

Edizione di martedì 5 dicembre 2017

ACCERTAMENTO

Aspetti tecnici dei nuovi ISA

di **Giulio Benedetti**

IMU E TRIBUTI LOCALI

I vincoli alle aliquote TASI

di **Fabio Garrini**

CONTENZIOSO

Legittima la notifica della sentenza presso la sede dell'Agente Riscossione

di **Angelo Ginex**

ISTITUTI DEFLATTIVI

Avvisi di "anomalia" tra dati fatture e comunicazioni liquidazioni Iva

di **Raffaele Pellino**

DIRITTO SOCIETARIO

L'aumento gratuito di capitale nelle Spa

di **Dottryna**

ACCERTAMENTO

Aspetti tecnici dei nuovi ISA

di **Giulio Benedetti**

L'[articolo 7-bis del D.L. 193/2016](#) ha introdotto nel nostro ordinamento gli ISA – Indicatori Sintetici di Affidabilità, che già in relazione all'esercizio 2017 sostituiranno gli studi di settore e i parametri con l'obiettivo di passare da una **logica "accertativa"** a una **"premiale"**.

In occasione degli incontri con le **associazioni di categoria** dei vari settori interessati alla prima applicazione degli ISA, la *SOSE* – Soluzioni per il Sistema Economico Spa – e l'Agenzia delle Entrate hanno approfondito gli **aspetti tecnici** di questi nuovi indicatori, chiarendone il funzionamento.

L'applicazione degli ISA, infatti, determinerà un **Indicatore Sintetico di Affidabilità**, che avrà valori compresi dall'1 al 10, dove i contribuenti con "voto" superiore ad 8 potranno accedere alle cosiddette **"premialità"** (consistenti nella riduzione dei periodi accertabili, nell'esenzione dall'apposizione del visto di conformità, eccetera).

Viene quindi completamente rivoluzionato l'approccio rispetto agli studi di settore: i contribuenti non verranno più distinti tra "congrui" e "non congrui", bensì un soggetto potrà conseguire risultati che si "avvicinano" ai valori di congruità ed ottenere un **punteggio** (da 1 a 10) a seconda della vicinanza o meno a questi risultati.

Tale Indicatore Sintetico di Affidabilità verrà determinato come **media semplice** di due grandi categorie di indicatori:

- **Indicatori Elementari di Affidabilità:** indicatori che valutano l'attendibilità di relazioni e rapporti tra grandezze di natura contabile e strutturale tipici per il settore o per il modello organizzativo di riferimento (il loro valore è calcolato su una scala che varia da 1 a 10);
- **Indicatori Elementari di Anomalia:** indicatori di grave incongruenza e indicatori riferibili a situazioni di normalità/coerenza del profilo contabile e gestionale che presentano carattere «anomalo» rispetto al settore o al modello organizzativo di riferimento (il loro valore varia da 1 a 5).

In particolare, viene introdotto un nuovo concetto: il **Modello Organizzativo di Riferimento (MOB)** che, di fatto, va a sostituire il concetto di **cluster**. Ogni ISA avrà una serie di MOB (Modelli Organizzativi di Riferimento), che per tutti i settori saranno in numero inferiore rispetto ai *cluster* esistenti nei precedenti studi di settore. Infatti la metodologia di individuazione dei modelli organizzativi consente una tendenziale riduzione del numero,

maggior stabilità nel tempo ed assegnazione più robusta del contribuente al *cluster*.

Gli indicatori sopra menzionati (quelli di affidabilità e di anomalia), che vanno a determinare l'ISA di ogni contribuente, saranno ovviamente **tarati** sulla base del MOB di appartenenza di ogni soggetto.

Gli Indicatori Elementari di Affidabilità si esplicitano in **stime econometriche** sui seguenti indicatori determinati sulla base dei dati contabili inseriti nell'apposito quadro dichiarativo:

- ricavi per addetto;
- valore aggiunto per addetto;
- reddito per addetto;
- gestione del magazzino:
 - durata delle scorte;
 - decumulo delle scorte;
- confronto con altre banche dati: corrispondenza delle giornate retribuite con i modelli 770 e CU.

Gli **Indicatori Elementari di Anomalia**, invece, analizzano 4 grandi categorie:

- **gestione caratteristica** data da 15 indicatori, tra i quali i più significativi risultano essere:
 - incidenza dei costi residuali di gestione,
 - costo del venduto negativo,
 - margine operativo lordo negativo;
- **gestione beni strumentali**, con 3 indicatori:
 - incidenza degli ammortamenti,
 - incidenza dei beni acquisiti con contratti di locazione finanziaria,
 - assenza del valore dei beni strumentali;
- **redditività**, altri 3 indicatori:
 - MOL negativo,
 - reddito operativo negativo,
 - reddito negativo per più di un triennio;
- **gestione extra-caratteristica**, gli ultimi 3 indicatori:
 - incidenza degli oneri finanziari netti,
 - incidenza degli oneri straordinari,
 - incidenza degli accantonamenti.

Rispetto agli studi di settore, quindi, la gestione degli indicatori appare molto più strutturata, schematica e trasparente, tanto che gli ISA possono a buon ragione ritenersi un valido **strumento di controllo di gestione**: l'Agenzia delle Entrate, infatti, ha dichiarato che renderà disponibili in forma assolutamente gratuita in una apposita area del cassetto fiscale di ogni contribuente dei **report** molto interessanti:

- un *report* di **audit e benchmark** (ex BYO, fino ad oggi disponibile a pagamento);
- un *report* **economico di settore** (con descrizione della struttura e delle dinamiche del settore di riferimento);
- un *report* di **affidabilità** del settore e uno personale del contribuente.

Convegno di aggiornamento

LE NUOVE FRONTIERE DELL'ACCERTAMENTO E DELLA RISCOSSIONE

Scopri le sedi in programmazione >

IMU E TRIBUTI LOCALI

I vincoli alle aliquote TASI

di **Fabio Garrini**

In vista della scadenza del saldo fissata al **18 dicembre** (il 16 cade infatti di sabato), i contribuenti devono procedere alla verifica delle **aliquote** deliberate dai Comuni per il calcolo del **conguaglio** relativo ai tributi locali IMU e TASI, dovuti complessivamente per il periodo d'imposta 2017.

Lo scorso giugno è stato infatti versato l'acconto sulla base dei parametri di calcolo approvati per lo scorso periodo d'imposta, il 2016, mentre la scadenza di fine anno è legata alla necessità di operare un **conguaglio** di quanto versato, prendendo a riferimento le **aliquote deliberate dai Comuni per il periodo d'imposta in corso**. Questo a patto che le delibere di fissazione delle aliquote siano state pubblicate sul sito del MEF entro lo scorso **28 ottobre**, in caso contrario si dovrà determinare anche la rata di dicembre sulla base delle aliquote già utilizzate per l'acconto, che saranno quindi implicitamente confermate anche per il 2017.

Le aliquote TASI

Mentre i Comuni hanno ampio margine di azione nella fissazione delle aliquote IMU (spesso collocandosi sulla parte alta della forbice consentita, compresa tra il 4,6 per mille e il 10,6 per mille), ai fini **TASI** sono previsti **numerosi vincoli**, che il contribuente deve conoscere al fine di non effettuare versamenti non dovuti ai fini dell'imposta sui servizi.

Il primo limite da tenere in considerazione è quello legato alla **verifica incrociata tra IMU e TASI**: per ciascun immobile, la somma delle aliquote relative alle due imposte non può superare **l'aliquota massima** consentita per l'IMU al 31 dicembre 2013. Occorre quindi far riferimento al limite del:

- **10,6 per mille** per la generalità degli immobili, ovvero
- **4 per mille** per le abitazioni principali, ovviamente nei casi dove il tributo è dovuto, come accade per i fabbricati di lusso censiti nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

Si ricorda che per il 2014 e 2015 era stata introdotta la possibilità a favore dei Comuni di derogare a tale limite nella fissazione dell'aliquota TASI, per un ammontare complessivamente non superiore allo **0,8 per mille**; tale possibilità è poi stata estesa anche ai periodi d'imposta 2016 e 2017, ma solo a favore dei Comuni che già l'avevano introdotta in precedenza e decidono di **mantenerla** e solo in relazione alle fattispecie già previste (ad esempio, chi l'aveva stabilita per l'abitazione principale, oggi diventata esente per previsione di Legge, non ha facoltà di "trasferirla" agli altri immobili).

Con riferimento ai **fabbricati rurali strumentali** è prevista un'aliquota massima dell'**1 per mille**. Per i Comuni in nessun caso è possibile superare detto limite, neppure azionando la citata deroga dello 0,8 per mille. Considerando che in relazione a detti immobili opera l'esenzione IMU, è evidente come sia particolarmente tenue il prelievo sui fabbricati impiegati in campo agricolo.

Per i **fabbricati invenduti delle imprese di costruzione**, destinati alla vendita ed in ogni caso non locati, è prevista un'aliquota dell'1 per mille, che il Comune può elevare sino al **2,5 per mille**, ovvero ridurre sino a zero; tali immobili, come noto, già dal 1° luglio 2013 sono esentati dal prelievo IMU.

Infine occorre ricordare che esiste una specifica ipotesi di riduzione a favore dei fabbricati dati in locazione con contratti agevolati; sia ai fini IMU che ai fini TASI è prevista una **riduzione al 75%** (quindi la decurtazione è pari al 25%) dell'aliquota stabilita per i fabbricati destinati a **locazione con canone concordato**. Da evidenziare che il Comune potrebbe aver previsto una specifica aliquota agevolata per gli immobili oggetto di locazione concordata, nel qual caso la riduzione si applica alla specifica aliquota decisa dal Comune per i fabbricati locati con tali contratti.



*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

Legittima la notifica della sentenza presso la sede dell'Agente Riscossione

di Angelo Ginex

La **notificazione della sentenza** di primo grado effettuata direttamente **alla sede dell'Agente della Riscossione**, anziché presso il procuratore costituito **ex articolo 285 c.p.c.**, è **valida e idonea a far decorrere il termine breve di impugnazione**, anche se il soggetto destinatario della notifica non è il legale rappresentante dell'ente. È questo l'interessante principio sancito dalla **Corte di Cassazione con sentenza del 20 novembre 2017, n. 27420**.

La vicenda trae origine dalla proposizione di un **ricorso in appello** avverso la decisione della competente Commissione tributaria provinciale, che aveva annullato le cartelle di pagamento impugnate dal contribuente. Tale gravame veniva dichiarato **inammissibile perché proposto oltre il termine breve di 60 giorni decorrente dalla data di notificazione della sentenza di primo grado effettuata direttamente alla parte**. Pertanto, l'Agente della Riscossione proponeva ricorso per cassazione, cui resisteva il contribuente con controricorso.

Nella pronuncia in commento, i Giudici di Piazza Cavour hanno rammentato, innanzitutto, come, secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza di legittimità, l'**articolo 49 D.Lgs. 546/1992**, richiamando solo alcune disposizioni del codice di procedura civile, rende applicabile anche l'**articolo 16 D.Lgs. 546/1992** (cfr., **Cass., sentenza n. 10474/2003**).

Quest'ultimo regola le modalità delle notificazioni degli atti del processo tributario e – in tale ambito – detta una disciplina speciale, in virtù della quale **è sempre consentita “la consegna a mani proprie”**, intendendosi in tal caso tutte le forme di notifica previste dagli **articoli 138 e 140 c.p.c.**, e la notifica a mezzo del servizio postale, a seguito delle quali l'atto venga comunque consegnato a mani proprie del destinatario.

A tal proposito, la Suprema Corte ha precisato che l'**espressione “mani proprie”**, secondo una stretta interpretazione letterale, imposta dalla natura processuale speciale della norma, **è da riferire esclusivamente alla parte** e, quindi, la consegna in mani proprie della parte rappresenta la modalità di comunicazione e notificazione di atti e provvedimenti alla quale si può sempre ricorrere.

Conseguentemente, **la notificazione della sentenza** della Commissione tributaria provinciale **a mani proprie** della parte o alla persona dalla stessa delegata, quand'anche nel giudizio “*a quo*” si sia costituita a mezzo di un difensore, **è valida ed idonea a fare decorrere il termine breve di impugnazione** previsto dall'**articolo 51, comma 1, D.Lgs. 546/1992** (cfr., *ex multis* **Cass.**,

sentenze nn. 3795/2016, 18936/2015, 7059/2017, 20570/2011 e 16234/2010).

Né può assumere alcuna valenza – secondo quanto affermato dalla Corte di Cassazione – la mancata indicazione, nella relata di notificazione, della **qualità del soggetto che riceve il plico** presso la sede dell'Agente della Riscossione, in quanto, ai fini della regolarità della notifica a persona giuridica mediante consegna a persona addetta alla sede **ex articolo 145, comma 1, c.p.c.**, senza che consti la previa infruttuosa ricerca del legale rappresentante e, successivamente, della persona incaricata di ricevere le notificazioni, **è sufficiente che il consegnatario si trovi presso la sede della persona giuridica destinataria non occasionalmente**, ma in virtù di un particolare rapporto che, non dovendo essere necessariamente di prestazione lavorativa, può risultare anche dall'incarico, pur se provvisorio e precario, di ricevere le notificazioni per conto della persona giuridica (cfr., **Cass., sentenza n. 14865/2012**).

Ne deriva che, se dalla relazione dell'ufficiale giudiziario risulti la presenza di una persona che si trova nei locali della sede, **si presume che tale persona sia addetta alla ricezione degli atti diretti alla persona giuridica**, anche se da questa non dipendente, avendo la società l'onere, per vincere la presunzione in parola, di provare che la stessa persona, oltre a non essere una sua dipendente, non è neppure addetta alla sede per non averne mai ricevuto incarico alcuno.

In virtù di quanto sopra, la Corte di Cassazione **rigettava il ricorso per cassazione**, condannando l'Agente della Riscossione al pagamento in favore del contribuente delle **spese processuali**, oltre al versamento dell'ulteriore importo a titolo di **contributo unificato ex articolo 13, comma 1-quater, D.P.R. 115/2002**.



Convegno di aggiornamento

LE NUOVE FRONTIERE DELL'ACCERTAMENTO E DELLA RISCOSSIONE

Scopri le sedi in programmazione >

ISTITUTI DEFLATTIVI

Avvisi di “anomalia” tra dati fatture e comunicazioni liquidazioni Iva

di **Raffaele Pellino**

In arrivo gli “avvisi” di anomalia per chi omette di presentare la **comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva**, sebbene abbia emesso fatture nel trimestre di riferimento.

Con il provvedimento 275294 dello scorso 28/11/2017, infatti, l’Agenzia delle Entrate stabilisce le modalità con le quali sono messe a disposizione del contribuente e della Guardia di Finanza (anche mediante l’utilizzo di strumenti informatici) le **informazioni derivanti dal “confronto” tra i dati delle fatture emesse e ricevute** (articolo 21, D.L. 78/2010), **trasmessi dagli stessi contribuenti e dai loro clienti** soggetti passivi Iva, e **quelli relativi alle comunicazioni delle liquidazioni periodiche**.

In particolare, saranno **destinatari della comunicazione in esame** coloro “*per i quali non è pervenuta la Comunicazione liquidazioni periodiche IVA per il trimestre di riferimento, sebbene risultino aver emesso fatture nello stesso periodo*”. Si tratta, quindi, delle informazioni dalle quali risulta che, per il trimestre di riferimento, sono stati comunicati i dati delle fatture, ma non risulta inviata la comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva.

Il provvedimento è attuativo delle disposizioni di cui all’ articolo 1, comma 636, della L. 190/2014 che, nell’ambito di “**nuove e più avanzate forme di comunicazione tra il contribuente e l’amministrazione fiscale**”, individuano le modalità con cui “*gli elementi e le informazioni in suo possesso..., acquisiti direttamente o pervenuti da terzi, relativi anche ai ricavi o compensi, ai redditi, al volume d’affari e al valore della produzione, a lui imputabili, alle agevolazioni, deduzioni o detrazioni, nonché ai crediti d’imposta, anche qualora gli stessi non risultino spettanti*” sono messi a disposizione del contribuente e della Guardia di Finanza.

Sul piano operativo, l’Agenzia delle Entrate trasmette, all’indirizzo di PEC “attivato” dal contribuente, una comunicazione riguardante le **anomalie** riscontrate contenente le seguenti informazioni:

- codice fiscale, denominazione, cognome e nome del contribuente;
- numero identificativo della comunicazione, anno d’imposta e trimestre di riferimento;
- codice atto;
- modalità attraverso cui consultare le informazioni di dettaglio relative all’anomalia riscontrata.

La stessa comunicazione e le relative informazioni “di dettaglio” sono consultabili nell’**area riservata** del portale delle Entrate, denominata “**La mia scrivania**”, in cui sono resi disponibili i seguenti dati:

1. data di elaborazione del prospetto;
2. numero dei documenti trasmessi dal contribuente e dai suoi clienti e fornitori per il trimestre di riferimento;
3. dati identificativi dei clienti e fornitori (denominazione/cognome e nome, identificativo estero/codice fiscale/partita Iva);
4. dati di dettaglio dei documenti emessi e ricevuti: tipo e numero documento; data di emissione e registrazione; imponibile/importo; aliquota Iva ed imposta; natura operazione; stato del documento (attivo, annullato, rettificato);
5. dati relativi al flusso di trasmissione (identificativo *file*, data di invio e numero della posizione del documento all’interno del *file*).

Indicazioni sul come mettersi in regola. A fronte di detta comunicazione, il contribuente, anche mediante gli intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni, può chiedere all’Agenzia delle Entrate **ulteriori informazioni** ovvero segnalare eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti.

Nel caso i rilievi del Fisco abbiano fondamento, il contribuente **può “regolarizzare”** gli errori o le omissioni commessi **mediante ravvedimento operoso** (articolo 13, D.Lgs. 472/1997), beneficiando così delle sanzioni “ridotte” in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni.

Tale comportamento potrà essere posto in essere **a prescindere** dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata ovvero che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo, di cui i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza, **salvo la notifica** di un atto di liquidazione, di irrogazione delle sanzioni o, in generale, di accertamento, nonché il ricevimento di comunicazioni di irregolarità (di cui agli articoli 36-*bis* del D.P.R. 600/1973 e 54-*bis* del D.P.R. 633/1972) e degli esiti del controllo formale (di cui all’articolo 36-*ter* del D.P.R. 600/1973).



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 >](#)

DIRITTO SOCIETARIO

L'aumento gratuito di capitale nelle Spa

di **Dottryna**



All'atto della costituzione di una società per azioni, i soci conferiscono beni e somme destinati a formare il c.d. capitale sociale, quale capitale di rischio iniziale. Nel corso della vita della società è data possibilità ai soci di incrementare l'importo del capitale sociale andando a modificare direttamente l'atto costitutivo.

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 analizza la disciplina civilistica che regola l'aumento gratuito del capitale sociale di una Spa.

A deliberare l'aumento gratuito di capitale nelle Spa sono i **soci** riuniti in **assemblea straordinaria**, oppure gli **amministratori** qualora venga loro **delegato** tale compito.

La **differenza** sostanziale rispetto all'aumento a pagamento risiede negli **strumenti utilizzati** al fine di aumentare il capitale.

Infatti **non vengono emessi nuovi strumenti finanziari** da far sottoscrivere a soci e terzi dietro il conferimento di denaro, beni o crediti, bensì, per aumentare il capitale, vengono semplicemente utilizzate le **riserve già esistenti** nel patrimonio sociale **senza necessità di ottenere ulteriori conferimenti** da parte dei **soci**.

Le **riserve utilizzabili** per l'aumento di capitale sociale gratuito sono le seguenti.

1. La riserva di sovrapprezzo delle azioni

Sono le somme percepite dalla società per l'emissione di azioni ad un prezzo superiore al loro valore nominale, comprese quelle derivate dalla conversione di obbligazioni. Pur non sussistendo limiti alla loro utilizzabilità per l'**aumento del capitale**, queste somme non possono essere **distribuite** fino a quando la **riserva legale** non abbia raggiunto **1/5 del capitale sociale** ([articolo 2431 cod. civ.](#))

2. **Le riserve di rivalutazione**
3. **Le riserve statuarie prive di una specifica destinazione (c.d. generiche)**
4. **Le riserve statuarie con una specifica destinazione** L'assemblea deve provvedere preliminarmente a **mutare la destinazione** indicata nello **statuto**.
5. **Le riserve facoltative** Accantonamenti generici che non sottostanno a particolari vincoli.
6. **Le riserve costituite dai versamenti dei soci** Sono le **somme apportate direttamente dai soci** (es. versamenti in conto capitale, in conto futuro aumento di capitale, a fondo perduto)
7. **La riserva legale** Per l'importo disponibile, ovvero eccedente il quinto del capitale sociale ([articolo 2430 cod. civ.](#)).

Il **Consiglio Notarile Triveneto**, con la [Massima n. H.G.32 del 9/12](#) ha tuttavia ritenuto che *“deve ritenersi ammissibile la delibera di aumento gratuito del capitale sociale da attuarsi mediante imputazione allo stesso, in tutto o in parte, della riserva legale, senza distinzione tra la parte di tale riserva ricompresa nei limiti del 20% del capitale e l'eventuale parte eccedente tale limite”*.

8. **Gli utili portati a nuovo**

Nella **delibera** devono essere indicate le **riserve da utilizzare per l'aumento**, l'importo da sottrarre e le **modalità** con cui verrà realizzato l'aumento.

In particolare, l'aumento di capitale gratuito può essere realizzato:

- mediante **emissione di nuove azioni**,
- mediante **aumento del valore nominale delle azioni in circolazione**.

Ai sensi dell'[articolo 2442, comma 2, cod. civ.](#), le **azioni di nuova emissione** devono avere le **stesse caratteristiche di quelle già in circolazione**, ovvero, devono essere dello **stesso tipo** (ordinarie, privilegiate, ecc.).

Le azioni così emesse vengono **distribuite gratuitamente** agli azionisti **in proporzione** a quelle **già possedute**, così da non alterare i rapporti di partecipazione all'interno della compagine sociale.

In questo caso **non opera** ovviamente la disciplina in materia di **diritto di opzione**, perché l'operazione non può modificare i **rapporti tra soci**.

Aumentare il valore nominale delle azioni in circolazione è la modalità più semplice per aumentare il capitale: la società **ritirerà i titoli** e li **sostituirà** con altri aventi **valore nominale maggiore**.

Nel caso in cui, invece, le **azioni** siano state **emesse senza valore nominale**, l'incremento avverrà semplicemente a seguito della modifica del **numeratore** del **rapporto** utilizzato per la determinazione del loro **valore (capitale sociale/numero azioni)**.



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

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



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