

Edizione di mercoledì 12 luglio 2017

IMPOSTE SUL REDDITO

Dividendi e plusvalenze: sale la percentuale di imponibilità

di **Alessandro Bonuzzi**

ADEMPIMENTI

Compro oro: nuovi obblighi per gli operatori

di **Raffaele Pellino**

ACCERTAMENTO

Motivazione accertamento: sufficiente l'enunciazione dei criteri astratti

di **Angelo Ginex**

DICHIARAZIONI

La precompilata "va di moda"

di **Alessandro Bonuzzi**

ACCERTAMENTO

L'accertamento da parametri

di **Dottryna**

IMPOSTE SUL REDDITO

Dividendi e plusvalenze: sale la percentuale di imponibilità

di **Alessandro Bonuzzi**

Con il [decreto 26 maggio 2017](#), pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 160 di ieri, sono state **rideterminate** le percentuali di concorso al **reddito complessivo** dei **dividendi** e delle **plusvalenze** di cui agli [articoli 47, comma 1](#), [58, comma 2](#), [59](#) e [68, comma 3](#), del Tuir. La quota di **rilevanza** passa dal 49,72 al **58,14%**:

- per gli **utili** da partecipazioni qualificate o percepiti da imprese Irpef prodotti da soggetti Ires a partire **dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016**. Quindi dal 2017 in caso di società partecipate solari;
- per le **plusvalenze** (e minusvalenze) da cessione di partecipazioni qualificate o *pex* realizzate **a decorrere dal 1° gennaio 2018**.

Relativamente ai **dividendi**, l'incremento era purtroppo inevitabile poiché ancorato direttamente alla riduzione dell'**aliquota Ires** al 24%.

È noto che gli utili derivanti da partecipazioni qualificate in società (ed enti) Ires percepiti da soggetti persone fisiche residenti, ai sensi dell'[articolo 47 del Tuir](#), concorrono **alla formazione del reddito complessivo solo per una parte del loro intero ammontare**. Per effetto delle modifiche apportate dal decreto in commento, la **concorrenza** degli utili al reddito risulta ora **stratificata** nel modo seguente:

- nel limite del **40%** con riferimento ai dividendi relativi a **utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007** (quindi fino al 2007 in caso di società partecipata Ires solare);
- nel limite del **49,72%** con riferimento ai dividendi relativi a **utili prodotti a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007** e fino **all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016** (quindi dal 2008 al 2016 in caso di società partecipata Ires solare);
- nel limite del **58,14%** con riferimento ai dividendi relativi a **utili prodotti a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016** (quindi dal 2017 in caso di società partecipata Ires solare).

Peraltro, occorre precisare che, **a favore del contribuente**, esiste una presunzione dettata dal **D.M. 2 aprile 2008** in forza della quale i **dividendi distribuiti** si presumono **prioritariamente formati con utili prodotti dalla società partecipata fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007**, rilevando nella misura del 40%.

Diversamente, quando, **le riserve di utili sono destinate alla copertura di perdite**, si considerano **prioritariamente utilizzate quelle formate a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007** che, in caso di distribuzione, avrebbero scontato in capo al socio la percentuale maggiorata del 49,72% ([circolare AdE 8/E/2009](#)).

Ebbene, il **nuovo decreto** interviene anche su questa disciplina prevedendo che *“A partire dalle delibere di distribuzione successive a quella avente ad oggetto l'utile dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2016, agli effetti della tassazione del soggetto partecipante, i dividendi distribuiti si considerano prioritariamente formati con utili prodotti dalla società o ente partecipato fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007, e poi fino al predetto esercizio in corso al 31 dicembre 2016”*.

Ne deriva che la presunzione a favore del socio si modifica nel senso che i **dividendi distribuiti** debbono considerarsi **formati**:

- **dapprima, con utili prodotti dalla società partecipata fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007**, rilevando nella misura del 40%,
- **poi, con utili prodotti dalla società partecipata fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016**, rilevando nella misura del 49,72%, e
- **solo in via residuale, con utili prodotti dalla società partecipata dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2017**, rilevando nella nuova misura del **58,14%**.

Al fine dar conto al Fisco della corretta applicazione di tale stratificazione, si prevede che l'ammontare complessivo delle **riserve** formate con utili prodotti dalla società partecipata nel corso del periodo compreso **dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016**, nonché i relativi decrementi conseguenti a delibere di distribuzione, deve essere indicato nel «**Prospetto del capitale e delle riserve**» del **quadro RS** del modello Redditi della società di capitali.



*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 >

ADEMPIMENTI

Compro oro: nuovi obblighi per gli operatori

di **Raffaele Pellino**

Novità in arrivo per l'**attività di "compro oro"**. Con la pubblicazione in gazzetta ufficiale del D.Lgs. 92/2017, infatti, sono entrate in vigore lo **scorso 5 luglio** le nuove regole per gli operatori del settore.

Diversi sono gli aspetti toccati dalle nuove disposizioni e numerosi gli obblighi rispetto al passato.

In primo luogo **è stato istituito**, presso l'OAM (ossia l'Organismo per la gestione degli elenchi degli agenti in attività finanziaria e dei mediatori creditizi), **un apposito registro degli operatori compro oro**.

Pertanto, l'esercizio dell'attività è ora riservato ai soli iscritti a tale registro. Per iscriversi, il soggetto interessato, oltre ad essere in possesso **della licenza per l'attività in materia di oggetti preziosi** di cui all'[articolo 127 del R.D. 773/1931](#), **deve inviare all'OAM apposita istanza** (in formato elettronico e attraverso canali telematici) cui vanno **allegati** copia del documento di identità e l'attestazione, rilasciata dalla questura territorialmente competente, che comprovi il possesso e la validità della licenza.

L'OAM, verificata la completezza della documentazione inviata, dispone l'iscrizione dell'operatore nel registro, assegnando a ciascun iscritto un **codice identificativo unico**. Nel caso siano intervenute "variazioni" nei dati, si dovrà procedere "tempestivamente" alla comunicazione degli stessi; è considerata "tempestiva" la comunicazione effettuata entro 10 giorni dall'intervenuta variazione.

Tuttavia, è affidato ad un apposito **decreto del Ministro dell'economia**, da adottarsi entro ottobre 2017 (entro 3 mesi dall'entrata in vigore del D.Lgs.), la definizione delle "*modalità tecniche di invio dei dati e di alimentazione del registro*". Detto decreto dovrà anche individuare l'entità ed i criteri di determinazione del contributo, dovuto dagli iscritti, a copertura dei costi di istituzione, sviluppo e gestione del registro nonché le modalità ed i termini entro cui provvedere al relativo versamento.

Il mancato versamento dei **contributi** dovuti all'OAM costituisce **causa ostativa** all'iscrizione ovvero alla permanenza dell'operatore *compro oro* nel registro.

Gli obblighi su indicati "*si applicano agli operatori professionali in oro, diversi dalle banche, che svolgono in via professionale l'attività di commercio di oro, per conto proprio o per conto di terzi,*

previa comunicazione alla Banca d'Italia..., che svolgano o intendano svolgere l'attività di compro oro".

Numerosi sono, poi, **gli obblighi** che il [D.Lgs. 92/2017](#) ha previsto in materia di **antiriciclaggio**.

Si parte con l'identificazione della clientela. Prima di procedere all'operazione, infatti, l'operatore deve identificare il cliente, con le modalità di cui agli articoli 18 e 19 del decreto antiriciclaggio (ossia mediante documento d'identità o altro documento equipollente).

Limitazioni all'uso del contante. Le operazioni di **importo pari o superiore a 500 euro** si dovranno effettuare unicamente attraverso l'utilizzo di **mezzi di pagamento, diversi dal denaro contante**, che garantiscano **la tracciabilità dell'operazione** e la sua univoca riconducibilità al disponente.

L'utilizzo di tali strumenti **è obbligatorio**, indipendentemente dal fatto che l'acquisto o la vendita dell'oggetto prezioso usato siano effettuati **con un'unica operazione o con più operazioni frazionate**.

Attenzione, poi, alla tracciabilità delle operazioni. Gli operatori sono obbligati all'utilizzo di un **conto corrente**, bancario o postale, **dedicato in via esclusiva alle transazioni finanziarie** eseguite in occasione del compimento di operazioni di *compro oro*.

Per ogni operazione va predisposta una **"scheda"**, numerata progressivamente e recante:

- **i dati identificativi del cliente;**
- la **descrizione dell'oggetto prezioso** usato, della sua natura e delle sue precipue qualità;
- l'indicazione della **quotazione dell'oro** e dei metalli preziosi contenuti nell'oggetto prezioso usato, rilevata da una fonte affidabile e indipendente, al momento dell'operazione;
- **due fotografie in formato digitale dell'oggetto prezioso** acquisite da prospettive diverse;
- la **data e l'ora dell'operazione;**
- **l'importo corrisposto ed il mezzo di pagamento** utilizzato;
- **l'integrazione** con le informazioni relative alla **destinazione data all'oggetto prezioso** usato, completa dei dati identificativi: di altro compro-oro o cliente a cui l'oggetto è stato ceduto; dell'operatore professionale cui l'oggetto è venduto o ceduto, per la successiva trasformazione; delle fonderie o di altre aziende specializzate nel recupero di materiali preziosi, cui l'oggetto è stato ceduto.

A conclusione dell'operazione, si dovrà **rilasciare al cliente una ricevuta "rieppilogativa"** delle informazioni acquisite.

I dati acquisti, poi, vanno conservati per un periodo di 10 anni nel rispetto delle norme sulla

privacy.

A tal fine, occorre adottare **sistemi di conservazione idonei a garantire:**

- l'accessibilità completa e tempestiva ai dati da parte delle autorità competenti;
- l'integrità e la non alterabilità dei medesimi dati, successivamente alla loro acquisizione;
- la completezza e la chiarezza dei dati e delle informazioni acquisiti;
- il mantenimento della storicità dei medesimi, in modo che, rispetto a ciascuna operazione, sia assicurato il collegamento tra i dati e le informazioni acquisite.

Infine, obbligo di segnalazione delle operazioni sospette. I *compro oro* sono tenuti a segnalare all' UIF (Unità di Informazione Finanziaria) eventuali operazioni sospette, secondo le disposizioni del decreto antiriciclaggio; inoltre, ai fini dell'obbligo, occorre aver riguardo delle indicazioni generali e degli indirizzi operativi contenuti nelle istruzioni e negli indicatori di anomalia di settore emessi della stessa UIF.



ACCERTAMENTO

Motivazione accertamento: sufficiente l'enunciazione dei criteri astratti

di Angelo Ginex

È **sufficiente** che la motivazione di un **avviso di rettifica e di liquidazione** contenga l'**enunciazione dei criteri astratti** in base ai quali è stato determinato il maggior valore, non sussistendo la necessità di esplicitare gli **elementi di fatto** utilizzati per l'applicazione di essi, in quanto il contribuente, conosciuto il criterio di valutazione adottato, è già **in condizione di contestare e documentare** l'infondatezza della pretesa erariale. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con [sentenza n. 14426 del 9 giugno 2017](#).

La vicenda trae origine dalla impugnazione di un **avviso di accertamento** emesso con riferimento all'**imposta di registro**, conseguente alla stima di **maggior valore dell'immobile** oggetto di compravendita, ad opera sia della parte venditrice che acquirente, le quali contestavano la **manca di motivazione** e l'erroneità del valore attribuito al bene.

La competente Commissione tributaria provinciale **accoglieva le ragioni dei contribuenti** e, a seguito di ricorso in appello da parte dell'Amministrazione finanziaria, la sentenza veniva confermata dalla Commissione tributaria regionale. Invece, la Commissione tributaria centrale **accoglieva le difese dell'Amministrazione finanziaria** e riformava la sentenza d'appello. Pertanto, i contribuenti proponevano **ricorso per cassazione** avverso la sentenza di appello, eccependo, tra gli altri motivi, la violazione e falsa applicazione dell'[articolo 49 D.P.R. 634/1972](#) (disciplina dell'imposta di registro, vigente *ratione temporis*).

In particolare, i contribuenti rilevavano come l'avviso impugnato **non rispettasse le indicazioni prescritte** dalla norma citata, essendo indicato il **criterio astratto** applicato e non anche gli **immobili presi a base della valutazione** di quello in contestazione, avente peraltro **caratteristiche peculiari** in quanto ubicato in aperta campagna, in posizione isolata e privo di strada di accesso.

Infine, essi sottolineavano come l'Amministrazione finanziaria non avesse provveduto, neppure nella fase contenziosa, ad **integrare le ragioni** a supporto della correttezza del criterio adottato. Quest'ultima resisteva con controricorso.

Nella pronuncia in commento, i Giudici di Piazza Cavour hanno ribadito innanzitutto come, in tema di accertamento tributario, la **motivazione** di un **avviso di rettifica e di liquidazione** abbia la funzione di **delimitare l'ambito delle ragioni adducibili** dall'Amministrazione finanziaria nell'eventuale successiva fase contenziosa, consentendo al contribuente l'esercizio del **diritto**

di difesa.

Ciò posto, fermo restando l'**onere della prova** gravante sull'Amministrazione finanziaria, ne deriva, secondo la Suprema Corte, che è **sufficiente** che la motivazione contenga l'**enunciazione dei criteri astratti**, in base ai quali è stato determinato il maggior valore, e che non sussiste la necessità di esplicitare gli **elementi di fatto utilizzati** per l'applicazione di essi, in quanto il contribuente, conosciuto il criterio di valutazione adottato, è già **in condizione di contestare e documentare** l'infondatezza della pretesa erariale.

In altri termini, l'**obbligo di motivazione** dell'avviso di accertamento di maggior valore mira a **delimitare l'ambito delle ragioni adducibili** dall'Amministrazione finanziaria nell'eventuale successiva fase contenziosa ed a consentire al contribuente l'**esercizio del diritto di difesa**.

Al conseguimento di tali finalità è **necessario e sufficiente**, pertanto, **che l'avviso enunci il criterio astratto** in base al quale è stato rilevato il **maggior valore**, con le specificazioni che si rendano in concreto necessarie per il raggiungimento di detti obiettivi, essendo riservato alla eventuale **sede contenziosa** l'**onere di provare** nel contraddittorio con il contribuente gli **elementi di fatto giustificativi della propria pretesa** nel quadro del parametro prescelto e la facoltà del contribuente di **dimostrare l'infondatezza** della stessa anche in base a criteri non utilizzati per l'accertamento (*ex multis*, [Cass. sentenze nn. 565/2017](#) e [11560/2016](#)).

Sulla base di quanto evidenziato, la Corte di Cassazione ha ritenuto pertanto che l'atto impugnato risulti **legittimamente motivato con il riferimento**, sul retro del modulo prestampato, **al criterio sub 1)** avente ad oggetto i trasferimenti di immobili di similari caratteristiche conclusi nei tre anni anteriori alla data dell'atto della cui imposizione si tratta, **informazione di per sé sufficiente** a consentire al contribuente la contestazione della pretesa erariale.



Seminario di specializzazione

**L'ACCERTAMENTO NEL REDDITO D'IMPRESA:
QUESTIONI CONTROVERSE E CRITICITÀ**

Scopri le sedi in programmazione >

DICHIARAZIONI

La precompilata “va di moda”

di **Alessandro Bonuzzi**

Con un [comunicato stampa](#) di ieri l'Agenzia delle Entrate ha fatto sapere che il **numero di modelli 730 precompilati** trasmessi in **autonomia** dai cittadini, quando mancano ancora due settimane al termine ultimo per la presentazione (fissato al **prossimo 24 luglio**), avendo superato il tetto di **2 milioni**, è già più alto rispetto al risultato definitivo della campagna redditi del 2016.

In base ai dati raccolti dal Fisco risulta, quindi, che **sempre più contribuenti** scelgono di gestire da soli l'appuntamento dichiarativo, aiutati soprattutto dalla presenza delle **spese sanitarie** nei modelli precompilati.

Peraltro, mancano all'appello circa 380mila modelli 730 che risultano salvati e pronti per il **click finale**. Per quanto riguarda i **modelli Redditi PF precompilati**, la cui presentazione scade il 2 ottobre 2017, ne risultano inviati circa 100mila.

Tra le novità più rilevanti di quest'anno c'è la possibilità di **consultare** e se necessario **“correggere” la precompilata 2016 purché sia stata inviata tramite l'applicazione web**. Per le modifiche è possibile utilizzare il modello Unico 2016 **“integrativo”** che l'Agenzia mette a disposizione con i dati presenti nella dichiarazione inviata.

Va ricordato, poi, che la presentazione del 730 precompilato può dar diritto a beneficiare a un trattamento privilegiato in tema di **controlli**. Difatti, se la dichiarazione viene presentata **senza modifiche**, o comunque con modifiche che **non incidono sulla determinazione del reddito o dell'imposta**, e **“direttamente”** non saranno effettuati i **controlli documentali** sugli oneri detraibili e deducibili; i controlli documentali potranno riguardare, invece, i dati comunicati dai sostituti d'imposta mediante la Certificazione Unica.

La precompilata si **considera “accettata”** anche se il contribuente:

- **indica o modifica i suoi dati anagrafici**. Risulta “modificata”, invece, se viene cambiato il Comune del domicilio fiscale in quanto questa variazione potrebbe incidere sugli importi delle addizionali comunale e regionale dell'Irpef;
- **indica o modifica i dati del sostituto d'imposta** che effettuerà il conguaglio;
- **indica o modifica il codice fiscale del coniuge** non fiscalmente a carico;
- **compila il quadro I** per la scelta dell'utilizzo in compensazione dell'eventuale credito che risulta dal modello 730;
- **ritiene di non versare o di versare in misura inferiore gli acconti dovuti**;

- **indica il numero delle rate mensili per versare le somme** dovute a titolo di saldo e acconto;
- **“congiunge” la sua dichiarazione con quella del coniuge.**

In chiusura, il comunicato in commento invita coloro che **non** si sono ancora cimentati con la propria precompilata o che non hanno ancora premuto “invio” a causa di qualche dubbio, a sfruttare tutti i canali di **assistenza** dell'Agenzia. A tal riguardo, viene ricordato che è attivo dal lunedì al venerdì, dalle 9.30 alle 13.30, lo **sportello social** di informazione attraverso il canale **Messenger** di **Facebook**, che fornisce supporto sull'uso della precompilata e risposte su problematiche di carattere generale. Inoltre, è altresì possibile consultare le **FAQ** presenti sul sito dell'Agenzia oppure rivolgersi ai *call center* (ai numeri 848.800.444 da rete fissa, 06 966.689.07 da cellulare).



*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 >

ACCERTAMENTO

L'accertamento da parametri

di **Dottryna**



L'accertamento da parametri è una tipologia di accertamento analitico-induttivo che ha trovato prevalente applicazione negli anni dal 1995 al 1997 e che oggi è utilizzata nei confronti dei soggetti per i quali non risulta elaborato uno specifico studio di settore.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in *Dottryna*, nella sezione "Accertamento", una apposita *Scheda di studio*.

Il presente contributo analizza l'ambito soggettivo e oggettivo dell'istituto.

In base alle disposizioni contenute nell'[articolo 3 della L. 549/1995](#), i parametri si applicano nei riguardi degli **esercenti attività di impresa o arti e professioni in regime di contabilità semplificata** ovvero, a certe condizioni, in regime di **contabilità ordinaria** purché gli stessi non abbiano dichiarato, nel corso dell'anno, ricavi o compensi di ammontare superiore a 10 miliardi di lire (ovvero euro 5.164.568,99).

Nello specifico, gli **esercenti attività di impresa o arti e professioni in regime di contabilità ordinaria** possono essere assoggettati all'accertamento basato su parametri quando dal **verbale di ispezione, redatto ai sensi dell'[articolo 33 del D.P.R. 600/1973](#), risulti l'inattendibilità delle scritture contabili** in base ai criteri stabiliti dal regolamento emanato con **D.P.R. 570/1996**.

Risultano, invece, **esclusi dall'applicazione dei parametri** i seguenti soggetti:

- **enti non commerciali**, compresi quelli non residenti, in contabilità sia semplificata che ordinaria;
- contribuenti il cui reddito è determinato con criteri di tipo forfettario;
- contribuenti appartenenti a settori di attività scarsamente numerosi o a settori aventi un particolare processo produttivo;
- contribuenti che **omettono di presentare la dichiarazione dei redditi** o che la presentano incompleta, cioè senza la dichiarazione del reddito d'impresa o derivante

- dall'esercizio dell'arte o professione;
- imprese in **liquidazione o interessate da procedure concorsuali**, le quali non svolgono l'ordinaria attività produttiva;
 - società che hanno concesso in affitto o in usufrutto l'unica azienda posseduta.

Sotto il profilo oggettivo, il [comma 182 dell'articolo 3](#) esclude dall'applicazione dell'accertamento in base ai parametri i contribuenti che hanno dichiarato **ricavi o compensi di ammontare superiore a dieci miliardi di lire** (ovvero euro 5.164.568,99).

L'[articolo 2 D.P.C.M. 29 gennaio 1996](#) ha precisato che i compensi e i ricavi da tenere in considerazione sono quelli riferibili alla **ordinaria attività produttiva svolta dal contribuente**, specificando inoltre che, in caso di inizio o cessazione dell'attività o di **periodi di imposta di durata inferiore all'anno**, tale limite deve essere ragguagliato al periodo di svolgimento dell'attività o alla durata del periodo.

Per i **rivenditori – in base a contratti estimatori – di giornali, di libri e di periodici e per i distributori di carburante**, i ricavi si assumono al netto del prezzo corrisposto al fornitore dei predetti beni; per le **cessioni di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari**, si considerano ricavi gli aggi spettanti ai rivenditori.

Secondo l'**articolo 1, comma 2, del citato decreto**, in caso di **esercizio di più attività d'impresa e/o di più attività artistiche e professionali**, per le quali non è stata tenuta la contabilità separata, i parametri sono applicati in relazione all'**attività prevalente** svolta dal contribuente, dovendosi intendere per prevalente **quella attività da cui è derivato, nel periodo di imposta, il maggiore ammontare dei ricavi o compensi**.

In presenza di **contabilità separata** dovranno essere invece applicate le distinte serie di parametri che si riferiscono alle diverse attività esercitate.

Per le **associazioni costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni e per le società semplici costituite tra persone fisiche che conseguono redditi di lavoro autonomo** nel cui ambito operano associati o soci esercenti attività contraddistinte da codici attività diversi, si considera attività prevalente quella svolta dall'associato (o dagli associati) o dal socio (o dai soci) al quale è imputata la maggior parte del reddito. In caso di **partecipazioni paritetiche** si considera prevalente l'attività per la quale, in base ai parametri, è determinato un maggior ammontare di compensi.

Infine, in caso di **contemporaneo esercizio di attività per le quali si applicano i parametri e di altre attività considerate escluse**, sarà necessario operare la seguente distinzione:

- in **presenza di contabilità separate**, potranno essere determinati presuntivamente in base ai parametri soltanto i ricavi o compensi relativi alle attività per le quali detti parametri risultano applicabili;
- in **assenza di contabilità separata**, i parametri sono applicabili soltanto se risultano

prevalenti i ricavi o compensi relativi all'attività per la quale i parametri stessi sono stati elaborati.



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 >