

## Edizione di lunedì 29 febbraio 2016

### DICHIARAZIONI

#### [Le novità del modello Unico PF 2016 \(fascicolo 1\)](#)

di Federica Furlani

### IVA

#### [Modalità di applicazione del reverse charge “esterno”](#)

di Marco Peirolo

### ACCERTAMENTO

#### [Per la giurisprudenza l'avviso bonario è impugnabile](#)

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

### PENALE TRIBUTARIO

#### [La dichiarazione perfeziona il reato ex art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000](#)

di Luigi Ferrajoli

### LAVORO E PREVIDENZA

#### [Trasferte e trasfertismo: nuove conferme dalla Corte di Cassazione](#)

di Luca Vannoni

### BACHECA

#### [Fiscalità immobiliare caso per caso](#)

di Euroconference Centro Studi Tributari

## DICHIARAZIONI

---

### ***Le novità del modello Unico PF 2016 (fascicolo 1)***

di Federica Furlani

Con **Provvedimento del 29 gennaio 2016**, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello di dichiarazione **“Unico 2016-PF”**, con le relative istruzioni, che le **persone fisiche** devono presentare nell'anno 2016, per il periodo d'imposta 2015.

Di seguito si illustrano le **principali novità del Fascicolo 1**, composto dai seguenti quadri:

- il **frontespizio**;
- il prospetto dei **familiari a carico**;
- il quadro **RA** – redditi dei terreni;
- il quadro **RB** – redditi dei fabbricati e altri dati;
- il quadro **RC** – redditi di lavoro dipendente e assimilati;
- il quadro **RP** – oneri e spese;
- il quadro **RN** – calcolo dell'Irpef;
- il quadro **RV** – addizionale regionale e comunale all'Irpef;
- il quadro **CR** – crediti d'imposta;
- il quadro **RX** – compensazioni e rimborsi;
- il quadro **CS** – contributo di solidarietà.

#### • FRONTESPIZIO

Nella Sezione **“Tipo di dichiarazione”**, la casella **“Dichiarazione integrativa”** richiede l'indicazione del nuovo **codice 2**, da utilizzare nell'ipotesi in cui il contribuente intenda **rettificare spontaneamente la dichiarazione già presentata in base alle comunicazioni inviate dall'Agenzia delle Entrate** (art. 1, co. 634-636, L. 190/2014), salvo l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'art. 13 D.Lgs. 472/1997. Al fine di agevolare il contribuente in relazione ai propri obblighi dichiarativi, la norma citata prevede che l'Agenzia delle Entrate renda disponibili al contribuente (o al suo intermediario) gli elementi e le informazioni utili a quest'ultimo per una valutazione in ordine ai ricavi, compensi, redditi, volume d'affari, valore della produzione relativi alla stima dei predetti elementi, anche in relazione ai beni acquisiti o posseduti.

Nella Sezione **“Firma della dichiarazione”**, è stata introdotta la nuova casella **“Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario”**, da barrare se il contribuente vuole, sempre ai sensi dell'art. 1, co. da 634 a 636, L 190/2014, che **l'Agenzia invii all'intermediario le eventuali**

**comunicazioni di possibili anomalie** presenti nella dichiarazione e la comunicazione delle anomalie riscontrate automaticamente nei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli **studi di settore**.

Di conseguenza nella Sezione Impegno alla trasmissione telematica è stata introdotta la nuova casella **“Ricezione altre comunicazioni telematiche”**, da barrare se **l'intermediario accetta la scelta** del contribuente di fargli pervenire eventuali comunicazioni di possibili anomalie presenti nella dichiarazione.

• **QUADRO RB – Redditi dei fabbricati**

È stata prevista la possibilità di indicare il **codice identificativo del contratto**, composto da 17 caratteri e reperibile nella copia del modello di richiesta di registrazione del contratto restituito dall'ufficio o, per i contratti registrati per via telematica, nella ricevuta di registrazione, in luogo degli estremi di registrazione del contratto.

| Sezione II<br>Dati relativi ai contratti di locazione | N. di rigo | Mod. N. | Data | Estremi di registrazione del contratto |                   |                 | Codice identificativo | Codice identificativo contratto | Obbligo bon.<br>superiore 30 gg. | Anno dich.<br>ICD/MU | Stato di<br>emergenza |
|---|------------|---------|------|--|-------------------|-----------------|-----------------------|---------------------------------|----------------------------------|----------------------|-----------------------|
|   |            |         |      | Serie                                  | Numero e suffisso | Codice articolo |                       |                                 |                                  |                      |                       |
|   | RB21       | 1       | 2    | 3                                      | 4                 | 5               | 6                     | 7                               | 8                                | 9                    | 10                    |
|   | RB22       |         |      |  |                   |                 |                       |                                 |                                  |                      |                       |
|   | RB23       |         |      |  |                   |                 |                       |                                 |                                  |                      |                       |

• **QUADRO RC – Redditi di lavoro dipendente**

Le novità del quadro RC sono le seguenti:

1. è stato **eliminato il rigo RC4** in cui indicare le somme percepite per incremento della produttività poiché per l'anno d'imposta 2015 non trova applicazione la tassazione agevolata di tali somme;
2. è passato da 6.700 a **7.500** il limite oltre il quale il reddito da lavoro dipendente dei **lavoratori frontalieri** concorre a formare il reddito complessivo;
3. è riconosciuta **un'esenzione fino al limite di 6.700 euro** per i redditi di lavoro dipendente e pensione prodotti in euro dai **residenti a Campione d'Italia**;
4. passa da 640 a **960** euro all'anno l'importo del **bonus Irpef** ai lavoratori dipendenti, e ad alcune categorie assimilate, con un reddito fino a 26 mila euro. Dal 2015 inoltre, per verificare il rispetto del limite dei 26 mila euro occorre aggiungere all'importo del reddito complessivo, determinato ai fini Irpef, l'ammontare della quota di reddito esente prevista per i **ricercatori e per i lavoratori rientrati in Italia** e sottrarre l'ammontare delle **somme erogate a titolo di parte integrativa della retribuzione (TFR)**.

• **QUADRO RP – Oneri e spese**

Le novità del quadro RP sono le seguenti:

1. è riconosciuta la **detrazione del 19% delle spese funebri** sostenute in dipendenza della morte di persone, **indipendentemente dall'esistenza di un vincolo di parentela** con esse, per importo non superiore a euro 1.550 per ciascuna di esse;
2. è riconosciuta una **detrazione del 19% delle spese per la frequenza di scuole** dell'infanzia, del primo ciclo di istruzione e della scuola secondaria di secondo grado per un importo annuo non superiore a 400 euro per alunno o studente;
3. è riconosciuta una **detrazione del 19% delle spese per la frequenza di corsi di istruzione universitaria** presso università statali e non statali, in misura non superiore, per le università non statali, a quella stabilita annualmente per ciascuna facoltà universitaria con decreto del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca;
4. sono indicate separatamente le somme restituite al soggetto erogatore nel 2015 da quelle residue provenienti dalle dichiarazioni degli anni precedenti o dalla Certificazione Unica 2016 (RP33);
5. è **prorogata la detrazione del 50% per le spese relative a interventi di recupero del patrimonio edilizio** e quella **per le spese sostenute per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici** di classe non inferiore alla A+, finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione, su un ammontare complessivo non superiore a 10.000 euro;
6. è **prorogata la detrazione del 65% per le spese relative agli interventi finalizzati al risparmio energetico degli edifici** e quella per gli **interventi relativi all'adozione di misure antisismiche**, su edifici ricadenti nelle zone sismiche ad alta pericolosità;
7. è riconosciuta una **detrazione del 65% per le spese sostenute per l'acquisto e la posa in opera delle schermature solari e di impianti di climatizzazione invernali dotati di generatori di calore alimentati da biomasse combustibili**;
8. passa da 2.065 a **30.000 euro** annui l'importo massimo delle **erogazioni liberali a favore delle Onlus** per cui è possibile fruire della detrazione del 26%.

#### • QUADRO CR – Crediti di imposta

Le novità del quadro CR sono le seguenti:

1. sono state **eliminate le sezioni I-A e I-B**, relative al credito d'imposta per redditi prodotti all'estero, in quanto l'intera disciplina che regolamenta tale credito è stata oggetto di revisione da parte del decreto internazionalizzazione (D.Lgs. 147/2015) che ha esteso a tutti i contribuenti le disposizioni in precedenza riservate a coloro che producevano solo particolari tipologie di redditi. Pertanto, i contribuenti che intendono avvalersi della relativa agevolazione sono tenuti a compilare il **quadro CE** presente suo fascicolo 3;
2. in caso di successo della **negoziazione**, ovvero di conclusione dell'arbitrato con lodo, è riconosciuto un credito d'imposta (rigo CR16) commisurato al compenso corrisposto agli arbitri o agli avvocati abilitati ad assisterli nel procedimento di negoziazione

assistita per un importo massimo di 250 euro.

#### • QUADRO RN – Determinazione dell'Irpef

Le novità del quadro RN sono le seguenti:

1. nel **rigo RN30** è aggiunta la **colonna 4** per l'indicazione della **quota di credito d'imposta cultura attribuita al socio di società semplice**;
2. nel caso in cui si intenda correggere o integrare un precedente mod. Unico 2016, nel rigo **RN42** è stata aggiunta una colonna per l'indicazione dell'**ecedenza a credito Irpef chiesta a rimborso** con la precedente dichiarazione e già erogata.

#### • QUADRO RV – Addizionale comunale e regionale all'Irpef

Nel quadro RV è stata aggiunta una **colonna per l'indicazione dell'ecedenza a credito chiesta a rimborso con la precedente dichiarazione e già erogata**, nel caso in cui si intenda correggere o integrare un precedente mod. Unico 2016, nei righi RV6 (addizionale regionale) e RV14 (addizionale comunale).

#### • Altre novità

1. è stata introdotta la possibilità di destinare il **due per mille dell'Irpef a favore di un'associazione culturale** iscritta in un apposito elenco istituito presso la Presidenza del Consiglio dei ministri.

| SCELTA PER LA DESTINAZIONE DEL DUE PER MILLE DELL'IRPEF (in caso di scelta FIRMARE nello spazio sottostante)   |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| ASSOCIAZIONE CULTURALE   |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| FIRMA _____  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| Indicare il codice fiscale del beneficiario <input type="text"/>   |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| <b>AVVERTENZE</b> Per esprimere la scelta a favore di una delle associazioni culturali destinatarie del due per mille dell'IRPEF, il contribuente deve apporre la propria firma nel riquadro, indicando il codice fiscale del soggetto beneficiario. La scelta deve essere fatta esclusivamente per una sola delle associazioni culturali benefarie. |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

1. è riconosciuta la sostituzione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche e delle relative addizionali già prevista per l'Imu, anche per **l'Imi e l'Imis**;
2. è riconosciuta l'esenzione dall'Irpef alle borse di studio corrisposte dalla Provincia

autonoma di **Bolzano** per la frequenza di corsi di perfezionamento e delle scuole di specializzazione, per i corsi di dottorato di ricerca, per attività di ricerca post-dottorato e per i corsi di perfezionamento all'estero.

## IVA

---

### **Modalità di applicazione del reverse charge “esterno”**

di Marco Peirolo

La traslazione dell'obbligo d'imposta in capo al cessionario o committente, soggetto passivo italiano, prevista dall'art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972 per tutte le **operazioni territorialmente rilevanti in Italia** poste in essere da soggetti non residenti implica che **l'imposta non possa essere assolta dalla posizione IVA italiana del cedente o prestatore estero** (risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 20 febbraio 2015, n. 21). Di conseguenza, laddove il *reverse charge* non trova applicazione, l'art. 17, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972 prevede che sia l'operatore non residente ad adempiere agli obblighi d'imposta **direttamente**, se è identificato ai sensi dell'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972, **ovvero tramite un rappresentante fiscale**, residente nel territorio dello Stato, nominato nelle forme previste dall'art. 1, comma 4, del D.P.R. n. 441/1997.

Le ipotesi in cui ricorre **l'obbligo di identificazione** ai fini IVA da parte del cedente o prestatore non residente si riferiscono, essenzialmente, alle operazioni, territorialmente rilevanti in Italia, effettuate nei confronti di **cessionari o committenti italiani non soggetti passivi d'imposta, ovvero di cessionari o committenti non residenti**, anche se soggetti passivi (risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 25 agosto 2010, n. 89).

L'**eccezione** è rappresentata dalle operazioni, riconducibili a determinati settori, per le quali la normativa italiana identifica il debitore d'imposta nel *“cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato”* (artt. 17, comma 5, e 74, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972). Per tali operazioni, infatti, il debitore dell'imposta è da individuarsi in ogni caso nel cessionario, ove soggetto passivo ai fini IVA, **anche se privo di sede o di stabile organizzazione in Italia**, ed indipendentemente dal fatto che il cedente abbia la sede o la stabile organizzazione in Italia o che sia ivi identificato. In questa situazione, il cessionario, per assolvere l'imposta, deve identificarsi nel territorio dello Stato direttamente oppure nominando un rappresentante fiscale (risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 28 marzo 2012, n. 28).

In base al citato art. 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, l'obbligo di *reverse charge* si concretizza con l'applicazione, in via alternativa, della **procedura di integrazione**, quando il cedente o prestatore non residente è stabilito in altro Paese membro dell'Unione europea, e della **procedura di autofatturazione**, quando il cedente o prestatore non residente è stabilito in un Paese non appartenente all'Unione europea.

Come indicato dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate 3 maggio 2013, n. 12 (Cap. IV, § 2), quando il fornitore è stabilito **in altro Paese UE**, il cliente nazionale deve:

- numerare la fattura del fornitore comunitario e **integrarla** con l'indicazione del controvalore in euro del corrispettivo e degli altri elementi che concorrono a formare la base imponibile dell'operazione espressi in valuta estera, nonché dell'ammontare dell'IVA, calcolata secondo l'aliquota applicabile ;
- **annotare** la fattura, come sopra integrata, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di ricezione della fattura, e con riferimento al mese precedente, distintamente **nel registro delle fatture emesse** (di cui all'art. 23 del D.P.R. n. 633/1972), secondo l'ordine della numerazione, con l'indicazione anche del corrispettivo dell'operazione espresso in valuta estera;
- **annotare** la stessa fattura integrata, distintamente, anche **nel registro degli acquisti** (di cui all'art. 25 del D.P.R. n. 633/1972), al fine di esercitare la **detrazione** eventualmente spettante. In particolare, la fattura potrà essere registrata, ai sensi dell'art. 19, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972, a partire dal mese in cui l'imposta diviene esigibile e fino alla scadenza del termine della dichiarazione annuale relativa al secondo anno in cui l'imposta è divenuta esigibile (circolare dell'Agenzia delle Entrate 29 luglio 2011, n. 37, § 4.3);
- **emettere autofattura** entro il giorno 15 del terzo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, nel caso di **mancata ricezione** della fattura del fornitore comunitario entro il secondo mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, annotando il documento entro il termine di emissione e con riferimento al mese precedente.

Se, invece, il fornitore è stabilito **al di fuori dell'Unione europea**, ai fini dell'applicazione della procedura di autofatturazione occorre distinguere a seconda che l'operazione abbia per oggetto una cessione di beni o una prestazione di servizi non "generica", oppure una prestazione di servizi "generica".

In particolare, per le **cessioni di beni** e le **prestazioni di servizi non "generici"**, l'**autofattura** deve essere emessa nel **momento di effettuazione** dell'operazione ed annotata:

- nel registro delle fatture emesse entro 15 giorni e con riferimento alla data di emissione;
- nel registro degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitata la detrazione.

Per le **prestazioni di servizi "generici"**, invece, l'autofattura deve essere emessa **entro il giorno 15 del mese successivo** a quello di effettuazione dell'operazione ed annotata:

- nel registro delle fatture emesse entro il termine di emissione, ma con riferimento al mese di effettuazione dell'operazione;
- nel registro degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica o alla dichiarazione annuale nella quale viene esercitata la detrazione.



## ACCERTAMENTO

---

### **Per la giurisprudenza l'avviso bonario è impugnabile**

di Chiara Rizzato, Sandro Cerato

Gli

**avvisi bonari**, nelle forme che si manifestano più usualmente, si distinguono in comunicazioni emesse a seguito di

**controllo automatico** ai sensi dell'articolo 36 bis del DPR 600/1973 ovvero dell'articolo 54 bis del DPR n. 633/1972 e comunicazioni emesse a seguito di

**controllo formale** ai sensi dell'articolo 36 ter del D.P.R. 600/73. L'Agenzia delle entrate ha provveduto a fornire le informazioni necessarie nel caso il contribuente non riconosca la validità della comunicazione e nel sito indica espressamente quanto di seguito riportato: "*le comunicazioni al contribuente non contenendo una pretesa tributaria definita, non costituiscono atti impugnabili. Esse, infatti, non sono altro che un mero invito al contribuente a fornire, in via preventiva, elementi chiarificatori delle anomalie riscontrate in sede di liquidazione automatizzata della dichiarazione e non sono, dunque, espressione di un potere autoritativo, in quanto non contengono una pretesa impositiva definitiva e non producono effetti negativi immediati per il destinatario*". Peraltro, la concezione, che tali tipologie di comunicazioni non siano degli atti immediatamente impugnabili, trova riscontro nella Risoluzione 110/E/2010, in quanto viene specificato che

**le stesse manifestano una volontà impositiva ancora in itinere e non formalizzata in un atto cancellabile solo in via di autotutela** (o attraverso l'intervento del giudice). Il fatto che tali fattispecie non siano ricomprese all'interno dell'

**articolo 19** del D.Lgs. 546 del 1992 avvalora, secondo il documento di prassi, la **natura non definitiva di dette comunicazioni** ovverosia il concetto che le stesse non possano essere considerate espressione di un potere pubblicistico autoritativo. L'Amministrazione finanziaria precisa quindi che nella

**gestione dei ricorsi** proposti avverso i c.d. "avvisi bonari" gli uffici avranno cura di sollevare l'eccezione pregiudiziale di **inammissibilità**.

Nonostante ciò la

**giurisprudenza, nella sentenza della Cass. 2616 del 2015**, non conferma quanto previsto dall'Agenzia delle entrate in quanto dispone che

**sono qualificabili come avvisi di accertamento o di liquidazione**, impugnabili ai sensi dell'art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992, tutti quegli atti con cui l'Amministrazione comunica al contribuente una

**pretesa tributaria ormai definita**, ancorché tale comunicazione non si concluda con una **formale intimazione** di pagamento, sorretta dalla prospettazione in termini brevi dell'attività esecutiva, bensì con un invito bonario a versare quanto dovuto,

non assumendo alcun rilievo la mancanza della formale dizione “avviso di liquidazione” o “avviso di pagamento”. La pronuncia altresì ne ammette l’impugnabilità poiché afferma: “

*l’impugnazione da parte del contribuente di un atto non espressamente indicato dall’art. 19 del d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, che, tuttavia, sia espressivo di una pretesa tributaria ormai definita (nella specie, atto recante intimazione di pagamento) è una facoltà e non un onere, costituendo un’estensione della tutela, sicché la sua omissione non determina la cristallizzazione della pretesa tributaria, né preclude la successiva impugnazione di uno degli atti tipici previsti dall’art. 19”.*

Si desume dunque che queste comunicazioni:

- sono degli atti che, sebbene non siano espressamente indicati nell’articolo 19 del D.Lgs. 546/1992, si configurano in una pretesa tributaria ormai definita, in quanto comunicano un’intimazione di pagamento;
- sono facoltativamente e non obbligatoriamente impugnabili.

Per la giurisprudenza tra il novero degli atti che si possono impugnare, in deroga all’elenco tassativo contenuta nel D.Lgs. 546/1992, si ricomprendono tutti gli atti adottati dall’ente impositore che portino comunque a conoscenza del contribuente una ben individuata pretesa tributaria, esplicitandone le ragioni fattuali e giuridiche. Tale considerazione, contenuta nell’ordinanza 15957 del 2015, è stata esplicitata in forza di un rinvio ai principi costituzionali di buon andamento della pubblica Amministrazione (art. 97 della Costituzione) e di tutela del contribuente (artt. 24 e 53 della Costituzione). Per tali ragioni, nella medesima pronuncia, si conferma per l’avviso bonario ha natura di atto immediatamente impugnabile, in quanto si dispone che anche l’avviso bonario di cui al quarto comma dell’art. 36-ter del D.P.R. 600/1973, portando a conoscenza del contribuente una pretesa impositiva compiuta, così come accade anche per la comunicazione di irregolarità ex art. 36-bis, terzo comma, del D.P.R. n. 600/1973, è atto immediatamente impugnabile innanzi al giudice tributario.

*Per approfondire le problematiche relative all’accertamento vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:*

## PENALE TRIBUTARIO

### **La dichiarazione perfeziona il reato ex art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000**

di Luigi Ferrajoli

Con la **sentenza n. 49570** emessa il 6 ottobre 2015 e depositata **il 16 dicembre 2015**, la Terza Sezione Penale della Cassazione ha statuito che il reato di **dichiarazione fraudolenta mediante l'uso di fatture false** non è punibile a titolo di tentativo e che può considerarsi **perfezionato solo con l'effettiva presentazione della dichiarazione riportante elementi passivi fittizi**, ai sensi dell'art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000.

In particolare, il caso esaminato dalla Suprema Corte prende le mosse dalla sentenza di condanna della Corte di appello di Milano del 28 gennaio 2015 che aveva ritenuto punibile un **commercialista** per aver **registrato fatture false** emesse da una società estera in favore dei propri clienti, destinatari di tali fatture.

Pronunciatasi sul punto, la **Corte di Cassazione ha annullato la sentenza del giudice di secondo grado**, in quanto, nelle contestazioni avanzate nei confronti del richiamato professionista, non vi era alcuna traccia della **presentazione di dichiarazioni riportanti componenti passive fittizie**.

La Terza Sezione Penale ha infatti puntualizzato, da un lato, che per la consumazione del reato *de quo* è necessario che si realizzi il **presupposto fondamentale della presentazione della dichiarazione fiscale contenente gli elementi falsi** e, dall'altro, che i fatti antecedenti alla dichiarazione medesima non assumono rilevanza ai fini della contestazione di tale fattispecie, essendo **proprio la dichiarazione mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** a rappresentare il **momento consumativo** del reato di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 74/2000.

Come noto, la condotta criminosa oggetto dell'anzidetto disposto normativo (rimasto immutato anche a seguito dell'entrata in vigore del D.Lgs. n. 158/2015, se non per la soppressione della parola *“annuali”* relativamente alle dichiarazioni) consiste nell'**indicazione** nelle dichiarazioni inerenti le imposte sui redditi o sul valore aggiunto di **elementi passivi fittizi** attraverso **l'utilizzo di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**, effettuata **col fine di evadere dette imposte**.

A tal proposito, i giudici della Suprema Corte hanno puntualizzato che tale previsione ha esplicitato – grazie al testuale richiamo alla *“indicazione”* in dichiarazione degli elementi passivi quale **momento culminante ed indefettibile della condotta illecita** – *“il momento consumativo del reato sulla stretta condotta della presentazione della dichiarazione stessa con il*

**conseguente abbandono del modello del reato prodromico** in precedenza appunto considerato dal legislatore”.

In tal senso ed in assoluta aderenza al dettato normativo, si era già più volte pronunciata la Corte di Cassazione che ha altresì precisato che nell'**art. 6 del D.Lgs. n. 74/2000**, il legislatore ha previsto che **il delitto in questione non possa essere punito a titolo di tentativo** (*ex multis*, Cass. n. 32348/15, Cass. n. 52752/14, Cass. n. 23229/12, Cass. n. 14855/11, Cass. n. 42111/10, Cass. n. 25483/09 e Cass. n. 626/08).

Non si dimentichi infatti che è la stessa Relazione ministeriale al decreto legislativo in oggetto a chiarire che la *ratio* sottesa all'art. 6 disciplinante il “tentativo” è appunto quella di “*evitare che il trasparente intento del legislatore delegante di bandire il modello del reato prodromico risulti concretamente vanificato dall'applicazione del generale prescritto dell'art. 56 c.p.: si potrebbe sostenere, difatti, ad esempio, che le registrazioni in contabilità di fatture per operazioni inesistenti o sottofatturazioni, scoperte nel periodo d'imposta, rappresentino atti idonei diretti in modo non equivoco a porre in essere una successiva dichiarazione fraudolenta o infedele, come tali, punibili ex se a titolo di delitto tentato*”.

Alla luce di tali assunti è possibile affermare con certezza che “**solo tramite la condotta di presentazione della dichiarazione il reato può considerarsi perfezionato**” e che, pertanto, a differenza di quanto in precedenza stabiliva l'art.4, lett. g), della L. n. 516/1982 – il quale puniva anche il semplice inserimento nella contabilità di fatture per operazioni inesistenti indipendentemente dall'allegazione alla dichiarazione -, “**le condotte pregresse ad essa restano, sul piano penale, del tutto irrilevanti, non potendo essere punite neppure a titolo di tentativo**”.

Poiché ha rilevato che il fatto come contestato all'imputato “*è in realtà un fatto all'evidenza non connotato da disvalore penale, mancando in esso alcun riferimento alla necessaria ed imprescindibile indicazione in dichiarazione delle fatture emesse*”, la Corte di Cassazione ha annullato senza rinvio la sentenza della Corte di appello di Milano perché il fatto **non era previsto dalla legge come reato**.

## LAVORO E PREVIDENZA

### **Trasferte e trasfertismo: nuove conferme dalla Corte di Cassazione**

di Luca Vannoni

Tra i **poteri organizzativi** e direttivi del datore di lavoro rientra la possibilità di destinare il proprio dipendente **a svolgere la prestazione di lavoro in un luogo temporaneamente diverso rispetto** a quello ordinario, così come definito al momento dell'assunzione o nel corso di svolgimento del rapporto di lavoro.

Tale spostamento **viene definito come trasferta**. In assenza di una norma specifica, la regolamentazione dell'istituto è delineata, nei suoi aspetti sostanziali, dalla giurisprudenza sulla base dei principi generali del rapporto di lavoro previsti dal codice civile, dalla contrattazione collettiva, per quanto attiene il trattamento economico, e dal Tuir, art. 51, co. 5, relativamente al trattamento fiscale (che esplica i suoi effetti anche in materia contributiva, stante l'armonizzazione delle basi imponibili). Quando la trasferta è abituale e **strutturalmente connessa alla prestazione di lavoro** si entra nel **concetto di trasfertismo**: in questo caso, il lavoratore non ha una sede di lavoro fissa e predeterminata, in quanto è **obbligato a continui spostamenti all'interno dell'area di lavoro individuata contrattualmente**. Rispetto alla trasferta, al trasfertista si applica, per quanto riguarda la disciplina fiscale, **il co. 6 dell'art. 51 del Tuir**, disciplina che prevede **una parziale imponibilità delle indennità da trasfertista (50%)**.

Sulla **distinzione** tra trasferta e trasfertismo, ai fini del diverso trattamento fiscale, a partire dalla **circolare dell'Agenzia dell'Entrate n. 326/97**, si è sviluppato un orientamento che individuava come discriminante tra le due diverse discipline un aspetto secondario legato al relativo **trattamento economico**, più che alla variabilità strutturale del luogo di lavoro: il regime del trasfertismo veniva ritenuto applicabile in caso di **specifica indennità** riconosciuta per tutti i giorni retribuiti, **"senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove si è svolta la trasferta"**. In virtù di tale interpretazione, il regime fiscale della trasferta, in luogo di quello da trasfertista, era frutto di una scelta discrezionale del datore di lavoro.

A partire dal 2012 si è sviluppato un **orientamento giurisprudenziale** che di fatto ha spiazzato il precedente orientamento di prassi: l'applicazione del regime da trasfertista è necessaria nel momento in cui la prestazione di lavoro si caratterizza da una **variabilità strutturale**, come nel caso di installatori del settore metalmeccanico e di operai edili addetti a cantieri vari.

**La Corte di Cassazione, con la recente sentenza 17 febbraio 2016, n. 3066, conferma tale interpretazione.**

A seguito di un **verbale INPS**, relativo a prestazioni svolte da installatori e gestite come trasferte, la Suprema Corte ha ricordato come le **concrete caratteristiche della prestazione**, resa in luoghi sempre variabili e diversi, **determinano il regime fiscale applicabile**, a nulla rilevando le modalità di corresponsione degli emolumenti, atteso che il carattere di continuità della loro erogazione non è di per sé decisivo.

Di conseguenza, **viene data continuità all'orientamento secondo cui gli emolumenti erogati ai trasfertisti** concorrono a formare reddito, assoggettabile a contribuzione previdenziale, nella misura del 50% del loro ammontare (come previsto dall'art. 51, co. 6, Tuir).

La retribuzione imponibile comprende **integralmente** quanto corrisposto ai c.d. **"trasfertisti"**, in quanto correlato alla causa tipica e normale del rapporto. Per costoro non deve parlarsi propriamente di indennità di trasferta (cui, invece, si riferisce il co. 5 del cit. art. 51 Tuir), bensì di **retribuzione per le attività lavorative che comportino un continuo movimento del dipendente per raggiungere** – con mezzi di solito messi a disposizione dal datore di lavoro – **località diverse**, determinabili sulla base delle opere da eseguire.

**Pertanto, ai trasfertisti non possono essere riconosciuti, né indennità di trasferte (es. indennità fino a 46,48 €), né rimborsi spese esenti (es. rimborsi vitto/alloggio/spese di viaggio), in quanto, come detto, opera l'imponibilità al 50% prevista dall'art. 51, co. 6, Tuir.**

## BACHECA

---

### ***Fiscalità immobiliare caso per caso*** di Euroconference Centro Studi Tributari

L'obiettivo del percorso è quello di analizzare gli aspetti gli aspetti pratici del settore immobiliare, analizzando le problematiche e le richieste quotidiane dei clienti in modo operativo, mediante esemplificazioni numeriche e la stesura di alcuni contratti. Gli argomenti trattati, sia sotto il profilo Iva e sia per quanto riguarda le imposte dirette, perseguono l'obiettivo di fornire un approfondimento e una serie di strumenti da applicare nella quotidianità, di conseguenza è richiesto il pieno coinvolgimento dei partecipanti.

Particolare attenzione è riservata agli aspetti accertativi posti in essere dall'Amministrazione Finanziaria rispetto al settore immobiliare, mediante un'impostazione anche in questo caso "pratica", basata sull'analisi di alcuni avvisi di accertamento e atti di contestazione riguardanti le imposte dirette ed indirette.

## PROGRAMMA

### I incontro

#### GLI ASPETTI IVA DEL SETTORE IMMOBILIARE

Gli aspetti generali dell'Iva immobiliare

Il pro rata, la rettifica della detrazione Iva e la separazione dell'attività

Le nuove ipotesi di inversione contabile nel settore dell'edilizia e le indicazioni della CM 14/E/2015

### Il incontro

#### LA FISCALITA' DIRETTA DEL SETTORE IMMOBILIARE

L'imposizione diretta del settore immobiliare

Le detrazioni relative agli immobili

La cessione e la locazione di immobili

**III incontro**

L'ACCERTAMENTO NEL SETTORE IMMOBILIARE

L'accertamento ai fini delle imposte dirette

L'accertamento ai fini Iva

La normativa società di comodo e il settore immobiliare

**SEDI E DATE**

Firenze – Hotel Albani

20/04/2016

10/05/2016

25/05/2016

Genova – Starhotels President

04/05/2016

17/05/2016

27/05/2016

Torino – Hotel NH Ambasciatori

05/05/2016

18/05/2016

26/05/2016

Treviso – BHR Treviso Hotel

19/04/2016

11/05/2016

24/05/2016

### **CORPO DOCENTE**

Sandro Cerato – Dottore Commercialista

Leonardo Pietrobon – Dottore Commercialista

Cristoforo Florio – Dottore Commercialista