

Edizione di venerdì 5 febbraio 2016

CONTENZIOSO

[La circolare 38/E/2015: la sospensione del processo](#)

di **Luigi Ferrajoli**

IVA

[Il pro-rata per il 2016](#)

di **Federica Furlani**

ENTI NON COMMERCIALI

[Con la nuova CU le ASD dribblano il 770](#)

di **Guido Martinelli**

IVA

[Il MOSS per i servizi digitali](#)

di **Marco Peirolo**

OPERAZIONI STRAORDINARIE

[Quando la cessione d'azienda è solamente presunta](#)

di **Chiara Rizzato, Sandro Cerato**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[Entusiasmo a doppio taglio](#)

di **Laura Maestri**

CONTENZIOSO

La circolare 38/E/2015: la sospensione del processo

di Luigi Ferrajoli

Con il presente contributo prosegue l'esame del contenuto della **circolare dell'Agenzia delle entrate n. 38/E/2015** con particolare riferimento al tema della **sospensione del processo tributario**, disciplinata dall'**art.39 del D.Lgs. n.546/92, nella versione entrata in vigore dal 1 gennaio 2016.**

La disposizione in esame, nella sua precedente formulazione, prevedeva la sospensione necessaria del processo in caso di proposizione di **querela di falso** e di sussistenza di **questioni pregiudiziali concernenti lo stato o la capacità delle persone** (fatta eccezione per la capacità di stare in giudizio); a tali ipotesi si aggiungevano quelle inserite in altre disposizioni di legge applicabili anche in ambito tributario, quali la rimessione alla Corte costituzionale di una **questione di legittimità costituzionale** e la proposizione del **ricorso per ricusazione del giudice.**

Il decreto di riforma ha inserito, al richiamato art.39, il comma 1-bis, prevedendo la sospensione necessaria per pregiudizialità nei rapporti tra **liti instaurate innanzi alle commissioni tributarie.**

In buona sostanza, riproducendo l'**art.295 c.p.c.**, secondo cui *"Il giudice dispone che il processo sia sospeso in ogni caso in cui egli stesso o altro giudice deve risolvere una controversia, **dalla cui definizione dipende la decisione della causa**"*, il legislatore ha previsto la sospensione del processo in ogni altro caso in cui la stessa o altra commissione tributaria *"**deve risolvere una controversia dalla cui definizione dipende la decisione della causa**"*.

Sul punto, l'Agenzia delle entrate evidenzia tuttavia che già la Corte di Cassazione aveva riconosciuto, con riferimento ai rapporti tra i processi tributari (c.d. rapporti interni), **l'applicabilità della sospensione per pregiudizialità di cui all'art.295 c.p.c.**, osservando che l'art.39, *"pur nell'interpretazione restrittiva datane dalla giurisprudenza della Corte Costituzionale (Corte Cost. n. 31/98), non esclude l'applicazione della norma generale del codice di rito"* (ex multis, Cass. n. 6988/15, n. 20928/14 e n. 394/13).

Invero, la nozione di pregiudizialità rilevante ai fini della sospensione del processo è stata più volte chiarita dalla Suprema Corte la quale ha evidenziato che *"la sospensione necessaria del giudizio ex art. 295 c.p.c."*, *"applicabile anche al processo tributario, in forza del **generale richiamo operato dal D.Lgs. n. 546 del 1992, art. 1**"*, si configura *"qualora risultino pendenti, davanti a giudici diversi, procedimenti legati tra loro da un **rapporto di pregiudizialità tale che la definizione dell'uno costituisce indispensabile presupposto logico-giuridico dell'altro**, nel senso che l'accertamento dell'antecedente venga postulato con effetto di giudicato, in modo che possa*

astrattamente configurarsi l'ipotesi di conflitto tra giudicati (cfr., ex plurimis, Cass. 2214/11; 1865/12; 21396/12)" (Cass. 14 gennaio 2015, n. 417).

A mente del principio secondo cui l'art.295 c.p.c. sarebbe applicabile al processo tributario in presenza di una **condizione di dipendenza** – in tutto o in parte – **della soluzione della causa da sospendere dalla decisione dell'altra causa**, l'Agenzia delle entrate osserva che la *ratio* di tale istituto risiede nell'esigenza di **evitare il contrasto di giudicati**, essendo le due cause dipendenti e pendenti tra i medesimi soggetti. Sul punto, la Suprema Corte ha affermato che **tale dipendenza esige la coincidenza dei soggetti partecipanti ai due procedimenti**, quale requisito indispensabile perché la definizione dell'uno possa assumere valore vincolante per la definizione dell'altro, secondo i principi generali che presiedono all'autorità del giudicato sostanziale (cfr. Cass. n. 5083/99, n. 661/00, n. 6792/00).

L'articolo 9, comma 1, lettera o), del D.Lgs. n.156/15 ha aggiunto all'art. 39 il **comma 1-ter** prevedendo l'ipotesi di sospensione del processo su istanza delle parti, in caso di procedure amichevoli (MAP – *Mutual Agreement Procedure*) ai sensi delle Convenzioni contro le doppie imposizioni. Esse consistono in una consultazione diretta tra **le amministrazioni fiscali dei Paesi contraenti** e, poiché sono finalizzate a risolvere casi di doppia imposizione, **rappresentano un utile strumento per la composizione delle controversie fiscali internazionali.**

Tali procedure trovano fondamento nelle **Convenzioni internazionali bilaterali** per evitare le doppie imposizioni e, in ambito europeo, nella **Convenzione 90/436/CEE del 23 luglio 1990** per l'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate, in applicazione della normativa in materia di prezzi di trasferimento.

In conclusione, grazie all'attuale formulazione dell'art. 39, il processo potrà essere sospeso in caso di:

1. **querela di falso o decisione pregiudiziale** di una questione sullo stato o la capacità delle persone;
2. previa **risoluzione di una controversia** dalla cui definizione dipende la decisione della causa;
3. **richiesta conforme delle parti**, nel caso in cui sia iniziata una **procedura amichevole** ai sensi delle Convenzioni internazionali per evitare le doppie imposizioni stipulate dall'Italia ovvero nel caso in cui sia iniziata una procedura amichevole ai sensi della Convenzione relativa all'eliminazione delle doppie imposizioni in caso di rettifica degli utili di imprese associate n. 90/463/CEE del 23 luglio 1990.

IVA

Il pro-rata per il 2016

di **Federica Furlani**

In prossimità della scadenza della prima liquidazione mensile Iva del 2016, i soggetti che effettuano nello svolgimento della loro attività **sia operazioni imponibili che esenti**, devono determinare la percentuale di detrazione dell'Iva acquisti sulla base del **pro-rata** (art. 19-bis) da applicare per l'anno solare 2016.

Chiuso l'anno Iva 2015, dovranno utilizzare i dati relativi a tale anno per determinare il **pro-rata provvisorio** 2016, per poi operare il conguaglio in sede dichiarativa.

Il calcolo del pro-rata può infatti essere effettuato in via definitiva solo alla fine del periodo d'imposta (anno solare), quando risulterà noto l'effettivo volume delle operazioni imponibili, esenti, etc..

Nel caso di **inizio dell'attività**, la **percentuale** deve essere **stimata presuntivamente** dal contribuente ed applicata su ciascuna operazione di liquidazione periodica dell'imposta.

Con alla mano la liquidazione dell'intero anno 2015, la percentuale di pro-rata è determinata dal seguente rapporto:

Ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione

Ci sono, tuttavia, alcune **operazioni**, individuate dall'art. 19-bis, co. 2, **che non influenzano il calcolo della percentuale di detrazione**, e delle quali non bisogna tener conto nella determinazione del rapporto di cui sopra.

Si tratta di:

- cessioni di beni ammortizzabili;
- passaggi interni di cui all'art. 36, ultimo comma, D.P.R. 633/1972;
- cessioni di denaro o crediti in denaro;
- cessioni e conferimenti in società o altri enti che hanno per oggetto aziende o rami di azienda;
- cessioni di campioni gratuiti di modico valore;
- passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni o trasformazioni di società;
- operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies, D.P.R. 633/1972, ovvero cessioni di

- beni acquistati o importati senza diritto alla detrazione totale dell'imposta;
- operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o siano accessorie ad operazioni imponibili (in questi casi è prevista l'indetraibilità dell'IVA per i beni e servizi utilizzati esclusivamente per la loro effettuazione ai sensi del principio di carattere generale di cui all'art. 19, co. 2 D.P.R. 633/1972).

Il calcolo della percentuale di detrazione viene effettuato nella Dichiarazione Iva compilando il rigo **VF34**,

Dati per il calcolo della percentuale di detrazione			
1	Operazioni esenti relative all'oro da investimento effettuate dai soggetti di cui all'art. 19, co. 3, lett. d)	2	Operazioni esenti di cui ai nn. da 1 a 9 dell'art. 10 non rientranti nell'attività propria dell'impresa o accessorie ad operazioni imponibili
	,00		,00
		3	Operazioni esenti di cui all'art. 10, n. 27-quinquies
			,00
		4	Beni ammortizzabili e passaggi interni esenti
			,00
VF34	5	6	7
	Operazioni non soggette	Operazioni non soggette di cui all'art 74, co. 1	Operazioni esenti art. 19, co. 3, lett. a-bis)
	,00	,00	,00
			8
			Operazioni artt. da 7 a 7-septies senza diritto alla detrazione
			,00
			Percentuale di detrazione (arrotondata all'unità più prossima)
			%

indicando:

- nel **campo 1**, l'ammontare delle operazioni esenti di cui all'art. 10 n. 11 poste in essere da soggetti che producono oro da investimento o trasformano oro in oro da investimento. Tali operazioni sono equiparate alle operazioni imponibili ai fini della determinazione del pro-rata;
- nel **campo 2**, l'ammontare delle operazioni esenti di cui all'art. 10 n. da 1 a 9, quando non formano oggetto dell'attività propria dell'impresa o siano accessorie ad operazioni imponibili;
- nel **campo 3**, l'ammontare delle operazioni esenti di cui all'art. 10 n. 27-quinquies, ovvero cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati senza diritto alla detrazione IVA, senza considerare eventuali cessioni di beni ammortizzabili esenti (da inserire nel campo 4);
- nel **campo 4**, l'ammontare delle cessioni di beni ammortizzabili e dei passaggi interni esenti da IVA;
- nel **campo 5**, indicare l'ammontare delle operazioni effettuate fuori dal territorio dello Stato le quali, se effettuate in Italia, darebbero diritto a detrazione ai sensi dell'articolo 19, comma 3, lettera b), escluse le operazioni per le quali è stata emessa fattura ai sensi dell'articolo 21, comma 6-bis;
- nel **campo 6**, l'ammontare delle operazioni assoggettate ai regime IVA monofase (rivendita generi di monopolio, ...), di cui occorre tener conto nella determinazione del pro-rata;
- nel **campo 7**, l'ammontare delle operazioni di cui ai nn. da 1) a 4) dell'art. 10, equiparate alle operazioni imponibili ai fini della detrazione dell'art. 19, co. 3, lett. a-bis);

- nel **campo 8**, l'ammontare delle operazioni non soggette per carenza del requisito territoriale, già comprese nel rigo VE34, che non danno diritto alla detrazione. Si tratta delle operazioni che se effettuate nel territorio dello Stato non darebbero diritto alla detrazione (articolo 19, comma 3, lettera b).

La percentuale di detrazione, da indicare poi nel campo 9 del rigo VF34, si ottiene dalla seguente formula:

$$\text{VE50} - \text{VF34 campo 8} + \text{VF34 campo 1} + \text{VF34 campo 5} + \text{VF34 campo 6} + \text{VF34 campo 7} - (\text{VE34} - \text{VF34 campo 4}) \times 100$$

Il **risultato va arrotondato** all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i 5 decimi. Per l'arrotondamento si deve far riferimento alle prime 3 cifre decimali:

- • 0,502 ? 1%;
- • 7,500 ? 7%.

ENTI NON COMMERCIALI

Con la nuova CU le ASD dribblano il 770

di **Guido Martinelli**

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibili sul proprio sito internet i modelli definitivi, con le relative istruzioni della **Certificazione Unica** e del **Modello 770** per il 2016 (anno d'imposta 2015). La pubblicazione definitiva dei modelli è stata annunciata con un comunicato stampa del 15 gennaio scorso.

La principale novità deriva dalla **modifica operata dalla Legge di Stabilità 2016** alla disposizione che descrive il contenuto della Certificazione Unica (nel dettaglio, il comma 6-quinques dell'art. 4 del D.P.R. n. 322/1998, modificato dall'art. 1, comma 952, lett. b) della L. n. 208/2015). A partire da quest'anno infatti nella comunicazione **devono essere contenuti** *“gli ulteriori dati fiscali e contributivi e quelli necessari per l'attività di controllo dell'Amministrazione finanziaria e degli enti previdenziali e assicurativi, i dati contenuti nelle certificazioni rilasciate ai soli fini contributivi e assicurativi nonché quelli relativi alle operazioni di conguaglio effettuate a seguito dell'assistenza fiscale”*. La stessa norma prevede poi anche che *“le trasmissioni in via telematica effettuate ai sensi del presente comma sono equiparate a tutti gli effetti alla esposizione dei medesimi dati nella dichiarazione”* di sostituto d'imposta.

Nella sostanza, quindi, a partire dal 2016 la Certificazione Unica **estende il proprio contenuto** anche alle indicazioni che, fino all'anno scorso, erano inserite nella dichiarazione del sostituto d'imposta (e che ora **non sono più presenti**). Anzi, come si legge nelle istruzioni alla compilazione del modello 770/2016 semplificato, allo stato attuale la dichiarazione dei sostituti d'imposta si compone di **tre parti** in relazione ai dati in ciascuna di essere richiesti: la CERTIFICAZIONE UNICA, il Mod. 770 SEMPLIFICATO e il Mod. 770 ORDINARIO. Nel dettaglio:

- la **Certificazione Unica** deve essere utilizzata per comunicare i dati fiscali relativi ai compensi corrisposti nel 2015 nonché gli altri dati contributivi ed assicurativi richiesti;
- il Mod. **770/2016 semplificato** va utilizzato per comunicare i dati fiscali relativi alle ritenute operate nel 2015, i relativi versamenti e le eventuali compensazioni effettuate nonché il riepilogo dei crediti;
- il Mod. **770/2016 ordinario** deve essere utilizzato per comunicare, tra l'altro, i dati relativi alle ritenute operate sui dividendi, proventi da partecipazione, redditi di capitale erogati nel 2015.

La Certificazione Unica deve essere trasmessa telematicamente all'Agenzia delle Entrate entro il **7 marzo** prossimo (con consegna agli interessati, in modalità sintetica, entro il **28 febbraio**) mentre per il 770 ordinario e/o semplificato la scadenza è il **1° agosto 2016** (il 31 luglio, giorno ordinario di scadenza, è domenica).

Le istruzioni dell'Agenzia delle Entrate ricordano ancora che i sostituti d'imposta, se non tenuti all'invio del Mod. 770/2016 ordinario, concludono il loro "adempimento dichiarativo" (si ritiene, in relazione agli obblighi di invio della dichiarazione di sostituto d'imposta) entro il 1° agosto 2016 presentando solo il Mod. 770 semplificato. Nella sostanza, quindi, a partire da quest'anno i dati "sostanziali" vengono **anticipati alla certificazione Unica mentre il 770 serve solo a riepilogare i dati relativi ai versamenti.**

Una considerazione di rilievo ci sembra possa essere spesa per quanto riguarda gli **obblighi dichiarativi che competono alle associazioni e società sportive dilettantistiche** che corrispondono compensi di cui all'art. 67, comma 1, lett. m) del Tuir.

Per questo tipo di compensi è noto che opera una vera e propria "**franchigia**" fiscale: secondo quanto prevede il comma 2 dell'art. 69 del Tuir i compensi erogati per attività sportiva dilettantistica non concorrono a formare il reddito del percipiente fino a 7.500,00 euro all'anno. All'atto del pagamento tali somme non devono quindi essere assoggettate ad alcuna ritenuta (come avviene, invece, per gli importi superiori). Nonostante non costituiscano reddito per il percettore **i compensi di questo tipo devono comunque essere certificati da parte del soggetto che li ha corrisposti.** Nello specifico, gli importi devono essere inseriti nella "certificazione lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi" che va consegnata al percipiente – entro il 28 febbraio – e trasmessa successivamente all'Agenzia delle Entrate in via telematica entro il prossimo 7 marzo.

Per quanto sopra detto, quindi, per le società ed associazioni sportive dilettantistiche che hanno corrisposto esclusivamente compensi per attività sportiva dilettantistica **l'adempimento dichiarativo** ai fini degli obblighi del sostituto d'imposta **si conclude con la trasmissione all'Agenzia delle Entrate della Certificazione Unica.** In questa situazione, infatti, **non c'è alcun modello 770 da trasmettere.**

Nel caso in cui, invece, i soggetti sportivi dilettantistici abbiano corrisposto **anche compensi eccedenti il limite di 7.500,00 o somme di altro tipo** (ad esempio, compensi professionali) assoggettate a ritenuta alla fonte, oltre all'invio della Certificazione Unica saranno tenuti a trasmettere il Mod. 770/2016 semplificato per riepilogare gli importi versati.

Non solo. Nelle risposte fornite nel corso della manifestazione "**Telefisco 2016**" l'Agenzia delle Entrate ha precisato che anche quest'anno (come già accaduto per le dichiarazioni trasmesse nel 2015) l'invio delle Certificazioni uniche che **non contengono dati da utilizzare per l'elaborazione della dichiarazione precompilata** può avvenire anche successivamente al 7 marzo senza l'applicazione di sanzioni purché entro il termine di presentazione dei quadri riepilogativi del modello 770.

Grazie a questa precisazione le associazioni sportive dilettantistiche tenute a certificare **esclusivamente compensi al di sotto della "franchigia" fiscale** – che non vanno indicati nel modello 730 precompilato –, o altre somme che non vanno nella dichiarazione precompilata, possono beneficiare di un **tempo più lungo per la trasmissione telematica del modello di**

Certificazione Unica. Attenzione, però: la proroga **non vale** qualora l'associazione, insieme ai redditi esenti, sia tenuta a certificare compensi per attività sportive dilettantistiche di importo **superiore a 7.500,00 euro**, che devono essere indicati nel modello 730.

IVA

Il MOSS per i servizi digitali

di **Marco Peirolo**

Le **modifiche relative alla territorialità** dei servizi di telecomunicazione, teleradiodiffusione ed elettronici implicano maggiori oneri e adempimenti in capo agli operatori, chiamati – dal 1° gennaio 2015 – ad identificarsi ai fini IVA in tutti gli Stati membri dell'Unione europea in cui effettuano le predette prestazioni nei confronti di **committenti non soggetti passivi d'imposta**.

L'identificazione, finalizzata all'assolvimento dell'IVA nei singoli Paesi di consumo, può essere evitata applicando il **MOSS (Mini One Stop Shop)**, che rappresenta l'**estensione del sistema V@T on e-services**, applicabile **sino al 31 dicembre 2014** per i servizi di *e-commerce* resi da fornitori extracomunitari nei confronti di "privati consumatori" comunitari. L'art. 74-*quinquies* del D.P.R. n. 633/1972 disciplinava l'ipotesi in cui i suddetti fornitori avessero scelto di identificarsi in Italia per l'assolvimento degli obblighi in materia di IVA relativi ai servizi elettronici resi a committenti, non soggetti passivi d'imposta, domiciliati o residenti in Italia o in altro Stato membro. Attraverso l'identificazione in Italia, tali operatori ivi versavano l'imposta dovuta nei vari Paesi UE di consumo, adempiendo – sempre nel nostro Paese – gli ulteriori obblighi "formali" previsti per le operazioni in esame, anche se territorialmente rilevanti nei singoli Paesi dei clienti.

Dal 1° gennaio 2015, il predetto regime speciale è stato **ampliato** dal punto di vista sia soggettivo, rivolgendosi anche agli **operatori comunitari**, sia oggettivo, applicandosi altresì ai **servizi di telecomunicazione e di teleradiodiffusione**. Da quest'anno, infatti, l'IVA non è più dovuta nel Paese del fornitore, ma in quello del committente, non solo per i servizi elettronici, ma anche per quelli di telecomunicazione e di teleradiodiffusione resi a "privati consumatori" comunitari. In pratica, aderendo al MOSS, i fornitori di servizi digitali, siano essi comunitari o extracomunitari, accentrano gli obblighi di dichiarazione e di versamento in un unico Paese membro, evitando di doversi identificare in tutti i Paesi membri in cui sono domiciliati o residenti i propri clienti, al fine di versare l'imposta ivi dovuta.

Con il MOSS, l'applicazione e il versamento dell'imposta sono gestiti dagli Stati membri attraverso **specifiche procedure informatiche**, essendo effettuate telematicamente:

- l'adesione al regime;
- la presentazione delle dichiarazioni trimestrali;
- le comunicazioni inviate al contribuente da parte dello Stato membro di identificazione e da parte dei vari Stati membri di consumo;
- la conservazione e l'eventuale esibizione dei documenti relativi alle prestazioni di servizi svolte nell'ambito del regime speciale;

- le comunicazioni fra lo Stato membro di identificazione e i vari Stati membri di consumo.

Sul piano comunitario, viene disciplinato distintamente:

- il “**regime non UE**”, relativo ai servizi digitali prestati da soggetti passivi non stabiliti nella UE (artt. da 358-*bis* a 369 della Direttiva n. 2006/112/CE);
- il “**regime UE**”, relativo ai servizi digitali prestati da soggetti passivi stabiliti nella UE, ma non nello Stato membro di consumo (artt. da 369-*bis* a 369-*duodecies* della Direttiva n. 2006/112/CE).

In particolare:

- il “**regime UE**” è rivolto ai soggetti passivi che hanno la sede dell'attività in un Paese membro e a quelli che, pur avendo sede in un Paese extra-UE, dispongono di una stabile organizzazione in uno o più Paesi membri. Optando per il regime speciale, l'imposta dovuta sui servizi resi in ambito intracomunitario è versata al Paese membro nel quale il fornitore ha la sede o la stabile organizzazione, fermo restando che il fornitore extra-UE che disponga di più stabili organizzazioni nella UE può scegliere in quale Paese membro intende optare per il regime speciale. Quest'ultimo, in ogni caso, non si applica ai servizi resi nello stesso Paese membro nel quale il fornitore ha la sede o la stabile organizzazione;
- il “**regime non UE**” è rivolto ai soggetti passivi che, nel territorio della UE, non hanno la sede dell'attività, né dispongono di una stabile organizzazione e né sono tenuti altrimenti ad identificarsi ai fini IVA. Optando per il regime speciale, è possibile scegliere il Paese membro in cui identificarsi, il quale attribuisce al soggetto passivo extra-UE il numero di identificazione IVA con prefisso EU.

Dal punto di vista nazionale, la **registrazione al MOSS in Italia** è ammessa esclusivamente per:

- i **soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea**, non stabiliti né identificati in alcuno Stato membro (art. 74-*quinquies*, comma 1, del D.P.R. 633/1972);
- i **soggetti passivi domiciliati in Italia o ivi residenti** che non abbiano stabilito il domicilio all'estero, identificati in Italia (art. 74-*sexies*, comma 1, del D.P.R. 633/1972);
- i **soggetti passivi domiciliati o residenti fuori dell'Unione europea che dispongono di una stabile organizzazione in Italia**; in caso di possesso di una stabile organizzazione anche in altro Stato membro, l'opzione per la registrazione al MOSS in Italia non può essere revocata prima del termine del secondo anno successivo a quello del suo esercizio (art. 74-*sexies*, comma 2, del D.P.R. 633/1972).

Gli operatori che scelgono di iscriversi al MOSS sono tenuti ad evidenziare, nella dichiarazione trimestrale presentata allo Stato membro di identificazione, esclusivamente l'**IVA dovuta in ciascuno Stato membro per i servizi resi nell'ambito del regime speciale**, essendo precluso l'inserimento in dichiarazione dell'imposta assolta sugli acquisti effettuati – nello Stato

membro di identificazione o in altri Stati membri – al fine di effettuare le prestazioni di servizi digitali. Risulta, comunque, garantito il **diritto alla detrazione** dell'imposta assoluta sugli acquisti effettuati nell'ambito del MOSS attraverso l'**ampliamento delle procedure previste per il rimborso dell'IVA** sia a soggetti stabiliti nella UE, sia a soggetti stabiliti al di fuori della UE.

OPERAZIONI STRAORDINARIE

Quando la cessione d'azienda è solamente presunta

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

Il legislatore tributario ha dedicato, *in primis* rispetto alle altre **operazioni straordinarie**, nel D.Lgs. 472/1997 e precisamente all'articolo 14 dello stesso, ampio spazio agli aspetti sanzionatori correlati all'effettuazione dell'operazione di **cessione d'azienda**. In particolare, nella **circolare 180/E/1998**, la quale esplica in maniera dettagliata quanto prescritto all'interno dell'articolo 14, viene affermato che: *"non è indispensabile che il **trasferimento dell'azienda** risulti da apposito atto materiale, essendo invece sufficiente che si renda applicabile l'imposta di registro **per presunzione di cessione** (salvo prova contraria) desunta, ai sensi dell'art. 15, comma 1, lett. d) del Testo Unico approvato con D.P.R. n. 131 del 1986, dalla continuazione della stessa attività commerciale nel medesimo locale o in parte di esso, da cambiamenti nella ditta, nell'insegna o nella titolarità dell'esercizio ovvero da altre **presunzioni gravi, precise e concordanti**".* È sufficiente pertanto che si possa applicare l'imposta di registro per **presunzione di cessione**, desunta, ai sensi dell'articolo 15 comma 1 lett. d) D.P.R. 131/1986:

- dalla **continuazione della stessa attività commerciale nel medesimo locale** o in parte di esso;
- da **cambiamenti della ditta, nell'insegna o nella titolarità dell'esercizio**;
- da altre presunzioni gravi, precise e concordanti.

Secondo la **circolare della Guardia Finanza n. 1/2008**, per stabilire se l'oggetto della cessione sia o meno un'azienda, dovrà essere effettuata una valutazione in merito all'insieme dei beni ceduti, ovvero se quest'ultimo sia idoneo allo **svolgimento di un'attività imprenditoriale**. Quanto considerato all'interno della circolare 180/E/1998, in relazione all'articolo 14 del D.Lgs. 472/1997, non è il solo precetto atto a creare delle perplessità nella comprensione di ciò che si potrebbe contemplare per avvalorare una presunta cessione, vi è infatti un'altra norma che si ritiene opportuno riportare, ovvero l'articolo 20 del D.P.R. 131/1986 in materia di **imposta di registro**. Quest'ultimo è denominato *"interpretazione degli atti"* e dispone che *"l'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente"*.

La **giurisprudenza** ha utilizzato la norma in alcune pronunce, ovvero:

- nella Ordinanza della **Cassazione n. 6835 del 2013**, stabilendo che i concetti privatistici relativi all'autonomia negoziale regrediscono di fronte alle esigenze antielusive poste dalla norma a semplici elementi della fattispecie tributaria, per ricostruire la quale dovrà, dunque, darsi preminenza alla causa reale e complessiva dell'operazione economica rispetto alle forme dei singoli negozi giuridici;

- nella **sentenza 9162 del 2010**: *“qualora siano stati stipulati, anche in tempi diversi, più atti di cessione di beni facenti parte di un’azienda, il giudice tributario di merito, per verificare se l’intenzione effettiva dei contraenti sia quella di trasferire non già il singolo bene, ma l’intero complesso aziendale o parte di esso, deve riunire tutte le cause aventi ad oggetto i contratti riguardanti i singoli beni e valutare congiuntamente le pattuizioni stipulate, anche non contestualmente, a prescindere dalla sussistenza o meno di un intento elusivo. All’esito dell’attività in questione, deve qualificare gli atti come **cessione di azienda** nel caso in cui i beni ceduti nella loro complessità siano potenzialmente utilizzabili per un’attività di impresa, senza che abbia rilievo alcuno né l’assenza di attualità dell’esercizio dell’impresa né la mancata cessione delle relazioni finanziarie, commerciali e personali”*.

Pertanto, si evince che ciò che rileva non è **l’accertamento di un intento elusivo** facente capo alle operazioni analizzate, bensì la presenza di pattuizioni riguardanti dei beni ceduti e dai quali, intesi sempre nel loro complesso, si possa desumere un’attività di impresa, a nulla rilevando il fatto che vi sia assenza di attualità della stessa.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Entusiasmo a doppio taglio

di **Laura Maestri**

A tutti è capitato di venire a conoscenza di qualcosa, di assistere ad uno spettacolo, di provare un nuovo ristorante e pensare: *“devo assolutamente consigliarlo al mio collega, è proprio il posto che fa per lui, sono certo che gli piacerà!”*.

Alla prima occasione, l'esordio è tipicamente farcito di grande entusiasmo: *“Sai, sono stato in quel nuovo ristorante in centro, siamo stati benissimo. Devi assolutamente andarci con tua moglie: è perfetto per voi due!”*.

La risposta che ci si aspetta dal collega potrebbe essere: *“Caspita, è interessante! Grazie per avermelo segnalato, organizzerò una bella cenetta con mia moglie già questo fine settimana”*.

Ma non sempre la **reazione** che si ottiene è quella che ci si aspetta. Il collega infatti potrebbe invece aver nicchiato, assumendo un'espressione fra lo scettico ed il perplesso, e rispondere: *“non saprei, l'ho visto da fuori e non mi ha convinto granchè”*.

A questo punto è un classico il vostro veemente rincalzo: *“No guarda, è davvero spettacolare: devi proprio provarlo perché ti piacerà sicuramente”*.

Ma il collega non si convince, anzi: a questo punto prende le distanze, chiude frettolosamente l'argomento con un laconico *“ci penserò”* lasciandovi la sensazione che tutte le vostre migliori intenzioni nel dare una dritta disinteressata non siano state capite né tantomeno apprezzate. Non vi capitate di questo comportamento e fundamentalmente ci **rimanete male**.

Cos' è successo? Perché il vostro interlocutore non fa tesoro del vostro sincero consiglio, espresso con grande entusiasmo? È proprio questo vostro atteggiamento spontaneo che provoca l'inaspettata reazione: l'**entusiasmo**.

Non tutti sono pronti ad accettare che un'altra persona (anche molto prossima) ci dica “cosa dobbiamo assolutamente fare” perché “ci piacerà sicuramente”. Ad alcune persone, il dialogo interno suggerisce: *“come si permette costei di ordinarmi di fare qualcosa che – secondo il suo giudizio – dovrebbe assolutamente piacermi? Come osa pretendere di sapere meglio di me cosa mi piace?”*. Ecco quindi il motivo di una risposta circospetta e guardinga.

Grazie alla **neurolinguistica** oggi è possibile comprendere lo schema di pensiero – perlopiù inconsapevole – adottato da questo tipo di interlocutore, ed essere in grado di utilizzare la struttura linguistica più adatta a trasferire lo stesso messaggio in modo più convincente.

Ovviamente senza perdere il vostro genuino entusiasmo!

Per migliorare la vostra comunicazione vi raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione: