

Edizione di martedì 22 dicembre 2015

ADEMPIMENTI

[I regimi contabili e periodicità Iva per il 2016: verifica dei requisiti](#)

di Federica Furlani

IVA

[Servizi su immobili all'estero da identificare anticipatamente](#)

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

CONTENZIOSO

[Per le Sezioni unite il contraddittorio non è sempre obbligatorio](#)

di Davide David

ADEMPIMENTI

[L'Agenzia delle entrate arriva sui dispositivi mobili con un'app](#)

di Laura Mazzola

CONTROLLO

[Il controllo di legalità del collegio sindacale](#)

di Luca Dal Prato

ADEMPIMENTI

I regimi contabili e periodicità Iva per il 2016: verifica dei requisiti

di Federica Furlani

In prossimità della chiusura del periodo di imposta 2015 è necessario verificare il rispetto dei requisiti per continuare ad adottare anche nel 2016 le semplificazioni previste per:

- **la tenuta della contabilità semplificata**, da parte di imprenditori individuali e società di persone;
- **l'effettuazione di liquidazioni trimestrali ai fini Iva**, da parte dei lavoratori autonomi e di tutte le tipologie di impresa.

Per quanto riguarda i **regimi contabili adottabili**:

- le **società di capitali** (Srl, Spa, Sapa) sono obbligatoriamente tenute al **regime di contabilità ordinaria**, indipendentemente dal volume di ricavi conseguito;
- per gli **esercenti arti e professioni** il **regime di contabilità semplificata** costituisce il regime naturale, **indipendentemente dall'ammontare dei compensi**;
- **imprenditori, società di persone ed enti non commerciali** adottano il **regime di contabilità semplificata (articolo 18 DPR 600/1973)** se rispettano determinati limiti di ricavi conseguiti nel periodo di imposta, differenziati a seconda della tipologia di attività esercitata, o possono optare per quello ordinario.

In particolare i **limiti di ricavi** sono i seguenti:

- **400.000 € per chi svolge un'attività di prestazioni di servizi**;
- **700.000 € per chi svolge altre attività**.

Il rispetto di tali soglie di ricavi deve essere verificata in ogni periodo di imposta: il superamento della soglia in un esercizio comporta l'obbligo di adottare il regime di contabilità ordinaria **a decorrere dal 1° gennaio del periodo di imposta successivo**.

L'ammontare di ricavi va individuato secondo il **principio di competenza** economica (articoli 57 e 85 Tuir), senza considerare eventuali adeguamenti a studi di settore e parametri.

In caso di inizio attività in corso d'anno, nella valutazione è necessario effettuare il **ragguaglio ad anno dei ricavi presunti** indicati in sede di inizio attività nel modulo AA7 o AA9.

I contribuenti (imprenditori, società di persone ed enti non commerciali) che presentano ricavi inferiori ai limiti sopra indicati, adottano la contabilità semplificata quale regime naturale.

Possono comunque optare per la tenuta della contabilità ordinaria; opzione che si effettua con comportamento concludente e poi va comunicata nell'ambito del quadro VO della dichiarazione Iva con validità fino a successiva revoca.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi ed altre attività bisogna operare la seguente distinzione:

- nel caso di ricavi delle attività non annotati distintamente ? bisogna far riferimento al limite previsto per le attività diverse da quelle di prestazioni di servizi, e quindi ai 700.000 €.
- nel caso di ricavi della attività annotati distintamente ? il limite da considerare è quello dell'attività prevalente (ovvero quella con la quale sono stati conseguiti i maggiori ricavi nel periodo di imposta). Quindi se l'attività prevalente è quella relativa alle prestazioni di servizi, andrà verificato il limite di 400.000 € altrimenti quello di 700.000 €. In ogni caso, come precisato dalla risoluzione 293/E/2007, andrà comunque verificato, anche se l'attività prevalente è quella di prestazione di servizi, che i ricavi complessivi siano inferiori a 700.000 €. Quindi i da effettuare sono:
 - 8 verificare la soglia di ricavi dell'attività prevalente;
 - verificare che il limite complessivo dei ricavi derivanti da tutte le attività sia inferiore a 700.00€.

Per quanto concerne le liquidazioni Iva, il parametro da monitorare è il volume d'affari realizzato da imprese e professionisti, e quindi indipendentemente dalla forma societaria (anche società di capitali), nell'anno solare precedente.

Ricordiamo che il volume d'affari ai fini Iva è costituito dall'ammontare complessivo delle cessioni di beni e prestazioni di servizi poste in essere nell'anno solare, ad esclusione delle cessioni di beni ammortizzabili e dei passaggi interni (come da quadro VE della dichiarazione Iva).

Possono dunque effettuare le liquidazioni con cadenza trimestrale i soggetti Iva che presentano un volume d'affari:

- non superiore a 400.000 €, in caso di svolgimento di attività di prestazioni di servizi o arti e professioni;
- non superiore a 700.000 €, negli altri casi.

Per quanto riguarda lo svolgimento di attività miste, con o senza annotazione separata, vale quanto detto per la tenuta della contabilità semplificata, sempre rapportando i limiti al volume d'affari e non ai ricavi.

Una volta verificato il rispetto dei limiti, il contribuente ha la facoltà di effettuare le

liquidazioni a cadenza trimestrale, da perfezionarsi con la barratura del rigo **VO2 casella 1 della dichiarazione Iva** relativa all'esercizio in cui è stato tenuto il **comportamento concludente**.

L'opzione è **vincolante per almeno un anno** e resta **valida fino a revoca**.

IVA

Servizi su immobili all'estero da identificare anticipatamente

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

Sovente si verificano situazioni nelle quali vengono rese **prestazioni di servizi relative a immobili situati all'estero**, normativamente contenute all'interno dell'articolo 7-quater comma 1 lett. a) del D.P.R. 633/1972, il quale stabilisce che si considerano effettuate nel territorio dello Stato: "le prestazioni di servizi relativi a beni immobili, comprese le perizie, le prestazioni di agenzia, la fornitura di alloggio nel settore alberghiero o in settori con funzioni analoghe, ivi inclusa quella di alloggi in campi di vacanza o in terreni attrezzati per il campeggio, la concessione di diritti di utilizzazione di beni immobili e le prestazioni inerenti alla preparazione e al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari, quando l'immobile è situato nel territorio dello Stato". Il **concetto di territorialità**, che di primo acchito si rileva nella norma, si configura nel luogo di ubicazione dell'immobile. Tale considerazione tuttavia non è sufficiente a fornire un riscontro puntuale di tutte le prestazioni che vengono rese soprattutto con riferimento ad alcuni servizi tra i quali:

1. **perizie e consulenze**;
2. concessioni di diritti di utilizzazione di beni immobili;
3. prestazioni di agenzia.

In relazione al punto 1), interventi di prassi, tra i quali la risoluzione 153/E/2002, definiscono la **perizia** una prestazione diretta a individuare – oggettivamente – concreti elementi di fatto concernenti beni mobili materiali ed immobili, in relazione al loro valore, quantità, qualità, anche se implicano cognizioni o calcoli tecnico-scientifici. Il **servizio di consulenza**, invece, attiene ad una attività professionale che si estrinseca in giudizi, precisazioni, chiarimenti o pareri ed in cui assume preminente rilevanza la valutazione soggettiva del consulente.

L'intento del documento sopra citato è appunto **differenziare l'attività di perizia da quella di consulenza in ordine all'attribuzione di una disciplina Iva piuttosto che un'altra**. La circolare n. 37/E/2011 affronta la questione in maniera puntuale, stabilendo che le **perizie relative a beni immobili** e le prestazioni inerenti alla preparazione ovvero al coordinamento dell'esecuzione dei lavori immobiliari (esempio le prestazioni rese da ingegneri, architetti o altri soggetti abilitati relative alla progettazione e alla direzione di lavori immobiliari, al collaudo di uno specifico immobile, alla progettazione degli interni e degli arredamenti) rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 7 quater, comma 1, lett. a). Non si applica la medesima disposizione ai **servizi di consulenza**, come la predisposizione dell'atto di vendita di un immobile o la valutazione dei profili fiscali dell'operazione da parte del tributarista, in quanto non afferiscono in senso stretto alla preparazione e al coordinamento dei lavori immobiliari. Viene appunto specificato che questi ultimi rilevano sotto il **profilo territoriale nello Stato del committente** se rese a committenti soggetti passivi d'imposta.

Per quanto riguarda il punto 2) si applica la disposizione dell'articolo 7 quater, comma 1, lett. a) alle prestazioni come la locazione, sub-locazione, concessione e sub-concessione, le quali in sostanza possiedono la caratteristica di attribuire al committente, da parte del prestatore, **diritti di utilizzazione dell'immobile**. Si noti che dalla norma in esame è escluso il diritto di usufrutto, in quanto si riferisce alla costituzione o al trasferimento di diritti reali di godimento su immobili.

Da ultimo il punto 3) stabilisce che rientrano nel medesimo preceitto le **prestazioni di agenzia**, considerando tali tutte le **prestazioni di intermediazione relative alla cessione di immobili** (compresa la costituzione o il trasferimento di diritti reali sugli stessi) ovvero alla concessione di diritti di utilizzazione degli stessi (prestazioni di locazione e sublocazione).

Alla luce di quanto affermato e riportato in questo intervento, si rende opportuno, in sede di applicazione della norma in oggetto, ovverosia dell'articolo 7 quater lett. a), valutare previamente il tipo di attività svolta dal soggetto, considerando appunto che il preceitto non è di portata polivalente, ma limitata a determinate fattispecie.

CONTENZIOSO

Per le Sezioni unite il contraddittorio non è sempre obbligatorio

di Davide David

Ribaltando i pronostici le Sezioni unite della Corte di Cassazione hanno affermato, con la recente sentenza n. 24823/2015, che **per le verifiche a tavolino il mancato contraddittorio preventivo non è causa di invalidità dell'atto di accertamento** che ne consegue, almeno per quanto concerne i tributi non armonizzati.

Occorre ora valutare se è opportuno continuare comunque a muovere l'eccezione di illegittimità in sede di contenzioso (almeno per l'ambito IVA) e cosa fare per i contenziosi già in essere.

Come noto la questione verte sull'ambito di applicazione dell'articolo 12, comma 7, dello Statuto del contribuente (L. n. 212/2000), che così recita: "*Nel rispetto del principio di cooperazione tra amministrazione e contribuente, dopo il rilascio della copia del processo verbale di chiusura delle operazioni da parte degli organi di controllo, il contribuente può comunicare entro sessanta giorni osservazioni e richieste che sono valutate dagli uffici impositori*".

A tale proposito **le Sezioni unite hanno preliminarmente sostenuto che per i tributi non armonizzati (in particolare quelli diretti) non sussiste un generalizzato obbligo di contraddittorio** nell'ambito della formazione dell'atto di accertamento.

Secondo il massimo consesso **il mancato contraddittorio rileva sulla validità di un atto soltanto laddove esplicitamente previsto dalla disciplina che regola la formazione di quello specifico atto.**

Per quanto invece attiene ai tributi armonizzati (in particolare l'IVA) le Sezioni unite riconoscono che l'obbligo del contraddittorio endoprocedimentale assume un rilievo generalizzato (in diretta applicazione del diritto comunitario).

Tuttavia, per la Suprema corte anche in questo caso la violazione del suddetto obbligo comporta la nullità dell'atto di accertamento solo se in mancanza di tale irregolarità il procedimento avrebbe potuto comportare un risultato diverso.

Per il caso specifico delle verifiche a tavolino le Sezioni unite partono con il sostenere che l'obbligo del contraddittorio implicitamente imposto dall'articolo 12, comma 7, della L. 212/2000, è riferibile ai soli accertamenti conseguenti ad accessi, ispezioni e verifiche fiscali effettuate nei locali ove è esercitata l'attività imprenditoriale o professionale del contribuente.

La Corte trae il suo convincimento dal fatto che la rubrica dell'articolo 12 è intestata “*Diritti e garanzie del contribuente sottoposto a verifiche fiscali*” e che il comma 1 dell'articolo 12 richiama esplicitamente gli “*accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, industriali, agricole, artistiche o professionali*”.

Per questo motivo, secondo le Sezioni unite, in ipotesi di verifiche a tavolino, in quanto non svolte nei locali del contribuente, non sussiste, per i tributi non armonizzati, un obbligo di contraddittorio endoprocedimentale e il suo mancato rispetto non ha quindi alcun rilievo sulla validità dell'atto di accertamento conseguente la verifica.

Molto sommessamente, a fronte delle conclusioni alle quali sono giunte le Sezioni unite, una linea difensiva che forse si potrebbe ancora cercare di percorrere è quella di sostenere che il comma 7 dell'articolo 12 riguarda tutti i controlli fiscali (ivi compresi quelli “a tavolino”) e non solo quelli effettuati nei locali del contribuente.

Andrà poi ripreso quanto disposto dall'articolo 24 della L. n. 4/1929 (non considerato dalle Sezioni unite), il quale così dispone: “*La violazione delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale*”.

A questo punto si potrebbe sostenere che **la combinazione dei due obblighi (di redigere un processo verbale per la constatazione delle violazioni, indipendentemente dal luogo di svolgimento del controllo, e di rispetto del termine dilatorio di 60 giorni dal rilascio del processo verbale) comporta implicitamente uno specifico (e non generalizzato) obbligo del contraddittorio endoprocedimentale.**

Riprendendo quindi la sentenza della Cassazione, secondo la quale l'obbligo del preventivo contraddittorio comporta, laddove non rispettato, l'invalidità dell'atto di accertamento soltanto se tale obbligo è espressamente previsto, si potrebbe quindi concludere affermando che anche per le verifiche a tavolino il mancato rispetto di detto obbligo comporta l'annullabilità dell'atto di accertamento (in quanto trattasi di un obbligo implicitamente statuito dal combinato disposto dell'articolo 24 della L. n. 4/1929 e dell'articolo 12, comma 7, della L. 212/00).

Per quanto concerne, invece, l'IVA (e, in generale, le imposte armonizzate), le Sezioni unite hanno in buona sostanza riconosciuto che l'obbligo del contraddittorio sussiste anche in caso di verifiche a tavolino, ma il suo mancato rispetto comporta l'invalidità dell'atto di accertamento soltanto a condizione che, “*in giudizio, il contribuente assolva l'onere di enunciare in concreto le ragioni che avrebbe potuto far valere, qualora il contraddittorio fosse stato tempestivamente attivato, e che l'opposizione di dette ragioni (valutate con riferimento al momento del mancato contraddittorio), si rilevi non puramente pretestuosa e tale da configurare, in relazione al canone generale di correttezza e buona fede ed al principio di lealtà processuale, svilimento dello strumento difensivo rispetto alla finalità di corretta tutela dell'interesse sostanziale, per le quali è stato predisposto*”.

In sede contenziosa sarà quindi opportuno evidenziare che le ragioni che vengono addotte potevano essere fatte valere concretamente anche in sede di procedimento amministrativo.

A margine, si evidenzia che le Sezioni unite hanno anche riconosciuto che l'obbligo del preventivo contraddittorio, in quanto espressamente prescritto dalle normative di riferimento, sussiste, oltre che a seguito del rilascio del pvc per verifiche fatte presso la sede del contribuente, anche per tutta una altra serie di ipotesi, tra le quali **gli accertamenti da parametri e da studi di settore, le liquidazioni delle imposte in base alla dichiarazione e quelle derivanti da controllo formale, i “nuovi” accertamenti sintetici, i recuperi a tassazione per operazioni black list e gli accertamenti da abuso del diritto.**

ADEMPIMENTI

L'Agenzia delle entrate arriva sui dispositivi mobili con un'app

di Laura Mazzola

L'Agenzia delle entrate, con il **comunicato stampa pubblicato ieri sul proprio sito**, ha reso noto il suo sbarco sul **mobile**.

Risulta infatti disponibile da ieri, negli **store** dei principali sistemi operativi in uso, l'**app ufficiale** dell'Amministrazione finanziaria per i dispositivi mobili.

Tale *app* permette agli utenti di usufruire di alcuni servizi utili:

- chiedere l'**abilitazione** e il **Pin per Fisconline ed Entratel**;
- la visualizzazione del proprio **cassetto fiscale**;
- la visualizzazione delle **ricevute di files inviati**;
- la **prenotazione del ticket** “elimina code” e la visualizzazione dello **stato di avanzamento del proprio turno**;
- il **cambio password**;
- il **recupero password iniziale**.

Gli utenti iscritti ai servizi *on line* dell'Agenzia delle entrate possono consultare, come detto, il proprio “cassetto fiscale”. Si ricorda che si tratta di un “**luogo virtuale**” che consente a ciascun contribuente di conoscere una serie di informazioni relative alla **propria posizione fiscale**, quali:

- **dati anagrafici**;
- dati delle **dichiarazioni fiscali**;
- dati di **condono e concordati**;
- dati dei **rimborsi**;
- dati dei **versamenti effettuati tramite i modelli F24 e F23**;
- dati **patrimoniali** (atti del registro);
- **comunicazioni** delle **anomalie da studi di settore**;
- le informazioni sul proprio **stato di iscrizione al Vies**.

Si ricorda che gli intermediari abilitati al servizio *Entratel*, previa delega sottoscritta e presentata ad un qualsiasi ufficio dell'Agenzia delle entrate, possono consultare il “**cassetto fiscale**” relativo ai propri clienti.

In più, con la prenotazione del **ticket** “elimina code”, non è solo possibile **prenotare un appuntamento** presso gli uffici dell'Agenzia delle entrate ma anche, ed è questa la vera novità,

visualizzare lo **stato della coda**. Con tale servizio i contribuenti possono ora organizzare l'accesso come se fossero già nella sala dei *front office* dell'Agenzia delle entrate. Con una sola occhiata allo schermo del *tablet* o dello *smartphone* possono scegliere quando arrivare o tornare in ufficio, verificando l'approssimarsi del proprio turno e senza rischiare inutili attese.

Per scaricare l'applicazione sul proprio *tablet* o *smartphone* basta collegarsi allo *store* del sistema operativo che si sta utilizzando, ovvero *Google Play* per i dispositivi che utilizzano *Android*, *iTunes* per il sistema operativo *iOs* e *Marketplace* per *Windows Phone*.

L'applicazione è disponibile gratuitamente ed è già possibile scaricarla e installarla.

Inoltre, sul canale *YouTube* dell'Agenzia delle entrate (“*Entrate in video*”) è disponibile un tutorial che spiega passo passo come utilizzare la nuova *app* del Fisco.

Dopo la prima fase di lancio, promette l'Agenzia delle entrate, “*l'app verrà gradualmente arricchita di nuove funzionalità e contenuti, in modo da offrire ai cittadini sempre maggiori possibilità di ricevere servizi efficienti, online e in tempo reale*”.

CONTROLLO

Il controllo di legalità del collegio sindacale

di Luca Dal Prato

Nello svolgimento del proprio incarico i sindaci devono **vigilare sull'adeguatezza e sul corretto funzionamento della struttura organizzativa**, nonché **sull'adeguatezza dell'assetto amministrativo**.

Un primo monitoraggio sull'adeguatezza della **struttura organizzativa** si articola attraverso la **corrispondenza tra struttura decisionale, deleghe e poteri** risultanti dalle delibere assembleari e consiliari con le risultanze comunicate al **Registro delle imprese**. La consapevolezza di questi elementi è determinante per l'organo di controllo, in quanto, nel corso del suo mandato, **vigilerà** costantemente sulla corrispondenza delle **delibere societarie** alla normativa e allo statuto sociale, monitorando il rispetto delle formalità di convocazione, formazione e deliberazione degli organi sociali, nonché il conseguente rispetto di depositi e iscrizioni al Registro delle imprese e attuazione delle deliberazioni. Particolare **attenzione** va posta laddove i soci **siano assiduamente frequenti** nella vita aziendale o molto vicini al management (i.e. imprese di minori dimensioni) in quanto è necessario verificare che l'adeguatezza dell'assetto organizzativo non ne sia compromessa.

A seguito dell'identificazione dei poteri e dei soggetti delegati può seguire il controllo **sull'assetto organizzativo**, da attuare constatando la presenza di un **organigramma aziendale corrispondente alla realtà aziendale e alla competenza dei dipendenti**.

Particolare attenzione dovrà essere posta **all'adeguatezza del sistema di controllo interno**, verificando l'esistenza di manuali operativi e regolamenti che mappino le procedure aziendali. Da questo controllo devono emergere chiaramente i soggetti coinvolti, le modalità di svolgimento delle procedure, le responsabilità e le autorizzazioni rilasciate, nonché le relative firme di approvazione nonché la costante presenza delle **autorizzazioni** richieste dalla legge e dalla normativa specifica di settore.

In merito a questo aspetto, un occhio di riguardo può essere dedicato al controllo delle **procedure di tutela** e conservazione dei **dati aziendali** da eseguire, ad esempio, attraverso l'analisi della procedura di archiviazione dei documenti, del rispetto degli adempimenti in materia di tutela della salute e della sicurezza nei luoghi di lavoro nonché della protezione dei dati personali.

Un'altra procedura da monitorare può essere quella atta a disciplinare **l'uso dei beni aziendali**, con particolare riferimento a beni di valore elevato, strategici o determinanti per la società o il cui utilizzo può presentare fattori di rischio.

La vigilanza sull'osservanza della legge e dello statuto si perfeziona poi con la verifica del rispetto delle norme in materia di tenuta dei **libri sociali** obbligatori previsti dal codice civile, della normativa fiscale (i.e. rispetto delle scadenze di invio di dichiarazioni, modelli e pagamenti), della normativa previdenziale e del lavoro.

Altri controlli sull'adeguatezza e sul corretto funzionamento della struttura organizzativa dovranno poi vertere sull'esistenza e adeguatezza delle **polizze assicurative** nonché sull'adeguatezza del sistema di **information technology** (sia hardware che software).

Per quanto riguarda invece la **vigilanza sull'adeguatezza dell'assetto amministrativo** è necessario concentrarsi sulla ragionevole **garanzia** della completa e attendibile **rappresentazione** dei fatti amministrativi. In merito a questo aspetto il collegio sindacale dovrà verificare l'esistenza di un sistema idoneo ad assicurare la **completezza** e la **correttezza** dei dati economico finanziari basato sui seguenti elementi:

- la completa tempestiva e attendibile rilevazione contabile e rappresentazione dei fatti di gestione;
- la produzione di informazioni valide e utili per le scelte di gestione e per la salvaguardia del patrimonio aziendale;
- la produzione di dati attendibili per la formazione del bilancio d'esercizio.

In questo ambito assume particolare importanza lo scambio di informazioni con il soggetto incaricato della revisione legale.

In merito a questo aspetto è possibile consultare la Norma di comportamento n. 3.6.