

Edizione di mercoledì 2 agosto 2017

CONTENZIOSO

I chiarimenti dell'Agenzia sulle somme già versate a titolo di sanzione
di **Angelo Ginex**

ADEMPIMENTI

Per l'esonero dallo spesometro non rileva il domicilio fiscale
di **Luigi Scappini**

ACCERTAMENTO

Un tempo ancora indefinito per l'accertamento
di **Massimiliano Tasini**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Documentazione TP e compilazione del modello Redditi 2017
di **Marco Bargagli**

DIRITTO SOCIETARIO

Il sistema monistico nelle Spa
di **Dottryna**

CONTENZIOSO

I chiarimenti dell'Agenzia sulle somme già versate a titolo di sanzione

di Angelo Ginex

A seguito di pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale n. 95 del 24 aprile 2017, è entrato in vigore l'[articolo 11 D.L. 50/2017](#) (c.d. Manovra correttiva), il quale introduce la **definizione agevolata delle controversie tributarie**, al fine di deflazionare il contenzioso tributario in cui è parte l'Agenzia delle Entrate.

Com'è noto, **previa domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio** o di chi vi è subentrato o ne ha la legittimazione, le controversie:

- il cui **ricorso** sia stato **notificato entro il 24 aprile 2017**,
- **attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate**,
- **pendenti in ogni stato e grado del giudizio**, compreso quello in Cassazione ed anche a seguito di rinvio,

possono essere definite con il pagamento di tutti gli importi di cui all'atto impugnato che hanno formato oggetto di contestazione in primo grado e degli **interessi da ritardata iscrizione a ruolo**, calcolati fino al 60° giorno successivo alla notifica dell'atto, **esclusi gli interessi di mora e le sanzioni collegate al tributo**.

A tal proposito, si rileva che l'[articolo 11, comma 7, D.L. 50/2017](#) prevede testualmente che “**Dagli importi dovuti ai sensi del presente articolo si scomputano quelli già versati per effetto delle disposizioni vigenti in materia di riscossione in pendenza di giudizio nonché quelli dovuti per la definizione agevolata di cui all'articolo 6 del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225. La definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate ancorché eccedenti rispetto a quanto dovuto per la definizione**”.

In un primo momento, l'**interpretazione** della disposizione citata è apparsa **problematica**, in quanto tra i vari uffici dell'Amministrazione finanziaria si registrava una **divergenza di opinioni** in merito all'eventuale **scomputo delle sanzioni dagli importi dovuti, qualora fossero state già versate** per effetto della riscossione in pendenza di giudizio.

In particolare, alcuni uffici dell'Amministrazione finanziaria ritenevano di poter **applicare in via analogica** alla definizione agevolata delle liti fiscali pendenti l'[articolo 6, comma 8, lett. b\), D.L. 193/2016](#), il quale aveva disposto, per la rottamazione dei carichi iscritti a ruolo, che “**restano**

definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni comprese nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora ...”.

La **questione** è stata definitivamente **chiarita** dalla stessa Agenzia delle Entrate con [circolare 22 del 28 luglio 2017](#), nella quale la medesima ha affermato che **dagli importi dovuti possono essere scomputati “tutti quelli già pagati” a titolo provvisorio per tributi, sanzioni amministrative, interessi ed indennità di mora di spettanza dell’Agenzia delle Entrate**, sempre che siano **ancora in contestazione** nella lite che si intende definire, esclusi solo gli importi di spettanza dell’Agente della riscossione.

Nella medesima circolare, l’Agenzia delle Entrate ha precisato altresì che, se le **somme già versate** in pendenza di giudizio o dovute **per la definizione dei carichi pendenti** risultano **maggiori o uguali all’importo dovuto per la definizione della lite**, per il perfezionamento della medesima **non occorrerà effettuare alcun versamento**, fermo restando l’obbligo di presentare la domanda di definizione entro il termine del 2 ottobre 2017.

In ogni caso, qualora le **somme già versate** in pendenza di giudizio siano di **ammontare superiore rispetto all’importo dovuto** per la definizione della lite, **non spetta il rimborso della differenza**, che resta sempre escluso.

In definitiva, a sommosso parere di chi scrive, la **soluzione** cui è pervenuta l’Agenzia delle Entrate è **conforme al dettato normativo**, che lascia spazio a pochi dubbi in merito alla **possibilità di scomputare le somme già versate a titolo di sanzione**.

Seminario di specializzazione

NOVITÀ FISCALI DELLA MANOVRA CORRETTIVA E DEL JOBS ACT

Scopri le sedi in programmazione >

ADEMPIMENTI

Per l'esonero dallo spesometro non rileva il domicilio fiscale

di **Luigi Scappini**

Tra i vari adempimenti cui soggiacciono i soggetti passivi Iva vi è anche, per effetto di quanto disposto dall'[articolo 21, D.L. 78/2010](#), quello di procedere alla comunicazione, per via telematica, del cosiddetto **spesometro**, introdotta dal Legislatore con il preciso scopo di cercare di **contrastare** le **frodi** in materia di **Iva**.

I soggetti passivi Iva tenuti alla comunicazione sono quelli che effettuano **operazioni rilevanti** ai fini dell'imposta, quindi, in prima battuta, ci stiamo riferendo a imprese individuali, professionisti, società, enti pubblici e privati differenti dalle società che svolgono attività commerciali, soggetti non residenti identificati in Italia direttamente o tramite rappresentante fiscale.

Originariamente l'adempimento consisteva nella comunicazione delle operazioni consistenti in **cessioni di beni** e **prestazioni di servizi rese e ricevute**, per le quali, nel corso del periodo d'imposta, i corrispettivi dovuti dal cessionario o committente, al cedente o prestatore, avessero **superato** un importo pari **3.000 euro, al netto dell'imposta** per le operazioni per le quali sussiste l'obbligo di emissione della fattura, ovvero di **3.600 euro al lordo dell'Iva**, per quelle per le quali **non sussiste** l'**obbligo** di emissione della fattura.

Successivamente, per effetto delle modifiche apportate con il **D.L. 16/2012**, con decorrenza **1° gennaio 2012**, è stato previsto che la comunicazione deve avere a oggetto **tutte le operazioni** per le quali è **prevista l'emissione** della **fattura** mentre, per quelle per le quali **non** sussiste l'**obbligo** di emissione **resta fermo** il limite di **3.600 euro** al lordo dell'Iva.

Come noto, per il **settore agricolo**, il Legislatore comunitario concede la facoltà ai singoli Stati membri di prevedere un **regime speciale Iva**.

A tal fine, l'[articolo 34, D.P.R. 633/1972](#), individua il regime speciale Iva per l'agricoltura che consiste in un regime speciale di **detrazione dell'Iva**, il cui importo ammesso deriva dall'applicazione alla base imponibile delle operazioni attive effettuate, di un coefficiente prestabilito con decreto ministeriale.

Inoltre, ai sensi del [comma 6, dell'articolo 34, D.P.R. 633/1972](#), è previsto un **regime di esonero** per i produttori cosiddetti minimali, quelli che nell'anno solare precedente hanno realizzato, o in caso di inizio di attività, che prevedono di realizzare un volume d'affari non superiore a 7.000 euro.

Tale **volume di affari** deve essere obbligatoriamente **costituito** per almeno **2/3 da cessioni di prodotti** agricoli rientranti nella [Tabella A\), Parte I, allegata al D.P.R. 633/1972](#).

Sinteticamente, il regime di esonero prevede:

- la **dispensa** dall'obbligo del **versamento dell'Iva** e
- l'**esonero** da tutti gli **obblighi documentali e contabili** a eccezione della comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini dell'Iva prevista dall'[articolo 21 D.L. 78/2010](#).

A ben vedere, tale adempimento, pur rappresentando l'adeguamento del Legislatore all'indirizzo previsto dall'[articolo 18 del Regolamento CE 178/2002](#), che richiede un sistema di controllo sempre più efficiente finalizzato alla rintracciabilità dei prodotti agricoli, di fatto, rappresenta un **passo indietro** rispetto alla *ratio* sottesa al sistema Iva in agricoltura avente lo scopo di snellire gli aspetti burocratici del settore.

A modificare parzialmente questo "balzello" burocratico è intervenuto l'[articolo 4, comma 1, D.L. 193/2016](#) (convertito dalla L. 225/2016), che ha **modificato** sia le **tempistiche** della **comunicazione**, che diventa **trimestrale** (limitatamente al solo 2017 sono previste solamente due comunicazioni semestrali) sia il **perimetro soggettivo** a cui si applica la norma.

Infatti, vengono espressamente **esonerati** dall'obbligo di comunicazione i produttori agricoli di cui all'[articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972](#) (i soggetti in regime di esonero) "**situati nelle zone montane di cui all'articolo 9 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601**".

Sul punto è intervenuta la recente [risoluzione 105/E/2017](#) con cui l'Agenzia delle Entrate ha definito compiutamente il concetto di agricoltore in regime di esonero operante nelle zone montane.

In particolare, è stato precisato come si possano considerare tali i **solì agricoltori** i cui **terreni** sono **ubicati** nelle **zone montane**, a nulla rilevando il **domicilio fiscale** degli stessi.

In conclusione, sono esonerati gli imprenditori agricoli che svolgono la propria attività in terreni:

1. situati ad una altitudine non inferiore a 700 metri sul livello del mare e in quelli rappresentati da particelle catastali che si trovano soltanto in parte alla predetta altitudine;
2. compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla commissione censuaria centrale e
3. facenti parte di comprensori di bonifica montana.

Nel caso di **esercizio** dell'attività in **terreni ubicati** solo **parzialmente** in **zone montane**, ai fini dell'esenzione dell'obbligo di comunicazione, è **necessario** che i **terreni montani rappresentino**

almeno il **50,01%** dei terreni **complessivi**.

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ AGRICOLA E I CONTRATTI AGRARI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ACCERTAMENTO

Un tempo ancora indefinito per l'accertamento

di **Massimiliano Tasini**

Si è molto discusso della annosa questione del **raddoppio dei termini per l'accertamento**, soprattutto con riferimento ai presupposti che la legge esige per la sua operatività.

Due questioni “lateral” sono state molto meno gettonate, ma non per questo assumono scarsa rilevanza: si tratta in particolare di riflettere se il raddoppio dei termini operi o meno anche riguardo **all'Irap**, nonché se esso sia estensibile ai **soci di società**.

In base all'[articolo 43 D.P.R. 600/1973](#), nella versione antecedente alle modifiche della L. 208/2015, in caso di violazione che comporta obbligo di **denuncia** ai sensi dell'[articolo 331 c.p.p.](#) per uno dei reati previsti e puniti dal D.Lgs. 74/2000, i termini di cui ai commi precedenti sono raddoppiati relativamente al **periodo di imposta in cui è stata commessa la violazione**.

Il D.Lgs. 74/2000, cd. Legge “manette agli evasori”, contempla un sistema di sanzioni penal tributarie in presenza di varie violazioni, tutte però relative, per espressa previsione normativa, alle **imposte dirette** ed all'Iva.

Al sistema “74” è certamente estranea l'Irap, salvo che non si voglia assimilare tale imposta ad una imposta sui redditi: esercizio arduo, considerato che, a tacer d'altro, lo stesso legislatore è dovuto intervenire sull'[articolo 29 del D.L. 78/2010](#), recante la disciplina dell'accertamento esecutivo, per contemplare, tra le imposte soggette a tale procedura, l'Irap, inizialmente non prevista; in altri termini, senza l'espressa aggiunta dell'Irap gli accertamenti, con riferimento a tale imposta, non sarebbero stati esecutivi, con conseguente reviviscenza del sistema “cartella esattoriale”: ovviamente una soluzione del tutto irragionevole, e che andava corretta.

Che questa sia la conclusione lo sa bene anche la Corte di **Cassazione**, che, con la [sentenza della Terza Sezione Penale 22 marzo 2012 n. 11147](#) ha pacificamente concluso per l'**irrilevanza** dell'Irap ai fini della punibilità dei reati penal-tributari.

Se questi sono i fatti, **pare difficile ipotizzare il raddoppio dei termini relativamente ad una imposta che non può dar luogo a responsabilità penale**.

Si badi bene che è possibile che l'atto contempra anche imposte rilevanti per il decreto 74/2000: in tal caso, andrà valutato se l'Amministrazione sia decaduta quanto alla pretesa Irap, e sia invece in termini per l'altra imposta (per esempio: l'Iva). Così come è viceversa possibile che l'atto contempra solo Irap, ed allora la soluzione *pro* contribuente sembra più “robusta”.

A **sfavore** del raddoppio dei termini per l'accertamento Irap sono peraltro molteplici pronunce di merito (CTR Milano, Sez. VIII, sent. 8 marzo 2017 n. 941; CTP Venezia, sez. XIII, sent. 22 gennaio 2016 n. 18; CTP Brescia, sez. X, sent. 16 aprile 2016 n. 334; CTR Cagliari, sez. I, sent. 13 dicembre 2016 n. 365).

Suscita poi perplessità la scelta dell'Agenzia delle Entrate di ritenere automaticamente raddoppiato il termine di accertamento anche relativamente alla **posizione dei soci di società, laddove il termine sia raddoppiato per la società**.

Vengono qui in evidenza considerazioni civilistiche ma anche di buon senso.

Riferendoci in particolare alle **società di persone**, si può osservare che in linea di principio l'amministrazione compete a tutti i soci; nondimeno, costituisce prassi consolidata delle procure della Repubblica quella di ritenere penalmente responsabile il solo **rappresentante legale**, così come identificato negli atti societari e nelle dichiarazioni fiscali. Questo anche in ragione del fatto che gli Uffici dell'Agenzia delle Entrate segnalano alle procure ex [articolo 331 c.p.p.](#) la posizione di tali soggetti e **non del socio non amministratore**.

Si tratta allora di stabilire se il raddoppio dei termini per l'accertamento della società di persone, ed a maggior ragione di quella di capitali, sia di per sé idoneo a trascinare il raddoppio anche riguardo alla **posizione del socio**.

La risposta della **Cassazione** è però decisamente negativa, come confermato dalla **sentenza n. 26068/2015**, che sul punto, con ampia motivazione, **sconfessa** la tesi dell'Agenzia (fatta salva, come è ovvio, l'ipotesi, pur sempre possibile, che sussista una responsabilità anche da parte del socio non amministratore).

Sulla base di tali considerazioni, a maggior ragione potrà ritenersi **escluso** il raddoppio dei termini con riguardo al **socio** di una **società di capitali**.

Seminario di specializzazione

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

Scopri le sedi in programmazione >

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Documentazione TP e compilazione del modello Redditi 2017

di **Marco Bargagli**

Con l'[articolo 26 del D.L. 78/2010](#), il legislatore ha voluto **adeguare il nostro ordinamento** alle **direttive OCSE in materia di documentazione dei prezzi di trasferimento**, introducendo l'onere di **predisporre** la documentazione idonea a supportare la politica aziendale sui **prezzi di trasferimento infragruppo**.

In estrema sintesi, le **imprese ad ampio respiro internazionale** che **scambiano beni e/o servizi** con imprese estere del Gruppo, potranno **adeguatamente dimostrare** all'Amministrazione finanziaria quali sono i **criteri** che hanno determinato l'adozione di un **determinato valore di cessione** o di acquisto nelle transazioni economiche e commerciali *intercompany*.

Una volta costruito il citato **supporto documentale**, lo stesso potrà essere **consegnato** nel corso dell'attività di **controllo ispezione o verifica**, consentendo al contribuente di **accedere al regime agevolato** previsto dall'[articolo 1, comma 2-ter, del D.Lgs. 471/1997](#).

Infatti, per **espressa disposizione normativa**, in caso di **recuperi a tassazione** di elementi reddituali **sottratti a tassazione**, operati ai sensi dell'[articolo 110, comma 7, del Tuir](#), dai quali derivi una **maggiore imposta o una differenza del credito spettante**, la predisposizione del **set documentale** consentirà di non subire l'applicazione della **sanzione amministrativa** prevista per la **dichiarazione infedele** ex [articolo 1, comma 2, D.Lgs. 471/1997](#) (dal 100% al 200% della maggiore imposta accertata).

Quindi, la **costruzione di un idoneo set documentale** presenta notevoli vantaggi, in quanto:

- garantisce alle **imprese che operano con l'estero**, di **evitare l'applicazione delle sanzioni** derivanti da eventuali **rettifiche dei prezzi di trasferimento**;
- consente, in sede di controllo, di usufruire di un **valido supporto informativo che agevola** l'analisi TP finalizzata a verificare la **corrispondenza dei prezzi praticati nelle operazioni infragruppo**, rispetto a quelle che sarebbero state adottate sul libero mercato da parte di **soggetti indipendenti**;
- **rende indenne** il contribuente da **eventuali violazioni di carattere penale tributario** (ex [articolo 4 del D.Lgs. 74/2000](#)).

Per quanto riguarda le **modalità pratiche di redazione del set documentale** ai fini del *transfer price*, in data 29 settembre 2010 la Direzione Centrale Accertamento dell'Agenzia delle Entrate ha diramato il [provvedimento n. 2010/137654](#), concernente la documentazione idonea a consentire il riscontro della conformità al valore normale dei prezzi di trasferimento praticati

dalle imprese multinazionali.

Il citato provvedimento direttoriale, contiene tutte le **specifiche tecniche** per la **trasmissione telematica** della comunicazione di adozione degli oneri documentali di cui all'[articolo 26 del D.L. 78/2010](#), convertito, con modificazioni, dalla Legge 122/2010.

Con riguardo agli adempimenti dichiarativi, il contribuente che si avvale della speciale procedura deve compilare il quadro RS – **prospetto “Prezzi di trasferimento”** – contenuto nel **modello Redditi SC 2017, per il periodo d'imposta 2016**.

Nello specifico, come rilevabile nelle istruzioni di compilazione, nel **rigo RS106** i soggetti interessati che effettuano operazioni rilevanti ai fini del *transfer price* devono barrare:

- la **casella A**, se trattasi di un'impresa **direttamente o indirettamente controllata** da una **società non residente**;
- la **casella B**, se trattasi di un'impresa che **direttamente o indirettamente controlla** una **società non residente**;
- la **casella C**, se trattasi di un'impresa che intrattiene rapporti con una **società non residente**, entrambe direttamente o indirettamente **controllate da un'altra società**.

Inoltre, qualora il contribuente abbia deciso di aderire al citato regime degli **oneri documentali** in materia di prezzi di trasferimento praticati nelle transazioni con imprese associate, deve altresì **barrare** la casella **“Possesso documentazione”**.

La comunicazione effettuata all'Agenzia delle Entrate, attestante il **possesso della documentazione**, deve infatti essere effettuata con la **presentazione della dichiarazione annuale dei redditi**.

Infine nel **rigo RS106 – colonna 5 e colonna 6** – devono essere indicati, **cumulativamente**, gli importi corrispondenti ai **componenti positivi** (ricavi) e **negativi di reddito** (costi), derivanti dalle operazioni poste in essere che rilevano ai fini della disciplina prevista in tema di **prezzi di trasferimento infragruppo**.

Seminario di specializzazione

**ANALISI ECONOMICHE E PREDISPOSIZIONE DELLA
TRANSFER PRICING DOCUMENTATION**

Scopri le sedi in programmazione >

DIRITTO SOCIETARIO

Il sistema monistico nelle Spa

di Dottryna



Il sistema monistico può essere adottato dalle Spa in alternativa al sistema dualistico o tradizionale.

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

Il presente contributo fornisce i caratteri generali del sistema monistico.

I soci di una Spa possono scegliere di adottare il modello monistico **direttamente nell'atto costitutivo**. Successivamente, è possibile adottarlo con delibera dell'**assemblea straordinaria**, nel rispetto delle procedure previste per le **modificazioni dell'atto costitutivo**.

Salvo diversa previsione, la **delibera** di adozione del nuovo modello di funzionamento **ha effetto dalla data dell'assemblea** convocata per l'**approvazione del bilancio dell'esercizio successivo** a quello nel corso del quale la modifica è stata decisa.

Il sistema monistico presenta il seguente “schema di base”.

SISTEMA MONISTICO

Amministrazione

È affidata al **Consiglio di Amministrazione**

Controllo

È affidato al **Comitato per il controllo sulla gestione, costituito all'interno del Consiglio di Amministrazione**.

La **revisione legale dei conti** è esercitata da un **revisore legale dei conti** o da una **società di revisione legale**.

Amministrazione

Come si evince dalla tabella, nelle società che hanno adottato il **sistema monistico** la **funzione amministrativa** è affidata al **Consiglio di Amministrazione**.

Per espressa previsione normativa, **l'organo amministrativo deve essere necessariamente pluripersonale**: i **componenti** devono essere, infatti, **almeno due** (non è quindi ammessa la nomina dell'amministratore unico).

Ai sensi dell'[articolo 2409 septiesdecies cod. civ.](#), inoltre, **almeno un terzo** dei componenti del Consiglio di Amministrazione deve essere in possesso dei **requisiti di indipendenza** stabiliti per i **sindaci** nel modello tradizionale.

Inoltre, se lo Statuto lo prevede, i componenti devono possedere i requisiti previsti dai **codici di comportamento** redatti da associazioni di categoria o da società di gestione di **mercati regolamentati**.

I **componenti del Consiglio di Amministrazione** sono nominati dall'**assemblea dei soci** (trovano infatti applicazione le stesse disposizioni previste in materia di nomina del Consiglio di Amministrazione nel modello tradizionale).

Al momento della nomina dei componenti del Consiglio di Amministrazione e prima dell'accettazione dell'incarico, **sono resi noti all'assemblea gli incarichi** di amministrazione e di controllo da essi ricoperti presso altre società.

Controllo

La funzione di **controllo**, invece, è esercitata da un **comitato costituito all'interno del Consiglio di Amministrazione**.

Il **comitato per il controllo sulla gestione**:

- **elegge al suo interno**, a maggioranza assoluta dei suoi membri, il presidente;
- **vigila sull'adeguatezza della struttura organizzativa della società**, del **sistema di controllo interno** e del **sistema amministrativo e contabile**, nonché sulla sua idoneità a rappresentare correttamente i fatti di gestione;
- **svolge gli ulteriori compiti affidatigli dal consiglio di amministrazione** con particolare riguardo ai rapporti con il soggetto incaricato di effettuare la revisione legale dei conti.

Al pari del collegio sindacale delle società che hanno adottato il sistema tradizionale, il **consiglio di sorveglianza** deve **riunirsi almeno ogni novanta giorni**, e delle riunioni deve redigersi **verbale** ([articolo 2404 cod. civ.](#)).

Master di specializzazione

LE SOCIETÀ DI CAPITALI: ASPETTI RILEVANTI E CRITICITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)