

Edizione di venerdì 22 settembre 2017

CONTROLLO

Continuità aziendale imprese minori: note tratte dall'ISA Italia 570

di Fabio Landuzzi

IVA

La buona fede nell'applicazione del regime speciale del margine

di Marco Peirolo

CONTENZIOSO

Le nullità devono essere eccepite tempestivamente

di Luigi Ferrajoli

PENALE TRIBUTARIO

Omesso versamento di ritenute: il ruolo delle certificazioni

di Marco Bargagli

ADEMPIMENTI

Compensazione in F24 attraverso i canali telematici

di Dottryna

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di Andrea Valiotto

CONTROLLO

Continuità aziendale imprese minori: note tratte dall'ISA Italia 570

di Fabio Landuzzi

Con la **Determina del Ragioniere generale** dello Stato **protocollo n. 157387 del 31 luglio 2017**, sono state adottate le **nuove versioni di alcuni Principi di revisione ISA Italia**, fra cui l'**ISA Italia 570** in tema di "**Continuità aziendale**", le quali si applicano per le **società diverse dagli Enti di interesse pubblico**, a decorrere dalla revisione dei bilanci relativi agli **esercizi che iniziano dal 16 agosto 2016 o successivamente** e, per gli **Enti di interesse pubblico**, a decorrere dalla revisione dei bilanci relativi agli **esercizi che iniziano dal 17 giugno 2016 o successivamente**.

Per quanto concerne il Principio ISA Italia 570 le modifiche sono per lo più di **sistematizzazione** del documento e di **adeguamento** degli esempi di **relazione del revisore** alla rinnovata forma prevista dal Principio di revisione ISA Italia 700 anch'esso oggetto di *restyling* approvato con la Determina succitata.

Con riferimento al tema della **continuità aziendale**, spesso molto presente nelle **imprese di minori dimensioni** ma non facilmente governabile per via della struttura organizzativa sovente appiattita nella **coincidenza fra proprietà e direzione** dell'impresa, giova ricordare che le **Linee guida** incluse del Principio 570 forniscono al revisore **alcune indicazioni** specificamente riferite a dette tipologie di imprese.

Viene constatato dapprima che in molte circostanze la direzione delle imprese di dimensioni minori può non aver predisposto una **valutazione dettagliata** circa la **capacità dell'impresa** di continuare ad operare come **un'entità in funzionamento**, anche se vanta una **profonda conoscenza** dell'attività aziendale e delle sue concrete prospettive: in altri termini, esiste una buona **conoscenza sostanziale**, ma una **scarsa formalizzazione**.

Il revisore, anche in queste circostanze, è comunque tenuto a "**valutare la valutazione**" compiuta dalla direzione in merito alla **capacità dell'impresa di continuare ad operare** come un'entità in funzionamento. Come fare ciò in un contesto semplificato quale quello delle imprese di dimensioni minori? Le Linee guida dell'ISA 570 propongono la **discussione con la direzione** in merito ai **finanziamenti dell'impresa** a medio e lungo termine, se supportate da **elementi documentali** sufficienti, quindi affiancata ad un'indagine o ad un'ispezione della **documentazione di supporto** (ad es.: ordini ricevuti dai clienti valutati in relazione alla loro fattibilità).

Inoltre, il **sostegno permanente da parte della proprietà** è spesso un fattore importante ai fini che qui interessano; non di rado questo tipo di imprese contano sul finanziamento proveniente dalla proprietà, per cui può risultare importante verificare che tali risorse non vengano meno. Ciò può essere connesso, ad esempio, alla **natura postergata del prestito** erogato dalla proprietà rispetto all'indebitamento bancario o di terzi, oppure a **garanzie concesse dalla proprietà** con propri beni. In tali circostanze, il revisore può acquisire **elementi probativi documentali** sulla subordinazione del prestito soci e sulla garanzia.

Vi è poi il caso frequente in cui la continuità dell'impresa dipende dal **sostegno aggiuntivo della proprietà**; il revisore può in queste situazioni valutare la capacità della proprietà di ottemperare agli impegni assunti ed in questo contesto risulta di rilievo richiedere **una conferma scritta dei termini e delle condizioni** connesse a tale sostegno, nonché delle **intenzioni della proprietà**.

Infine, seppure non specificamente riferita al caso delle imprese di minori dimensioni, una circostanza trattata dall'ISA 570, par. 26, che si verifica non di rado in questo tipo di società, è il **ritardo significativo nella redazione del bilancio** da parte della direzione. Il revisore è in tali casi chiamato a svolgere **indagini sulle ragioni del ritardo** e se ritiene che il ritardo possa essere collegato ad eventi o circostanze relativi alla valutazione della continuità aziendale, deve svolgere le ulteriori procedure di revisione necessarie, oltre a considerare gli **effetti di tali eventi o circostanze** sulle proprie conclusioni circa il ricorrere di un'**incertezza significativa**.

Master di specializzazione

LABORATORIO PROFESSIONALE SULL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE E DEL COLLEGIO SINDACALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

IVA

La buona fede nell'applicazione del regime speciale del margine

di Marco Peirolo

Come si desume ancora una volta dalla recentissima pronuncia delle Sezioni Unite della Corte di Cassazione (**sent. n. 21105 del 12 settembre 2017**), le disposizioni che disciplinano gli **acquisti intracomunitari** da parte degli operatori economici vanno coordinate con quelle relative al **regime del margine**, previsto per i rivenditori di **beni usati**.

L'[**articolo 37, comma 2, del D.L. 41/1995**](#), nel regolare i rapporti di scambio dei beni d'occasione con acquirenti di altri Stati membri, stabilisce che le relative operazioni, effettuate con l'applicazione del regime speciale, **non hanno natura intracomunitaria**, sicché devono essere assoggettate ad imposta nello Stato del cedente, a prescindere peraltro dallo *status* del cessionario (soggetto IVA o privato consumatore). In modo esattamente speculare, gli acquisti di beni usati effettuati dai soggetti italiani, per i quali l'imposta è applicata nello Stato membro di provenienza in base al regime del margine, non rivestono carattere intracomunitario neppure nell'ipotesi in cui il cessionario nazionale operi nell'esercizio di un'attività economica e ciò, come indicato dalla [**circolare 40/E/2003**](#), al fine specifico "*di evitare una doppia imposizione su beni usati il cui acquisto da parte del rivenditore avviene sulla base di un prezzo già comprensivo di IVA, che non è possibile detrarre in quanto non autonomamente evidenziata*".

A fronte, pertanto, di un'operazione che nello Stato di origine non dà comunque luogo all'esposizione dell'IVA in fattura, sia perché qualificata come cessione intracomunitaria, sia perché assoggettata al regime del margine, in sede di successiva **rivendita** dei **beni usati** l'operatore italiano può applicare il regime speciale nel solo caso in cui, a monte, il cedente si sia avvalso del medesimo regime, che risulta però meno conveniente dal punto di vista economico rispetto al regime proprio degli scambi intracomunitari di beni, basato sull'imposizione "a destino" con la procedura di inversione contabile.

Da ciò deriva, come sottolineato dall'Agenzia delle Entrate nel richiamato documento di prassi, "*che, in caso di **acquisto di autoveicoli usati da parte di soggetto IVA nazionale**, presso un operatore di altro Stato membro, è necessario **verificare** preliminarmente se il **cedente comunitario**, che comunque emette fattura senza esposizione dell'imposta, abbia effettuato una cessione con utilizzo del sistema del margine o, piuttosto, abbia realizzato una vera e propria cessione intracomunitaria. Infatti, mentre nel primo caso il corrispettivo è già comprensivo di IVA, nell'ipotesi di cessione intracomunitaria l'imposta non risulta applicata in quanto il bene deve assolvere l'IVA nel Paese di destinazione, imponendo al cessionario italiano l'adempimento degli obblighi previsti dagli articolo 46 e seguenti del D.L. 331 del 1993 (integrazione della fattura di acquisto, registrazione della stessa, ecc.)*".

Nella sentenza Littdana ([causa C-624/15 del 18 maggio 2017](#)), la Corte di giustizia ha affermato che le autorità fiscali di uno Stato membro **non possono negare** “*a un soggetto passivo, che abbia ricevuto una fattura sulla quale vi sia menzione tanto del regime del margine quanto dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto (IVA), il diritto di applicare il regime del margine, anche qualora da una successiva verifica effettuata da dette autorità emerga che il soggetto passivo-rivenditore, fornitore dei beni d'occasione, non aveva effettivamente applicato detto regime alla cessione dei beni di cui trattasi, a meno che le autorità competenti non dimostrino che il soggetto passivo non ha agito in buona fede o che non ha adottato tutte le misure che gli si possono ragionevolmente richiedere al fine di assicurarsi che l'operazione effettuata non lo coinvolga in un'evasione tributaria, circostanza che spetta al giudice del rinvio verificare*”.

Tale principio conferma la linea interpretativa dell'Agenzia delle Entrate, tenuto conto che la [circolare 40/2003](#), dopo avere specificato che, “*per le cessioni effettuate con il «regime del margine» è opportuno che la fattura emessa dal cedente comunitario riporti la specifica annotazione che trattasi di operazioni soggette a detto regime*”, ha puntualizzato che, “*tuttavia, la specificazione in fattura che la transazione è stata effettuata con applicazione del «regime del margine», non esime l'acquirente da responsabilità qualora in base ad elementi oggettivi, si possa desumere che il cedente comunitario non poteva utilizzare il regime speciale in argomento*”.

In merito ai profili di **responsabilità** in capo al cessionario nazionale in caso di applicazione del regime speciale in assenza dei presupposti, sono intervenute, da ultimo, le Sezioni Unite della **Corte di Cassazione con la sentenza n. 21105/2017**.

Nel caso di specie, il giudice *a quo* ha ritenuto sufficiente, in ordine all'individuazione dell'ambito e dell'estensione dell'onere della prova e dei connessi doveri di diligenza gravanti sul contribuente che intenda fruire di tale particolare, e più favorevole, trattamento fiscale, **l'indicazione**, nei libretti di circolazione degli autoveicoli e nelle fatture emesse dal cedente non residente, **della circostanza che i beni erano già stati assoggettati al regime del margine**, escludendo ulteriori obblighi investigativi a carico del cessionario nazionale. Di contro, l'Amministrazione finanziaria ha sostenuto la tesi secondo cui l'onere di verifica del cessionario non si arresta ai rapporti tra sé e il diretto “dante causa”, ma la sua diligenza ben può, e anzi deve, andare oltre, **in presenza di elementi significativi di “allarme”**, idonei a far sospettare l'inattendibilità della predetta annotazione e l'avvenuto esercizio del diritto alla detrazione; elementi nella fattispecie consistenti nel fatto che dagli stessi libretti di circolazione sarebbe risultato che i veicoli **provenivano da società di autonoleggio o di leasing che li avevano utilizzati come beni d'impresa**, con possibilità, dunque, di detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti.

Investita della questione, le Sezioni Unite, in linea con il consolidato orientamento della Suprema Corte ([sent. 24 luglio 2015, n. 15630](#) e sent. 9 novembre 2014, n. 24604), ha affermato che “*il contribuente-cessionario deve dimostrare la propria buona fede, intesa come comprensiva sia dell'assenza di consapevolezza che il suo acquisto si iscriveva nel contesto di un'evasione dell'IVA, sia dell'uso della necessaria diligenza, ossia di aver adottato tutte le misure ragionevolmente esigibili da parte di un operatore accorto, al fine di assicurarsi che una tale*

evenienza dovesse escludersi”.

A questo riguardo, è stato ritenuto che rientra “nell’ambito delle precauzioni che si possono senz’altro richiedere ad un cessionario di veicoli d’occasione l’esame della «storia» del veicolo, quanto meno – che è quel che interessa – con riferimento all’**individuazione dei precedenti intestatari del mezzo, risultanti dalla carta di circolazione**, documento in possesso dell’acquirente in quanto indispensabile ai fini del perfezionamento dell’operazione.

E può dirsi quindi altrettanto agevole, senza che ciò comporti, di regola, la pretesa di oneri investigativi inesigibili, accertare la qualità di tali intestatari, e anteriori cedenti, cioè verificare, eventualmente mediante l’acquisizione di ulteriori dati di rapido reperimento, se essi siano, o meno, soggetti legittimati ad esercitare, nel caso di specie, il diritto di detrazione dell’IVA: e mentre nell’ipotesi negativa è evidente che il bene è pervenuto al consumo finale, con conseguente applicabilità del regime del margine, nel caso opposto è ragionevole presumere il contrario, quando risulti che il soggetto compie professionalmente operazioni nell’ambito del mercato dei veicoli, svolgendo l’attività di rivendita, di noleggio o di leasing, e il quale, pertanto, in base al criterio di regolarità causale, detrae l’imposta pagata per l’acquisto del bene destinato all’esercizio dell’attività propria dell’impresa”.

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTENZIOSO

Le nullità devono essere eccepite tempestivamente

di Luigi Ferrajoli

In tema di contenzioso tributario, ai sensi dell'[**articolo 157, comma 2, c.p.c.**](#), applicabile anche al giudizio tributario in virtù del rinvio di cui all'[**articolo 1, comma 2 del D.Lgs. 546/1992**](#), affinché sussista l'obbligo del giudice di esaminare l'eccezione di **nullità** relativa di un atto processuale è necessario che la deduzione della medesima avvenga **nella prima istranza successiva all'atto viziato o alla notizia di esso**, restando altrimenti sanata e non potendo più essere eccepita dalla parte che, non opponendosi nella prima difesa successiva all'atto, ha implicitamente rinunciato a farla valere.

È quanto statuito dalla [**Corte di Cassazione nella sentenza n. 17807 del 19 luglio 2017**](#) in una vicenda che vedeva una società impugnare un avviso di accertamento con cui, in applicazione del relativo studio di settore, l'Agenzia delle Entrate le aveva attribuito **maggiori ricavi** pretendendo di conseguenza una maggiore Ires, Irap e Iva; nel merito la società lamentava l'assenza di un **grave scostamento** tra i ricavi presuntivamente determinati e quello puntuale di riferimento o minimo ammissibile e, più in generale, di indizi gravi, precisi e concordanti di occultamento di ricavi.

Il ricorso è stato respinto dalla CTP di Vicenza con sentenza appellata dinanzi alla CTR del Veneto che, previo rigetto dell'**eccezione di inammissibilità ex articolo 53, D.Lgs. 546/1992**, ha confermato la sentenza di primo grado, evidenziando nel merito la sussistenza di un grave scostamento tra redditi dichiarati ed accertati, sia pure non necessario ai fini dell'accertamento fondato sugli studi di settore.

La società ha proposto **ricorso per Cassazione** eccependo, tra l'altro, ai sensi dell'[**articolo 360 c.p.c., comma 1, n. 4**](#), la violazione degli [**articoli 30, 31, 46 e 49 del D.Lgs. 546/1992**](#), essendo stata comunicata l'udienza di trattazione alle parti costituite senza rispetto del termine di trenta giorni liberi prima e, inoltre, **prima della scadenza del termine per la costituzione delle parti** e della effettiva costituzione in giudizio del resistente.

La Suprema Corte ha ritenuto infondata la censura, atteso che, ai sensi dell'[**articolo 157, comma 2, c.p.c.**](#) che statuisce che: *"Soltanto la parte nel cui interesse è stabilito un requisito può opporre la nullità dell'atto per la mancanza del requisito stesso, ma deve farlo nella prima istranza o difesa successiva all'atto o alla notizia di esso"*, applicabile al giudizio tributario in virtù del rinvio di cui all'[**articolo 1, comma 2, del D.Lgs. 546/1992**](#), affinché sussista l'obbligo del giudice di esaminare l'eccezione di nullità relativa di un atto processuale **è necessario che la deduzione della medesima avvenga nella prima istranza successiva all'atto viziato o alla notizia di esso**, restando altrimenti sanata e non potendo più essere eccepita dalla parte che, non

oppoendosi nella prima difesa successiva all'atto, ha implicitamente rinunciato a farla valere (così, tra le altre, [Cass., Sez. L, n. 27026 del 12/11/2008, Rv. 605459 01](#)).

La Cassazione ha così rilevato che, nel caso di specie, dal fascicolo del giudizio di merito risultava che, successivamente all'irregolare comunicazione, **l'appellante aveva partecipato alla trattazione della controversia, avvenuta in pubblica udienza**, conformemente alla sua richiesta formulata già nel ricorso, **senza eccepire alcunché**, con conseguente sanatoria della nullità.

La Suprema Corte, a conforto della propria decisione, ha richiamato la **precedente sentenza della medesima sezione V n. 7414/2005**, avente ad oggetto una vicenda analoga a quella decisa nella pronuncia in commento, nella quale si leggeva che: “*se è pur vero che la comunicazione alla società oggi ricorrente della data dell'udienza di discussione – fissata per il 26 febbraio 2001 – è stata spedita il 16 febbraio 2001, e, quindi, senza che sia stato rispettato il termine di cui al D.Lgs. n. 546 del 1992, articolo 19; è, tuttavia, altrettanto vero che il difensore della società allora appellata è comparso all'udienza di discussione del 26 febbraio 2001, senza sollevare alcuna obiezione in ordine al mancato rispetto dei termini a difesa, di cui lamenta la violazione in questa sede di legittimità*”.

Alla luce dell'orientamento costante della Cassazione in tema di **rilevabilità delle nullità e della loro sanatoria**, è evidente come chi si occupi di contenzioso tributario debba porre particolare attenzione anche in ordine all'eventuale presenza di **vizi di legittimità** degli atti non solo di controparte, ma anche in quelli provenienti dagli stessi giudici, al fine di sollevare tempestivamente le relative contestazioni per non perdere definitivamente la possibilità di vederli annullati.

Master di specializzazione

TEMI E QUESTIONI DEL CONTENZIOSO TRIBUTARIO 2.0
CON LUIGI FERRAJOLI

Scopri le sedi in programmazione >

PENALE TRIBUTARIO

Omesso versamento di ritenute: il ruolo delle certificazioni

di Marco Bargagli

L'[articolo 10-bis del D.Lgs. 74/2000](#) (rubricato *omesso versamento di ritenute dovute o certificate*) sanziona – ai fini penali tributari – con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque **non versa** entro il termine previsto per la **presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta** ritenute dovute **sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti**, per un ammontare superiore a centocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta.

Per effetto delle novità introdotte, con **decorrenza 22 ottobre 2015**, da parte del D.Lgs. 158/2015 sono state **triplicate le soglie d'irrilevanza penale** degli **omessi versamenti** delle ritenute ai fini delle **imposte sui redditi**, che sono quindi **salite sino a 150.000 euro**, rispetto al precedente limite fissato a **50.000 euro**.

Analizzando la **normativa di riferimento**, nella **versione attualmente applicabile**, emerge che la **fattispecie di reato** si realizza in seguito all'omesso **versamento delle ritenute** “*dovute sulla base della stessa dichiarazione*” ossia, in alternativa, a quelle “*risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti*”, entro il **termine** previsto per la **presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta**.

In relazione al reato di cui ci stiamo occupando, per una **fattispecie riguardante l'annualità 2008**, la **giurisprudenza** di legittimità e di merito ha fornito **importanti chiarimenti** con particolare riferimento al **ruolo delle certificazioni** rilasciate dal sostituto d'imposta, rispetto alla **presentazione del modello 770**.

Nello specifico, **emettendo sentenza di assoluzione**, il giudice penale ha ravvisato che l'**omesso versamento delle ritenute entro i termini previsti dalla Legge** risultava dal modello 770, senza che venissero **prodotte in dibattimento** anche le **correlate certificazioni** (es. il **CUD – certificato unico dipendente** o la **CU – certificazione unica**).

Tale **principio di diritto** è stato espresso nella **sentenza della Corte di Cassazione n. 7884 del 4 febbraio 2016**, nella quale gli ermellini hanno posto in evidenza le **differenze formali e sostanziali** esistenti tra le **certificazioni rilasciate dal sostituto d'imposta** (c.d. CU-CUD) e la dichiarazione **modello 770**.

In particolare, sulla base delle **argomentazioni logico-giuridiche** espresse dai supremi giudici, la prova dell'elemento costitutivo del reato **rappresentato dal rilascio delle certificazioni ai sostituiti**, il cui **onere incombe sull'accusa**, non può essere **costituita dal solo contenuto della**

dichiarazione modello 770 proveniente dal datore di lavoro.

A parere della Corte, il delitto in esame **presenta una componente omissiva** (il mancato versamento nel termine delle ritenute effettuate) ed una **precedente componente commissiva**, consistente a sua volta in due distinte condotte:

- il **versamento della retribuzione**, con l'effettuazione delle ritenute;
- il **rilascio ai sostituiti delle certificazioni**, prima dello **spirare del termine** previsto per la **presentazione della dichiarazione del sostituto d'imposta**.

Di conseguenza, come si legge in sentenza “*la presentazione del modello 770 può costituire indizio sufficiente o prova dell'avvenuto versamento delle retribuzioni e della effettuazione delle ritenute, in quanto con tale modello il datore di lavoro dichiara di averle appunto effettuate. Non può, invece, costituire altresì indizio sufficiente o prova di avere anche rilasciato le certificazioni ai sostituiti, prima del termine previsto per presentare la dichiarazione, dal momento che tale modello non contiene anche la dichiarazione di avere tempestivamente emesso le certificazioni*“.

Il supremo collegio rileva che da **nessuna casella o dichiarazione contenuta nei modelli 770** emerge che il **sostituto attesta**, sia pure **indirettamente o implicitamente**, di avere rilasciato ai sostituiti le relative certificazioni.

Inoltre, la **dichiarazione modello 770** e la **certificazione rilasciata ai sostituiti** presentano **differenze sostanziali** tali da **non consentire di ritenere**, automaticamente, che l'uno **non possa risultare indipendente dall'altro**, trattandosi di **documenti disciplinati da fonti normative distinte**, rispondenti a finalità non coincidenti e che non devono essere consegnati o presentati contestualmente.

In definitiva **risulta impossibile**, proprio a causa del **differenti contenuto e funzione dei due atti**:

- desumere, dai dati **riportati nel modello 770**, il **concreto rilascio**, ad uno o più sostituiti di imposta, del relativo certificato;
- che la sola presentazione del modello 770 **non è di per sé in grado di escludere** il ragionevole dubbio che le certificazioni, invece, **non siano mai state date ai dipendenti**.

Tale **approccio ermeneutico** risulta pienamente confermato dalla recente **sentenza n. 7191**, emessa in data **19 giugno 2017** dal **Tribunale di Napoli**.

Anche in tale circostanza, il giudice penale ha **assolto l'imputato** prendendo spunto dalle argomentazioni espresse in precedenza dalla Corte di Cassazione, rilevando **l'assoluta importanza**, per la configurazione del reato previsto e punito dall'[articolo 10-bis del D.Lgs. 74/2000](#), della **certificazione rilasciata dal sostituto d'imposta**, tenuto conto delle **emerse differenze rispetto al modello 770**.

Il giudice partenopeo ha rilevato che, in relazione al reato di cui al citato articolo 10-bis – **prima delle novità introdotte** ad opera del **D.Lgs. 158/2015** – va **esclusa la responsabilità penale** nell'ipotesi di **mera omessa presentazione della dichiarazione annuale**, qualora la stessa non sia accompagnata dal **rilascio della certificazione di avvenuto versamento** delle ritenute.

In buona sostanza nel caso risolto dai giudici, riguardante un periodo d'imposta **ante – riforma**, è emerso che né la **documentazione acquisita**, né la **fase dell'istruttoria orale** hanno fatto emergere la **prova delle certificazioni attestanti le ritenute operate dal datore di lavoro**, né tale dato può **ricavarsi dal solo contenuto della dichiarazione modello 770** presentata dal medesimo datore di lavoro.

Tuttavia, dopo avere **preso atto delle valutazioni espresse dalla giurisprudenza**, occorre attentamente **valutare l'impatto delle modifiche normative** introdotte dall'[articolo 7 del D.Lgs. 158/2015](#), con specifico riferimento ai **presupposti che realizzano il reato di cui al nuovo articolo 10-bis del D.Lgs. 74/2000**, tenuto conto che il legislatore sembra **aver voluto estendere la condotta delittuosa** non solo alle ipotesi di **omesso versamento** delle ritenute alla fonte “*risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituti*”, ma anche a quelle “*dovute sulla base della stessa dichiarazione*” (**modello 770**).

Master di specializzazione

LA GESTIONE DEI CONTROLLI FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >

ADEMPIMENTI

Compensazione in F24 attraverso i canali telematici

di Dottryna



Con l'articolo 3 del D.L. 50/2017 (c.d. "Manovra correttiva") il Legislatore ha apportato rilevanti novità alle modalità di utilizzo dei crediti in compensazione c.d. "orizzontale" di cui all'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997.

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

Il presente contributo prende in considerazione alcuni aspetti generali delle modifiche.

I soggetti titolari di partita Iva sono tenuti ad utilizzare, per le compensazioni "orizzontali" in F24 (a prescindere dal relativo importo), i canali telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate (F24 web, F24 online, F24 cumulativo, F24 addebito unico).

L'obbligo in esame, oltre che all'Iva, è stato esteso anche ai crediti relativi alle imposte sui redditi e relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive, all'Irap nonché ai crediti d'imposta da indicare nel **quadro RU** della dichiarazione dei redditi.

È stata, quindi, **soppressa la soglia dei 5.000 euro annui**, oltre la quale scattava l'obbligo di utilizzare, per la presentazione dei modelli F24, esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline).

Quindi, anche per **una sola compensazione** di modesto importo – ossia anche sotto i 5.000 euro – scatta l'obbligo di utilizzare la procedura Entratel o Fisconline.

Nessun intervento, invece, da parte del citato decreto, **ha riguardato le modalità di compensazione in F24 previste per i soggetti non titolari di partita Iva**.

Si ricorda che, sempre in materia di compensazioni, l'[articolo 7-quater del D.L. 193/2016](#) ha introdotto una norma che consente ai **soggetti privati** l'utilizzo del **modello F24 "cartaceo"** **anche in caso di operazioni oltre i 1.000 euro**.

Con la [**risoluzione 57/E/2017**](#) l'Agenzia delle Entrate ha precisato che “*in considerazione dei tempi tecnici necessari per l'adeguamento delle procedure informatiche*”, il **controllo sull'utilizzo obbligatorio dei servizi telematici delle Entrate per eseguire le compensazioni** è partito dal **1° giugno scorso**.

In merito alla **generalità dei contribuenti**, anche se non titolari di partita Iva, l'Agenzia delle Entrate, nell'ambito della [**risoluzione 68/E/2017**](#), ha fatto presente che sono **tutt'ora operanti** le norme in tema di presentazione del modello F24 previste dall'[**articolo 11, comma 2, del D.L. 66/2014**](#), a mente del quale “*fermi restando i limiti già previsti da altre disposizioni vigenti in materia, i versamenti di cui all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sono eseguiti*”:

1. ***esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, nel caso in cui, per effetto delle compensazioni effettuate, il saldo finale sia di importo pari a zero;***
2. ***esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate e dagli intermediari della riscossione convenzionati con la stessa, nel caso in cui siano effettuate delle compensazioni e il saldo finale sia di importo positivo”.***

Con tale intervento il legislatore ha inteso obbligare un crescente numero di contribuenti ad utilizzare la **piattaforma telematica** messa a disposizione dalle Entrate per il versamento dei tributi e contributi.

Seminario di specializzazione

GLI EFFETTI DELLA MANOVRA CORRETTIVA SULL'IVA

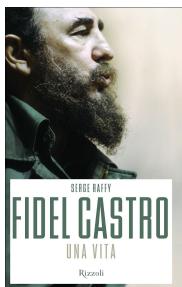
Scopri le sedi in programmazione >

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di Andrea Valiotto

Una vita



Serge Raffy

Rizzoli

Prezzo – 22,00

Pagine – 546

“La storia mi assolverà.” Così, nel 1953, Fidel Castro lanciava il suo atto d'accusa al regime di Fulgencio Batista, che di lì a pochi anni sarebbe stato rovesciato dalla rivoluzione. Proprio con il fallito assalto alla caserma della Moncada, che costò a Castro il carcere e l'esilio, furono poste le basi del Movimiento 26 de Julio, nelle cui file maturarono le premesse per la guerriglia che nel 1959 avrebbe condotto Castro al potere, dando avvio alla dittatura più lunga della storia. Un dominio assoluto, esercitato per quasi cinquant'anni su una piccola isola, la cui posizione strategica ne ha fatto spesso l'ago della bilancia nei precari equilibri internazionali durante e dopo la Guerra fredda. Ma chi era davvero Fidel Castro? Dopo anni di ricerche, Serge Raffy traccia il ritratto vivido di un personaggio complesso e inquietante, figura camaleontica, Líder Máximo, “Stalin dei tropici”, ripercorrendo le tappe della sua vita e della sua parabola politica: dalle umiliazioni patite nell'infanzia – Castro era figlio illegittimo di un grande proprietario terriero – a un'adolescenza segnata dalla rigida educazione ricevuta dai gesuiti, dalla laurea in giurisprudenza all'incontro con gli esuli cubani negli Stati Uniti fino agli ultimi anni all'ombra del fratello Raúl. L'accurata ricostruzione storica di Raffy è ricca di rivelazioni su aspetti poco noti della vita di Fidel, come i suoi amori tumultuosi, ufficiali e non, e le decine di rocamboleschi tentativi di omicidio dei quali fu vittima. Ma questo libro getta nuova luce anche sulle relazioni di Castro con la Cia e il Kgb; svela i retroscena della “crisi dei missili”, che nel 1962 tenne il mondo col fiato sospeso, e dell'assassinio di John Fitzgerald Kennedy; ricostruisce la trama degli eventi che condussero alla morte di Che Guevara, alla tentata

invasione della Baia dei Porci, al ruolo giocato da Cuba nella tragica fine del presidente cileno Salvador Allende; denuncia le sistematiche violazioni dei diritti umani, i processi sommari, l'eliminazione metodica degli oppositori al regime; si interroga sul futuro assai incerto del Paese. Quello tracciato da Raffy è il profilo realistico e obiettivo dell'ultima grande figura del Novecento, specchio delle contraddizioni politiche e delle tensioni internazionali.

L'arminuta



Donatella Di Pietrantonio

Einaudi

Prezzo – 17,50

Pagine – 176

«Ero l'Arminuta, la ritornata. Parlavo un'altra lingua e non sapevo più a chi appartenere. La parola mamma si era annidata nella mia gola come un rospo. Oggi davvero ignoro che luogo sia una madre. Mi manca come può mancare la salute, un riparo, una certezza». Ma la tua mamma qual è? – mi ha domandato scoraggiata. – Ne ho due. Una è tua madre. Ci sono romanzi che toccano corde così profonde, originarie, che sembrano chiamarci per nome. È quello che accade con *L'Arminuta* fin dalla prima pagina, quando la protagonista, con una valigia in mano e una sacca di scarpe nell'altra, suona a una porta sconosciuta. Ad aprirle, sua sorella Adriana, gli occhi stropicciati, le trecce sfatte: non si sono mai viste prima. Inizia così questa storia dirompente e ammaliatriche: con una ragazzina che da un giorno all'altro perde tutto – una casa confortevole, le amiche più care, l'affetto incondizionato dei genitori. O meglio, di quelli che credeva i suoi genitori. Per «l'Arminuta» (la ritornata), come la chiamano i compagni, comincia una nuova e diversissima vita. La casa è piccola, buia, ci sono fratelli dappertutto e poco cibo sul tavolo. Ma c'è Adriana, che condivide il letto con lei. E c'è Vincenzo, che la guarda come fosse già una donna. E in quello sguardo irrequieto, smaliziato, lei può forse perdersi per cominciare a ritrovarsi. L'accettazione di un doppio abbandono è possibile solo tornando alla fonte a se stessi. Donatella Di Pietrantonio conosce le parole per dirlo, e affronta il tema della maternità, della responsabilità e della cura, da una prospettiva originale e con una rara intensità espressiva. Le basta dare ascolto alla sua terra, a quell'Abruzzo poco conosciuto, ruvido e aspro, che improvvisamente si accende col riflesso del

mare.

La congiura dei Fieschi – un capodanno di sangue

**La congiura
dei Fieschi**
UN CAPODANNO DI SANGUE



Gabriella Airaldi

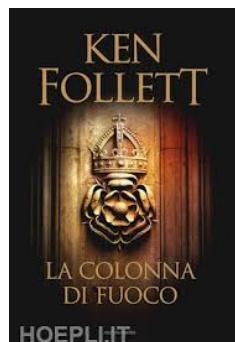
Salerno editrice

Prezzo – 12,00

Pagine – 140

Scorre molto sangue la notte del 2 gennaio 1547 quando, nel totale fallimento della congiura dei Fieschi, la morte stronca la giovinezza di Giannettino Doria e quella di Gian Luigi, l'erede della nobile famiglia che l'ha promossa. Sarà inesorabile Andrea Doria, il vecchio guerriero d'antica stirpe genovese, che dal 1528 è il Capitano generale della flotta imperiale nel Mediterraneo e nell'Adriatico. E inesorabili saranno l'Impero e la Repubblica verso chi si è reso colpevole del reato di tradimento contro il suo signore e contro la sua patria. Si inscrive nel nome dei Doria e dei Fieschi e si compie sul palcoscenico genovese l'atto che, incidendo profondamente nel cuore del grande scontro tra l'Impero spagnolo e la Corona francese, diventerà fin da subito un evento memorabile.

La colonna di fuoco



Ken Follet

Mondadori

Prezzo – 27,00

Pagine – 912

Gennaio 1558, Kingsbridge. Quando il giovane Ned Willard fa ritorno a casa si rende conto che il suo mondo sta per cambiare radicalmente. Solo la vecchia cattedrale sopravvive immutata, testimone di una città lacerata dal conflitto religioso. Tutti i principi di lealtà, amicizia e amore verranno sovertiti. Figlio di un ricco mercante protestante, Ned vorrebbe sposare Margery Fitzgerald, figlia del sindaco cattolico della città, ma il loro amore non basta a superare le barriere degli opposti schieramenti religiosi. Costretto a lasciare Kingsbridge, Ned viene ingaggiato da Sir William Cecil, il consigliere di Elisabetta Tudor, futura regina di Inghilterra. Dopo la sua incoronazione, la giovane e determinata Elisabetta I vede tutta l'Europa cattolica rivoltarsi contro di lei, prima tra tutti Maria Stuarda, regina di Scozia. Decide per questo di creare una rete di spionaggio per proteggersi dai numerosi attacchi dei nemici decisi a eliminarla e contrastare i tentativi di ribellione e invasione del suo regno. Il giovane Ned diventa così uno degli uomini chiave del primo servizio segreto britannico della storia. Per quasi mezzo secolo il suo amore per Margery sembra condannato, mentre gli estremisti religiosi seminano violenza ovunque. In gioco, allora come oggi, non sono certo le diverse convinzioni religiose, ma gli interessi dei tiranni che vogliono imporre a qualunque costo il loro potere su tutti coloro che credono invece nella tolleranza e nel compromesso.

Atti umani



Han Kang

Adelphi

Prezzo – 19,00

Pagine – 205

Una palestra comunale, decine di cadaveri che saturano l'aria di un «orribile tanfo putrido».

Siamo a Gwangju, in Corea del Sud, nel maggio 1980: dopo il colpo di Stato di Chun Doo-hwan, in tutto il paese vige la legge marziale. Quando i militari hanno aperto il fuoco su un corteo di protesta è iniziata l'insurrezione, seguita da brutali rappresaglie; *Atti umani* è il coro polifonico dei vivi e dei morti di una carneficina mai veramente narrata in Occidente. Conosciamo il quindicenne Dong-ho, alla ricerca di un amico scomparso; Eun-sook, la redattrice che ha assaggiato il «rullo inchiostratore» della censura e i «sette schiaffi» di un interrogatorio; l'anonimo prigioniero che ha avuto la sfortuna di sopravvivere; la giovane operaia calpestata a sangue da un poliziotto in borghese. Dopo il massacro, ancora anni di carcere, sevizie, delazioni, dinieghi; al volgere del millennio stentate aperture, parziali ammissioni, tardive commemorazioni. Han Kang, con il terzo, spietato lirismo della sua scrittura, scruta tante vite dilaniate, racconta oggi l'indicibile, le laceranti dissonanze di un passato che si voleva cancellato.



*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 >](#)