



NEWS Euroconference

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di venerdì 15 gennaio 2016

CRISI D'IMPRESA

[Salvataggio di un'impresa agricola applicando il sovraindebitamento](#)

di Massimo Conigliaro

CONTENZIOSO

[La definizione dell'imposta principale di successione](#)

di Luigi Ferrajoli

AGEVOLAZIONI

[Bonus alberghi al vaglio dell'Agenzia](#)

di Alessandro Bonuzzi

RISCOSSIONE

[Dogane e riscossione: esecutività dell'accertamento ultra tempestiva](#)

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

IVA

[L'aliquota Iva del 10% per le manutenzioni su immobili abitativi](#)

di Luca Caramaschi

BACHECA

[Temi e questioni del contenzioso tributario con Luigi Ferrajoli](#)

di Euroconference Centro Studi Tributari

CRISI D'IMPRESA

Salvataggio di un'impresa agricola applicando il sovradebitamento

di Massimo Conigliaro

Si diffonde sempre di più l'utilizzo degli strumenti offerti dalla Legge 3/2012 in tema di sovradebitamento per i soggetti non fallibili. Il **Tribunale di Fermo**, con decreto del 26 ottobre 2015 ha **omologato un accordo di ristrutturazione** dei debiti presentato da un'azienda agricola con garanzia di un **terzo soggetto**, consentendo di abbattere in misura significativa i debiti maturati.

La **Legge n. 3 del 27 gennaio 2012** ha introdotto per i **soggetti non fallibili** “*in una situazione di perdurante squilibrio tra le obbligazioni assunte e il patrimonio prontamente liquidabile per farvi fronte*”, la possibilità di addivenire alla risoluzione giudiziale della propria posizione debitoria, attraverso la sottoscrizione di un **accordo con i creditori** sottoposto al vaglio del Tribunale e basato su un piano redatto con l'ausilio di un Organismo di Composizione della Crisi.

Nel caso trattato dal Tribunale di Fermo, la proposta prevedeva il **pagamento integrale**:

- dei creditori in prededuzione;
- dell'IVA e delle ritenute operate (che ricordiamo non possono essere falcidiate, ma solo dilazionate);

nonché:

- il pagamento al **73%** del debito verso un istituto di credito;
- il pagamento al **18%** del locale Consorzio Agrario per un credito oggetto di contenzioso civile, con pagamento entro un anno dall'omologa;
- il pagamento al **10%** degli altri creditori privilegiati con pagamento entro un anno dall'omologa;
- il pagamento al **5%** dei creditori chirografari entro il mese di giugno del 2017, con crediti futuri (incasso dei contributi PAC dell'anno 2016).

Il tutto con un **fabbisogno concordatario** di 481 mila euro. Il piano consentiva in tal modo la **continuità aziendale** e, dunque, di generare il flusso economico necessario al pagamento – seppur ridotto – dei debiti.

In tale contesto, era previsto anche l'intervento di un **garante** (nello specifico la figlia dell'imprenditore) che mettendo a disposizione la somma di 270 mila ha contribuito in modo

determinante alla **fattibilità del piano**, offrendo le risorse eventualmente necessarie in caso di insufficienza del ricavato a soddisfare i creditori nelle percentuali previste.

In tale contesto, il Tribunale ha dapprima accertato che l'azienda avesse i requisiti previsti dalla Legge 3/2012, ovvero sia: a) di **non essere soggetto fallibile** né di essere sottoposto a procedure concorsuali; b) di non aver fatto ricorso nei **5 anni precedenti** alla legge sul sovraindebitamento; c) di non avere fruito della procedura di **liquidazione del patrimonio** di cui all'articolo 14 e 14 bis della legge 3/2012.

Il Tribunale ha quindi verificato la completezza della domanda e, in particolare, ha preso atto dell'attestazione resa dal professionista nominato **Organismo di Composizione della Crisi** (OCC) che ha effettuato le verifiche del caso e dato atto nella propria relazione della soddisfazione dei creditori di un giudizio di esecuzione in corso e della circostanza dell'**incapienza** dei beni sui quali insistono diritti di prelazione a soddisfare crediti in misura superiore a quella garantita (“assicurare una soddisfazione in misura non inferiore a quella realizzabile in caso di liquidazione dei beni” recita la norma).

Quanto alla fattibilità, è stato evidenziato che il piano prevede la prosecuzione dell'attività di pascolo equino che consente all'azienda agricola di generare il **flusso economico** necessario ad incassare regolarmente il contributo europeo PAC, sul quale si basa gran parte della liquidità del piano.

Sui **tempi di soddisfazione dell'accordo**, il decreto del Tribunale di Fermo precisa che è previsto il pagamento dei privilegiati oltre l'anno di cui all'art. 8 della L. 3/2012, ma l'OCC ritiene la proposta comunque ammissibile posto che il piano prevede la liquidazione a mezzo cessione di crediti futuri. Il Tribunale osserva che tale circostanza, invero, non è consentita dalla lettera della norma atteso che non si tratta di liquidazione di beni sui quali insiste il privilegio (della cui tempistica la soddisfazione deve tener conto), ma la ritiene **ammissibile** in quanto si può ritenere applicabile alla procedura di sovraindebitamento quanto stabilito dalla Corte di Cassazione in tema di concordato con continuità aziendale (art. 186-bis L.F.), reputando ammissibili pagamenti che intervengano nel rispetto dei “**tempi normali**” di liquidazione dei beni e prevedendo **interessi compensativi** per il maggior termine di dilazione previsto (Cass. 17461/2015; id. n. 10112/2014; id. 20388/2014).

Il Tribunale, esaminata la proposta – ed esclusi i debiti personali dei soci non riguardanti l'azienda agricola, ciò anche ai fini dell'esdebitazione – ha preso atto del raggiungimento del **quorum** previsto dalla norma (voto favorevole dei soggetti rappresentanti il **60% dei crediti**) ed ha **omologato l'accordo di ristrutturazione**, ritenendo il piano proposto più conveniente rispetto alla procedura esecutiva immobiliare.

CONTENZIOSO

La definizione dell'imposta principale di successione

di Luigi Ferrajoli

Un'interessante pronuncia della **Corte di Cassazione** chiarisce l'efficacia dell'art. 16 della legge n. 289 del 27 dicembre 2002 sulla definizione delle **liti fiscali pendenti** applicato alla **materia successoria**.

In particolare, la norma in esame nel prevedere la possibilità per il ricorrente di **definire, con un pagamento in percentuale sul valore della lite**, i contenziosi in essere con l'Amministrazione finanziaria, individuava negli **"avvisi di accertamento, provvedimenti di irrogazione delle sanzioni e ogni altro atto di imposizione"** gli **atti definibili**, con ciò ponendo all'interprete e prima ancora all'operatore della materia problematiche in ordine all'applicabilità dell'istituto al **provvedimento di liquidazione** dell'imposta di successione.

Questa la tematica ermeneutica da cui origina il contenzioso risolto dalla **sentenza n. 24022 del 25.11.2015** emessa dai Giudici di legittimità, i quali si trovarono a dirimere una lite avente ad oggetto **l'impugnazione di atto di liquidazione dell'imposta complementare** derivante **dall'accertamento di un maggior valore** di alcuni immobili compresi nell'asse ereditario dei contribuenti, il quale era stato preceduto da un **avviso di liquidazione dell'imposta principale** dovuta per la successione, quest'ultimo definito con il citato condono.

Il suddetto condono era stato negato dall'Amministrazione con provvedimento che veniva impugnato ed annullato dai giudici del merito con pronuncia passata in giudicato che dichiarava **condonabile la lite ed ammetteva i contribuenti alla definizione**.

Il pronunciamento dei Giudici di merito sul successivo **provvedimento di liquidazione dell'imposta di successione complementare** riteneva efficace anche nei confronti dell'imposta complementare **l'avvenuta definizione della controversia sull'imposta principale**.

La c.d. "doppia conforme" di merito veniva dall'Ufficio impugnata con **ricorso in cassazione** per presunta violazione della norma di cui all'**art. 16 della legge n. 289 del 2002** sul presupposto che la lite pendente attenesse solo e soltanto all'imposta che ne costituisce oggetto e che, pertanto, **la definizione del giudizio avente ad oggetto l'imposta principale di successione** non potesse esplicare efficacia anche nei confronti dell'imposta complementare successivamente liquidata.

Tuttavia, il Supremo Collegio muovendo dalla consolidata interpretazione giurisprudenziale secondo cui **"in tema di condono fiscale esulano dal concetto normativo di lite pendente e, quindi, dalla possibilità di definizione agevolata ai sensi dalla L. 27 dicembre 2002, n. 289, art. 16, soltanto**

le controversie aventi ad oggetto provvedimenti di mera liquidazione del tributo" confermava le precedenti sentenze nel merito favorevoli ai contribuenti.

Il ragionamento dei Giudici di legittimità muove dalla necessità di definire prima di tutto il contenuto dell'**avviso di liquidazione dell'imposta di successione**, verificando se il provvedimento impositivo sia stato emanato sulla base della **sola dichiarazione proveniente dagli eredi**, senza rettifica dei valori e senza irrogazione di sanzioni, ovvero se sia stato emesso previa valutazione e rettifica, da parte dell'Ufficio finanziario, **della congruità dei valori e dell'effettiva esistenza delle passività dichiarate**, procedendo, in caso di dichiarazione incompleta o infedele da parte dell'erede, alla sua rettifica.

In quest'ultimo caso la Cassazione, in conformità ai precedenti dalla stessa citati in sentenza (**Cass. n. 8196 del 2011, n. 18840 del 2006 e n. 20898 del 2014**) ritiene che l'avviso di liquidazione dell'imposta di successione **partecipi** nella sostanza **alla funzione propria dell'accertamento**, e che la controversia conseguente alla sua impugnazione sia per ciò stesso annoverabile **tra quelle condonabili** ai sensi **dell'art. 16 della legge n. 289 del 2002**.

I Giudici della Corte danno atto che *"nella fattispecie in esame la controversia relativa all'avviso di liquidazione dell'imposta principale di successione è stata ritenuta con sentenza passata in giudicato lite pendente condonabile ai sensi della L. n. 289 del 2002, art. 16 sicchè l'atto impositivo, in quanto considerato condonabile, non era evidentemente finalizzato alla mera o automatica liquidazione e riscossione dell'imposta, in base a valori incontestati ed a parametri prestabiliti, ma doveva contenere elementi – ad esempio una rettifica di valori – che giustificassero la persistente controvertibilità del presupposto della materia imponibile"*.

E concludono per **l'assenza di autosufficienza** del ricorso promosso dall'Agenzia attesa l'assenza di riferimento, nell'atto introduttivo del giudizio di cassazione, al **concreto contenuto dell'avviso di liquidazione dell'imposta principale** da altro giudice ritenuto condonabile, con conseguente impedimento per il giudice di legittimità di conoscerne la portata.

AGEVOLAZIONI

Bonus alberghi al vaglio dell'Agenzia

di Alessandro Bonuzzi

La verifica della spettanza del **bonus alberghi** è effettuata dall'Agenzia delle entrate attraverso controlli automatizzati su ogni F24 presentato dalle imprese al fine di fruire del beneficio. In caso di **irregolarità**, compreso il mancato utilizzo dei canali Entratel o Fisconline, il modello è scartato e il soggetto interessato ne è informato tramite apposita ricevuta consultabile sul sito internet dei servizi telematici dell'Agenzia.

Lo ha chiarito l'Agenzia delle entrate con il **provvedimento n. 6743** di ieri.

È noto che l'articolo 10 del D.L. 83/2014, in vigore dal 29 luglio 2014, ha introdotto a favore degli esercizi ricettivi due crediti d'imposta di cui:

- uno per le spese di digitalizzazione turistica e
- l'altro – il cosiddetto bonus alberghi – per le spese relative alla **riqualificazione e accessibilità delle strutture alberghiere**.

Scopo dichiarato di questo secondo credito è quello di permettere alle strutture turistiche di migliorare la qualità della propria offerta ricettiva. La possibilità è concessa esclusivamente alle imprese alberghiere esistenti al 1 gennaio 2012.

Il presupposto dell'agevolazione è il sostenimento di **determinate spese** nell'ambito dei seguenti interventi:

- interventi di riqualificazione edilizia,
- interventi di eliminazione delle barriere architettoniche,
- interventi di incremento dell'efficienza energetica;
- spese per acquisto di mobili e componenti d'arredo destinati esclusivamente alle strutture alberghiere.

Il beneficio fiscale si sostanzia nel riconoscimento alle imprese alberghiere di un credito d'imposta pari al **30 per cento** delle spese sostenute nel triennio 2014/2016, fino ad un massimo di 200.000 euro, relative agli interventi indicati.

Il bonus è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è fruibile in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 D.Lgs. 241/1997, mediante **modello F24** da presentare attraverso i servizi telematici Entratel e Fisconline, messi a disposizione dall'Agenzia. Diversamente, il versamento viene **scartato**.

Il provvedimento in commento stabilisce nel dettaglio la **procedura di controllo** avente lo scopo di garantire che l'utilizzo del credito avvenga nei limiti dell'importo concesso dal Ministero dei beni e delle attività culturali e del turismo (Mibac).

A tal fine si prevede che:

1. il Mibac deve trasmettere all'Agenzia delle entrate, per via telematica, l'**elenco** delle imprese beneficiarie del credito, con il relativo importo concesso;
2. il Mibac deve altresì comunicare all'Ufficio, con le stesse modalità, entro 15 giorni dalla conoscenza del fatto, **eventuali modifiche** che determinano la perdita o la riduzione del credito d'imposta o altra variazione rispetto a quanto trasmesso precedentemente. In questo caso, il modello F24 può essere presentato dal contribuente dal terzo giorno lavorativo successivo a tale comunicazione;
3. l'Agenzia delle entrate, da parte sua, effettua controlli automatizzati sulla base dei dati ricevuti per verificare l'**effettiva spettanza** del credito e che l'ammontare compensato non superi l'importo concesso alla struttura alberghiera. Nel caso in cui si riscontrino irregolarità, il modello F24 viene **scartato** e l'impresa che lo ha trasmesso ne è informata tramite **ricevuta** reperibile sul sito internet dei servizi telematici dell'Agenzia.

Infine, vale la pena di ricordare che l'impresa alberghiera che intende usufruire dell'agevolazione deve presentare, in via telematica, una specifica domanda al Mibac, tramite il Portale dei Procedimenti, a cui il legale rappresentante deve registrarsi, ricevendo specifiche credenziali di accesso. L'istanza e l'attestazione di effettività delle spese vanno poi scaricate in formato pdf, firmate digitalmente e caricate nel citato Portale entro una data prefissata (cd. *click day*). Per le spese sostenute nel **2015**, il *click day* è fissato **dall'1 al 5 febbraio 2016**.

RISCOSSIONE

Dogane e riscossione: esecutività dell'accertamento ultra tempestiva

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

In materia di **riscossione doganale**, l'articolo 8 della decisione 2007/436/CE/Euratom del Consiglio del 7 giugno 2007 dispone che le risorse proprie delle Comunità siano riscosse dagli Stati membri ai sensi delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative nazionali, eventualmente adattate alle esigenze della **normativa comunitaria**. L'Istituzione dell'Unione ha affermato che il tempo impiegato tra la notifica dell'atto di accertamento e la notifica della **cartella esattoriale**, pur rientrando nei limiti stabiliti dalla normativa nazionale, non è risultata coerente con il quadro giuridico comunitario. Trattandosi, infatti, secondo la stessa istituzione, di crediti immediatamente applicabili, l'attività volta al recupero coattivo delle risorse proprie tradizionali deve essere improntata alla **massima celerità ed efficienza**, affinché non si rechi pregiudizio agli interessi finanziari dell'Unione europea. Le considerazioni citate emergono dal Provvedimento del 21/01/2013 n. 3204 dell'Agenzia delle Dogane, il quale interviene per quanto concerne l'articolo 9 comma 3-bis del D. L. n. 16/2012, convertito con modificazioni dalla Legge 26 aprile 2012, n. 44.

Il comma 3-bis sopra citato stabilisce:

- **l'esecutività degli accertamenti emessi dall'Agenzia delle dogane** ai fini della riscossione delle risorse proprie tradizionali e della connessa IVA all'importazione, decorsi dieci giorni dalla notifica;
- il contenuto degli stessi, ovvero **l'intimazione ad adempiere entro il termine di dieci giorni** dalla ricezione dell'atto e l'espresso avvertimento che, decorso il termine ultimo per il pagamento, la riscossione delle somme richieste, in deroga alle disposizioni in materia di **iscrizione a ruolo**, è affidata in carico agli **Agenti della riscossione**, anche ai fini dell'esecuzione forzata con le modalità determinate con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane, di concerto con il Ragioniere generale dello Stato;
- le modalità con le quali **l'Agente della riscossione** rende noto al debitore di aver preso in carico le somme per la riscossione ovverosia attraverso raccomandata semplice spedita all'indirizzo presso il quale è stato notificato l'atto di accertamento.

Si noti che per risorse proprie tradizionali si intende ciò che è statuito dall'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della **decisione 2007/436/CE/Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007** e l'articolo 8 della stessa precisa che le risorse proprie delle Comunità sono riscosse dagli Stati membri ai sensi delle disposizioni legislative, regolamentari e amministrative nazionali, eventualmente adattate alle esigenze della normativa comunitaria.

Pertanto **l'Agente della riscossione**, senza la preventiva notifica della cartella di pagamento, sulla base del titolo esecutivo di cui al comma 3-bis, procede all'espropriazione forzata con i poteri, le facoltà e le modalità previste dalle disposizioni che disciplinano la **riscossione a mezzo ruolo**. Il comma 3 ter dispone inoltre: *“ai fini dell'espropriazione forzata l'esibizione dell'estratto dell'atto di cui al comma 3-bis, come trasmesso all'agente della riscossione con le modalità determinate con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle dogane, di concerto con il Ragioniere generale dello Stato, previsto al comma 3-bis, tiene luogo a tutti gli effetti dell'esibizione dell'atto stesso in tutti i casi in cui l'agente della riscossione ne attesti la provenienza. Decoro un anno dalla notifica degli atti di cui al comma 3-bis, l'espropriazione forzata è preceduta dalla notifica dell'avviso di cui all'articolo 50 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602”*.

Si rammenta inoltre, sempre con rinvio all'ambito **dell'esecutività dell'accertamento**, che il comma 3-bis dell'art. 68 del D.Lgs. 546/1992 dispone che il pagamento, in pendenza di processo, delle risorse proprie tradizionali di cui all'articolo 2, paragrafo 1, lettera a), della decisione 2007/436/CE, Euratom del Consiglio, del 7 giugno 2007, e dell'imposta sul valore aggiunto riscossa all'importazione resta disciplinato dal **regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, del 12 ottobre 1992**, come riformato dal regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, e dalle altre disposizioni dell'Unione europea in materia.

IVA

L'aliquota Iva del 10% per le manutenzioni su immobili abitativi

di Luca Caramaschi

Con la Finanziaria per l'anno 2010 (la legge n.191 del 23 dicembre 2009), dopo anni di agevolazioni temporanee, è entrata definitivamente a regime nell'ordinamento tributario l'Iva agevolata al 10% sulle manutenzioni riguardanti gli immobili abitativi. Detta agevolazione, infatti, inizialmente prevista per l'anno 2000 dall'art.7 della legge n.488/99 (norma da continuare a citare in fattura per giustificare l'applicazione dell'aliquota ridotta), è stata successivamente prorogata con una serie di interventi normativi che hanno però lasciato scoperto il periodo compreso tra il 1° gennaio 2006 e il 30 settembre 2006 durante il quale le prestazioni di manutenzioni sono rimaste assoggettate all'aliquota Iva ordinaria del 20%. L'agevolazione riguarda le prestazioni relative ad appalti e contratti d'opera nonché le vendite con posa in opera per interventi di manutenzione ordinaria o straordinaria effettuate su fabbricati a prevalente destinazione abitativa (ossia aventi più del 50 per cento della superficie sopra terra destinata ad uso abitativo privato). Con la **CM n.71/E del 7 aprile 2000** l'Agenzia delle entrate ha fornito i principali chiarimenti sul tema. In particolare, secondo le precisazioni contenute nel citato documento di prassi, rientrano nell'agevolazione le manutenzioni effettuate su:

- unità immobiliari di tipo abitativo (con categoria catastale da A/1 ad A/11, con esclusione della categoria A/10 relativa agli uffici): non assume rilievo l'effettivo utilizzo o la collocazione o meno in un edificio a prevalente destinazione abitativa con la conseguenza che è agevolata la manutenzione di un appartamento collocato in un edificio a prevalente destinazione non abitativa mentre non è agevolata la manutenzione di un ufficio o negozio collocato in un edificio a prevalente destinazione abitativa;
- pertinenze degli immobili abitativi, anche se la manutenzione riguarda la sola pertinenza e anche se la stessa è situata in un edificio che non ha prevalente destinazione abitativa;
- parti comuni di edifici a prevalente destinazione abitativa;
- edifici residenziali pubblici a prevalente destinazione abitativa, ossia edifici di enti pubblici destinati ad abitazioni o a stabili residenze di collettività come ad esempio, case popolari, orfanotrofi, ospizi, brefotrofi (va segnalato che l'agevolazione assume rilievo solo per le manutenzioni ordinarie dato che per le manutenzioni straordinarie su tali edifici l'aliquota Iva agevolata al 10% è già prevista dal punto 127-duodecies della tabella A parte terza del DPR n.633/72, che non prevede limitazioni in presenza di beni significativi e per i subappalti);
- edifici assimilati alle abitazioni non di lusso a condizione che costituiscano stabile residenza di collettività (ad esempio, orfanotrofi, ospizi, brefotrofi, conventi), mentre

non sono compresi gli immobili privi del carattere di stabile residenza, quali caserme, ospedali, scuole.

Va, inoltre, ricordato che se l'intervento di manutenzione comprende la fornitura dei "beni significativi", tassativamente individuati dal DM 29.12.1999, sull'importo della prestazione relativa alla fornitura di tali beni, l'aliquota agevolata del 10% si applica solo fino a concorrenza dell'importo complessivo dell'intervento al netto del valore dei predetti beni. Si tratta di ascensori e montacarichi, infissi interni e esterni, caldaie, videocitofoni, apparecchiature di condizionamento e riciclo d'aria, sanitari e rubinetteria da bagno e impianti di sicurezza. In presenza di tali beni, dunque, al fine di applicare correttamente l'aliquota ridotta occorre procedere ad un conteggio non di immediata applicazione. Si riporta il seguente esempio.

Viene eseguito in intervento di complessivi 5.000 euro di valore così suddiviso:

- valore del bene significativo pari ad euro 3.500
- valore delle prestazioni di lavoro e degli altri beni o materiali non significativi pari a euro 1.500

Mentre le prestazioni e i beni non significativi godono direttamente dell'agevolazione consistente nell'applicazione dell'aliquota ridotta al 10%, il bene significativo potrà essere assoggettato all'aliquota agevolata del 10% solo per l'importo di 1.500 euro (cioè fino a concorrenza dell'importo agevolato direttamente) mentre per i residui 2.000 euro sarà assoggettato all'aliquota ordinaria nella misura del 22%.

In questo modo l'intervento di complessivi 5.000 euro di imponibile verrà assoggettato:

- ad Iva 10% per 3.000 euro (cioè 1.500 + 1.500)
- ad Iva 22% per 2.000 euro

Va rammentato che anche nel caso in cui l'intervento sia completamente assoggettato ad aliquota del 10%, in quanto il valore del bene significativo è pari o inferiore al valore delle prestazioni di lavoro e degli altri beni non significativi, nella fattura o nella ricevuta fiscale deve sempre essere comunque riportato il valore complessivo dell'intervento e quello dei beni significativi forniti. Ciò al fine di consentire gli opportuni controlli circa la corretta applicazione dell'agevolazione. Non possono essere assoggettate all'aliquota Iva agevolata del 10% né le prestazioni dei professionisti (geometri, architetti, ingegneri, ecc.) né le operazioni che configurano fasi intermedie nella realizzazione dell'intervento, vale a dire le cessioni di beni e prestazioni di servizi (subappalti) rese nei confronti dell'appaltatore o prestatore d'opera. È importante ricordare, poi, che ai fini dell'applicazione dell'Iva agevolata

al 10% sulle manutenzioni, non è più richiesta dal 2008 (cioè in relazione alle fatture emesse a partire dal 1.1.2008) l'indicazione del costo della manodopera, indicazione che dal 14.5.2011 non è più necessaria neanche ai fini della fruizione della detrazione per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio o per gli interventi diretti al risparmio energetico. Nel caso, poi, in cui vengano corrisposti degli acconti, la struttura della fattura si complica in quanto il limite di valore dei beni significativi su cui applicare l'aliquota Iva al 10% va calcolato in proporzione all'intero corrispettivo pattuito e non al singolo pagamento. Secondo quanto precisato con la citata CM 71/E/00, infatti, nella fattura relativa ad ogni pagamento, deve essere evidenziato il valore dei beni significativi corrispondente alla quota di corrispettivo pagato (acconto o saldo), con indicazione sia della parte di valore dei beni significativi assoggettata a Iva al 10% sia della parte con Iva al 22%. Riprendiamo i dati del precedente esempio.

Esempio

Viene concordata tra le parti la corresponsione di un acconto pari al 30% dell'imponibile cioè 1.500 (dato dal 30% di 5.000). In tale caso occorrerà in primis applicare tale percentuale per ottenere:

- la complessiva quota parte imponibile dell'aconto imputabile al bene significativo e cioè 30% di 3.500 = 1.050;
- la quota parte imponibile dell'aconto, imputabile alla posa in opera e ai materiali e cioè 30% di 1.500 = 450.

Successivamente occorrerà determinare con riferimento al bene significativo:

- la quota parte dell'aconto da assoggettare al 10% e cioè 30% di 1.500 = 450
- la quota parte dell'aconto da assoggettare al 22% e cioè 30% di 2.000 = 600

Considerato che la parte riferita alle prestazioni di posa in opera ed agli altri beni non significativi (450) sconta l'aliquota del 10%, l'imponibile dell'aconto risulta così suddiviso:

- parte dell'aconto da assoggettare ad aliquota ridotta del 10% e cioè 450 + 450 = 900;
- parte dell'aconto da assoggettare ad aliquota ordinaria del 22% e cioè 600 .

Infine, come precisato con la RM n.15/E del 4.3.2013, va ricordato che la fruizione dell'aliquota agevolata sugli interventi di manutenzione è riservata esclusivamente al corrispettivo richiesto a tale titolo: ad esempio, qualora in base al contratto di manutenzione vengano rese anche altre prestazioni, che non consistono nella realizzazione degli interventi di recupero, per le quali non sia indicato un distinto corrispettivo (ad esempio, la copertura assicurativa della responsabilità civile verso terzi), l'agevolazione non si rende applicabile poiché l'oggetto del contratto è costituito da una prestazione complessa a fronte di un corrispettivo unitario che

andrà pertanto assoggettato ad Iva con l'aliquota ordinaria.

BACHECA

Temi e questioni del contenzioso tributario con Luigi Ferrajoli di Euroconference Centro Studi Tributari

Il percorso è ideato da Luigi Ferrajoli, avvocato e dottore commercialista, per guidare i professionisti nelle complessità del contenzioso tributario, a partire da un'ottimale gestione della contestazione, finalizzata a costruire censure che possano "reggere" sino al giudizio di Cassazione. I partecipanti rafforzeranno le necessarie conoscenze normative, ma nel contempo potranno beneficiare dei suggerimenti e degli spunti operativi maturati da Luigi Ferrajoli nella sua pluriennale esperienza di difensore tributario. Ogni concetto problematico verrà esemplificato con riferimento a casi pratici affinché possa essere compreso al meglio dai partecipanti e sia sempre delineabile una soluzione.

PROGRAMMA

I incontro

La natura del processo tributario

Gli atti impugnabili: individuazione e loro analisi

Le parti ed il giudice competente

II incontro

La richiesta di autotutela

Gli istituti deflattivi ed i calcoli di convenienza

La mediazione tributaria

III incontro

La costruzione del ricorso

La presentazione del ricorso e la costituzione in giudizio

IV incontro

I versamenti connessi alla presentazione del ricorso: pagamento e richiesta di sospensione

L'analisi delle controdeduzioni di parte e le memorie

L'udienza

V incontro

La conciliazione giudiziale

L'appello

VI incontro

Il ricorso per cassazione (cenni)

L'esecuzione delle sentenze

Esemplificazione finale

CORPO DOCENTE

Luigi Ferrajoli