

**Edizione di mercoledì 13 dicembre 2017**

## **REDDITO IMPRESA E IRAP**

**Deducibilità delle spese di manutenzione secondo “derivazione” contabile**

di **Fabio Landuzzi**

## **IVA**

**Rimborso da split payment**

di **Sandro Cerato**

## **ACCERTAMENTO**

**Accertamento induttivo per le società a ristretta base familiare**

di **Marco Bargagli**

## **ENTI NON COMMERCIALI**

**Il 2018 anno delle scelte per le sportive – I° parte**

di **Guido Martinelli**

## **CONTENZIOSO**

**La procura alle liti nel processo tributario**

di **Dottryna**

## REDDITO IMPRESA E IRAP

---

### ***Deducibilità delle spese di manutenzione secondo “derivazione” contabile***

di **Fabio Landuzzi**

L'esatta **imputazione a bilancio di un componente reddituale** spiega effetti non solo sul piano civilistico, ma anche in ambito fiscale. Conseguentemente, è **illegittimo il disconoscimento** della deducibilità di un costo relativo alla **manutenzione di un bene strumentale** laddove lo stesso sia stato correttamente iscritto in bilancio come **costo di esercizio** e non, come invece sostenuto da parte dell'Amministrazione finanziaria, come **costo pluriennale**.

Questo il contenuto dell'arresto giurisprudenziale della **Commissione Tributaria Regionale della Campania**, con sentenza n. **8511 del 27 marzo 2017**, il quale si allinea peraltro al principio già affermato anche dalla **Corte di Cassazione** nella [sentenza n. 7885 del 2016](#).

In quest'ultima sentenza, la Cassazione aveva affrontato il caso di una spesa sostenuta da una società per il **rifacimento del tetto** dello stabilimento e per la **manutenzione di uno stampo**; la società aveva trattato tali spese come **costi di periodo**, e quindi non le aveva capitalizzate ad incremento del valore dei cespiti a cui si riferivano. L'Amministrazione finanziaria aveva invece eccepito la natura incrementativa delle spese sostenute e quindi la loro presunta natura pluriennale, contro la deduzione in un'unica soluzione nell'esercizio del loro sostenimento, che era derivata dal comportamento tenuto dalla società.

La Cassazione ha invece ribadito la **facoltà del redattore del bilancio** di decidere riguardo alla imputazione delle spese di manutenzione, alla luce delle prescrizioni contenute nel principio contabile **OIC 16**, se trattarle alla stregua di **manutenzioni “ordinarie”**, aventi quindi un **contenuto conservativo** del cespite a cui afferiscono, ovvero alla stregua di **manutenzioni “straordinarie”**, aventi un **contenuto incrementativo** in grado di produrre un **aumento significativo e misurabile** di **capacità**, di **produttività** o di **sicurezza** del cespite, o tale da **prolungarne la vita utile**.

La scelta compiuta dal redattore del bilancio, avuto riguardo alla corretta **qualificazione** delle spese, **classificazione** contabile e relativa **imputazione temporale**, non può quindi essere disconosciuta in sede fiscale.

La sentenza in commento si incardina in un filone di arresti giurisprudenziali interessanti, fra cui una menzione particolare la merita anche la sentenza della [Corte di Cassazione n. 382 del 2016](#) relativa ad un caso di spese di manutenzione straordinarie sostenute su di un **bene di terzi** condotto in locazione, che la società aveva capitalizzato per ammortizzarle poi lungo la

**durata del contratto sottostante.** Nel misurare il periodo di ammortamento, la società **non aveva tenuto conto del possibile rinnovo del contratto di locazione**, e tale comportamento era stato contestato dall'Amministrazione finanziaria.

I Giudici della Suprema Corte hanno invece riconosciuto che i costi di manutenzione straordinaria su immobili condotti in locazione devono essere dedotti sulla base della durata della locazione, anche non tenendo conto del periodo di rinnovo, atteso che **l'estensione a tale periodo non deve ritenersi automatica**, *“rientrando nella discrezionalità tecnica del contribuente, da ponderare in relazione alla residua possibilità di utilizzazione delle opere afferenti i costi in oggetto”*.

L'evoluzione giurisprudenziale recente, quindi, se associata anche alla nuova disciplina della **“derivazione rafforzata”** della determinazione del reddito d'impresa applicabile ai soggetti *OIC Adopter*, conferma la piena rilevanza fiscale delle scelte compiute in bilancio con riguardo al trattamento delle spese di manutenzione.



## IVA

---

### **Rimborso da split payment**

di **Sandro Cerato**

A partire dal **prossimo 1° gennaio**, anche i soggetti passivi che effettuano operazioni in *split payment* potranno ottenere i **rimborsi da conto fiscale direttamente senza transito dall'Agenzia della Riscossione**. È quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate nella recente [circolare 27/E/2017](#) con cui sono stati forniti i chiarimenti in merito all'estensione del **regime di scissione dei pagamenti** introdotta dal D.L. 50/2017 a partire dalle operazioni effettuate dal 1° luglio 2017. Tra le modifiche più significative vi è senza dubbio quella connessa **all'estensione dei soggetti destinatari** del regime in questione, poiché oltre alla pubblica Amministrazione sono ora coinvolte anche le società commerciali partecipate dalla P.A. e quelle quotate all'indice FTSE MIB (di cui agli elenchi pubblicati dal MEF). Da ciò deriva che coloro che effettuano cessioni di beni e prestazioni di servizi a favore dei predetti soggetti **dovranno emettere la fattura esponendo l'Iva ma con la dicitura "scissione dei pagamenti"** ([articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972](#)). È probabile che alla luce dell'estensione dell'ambito soggettivo dei destinatari dello *split payment* numerosi fornitori potranno vantare crediti Iva derivanti dal mancato incasso dell'Iva a debito per la quale il versamento è eseguito dal soggetto acquirente o committente. In tale ambito, oltre alla **possibilità di compensare tali crediti** se risultanti dalla dichiarazione annuale o dal modello TR, pur con i limiti e gli obblighi più stringenti introdotti dallo stesso D.L. 50/2017 (riduzione del limite a 5.000 ed estensione del visto di conformità anche alle istanze trimestrali), è prevista la **possibilità di ottenere il rimborso del credito Iva (trimestrale o annuale) in via prioritaria** sul presupposto di cui all'articolo 30, comma 2, lett. a), secondo cui sono ammessi al rimborso coloro che effettuano operazioni attive con aliquota media più bassa rispetto a quella relativa all'Iva assolta sugli acquisti. Nel computo delle **operazioni attive**, quelle rientranti nel **regime di scissione dei pagamenti sono considerate operazioni con aliquota zero**. Tuttavia, è bene ricordare che, a differenza di altre fattispecie di rimborso prioritario (ad esempio per coloro che effettuano operazioni in regime di inversione contabile), è stabilito che i rimborsi in questione sono erogati, in **via prioritaria per un ammontare non superiore a quello complessivo dell'imposta applicata alle operazioni di cui all'articolo 17-ter del D.P.R. 633/1972**, "effettuate nel periodo in cui si è avuta l'eccedenza d'imposta detraibile oggetto della richiesta di rimborso". In buona sostanza, è dunque possibile che il rimborso da "*split payment*" sia prioritario esclusivamente per una sola quota dell'importo, mentre la restante parte rimane soggetta all'esecuzione ordinaria ([circolare 15/E/2015](#)). Altro aspetto da evidenziare è la circostanza che per il **rimborso Iva per effetto di operazioni in split payment** non si richiede il rispetto delle altre condizioni stabilite dall'[articolo 2 del D.M. 22.03.2007](#) che individua le condizioni per essere ammessi al rimborso dell'eccedenza detraibile in via prioritaria. In buona sostanza, secondo le previsioni del citato [D.M. 20.02.2015](#) (applicabile ai rimborsi prioritari chiesti da contribuenti che hanno effettuato operazioni nei confronti delle pubbliche Amministrazioni), **non è**

**necessario**, ai fini del rimborso prioritario, che siano rispettate le altre condizioni di cui al citato [articolo 2 del D.M. 22.03.2007](#), ed in particolare che: **l'attività sia esercitata da almeno tre anni**, l'eccedenza detraibile richiesta a rimborso sia pari o superiore ad euro 10.000,00 in caso di rimborso annuale (oppure ad euro 3.000,00 in caso di rimborso trimestrale), e infine l'eccedenza detraibile chiesta a rimborso sia pari o superiore al 10% dell'importo complessivo dell'imposta assolta sugli acquisti e sulle importazioni effettuate nell'anno (o nel trimestre di riferimento).



Seminario di specializzazione

**CASI PRATICI DI REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT**

Scopri le sedi in programmazione >

## ACCERTAMENTO

---

### ***Accertamento induttivo per le società a ristretta base familiare***

di **Marco Bargagli**

Ai fini delle **imposte sui redditi**, ai sensi dell'[articolo 39, primo comma, lett. d\) del D.P.R. 600/1973](#), nell'ambito del **c.d. accertamento analitico – induttivo**, l'ufficio procede alla **rettifica del reddito d'impresa delle persone fisiche** se l'**incompletezza**, la **falsità** o l'**inesattezza** degli **elementi indicati nella dichiarazione** e nei **relativi allegati** risulta dall'**ispezione delle scritture contabili** o da **altre verifiche** ovvero dal **controllo della completezza, esattezza** e veridicità delle **registrazioni contabili** sulla **scorta delle fatture** e **degli altri atti e documenti relativi all'impresa**, nonché dei dati e delle notizie raccolti dall'ufficio.

In buona sostanza, partendo dalle **risultanze desumibili dalle scritture contabili**, l'Amministrazione finanziaria, sulla base di “**presunzioni semplici**”, connotate dai requisiti di **gravità, precisione e concordanza**, può **constatare l'esistenza di attività non dichiarate** (ipotesi di **ricavi in nero**) ossia l'**inesistenza di passività dichiarate** (ipotesi di **costi non deducibili**), **ricostruendo induttivamente il reddito**.

Come chiarito dalla [circolare del 23 maggio 1978 n. 29](#) – **Min. Finanze – Tasse e Imposte Indirette sugli Affari**, “*il fondamento delle **presunzioni semplici** non deve essere il risultato di un'induzione arbitraria di sospetto o di semplici indizi concorrenti, bensì la **valutazione complessiva e globale** di tutti gli **elementi certi** che, dando origine alla **presunzione stessa**, permettono di risalire dal fatto noto al fatto ignoto*”.

A questo punto occorre delineare esattamente le caratteristiche delle **differenti forme di accertamento presuntivo** operate da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In particolare:

- con l'**accertamento analitico – induttivo**, l'ufficio agisce sulla base di “**presunzioni semplici**” (gravi, precise e concordanti), ma è tenuto a **completare il quadro indiziario** con **ulteriori dati e notizie** comprovanti l'**evasione fiscale**;
- con l'**accertamento induttivo “puro”**, l'ufficio può anche operare sulla base di sole “**presunzioni semplicissime**” non necessariamente connotate dai requisiti di gravità, precisione e concordanza, tenuto conto della **totale inattendibilità della contabilità** (es. nei casi di un **evasore totale**).

L'accertamento **induttivo “puro”** è disciplinato dall'articolo dell'[articolo 39, secondo comma, lett. d\) del D.P.R. 600/1973](#), in base al quale l'ufficio delle imposte **determina il reddito d'impresa** sulla base dei dati e delle notizie **comunque raccolti o venuti a sua conoscenza**, con

**facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili** e di avvalersi anche di **presunzioni semplicissime** prive dei citati requisiti che caratterizzano le presunzioni semplici.

Tale ultima forma di accertamento può essere utilizzata quando le **omissioni e le false o inesatte indicazioni accertate**, ovvero le **irregolarità formali delle scritture contabili** risultanti dal **verbale di ispezione**, sono così **gravi, numerose e ripetute** da **rendere inattendibili nel loro complesso le scritture contabili**.

In merito, si segnala che **l'accertamento di tipo induttivo** può riguardare anche la **presunzione di distribuzione di utili** a carico delle società a **ristretta base azionaria**.

Sul punto la Corte di Cassazione, con la [sentenza n. 24531 del 24 settembre 2007](#), ha confermato che l'Amministrazione finanziaria **può presumere** che i soci di un'impresa a **ristretta base familiare** abbiano percepito **"utili occulti"** poi utilizzati per operare un **notevole aumento di capitale a favore della persona giuridica**.

Nel caso esaminato, infatti, la **presunzione di distribuzione di utili** avveniva sulla base di una **"presunzione semplice"** (connotata dai noti requisiti di **gravità precisione e concordanza**), tenuto conto che i soci **non disponevano autonomamente** di propri redditi che – potenzialmente – potevano essere conferiti nella società.

In particolare, gli ermellini hanno rilevato che: *"i fatti rilevati dall'Ufficio e posti a fondamento dell'accertamento, ovvero il **considerevole aumento di capitale della società costituita a base familiare da soci, che risultano fiscalmente nullatenenti**, ha generato nell'Ufficio la presunzione che, in effetti, l'aumento di capitale **nascondesse l'occultamento fiscale di redditi societari poi tradotti in aumento di capitale**".*

Quanto sopra, continua la Corte, costituisce presunzione – **sia pure semplice** – che imponeva ai contribuenti di dare conto, in qualche modo, della **provenienza del denaro oggetto dell'aumento di capitale**.



Convegno di aggiornamento

**LE NUOVE FRONTIERE DELL'ACCERTAMENTO E DELLA RISCOSSIONE**

Scopri le sedi in programmazione >



## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Il 2018 anno delle scelte per le sportive – I° parte***

di **Guido Martinelli**

L'ingresso nell'ordinamento della nuova **società sportiva dilettantistica lucrativa**, ad opera della legge di Bilancio 2018, ancora in corso di studio, impone a tutti i sodalizi sportivi una serie di considerazioni, scelte e opzioni che proveremo ad analizzare.

In via preliminare non possiamo fare a meno di **stigmatizzare** un legislatore che **evita di inserire lo sport in un provvedimento cornice come la riforma del terzo settore** e continua a smuoverne "pezzetti" con le varie leggi finanziarie che si succedono annualmente.

Va comunque precisato che detta riforma, come già ricordato in precedenti contributi, non lascia immune il mondo dello sport.

Infatti, **per le associazioni sportive dilettantistiche** (d'ora in avanti ASD. Ricordiamo che detto acronimo è creazione della prassi, mentre quelli di ETS – ente del terzo settore -, ODV – organizzazione di volontariato -; APS – associazione di promozione sociale – sono espressamente previsti e resi obbligatori dal legislatore del codice del terzo settore, anch'esso CTS), **si aprono tre strade. La prima** è quella di mantenere **solo l'iscrizione nel registro CONI "nuova versione"**.

In tal caso si continuerà a poter godere del **"panel"** di agevolazioni fino ad oggi previsto e che qui si sintetizza:

1. **defiscalizzazione** dei **corrispettivi specifici** versati da soci o tesserati alla Federazione sportiva, ente di promozione sportiva o disciplina sportiva di affiliazione;
2. L. 398/1991 (semplificazioni contabili e determinazione forfetaria delle imposte sui redditi e dell'Iva da versare);
3. agevolazioni fiscali, previdenziali e assicurative nei confronti dei **compensi** corrisposti sia ai soggetti che svolgono esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche sia ai collaboratori con funzioni amministrativo-gestionali;
4. presunzione di **spesa pubblicitaria** dei corrispettivi per sponsorizzazione fino a € 200.000 (possibilità che le aziende *sponsor* possono dedurre integralmente come spesa l'investimento promo – pubblicitario fatto dal proprio reddito);
5. esclusione da **imposta sulla pubblicità** della cartellonistica collocata all'interno di impianti con capienza non superiore a 3.000 posti;
6. esclusione dall'applicazione della norma sulla **perdita della natura di ente non commerciale** in presenza di proventi commerciali superiori a quelli istituzionali, cosicché l'Amministrazione finanziaria non consideri più l'ente non commerciale con



- conseguente perdita di ogni agevolazione;
7. esclusione dall'applicazione della **tassa sulle concessioni governative**;
  8. applicazione dell'imposta di **registro** a misura fissa;
  9. detrazioni dall'imposta per **contributi** erogati da persone fisiche ad associazioni sportive dilettantistiche fino ad un massimo di € 1.500 annui;
  10. detrazione delle spese di **iscrizione** ai corsi fino a € 210 annui;
  11. riduzione dell'**accisa gas metano**;
  12. **5 per mille**.

La seconda è la possibilità per le ASD di "entrare nel terzo settore" semplicemente **chiedendo l'iscrizione nella sezione "g) altri enti del terzo settore"** del registro unico nazionale di cui all'[articolo 46 primo comma del CTS](#), oppure, **terza ipotesi**, avendone i requisiti specifici di cui all'[articolo 35](#), come APS.

In entrambi i casi diventando, rispettivamente, una ETS o APS che, come attività di interesse generale, svolge quella indicata all'articolo 5 primo comma lett. t) "*organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche*".

**Scelta analoga** dovrà essere compiuta, sia pure non a breve, da quelle **ASD che siano anche iscritte nei registri delle ONLUS**. Infatti, la vigente disciplina di cui all'[articolo 10 e seguenti del D.Lgs. 460/1997](#) sarà definitivamente **abrogata** dal periodo di imposta successivo alla definitiva entrata in vigore del registro unico del terzo settore. Entro quella data le sportive ONLUS dovranno collocarsi anch'esse in una delle tre fattispecie sopra descritte.

Ma quali saranno i **vantaggi** o gli svantaggi di una collocazione delle sportive all'interno del nuovo CTS?

Iniziamo ad esaminare i vantaggi "**extra fiscali**" che si conseguirebbero. **L'applicazione delle norme** di cui agli [articoli 55 e 56](#) in materia di **rapporto con gli enti pubblici** e degli [articoli 67 – 71](#) (**accesso al credito agevolato e al fondo sociale europeo, facilitazioni nell'utilizzo di locali, strutture della pubblica amministrazione, autorizzazioni temporanee per la somministrazione, privilegio sui crediti**), nonché il **diritto di godere dei servizi che saranno erogati dai centri di servizio per il volontariato e delle risorse finanziarie** previste dagli [articoli 72 – 75 del CTS](#).

**Difficilmente, invece, potranno accedere ai titoli di solidarietà** di cui all'[articolo 77](#) in quanto questi sono riservati, come forma di finanziamento, agli enti del terzo settore "non commerciali" e, per la specificità dell'attività svolta dalle sportive, si ritiene che poche di esse, quali ETS, potranno essere ritenute "non commerciali" sulla base dei parametri di cui all'[articolo 79 CTS](#).

Seminario di specializzazione

## **FOCUS SUGLI STATUTI E I CONTRATTI NELLO SPORT 2018**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## CONTENZIOSO

### *La procura alle liti nel processo tributario*

di Dottryna



Ai sensi dell'articolo 83 c.p.c. la facoltà di proporre domande in giudizio (c.d. ius postulandi) viene conferita al difensore con la procura alle liti, che è un negozio giuridico unilaterale con cui il difensore viene investito del potere di rappresentare e difendere la parte in giudizio.

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 il caso della revoca della procura.

La **procura alle liti**, che deve essere **sottoscritta** dalla parte e dal difensore abilitato, il quale **autentica** la firma del conferente l'incarico, **può essere** di due tipi: **generale o speciale**.

La **procura generale** è quella avente ad **oggetto**, in via indeterminata, **tutte le possibili liti del contribuente** e deve essere conferita per iscritto con **atto pubblico o scrittura privata autenticata**.

La **procura speciale** è invece quella avente ad oggetto la **singola lite**, una **fase del giudizio** o un **determinato atto processuale** e può essere conferita con **atto pubblico o scrittura privata autenticata, in calce o a margine degli atti** con i quali la parte fa il suo ingresso nel processo oppure **oralmente** in udienza.

L'**incarico** di assistenza tecnica di cui all'[articolo 12, comma 7, D.Lgs. 546/1992](#) può essere **conferito**:

- **con atto pubblico** (è tale l'atto redatto, nel rispetto di determinate formalità, da un notaio o da altro pubblico ufficiale autorizzato ad attribuirgli pubblica fede ex [articolo 2699 cod.civ.](#));
- **con scrittura privata autenticata** (è tale la scrittura la cui sottoscrizione è stata autenticata da un notaio o da altro pubblico ufficiale ex [articolo 2703 cod.civ.](#));
- **in calce o a margine di un atto** (vale a dire, rispettivamente, subito dopo l'ultimo rigo

dell'ultima pagina dell'atto cui viene apposta o sulla parte laterale della prima pagina dell'atto medesimo);

- **oralmente** (ovvero, nel corso dell'udienza pubblica e se ne dà atto a verbale).

Ex [articolo 85 c.p.c.](#) la **procura alle liti** può essere sempre **revocata** dalla parte e il difensore può sempre **rinunciarvi**. Tuttavia, esse non hanno **effetto** nei confronti dell'altra parte finché non sia avvenuta la **sostituzione del difensore**.

Quindi, il **difensore** revocato o che ha manifestato rinuncia al mandato **conserva la rappresentanza legale** per tutti gli atti processuali **fino a quando** non si sia provveduto alla sua **sostituzione** con un **altro difensore**.

Qui di seguito si propone un **facsimile** di revoca della procura.

#### ATTO DI REVOCA DELLA PROCURA ALLE LITI

sottoscritto Sig. .... C.F. .... nato il ..... residente ..... alla  
 ..... (oppure) Sig. .... C.F. .... nato il ..... residente ..... alla  
 ..... in qualità di legale rappresentante della società ..... con sede in ..... alla  
 ..... ) dichiara di revocare con decorrenza dal ..... la procura generale/speciale al/di  
 conferire/Avv./Dott./Rag. .... (C.F. ....) (p.e.c.: ..... fax ..... studio ..... alla  
 via ..... con atto del .....

Luogo e data

Firma del revocante



*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 >**