

Edizione di lunedì 11 febbraio 2019

IVA

Credito Iva 2018: limiti e modalità di utilizzo in compensazione

di **Alessandro Bonuzzi**

DICHIARAZIONI

Modello Redditi PF 2019 e introduzione degli Isa

di **Federica Furlani**

IVA

Accesso ad una manifestazione educativa: luogo impositivo

di **Marco Peirola**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Nuova disciplina per le Cfc con il recepimento della Direttiva Atad

di **Fabio Landuzzi**

ACCERTAMENTO

La definizione del Pvc non è preclusa dall'accertamento

di **Angelo Ginex**

IVA

Credito Iva 2018: limiti e modalità di utilizzo in compensazione

di **Alessandro Bonuzzi**

Con l'approvazione del **modello Iva 2019**, avvenuta nel mese di gennaio, **dallo scorso 1° febbraio e fino al 30 aprile 2019** è possibile **presentare** la dichiarazione relativa all'anno 2018.

La data di invio del modello potrebbe influenzare l'utilizzo in **compensazione orizzontale** del credito Iva ivi emergente. Ciò accade allorquando l'eccedenza positiva d'imposta che si intende utilizzare è di **importo superiore a 5.000 euro**. In tal caso, infatti, il **credito Iva 2018** può essere utilizzato in compensazione orizzontale solo **dopo che siano decorsi 10 giorni dalla presentazione** del modello Iva 2019, previa apposizione del **visto di conformità**.

Pertanto, se la dichiarazione Iva relativa al 2018 fosse stata trasmessa già in data 1° febbraio 2019, l'utilizzo in compensazione dell'eccedenza a credito 2018 può essere effettuato dall'**11 febbraio 2019**.

Invece, non opera **alcun vincolo** quando il credito Iva 2018 è compensato per un importo **non superiore a 5.000 euro**. L'utilizzo orizzontale può avvenire **fin dal 1° gennaio 2019**, senza l'obbligo di apposizione del visto di conformità.

Inoltre, quando la compensazione è effettuata in modo **verticale** – Iva da Iva – **non trova applicazione alcuna limitazione**. A tal riguardo, però, va ricordato che la [circolare 29/E/2010](#) ha precisato che *“le compensazioni che non soggiacciono alle limitazioni ... sono **esclusivamente quelle utilizzate per il pagamento di un debito della medesima imposta**, relativo ad un **periodo successivo** rispetto a quello di maturazione del credito”*. Sicché è impreciso affermare che tutte le compensazioni Iva da Iva sono verticali, poiché l'utilizzo del **credito Iva del I° trimestre del 2019** per pagare il **saldo Iva a debito del 2018** rappresenta una **compensazione orizzontale**.

Per quanto riguarda le **modalità di versamento**, la compensazione orizzontale deve necessariamente transitare dal **modello F24** e, atteso che ci si sta riferendo a **soggetti passivi Iva**, la delega di pagamento va presentata utilizzando esclusivamente i **servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate** (Entratel o Fisconline), indipendentemente dall'importo del credito compensato.

La [risoluzione 68/E/2017](#), all'allegato numero 2, riporta l'elenco dei **codici tributo** il cui utilizzo in compensazione necessita, per i soli titolari di partita Iva, dell'utilizzo dei servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate. In particolare, nel documento viene precisato che se in sede di compilazione del **modello F24**, in corrispondenza della colonna *“importi a debito versati”*, è esposto il **codice tributo “2002”** [*Ires – acconto seconda rata o acconto in unica*

soluzione] per euro 10.000 e in corrispondenza della colonna “*importi a credito compensati*” sono esposti, ciascuno per euro 5.000, i codici tributo:

- “2003” [*Ires – saldo*] e
- “6099” [*credito Iva – dichiarazione annuale*],

il contribuente **deve utilizzare** Entratel o Fisconline. Ciò in quanto il pagamento dell’acconto Ires avviene, sebbene solo in parte, mediante una **compensazione orizzontale**, atteso l’utilizzo del credito annuale Iva.

Sempre in relazione alla compensazione orizzontale, occorre ricordare la possibilità dell’Agenzia delle entrate di **sospendere, fino a 30 giorni**, l’esecuzione dei modelli F24 relativi a compensazioni che presentano **profili di rischio (provvedimento 28.8.2018)**, i quali possono derivare:

- dalla tipologia del **debito** pagato;
- dalla tipologia del **credito** compensato;
- dalla **coerenza** dei dati presenti nella delega di pagamento;
- dai **dati** presenti nell’Anagrafe tributaria o comunque resi disponibili da altri enti pubblici, relativi al soggetto pagante;
- da **analoghe compensazioni** precedentemente effettuate;
- dalla presenza di **debiti iscritti a ruolo di importo superiore a 1.500 euro**. Va infatti ricordato che, ai sensi dell’[articolo 31, comma 1, D.L. 78/2010](#), la compensazione orizzontale di crediti relativi alle imposte erariali è **vietata** fino a concorrenza dell’importo dei **debiti**, di **ammontare superiore a 1.500 euro, iscritti a ruolo** per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è **scaduto** il termine di pagamento.

Infine, quando si effettua una compensazione orizzontale, anche relativa a un credito Iva, è sempre necessario rispettare il **plafond annuale massimo** fissato in misura pari a **700.000 euro**.

COMPENSAZIONE CREDITO IVA 2018		
VERTICALE	ORIZZONTALE	
Nessuna limitazione	Fino a 5.000 euro	Sopra i 5.000 euro
	- No visto di conformità - No presentazione dichiarazione Iva	- Visto di conformità - Presentazione dichiarazione Iva - Dal decimo giorno successivo alla presentazione della dichiarazione Iva
	- Presentazione F24 utilizzando Entratel/Fisconline - Divieto fino a concorrenza di debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti di importo superiore a 1.500 euro - Sospensione dell'F24 fino a 30 giorni da parte dell'Agenzia delle entrate - Plafond annuale massimo di 700.000 euro	

Seminario di specializzazione

REVERSE CHARGE E SPLIT PAYMENT

Scopri le sedi in programmazione >

DICHIARAZIONI

Modello Redditi PF 2019 e introduzione degli Isa

di **Federica Furlani**

L'introduzione degli **Indici sintetici di affidabilità** per gli esercenti di attività di impresa, arti o professioni, con i quali l'Agenzia delle Entrate vuole favorire l'assolvimento degli obblighi tributari e incentivare l'emersione spontanea di redditi imponibili, ha comportato un **adeguamento dei modelli dichiarativi 2019**.

Ricordiamo che gli **Isa** sono indicatori che, misurando attraverso un **metodo statistico-economico**, dati e informazioni relativi a più periodi d'imposta, forniscono una **sintesi** di valori tramite la quale sarà possibile verificare la **normalità** e la **coerenza** della **gestione professionale o aziendale dei contribuenti**, consentendo a quei contribuenti che risultano **"affidabili"**, l'accesso a **benefici premiali**.

Le novità a livello dichiarativo, per quanto riguarda il **modello Redditi PF 2019**, riguardano:

- l'**eliminazione**, nel rigo **RE1/RG1/RF1** delle caselle **"Studi di settore: cause di esclusione"**, **"Studi di settore: cause di inapplicabilità"** e **"Parametri: cause di esclusione"** e l'introduzione della casella **"ISA: cause di esclusione"** che deve essere compilata, indicando l'apposito codice, dai soggetti per i quali operano le seguenti cause di esclusione dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale;
1. **inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;**
 2. **cessazione dell'attività** nel corso del periodo d'imposta;
 3. ammontare di ricavi dichiarati di cui all'[articolo 85, comma 1, Tuir](#) esclusi quelli di cui alla lettera c), d) ed e) o compensi di cui all'[articolo 54, comma 1, Tuir](#), **superiore a € 5.164.569** (i relativi decreti di approvazione possono prevedere che ai ricavi o ai compensi debbano essere sommati o sottratti **ulteriori componenti di reddito**)
 4. **periodo di non normale svolgimento dell'attività;**
 5. determinazione del reddito con **criteri "forfetari"**;
 6. classificazione in una **categoria reddituale diversa** da quella prevista dal quadro degli elementi contabili contenuto nel Modello Isa approvato per l'attività esercitata;
 7. **esercizio di due o più attività di impresa**, non rientranti nel medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, qualora l'importo dei **ricavi dichiarati** relativi alle **attività non rientranti** tra quelle prese in considerazione dall'indice sintetico di affidabilità fiscale relativo all'attività prevalente **superi il 30%** dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (**deve essere compilato il Modello Isa**);
 8. **enti del Terzo settore non commerciali** che optano per la **determinazione forfetaria** del reddito di impresa ai sensi dell'[articolo 80 D.Lgs. 117/2017](#);

9. **organizzazioni di volontariato e associazioni di promozione sociale** che applicano il **regime forfetario** ai sensi dell'[articolo 86 D.Lgs. 117/2017](#);
 10. **imprese sociali** di cui al **Lgs. 117/2017**;
 11. **società cooperative, società consortili e consorzi** che operano **esclusivamente** a favore delle imprese **socie** o **associate** e **società cooperative** costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
- il rinomino del rigo **RF2 “Componenti positivi annotati nelle scritture contabili (Isa)”**;
 - l'eliminazione nel **rigo RE5/RG5/RF12** (Compensi/Ricavi non annotati) delle colonne **“Parametri e Studi di settore”** e **“Maggiorazione”** e l'inserimento della colonna **“Isa”** per indicare gli **ulteriori componenti positivi** rilevanti ai fini del miglioramento del proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale;
 - la modifica del **rigo RQ80** (Ulteriori componenti positivi ai fini Iva – Indici sintetici di affidabilità fiscale), nel quale vanno indicati gli **ulteriori componenti positivi**, non risultanti dalle scritture contabili, per migliorare il proprio profilo di affidabilità, cui corrisponde un maggior **volume di affari ai fini Iva**.

Il contribuente, tramite l'applicazione degli Indici, può quindi verificare, **in fase dichiarativa**, il **proprio grado di affidabilità fiscale** in base al posizionamento su una **scala da 1 a 10**.

Per migliorare il proprio grado di affidabilità, è prevista la possibilità per i contribuenti interessati di indicare nelle dichiarazioni fiscali **ulteriori componenti positivi (RE5/RG5/RF12)**, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, ai fini Irap ed, in termini di maggior volume di affari, ai fini Iva (**RQ80**).

In relazione ai **diversi livelli di affidabilità fiscale** conseguenti all'applicazione degli Isa, determinati anche per effetto dell'indicazione di ulteriori **componenti positivi**, sono infatti riconosciuti i seguenti benefici premiali:

- esonero dall'apposizione del **visto di conformità** per la compensazione di **crediti** per un importo **non superiore a € 50.000 annui** relativamente all'**imposta sul valore aggiunto** e per un importo non superiore a **€ 20.000 annui** relativamente alle **imposte dirette** e all'imposta regionale sulle attività produttive;
- **esonero dall'apposizione del visto di conformità** ovvero dalla prestazione della garanzia per i **rimborsi dell'imposta sul valore aggiunto** per un importo **non superiore a € 50.000 annui**;
- **esclusione** dell'applicazione della disciplina delle **società non operative**, anche ai fini di quanto previsto al secondo periodo dell'[articolo 2, comma 36-decies, D.L. 138/2011](#), convertito, con modificazioni, dalla **148/2011**;
- **esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici** di cui all'[articolo 39, comma 1, lett. d\), secondo periodo, D.P.R. 600/1973](#), e all'[articolo 54, comma 2, secondo periodo, D.P.R. 633/1972](#);
- **anticipazione** di almeno un anno, con graduazione in funzione del **livello di affidabilità**,

dei termini di decadenza per l'**attività di accertamento** del “comparto” delle imposte dirette e per l'Iva;

- l'**esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo** di cui all'[articolo 38 D.P.R. 600/1973](#), a condizione che il **reddito complessivo accertabile** non ecceda di **due terzi** il reddito dichiarato.

Master di specializzazione

**LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE
DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA**

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Accesso ad una manifestazione educativa: luogo impositivo

di **Marco Peirola**

La Corte di giustizia si pronuncerà sulla portata dell'[articolo 53 Direttiva 2006/112/CE](#), corrispondente all'[articolo 7-quinquies, lett. b\), D.P.R. 633/1972](#), secondo cui **“il luogo delle prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative o affini, quali fiere ed esposizioni, e servizi accessori connessi con l'accesso prestati a un soggetto passivo è il luogo in cui tali manifestazioni si svolgono effettivamente”**.

Il tema, che costituisce oggetto della **causa C-647/17 (Srf konsulterna)**, è quello dell'individuazione del luogo impositivo del **seminario organizzato da una società svedese i cui partecipanti sono operatori economici anch'essi svedesi**.

Siccome **l'evento si svolge in altro Stato membro**, si è posta la questione se il medesimo debba essere assoggettato a Iva in base al criterio del **luogo di esecuzione** della prestazione, di cui al citato [articolo 53 Direttiva 2006/112/CE](#), oppure in applicazione della **regola territoriale generale** dell'[articolo 44](#) della stessa **Direttiva 2006/112/CE**, che considera i **servizi cd. “generici”** come territorialmente rilevanti nel Paese di stabilimento del committente.

L'individuazione del **criterio territoriale** in concreto applicabile è determinante nel caso di specie, in quanto la prestazione è tassata in Svezia privilegiando la **natura generica della prestazione**, mentre dando rilievo alla deroga territoriale si delocalizza la prestazione nello Stato membro in cui si svolge il seminario.

Dall'[articolo 53 Direttiva 2006/112/CE](#) si desume che i servizi elencati dalla norma, se resi nei **rapporti “B2B”**, sono attratti nel “criterio-base” del committente, ad eccezione dei servizi connessi all'accesso alle manifestazioni e dei servizi accessori connessi con l'accesso, per i quali il **requisito della territorialità** è sempre definito in funzione del **luogo di materiale esecuzione**.

A tale riguardo, un utile contributo all'individuazione dei servizi da ultimo citati è fornito dagli [articoli 32, par. 1, e 33 Regolamento UE 282/2011](#), in base ai quali:

- **i servizi aventi per oggetto l'accesso alle manifestazioni** “comprendono la prestazione di servizi le cui caratteristiche essenziali consistono nel concedere un diritto d'accesso ad una manifestazione in cambio di un biglietto o di un corrispettivo, ivi compreso un corrispettivo sotto forma di abbonamento, di biglietto stagionale o di quota periodica”; nel novero dei servizi in esame il **2 dell'articolo 32** comprende, tra gli altri, il **diritto d'accesso a spettacoli, rappresentazioni teatrali, fiere, concerti, manifestazioni sportive e**

manifestazioni educative e scientifiche, mentre il successivo **par. 3 esclude** che possa essere considerato “servizio relativo all’accesso a una manifestazione” l’**utilizzo degli impianti**, sportivi o di altro tipo, a fronte del pagamento di **quote di iscrizione**;

- i **servizi accessori all’accesso alle manifestazioni** devono essere forniti separatamente (e dietro corrispettivo) allo spettatore della manifestazione e comprendono, in particolare, l’utilizzazione di spogliatoi o impianti sanitari ma escludono i semplici servizi di intermediari relativi alla vendita di biglietti.

Nella fattispecie di cui alla **causa C-647/17**, il problema che, in buona sostanza, si pone è stabilire quale sia l’**oggetto della prestazione resa dalla società svedese**, cioè l’**accesso al seminario** o l’**organizzazione del seminario stesso**.

Nelle conclusioni presentate dall’Avvocato generale presso la Corte di giustizia il 10 gennaio 2019, tale aspetto è ben rappresentato nei punti 53-60, ove si rileva che “*la chiave per interpretare l’articolo 53 risiede nell’enfasi che tale disposizione pone sui singoli partecipanti. Tale impostazione è indirettamente confermata dall’articolo 33 del regolamento n. 282/2011, che fa riferimento ai servizi forniti «alla persona che assiste a una manifestazione» (...). Di conseguenza, la caratteristica essenziale dei servizi che rientrano nell’articolo 53 consiste nel **fornire a una o più persone il diritto di accedere ai locali in cui si svolge una manifestazione educativa**. Si può ritenere che il **pagamento del corrispettivo sia effettuato in cambio della concessione a un certo numero di persone del diritto ad accedere a una determinata manifestazione**. In pratica, pertanto, quando l’organizzatore di una manifestazione gestisce il numero di persone legittimate ad accedere ed esige da soggetti passivi il pagamento di un corrispettivo per l’accesso, è probabile che tale manifestazione rientri nell’ambito di applicazione dell’articolo 53 della direttiva 2006/112/CE*”.

Al contrario, prosegue l’Avvocato UE, “*la **fornitura di una manifestazione in quanto tale, vale a dire un servizio che consiste nell’organizzare o nell’ospitare una manifestazione educativa e nel commercializzarla nel suo complesso** esula dall’articolo 53. Ciò potrebbe avvenire, ad esempio, quando un servizio consiste nella vendita di un **corso o di un seminario preconfezionati a un soggetto passivo**, in vista della sua ulteriore rivendita ad altri soggetti passivi o al fine di offrirlo, congiuntamente, a un gruppo più o meno definito (ad esempio, ai membri del personale e ai familiari che li accompagnano), anche nel caso in cui la capacità complessiva sia già definita*”. Inoltre, “*quando l’«accesso» a una manifestazione costituisce uno dei numerosi elementi di una **prestazione composta** (e, quindi, non può essere considerato come il suo elemento essenziale), tale servizio dovrebbe essere **soggetto, nel suo complesso, alla regola generale** di cui all’articolo 44. Tale sarebbe il caso, ad esempio, di un servizio che consiste nell’organizzare un viaggio di lavoro per il capo contabile di una società, che comprende non solo la partecipazione a una conferenza formativa, ma anche pasti, sistemazione in albergo e una serie di visite ad attrazioni turistiche*”.

Dalle considerazioni esposte, l’Avvocato generale trae la **conclusione** (corretta) che, “*allorché l’organizzatore di una manifestazione educativa venda il **servizio di realizzazione di tale manifestazione**, nel suo complesso, a un terzo, a un datore di lavoro che intenda offrire ai propri dipendenti una formazione interna o al proprietario di un centro conferenze che intenda commercializzare egli stesso tale manifestazione, **tale operazione esula dall’articolo 53** ed è*

assoggettata ad imposta ai sensi dell'articolo 44. Per contro, nel caso in cui il soggetto passivo che ha acquisito tale manifestazione «chiavi in mano» **(ri)venda i posti disponibili** a un altro soggetto passivo, a un prezzo che dipende essenzialmente dal numero di persone partecipanti, l'«**accesso**» a tale manifestazione costituisce l'**essenza di tale servizio** e, di conseguenza, **si applica l'articolo 53**. Analogamente, qualora un datore di lavoro che abbia acquistato la fornitura di servizi relativa a una manifestazione si renda conto che la sala conferenze in cui avrà luogo tale manifestazione potrebbe ospitare più persone oltre ai propri dipendenti e decida di vendere i posti restanti a uno o più soggetti passivi e (ovviamente) applichi un prezzo per ogni persona ammessa, anche tale o tali operazioni saranno **assoggettate all'articolo 53**".

In definitiva, ritornando al caso materiale, occorre comprendere se, alla luce delle circostanze che caratterizzano la fattispecie, non emergenti dai fatti di causa, il servizio reso dalla società svedese sia il **diritto di accesso al seminario o, piuttosto, un servizio complesso in cui il diritto di accesso sia l'elemento principale**.

Alla Corte viene, pertanto, suggerito di risolvere la questione nel modo seguente: "L'espressione «**prestazioni di servizi per l'accesso a manifestazioni (...) educative**», di cui all'articolo 53 della direttiva del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto dovrebbe essere interpretata nel senso che **concerne unicamente i servizi prestati a soggetti passivi il cui elemento essenziale consiste nella vendita di diritti individuali di accesso** a un seminario professionale educativo della durata di uno o più giorni, allorché tale seminario si svolga in un luogo determinato e il suo contenuto sia definito in anticipo, aspetti il cui accertamento spetta al giudice del rinvio. È **irrelevante** che: i) tutti i clienti rendano disponibili al prestatore informazioni quali i loro dati di **identificazione fiscale**; ii) il servizio in questione richieda l'iscrizione o il **pagamento anticipati**; iii) tale servizio sia offerto unicamente a un **determinato gruppo o al pubblico generale**; e iv) il fatto che tale servizio, se sottoposto a tassazione nello Stato membro in cui la manifestazione in questione si svolge, determini un **onere amministrativo supplementare in capo al prestatore o ai suoi clienti**".

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

**IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO TRA PECULIARITÀ,
INTERROGATIVI ED OPPORTUNITÀ**

Scopri le sedi in programmazione >

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Nuova disciplina per le Cfc con il recepimento della Direttiva Atad

di **Fabio Landuzzi**

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale n. 300 del 28 dicembre 2018 del **D.Lgs. 142/2018** è stata data attuazione alla **Direttiva UE 2016/1164** (c.d. “*Anti Tax Avoidance Directive*” – in sigla “**Atad**”).

Fra le varie modifiche contenute nel provvedimento legislativo vi è anche la **revisione integrale** della disciplina in materia di “**imprese estere controllate**” (c.d. **Cfc**) mediante la sostituzione dell'attuale testo dell'[articolo 167 Tuir](#) con una nuova formulazione.

La nuova disciplina è **entrata in vigore dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018**; per cui, di norma, per i soggetti “solari” la nuova disciplina sulle Cfc si applica a partire dal 2019. Vediamone quindi i **tratti principali**.

La modifica di fondo che si trae dalla nuova formulazione dell'[articolo 167 Tuir](#) è che **scompare la distinzione** fra il regime delle c.d. **Cfc “black list”** e quello più generale riferito alle c.d. **Cfc “white list”**. Secondo la nuova disciplina si configura ora **un unico regime per le Cfc**, indipendentemente dalla loro localizzazione, quando ricorrono **congiuntamente due requisiti**:

1. l'impresa estera è assoggettata a **tassazione “effettiva” inferiore alla metà** di quella a cui sarebbe stata soggetta ove fosse stata residente in Italia; e
2. **oltre 1/3 dei proventi** realizzati dall'impresa estera rientra nella categoria dei **d. “passive income”** così come è definita in **7 punti** contenuti nell'[articolo 167, comma 4, Tuir](#).

Quanto al **primo requisito** (il livello di tassazione dell'impresa estera), la novità più rilevante è che ora torna a farsi riferimento alla **tassazione “effettiva”** e non più a quella “**nominale**”.

Quanto alla verifica della **tassazione effettiva**, si ritiene che questa dovrà essere compiuta **avuto riguardo alla sola Ires**; depone in questa direzione il testo della **relazione illustrativa** al **D.Lgs. 142/2018** che, nel fare riferimento al **confronto** tra il **tax rate estero** e quello **nazionale**, riguardo a quest'ultimo precisa che il calcolo andrà compiuto rideterminando il reddito dell'impresa estera secondo le disposizioni fiscali italiane che sarebbero applicabili al reddito lordo risultante dal bilancio dell'impresa estera, e operando quindi **un confronto “che riguarda, sul fronte della tassazione virtuale interna, l'imposta sul reddito delle società (Ires)”**.

Con riferimento al **secondo requisito** (la prevalenza di proventi da “*passive income*”), come anticipato, all'[articolo 167, comma 4, Tuir](#) sono elencate le **categorie** che appartengono a tale

definizione. In breve:

1. **interessi** o redditi generati da **attivi finanziari**,
2. **canoni** o redditi generati da **proprietà intellettuali**,
3. **dividendi** e redditi generati dalla **cessione di partecipazioni**,
4. redditi da **leasing finanziari**,
5. redditi da **attività assicurativa, bancaria** e altre attività finanziarie,
6. proventi derivanti da operazioni di **compravendita di beni con valore economico aggiunto scarso o nullo** effettuate con **soggetti appartenenti allo stesso gruppo**,
7. proventi derivanti da **prestazioni di servizi con valore economico aggiunto scarso o nullo** effettuate a favore di **soggetti appartenenti allo stesso gruppo**.

Si può da subito osservare che la **corretta identificazione**, e soprattutto la delimitazione, di queste due ultime categorie di proventi rende auspicabile un intervento interpretativo circostanziato, per evitare l'insorgere di **possibile contenzioso**.

Desta tuttavia **qualche perplessità** il fatto che, con riferimento alle prestazioni di servizi (di cui al succitato n. 7), la norma richiama le **indicazioni contenute nel D.M. 14.05.2018** con particolare riferimento ai **“servizi infragruppo a basso valore aggiunto” (articolo 7)**.

Quanto alla **disapplicazione** del regime Cfc, la norma prevede che questa possa ricorrere laddove il contribuente **dimostri** – volendo, anche a mezzo **interpello preventivo** all'Agenzia delle Entrate – che l'impresa controllata estera svolge una **“attività economica effettiva, mediante l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali”**.

È chiaro che a questo riguardo – facendo riferimento al concetto di **“attività economica effettiva”** e non più di “attività industriale e commerciale” – si porrà il tema molto delicato della valutazione dell'**adeguatezza della struttura organizzativa** dell'impresa estera rispetto all'**attività in concreto svolta**, una questione come noto molto dibattuta, soprattutto per le società **holding di partecipazione**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

LA DISCIPLINA CFC E IL RIMPATRIO DEGLI UTILI ESTERI

Scopri le sedi in programmazione >

ACCERTAMENTO

La definizione del Pvc non è preclusa dall'accertamento

di Angelo Ginex

Non ha alcun effetto preclusivo sulla **definizione agevolata del processo verbale di constatazione** la notifica al contribuente, successivamente alla data del 24.10.2018, dell'avviso di accertamento avente ad oggetto le medesime violazioni constatate nel processo verbale.

È questo il chiarimento offerto dall'Agenzia delle Entrate con la [risposta n. 19 del 30 gennaio 2019](#) alla domanda di interpello ex [articolo 11, comma 1, lett. a\), L. 212/2000](#) proposta da un contribuente in relazione alla definizione agevolata dei processi verbali di constatazione prevista dall'[articolo 1 D.L. 119/2018](#).

Innanzitutto, si rammenta che la norma citata ha introdotto la possibilità di **definire in modo agevolato il contenuto integrale dei processi verbali di constatazione** redatti ai sensi dell'[articolo 24 L. 4/1929](#) e **consegnati entro il 24 ottobre 2018**, presentando la dichiarazione omessa oppure quella integrativa in relazione a ciascun periodo d'imposta e versando soltanto le imposte autoliquidate, senza l'applicazione di sanzioni e interessi.

Come noto, la misura agevolativa in parola prevede che possano essere **oggetto di regolarizzazione** le violazioni contestate in materia di:

1. **imposte sui redditi e addizionali, contributi previdenziali, ritenute, imposte sostitutive, Irap, Ivie, Ivafe ed Iva;**
2. **risorse proprie tradizionali UE** (in tal caso, saranno dovuti anche gli interessi di mora, previsti dall'[articolo 114, paragrafo 1, Regolamento UE 952/2013](#) del Parlamento europeo e del Consiglio del 9 ottobre 2013 e decorrenti dall'1 maggio 2016, fatto salvo quanto previsto ai paragrafi 3 e 4 dello stesso articolo).

Costituisce invece **causa di esclusione** dalla definizione agevolata dei PVC la **notifica** di un **avviso di accertamento** o consegna di un invito al contraddittorio **prima del 24.10.2018**.

Le **dichiarazioni di regolarizzazione** delle violazioni constatate nei verbali devono essere:

1. **inoltrate entro il 31 maggio 2019**, con le modalità stabilite dal **provvedimento prot. n. 17776/2019** del Direttore dell'Agenzia delle Entrate;
2. relative a violazioni attinenti ai **periodi di imposta** per i quali **non siano scaduti i termini per l'accertamento** ai fini delle imposte dirette ([articolo 43 D.P.R. 600/1973](#)) e dell'Iva ([articolo 57 D.P.R. 633/1972](#)).

Ebbene, venendo alla fattispecie prospettata con la domanda di interpello in rassegna, il contribuente istante, dopo aver precisato di essere stato **destinatario** sia di un processo verbale di constatazione, a seguito di un controllo sugli studi di settore dal quale erano emersi rilievi per costi indeducibili, sia di un **avviso di accertamento successivamente alla data del 24.10.2018**, chiede di conoscere:

- se possa beneficiare della definizione agevolata dei processi verbali di constatazione di cui all'[articolo 1 D.L. 119/2018](#), presentando apposita dichiarazione ed effettuando il relativo versamento in unica soluzione o della prima rata entro il termine del **31 maggio 2019**;
- in caso di risposta affermativa al primo quesito, se si renda necessario o utile presentare **istanza di accertamento con adesione** e, eventualmente, **impugnare l'avviso di accertamento**, nelle more del perfezionamento della suddetta definizione agevolata.

Ebbene, l'Agenzia delle Entrate, richiamando il **provvedimento prot. n. 17776/2019**, intervenuto successivamente al caso concreto esposto con l'interpello in disamina e già risolutivo della questione, ha chiarito *expressis verbis* che **la definizione del processo verbale di constatazione prevale sulle attività di accertamento poste in essere successivamente**, e quindi che **non** hanno alcun effetto **preclusivo**:

- sia la notifica di un **avviso di accertamento** avente ad oggetto le medesime violazioni constatate nel processo verbale;
- sia la presentazione di un'**istanza di accertamento con adesione** ex [articolo 6, comma 2, D.Lgs. 218/1997](#), riguardante il medesimo avviso di accertamento, nonché la sua impugnazione. Tali procedimenti, tuttavia, non devono essere stati già conclusi, in particolare, con altre forme di definizione agevolata.

In definitiva, pertanto, **gli effetti della definizione agevolata dei Pvc di cui all'[articolo 1 D.L. 119/2018](#), in caso di avvenuto perfezionamento, prevalgono sulle eventuali, successive attività di accertamento**, anche in caso di mancata impugnazione dell'atto e di scadenza del relativo termine. Dette attività, *a contrariis*, restano efficaci in caso di **mancato perfezionamento della definizione agevolata**.

Seminario di specializzazione

**IL D.L. 119/2018: LE POSSIBILITÀ OFFERTE AL
CONTRIBUENTE IN LITE COL FISCO**

Scopri le sedi in programmazione >