

Edizione di lunedì 27 giugno 2016

EDITORIALI

[Finalmente è legge il provvedimento sul dopo di noi](#)

di Sergio Pellegrino

ENTI NON COMMERCIALI

[Considerazioni sull'associazionismo sportivo](#)

di Guido Martinelli

IVA

[Rappresentante fiscale con diritto al plafond](#)

di Marco Peirolo

PENALE TRIBUTARIO

[Sequestro e confisca prima sui beni societari poi su quelli personali](#)

di Luigi Ferrajoli

AGEVOLAZIONI

[Stabilite le regole per i fondi di mutualizzazione agricola](#)

di Luigi Scappini

EDITORIALI

Finalmente è legge il provvedimento sul dopo di noi

di Sergio Pellegrino

Venerdì è stata pubblicata in [Gazzetta Ufficiale](#), dopo un *iter* parlamentare durato anni, la **legge sul dopo di noi**, che si pone l'obiettivo di aiutare le famiglie che hanno **congiunti con disabilità gravi**.

Il testo normativo è stato **modificato in modo sostanziale** rispetto a quello contenuto nel **disegno di legge approvato dalla Camera dei Deputati lo scorso 4 febbraio**.

Le finalità perseguiti

Come previsto dall'**articolo 1** del provvedimento, la legge è volta a **favorire il benessere, la piena inclusione sociale e l'autonomia delle persone con disabilità grave**, prive di sostegno familiare in quanto senza genitori o con genitori non in grado di sostenerle, nonché **in vista del venir meno del sostegno familiare**, attraverso la progressiva presa in carico della persona interessata già durante l'esistenza in vita dei genitori.

L'obiettivo fondamentale che il legislatore si pone è quello di cercare di **evitare l'istituzionalizzazione del disabile**, supportando la **domiciliarità**, realizzando **interventi innovativi di residenzialità** volti alla creazione di soluzioni abitative di tipo familiare e di *co-housing* e sviluppando programmi finalizzati a consentire l'acquisizione del **maggior livello di autonomia possibile**.

I fondi stanziati

L'**articolo 3** della legge prevede l'istituzione presso il *Ministero del lavoro e delle politiche sociali* di un **fondo** che avrà una **dotazione iniziale di 90 milioni di euro per il 2016, 38,3 milioni di euro per l'anno successivo e 56,1 milioni di euro annui a partire dal 2018**.

Saranno le **Regioni** ad adottare **indirizzi di programmazione** e definire i criteri e le modalità per l'**erogazione dei finanziamenti**, le modalità per la pubblicità dei finanziamenti erogati e per la verifica dell'attuazione dell'attività svolte e le **ipotesi di revoca** dei finanziamenti concessi.

Gli strumenti di gestione del patrimonio

Il **disegno di legge** prevedeva **incentivi di natura fiscale** per i soli **trust istituiti a favore di soggetti con grave disabilità**, purché rispondenti ad una serie di **stringenti requisiti** fissati dall'**articolo 6** del provvedimento.

Nella **versione finale** della legge, le **agevolazioni sono state estese** anche ad altri **strumenti e istituti**: **polizze di assicurazione, vincoli di destinazione** di cui all'articolo 2645-ter del codice civile e **fondi speciali**, composti di beni sottoposti a vincolo di destinazione e disciplinati con contratto di affidamento fiduciario anche a favore di Onlus.

Le agevolazioni si sostanziano fondamentalmente nell'**esenzione dall'imposta di successione e donazione**, nell'applicazione dell'**imposta di registro** e delle **ipocatastali in misura fissa** e nell'**esenzione anche dall'imposta di bollo**.

Luci ed ombre

E' naturalmente **positivo il giudizio generale sulla legge**, che ha il merito di aver posto al centro del dibattito pubblico un **tema così delicato** quale quello dell'**assistenza ai soggetti con grave disabilità**, che interessa un **numero molto significativo di famiglie**.

Non mancano però le **criticità**.

In particolare le scelte fatte dal legislatore nell'**articolo 6**, che con **esenzioni e agevolazioni fiscali** vorrebbe favorire il ricorso a **strumenti "organizzati" di gestione del patrimonio** a favore dei disabili, appaiono poco funzionali e non idonee ad aiutare le famiglie che abbiano patrimoni "normali".

ENTI NON COMMERCIALI

Considerazioni sull'associazionismo sportivo

di Guido Martinelli

La settima commissione del Senato (Istruzione pubblica, beni culturali, ricerca scientifica, spettacolo e sport) **ha attivato una indagine conoscitiva sullo “Stato di salute dello sport”** (Atto n. 715). Tra i temi che ha in animo di affrontare vi è anche una riflessione sugli *“aspetti fiscali della gestione dello sport e normativa che incide sull'associazionismo sportivo: criticità e proposte”*.

Approfittando che, immettatamente, parteciperò come tecnico del settore ad una audizione prevista nell'ambito di detta indagine, mi sono chiesto quali siano i **punti salienti delle proposte che possono essere formulate in quella sede**. Ragiono tenendo presente un punto di partenza che, ai giorni nostri, diventa quasi una ossessione: le proposte di modifica legislativa devono essere a **impatto zero** (o quasi) sui conti dello Stato.

Eccovi l'elenco.

1. Definizione di sport: **ad oggi non è legislativamente indicato cosa sia “sport”**. Appare sufficiente che qualsiasi attività o gioco riceva un riconoscimento da un ente di promozione sportiva (che evidentemente, per aumentare i propri ricavi da affiliazione e tesseramento ha tutto l'interesse ad operare questi riconoscimenti) per ottenere l'iscrizione nei registri Coni e, di conseguenza, godere dei **vantaggi fiscali** a ciò collegati. Questo ha portato ad avere, a giugno 2016, iscritte al registro Coni, come casi campione, 3 associazioni che hanno nella **denominazione sociale** il termine “poker”, 8 il termine “massaggio”, 56 “teatro”, 689 “yoga”, 194 “pilates”, 14 “zumba”, 14 “discipline olistiche”, eccetera. Trattasi sicuramente di attività degnissime, tuttavia, può sorgere il dubbio che siano attività sportive, almeno nel senso olimpico del termine. **Definire cosa debba intendersi per attività sportiva significherebbe circoscrivere l'area dei soggetti titolati a ricevere, per la tipologia di attività svolta, i benefici e le agevolazioni a tal fine stabiliti dal legislatore.**
2. **L'acquisizione della personalità giuridica**: oggi è molto meno costoso e complicato costituire una società per fare attività di impresa con responsabilità limitata (basti pensare ai ridotti costi necessari per la Srl semplificata) piuttosto che ottenere la personalità giuridica come associazione. **Un euro di capitale e quasi nessun costo accessorio di costituzione per la Srl semplificata; 25.000 euro di patrimonio (almeno in Emilia Romagna), oneri notarili e accessori per una associazione sportiva.** Poter prevedere la possibilità di costituire Srl semplificate anche nell'ambito sportivo solleverebbe molti dirigenti dalle preoccupazioni per le conseguenze personali, sotto il profilo della responsabilità solidale, per le attività oggi svolte dalle associazioni sportive prive di riconoscimento.

3. L'articolo 132 e seguenti della direttiva comunitaria 112/CE/2006, in materia di imposta sul valore aggiunto, prevedono la possibilità, per gli Stati membri, fatte salve le altre disposizioni comunitarie disciplinanti l'imposta, di prevedere delle **ipotesi di esenzione dall'Iva per "talune prestazioni di servizi strettamente connesse con la pratica dello sport o dell'educazione fisica, fornite da organizzazioni senza scopo lucrativo alle persone che esercitano lo sport o l'educazione fisica"**. Il nostro ordinamento ha recepito tale indicazione come "esclusione" da Iva ai sensi del quarto comma dell'articolo 4 del D.P.R. 633/1972. Ma, essendo la cessione dietro corrispettivo di servizi sportivi l'attività prevalente per molti sodalizi sportivi, questo ha prodotto l'esplosione di "associati" e di "tesserati" che hanno natura di meri clienti ed utilizzatori dei servizi sportivi, ma che vengono **"mascherati"** come tali al solo fine di godere della esclusione da Iva. **Poter contare sulla esenzione da Iva e non sulla esclusione consentirebbe: di ricondurre all'area commerciale una attività che onestamente vi rientra a pieno titolo; di non gravare sull'utenza un carico Iva che la penalizzerebbe; di lasciare comunque inalterati i proventi per l'erario, i quali anzi potrebbero essere lievemente incrementati del recupero che l'esenzione da Iva produrrebbe ai fini dei redditi** (non potendosi, in tal caso, più applicare l'articolo 148 del Tuir).
4. **Riconfermare**, a prova di "Agenzia delle entrate", **la natura di spese di pubblicità per le sponsorizzazioni di ammontare non superiore a 200.000 euro** ai sensi di quanto previsto dal comma 8 dell'articolo 90 della L. 289/2002. Questo per disinnescare una serie di accertamenti fondati sulla non inerenza e anti economicità di queste sponsorizzazioni.
5. **Ritornare, per i compensi sportivi, alla disciplina esistente prima della L. 342/2000.** **Quindi: fascia esente fino a 10.000 euro di compensi annui e, in caso di eccedenza, applicazione su tutto l'importo della disciplina fiscale, previdenziale e assicurativa prevista per le collaborazioni coordinate e continuative di cui all'articolo 409 cod. proc. civ..**
6. **Obbligo di pubblicazione, sul registro delle associazioni e società sportive dilettantistiche tenuto dal Coni, dei rendiconti economico – finanziari annuali**, con verbale di assemblea che li approva.

Sei articoli, nessuna nuova agevolazione (anzi!!), solo una **ricostruzione diversa delle varie fattispecie applicabili**. Sono convinto che l'implementazione di quanto sopra, con adeguato controllo, porterebbe pulizia e sollievo al settore. Mi illudo?

IVA

Rappresentante fiscale con diritto al plafond

di Marco Peirolo

L'art. 8, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972 consente a coloro che effettuano determinate operazioni con l'estero di effettuare acquisti di beni/servizi **senza addebito dell'IVA** nei limiti dei corrispettivi realizzati per l'effettuazione di tali operazioni nell'anno solare precedente o nei dodici mesi precedenti.

Per espressa previsione della norma, la facoltà in oggetto è riservata agli **esportatori abituali residenti in Italia** e, tenuto conto del rinvio compiuto dal secondo comma degli artt. 8-bis e 9 del decreto IVA alla disposizione in esame, anche i soggetti che effettuano operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione e quelli che effettuano servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali hanno diritto di avvalersi dell'agevolazione se sono esportatori abituali residenti in Italia.

Sulla base del tenore letterale del citato art. 8, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, la C.M. 8 novembre 1973, n. 70/502886 ha precisato che il regime di non imponibilità "trova applicazione soltanto nei confronti di quelle **imprese che abbiano nello Stato la residenza, il domicilio o una stabile organizzazione**". Di conseguenza, dall'agevolazione sono esclusi "i soggetti residenti all'estero che effettuino occasionalmente mansioni nel territorio dello Stato che, comunque, non abbiano il domicilio o una stabile organizzazione".

L'indicazione fornita dall'Amministrazione finanziaria ha portato gli operatori a chiedersi se la possibilità di acquistare beni/servizi senza IVA possa essere riconosciuta, ove sussistano tutti i requisiti di legge, anche ai **soggetti esteri che abbiano nominato un rappresentante fiscale in Italia**.

In senso positivo si è espressa l'Agenzia delle Entrate con la **risoluzione n. 80 del 4 agosto 2011**, sulla base di un'interpretazione della previsione normativa nel più ampio contesto della disciplina IVA. L'art. 17, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972, infatti, prevede in capo al rappresentante fiscale **non solo l'adempimento degli obblighi derivanti dall'applicazione del tributo, ma anche l'esercizio dei relativi diritti**, per cui il rappresentante fiscale può esercitare il diritto di acquistare beni e/o servizi con l'utilizzo del *plafond*.

Con il citato documento di prassi è stato, pertanto, **superato** il contenuto della C.M. n. 70/502886/1973 e, del resto, una diversa interpretazione determinerebbe un'**ingiustificata discriminazione** degli operatori non residenti rispetto a quelli nazionali, considerato che l'agevolazione concessa agli esportatori abituali è finalizzata ad eliminare o, quanto meno, a ridurre il rischio di esposizioni finanziarie derivanti dal sistema proprio di applicazione

dell'IVA.

Questa conclusione è stata confermata dalla successiva risoluzione n. 80 del 4 agosto 2011, secondo cui possono essere effettuati acquisti senza IVA nei limiti del *plafond* maturato nell'anno precedente o nei dodici mesi precedenti anche quando le operazioni che danno titolo a tale agevolazione siano poste in essere da **soggetti esteri identificati nel territorio dello Stato**; l'identificazione fiscale del non residente può avvenire, in assenza di sua stabile organizzazione, **direttamente**, ai sensi dell'art. 35-ter del D.P.R. n. 633/1972, ovvero a mezzo di un **rappresentante fiscale**.

Il soggetto estero cedente, identificato nel territorio dello Stato, realizza operazioni rilevanti ai fini IVA i cui corrispettivi **danno titolo** ad effettuare acquisti senza addebito dell'imposta quando pone in essere:

- esportazioni;
- cessioni intracomunitarie;
- cessioni di beni e/o prestazioni di servizi interne non imponibili nei confronti di altri soggetti non residenti, ovvero privati.

Il *plafond*, invece, non viene generato quando il soggetto estero cedente, identificato nel territorio dello Stato, pone in essere **operazioni soggette a reverse charge da parte del cessionario/committente italiano**, vale a dire:

- cessioni di beni interne nei confronti di soggetti passivi residenti o ad essi assimilati;
- prestazioni di servizi interne nei confronti di soggetti passivi residenti o ad essi assimilati.

A favore dell'estensione dell'agevolazione alla posizione IVA italiana dell'operatore estero può ulteriormente osservarsi che l'art. 164 della Direttiva n. 2006/112/CE riferisce l'esenzione al soggetto passivo (nella specie, all'esportatore abituale) senza fare riferimento alla sua residenza, in coerenza con il **principio di ultraterritorialità della soggettività passiva** codificato dall'art. 9 della Direttiva, secondo cui soggetto passivo è "chiunque esercita, (...) **in qualsiasi luogo, un'attività economica** (...)".

PENALE TRIBUTARIO

Sequestro e confisca prima sui beni societari poi su quelli personali

di Luigi Ferrajoli

Secondo la Corte di Cassazione, nei confronti di una persona giuridica è consentito il **sequestro preventivo finalizzato alla confisca** di denaro o di altri beni fungibili o di beni direttamente riconducibili al profitto di reato tributario commesso dai suoi organi, quando tale profitto (o beni direttamente riconducibili al profitto) **sia nella disponibilità della persona giuridica**.

Non è consentito, invece, il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente nei confronti di una persona giuridica, **qualora non sia stato reperito il profitto** del reato tributario compiuto dagli organi della persona giuridica stessa, salvo che la persona giuridica sia uno **schermo fittizio**. Non è neppure consentito il sequestro preventivo finalizzato alla confisca per equivalente nei confronti degli organi della persona giuridica, per reati tributari da costoro commessi, quando sia possibile il sequestro finalizzato alla confisca **di denaro o di altri beni fungibili o di beni direttamente riconducibili al profitto** di reato tributario compiuto dagli organi della persona giuridica stessa in capo a costoro o a persona (compresa quella giuridica) non estranea al reato.

La Corte di Cassazione ha espresso tali condivisibili principi di diritto nella **sentenza n. 20763 del 19.05.2016**, in una vicenda in cui i beni di un imprenditore, imputato dei reati previsti e puniti dagli artt.2 e 4 D.Lgs. n.74/00, **in relazione a fatti attinenti la società di cui era amministratore**, erano stati sottoposti a sequestro preventivo per equivalente **ex art.1, co.143, L. n.244/07** (norma che all'epoca dei fatti disciplinava espressamente l'istituto del sequestro in relazione al compimento di reati tributari, successivamente **abrogato dall'art.14, co.1, lett. b), D.Lgs. n.158/15**).

L'imputato aveva proposto ricorso per cassazione avverso l'ordinanza di rigetto dell'istanza di riesame emessa dal **Tribunale di Bergamo**, lamentando in particolare come si fosse illegittimamente proceduto direttamente al sequestro preventivo per equivalente dei suoi beni personali, in assenza della **prova dell'impossibilità di effettuazione del sequestro** e della confisca in forma specifica nei confronti dei beni della persona giuridica.

La Suprema Corte ha accolto il ricorso, condividendo le argomentazioni svolte dalla difesa dell'imputato. In particolare, secondo i giudici di legittimità, il Tribunale di Bergamo avrebbe errato nel confermare la legittimità del sequestro sul rilievo che il **sequestro preventivo del profitto del reato**, qualora quest'ultimo sia costituito da un mancato esborso di denaro, possa avvenire **esclusivamente nelle forme del sequestro per equivalente** e che tale sequestro possa

essere disposto sui beni intestati ad una persona giuridica solo quando l'ente costituisca lo schermo fittizio delle attività dell'amministratore.

Secondo la giurisprudenza consolidata della Corte di Cassazione, **la confisca diretta** del profitto di reato è possibile anche nei confronti di una persona giuridica per le **violazioni fiscali commesse dal legale rappresentante o da altro organo della persona giuridica nell'interesse della società**, quando il profitto o i beni direttamente riconducibili a tale profitto siano rimasti nella disponibilità della persona giuridica medesima.

Diversamente, si deve escludere la possibilità di procedere a **confisca per equivalente** di beni della persona giuridica per reati tributari commessi dal legale rappresentante, salvo l'ipotesi in cui la persona giuridica stessa **sia in concreto priva di autonomia e rappresenti solo uno schermo** attraverso cui l'amministratore agisce come effettivo titolare.

La Cassazione ribadisce inoltre che **il profitto**, confiscabile anche nella forma per equivalente, è costituito da **qualsivoglia vantaggio patrimoniale direttamente conseguito alla consumazione del reato** e può, dunque, consistere anche in un **risparmio di spesa**, come quello derivante dal mancato pagamento del tributo, interessi, sanzioni dovuti a seguito dell'accertamento del debito tributario.

E, pertanto, *“qualora il prezzo o il profitto derivante dal reato sia costituito da denaro, la confisca delle somme di cui il soggetto abbia comunque la disponibilità deve essere qualificata come confisca diretta; in tal caso, tenuto conto della particolare natura del bene, non occorre la prova del nesso di derivazione diretta tra la somma materialmente oggetto della confisca e il reato ... Soltanto, quindi, nella ipotesi in cui sia impossibile la confisca di denaro sorge la eventualità di far luogo ad una confisca per equivalente degli altri beni di cui disponga l'imputato e per un valore corrispondente a quello del prezzo o profitto del reato, giacchè, in tal caso, si avrebbe quella necessaria novazione oggettiva che costituisce il naturale presupposto per poter procedere alla confisca di valore (l'oggetto della confisca diretta non può essere appreso e si legittima, così, l'ablazione di altro bene di pari valore)“.*

AGEVOLAZIONI

Stabilite le regole per i fondi di mutualizzazione agricola

di Luigi Scappini

Al via i **fondi mutualistici** per gli **aiuti in agricoltura**.

Con la pubblicazione nella **Gazzetta Ufficiale** n. **141** del **18 giugno 2016**, del **decreto Mipaaf 5 maggio 2016**, sono stati individuati i **requisiti** per la **costituzione** e le **regole** per la **gestione** dei **fondi mutualistici**, che **non** devono avere uno **scopo di lucro** e prevedere una **durata minima di anni 5** e che possono **beneficiare** dei **sostegni** previsti all'articolo 36, paragrafo 1, lettere b) e c) del **Regolamento (UE) n. 1305/2013**; trattasi dei sostegni previsti:

- in caso di **perdite** economiche causate da **avversità atmosferiche** o dall'insorgenza di **focolai di epizoozie** o **fitopatie** o da **infestazioni parassitarie** o dal verificarsi di un'emergenza ambientale (lettera b) e
- a seguito di un **drastico calo di reddito** (lettera c).

I fondi possono essere **creati** e **gestiti** rispettivamente da **cooperative agricole** e **consorzi** di cooperative agricole, da **società consortili** ex articolo 2615-ter, cod. civ. costituite da imprenditori agricoli singoli e/o associati, da **organizzazioni di produttori**, dai **consorzi** di difesa, nonché da **reti di impresa** con prevalenza di retisti imprese agricole, previo riconoscimento da parte dell'Autorità competente.

Il **fondo**, inizialmente, può essere **alimentato**, alternativamente, da **contributi volontari** erogati dai singoli **agricoltori** aderenti, nonché da erogazioni di natura finanziaria a cura di soggetti **privati** che possono anche **non** rispettare i requisiti per essere considerati quali **agricoltori in attività** (si ricorda come si considerano tali le persone fisiche o giuridiche che ai sensi dell'articolo 3, comma 2, D.M. 6513/2014, al momento della presentazione della domanda di aiuto, dimostrano di possedere alternativamente uno dei seguenti requisiti:

- iscrizione all'Inps come coltivatori diretti, lap, coloni o mezzadri;
- possesso della partita Iva attiva in campo agricolo e, a partire dal 2016, con dichiarazione annuale Iva relativa all'anno precedente la presentazione della domanda. Per le aziende con la maggior parte delle superfici agricole ubicate in zone montane e/o svantaggiate ai sensi del Regolamento (CE) n. 1257/1999 è sufficiente il possesso della partita Iva in campo agricolo).

L'**adesione** al fondo è **volontaria**. Ai sensi dell'articolo 10 del decreto vengono individuati alcuni **soggetti** che sono espressamente **esclusi** dalla possibilità di adesione quali, ad esempio,

quelli che si trovano in stato di **fallimento, liquidazione coatta, concordato preventivo**.

Una volta costituito il fondo mutualistico, il suo **patrimonio** può essere **alimentato**, ai sensi dell'articolo 4 del decreto Mipaaf, dai **contributi** degli associati, da **mutui** o **finanziamenti** erogati da istituti di crediti per consentire la liquidazione dei pagamenti compensativi, dai contributi di soggetti privati nonché da quelli di cui all'articolo 36, Regolamento (UE) 1305/2013 richiamato, da **risarcimenti assicurativi** e, infine, da **proventi** derivanti dalla gestione del fondo mutualistico stesso. Di contra, le **uscite** saranno alimentate dai versamenti degli **indennizzi** ai soggetti aderenti, dalle **spese assicurative** per la copertura dell'eventuale quota non garantita dal fondo nonché da **oneri finanziari**.

I fondi vengono azionati nel momento in cui, alternativamente, si viene a verificare una delle due cause sopra richiamate previste dall'articolo 36, paragrafo 1, lettere b) e c), Regolamento (UE) 1305/2013.

Resta inteso che l'**erogazione** dei fondi soggiace, innanzitutto alla **verifica** dell'**evento**, procedura che può anche essere affidata a soggetti esterni, e poi alla disponibilità del fondo, salvo decisione del gestore di procedere alla richiesta di mutui bancari.

Nel caso di azionamento del fondo per perdite economiche causate da **avversità atmosferiche** o dall'insorgenza di focolai di epizoozie o fitopatie o da infestazioni parassitarie o dal verificarsi di un'emergenza ambientale, a prescindere dalla effettive disponibilità patrimoniali del fondo di mutualizzazione, le erogazioni degli indennizzi soggiacciono a un **tetto massimo** di importo pari al **100% della perdita**.

Nel caso, invece, di azionamento delle misure per il drastico **calo** dei **redditi**, per effetto del rimando effettuato dall'articolo 12 del decreto Mipaaf, si deve aver riguardo ai **limiti** previsti dall'**articolo 39** del Regolamento UE, il quale prevede l'attivazione dell'indennizzo soltanto se il calo di reddito è **superiore al 30% del reddito medio annuo** del singolo agricoltore nei **3 anni precedenti** o del suo **reddito medio triennale** calcolato sui **5 anni precedenti**, escludendo l'anno con il reddito più basso e quello con il reddito più elevato. A tali fini, per "reddito" si intende la somma degli **introiti** che l'agricoltore ricava dalla **vendita** della propria **produzione** sul mercato, **incluso** qualsiasi tipo di **sostegno pubblico**, al netto dei **costi** dei fattori di **produzione**. Gli indennizzi versati agli agricoltori dal fondo di mutualizzazione compensano in misura inferiore al 70 % la perdita di reddito subita dal produttore nell'anno in cui quest'ultimo diventa ammissibile all'assistenza in questione.