

**Edizione di martedì 19 febbraio 2019**

## **IVA**

**Da ordinario a forfettario: quando versare l'Iva da rettifica "a sfavore"**

di **Cristoforo Florio**

## **CRISI D'IMPRESA**

**Il nuovo codice della crisi di impresa e dell'insolvenza – II° parte**

di **Andrea Silla**

## **AGEVOLAZIONI**

**Bonus R&S: la certificazione contabile anticipa l'utilizzo del credito**

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **CONTENZIOSO**

**Definizione liti pendenti: pubblicati modello e istruzioni**

di **Lucia Recchioni**

## **FISCALITÀ INTERNAZIONALE**

**Spese per servizi infragruppo e rilevanza della certificazione del revisore**

di **Fabio Landuzzi**

## **VIAGGI E TEMPO LIBERO**

**Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico**

di **Andrea Valiotto**

## IVA

---

### ***Da ordinario a forfettario: quando versare l'Iva da rettifica "a sfavore"***

di **Cristoforo Florio**

Nonostante le nuove **cause di esclusione** introdotte dalla **L. 145/2018** (c.d. "**Legge di Bilancio 2019**"), l'aumento a **65.000 euro** del limite di **ricavi/compensi** operato dal richiamato provvedimento ha **ampliato la platea di soggetti** che stanno accedendo al c.d. "regime forfettario".

Per i soggetti già in attività, il passaggio dal **regime Iva ordinario** a quello **forfettario** ha comportato numerosi calcoli di convenienza, tra cui va menzionata la valutazione circa **l'impatto economico della rettifica della detrazione Iva**, ove sia richiesta ai sensi delle disposizioni di legge vigenti. Infatti, in base a quanto disposto dall'[articolo 1, comma 61, L. 190/2014](#), il passaggio dalle regole ordinarie di applicazione dell'Iva al regime forfettario **può comportare l'obbligo di operare la rettifica** della detrazione Iva ai sensi dell'[articolo 19-bis.2 D.P.R. 633/1972](#).

Nel prosieguo si riepilogano i punti chiave della disciplina in questione, con particolare riguardo alla **scadenza e alle modalità di versamento dell'Iva risultante dalla rettifica** della detrazione che scaturisce dal suddetto cambio di regime.

Come regola generale è noto che la **detrazione dell'Iva** viene operata dal contribuente immediatamente al momento dell'acquisto di un bene o di un servizio, **in funzione dell'afferenza di questi ultimi ad operazioni soggette ad Iva** (o assimilate). Tuttavia, laddove i suddetti beni e servizi siano poi successivamente **utilizzati per effettuare operazioni esenti o non soggette ad Iva** (fatta eccezione per alcune operazioni "attive" che, pur non recando l'applicazione dell'Iva, **non** determinano conseguenze sulla **detrazione**, quali quelle elencate all'[articolo 19, comma 3, D.P.R. 633/1972](#)), **l'imposta originariamente detratta deve essere, in tutto o in parte, riversata all'Erario**, dovendosi rettificare la detrazione a suo tempo effettuata. In sostanza, il meccanismo è finalizzato ad evitare che i suddetti beni e/o servizi arrivino allo stadio del consumo finale senza applicazione dell'Iva.

La **rettifica della detrazione Iva** ha dunque una **funzione "correttiva"**, preservando la coerenza tra la **detrazione** operata dal soggetto passivo al momento dell'acquisto ed il successivo **assoggettamento ad Iva** delle cessioni/prestazioni effettuate dal medesimo soggetto.

Con specifico riferimento all'ipotesi del passaggio dal **regime Iva ordinario** al **regime forfettario** risulta applicabile la tipologia di **rettifica della detrazione Iva** di cui all'[articolo](#)

[19-bis.2, comma 3, D.P.R. 633/1972.](#)

In base a tale norma, se intervengono **mutamenti nel regime fiscale** delle **operazioni attive**, la **rettifica** è eseguita limitatamente ai **beni** ed ai **servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati** e, per i beni **ammortizzabili**, è eseguita **se non sono trascorsi 4 anni (9 anni per i fabbricati e le aree fabbricabili)** da quello della loro **entrata in funzione**.

Il **passaggio al forfettario** costituisce, per l'appunto, ipotesi di "**mutamento nel regime fiscale delle operazioni attive**"; il contribuente che abbia optato per tale cambiamento, infatti, **non esercita più la rivalsa dell'Iva relativamente alle operazioni attive che effettua** ([articolo 1, comma 58, L. 190/2014](#)) e, pertanto, deve verificare se **riversare**, in tutto o in parte, l'Iva precedentemente portata in **detrazione**.

In particolare, la **verifica** andrà effettuata relativamente:

1. ai **beni e/o servizi non ancora ceduti o non ancora utilizzati** al momento del passaggio al forfettario (si pensi, ad es., alle **rimanenze di magazzino** oppure ai **canoni di leasing anticipati**) ed
2. ai **beni ammortizzabili** se, al momento del passaggio al forfettario, **non è trascorso il quinquennio (decennio in caso di immobili)** dalla loro **entrata in funzione** (anno di entrata in funzione e i 4 anni successivi o, per gli immobili, i 9 anni successivi).

La norma speciale di cui all'[articolo 1, comma 61, L. 190/2014](#) prevede che, in caso di passaggio da regime Iva ordinario a forfettario, la rettifica Iva deve essere operata **nella dichiarazione Iva dell'ultimo anno di applicazione delle regole ordinarie**.

Esemplificando, quindi, nel caso di **cambio** operato a partire dal 2019, la rettifica della detrazione andrà operata relativamente all'**ultimo anno di applicazione delle regole ordinarie** (nell'esempio proposto, il 2018) e, pertanto, la rettifica andrà effettuata nella **dichiarazione Iva relativa a tale periodo** (dichiarazione Iva 2019 – periodo 2018).

A questo punto occorre comprendere **quale sia il termine per il versamento dell'Iva che scaturisce da tale rettifica**.

A tal fine, si consideri preliminarmente il seguente **esempio numerico**:

1. **Iva a debito 2018** pari a 200;
2. **Iva a credito 2018** pari a 100;
3. **Versamenti Iva 2018 effettuati** pari a 100;
4. **Rettifica della detrazione Iva** pari a 20 in conseguenza del **passaggio dal regime Iva ordinario al regime forfettario** a decorrere dal 1° gennaio 2019.

L'importo dell'Iva da rettificare **va inserito – con segno negativo – nel rigo VF70 della dichiarazione annuale Iva 2019 – periodo 2018**. Tale operazione va a **diminuire**, cioè,

l'ammontare dell'Iva complessivamente **detraibile** nell'anno, indicata nel successivo **rigo VF71 "IVA ammessa in detrazione"**.

Dunque, nell'esemplificazione proposta, a seguito della contrapposizione tra l'**Iva a debito** 2018 (pari a 200) (**rigo VL1 "Iva a debito"**) e l'**Iva complessivamente detraibile** 2018 (pari a 80, calcolata come differenza tra Iva detraibile di 100 e rettifica della detrazione di 20) (**rigo VL2 "Iva detraibile"**), verrà a generarsi **un saldo Iva a debito per l'anno 2018 pari a 20**, che sarà esposto nel **rigo VL38 "Totale Iva dovuta"** (l'originaria differenza tra Iva a debito, pari a 200, e Iva a credito, pari a 100, è infatti già stata "coperta" dai versamenti 2018 effettuati, pari a 100).

L'**Iva da rettifica della detrazione** a seguito del passaggio in regime forfettario **confluisce, dunque, nel saldo annuale Iva** che avrà le **consuete modalità di versamento (unica soluzione entro il 16 marzo 2019 oppure a rate** maggiorando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima oppure in **unica soluzione entro il 30 giugno** con la **maggiorazione dello 0,40%** per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo oppure, infine, **a rate** a partire dal **30 giugno**, maggiorando dapprima l'importo da versare con lo 0,40% per ogni mese o frazione di mese successivi al 16 marzo e quindi aumentando dello 0,33% mensile l'importo di ogni rata successiva alla prima).

L'importo della rettifica da detrazione **non assume dunque rilevanza autonoma** e, pertanto, **non deve essere necessariamente versato in un'unica soluzione** ma segue le regole ordinarie di versamento del saldo annuale Iva, come sopra sintetizzate.

Sul punto sarebbe in ogni caso opportuno una **conferma ufficiale**. Il dubbio sorge, infatti, in quanto la "**circolare** madre" sui forfettari ([circolare AdE 10/E/2016](#)) aveva specificato che la rettifica va eseguita "(...) *nella dichiarazione Iva dell'ultimo anno di applicazione delle regole ordinarie e il versamento dell'eventuale importo a debito va operato in un'unica soluzione* (...)". Tuttavia, tale indicazione **non è supportata in alcun modo dalla norma di legge relativa ai forfettari**, la quale si limita a prevedere che nel passaggio da regime Iva ordinario al regime forfettario il contribuente deve operare la rettifica della detrazione.

Il passaggio della sopra citata **circolare** sembra piuttosto un "refuso", dovuto al richiamo a precedenti normative: in particolare, alle disposizioni relative ai soggetti c.d. "minimi" di cui all'[articolo 1, commi da 96 a 117, L. 244/2007](#) ed ai soggetti nel regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità, di cui all'[articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011](#), per i quali, contrariamente ai forfettari, esistevano **due specifiche disposizioni (articolo 1, comma 101, L. 244/2007 e articolo 7, comma 1, lett. f), D.M. 02.01.2008)** che prevedevano il **versamento dell'Iva da rettifica** in conseguenza di passaggio da regime Iva ordinario a regime dei "minimi" **in un'unica soluzione ovvero in cinque rate annuali di pari importo senza applicazione degli interessi** (da effettuarsi utilizzando l'apposito **codice tributo 6497** istituito con la [risoluzione AdE 80/E/2008](#)).

Seminario di specializzazione

# LA FISCALITÀ NELL'E-COMMERCE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## CRISI D'IMPRESA

---

### ***Il nuovo codice della crisi di impresa e dell'insolvenza – II° parte***

di **Andrea Silla**

Dopo l'analisi avviata con il [precedente contributo](#), proseguiamo l'approfondimento delle **novità** introdotte con il **codice della crisi di impresa e dell'insolvenza** che troveranno applicazione nei **prossimi mesi**.

#### [Articolo 363 e articolo 364 D.Lgs. 14/2019](#)

L'[articolo 363 D.Lgs. 14/2019](#) prevede l'emissione, da parte dell'**Inps** e dell'**Inail**, della c.d. "**Certificazione dei debiti contributivi e per premi assicurativi**".

Tale **certificazione** sarà emessa su richiesta del **debitore** o del **Tribunale** e nella stessa verranno specificati i **crediti** vantati dai suddetti Enti nei confronti del **debitore** a titolo di **contributi e premi assicurativi**.

Gli Enti sopra indicati, entro **novanta giorni** dall'entrata in vigore dell'[articolo 363 D.Lgs. 14/2019](#), e quindi entro metà giugno 2019, definiranno i **contenuti della comunicazione** ed i **tempi per il rilascio del certificato unico**.

Si tratta, quindi, di una norma che rende più **agevole** l'**istruttoria** nei procedimenti di regolazione della crisi e dell'insolvenza.

Analogamente, l'[articolo 364 D.Lgs. 14/2019](#) prevede l'emissione della "**Certificazione dei debiti tributari**". Infatti gli **Uffici dell'Amministrazione finanziaria** e degli Enti preposti all'accertamento dei tributi di loro competenza rilasceranno, su richiesta del debitore o del Tribunale, un **certificato unico** sull'esistenza di **debiti risultanti dai rispettivi atti**, dalle **contestazioni** in corso e da quelle già definite per le quali i debiti non siano stati soddisfatti. Anche l'**Agenzia delle entrate**, come l'**Inps** e l'**Inail** ([articolo 363 D.Lgs. 14/2019](#)) adotterà, entro **novanta giorni** dalla data di entrata in vigore dell'[articolo 364](#), con proprio **provvedimento**, **modelli per la certificazione dei carichi pendenti**, risultanti al sistema informativo dell'anagrafe tributaria, e dell'esistenza di **contestazioni**. Verranno fornite sia le istruzioni agli uffici locali dell'Agenzia delle entrate competenti che un **fac-simile di richiesta delle certificazioni**.

#### [Articolo 366 D.Lgs. 14/2019](#)

Tale disposizione modifica l'articolo 147 del Testo unico in materia di spese di Giustizia relativamente al recupero delle spese in caso di **revoca della dichiarazione di apertura della liquidazione giudiziale** (già **fallimento**). Viene precisato che:

- le **spese della procedura** e il **compenso del curatore** sono **a carico del creditore istante** quando ha **chiesto con colpa** la dichiarazione di apertura della liquidazione giudiziale;
- **sono a carico del debitore persona fisica**, se con il suo comportamento ha dato **causa alla dichiarazione di apertura** della liquidazione giudiziale.
- la **Corte di appello**, quando **revocherà la liquidazione giudiziale**, accerterà se l'apertura della procedura è **imputabile al creditore o al debitore**.

La disposizione mira a stabilire un **criterio chiaro di individuazione** del **soggetto tenuto a farsi carico delle spese di giustizia** e ad agevolare il **curatore**, il quale non ha titolo per partecipare personalmente al giudizio di reclamo, nel recupero del compenso liquidatogli dal Tribunale.

Le disposizioni sopra precisate sono applicabili in caso di **revoca dei fallimenti** adottati con provvedimento emesso ex [articolo 18 R.D. 267/1942](#) (c.d. Legge Fallimentare). È quindi una **disposizione transitoria di immediata applicabilità** alle revoche delle dichiarazioni di fallimento.

L'analisi delle novità introdotte proseguirà con i **successivi contributi**.



## AGEVOLAZIONI

---

### ***Bonus R&S: la certificazione contabile anticipa l'utilizzo del credito***

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

L'[articolo 1, commi da 70 a 72, L. 145/2018](#) ha apportato diverse modifiche al **credito per la ricerca e sviluppo**, che vertono sostanzialmente in un'unica direzione: **una stretta sul credito**.

L'agevolazione, disposta dall'[articolo 3 D.L. 145/2013](#), prevede l'attribuzione di un credito d'imposta per le spese **sostenute in eccedenza** rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015. A seguito delle modifiche apportate dalla **Legge di bilancio 2019** la misura del credito è **scesa dal 50% al 25%** (per la maggior parte delle voci di spesa agevolabili) entro il **limite massimo di 10 milioni di euro** su base annuale, in luogo della precedente soglia posta a 20 milioni di euro.

A decorrere **dal periodo d'imposta 2019** l'agevolazione resta fruibile nella **misura del 50% solo per le spese riferite**:

- al personale dipendente **titolare di un rapporto di lavoro subordinato**, anche a tempo determinato, direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo – [a\), comma 6, D.L. 145/2013](#), **modificata** dalla **L. 145/2018**;
- a **contratti stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati** per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta, ovvero contratti stipulati con *start-up* innovative, e con imprese rientranti nella definizione di Pmi innovative, per il diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili al credito d'imposta, a condizione, in entrambi i casi, che non si tratti di imprese appartenenti al **medesimo gruppo dell'impresa committente** – [c\) comma 6, DL 145/2013](#), **modificata** dalla **L. 145/2018**.

Passano, invece, al **25% tutte le altre tipologie** di spese agevolabili:

- il personale titolare di un **rapporto di lavoro autonomo**, o comunque diverso dal lavoro subordinato, direttamente impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo – **a-bis) comma 6, D.L. 145/2013**, **inserita** dalla **L. 145/2018**;
- le quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di **strumenti e attrezzature di laboratorio**, nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti stabiliti con **M. 31.12.1988**, in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo, e comunque con un costo unitario non inferiore a 2.000 euro al netto dell'Iva – **lett. b) comma 6, D.L. 145/2013**, **invariata**;



- i **contratti stipulati con imprese** diverse da quelle indicate nella **c)** per il **diretto svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo** ammissibili al credito d'imposta a condizione che **non** si tratti di imprese appartenenti al **medesimo gruppo** dell'impresa committente – **lett. c-bis), comma 6, DL 145/2013, inserita dalla L. 145/2018;**
- **competenze tecniche e privative industriali** relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne – **[d\), comma 6, D.L. 145/2013](#), invariata;**
- **materiali, forniture e altri prodotti analoghi direttamente impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo** anche per la realizzazione di **prototipi o impianti pilota** relativi alle fasi della ricerca industriale e dello sviluppo sperimentale. La presente lettera non si applica nel caso in cui l'inclusione del costo dei beni ivi previsti tra le spese ammissibili comporti una riduzione dell'eccedenza agevolabile – **d-bis), comma 6, D.L. 145/2013, inserita dalla L. 145/2018.**

La Legge di bilancio 2019 è intervenuta, inoltre, sugli **obblighi di certificazione contabile**, riscrivendo il **comma 11** dell'[articolo 3 D.L. 145/2013](#) e modificando il **comma 8** del medesimo decreto.

Il **bonus ricerca e sviluppo** richiede **un'apposita documentazione contabile certificata** dal soggetto incaricato della revisione legale. Per le imprese non obbligate per legge alla revisione legale dei conti, la certificazione è rilasciata da un **revisore legale dei conti** o da una **società di revisione legale dei conti, iscritti nella sezione A** del registro di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 39/2010](#); in quest'ultimo caso, le spese sostenute per adempiere all'obbligo di certificazione della documentazione contabile sono riconosciute **in aumento del credito d'imposta** per un importo non superiore a **5.000 euro**, mentre **le imprese con bilancio certificato restano esentati da tali obblighi.**

Il credito d'imposta deve essere esposto nella relativa dichiarazione dei redditi ed è **utilizzabile esclusivamente in compensazione**, ai sensi dell'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), **a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in cui sono stati sostenuti i costi, subordinatamente all'avvenuto adempimento degli obblighi di certificazione.**

Inoltre, la **Legge di bilancio 2019** inserisce il nuovo **comma 11-bis, [articolo 3 D.L. 145/2013](#)** che prevede l'onere per le imprese beneficiarie di **redigere e conservare una relazione tecnica** che illustri le finalità, i contenuti e i risultati delle attività di ricerca e sviluppo svolte in ciascun periodo d'imposta in relazione ai progetti o ai sotto progetti in corso di realizzazione. Qualora le attività di ricerca siano **commissionate a soggetti terzi**, la relazione deve essere redatta e rilasciata dal soggetto commissionario che esegue le attività in questione.

Per espressa previsione dell'[articolo 1, comma 71, L. 145/2018](#), l'onere di certificazione *ante* utilizzo del credito e l'obbligo di redazione di una relazione tecnica a carico dell'impresa **beneficiaria decorrono dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.**

In altri termini, le modifiche riguardanti gli oneri formali e documentali a carico dell'impresa

beneficiaria trovano applicazione anche per le imprese che intendono **utilizzare il credito d'imposta dal 1° gennaio 2019**, con riferimento al **bonus maturato nel periodo d'imposta 2018**.

**In precedenza**, tale documentazione doveva essere certificata entro la data di approvazione del bilancio ovvero, per i soggetti non tenuti all'approvazione del bilancio, **entro il termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio** di effettuazione degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo.



## CONTENZIOSO

---

### ***Definizione liti pendenti: pubblicati modello e istruzioni***

di **Lucia Recchioni**

Sono stati **diffusi**, nella giornata di ieri, il [modello e le relative istruzioni](#) per procedere alla **definizione agevolata delle liti pendenti** prevista dal **D.L. 119/2018**.

Il **modello** dovrà essere presentato all'**Agenzia delle entrate** entro il prossimo **31.05.2019**: sarà a tal fine necessario inviare una **distinta domanda di definizione** con riferimento a **ciascuna controversia tributaria autonoma**, ossia relativa al **singolo atto impugnato**.

La **trasmissione deve essere effettuata**:

1. **direttamente**, dai contribuenti abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate;
2. **incaricando un soggetto abilitato**;
3. recandosi presso uno degli Uffici territoriali di una qualunque Direzione provinciale dell'Agenzia delle entrate, che attesta la **presentazione diretta della domanda** consegnando al contribuente la **stampa del numero di protocollo attribuito**.

**Non** sono invece ammesse **modalità di presentazione diverse** da quelle appena richiamate: la domanda, pertanto, **non** può essere inviata mediante **raccomandata A/R** e nemmeno **a mezzo pec**.

Deve essere tuttavia segnalato che, ad oggi, **non è ancora disponibile** il servizio *web* per procedere alla **compilazione on line** e alla **trasmissione telematica della domanda di definizione**; sarà a tal fine necessario attendere successiva comunicazione da parte dell'Agenzia delle entrate.

Il pagamento degli importi dovuti può avvenire **in un'unica soluzione** o in un numero massimo di **venti rate trimestrali**; **non** è però ammesso il pagamento **rateale** se gli importi da versare **non superano mille euro**.

Il versamento della **prima rata o dell'intero importo** dovrà avvenire entro il **31.05.2019**. Con successiva **risoluzione** saranno quindi indicati i **codici tributo** utili per il versamento, dovendo tuttavia ricordare, a tal proposito, che è esclusa, in questi casi, la possibilità di **compensazione**.

La definizione si perfeziona col **pagamento integrale dell'importo netto dovuto** o della **prima rata** e con la **presentazione della domanda** entro le richiamate scadenze.

Proprio con riferimento alle **modalità di determinazione dell'importo dovuto** non possono

tuttavia non essere sottolineate alcune perplessità.

Il modello richiede infatti la compilazione di un apposito campo, denominato “**Modalità di definizione**”, nel quale indicare, con un **codice da 1 a 10** lo **stato della controversia**: tale codice inciderà quindi sulla determinazione del **valore** da indicare nel campo “**Importo lordo dovuto**”.

Le istruzioni precisano che deve essere indicato il **codice “1”** se l'**Agenzia delle entrate** “è risultata **vincitrice nell’ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata alla data del 24 ottobre 2018** ovvero in caso di **ricorso notificato, alla stessa data, all’Agenzia delle entrate ma a tale data non ancora depositato o trasmesso alla segreteria della Commissione tributaria provinciale** (per le province di Trento e di Bolzano, Commissione tributaria di primo grado); **in tal caso, l’importo lordo dovuto per la definizione è pari al valore della controversia**”.

Il **codice “2”** deve essere invece utilizzato “in caso di **ricorso pendente iscritto nel primo grado di giudizio, ossia già depositato o trasmesso alla segreteria della Commissione tributaria provinciale alla data del 24 ottobre 2018**, per il quale, alla medesima data, non sia ancora stata depositata una pronuncia giurisdizionale non cautelare ovvero in caso di pendenza a tale data dei termini per la riassunzione o di pendenza a tale data del giudizio di rinvio; **in tal caso, l’importo lordo dovuto è pari al 90 per cento del valore della controversia**”.

Come è già stato evidenziato commentando le **risposte** fornite dall'**Agenzia delle entrate** nel corso degli appuntamenti con la stampa specializzata, il richiesto pagamento del **100 per cento** del valore della controversia a fronte dei **ricorsi non depositati alla data del 24 ottobre 2018 non pare essere supportato da alcun riferimento normativo**.

Invero l'[articolo 6, comma 1 bis, D.L. 119/2018](#) si limita a prevedere quanto di seguito integralmente si trascrive: “**In caso di ricorso pendente iscritto nel primo grado, la controversia può essere definita con il pagamento del 90 per cento del valore della controversia**”.

La disposizione, pertanto, **non parrebbe introdurre alcun termine**, ragion per cui si potrebbe pacificamente ritenere che, per poter beneficiare del pagamento ridotto nella misura del **90 per cento** sia sufficiente verificare che il ricorso sia “**pendente iscritto nel primo grado**” alla data di presentazione dell’istanza.



## FISCALITÀ INTERNAZIONALE

---

### ***Spese per servizi infragruppo e rilevanza della certificazione del revisore***

di **Fabio Landuzzi**

La sentenza della **Commissione Tributaria Regionale della Lombardia** [n. 4813/2018](#) ha riportato in evidenza un tema già affrontato in alcune circostanze anche dalla giurisprudenza della Cassazione: la rilevanza della **relazione del revisore** indipendente rispetto alla **deduzione fiscale** dei costi sostenuti per la **prestazione di servizi infragruppo** (fattispecie spesso tuttora indicata con il termine, per la verità ormai improprio, di **spese di regia**).

Il caso trattato nella succitata sentenza, da quanto è possibile trarre dal testo della pronuncia, è abbastanza comune: a seguito di una verifica fiscale l'Agenzia delle Entrate contestava ad una società la **deduzione fiscale** delle spese sostenute per la fruizione di **servizi resi dalla funzione di "Head office" del gruppo** di appartenenza, nel presupposto che non fosse stata adeguatamente dimostrata l'"**inerenza**" di tali spese rispetto all'attività dell'impresa residente.

A prescindere dagli aspetti che, come noto, riguardano il corretto **inquadramento del principio di "inerenza"** nel sistema del reddito di impresa così come emerge dalla più recente **evoluzione giurisprudenziale della Cassazione** e che ha, obiettivamente, un rilevante impatto anche sulle vicende simili a quella qui in oggetto, l'interesse che la sentenza in commento suscita riguarda il **ruolo** ed il **valore** che il Giudice ha riconosciuto ad una **relazione tecnica** predisposta da una **società di revisione** all'uopo incaricata.

In particolare, nel caso di specie la società aveva prodotto un **documento** – predisposto dalla società di revisione – **denominato** *"Report on Factual Findings of Agreed-upon Procedure to the recharging of corporate costs by Alfa to Beta Srl for the year ending December 31-20xx"*.

Tale documento, si legge nel testo della sentenza, riguardava proprio la **ripartizione dei costi di management** tra le imprese del gruppo internazionale ed è stato ritenuto **idoneo "a provare l'effettività dei costi"**.

In particolare, il Giudice dell'appello, confermando la sentenza di quello di prime cure, ha ritenuto che *"l'attestazione (...) contiene dei dati che nel loro insieme consentono di avere una visione globale ed esaustiva dei dati economici a livello di gruppo"* e che attraverso la **certificazione prodotta dalla società di revisione** si *"soddisfa pienamente il principio dell'inerenza e la congruità dei costi"*.

Dalla sentenza si evince poi, più nel dettaglio, che la **società di revisione**, nel documento

prodotto nel procedimento, ha compiuto un'analisi dei documenti contabili presso la capogruppo e del metodo di addebito delle somme alle imprese associate, fra cui la società italiana; i revisori hanno pertanto esaminato i costi che hanno concorso alla determinazione dell'addebito, e gli importi addebitati con e senza *mark up*. Dal lavoro del revisore, chiosa la sentenza in commento, si trae che le procedure concordate per l'addebito delle spese da parte della capogruppo verso la società controllata residente, sono state coerenti agli accordi esistenti, e conformi al contratto di servizi infragruppo in essere.

Va peraltro sottolineato che, in passato, proprio in questa materia, è stata la stessa Amministrazione Finanziaria a sottolineare l'importanza della certificazione rilasciata da una società di revisione ([circolare 271/E/1997](#)); infatti, nella citata circolare, dopo avere ricordato l'opportunità di far ricorso alle procedure di accertamento in collaborazione con le Autorità fiscali estere, si afferma che laddove ciò non risulti agevole, *“potrà rivelarsi utile ricorrere ad un'apposita certificazione delle società di revisione”*.

Infine, come sopra accennato, anche la Corte di Cassazione aveva riconosciuto, più in generale, la rilevanza della relazione di revisione al bilancio d'esercizio.

Nella sentenza n. 6939/2008, nel confermare la deducibilità fiscale dei costi per servizi infragruppo, fra gli altri elementi addotti, figura infatti l'esplicito richiamo ad un sistema di *“regolari registrazioni ed effettivi pagamenti (...) risultanti dalla contabilità e riscontrati dalla società di revisione”*.

In seguito, anche la Cassazione, n. 5926/2009 – pur richiamando correttamente che la relazione di revisione non può certo limitare il potere di accertamento dell'Amministrazione Finanziaria – sottolinea che, in ogni caso, tale relazione *“costituisce una pronuncia qualificata sulla verità della contabilità e del bilancio”*, con la conseguenza che anche l'Amministrazione Finanziaria ne deve tenere conto essendo onerata di dover confutare la sua *“forza dimostrativa dei fatti attestati solo mediante prova contraria a carico dell'Ufficio”*.

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



Master di specializzazione

**LABORATORIO DI ALTA FORMAZIONE  
SUL TRANSFER PRICING**

Scopri le sedi in programmazione >

## VIAGGI E TEMPO LIBERO

---

### ***Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico***

di **Andrea Valiotto**



#### **La politica senza politica**

Marco Revelli

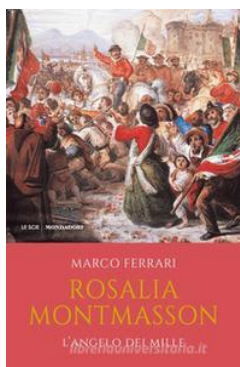
Einaudi

Prezzo – 14,00

Pagine – 240

Prima c'è stata la crisi economica. Una crisi tanto dura da far pensare agli anni della Grande Depressione. In America trenta milioni di persone hanno perso la casa. In Italia interi distretti industriali sono svaniti nel nulla. Così è iniziato il rancore. La rabbia di chi non ha più niente da perdere o di chi vuole difendere quanto gli è rimasto. La paura che si prova quando non si capisce cosa sta succedendo. A questa paura, talvolta irrazionale, ma comunque reale, la politica ha opposto un assordante silenzio. Sentendosi ignorati molti hanno perso ogni fiducia in quei partiti dai quali in passato si erano sentiti rappresentati. E si sono rivolti a forze nuove, che alle loro preoccupazioni hanno saputo dare risposte facili e per lo più reazionarie. Queste pagine sono la riscrittura di tre saggi profetici, che diventano ora tre capitoli di un medesimo racconto: Populismo 2.0, Finale di partito e Poveri, noi. È il racconto di come siamo arrivati fino a qui, di come il populismo non sia un mostro apparso all'improvviso dall'oscurità, ma l'effetto di un deficit di rappresentanza che non possiamo fingere di ignorare, se vogliamo costruire una vera alternativa politica ai nuovi fascismi.





### **Rosalia Montmasson**

Marco Ferrari

Mondadori

Prezzo – 20,00

Pagine – 228

Soprannominata «l'Angelo dei Mille» per la dedizione verso i feriti, Rosalia Montmasson è l'unica donna tra i garibaldini sbarcati a Marsala l'11 maggio 1860. Nata in un paesino dell'Alta Savoia, di famiglia molto semplice, incontra Francesco Crispi a Marsiglia nel 1849 e lo segue nel suo esilio di città in città: prima Torino, poi Parigi e Londra. Perdutamente innamorata del suo François, come le piaceva chiamarlo, lo sposa in una frettolosa cerimonia religiosa a Malta, ennesimo paese dell'esilio. Ma è Mazzini, conosciuto a Londra, a fare di lei un elemento essenziale della cospirazione: Rosalia non esita ad abbracciarne gli ideali e a mettere a repentaglio la propria vita per salvarne altre, oltrepassando frontiere e posti di blocco, rischiando spesso l'arresto e la prigione, tanto che Garibaldi in persona ne loda il coraggio e la dedizione alla causa nazionale. Lei, una semplice lavandaia e stiratrice, a differenza di tanti rivoluzionari noti alle polizie di mezzo continente può muoversi con maggiore facilità, consegnando messaggi e denaro a mazziniani e carbonari, cospiratori e repubblicani. È Rosalia infatti a portare in Sicilia e a Malta l'annuncio dell'imminente spedizione dei Mille, a cui vorrà partecipare a tutti i costi conquistandosi quel consenso di Garibaldi negato ad altre donne. Valida compagna di lavoro e di lotta del marito, è indiscutibilmente il punto forte della coppia, dimostrando di saper far fronte anche alle avversità economiche. Ma una volta eletto in Parlamento, Crispi la ripudia, sposando Lina Barbagallo. Accusato di bigamia, si difende, vincendo la causa che di fatto annulla il matrimonio con Rosalia. La quale, costretta al silenzio, vive esiliata nella solitudine di una Roma che non la riconosce come un'eroina della patria. In vecchiaia, i due ex coniugi riprenderanno gli incontri, pur sorretti da lunghi silenzi, in cui non verrà mai a galla la verità su quel rapporto interrotto dopo venticinque anni di vita insieme, lotte e fughe, guerre e successi politici. E al silenzio Rosalia terrà fede sino alla fine, sentendosi ancora e per sempre parte di quel mondo che dalla clandestinità era giunto al potere nel nuovo Regno. È morta in solitudine, ed è stata sepolta al Verano, in una modesta tomba messa a disposizione dal



comune di Roma.



### Un giorno verrà

Giulia Caminito

Bompiani

Prezzo – 16,00

Pagine – 240

Lupo e Nicola nascono alle soglie del secolo nuovo, il Novecento, ultimi della progenie di Luigi Ceresa, fornaio nel borgo marchigiano di Serra de' Conti. La vita dei Ceresa è durissima, come quella di tutti gli abitanti di Serra, poveri mezzadri che vedono spegnersi figli e speranze una dopo l'altra. Lupo, vigoroso e ribelle, e il fragile Nicola sopravvivono forse in virtù della forza misteriosa che li unisce pur nella loro diversità. Zari nasce in Sudan ma viene rapita ancora bambina e poi convertita alla religione cattolica: in pochi sanno che questa è l'origine della Moretta, la badessa del convento di clausura di Serra, che con la sua musica straordinaria e la sua forza d'animo è punto di riferimento per tutta la comunità. Intanto il vento della storia soffia forte: le idee socialiste e quelle anarchiche, la Settimana Rossa del '14, la Grande Guerra, l'epidemia di Spagnola... Lupo, Nicola e la Moretta dovranno resistere, aprire gli occhi e scoprire il segreto che lega le loro esistenze. Quella della Moretta – suor Maria Giuseppina Benvenuti, e prima Zeinab Alif, ancora oggi oggetto di culto – è una storia vera, le vicende dei fratelli Ceresa sono invece frutto di invenzione: ma in queste pagine ogni personaggio è seguito con il medesimo sguardo, frutto di una rigorosa documentazione storica e insieme di un'ardente partecipazione spirituale, e raccontato con una scrittura tesa, vibrante, capace di scavare nelle pieghe del tempo e trarne schegge di emozione vivissima. Alla sua seconda prova narrativa, Giulia Caminito sceglie di dare voce a chi non l'ha mai avuta, a chi è ultimo per nascita o per scelta: e si misura così con il grande tema della fede, della speranza salvifica in un mondo migliore.



### **Un secolo e poco più**

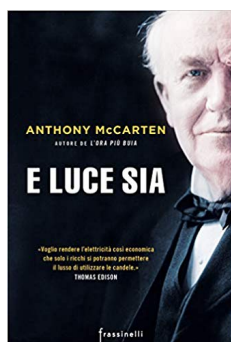
Luigi Saraceni

Sellerio

Prezzo – 16,00

Pagine – 224

Attraverso le storie di tre personaggi della stessa famiglia si articola un secolo, dall'attentato a Umberto I ai nostri anni. Il padre Silvio, un rivoluzionario di inizio Novecento; avvocato umanitario antifascista; fondatore nell'immediato dopoguerra della «Repubblica di Castrovillari», memorabile esempio di democrazia frettolosamente dimenticato. Luigi, magistrato eretico da quegli anni Cinquanta in cui nei palazzi di giustizia si processava quasi esclusivamente la marginalità sociale e i reati contro la proprietà; giudice convinto che «ogni fatto da giudicare è una storia, una microstoria, che a volte, per il protagonista del processo, è la storia della vita»; fondatore di Magistratura democratica; poi deputato di sinistra fuori dal coro e in ultimo avvocato garantista. La figlia, Federica, bambina indimenticabile, adolescente inquieta, ragazza impegnata, giovane che rifiuta il presente ordine sociale, per finire imputata e condannata per un delitto politico atroce commesso dalle BR. Tre vite in cui si trova rappresentata una Storia nazionale in soggettiva, scandita in una parabola simbolica. «Ho sbagliato? In cosa ho sbagliato?». E questo interrogativo finale, che Luigi Saraceni si pone a prima vista solo riguardo alla figlia, aleggia in realtà su tutto il secolo e poco più.



### **E luce sia**

Anthony McCarten

Sperling & Kupfer

Prezzo – 17,50

Pagine – 272

Thomas Edison, genio, scienziato, inventore della lampadina e di un altro migliaio di brevetti, si trova in un momento di difficoltà, che questa volta non sa superare. A mancargli è il denaro, quello che gli serve per le sue ricerche e soprattutto per realizzare i prodotti che ha immaginato. E proprio quando la situazione diventa insostenibile, si presenta alla sua porta chi del denaro ha fatto il proprio mestiere, con lo stesso talento e la stessa dedizione che Thomas mette nell'inventare. J. P. Morgan è famoso in tutta l'America: perché è un banchiere di enorme successo, perché emana un potere quasi assoluto e certamente perché ha una disponibilità di denaro sostanzialmente infinita. Per lui, offrirne una parte a Edison non è che un altro investimento. Per Thomas, è la soluzione a tutti i problemi. Ma quello che il genio stipula è un patto col diavolo: invischiato nella vita privata di Morgan, sempre più avido dei privilegi che la ricchezza gli garantisce, Edison non si rende conto di essere solo uno strumento per arricchire uomini già ricchi, per rendere più potenti uomini già potenti. Finché un giorno, si risveglia dal suo torpore e ascolta la folla. Che reclama a gran voce: Che luce sia!



**ec Euroconference**  
**CONSULTING**

I nostri migliori Esperti, al tuo fianco,  
per supportarti a 360° nella tua attività professionale

[scopri di più >](#)