

Edizione di martedì 7 novembre 2017

IMPOSTE SUL REDDITO

L'applicazione della ritenuta nelle locazioni brevi

di **Leonardo Pietrobon**

AGEVOLAZIONI

Restyling per le OP – aspetti generali

di **Luigi Scappini**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Sdoganamento dei beni valida esimente per i costi black list

di **Marco Bargagli**

CONTENZIOSO

Le ipotesi di interruzione del processo tributario

di **Valeria Nicoletti**

CONTENZIOSO

Esecuzione della sentenza di annullamento di un atto impositivo

di **Dottryna**

IMPOSTE SUL REDDITO

L'applicazione della ritenuta nelle locazioni brevi

di **Leonardo Pietrobon**

Le **novità** introdotte dal D.L. 50/2017 in materia di **locazioni brevi**, di fatto, **non hanno modificato il regime impositivo** previsto per i proventi derivanti dalla messa a disposizione degli immobili. Sotto il profilo generale, infatti, si ricorda che i **redditi di natura fondiaria**, tra i quali rientrano anche quelli da locazione, conseguiti dalle persone fisiche **possono subire alternativamente**:

1. **la tassazione Irpef ordinaria;**
2. **la tassazione in base al regime della cedolare secca.**

La tassazione ordinaria, di cui all'[articolo 37 Tuir](#), prevede che, per i fabbricati o porzioni di fabbricato locati a terzi (fabbricati di civile abitazione o commerciali, industriali, artigianali, ecc.), il reddito fondiario è determinato assumendo il maggior ammontare tra:

1. il **canone** risultante dal contratto di locazione, **ridotto** forfetariamente:
 - **del 5% per la generalità dei fabbricati;**
 - **del 25% per i fabbricati situati in Venezia centro**, isole della Giudecca, Murano e Burano;
 - **del 35% per gli immobili riconosciuti di interesse storico** o artistico,

salvo il caso di opzione per la cedolare secca;

1. **la rendita catastale** iscritta in Catasto, rivalutata.

La c.d. “**cedolare secca**”, introdotta dall'[articolo 3 del citato D.Lgs. 23/2011](#), è invece un regime facoltativo, che si sostanzia nel pagamento di un'**imposta sostitutiva dell'Irpef** e delle addizionali sui redditi derivanti dalla locazione di beni immobili.

L'articolo 4 D.L. 50/2017 oltre a prevedere un “nuovo” e più ampio concetto di **locazioni brevi**, ricomprendendo anche quelle locazioni poste in essere da persone fisiche con l'erogazione aggiuntiva dei servizi di cambio biancheria e di pulizia dei locali, **prevede di fatto l'applicazione alternativa dei citati regimi impositivi, quali**:

1. **quello della cedolare secca**, con la conferma della possibilità di applicare il medesimo alle locazioni di durata non superiore a 30 giorni, con l'aliquota del 21%;
2. **quello ordinario**, con la classica applicazione delle aliquote progressive Irpef.

Sotto il profilo operativo, il ruolo impositivo, secondo quanto stabilito dall'[articolo 4, comma 5, D.L. 50/2017](#), spetta agli **intermediari** o ai soggetti che gestiscono portali *on line* applicando per entrambi i regimi impositivi – quello ordinario e quello della cedolare secca – una ritenuta che alternativamente assume la qualifica:

- di **ritenuta d'acconto**, nel caso di scelta del **regime impositivo ordinario**;
- di ritenuta d'**imposta**, nel caso di opzione del **regime della cedolare secca**.

L'elemento che determina tale quadro operativo, ossia l'applicazione della ritenuta del 21%, è costituito dall'**incasso** o dal **pagamento** dell'intermediario o del gestore di portali *on line* dei canoni di locazione.

Infatti, i [commi 5 e 6 dell'articolo 4 D.L. 50/2017](#) prevedono che i **soggetti residenti e anche non residenti** nel territorio dello Stato che esercitano attività di intermediazione immobiliare, nonché quelli che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, **qualora incassino i canoni o i corrispettivi** relativi ai contratti di cui ai commi 1 e 3, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, **operano una ritenuta del 21% sull'ammontare dei canoni** e corrispettivi all'atto del pagamento al beneficiario e provvedono al relativo versamento.

Schematicamente la situazione si può così riassumere:

Intervento intermediario immobiliare o che gestisce portali <i>on line</i> nell'incasso	Opzione cedolare secca	Tipologia di ritenuta
Sì	Sì	Ritenuta d'imposta del 21%
Sì	No	Ritenuta d'acconto del 21%
No	Sì/No	Nessuna ritenuta

L'Agenzia delle Entrate con la [circolare 24/E/2017](#) ha chiarito alcuni casi in cui non trova applicazione la ritenuta, né sotto forma di ritenuta a titolo d'acconto né d'imposta. In particolare, l'Agenzia ha chiarito che **la ritenuta non torva applicazione** nei casi in cui il **pagamento** dei canoni avvenga:

1. mediante **assegno bancario** intestato al locatore;
2. mediante **carte di credito** direttamente al locatore.

In particolare, nel caso del pagamento del canone mediante **carte di pagamento** (carte di credito, di debito, prepagate), l'esclusione è da ricercarsi nel fatto che gli intermediari autorizzati (banche, istituti di pagamento, istituti di moneta elettronica, Poste Italiane S.p.a.), nonché le società che offrono servizi di pagamento digitale e di trasferimento di denaro in Internet (ad es. PayPal), **non svolgendo attività di intermediazione, non sono tenuti ad operare la ritenuta** che deve eventualmente essere effettuata dall'intermediario che incassa il canone

o interviene nel pagamento.

Seminario di specializzazione

I CONTRATTI DI LOCAZIONE IMMOBILIARE: ASPETTI CIVILISTICI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Restyling per le OP – aspetti generali

di **Luigi Scappini**

Con il D.M. Mipaaf n. 5927 del 18 ottobre 2017 vengono introdotte alcune modifiche alle regole inerenti le OP (**organizzazioni di produttori**), operanti nel settore dell'**ortofrutta**.

In particolare, vengono disciplinate le caratteristiche che devono soddisfare le OP – aggregazioni di singoli operatori appartenenti al medesimo comparto agroalimentare – per poter ottenere il riconoscimento quali **operatori operanti nel settore dei prodotti freschi e/o destinati esclusivamente alla trasformazione**, compito delegato alle singole Regioni.

A tal fine l'articolo 2, senza apportare modifiche rispetto al passato, prevede che la OP per poter ottenere il riconoscimento deve alternativamente essere costituita in una di queste **3 forme giuridiche** alternative:

1. **società di capitali** con oggetto sociale la commercializzazione di prodotti agricoli, il cui capitale sociale sia stato sottoscritto da imprenditori agricoli singoli o da società costituite sempre da imprenditori agricoli o da cooperative agricole e loro consorzi;
2. **cooperative agricole** e loro consorzi;
3. **società consortili agricole** ex [articolo 2615-ter, cod. civ.](#), costituite da imprenditori agricoli o loro forme associate.

Il successivo articolo 3 introduce alcuni elementi innovativi rispetto al passato elevando, *in primis*, il **numero minimo di produttori associati** che diviene pari a **15**, ridotti, per effetto di quanto previsto al comma 2, a 5 in ipotesi di OP relative a funghi, noci (capitolo NC 080231 e 080232), zafferano, timo, basilico, melissa, menta, origano, maggiorana selvatica, rosmarino, salvia e carrube (capitoli NC 09 e NC 12).

Ai fini del calcolo viene precisato come, nell'ipotesi in cui la OP abbia come soci delle persone giuridiche, si debba far riferimento al numero di **produttori** associati a ogni singola persona giuridica, ciascuno di essi rappresentante una singola azienda.

Il secondo requisito richiesto ai fini del riconoscimento da parte della Regione competente è quello inerente la cosiddetta **VPC (valore produzione commercializzabile)**, infatti, a seconda del capitolo di riferimento dei prodotti, essa oscilla da un minimo di 200.000 euro a un massimo di 4,5 milioni di euro, valori che devono essere comprovati da documentazione contabile.

Nello specifico i **VPC minimi** richiesti ammontano a:

– **3,5 milioni di euro** per un singolo prodotto rientrante nei capitoli NC 07 o NC 08. Tale valore viene ridotto a **1 milione** nell'ipotesi di:

- cipolle e scalogni, aglio, porri e altri ortaggi agliacei;
- funghi e tartufi;
- mandorle, nocciole, noci comuni, castagne e marroni, pistacchi e altra frutta a guscio, con esclusione delle noci di arec e delle noci di cola;
- fichi freschi;
- agrumi quali cedro e bergamotto, con l'esclusione di arance, mandarini, pompelmi e limoni;
- cocomeri e altri meloni;
- melograni e fichi d'india;

– **4,5 milioni di euro** per più prodotti di cui almeno uno rientrante nel capitolo NC 07 o NC 08. Anche in questo caso il valore minimo è ridotto a 1,5 milioni nel caso il riconoscimento riguardi una OP di prodotti ricompresi nella deroga di cui sopra;

– **200 mila euro** per un solo prodotto rientrante nel capitolo NC 09;

– **500 mila euro** per più prodotti con codice che inizia con NC 12 o nel caso di compresenza di prodotti con codice NC 09 o NC 12.

L'articolo 3, comma 5, precisa come, ai fini del calcolo della VPC minima, si prendono in considerazione esclusivamente le produzioni riconducibili a soggetti che hanno presentato il **fascicolo aziendale**.

Inoltre, ai fini del conteggio si possono considerare anche i “**sottoprodotti**”, da intendere, ai sensi dell'[articolo 2, lettera i\), Regolamento delegato 891/2017](#), quale “*prodotto ottenuto dalla preparazione di un prodotto ortofrutticolo, che possiede un suo valore economico ma che non costituisce il principale prodotto ricercato*”.

Anche per quanto attiene i valori minimi richiesti per la VPC sono previste alcune **deroghe**, in particolare, è prevista una riduzione:

- in misura pari al 30% per i riconoscimenti di OP relative esclusivamente a prodotti biologici ex [Regolamento \(CE\) n. 834/2007](#) e
- in misura pari al 25% per le OP operanti in Sardegna.

L'articolo 4 regola l'ipotesi per cui, tra i soci aderenti, vi sia anche qualche produttore che detenga aziende ubicate in **altri Stati comunitari**, nel qual caso, viene precisato che la relativa produzione può essere conteggiata ai fini del rispetto della VPC minima richiesta, esclusivamente nell'ipotesi in cui tale valore sia almeno pari al 5% del necessario.

In tal caso, la OP può, su esplicita richiesta, assurgere a **organizzazione di produttori**

transnazionale con conseguente applicazione delle regole di cui all'[articolo 14, Regolamento 891/2017](#).



FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Sdoganamento dei beni valida esimente per i costi black list

di **Marco Bargagli**

Per effetto delle **novità introdotte** dalla **legge di Stabilità 2016**, sono state **abrogate le disposizioni** che **rendevano indeducibili**, dal reddito di impresa, i **costi sostenuti** nell'ambito delle **transazioni economiche e commerciali** intrattenute con fornitori residenti in **Stati o territori aventi regime fiscale privilegiato**.

Quindi, attualmente, i costi *black list* **sono deducibili dal reddito d'impresa** in base alle **norme generali** previste per i **componenti del reddito d'impresa** ex [articolo 109 del D.P.R. 917/1986](#), a norma del quale i ricavi, le spese e gli altri **componenti positivi e negativi** concorrono a formare il reddito **nell'esercizio di competenza** e sulla base dei noti principi di **inerenza, certezza ed obiettiva determinabilità**.

Tuttavia, sino al **31 dicembre 2015** risultano **ancora operative le disposizioni in precedenza** contenute nell'[articolo 110, commi da 10 a 12-bis, del D.P.R. 917/1986](#).

Tale aspetto è affermato anche nella [circolare 39/E/2016](#), la quale ha confermato **l'applicazione delle sanzioni anche per il passato**.

Quindi, con **referimento ai periodi d'imposta precedenti al 2016**, **potranno essere applicate** sia la **sanzione** prevista per l'**omessa separata indicazione dei costi black list**, sia la sanzione per **dichiarazione infedele** qualora i costi sostenuti fossero considerati **totalmente o parzialmente indeducibili** in assenza delle **due esimenti** in precedenza previste dall'[articolo 110, comma 11, del D.P.R. 917/1986](#).

Prima **della sua eliminazione**, l'[articolo 110, comma 11, del D.P.R. 917/1986](#), consentiva al **contribuente** di **dedurre integralmente i costi sostenuti** nelle transazioni intercorse con **fornitori paradisiaci**, al ricorrere delle **due esimenti** previste dalla **normativa di riferimento**.

In particolare, la disciplina dell'ineducibilità dei costi *black list* **non operava** se le **imprese residenti in Italia**, ai sensi del successivo [comma 11 dell'articolo 110 del D.P.R. 917/1986](#), avessero dimostrato che *"le imprese estere svolgevano prevalentemente un'attività commerciale effettiva, ovvero che le operazioni poste in essere rispondevano ad un effettivo interesse economico e che le stesse avevano avuto concreta esecuzione"*.

L'Agenzia delle Entrate, con [risoluzione AdE 46/E/2004](#), ha indicato, a **titolo esemplificativo**, una serie di **dati e documenti** ritenuti **idonei a dimostrare l'esercizio dell'attività commerciale**.

A **titolo esemplificativo**, l'impresa italiana che effettuava scambi commerciali **poteva acquisire**, da parte del soggetto estero, i seguenti documenti:

- il bilancio;
- l'atto costitutivo;
- un prospetto descrittivo dell'attività esercitata;
- i contratti di locazione degli immobili utilizzati come sede degli uffici e dell'attività;
- la copia delle fatture delle utenze elettriche e telefoniche;
- i contratti di lavoro dei dipendenti, con indicate anche le mansioni svolte;
- i conti correnti bancari della società estera;
- la copia dei contratti di assicurazione relativi ai dipendenti ed agli uffici;
- le autorizzazioni sanitarie ed amministrative relative all'attività esercitata ed all'utilizzo dei locali.

Di contro, per dimostrare **l'effettivo interesse economico** dell'operazione, occorre dimostrare i **reali vantaggi conseguiti nella transazione** e per quale motivo l'impresa italiana aveva scelto di acquistare beni o servizi dal **fornitore localizzato in un paradiso fiscale**.

Anche in tale circostanza, il contribuente poteva acquisire una **serie di dati e notizie**, di seguito esemplificati:

- prezzi praticati dal fornitore **particolarmente competitivi**;
- **alta qualità** delle merci acquistate;
- **esclusiva** di determinati beni da parte di un fornitore;
- **vantaggiose dilazioni di pagamento** concesse dal fornitore;
- **puntualità della consegna** della merce da parte del vettore incaricato.

Recentemente la **Cassazione**, con l'[ordinanza n. 22901/2017](#) depositata in data **29 settembre 2017**, si è nuovamente espressa in tema di **deducibilità dei costi black list dal reddito d'impresa**. La Corte, accogliendo il ricorso del contribuente, ha **confermato la decisione assunta** nei precedenti due gradi di giudizio da parte del giudice di merito.

Il contenzioso era nato a seguito di una verifica fiscale eseguita da parte dell'Agenzia delle Entrate, nel corso della quale era stato rilevato che:

- la società aveva **omesso di indicare i costi sostenuti** tra le **variazioni fiscali del quadro RF** della dichiarazione dei redditi – rigo: *“spese ed altri componenti negativi per operazioni con soggetti residenti in Stati o territori con regime fiscale privilegiato”*, come previsto dall'[articolo 110, comma 11, ultimo periodo, del D.P.R. 917/1986](#);
- lo **sdoganamento dei beni** non dimostrava, a parere dei verificatori, che **l'operazione economica avesse avuto concreta esecuzione**, tenuto conto che **non era stata fornita né prova del pagamento della fornitura**, né che si **trattava di merce non reperibile altrove**;
- **l'effettivo interesse economico** era stato desunto dal **ricarico medio** riferito, a campione, ad appena **tre o quattro operazioni all'anno**.

Gli ermellini, **respingendo il ricorso dell'Agenzia delle Entrate**, hanno confermato che lo **sdoganamento dei beni** acquistati, nel caso di specie, da un **fornitore localizzato ad Hong Kong**, era idoneo a provare la **concreta esecuzione** dell'operazione di acquisto.

Inoltre, sotto il **profilo dell'effettivo interesse economico**, l'ammontare dei **ricarichi medi su operazioni simili**, pur se riferito ad un **campione limitato**, faceva operare **l'esimente prevista dalla Legge** con conseguente deducibilità dei costi sostenuti.



OneDay Master

**LE NORME POSTE A CONTRASTO DEI PARADISI FISCALI E
LA NUOVA CFC**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

CONTENZIOSO

Le ipotesi di interruzione del processo tributario

di **Valeria Nicoletti**

L'[articolo 40 D.Lgs. 546/1992](#) disciplina espressamente le ipotesi di interruzione del processo tributario.

La norma prevede che se, **dopo la proposizione del ricorso**, si verifica:

- **il venir meno, per morte o altre cause, o la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti, diversa dall'ufficio tributario, o del suo legale rappresentante o la cessazione di tale rappresentanza;**
- **la morte, la radiazione o sospensione dall'albo o dall'elenco del difensore;**

il processo si **interrompe**.

Alla morte va equiparata l'ipotesi di **morte presunta dichiarata** ai sensi dell'[articolo 58 cod. civ.](#) ; costituiscono causa di interruzione anche l'interdizione o l'inabilitazione della parte diversa dall'ufficio.

Il riferimento alla perdita di capacità di stare in giudizio **"del rappresentante legale"** non va **letto** come relativo al rappresentante legale di una persona giuridica (gli eventi incidenti sulla rappresentanza organica di un ente sono irrilevanti), bensì **pensando al soggetto che, per legge, ha il potere/dovere di rappresentare un soggetto privo della capacità di agire** quale, ad esempio, il minore.

Per l'effetto dell'[articolo 28, comma 4, D.Lgs 175/2014](#), **ai soli fini della validità e dell'efficacia degli atti di liquidazione, accertamento, contenzioso e riscossione dei tributi e contributi, sanzioni e interessi, l'estinzione delle società – articolo 2495 cod. civ. – ha effetto trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese.**

La perdita della capacità processuale del fallito non è invece assoluta, ma **relativa e non comporta, nei giudizi aventi ad oggetto rapporti non derivanti dal fallimento, il venire meno della qualità di parte sostanziale del rapporto**. Nell'inerzia e disinteresse degli organi della procedura, il fallito è legittimato ad agire o resistere per impedire che il terzo possa conseguire un titolo da far valere nei suoi confronti una volta tornato *"in bonis"* ([Cass. 27346/2009](#), [Cass. 7448/2012](#) e [Cass. 17367/2012](#)), senza che il terzo stesso possa proporre l'eccezione né il giudice possa rilevare d'ufficio il difetto di capacità ([Cass. 22925/2012](#)).

Sono causa di interruzione del processo anche la **morte, la radiazione o sospensione**

dall'albo/elenco del difensore; sono irrilevanti invece la revoca, la rinuncia del mandato professionale e la cancellazione volontaria dall'albo. Queste ultime non possono assolutamente essere equiparate alla morte o radiazione o sospensione perché sono *“indipendenti dalla volontà dell'interessato, che non può affatto interferire sulla loro realizzazione neppure sotto il profilo temporale”* (Cass. 12376/2014).

Il decesso del difensore non provoca l'interruzione quando la **procura ad litem** è conferita **disgiuntamente** a più professionisti abilitati alla difesa nel processo tributario; qualora la procura sul punto nulla specifichi, **“è da presumere, in mancanza di espressa volontà contraria della parte, che il mandato alle liti conferito a più difensori sia disgiunto”** (Cass. 10635/2017).

L'interruzione si ha al momento dell'evento se la parte sta in giudizio personalmente, se la vertenza ha valore inferiore ai 3.000 euro oppure se il professionista abilitato patrocini *in jure proprio*, **e nelle ipotesi relative al difensore. In ogni altro caso, l'interruzione si ha al momento in cui l'evento è dichiarato o in pubblica udienza o per iscritto con apposita comunicazione del difensore della parte a cui l'evento si riferisce.**

Il momento finale è comunque l'esaurimento della fase di trattazione, quindi dalla chiusura della discussione in pubblica udienza o dalla scadenza del termine per il deposito di memorie di replica se il processo è in camera di consiglio.

Il termine è riaperto se la Commissione, invece della sentenza, pronuncia **ordinanza di continuazione**.

Per le ipotesi di interruzione relative alla **parte diversa dall'ufficio, se l'evento si verifica durante la pendenza del termine per ricorrere, detto termine è prorogato per 6 mesi dalla data dell'evento**; ad esso si applica per espressa previsione normativa la sospensione feriale dei termini.



*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 >

CONTENZIOSO

Esecuzione della sentenza di annullamento di un atto impositivo

di **Dottryna**



Nell'ambito del processo tributario, la disciplina che regola l'esecuzione della sentenza di accoglimento è stata oggetto di modifiche ad opera del D.Lgs. 156/2015.

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

Il presente contributo analizza, nello specifico, la disciplina dell'esecuzione della sentenza di annullamento di un atto impositivo.

Con l'introduzione dell'[articolo 67-bis D.Lgs. 546/1992](#), ad opera del **D.Lgs. 156/2015**, è stato sancito il principio della immediata esecutività delle sentenze, secondo cui **le sentenze delle Commissioni tributarie depositate dal 1° giugno 2016 sono esecutive**.

Ciò significa che nel sistema delineato dal **D.Lgs. 156/2015**, contrariamente a quanto previsto dal vecchio regime per le sentenze depositate sino al 31/05/2016, **non è più previsto un trattamento differenziato in base al tipo di controversia**, ma sono esecutive tutte le sentenze, indipendentemente dal fatto che siano state emesse nei giudizi aventi ad oggetto **atti impositivi, dinieghi di rimborso** ovvero **atti relativi alle operazioni catastali**.

Con particolare riguardo alla sentenza di annullamento di un atto impositivo, ai sensi dell'[articolo 68, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), se depositata dal 1° gennaio 2016, il **tributo corrisposto in eccedenza** con i relativi interessi deve essere **rimborsato d'ufficio entro 90 giorni** dalla notificazione della sentenza.

In caso di **mancata esecuzione del rimborso**, il contribuente può esperire direttamente, senza attendere il passaggio in giudicato della sentenza di accoglimento, il **giudizio di ottemperanza** dinanzi alla Commissione tributaria provinciale ovvero, se il giudizio è pendente nei gradi successivi, alla Commissione tributaria regionale.

Ai sensi dell'[articolo 19 D.Lgs. 472/1997](#), la medesima disciplina sopra esposta è applicabile alla **restituzione delle sanzioni** per le sentenze depositate dal 1° gennaio 2016. Quindi, anche

in questo caso vale l'obbligo del **rimborso d'ufficio entro 90 giorni** dalla notificazione della sentenza ovvero, in caso di inerzia dell'Amministrazione finanziaria, la possibilità di esperire direttamente il **giudizio di ottemperanza**.



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 >