato all’esercizio dell’attività agrituristica, rilevano nell’ambito di quest’ultima attività ove, nel caso esaminato, in forza di regolare opzione, il contribuente aveva diritto a detrarre l’Iva relativa secondo le regole ordinarie.

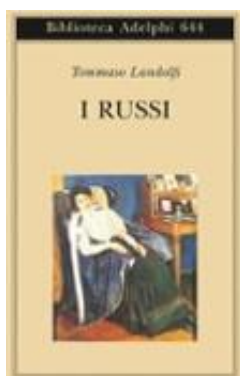
Gli indirizzi opposti contenuti nelle due Sentenze, non fanno che acuire le incertezze degli operatori, già da tempo alla ricerca del bandolo della matassa. Non resta quindi che auspicare un **intervento chiarificatore dell’Agenzia delle entrate** che dovrà però tenere conto in qualche modo anche di tutte quelle situazioni ormai cristallizzate in cui, per effetto di scelte operate in buona fede, si è adottata l’una o l’altra linea di condotta con le relative conseguenze economiche.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di **Andrea Valiotto**

I russi



Tommaso Landolfi

Adelphi

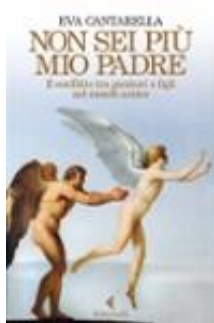
Prezzo – 30

Pagine – 365

Nel 1928 Landolfi è studente all'Università di Firenze. Dai corsi ufficiali, però, si tiene «a rispettosa distanza»: la sua unica, «beata», occupazione è parlare per notti intere di letteratura con gli amici Carlo Bo, Leone Traverso e Renato Poggioli. «Lì era la nostra università,» ricorda «a quella vera non andavamo mai». È grazie a Poggioli che scopre la letteratura russa: e in questa disciplina, che a Firenze allora nessuno professava, si laureerà nel 1932 con una tesi sull'opera di Anna Achmatova. Intanto, nel 1930, sono usciti un racconto, Maria Giuseppa, e la recensione al Re Lear delle Steppe di Turgenev: il suo doppio destino – di scrittore e di slavista – è segnato. Ma slavista è forse il termine meno adatto. Incontrando la letteratura russa, Landolfi incontra in realtà una parte di sé: e l'«uomo superfluo» – in cui confluiscono senso di estraneità, stanchezza spirituale, profondo scetticismo – diventa uno specchio nel quale non cesserà di guardarsi. Per non parlare del dualismo morale, dei fantasmi, dell'innocenza russa, di Gogol' e Dostoevskij, che entrano stabilmente fra gli agenti attivi della sua immaginazione, per poi rifluire nella narrativa. Non meraviglia allora che in Russia Landolfi non sia mai andato: quel paese era per lui, e sarebbe rimasto, un'immagine, la matrice di una letteratura consegnata a un «eterno romanticismo», nonché di scrittori irriducibili agli schemi, capaci di ricreare da capo il proprio mondo. Né meraviglia che il prestigio di russista gli sia apparso da ultimo una persecuzione: proprio come le traduzioni, lavori venali che, diceva, «sempre più mi

allontanano dal mio proprio lavoro». Resta il fatto che, al di là delle scintillanti e magistrali versioni che sino al 1967 Landolfi ha continuato a produrre, i suoi scritti sulla letteratura russa rivelano una capacità di intuirli che non ha molti uguali nel nostro Novecento: e che ci lascia ammirati.

Non sei più mio padre



Eva Cantarella

Feltrinelli

Prezzo – 14

Pagine – 160

A fronte della crisi del concetto stesso di famiglia e di atroci episodi di cronaca che hanno scosso i parametri del rapporto genitori-figli, Eva Cantarella è venuta interrogandosi – forte dei suoi strumenti di studiosa del diritto e della cultura antica – sulla storia di quel rapporto che, insieme alla dinamica degli affetti, porta inevitabilmente con sé tensioni, conflitti, e molto spesso violenza. Questa conflittualità sembra legata alla sola modernità, ma affonda le sue radici lontano: nei miti teogonici, nella famiglia patriarcale, nelle storie, spesso sanguinose, che la letteratura testimonia con straordinaria evidenza; nella mitologia, nei poemi omerici e nella tragedia classica, dove il tema della famiglia diventa il teatro pieno d'ombre della ferocia, della vendetta, della ribellione. Un teatro che, se a tutta prima parrebbe non implicare uno scontro generazionale, in realtà lo contiene, lo nutre, lo agita. Ecco allora che il conflitto, così presente nell'attuale agenda politica, si lascia leggere anche alle origini della nostra civiltà là dove i giovani entrano in rotta di collisione con la gerontocrazia. Secondo modalità e procedure che la lettura del mondo antico porta progressivamente alla luce. Una volta di più Eva Cantarella si rivela affascinante evocatrice di personaggi e di storie, da Crono, signore dei Titani, divoratore dei suoi stessi figli, a Teseo, il parricida che uccide il proprio figlio, da Telemaco l'obbediente a Ettore il saggio, sia come padre sia come figlio, dai ribelli Antigone e Oreste a Medea, madre assassina. Ma allora te ne sei stato in disparte e hai lasciato morire un altro, un giovane, vecchio come sei. E adesso vieni a piangere questo morto? Tu non sei il mio vero padre.

I fratelli Kristmas



Giacomo Papi

Einaudi

Prezzo – 17,50

Pagine – 240

È la notte del 24 dicembre, ma il vecchio Niklas Kristmas, alias Babbo Natale, non può consegnare i regali. Ha una febbre da cavallo e una tosse spaventosa. Se uscisse al gelo – sentenza l'elfo dottore – ci lascerebbe le penne. Così, a malincuore, l'incarico viene affidato a Luciano, il fratello minore di Niklas. I due hanno litigato anni prima, perché Luciano è un uguagliatore: per lui tutti i bambini sono uguali, e vuole portare a ciascuno lo stesso numero di doni. Mentre lo gnomo orologiaio rallenta il tempo, Luciano ed Efisio, il nano picchiatore, partono a bordo della slitta volante. Ma l'avidio industriale dei giocattoli Panicus Flynnch, che trama per impadronirsi del Natale, ha sguinzagliato sulle loro tracce le feroci valchirie. Ad aiutare Luciano ed Efisio saranno Maddalena e suo fratello Pietro, due bambini di nove e dodici anni. Per portare a termine la missione c'è bisogno del loro coraggio.

Il viaggio d'inverno di Schubert



Ian Bostridge

Il Saggiatore

Prezzo – 32

Pagine- 377

Nel 1825, in tournée a Salisburgo, Schubert scrive al fratello di aver creato una forma d'arte inedita: «La maniera in cui Vogl canta e io eseguo l'accompagnamento, dando corpo a un unico interprete, è qualcosa di nuovo e mai udito». Nasce il Lied moderno: qualcosa di «perfetto» che sublima una pratica popolare e la indirizza verso la sua completa metamorfosi, quel Canto della Terra di Mahler che non vede più confini fra art song e sinfonia. Schubert compone i ventiquattro Lieder per voce e pianoforte di Winterreise, Viaggio d'inverno, tra il 1827 e il 1828, verso la fine della sua breve vita, musicando le poesie che Wilhelm Mu?ller aveva pubblicato nella rivista, sospetta al governo prussiano, Urania e nei Deutsche Blätter. Inizia qui la storia di un'opera tra le più note e frequentate – da interpreti e ascoltatori – della musica cosiddetta classica. Ian Bostridge, uno dei massimi interpreti di Lieder di oggi, sedotto fin dall'adolescenza dalla Winterreise, ne esplora ogni aspetto. Racconta la trama, che Schubert stesso ha volontariamente sottratto, frammentato, rendendo il suo Wanderer – il suo viandante che cammina su strade innevate e ventose, bandito (o forse in fuga) da una casa calda e un tempo accogliente – un personaggio inquieto, fortemente byroniano, inevitabilmente affascinante. Affronta ogni emozione – perdita, dolore, solitudine, disperazione, ironia a volte – ingigantita dal paesaggio notturno e invernale, e la attraversa, viandante lui stesso nella musica di Schubert. La lettura supera la suggestione personale, per aprirsi al mondo che ha creato la Winterreise e al mondo che l'ha accolta, e ogni Lied diventa l'occasione per collocare l'opera nel suo contesto storico e trovare connessioni nuove e impreviste, letterarie, visive, psicologiche, scientifiche e politiche. E naturalmente musicali: in una composizione così estesa come quella del Viaggio d'inverno sono presenti schemi ricorrenti e artifici armonici che meritano di essere rilevati, e Bostridge lo fa con un approccio che si potrebbe definire fenomenologico, tracciando traiettorie soggettive e culturalmente connotate, piuttosto che catalogando modulazioni, cadenze, terzine, pianissimo e fortissimo. Al centro del Viaggio d'inverno di Schubert è la musica nella sua totalità, perché, come Mu?ller afferma, «le mie canzoni vivono una vita a metà, un'esistenza cartacea di bianco e nero, finché la musica non soffia in loro la vita».

Canale Mussolini. Parte seconda



Antonio Pennacchi

Mondadori

Prezzo – 22

Pagine – 432

Il 25 maggio del 1944 – ultimo giorno di guerra a Littoria – nel breve intervallo tra la partenza dei tedeschi e l'arrivo in città degli angloamericani, Diomede Peruzzi entra nella Banca d'Italia devastata e ne svaligia il tesoro. È qui che hanno inizio – diranno – la sua folgorante carriera imprenditoriale e lo sviluppo stesso di Latina tutta. Ma sarà vero? Il Canale Mussolini intanto – dopo essere stato per mesi la dura linea del fronte di Anzio e Nettuno – può tornare a essere quello che era, il perno della bonifica pontina. In un nuovo grande esodo, che ricorda quello epico colonizzatore di dodici anni prima, gli sfollati lasciano i rifugi sui monti e tornano a popolare la città e le campagne circostanti. I poderi sono distrutti, ogni edificio porta i segni dei bombardamenti. Ma il clima adesso è diverso, inizia la ricostruzione. Nel resto d'Italia però la guerra continua e si sposta man mano verso il nord, mentre gli alleati – col decisivo ausilio delle brigate partigiane e del ricostituito esercito italiano – costringono alla ritirata i tedeschi e le milizie fasciste. È una guerra di liberazione, ma anche una guerra civile crudele e fratricida. E la famiglia Peruzzi, protagonista memorabile della saga narrata in queste pagine, è schierata su tutti i fronti di questo conflitto. Paride al nord nella Rsi – mentre sogna di tornare dall'Armida e da suo figlio – rastrella ed insegue i partigiani. Suo fratello Statilio combatte i tedeschi in Corsica con il Regio esercito, poi a Cassino e su su fino alla linea Gotica. Il cugino Demostene è partigiano della brigata Stella Rossa, e combatte anche lui per liberare l'Italia. Accanto a loro ritroviamo lo zio Adelchi, che vigila sulle ceneri di una Littoria piena di spettri e di sciacalli, in attesa che nasca Latina; il mite Benassi e zia Santapace, collerica e bellissima; l'Armida con le sue api, e la nonna Peruzzi, che attribuisce compiti e destini alle nuove generazioni via via che vengono al mondo. E su tutti c'è Diomede – detto Batocio o Big Boss per un piccolo difetto fisico – il vero demiurgo della nuova città. Con il suo funambolico impasto linguistico veneto-ferrarese, col suo sguardo irriverente e provocatorio sempre addolcito però da un'umanissima pietas – «Ognuno ga le so rason» – Antonio Pennacchi torna a narrare le gesta dei Peruzzi, famiglia numerosa e ramificata di pionieri bonificatori, grandi

lavoratori, eroici spiantati, meravigliosi gaglioffi, e donne generose e umorali. E se nel primo volume di Canale Mussolini ci aveva fatto riscoprire un capitolo della nostra storia per molti versi dimenticato, in questa seconda parte si dedica a mantenere viva la memoria del difficile processo di costruzione della nostra Italia democratica e repubblicana. Canale Mussolini – Parte seconda è un grandioso romanzo corale e polifonico, un'opera letteraria di smagliante bellezza che, alternando i toni dell'epica a quelli dell'elegia, ci dà lucidamente conto di ciò che siamo, in forza di ciò che nel bene e nel male siamo stati.