

**Edizione di lunedì 29 maggio 2017**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**La deducibilità delle spese di rappresentanza**

di **Marco Bargagli**

## **DICHIARAZIONI**

**La detrazione delle spese veterinarie nel modello 730/2017**

di **Luca Mambrin**

## **ISTITUTI DEFLATTIVI**

**In arrivo le comunicazioni "multiredditi" dall'Agenzia delle Entrate**

di **Angelo Ginex**

## **PENALE TRIBUTARIO**

**L'elemento soggettivo della dichiarazione fraudolenta**

di **Luigi Ferrajoli**

## **ADEMPIMENTI**

**Acconto IMU/TASI 2017: le modalità di versamento**

di **Dottryna**

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***La deducibilità delle spese di rappresentanza***

di **Marco Bargagli**

Nel nostro ordinamento giuridico, le **spese di rappresentanza** sono disciplinate dall'[articolo 108 del Tuir](#), rubricato spese relative a più esercizi, a mente del quale le **spese di pubblicità e di propaganda** sono deducibili nell'esercizio in cui sono state sostenute o in quote costanti nell'esercizio stesso e nei quattro successivi.

Le spese di rappresentanza, inoltre, sono **deducibili** nel periodo d'imposta di sostenimento se rispondenti ai requisiti di **inerenza** e **congruità** stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, anche in funzione della **natura** e della **destinazione** delle stesse, del **volume dei ricavi** dell'**attività caratteristica** dell'impresa e dell'attività internazionale dell'impresa.

Per effetto delle novità introdotte dal D.Lgs. 147/2015, con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data del **7 ottobre 2015**, sono comunque **deducibili** le spese relative a beni distribuiti **gratuitamente** di valore unitario non superiore a **euro 50**.

Sotto il profilo dell'**inerenza del costo sostenuto**, il D.M. 19 novembre 2008 prevede che: *“Si considerano inerenti, sempreché effettivamente sostenute e documentate, le spese per **erogazioni a titolo gratuito** di beni e servizi, effettuate con **finalità promozionali o di pubbliche relazioni** e il cui sostenimento risponda a criteri di **ragionevolezza** in funzione dell'obiettivo di generare anche **potenzialmente benefici economici** per l'impresa ovvero sia coerente con pratiche commerciali di settore”*.

Un ulteriore requisito previsto per la deducibilità delle spese sostenute, oltre a quello dell'inerenza, è quello della **congruità**.

In particolare, le spese di rappresentanza sostenute dall'impresa in un determinato esercizio, sono deducibili dal reddito d'impresa in **base ai ricavi e proventi** della **gestione caratteristica** risultanti dalla dichiarazione dei redditi relativa allo stesso periodo.

Quindi, le spese di rappresentanza possono essere dedotte entro un determinato importo, appositamente indicato nel D.M. 19 novembre 2008, ovvero in misura pari:

- all'**1,5%** dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
- allo **0,6%** dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni e fino a 50 milioni di euro;
- allo **0,4%** dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro.

Con particolare riferimento alle spese di rappresentanza e di pubblicità, la [Corte di Cassazione, con la sentenza n. 10111/2017](#), ha affermato che per dedurre i costi sostenuti dal reddito di impresa, occorre **motivare adeguatamente l'inerenza** dei componenti negativi di reddito contabilizzati.

Gli ermellini hanno respinto il ricorso del contribuente, tenuto conto che il giudice di merito aveva ritenuto che i **costi dedotti** erano **idoneamente documentati** e **inerenti** con l'attività esercitata dall'impresa senza, tuttavia, **motivare** adeguatamente la ragione in base alla quale le spese di rappresentanza rispondevano ai criteri di **inerenza** e **competenza** economica richiesti dalla normativa di riferimento.

In buona sostanza, è stato rilevato un **difetto di motivazione** nella sentenza di *prime cure* che aveva "*sic et simpliciter*" riconosciuto la deducibilità dei costi non documentati e delle spese di rappresentanza senza rilevare neanche l'eventuale organizzazione di **manifestazioni fieristiche** per l'anno considerato.

La suprema Corte ha concluso affermando che: "*il criterio discrezionale tra spese di rappresentanza e spese di pubblicità va individuato negli **obiettivi perseguiti**, atteso che costituiscono:*

- **spese di rappresentanza** i costi sostenuti per **accrescere il prestigio della società** senza dar luogo ad una aspettativa di incremento delle vendite, mentre sono
- **spese di pubblicità o propaganda** quelle aventi come **scopo preminente** quello di **pubblicizzare prodotti, marchi e servizi** dell'impresa con una **diretta finalità promozionale** e di **incremento delle vendite**".



Master di specializzazione  
**CORSO DI FORMAZIONE IN  
CONTENZIOSO TRIBUTARIO**  
Scopri le sedi in programmazione >

## DICHIARAZIONI

---

### ***La detrazione delle spese veterinarie nel modello 730/2017***

di Luca Mambrin

Ai sensi dell'[articolo 15, comma 1, lettera c-bis\) del Tuir](#), spetta una **detrazione** dall'imposta lorda del **19%** delle **spese veterinarie** sostenute **nell'anno 2016** calcolata nel limite massimo di **euro 387,34**, al netto di una **franchigia** pari a **euro 129,11**.

Ai sensi dell'[articolo 1 del D.M. 6 giugno 2001](#), relativo al "regolamento per l'individuazione delle tipologie di animali per le quali le spese veterinarie danno diritto ad una detrazione d'imposta" la detrazione compete in relazione alle spese veterinarie sostenute per la **cura di animali legalmente detenuti a scopo di compagnia o per la pratica sportiva** mentre **non compete**, in ogni caso, per le spese veterinarie sostenute **per la cura di animali destinati all'allevamento, alla riproduzione o al consumo alimentare** e di animali di qualunque specie allevati o detenuti nell'esercizio di attività commerciali o agricole nè in relazione ad animali utilizzati per attività illecite.

Per quanto riguarda le **tipologie di spesa**, sono ammesse in detrazione:

- le spese relative alle **prestazioni professionali del medico veterinario**;
- gli importi corrisposti per **l'acquisto di medicinali prescritti dal veterinario** e definiti dall'[articolo 1 del D.Lgs. 193/2006](#);
- le **spese per le analisi di laboratorio** e interventi presso cliniche veterinarie.

La recente [risoluzione AdE 24/E/2017](#) ha chiarito che le spese sostenute per i **mangimi speciali** per animali da compagnia prescritti dal veterinario non sono detraibili poiché non possono essere considerati farmaci ma prodotti appartenenti all'area alimentare.

Nello stesso documento di prassi è stato poi precisato, in analogia con quanto previsto dalla L. 296/2006 che ha introdotto nuovi obblighi in materia di certificazione delle spese sanitarie relative all'acquisto di medicinali, che anche per le **spese sostenute per medicinali veterinari** non è **più necessario conservare la prescrizione del medico veterinario**.

È essenziale, invece, che lo scontrino riporti:

- il **codice fiscale** del soggetto che ha sostenuto la spesa;
- la **natura dei medicinali** acquistati;
- la **quantità** e la **qualità** degli stessi che deve essere attestata dal codice di autorizzazione di commercio del farmaco.

**Non rileva il luogo dove sono stati acquistati** tali medicinali: i farmaci certificati da scontrino parlante sono detraibili anche se venduti da **strutture diverse dalle farmacie**, purché a ciò autorizzate dal Ministero della salute, come ad esempio per la vendita di farmaci generici nei supermercati.

Come precisato poi nella [circolare 7/E/2017](#) la detrazione spetta anche per l'acquisto di farmaci senza obbligo di prescrizione medica, effettuato **online presso farmacie e esercizi commerciali autorizzati** alla vendita a distanza dalla Regione o dalla Provincia autonoma o da altre autorità competenti, individuate dalla legislazione di Regioni o Provincie autonome.

In merito ai **limiti di detraibilità** la norma prevede che le spese veterinarie siano detraibili in misura non superiore ad **euro 387,34** con **una franchigia di euro 129,11**; pertanto la detrazione massima spettante sarà pari ad **euro 49,02** (19% di euro 258).

Come precisato nella [circolare AdE 55/E/2001](#) tale limite di spesa è riferito **alle spese veterinarie complessivamente sostenute** dal soggetto che intende usufruire della detrazione indipendentemente dal numero di animali posseduti.

Per poter **beneficiare della detrazione** nel modello **730/2017** è necessario indicare **le spese sostenute** (nel limite massimo di spesa di euro 387) nei righi da E8 a E10 della sezione 1 del quadro E indicando, nel riquadro "*codice spesa*" il **codice "29"**, mentre la detrazione spettante calcolata sulla spesa sostenuta al netto della franchigia prevista di euro 129,11 andrà riportata nel **rigo 28 del modello 730-3/2017**.

<b>E8</b>	ALTRE SPESE	vedì elenco Codici spesa nella Tabella delle Istruzioni	CODICE SPESA		,00
<b>E9</b>	ALTRE SPESE		CODICE SPESA		,00
<b>E10</b>	ALTRE SPESE		CODICE SPESA		,00

Per quanto riguarda infine la **documentazione necessaria** per beneficiare della detrazione è necessario conservare:

- le **fatture relative alle prestazioni professionali del medico veterinario**;
- gli **scontrini parlanti per l'acquisto dei medicinali**;
- l'**autocertificazione attestante** che l'animale è legalmente detenuto a scopo di compagnia o per la pratica sportiva.

Convegno di aggiornamento

## **UNICO 2017: UNICO PERSONE FISICHE E SOCIETÀ DI CAPITALI**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## ISTITUTI DEFLATTIVI

---

### *In arrivo le comunicazioni "multiredditi" dall'Agenzia delle Entrate*

di Angelo Ginex

Con [provvedimento n. 91828 del 12 maggio 2017](#) l'Agenzia delle Entrate dà attuazione all'[articolo 1, commi 634-636, L. 190/2014](#), mettendo a disposizione dei contribuenti informazioni riguardanti **possibili anomalie dei redditi**, al fine di introdurre **nuove e più avanzate forme di compliance** tra Amministrazione finanziaria e contribuenti, stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili.

Le **categorie di reddito** interessate sono molteplici:

- **redditi dei fabbricati** ex [articoli 25 e seguenti Tuir](#), derivanti dalla locazione non finanziaria di fabbricati imponibili a tassazione ordinaria, ovvero per opzione, al regime di tassazione della cedolare secca sugli affitti ex [articolo 3 D.Lgs. 23/2011](#), alternativo al regime ordinario;
- **redditi di lavoro dipendente e assimilati** ex [articoli 49 e seguenti Tuir](#);
- **assegni periodici** ex [articoli 50 e seguenti Tuir](#);
- **redditi di partecipazione** ex [articoli 4, 5 e 6 Tuir](#), nonché quelli derivanti da partecipazione in società a responsabilità limitata a ristretta base proprietaria ex [articolo 116 Tuir](#);
- **redditi diversi** ex [articolo 67 Tuir](#);
- **redditi di lavoro autonomo** ex [articolo 53, comma 1 e 2, Tuir](#);
- **redditi di capitale** derivanti dalla partecipazione al capitale o al patrimonio di società ed enti soggetti a Ires e proventi derivanti da contratti di associazione in partecipazione e cointeressenza ex [articolo 44, comma 1, lettera e\) e lettera f\), Tuir](#);
- **redditi d'impresa** con riguardo alle rate annuali delle plusvalenze/sopravvenienze attive ex [articoli 86 e 88 Tuir](#).

Dopo aver ricevuto la suddetta comunicazione è **opportuno verificare**, al fine di poter fornire all'Agenzia delle Entrate elementi, fatti e circostanze non conosciuti in grado di giustificare le presunte anomalie, la **correttezza dei dati** seguenti:

- **identificativo** della comunicazione;
- **dati presenti in Anagrafe tributaria** riferibili ai contratti di locazione registrati, ai redditi corrisposti per le diverse categorie reddituali, ai soggetti che si sono avvalsi della facoltà di rateizzare la plusvalenza/sopravvenienza maturata;
- **estremi del modello di dichiarazione presentato**, nel quale non risultano dichiarati in tutto o in parte i redditi percepiti, ovvero l'importo della rata annuale di plusvalenze/sopravvenienze;

- **importo del reddito e/o della rata annuale** parzialmente o totalmente omessi.

Le comunicazioni saranno inviate mediante **posta elettronica certificata** (PEC) o **posta ordinaria**, nei casi di indirizzo PEC non attivo o non registrato nel pubblico elenco denominato Indice Nazionale degli Indirizzi di Posta Elettronica Certificata (INI-PEC), istituito presso il Ministero dello Sviluppo Economico.

Per quanto concerne infine le **modalità di regolarizzazione** di eventuali errori e omissioni, il provvedimento chiarisce che i contribuenti potranno farlo mediante il **ravvedimento operoso** ex [articolo 13 D.Lgs. 472/1997](#), presentando una **dichiarazione integrativa** e **versando le maggiori imposte dovute, gli interessi e le sanzioni per infedele dichiarazione in misura ridotta** in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni.



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



**richiedi la prova gratuita per 30 giorni >**



## PENALE TRIBUTARIO

---

### ***L'elemento soggettivo della dichiarazione fraudolenta***

di **Luigi Ferrajoli**

Con la [sentenza n. 7941 depositata in data 20 febbraio 2017](#), la **Corte di Cassazione**, Sezione Terza Penale, si è pronunciata in ordine a un interessante caso, inerente la fattispecie delittuosa di **dichiarazione fraudolenta**, che riguardava l'applicazione sia della misura custodiale, sia della misura interdittiva della sospensione dell'esercizio della professione, a un **commercialista** indagato per una serie di reati tributari ([articoli 2 e 8 D.Lgs. 74/2000](#)) al medesimo attribuiti quale **consulente fiscale** di svariati imprenditori.

In sostanza, la contestazione preliminare a carico del professionista si basava sull'ipotetica commissione dei reati *de quibus*, da parte del medesimo, in **concorso** con i propri clienti e con soggetti terzi. Concretamente, la condotta si sarebbe così realizzata:

- complici dei clienti del predetto commercialista avrebbero predisposto **documentazione** relativa a **operazioni fittizie** per far conseguire ai clienti medesimi un **indebito vantaggio fiscale**;
- la data di **pagamento** dei compensi sarebbe stata **differita nel tempo**, per una questione di contabilizzazione delle entrate e delle uscite (principio di competenza per gli imprenditori e di cassa per i privati);
- gli imprenditori avrebbero immediatamente recuperato come perdite le somme indicate nella **documentazione fittizia**, i privati non sarebbero stati tenuti a indicare i corrispettivi come entrate perché non ancora riscossi e dunque non assoggettabili alla relativa esazione fiscale.

Circostanza da tenere in considerazione è che la difesa del professionista aveva eccepito che i **documenti erano stati predisposti successivamente alla presentazione della dichiarazione dei redditi**, per cui il fatto contestato non sarebbe sussistito (*post factum non punibile*).

Ai fini che interessano il presente intervento, la Corte di Cassazione, a seguito di ulteriore ricorso proposto dal professionista, ha argomentato in relazione alla struttura del reato di **dichiarazione fraudolenta** di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#).

Il Giudice di legittimità ha innanzitutto rilevato che *“il legislatore, attraverso l'utilizzo della espressione lessicale **“avvalendosi”**, ha espressamente previsto che la **falsità** del contenuto della **dichiarazione fiscale** sia documentalmente sostenuta **dall'avvalimento**, realizzato evidentemente attraverso **la indicazione nella dichiarazione dei redditi** delle derivanti poste passive, di note contabili, cioè fatture od altri atti assimilabili, attestanti l'esistenza di costi deducibili in realtà **insussistenti** in quanto insussistenti sono le operazioni economiche risultanti dagli atti di cui sopra*

*e dalla loro **registrazione** nelle scritture contabili o dalla loro **conservazione** da parte dell'agente a fini probatori".*

Secondo la Corte, che si tratti di **falsità ideologica o materiale** poco importa, così come se si versi in ipotesi di **fittizietà assoluta o quantitativa**, in quanto *"ciò che tuttavia è necessario ai fini della realizzazione del reato è che l'agente, cioè il **dichiarante, si avvalga effettivamente** di tale documentazione falsa, in ciò, appunto, consistendo l'avvalimento richiesto dalla disposizione incriminatrice".*

Il delitto in questione, ragiona la Suprema Corte, si realizza con **la registrazione** in contabilità delle false fatture – o dalla loro **conservazione** ai fini di prova – e dal successivo **inserimento** dei corrispondenti elementi passivi fittizi **nella dichiarazione di imposta**, condotte **congiuntamente necessarie** ai fini della punibilità.

Da ciò deriva che *"conseguenza ineludibile di tale principio è che, affinché il reato si realizzi è necessario che la documentazione fiscale falsa preesista, quanto meno, alla presentazione della dichiarazione fraudolentemente formata".*

Questa riflessione ha grande importanza proprio per quanto concerne il **momento consumativo** del reato, che viene identificato dalla Corte di Cassazione **nel momento in cui viene presentata la dichiarazione fiscale contenente i dati mendaci** agli Uffici tributari. **Non è dunque possibile**, come invece aveva ritenuto il Tribunale del Riesame, ipotizzare che la formazione della documentazione relativa a operazioni inesistenti possa essere realizzata anche successivamente alla presentazione della menzionata dichiarazione, in quanto *"si assisterebbe al singolare fenomeno di un reato, già perfetto, ancorché esso sia tuttora mancante di uno degli elementi di fatto essenziali per la sua realizzazione".*

La Suprema Corte, dunque, accogliendo il ricorso, conclude evidenziando che *"sotto il profilo descritto, pertanto, risulta **viziata** con riferimento alla violazione di legge la ordinanza del tribunale subalpino in cui, relativamente alla riconducibilità della condotta del ricorrente, sia pure limitatamente alla ravvisabilità del fumus commissi delicti, al paradigma normativo del reato di cui al D.Lgs. 74/2000, articolo 2, si legge che **non inciderebbe sulla sussistenza del reato de quo il fatto che i documenti di costo sarebbero stati formati successivamente alla presentazione delle dichiarazioni dei redditi cui gli stessi si riferiscono**".*

OneDay Master

## APPELLO E REVOCAZIONE NEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO: NORMATIVA E PRESUPPOSTI

Scopri le sedi in programmazione >

## ADEMPIMENTI

---

### **Acconto IMU/TASI 2017: le modalità di versamento**

di **Dottryna**



Il prossimo 16 giugno scade il termine per il versamento dell'acconto IMU/TASI 2017, da effettuare tramite modello F24 ovvero apposito bollettino.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia in esame, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione "Adempimenti" la relativa *Scheda di studio*.

Il presente contributo tratta nello specifico le modalità di versamento dei citati tributi locali nonché le procedure da seguire in caso di errori nel versamento.

Entro il **prossimo 16 giugno**, i contribuenti interessati sono tenuti al versamento della prima rata dell'IMU/TASI dovuta per l'anno 2017, la quale deve essere calcolata applicando le **aliquote** e le **detrazioni deliberate** dai Comuni per l'anno precedente, ossia **per il 2016**.

Per quanto concerne le **modalità di versamento**, si ricorda che è possibile utilizzare:

- il modello F24 "ordinario";
- il modello F24 "semplificato";
- l'apposito bollettino postale.

#### **Versamento mediante F24 ordinario**

Nell'ambito del modello F24, i dati relativi al versamento dell'IMU/TASI devono essere evidenziati nella "**Sezione IMU e altri tributi locali**" con le consuete modalità.

In particolare, si rammenta che il versamento in esame:

- deve essere effettuato con **arrotondamento** all'unità di euro;
- non deve essere effettuato se l'importo dovuto **non supera i 12 euro**; tale importo va riferito all'imposta dovuta per l'intera annualità. Tuttavia, i Comuni possono deliberare importi diversi ed è, quindi, possibile che sia richiesto anche il versamento di somme inferiori a detto limite.

### **Versamento mediante F24 semplificato**

I soggetti non titolari di partita Iva possono utilizzare anche il modello F24 “semplificato” ai fini del versamento in esame. Le modalità di compilazione di tale modello sono analoghe a quelle previste per il modello “ordinario”, unica differenza è l’indicazione del codice “EL” che individua l’Ente locale quale destinatario del versamento all’interno della sezione “**Motivo del pagamento**” (colonna “Sezione”).

### **Versamento mediante bollettino c/c/p**

L’apposito bollettino di c/c/p può essere presentato in forma **cartacea** ovvero utilizzando il **canale telematico** gestito da Poste Italiane Spa.

Al riguardo, il [D.M. 23 novembre 2012](#), **ai fini IMU**, precisa che:

- i bollettini sono disponibili **gratuitamente** presso gli uffici postali;
- il bollettino postale riporta obbligatoriamente il seguente numero di conto corrente: **1008857615**, valido indistintamente per tutti i Comuni. Su tale conto corrente non è ammessa l’effettuazione di versamenti tramite bonifico. Il conto corrente postale, ai fini del versamento, è obbligatoriamente intestato a “**Pagamento IMU**”.
- in caso di versamento tramite il **servizio telematico**, il contribuente riceve **unitamente**:
  - conferma dell’avvenuta operazione con le modalità previste dal servizio telematico;
  - l’immagine “virtuale” del bollettino ovvero una comunicazione in formato “testo” contenente tutti i dati identificativi del bollettino e del bollo virtuale di accettazione. L’immagine virtuale del bollettino o la comunicazione in formato testo costituisce la **prova del pagamento** e del giorno in cui esso è stato eseguito.

Allo stesso modo, il [D.M. 23 maggio 2014](#), **ai fini TASI**, precisa che:

- il bollettino riporta obbligatoriamente il seguente numero di conto corrente: **1017381649**, valido indistintamente per tutti i Comuni. Su tale conto corrente non è ammessa l’effettuazione di versamenti tramite bonifico. Il conto corrente postale, ai fini del versamento, è obbligatoriamente intestato a “**Pagamento TASI**”.
- è possibile effettuare il versamento della TASI tramite il **servizio telematico** gestito da Poste Italiane, con modalità analoghe a quelle su indicate per l’IMU.

Considerato che nel bollettino è possibile indicare un solo codice Comune, laddove il contribuente possieda **più immobili**:

- **nel medesimo Comune**, il versamento riferito a tutti gli immobili va effettuato con un solo bollettino (“*il versamento li deve comprendere tutti*”);
- **in Comuni diversi**, il versamento va effettuato distintamente per ogni Comune nel cui

territorio sono ubicati gli immobili.

### **Errori nel versamento dell'imposta**

Nell'ambito della [circolare 1/DF/2016](#) sono trattate le modalità operative da seguire nel caso in cui il contribuente verifichi di avere effettuato erroneamente **versamenti ad enti incompetenti o in misura superiore al dovuto**. A tal fine, si rileva quanto segue:

#### **Versamento comune diverso**



*La soluzione ai tuoi casi,  
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)