

**Edizione di venerdì 12 febbraio 2016**

## **PENALE TRIBUTARIO**

[Le nuove soglie di punibilità e l'assoluzione con formula piena](#)

di Luigi Ferrajoli

## **BILANCIO**

[Il maggior termine per l'approvazione del bilancio 2016](#)

di Federica Furlani

## **RISCOSSIONE**

[Sequestro dei beni non sussistente in presenza di solidità nel bilancio](#)

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

## **ISTITUTI DEFLATTIVI**

[La nuova mediazione sconta le sanzioni](#)

di Alessandro Bonuzzi

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

[Nuovo ruling: tempi brevi e corsia preferenziale per le filiali – Parte II](#)

di Gianluca Nieddu, Roberto Bianchi

## **VIAGGI E TEMPO LIBERO**

[Quanto vale la comunicazione nel punto vendita?](#)

di Laura Maestri

## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***Le nuove soglie di punibilità e l'assoluzione con formula piena***

di **Luigi Ferrajoli**

Con la sentenza n. **891** del **13 gennaio 2016** la **Terza Sezione della Corte di Cassazione**, in applicazione del nuovo regime penale tributario in vigore dal 22 ottobre 2015 ed in forza del principio del *favor rei*, ha **assolto** l'imputato per il reato di **dichiarazione infedele** con la formula piena "**il fatto non sussiste**" in considerazione della circostanza per cui **l'imposta evasa contestatagli era inferiore alla nuova soglia di punibilità**.

In particolare, nel caso in esame, il titolare di un'impresa individuale era stato condannato dal Tribunale di Pinerolo alla pena di **un anno e sette mesi** per i reati di **dichiarazione fraudolenta**, ai sensi del disposto normativo di cui all'**art.2 del D.Lgs. n.74/00**, e di **dichiarazione infedele**, ai sensi dell'**art. 4** del medesimo decreto, con conseguente applicazione della **confisca per equivalente**, ex **art.322-ter c.p.p.**, sui beni dell'imprenditore.

A seguito della condanna alla summenzionata pena avvenuta in forza dell'applicazione della richiesta di **patteggiamento** ex art. 444 c.p.p. e il conseguente procedimento di impugnazione, il caso *de quo* è giunto all'attenzione della Suprema Corte.

Nel corso del giudizio di legittimità, tuttavia, è stato approvato il **D.Lgs. n.158/15** avente ad oggetto la revisione del sistema sanzionatorio, con conseguenze immediate anche sul procedimento in parola, atteso che con tale riforma sono state **innalzate le soglie di rilevanza penale previste per il reato di dichiarazione infedele**.

Invero, il richiamato decreto ha modificato **l'art.4, D.Lgs. n.74/00** in contestazione, sostituendolo – per le disposizioni di nostra attenzione – con il seguente: "*Fuori dai casi previsti dagli articoli 2 e 3, è punito con la **reclusione da uno a tre anni** chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte **elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti**, quando, **congiuntamente**: a) **l'imposta evasa è superiore**, con riferimento a taluna delle singole imposte, a **euro centocinquantamila**; b) **l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione**, anche mediante l'indicazione di elementi passivi inesistenti, **è superiore al dieci per cento** dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, **è superiore a euro tre milioni**".*

In buona sostanza, **invariata la misura della sanzione** che va da un minimo di un anno ad un massimo di tre anni e **immutata anche la condotta** – consistente nell'indicazione, in dichiarazione, di elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo oppure di elementi passivi inesistenti -, la novella va a mutare:

- i valori dell'imposta evasa, che ora deve essere superiore all'importo di euro centocinquantamila, e quindi non più ad **euro cinquantamila**;
- il limite dell'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti al Fisco – finanche attraverso l'indicazione di elementi passivi inesistenti – il quale per essere punibile deve ora essere superiore a tre milioni di euro, e non più a **due milioni di euro**.

Alla luce di tale quadro normativo, la Suprema Corte ha constatato che la dichiarazione infedele attribuita, nel caso in esame, all'imputato e oggetto dell'accordo ex art. 444 c.p.p. con la pubblica accusa per gli anni d'imposta 2006-2009, risultava inferiore nel *quantum* alla soglia di punibilità vigente in forza del D.Lgs. n.158/15.

Va da sé che, in applicazione del **principio del favor rei**, la Cassazione ha **annullato senza rinvio la sentenza per insussistenza del fatto**, con trasmissione degli atti al Tribunale di Torino quanto al residuo reato.

Sul punto, la Terza Sezione penale ha osservato che la formula **“il fatto non sussiste”** è preferibile a quella **“perché il fatto non è previsto dalla legge come reato”**, ritenendo che quest'ultima possa essere adottata **“qualora il fatto non corrisponda ad una fattispecie incriminatrice”**, in ragione:

- dell'assenza di una previsione normativa *ad hoc*,
- della successiva abrogazione della norma,
- dell'intervenuta dichiarazione d'incostituzionalità (integrale e non parziale, come nel caso di specie), permanendo in tutti i predetti casi **la possibile rilevanza del fatto in sede civile**.

Differentemente, **la formula “il fatto non sussiste”, che “esclude ogni possibile rilievo anche in sede diversa da quella penale”**, va invece adottata **“quando difetti un elemento costitutivo del reato”**, come, appunto, nel caso in esame (principio già affermato dalla Cassazione con sentenza n. 13810/08).

Infine, in riferimento al rapporto tra patteggiamento e confisca, la Suprema Corte ha chiarito che **l'accordo** ex art.444 c.p.p. avviene tra l'imputato e il PM e **concerne il solo aspetto del trattamento sanzionatorio**, ma **non quello della confisca**, per cui **“la discrezionalità del Giudice si riepanda come in una normale sentenza di condanna”** tant'è che il medesimo non è tenuto a rispettare tale eventuale accordo in merito alla citata misura di sicurezza (Cass. n.19945/12).

## BILANCIO

---

### ***Il maggior termine per l'approvazione del bilancio 2016***

di **Federica Furlani**

Come già evidenziato in un [precedente intervento](#) relativo all'iter di formazione del bilancio 2016, l'assemblea ordinaria deve essere convocata per l'approvazione del bilancio, entro i seguenti precisi termini individuati dall'articolo 2364, comma 2 del cod. civ.:

- un termine ordinario **entro 120 giorni** dalla chiusura dell'esercizio sociale;
- un termine straordinario **entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio, per ipotesi particolari** specificamente previste dall'articolo 2364 del cod. civ., ossia:

**8 presenza di particolari esigenze connesse con la struttura e l'oggetto della società.**

Lo statuto può pertanto consentire un rinvio "sistematico" dell'approvazione del bilancio quando la società è tenuta alla redazione del consolidato, e può riconoscere la **possibilità di un rinvio "occasionale" in presenza di particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società.**

In entrambe le ipotesi gli amministratori devono segnalare nella **relazione** di cui all'articolo 2428 cod. civ. le **ragioni della dilazione.**

Peraltro, mentre nell'ipotesi di proroga "sistematica" risulta sufficiente richiamare l'obbligo di redigere il bilancio consolidato, in presenza di rinvio "occasionale" gli amministratori sono tenuti ad indicare la **specifica motivazione del rinvio.**

**Il Consiglio Notarile di Milano**, con la Massima 9.12.2003 n. 15, ha precisato che: *"La clausola statutaria che consente la convocazione dell'assemblea per l'approvazione (per la s.r.l.: la presentazione) del bilancio nel maggior termine, comunque non superiore a centottanta giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale, previsto dall'articolo 2364 e, per rinvio dall'articolo 2478-bis, non deve necessariamente contenere l'indicazione analitica e specifica delle fattispecie che consentono il prolungamento del termine stesso".*

Le ipotesi in cui è ammissibile il rinvio non sono infatti determinabili a priori ed in via definitiva nello statuto, essendo eventi che possono verificarsi o meno nel corso dei diversi esercizi.

Analogamente si è espressa anche la Cassazione con sentenza del 24 settembre 2008, numero

23983.

In dottrina, nel tentativo di ipotizzare alcune circostanze nelle quali configurare le particolari esigenze relative alla struttura ed all'oggetto della società in grado di legittimare la proroga dei termini per l'approvazione del bilancio, si è fatto riferimento ai seguenti **casi**:

- società che, seppure non tenuta alla redazione del bilancio consolidato, deve procedere alla **valutazione delle partecipazioni in altre società**;
- società che ha adottato il sistema dualistico, il cui statuto riserva l'approvazione del bilancio all'assemblea ove non vi abbia provveduto il Consiglio di sorveglianza;
- **dimissioni degli amministratori** in prossimità del termine ordinario di convocazione dell'assemblea, con nuovi amministratori che necessitano di un adeguato lasso temporale per raccogliere i dati contabili e verificarli;
- **ampliamento dell'organizzazione territoriale** della società a cui non corrisponda ancora un adeguamento della struttura amministrativa;
- esistenza di un'organizzazione produttiva e contabile decentrata in **più sedi periferiche**, ciascuna con contabilità autonoma e separata. Situazione che si presenta assai simile a quella che interessa i soggetti obbligati alla redazione del bilancio consolidato;
- società di modeste dimensioni operanti nel settore dell'agricoltura, che conferiscono la propria produzione ad una cooperativa o ad un consorzio che ha il compito di concentrare alcune fasi del processo di trasformazione e distribuzione, potendo, tale partecipazione, far scaturire elementi reddituali (ristorni o costi per i contributi alla gestione) determinabili solo dopo che la cooperativa o il consorzio ha approvato il proprio bilancio;
- **variazione del sistema informatico** (solitamente effettuata a partire dall'inizio dell'anno);
- presenza, tra le immobilizzazioni finanziarie, di una **partecipazione valutata con il metodo del patrimonio netto**;
- partecipazione della società ad **operazioni straordinarie**;
- creazione di patrimoni destinati a specifici affari ex articolo 2447-bis ss. cod. civ.;
- necessità di disporre, per le imprese edili, dell'approvazione degli **stati di avanzamento lavori** da parte del committente;
- mutamento dei **criteri di rilevazione delle operazioni** (adozione degli IAS).

In presenza quindi di queste particolari fattispecie ed esigenze, gli amministratori potranno convocare l'Assemblea ordinaria di approvazione del bilancio relativo al 2015 entro il maggior termine, quindi **entro il 28 giugno 2016**, dandone adeguata motivazione nella loro Relazione.

Si precisa che il mancato rispetto dei termini disposti per la convocazione dell'assemblea incaricata di approvare il bilancio non comporta l'invalidità della delibera di approvazione, ma può essere fonte di responsabilità per gli amministratori nei confronti della società o dei soci, sempre che ne ricorrano i presupposti.

## RISCOSSIONE

---

# ***Sequestro dei beni non sussistente in presenza di solidità nel bilancio***

di **Chiara Rizzato, Sandro Cerato**

Tra il novero delle **misure cautelari**, utilizzate a fini di **difesa del credito erariale**, si rende opportuno senza dubbio citare il **sequestro conservativo**. Quest'ultimo trova riscontro normativo all'interno del comma 1 dell'articolo 22 del D.Lgs. 472/1997, il quale stabilisce che, *"in base all'atto di contestazione, al provvedimento di irrogazione della sanzione o al processo verbale di constatazione e dopo la loro notifica, l'ufficio o l'ente, quando ha fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito, può chiedere, con istanza motivata, al presidente della commissione tributaria provinciale l'iscrizione di ipoteca sui beni del trasgressore e dei soggetti obbligati in solido, e l'autorizzazione a procedere, a mezzo di ufficiale giudiziario, al sequestro conservativo dei loro beni, compresa l'azienda. A tal fine l'Agenzia delle entrate si avvale anche del potere di cui agli articoli 32, primo comma, numero 7), del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, e 51, secondo comma, numero 7), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni"*. Si noti che la **circolare 4/E/2010** rammenta che, qualora sia possibile adottare entrambe le misure cautelari, è opportuno **privilegiare il sequestro conservativo rispetto all'accensione dell'ipoteca**. Tale considerazione risulta scaturire da valutazioni effettuate in ordine alla minor onerosità esistente dal punto di vista procedimentale dell'iter del sequestro conservativo rispetto a quello dell'ipoteca.

**Sull'utilizzo del sequestro conservativo** risulta necessario sottolineare:

- il suo scopo, ovvero sia quello di **evitare che i beni del trasgressore vengano dispersi**, facendo venire meno la garanzia che gli stessi costituiscono per il creditore;
- la sua funzione preventiva, consistente nel **rendere inopponibili al creditore gli atti di disposizione del patrimonio compiuti dal debitore**;
- la **tipologia dei beni sequestrabili**, che ai sensi dell'articolo 671 del Codice di procedura civile, risulta essere composta da beni mobili (compresi crediti, depositi bancari, quote sociali, azioni, obbligazioni, titoli, eccetera), beni mobili registrati, beni immobili, somme o cose dovute al debitore (nei limiti ammessi per il pignoramento) e, per espressa previsione normativa, anche dall'azienda.

Presupposto di fondamentale importanza e per questo degno di attenta analisi nel presente intervento è il concetto del c.d. "**periculum in mora**", il quale letteralmente può essere senz'altro collegato alla frase contenuta nell'articolo 22 comma 1 ovvero sia *"quando ha fondato timore di perdere la garanzia del proprio credito"*. Il significato dello stesso, come da

documento di prassi sopra citato, si configura in una **pluralità di elementi**, anche di **carattere indiziario**, ma convergenti nell'indurre a ritenere reale, da parte degli Uffici, il rischio di **comportamenti del contribuente** mediante i quali i beni disponibili vengano sottratti ad eventuali azioni esecutive da parte dell'agente della riscossione in caso d'inadempimento. Per stabilire se vi sia *periculum in mora* dovranno essere effettuate attente **analisi sulla situazione del debitore-contribuente**, considerando che l'adozione delle misure cautelari ivi citate deve possedere requisiti di prudenza, sia in ragione degli effetti che queste misure hanno sulla **tutela dell'interesse erariale**, prima ancora che sia divenuto certo, liquido ed esigibile, sia per le implicazioni che le stesse determinano sul patrimonio dei contribuenti.

Il **pericolo per la riscossione**, attuale e non solo potenziale, può essere riscontrato:

- sia su **dati oggettivi** come la consistenza quantitativa e le caratteristiche qualitative del patrimonio;
- sia su **dati soggettivi** quale la condotta del debitore.

Proprio in merito al primo punto, si rileva che **tra le situazioni "pericolose" vi è la presenza di una consistenza del patrimonio, risultante dagli ultimi bilanci, non capiente rispetto alla pretesa erariale**. La **circolare 66/E/2001** detta i parametri con i quali si concretizza il *periculum in mora*, ovvero sia, per i soggetti tassabili in base al bilancio, da alcuni indici quali **solvibilità e indebitamento**. Si noti che la circolare 4/E/2010 fa riferimento, qualora i nuclei di verifica volessero ampliare **l'analisi patrimoniale del contribuente**, all'utilizzo del calcolo di ulteriori indicatori più specifici, la cui valutazione congiunta può contribuire a meglio cogliere la solidità patrimoniale e l'affidabilità economico-finanziaria del soggetto sottoposto a controllo.

Sul punto è opportuno collegarsi alla sentenza della **C.T.P. della Liguria, n. 28 del 2010**, nella quale si dispone che il requisito del *periculum in mora* non possa ritenersi sussistente nel caso in cui l'opponente sia una società il cui bilancio risulti molto solido e ben corredato in tutte le sue componenti, sia dal lato economico, sia dal lato patrimoniale ed i cui indicatori risultino particolarmente positivi.

## ISTITUTI DEFLATTIVI

---

### ***La nuova mediazione sconta le sanzioni***

di **Alessandro Bonuzzi**

Con la circolare n. 38/E/2015 (d'ora in avanti anche solo circolare), l'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti sulle novità introdotte dal D.L. 156/2015 di riforma del processo tributario, che hanno trovato applicazione per i giudizi pendenti alla data del 1° gennaio 2016.

Uno dei temi di spicco è senz'altro quello del **reclamo/mediazione**. A riguardo, il decreto delegato ha integralmente riscritto il testo dell'articolo 17-*bis* D.Lgs. 546/1992, contenente la relativa disciplina.

Le modifiche riguardano i seguenti aspetti:

- l'estensione dell'ambito di applicazione a tutti gli enti impositori, agli agenti della riscossione e ai soggetti iscritti nell'albo di cui all'articolo 53 D.Lgs. 446/1997, nonché alle controversie in materia catastale;
- la semplificazione delle modalità di instaurazione del procedimento;
- la quantificazione del beneficio della riduzione delle sanzioni;
- le regole per il pagamento delle somme dovute a seguito di mediazione;
- l'estensione anche alle cause reclamabili della possibilità di esperire la conciliazione giudiziale.

Per individuare la data di **entrata in vigore** delle novità, è necessario operare un distinguo tra gli atti già ricadenti – anche prima delle novità apportate dal D.Lgs. 156/2015 – nell'ambito di applicazione del reclamo/mediazione e quelli invece che ne erano dapprima esclusi ma che in base al nuovo dettato normativo ci rientrano. Sul punto la circolare precisa che:

- per quanto riguarda gli atti prima esclusi dal reclamo/mediazione (ad esempio, gli atti di accertamento catastale o gli atti di altri enti impositori), la nuova disciplina trova applicazione dai ricorsi notificati dal contribuente a decorrere dal 1° gennaio 2016;
- con riferimento, invece, alle liti concernenti atti dell'Agenzia delle entrate di valore non superiore a 20.000 euro, già ricadenti nell'ambito di applicazione del reclamo/mediazione in base al vecchio articolo 17-*bis*, in ossequio alla regola generale, la nuova disciplina si applica ai procedimenti di mediazione pendenti alla data del 1° gennaio 2016.

Con particolare riguardo all'aspetto **sanzionatorio**, la misura della riduzione applicabile a seguito dell'intervenuto accordo di mediazione è stata rimodulata in senso **migliorativo** per il contribuente. L'attuale comma 7 dell'articolo 17-*bis* stabilisce che *“Le sanzioni amministrative si*



*applicano nella misura del **trentacinque** per cento del minimo previsto dalla legge. Sulle somme dovute a titolo di contributi previdenziali e assistenziali non si applicano sanzioni e interessi”.*

In base alla formulazione precedente del disposto normativo, la riduzione delle sanzioni a seguito di mediazione era regolata attraverso il rinvio all'articolo 48 D.Lgs. 546/1992. Essa risultava, quindi, pari *“al 40 per cento delle somme irrogabili in rapporto dell'ammontare del tributo risultante dalla conciliazione”.*

La circolare evidenzia che la disciplina attuale è più favorevole per il contribuente sotto un **duplice aspetto**:

- le sanzioni sono ridotte al 35 per cento in luogo del 40 per cento;
- le sanzioni sono irrogabili comunque sulla base del minimo edittale previsto dalla legge.

La percentuale al 35 per cento non è fissata in modo casuale. Infatti, essa si pone volutamente ad un livello **intermedio** rispetto alla riduzione a un terzo, applicabile in caso di accertamento con adesione, e al 40 per cento, applicabile qualora l'accordo tra le parti venga concluso in sede di conciliazione nel corso del primo grado di giudizio. In pratica, la diversa misura degli sconti è stabilita in modo direttamente proporzionale al **grado deflattivo** del singolo istituto.

Con riferimento al secondo aspetto, è da apprezzare che la riduzione debba calcolarsi *ex lege* (e non secondo il buon senso del funzionario dell'ente impositore) sul **valore minimo** della sanzione, **ancorché nell'atto di irrogazione essa risulta applicata in misura superiore.**

Da ultimo si evidenzia che, in caso di accoglimento parziale del reclamo, si rende applicabile l'articolo 2-*quater*, comma 1-*sexies*, D.L. 564/1994, così come modificato dall'articolo 11, comma 1, lettera a), D.Lgs. 159/2015, secondo cui *“Nei casi di annullamento o revoca parziali dell'atto il contribuente può avvalersi degli istituti di definizione agevolata delle sanzioni previsti per l'atto oggetto di annullamento o revoca alle medesime condizioni esistenti alla data di notifica dell'atto purché rinunci al ricorso. In tale ultimo caso le spese del giudizio restano a carico delle parti che le hanno sostenute”.* Ciò significa che, in questa circostanza, il contribuente, non costituendosi in giudizio e abbandonando quindi le ragioni non accolte dall'Agenzia, può beneficiare **dell'ulteriore riduzione** delle sanzioni **ad un terzo** prevista dall'articolo 15 D.Lgs. 218/1997. Tale norma, infatti, consente la riduzione ad un terzo *“se il contribuente rinuncia ad impugnare l'avviso di accertamento o di liquidazione ..., provvedendo a pagare, entro il termine per la proposizione del ricorso, le somme complessivamente dovute, tenuto conto della predetta riduzione. In ogni caso la misura delle sanzioni non può essere inferiore ad un terzo dei minimi edittali previsti per le violazioni più gravi relative a ciascun tributo”.*

## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Nuovo ruling: tempi brevi e corsia preferenziale per le filiali – Parte II***

di **Gianluca Nieddu, Roberto Bianchi**

Nel [precedente intervento](#) collegato al presente contributo abbiamo evidenziato come l'Agenzia delle Entrate si stia adoperando per la definizione di una nuova disciplina relativa al “*ruling*” **internazionale** che è stata riformata dal decreto attuativo della delega fiscale n. 147 del 14 settembre 2015.

A riguardo, infatti, l'Ufficio sta perfezionando un ulteriore provvedimento direttoriale che consentirà l'utilizzazione delle riqualficate procedure anche per la trattazione delle richieste avanzate antecedentemente a tali modifiche.

Per ciò che concerne la **stabile organizzazione**, considerata la complessità dell'argomento e l'imprescindibile necessità di indicazioni quanto a pratiche operative accettate dall'Amministrazione finanziaria, sarà diffuso uno specifico provvedimento in forza del quale l'Ufficio dovrebbe avere la facoltà di poter esprimere il proprio parere sostanzialmente su tutte le fattispecie che verranno sottoposte all'Agenzia delle Entrate e pertanto anche sui postulati delle domande, limitando così l'esigenza dell'Ufficio di effettuare **controlli “in loco”** nelle sedi delle società. Dovrebbero – questo è l'auspicio – essere quindi superati i confronti “alla cieca” tra l'Amministrazione finanziaria e i contribuenti titolari di stabile organizzazione. Ad esempio, non sarà più sufficiente che il partecipante alle spese dello Stato “stabilito” asserisca di essere tale, per ottenere una risposta affermativa da parte dell'Agenzia delle Entrate in merito alla condotta tributaria da osservare; bensì si renderà obbligatoria, da parte dell'Agenzia delle Entrate, una verifica presso la stabile organizzazione finalizzata al riscontro della sussistenza di quanto documentato e dichiarato.

La stabile organizzazione sarà dunque assoggettata – e in questo risiede la peculiarità del novellato “*ruling*” per i contribuenti dotati di branch – a una **ulteriore verifica**, formata da un primo momento documentale e da un successivo stadio procedurale. L'innovato processo, che verrà inserito in un provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle entrate in fase di completamento, stabilirà in 180 giorni l'intervallo temporale intercorrente tra la convocazione delle società per l'avvio del confronto e la definizione dei postulati dell'accordo preventivo necessari per addivenire alla determinazione delle imposte a carico del contribuente.

Al momento le tempistiche necessarie alla conclusione degli accordi preventivi sono purtroppo imprevedibili e rappresentano un forte deterrente per numerosi gruppi multinazionali (sia italiani che esteri) all'utilizzo di tale istituto. In proposito, è essenziale

notare come i sei mesi previsti dal provvedimento direttoriale del 23 luglio 2004 non rappresentano un vincolo temporale perentorio entro cui la procedura dovrà avere termine, piuttosto nei fatti si sono rivelati più uno sprone a processare le domande di ammissione entro sei mesi dal loro ricevimento e dare inizio al contraddittorio tra Agenzia delle Entrate e contribuente. Le tempistiche effettivamente connesse alle istanze di “*ruling*” internazionale hanno richiesto fino a oggi mediamente 480 giorni (circa 16 mesi) di percorso complessivo finalizzato a comprendere se le posizioni rappresentate dalle imprese (ad esempio, le valutazioni e le modalità di calcolo e versamento delle imposte) possano essere considerate, dall’Amministrazione finanziaria italiana, sostenibili e “*compliant*” al tempo stesso. Le società non potranno (come del resto accade già oggi) beneficiare dell’istituto del **silenzio assenso** in quanto anche la nuova procedura rappresenta un accordo bilaterale e non è assimilabile alla risposta a un’istanza di interpello.

All’interno della disciplina che assicura il compimento del decreto legislativo sull’internazionalizzazione (D.Lgs. n. 147/2015), il legislatore ha ritenuto di riservare, ai *ruling* attinenti il riconoscimento di margini positivi e negativi alla stabile organizzazione di una società o ente residente, localizzata in un’altra nazione ovvero alla stabile organizzazione domiciliata in Italia ma appartenente a un soggetto non residente, una **indagine potenziata** composta da una prima parte connessa all’acquisizione della documentazione e una seconda parte correlata agli aspetti più precisamente procedurali. In buona sostanza l’Amministrazione finanziaria invita la stabile organizzazione a presentarsi e qualificarsi. In forza di queste informazioni, l’Agenzia delle Entrate fornisce un primo “*lasciapassare*” al quale farà seguito una ulteriore attività di controllo e pertanto, esclusivamente al termine della attività di verifica e accertato che la descrizione fornita dal contribuente corrisponda al vero, l’Amministrazione finanziaria emetterà il suo “*nulla osta*” definitivo dando così “*luce verde*” alla **operatività**.

In merito alla facoltà di far **retroagire** l’efficacia dell’intesa dalla data di presentazione dell’istanza, al partecipante alle spese dello Stato verrà garantita la libertà di non assumere una posizione nelle fasi di avvio del confronto, consentendogli di valutare, durante il contraddittorio con l’Ufficio, la soluzione più conveniente per la propria società.

Tuttavia non sono ancora state chiarite le modalità di attribuzione delle competenze sui *ruling* internazionali alle Direzioni Regionali delle Entrate (DRE) e le procedure in merito alla facoltà accordata dalla disciplina al partecipante alle spese dello Stato per ottenere la validazione retroattiva dell’accordo, ricorrendo a seconda delle circostanze all’istituto del ravvedimento operoso (art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997) o alla presentazione di una dichiarazione integrativa (art. 2 co. 8, 8 bis e 8 ter D.P.R. n. 322 del 1998 e circ. 31/E/2014), circostanze che dovrebbero trovare a breve la loro risoluzione grazie a una serie di chiarimenti sul “*ruling*” internazionale contenuti all’interno di una attesa circolare dell’Agenzia delle Entrate.

Anche il tema della “*cooperative compliance*”, ispirato alla collaborazione preventiva e al monitoraggio del rischio fiscale disciplinato dal decreto sulla **certezza del diritto** (D.Lgs. 5 agosto 2015, n. 128 – *Disposizioni sulla certezza del diritto nei rapporti tra fisco e contribuente, in attuazione degli articoli 5, 6 e 8, comma 2, della legge 11 marzo 2014, n. 23* – pubblicato sulla G.U.

n.ro 190 del 18-8-2015 ed entrato in vigore il 02/09/2015), che rappresenta la sintesi di ciò che dovrebbe essere il nuovo rapporto tra Amministrazione finanziaria e contribuente, sta generando notevoli aspettative tra gli addetti ai lavori.

Negli ultimi anni, a livello internazionale sono stati dedicati ingenti sforzi ai complessi aspetti relativi alla gestione del rischio fiscale: facendo tesoro dell'esperienza maturata in diversi paesi (tra cui ad esempio, l'Olanda), l'OCSE – nel 2013 – ha pubblicato il rapporto preliminare «Cooperative Compliance: a Framework», al fine di fornire linee guida su come un modello di *cooperative compliance* possa ristabilire fiducia nel rapporto tra *business community* e Amministrazione finanziaria e consentire benefici a entrambi. In particolare, tale report sottolinea l'importanza centrale dei «Tax Control Frameworks» nelle multinazionali per la gestione sistematica del rischio fiscale in considerazione di nuovi modelli sempre più basati sulla cooperazione preventiva, così abbandonando progressivamente procedure di controllo a posteriori incentrate sulle attività di verifica.

La rilevanza delle rinnovate procedure di **contraddittorio**, introdotte attraverso i decreti per la crescita e l'internazionalizzazione delle imprese e la certezza del diritto, trova la sua sintesi in una rappresentazione e interpretazione comune di fatti e circostanze. La condivisione di questi contenuti sintetizza la “*new age*” della relazione tra Amministrazione finanziaria e partecipanti alle spese dello Stato.

## VIAGGI E TEMPO LIBERO

---

### **Quanto vale la comunicazione nel punto vendita?**

di **Laura Maestri**

È capitato a tutti di essere incuriositi da una vetrina ben allestita, che ci induce ad entrare nel negozio, predisposti all'acquisto.

L'**atmosfera** accogliente, il **prodotto** che vi piace ed il **prezzo** giusto sono gli elementi perfetti per invitarvi a comperare, ma non sempre uscite dal punto vendita con uno shopper, gratificati dalla spesa appena fatta.

Può esservi capitato che, nello svolgersi del "processo d'acquisto", si sia inserita un'**assistente** alla vendita, il cui intervento può aver determinato le sorti della compravendita.

Forse questa persona non ha risposto in tempi ragionevoli alla vostra richiesta di attenzione, oppure vi ha trattato con indifferenza o con assoluta incompetenza. Quando l'interazione con la persona, che dal vostro punto di vista rappresenta l'intera azienda, non vi ha soddisfatti – o peggio: vi ha indispettiti – è probabile che abbiate deciso di lasciare il negozio senza aver acquistato nulla.

Ripensate a quante volte avete vissuto questa situazione, e a quanti acquisti avete rinunciato perché non vi siete sentiti trattati in modo adeguato. Il negozio (forse in *franchising*) ha investito molteplici risorse per far conoscere il suo brand, per offrire un buon assortimento all'interno e per predisporre vetrine allettanti. Eppure l'incompetenza comunicativa della persona che vi ha accolto, ha vanificato tutti gli investimenti atti a farvi varcare la soglia del punto vendita e ad invogliarvi all'acquisto.

Altre volte, invece, potreste essere entrati casualmente in un negozio e subito l'assistente alla vendita vi ha accolti calorosamente, ma con discrezione. Si è dimostrata disponibile ed esperta, vi ha dato consigli quando sollecitati e vi ha fatti sentire "a vostro agio". È probabile che, grazie a questo comportamento funzionale alla situazione, voi abbiate deciso di effettuare un acquisto, anche se non era in programma.

Cosa ci ha fatto desistere nel primo caso? E cosa ci ha indotti a comprare nel secondo?

La capacità di creare **sintonia** da subito con qualsiasi tipo di interlocutore è una delle competenze più potenti nell'ambito della comunicazione interpersonale, soprattutto quando nella propria professione ci si confronta quotidianamente con soggetti anche sconosciuti. Quando si è in grado di stabilire un ambiente di fiducia, rispetto e comprensione, è più facile raggiungere i propri obiettivi, sia personali che professionali.

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