

Edizione di sabato 30 marzo 2019

CONTENZIOSO

La notifica è valida se è stato prodotto l'avviso di ricevimento
di **Luigi Ferrajoli**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Paradisi fiscali e tassazione integrale dei dividendi
di **Marco Bargagli**

PENALE TRIBUTARIO

Utilizzabili i file contenuti nelle chiavette usb se ne è individuabile l'autore
di **Angelo Ginex**

AGEVOLAZIONI

Le prestazioni di servizio dei coltivatori diretti in zona montana
di **Luigi Scappini**

ADEMPIMENTI

Consolidato fiscale: adempimenti e remissione in bonis
di **Federica Furlani**

CONTENZIOSO

La notifica è valida se è stato prodotto l'avviso di ricevimento

di **Luigi Ferrajoli**

In ambito tributario, ai sensi dell'[articolo 16, comma 3 e 4, D.Lgs. 546/1992](#), le **notificazioni** sono fatte “secondo le norme degli **articoli 137 e seguenti c.p.c.**, salvo quanto disposto dall'**articolo 17**”. Possono essere fatte anche **direttamente a mezzo del servizio postale** mediante spedizione dell'atto in plico senza busta raccomandato con avviso di ricevimento, sul quale non sono apposti segni o indicazioni dai quali possa desumersi il contenuto dell'atto, ovvero **all'ufficio del Ministero delle finanze ed all'ente locale** mediante consegna dell'atto all'impiegato addetto che ne rilascia ricevuta sulla copia”.

In applicazione di tale norma, la **notifica a mezzo del servizio postale** non si esaurisce con la spedizione dell'atto, ma si perfeziona esclusivamente con la consegna del relativo plico al destinatario e **l'avviso di ricevimento** è il solo **documento idoneo a dimostrare ritualità della notifica**.

Tale principio è stato ribadito dall'[ordinanza n. 6478 del 06.03.2019 emessa dalla Corte di Cassazione, Sezione Tributaria](#).

Nel caso di specie, **il contribuente** aveva proposto ricorso avverso l'avviso di recupero del credito di imposta per investimenti delle aree svantaggiate, [articolo 8 L. 388/2000](#), relativamente all'anno di imposta 2001, **che veniva accolto dalla CTP competente**.

Il contribuente, **non avendo ricevuto alcuna notizia di impugnazione** della summenzionata sentenza da parte dell'Ente impositore, aveva ritenuto la predetta decisione **passata in giudicato**.

Sennonché, qualche tempo dopo, **il contribuente riceveva la notifica di una cartella di pagamento** con cui gli veniva richiesto il pagamento di una somma a titolo di recupero del credito di imposta per investimenti delle aree svantaggiate, oltre ad interessi e sanzioni.

Eseguite le verifiche del caso, **il contribuente rilevava che in seguito all'impugnazione da parte dell'Agenzia, la CTR aveva riformato la sentenza di primo grado**, confermando il provvedimento di recupero del credito; giudizio **svoltosi in contumacia**, non avendo ricevuto il contribuente **alcuna notizia dell'impugnazione**.

Avverso tale decisione il contribuente proponeva **ricorso avanti la Suprema Corte, oltre il termine decadenziale ex articolo 327 c.p.c.**, enunciando tre motivi di diritto, relativi alla **irritualità della notifica dell'atto di appello**, eseguita dall'Ufficio e conseguentemente al

mancato perfezionamento della notifica e quindi alla **inesistenza della medesima**.

In particolare, secondo il contribuente **non vi sarebbe stata alcuna prova della spedizione dell'atto** di appello e dell'avvenuta ricezione di tale raccomandata da parte del ricorrente.

In ogni caso, nell'eventualità che **l'Agenzia fosse riuscita tardivamente** a documentare l'esito negativo della notifica dell'atto di appello, tramite servizio postale, **la notifica dell'impugnazione non si sarebbe perfezionata**, poiché, a fronte di un eventuale esito negativo della suddetta notifica, sarebbe stato obbligo dell'Ufficio completare il procedimento notificatorio ai sensi **dell'[articolo 17 D. Lgs. 546/1992](#)**.

Nonostante ciò la **CTR non ha rilevato tale preliminare ed assorbente omissione**, esaminando esclusivamente la questione nel merito.

A seguito di **ricorso avanti la Suprema Corte**, il giudice di legittimità ha ritenuto di poter valutare congiuntamente i motivi di gravame per connessione logica.

La Corte di Cassazione, esaminando gli atti di causa, ha rilevato che l'Agenzia **non ha allegato la relata di notifica, né l'avviso di ricevimento postale**, da cui si possa evincere l'esito della notifica dell'atto di appello.

Ciò posto, la Corte di Cassazione, richiamando propria precedente pronuncia **n. 8717/2013**, ha evidenziato che: *“la **notifica a mezzo del servizio postale non si esaurisce con la spedizione dell'atto, ma si perfeziona con la consegna del relativo plico al destinatario, e l'avviso di ricevimento, prescritto dall'articolo 149 c.p.c. e dalle disposizioni della L. 20 novembre 1982 , n.890, è il solo documento idoneo a dimostrare sia l'intervenuta consegna che la data di essa e l'identità e l'idoneità della persona a mani della quale è stata eseguita**”*.

Tale avviso di **ricevimento è, dunque, l'unico documento idoneo a dimostrare la ritualità della notifica dell'atto**, con la conseguenza che *“anche **nel processo tributario, qualora tale mezzo sia stato adottato per la notifica del ricorso per appello, la mancata produzione dell'avviso di ricevimento comporta non la mera nullità, ma l'inammissibilità del ricorso medesimo, in quanto non può accertarsi l'effettiva e valida costituzione del contraddittorio, anche se risulta provata la tempestività della proposizione dell'impugnazione**”*

Per tali ragioni **la Corte ha accolto il ricorso** del contribuente e ha **cassato senza rinvio la sentenza impugnata**, in quanto il giudizio d'appello non poteva essere proseguito.

Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO: REGOLE GENERALI E ASPETTI PRATICI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Paradisi fiscali e tassazione integrale dei dividendi

di **Marco Bargagli**

In linea di principio, **gli utili distribuiti** sono **esclusi dalla formazione del reddito** della società o dell'ente ricevente per il **95% del loro ammontare**.

Tuttavia, come previsto dall'[articolo 89, comma 3, Tuir](#), l'**esclusione da tassazione** non spetta per gli **utili paradisiaci** provenienti da **società e enti di ogni tipo residenti o localizzati in Stati o territori a regime fiscale privilegiato**.

Sul punto, per effetto delle **modifiche** introdotte dal **D.Lgs. 142/2018**, i nuovi criteri per individuare le società localizzate in un *tax haven* sono contenuti nell'[articolo 47-bis, comma 1, Tuir](#), a mente del quale i **regimi fiscali** di Stati o territori, **diversi da quelli appartenenti all'Unione europea** ovvero da quelli **aderenti allo Spazio economico europeo** con i quali l'Italia abbia **stipulato un accordo** che assicuri un **effettivo scambio di informazioni**, si considerano **privilegiati**:

1. nel caso in cui **l'impresa o l'ente non residente o non localizzato in Italia** sia sottoposto **al controllo** ai sensi dell'[articolo 167, comma 2, Tuir](#) da parte di un **partecipante residente o localizzato in Italia**, qualora siano **assoggettati a tassazione effettiva inferiore alla metà** di quella a cui **sarebbero stati soggetti qualora residenti in Italia** (ex [articolo 167, comma 4, lett. a\), Tuir](#));
2. in **manca del requisito del controllo**, qualora il **livello nominale di tassazione risulti inferiore al 50% di quello applicabile in Italia**. In merito, rilevano anche i **regimi speciali** che non siano applicabili **strutturalmente alla generalità dei soggetti svolgenti analoga attività dell'impresa o dell'ente partecipato**, che **risultino fruibili soltanto in funzione delle specifiche caratteristiche soggettive o temporali del beneficiario** e che, pur **non incidendo direttamente sull'aliquota**, **prevedano esenzioni o altre riduzioni della base imponibile** idonee a ridurre il prelievo nominale al di sotto del predetto limite e sempreché, **nel caso in cui il regime speciale riguardi solo particolari aspetti dell'attività economica complessivamente svolta dal soggetto estero**, l'attività ricompresa nell'ambito di applicazione del regime speciale **risulti prevalente**, in termini di **ricavi ordinari**, rispetto alle altre attività svolte dal citato soggetto.

Prima delle modifiche normative introdotte dal citato **D.Lgs. 142/2018**, la tassazione integrale dei dividendi poteva essere disapplicata **qualora fosse stato dimostrato**, anche a **seguito dell'esercizio dell'interpello** di cui all'[art. 167, comma 5, lettera b\)](#), che dalle partecipazioni **non conseguiva l'effetto** di localizzare i **redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato**.

Attualmente, tale disposizione è stata “traslata”, **mantenendone sostanzialmente inalterato il contenuto**, nel nuovo [articolo 47-bis, comma 2, lett. b\), Tuir](#): in particolare, per poter **disapplicare la tassazione integrale degli utili provenienti da paradisi fiscali**, occorre dimostrare, sin dal **primo periodo di possesso della partecipazione**, che **dalle partecipazioni non consegua l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a regime fiscale privilegiato**.

In via residuale, ai sensi **dell'articolo 47-bis, comma 2, lettera a), Tuir** qualora **il soggetto non residente** svolga **un'attività economica effettiva**, mediante **l'impiego di personale, attrezzature, attivi e locali**, al soggetto controllante residente in Italia viene riconosciuto **un credito d'imposta**, ai sensi dell'articolo 165 Tuir, in ragione delle **imposte assolte dall'impresa o ente partecipato** sugli utili maturati durante il periodo di possesso della partecipazione, in proporzione alla quota imponibile degli utili conseguiti e nei limiti dell'imposta italiana relativa a tali utili.

Per poter invocare **l'esimente che consente la disapplicazione della tassazione integrale dei dividendi paradisiaci**, ex [articolo 47-bis, comma 2, lett. b\), Tuir](#) il contribuente, come detto, deve dimostrare che **“dalle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare i redditi in Stati o territori a fiscalità privilegiata”**.

A tal fine si citano i chiarimenti **diramati da parte dell'Agenzia delle entrate**, con la [circolare 51/E/2010](#), che si è espressa anche sul tema **dei dividendi e dei costi sostenuti con Stati o territori a fiscalità privilegiata**.

In particolare, per poter invocare **l'esimente** di cui all'[articolo 167, comma 5, lett. b\), Tuir](#), il citato documento di prassi ha posto in evidenza che **l'articolo 5, comma 3, D.M. 21.11.2001, n. 429** prevede che, **ai fini della risposta positiva all'interpello**, rileva, in particolare, nei riguardi del soggetto controllante, il fatto che i redditi conseguiti da tali soggetti (*i.e.* le **società partecipate estere che distribuiscono dividendi**) sono **prodotti in misura non inferiore al 75% in altri Stati o territori diversi da quelli a fiscalità privilegiata** e ivi **sottoposti integralmente a tassazione ordinaria**.

Tale circostanza ricorre quando la controllata estera **abbia prodotto direttamente redditi di fonte estera**, in **misura non inferiore al 75% del totale** tramite, ad esempio, **una stabile organizzazione o in virtù del possesso di cespiti immobilizzati, localizzati e sottoposti a tassazione fuori dagli Stati o territori a fiscalità privilegiata**.

Detta circostanza può ricorrere anche quando:

- la **partecipata estera**, pur avendo la sede legale in un Paese o territorio **black list**, svolge **esclusivamente la propria principale attività**, ovvero è **fiscalmente residente** ovvero ha la **sede di direzione effettiva** in uno Stato non compreso nella **black list**, nel quale i redditi da essa prodotti sono integralmente assoggettati a tassazione; oppure quando
- la **partecipata estera** è localizzata in uno Stato o territorio diverso da quelli a fiscalità

privilegiata e opera in un *tax haven* mediante una stabile organizzazione, il cui reddito è assoggettato integralmente a tassazione ordinaria nello Stato di residenza della casa madre.

In generale, ai fini del riconoscimento dell'esimente che consente la disapplicazione della **disciplina CFC** e, simmetricamente della **tassazione integrale dei dividendi**, assume rilevanza il **carico fiscale complessivamente gravante sul gruppo societario in relazione ai redditi prodotti da una CFC appartenente al medesimo gruppo.**

Tale parametro **risulta dirimente** per verificare il **rispetto sostanziale** dell'esimente prevista dall'**articolo 167, comma 5, lett. b) Tuir**, che è quella di garantire che i redditi prodotti dalla **CFC siano tassati in misura congrua.**

In particolare, come si legge nella citata [circolare 51/E/2010](#), la **ratio** della disposizione in esame va considerata in linea di principio soddisfatta quando il **tax rate** effettivo "complessivamente scontato" sui redditi prodotti dalla **CFC** risulti congruo rispetto al livello di imposizione vigente in Italia.

In altri termini, **in caso di catene societarie che coinvolgano più Paesi**, la suddetta condizione sarà rispettata quando l'imposizione effettiva complessivamente gravante sull'utile ante imposte della **CFC** sia in linea con l'imposizione italiana, a prescindere dal luogo in cui il reddito si considera prodotto e dallo Stato (o dagli Stati) in cui avviene detta tassazione.

Infine, considerato che l'inclusione di uno Stato o territorio nella previgente *black list* emanata con il **D.M. 21.11.2001** è stata effettuata dal legislatore **non solo in ragione del livello di tassazione effettivamente applicabile sul reddito delle società ivi residenti**, ma anche della **manca di un completo ed efficiente scambio di informazioni con l'Amministrazione finanziaria italiana**, assumerà rilievo ai fini del riconoscimento dell'esimente in rassegna la presentazione di una documentazione idonea a dimostrare la **sistematica distribuzione verso l'Italia dell'utile proveniente dalla CFC.**

Ciò, ovviamente, nel presupposto che l'imposizione effettiva complessivamente gravante sull'utile ante imposte della **CFC** sia congrua rispetto al livello di imposizione gravante in Italia, a prescindere dal luogo in cui il reddito si considera prodotto e dallo Stato (o dagli Stati) in cui avviene detta tassazione.

A parere dell'Agenzia delle entrate, la **sistematica distribuzione dei dividendi** da un lato **rafforza la dimostrazione della carenza di intenti elusivi**, dall'altro **immette l'utile prodotto dalla CFC in circuiti totalmente accessibili all'Amministrazione finanziaria italiana ai fini dell'acquisizione delle relative informazioni.**

Con riferimento alla **documentazione necessaria** per dimostrare l'assenza di intenti elusivi riferiti alla partecipazione detenuta nella CFC (**ex articolo 167, comma 5, lett. b), Tuir**) la **circolare 51/E/2010** ha chiarito che il contribuente **è tenuto a presentare la documentazione**

contabile e fiscale (bilancio, dichiarazione dei redditi, etc.) idonea a dimostrare che i redditi conseguiti dalla società estera collegata o controllata sono prodotti **in misura non inferiore al 75%** in Stati o territori **diversi da quelli a fiscalità privilegiata** ed ivi sottoposti integralmente a **tassazione ordinaria**.

In particolare, **dovrà essere esibita la documentazione fiscale** attestante **l'effettivo ed integrale assoggettamento dei redditi medesimi a tassazione ordinaria** nell'anno per il quale è richiesta la **disapplicazione della normativa**, unitamente alla **sintetica illustrazione del sistema di tassazione** vigente, ai fini delle imposte sui redditi, nel **Paese o territorio di produzione dei redditi**.

Infine, prosegue il citato documento di prassi, nel caso in cui si voglia **invocare la seconda esimente** prevista dall'ordinamento tributario dimostrando la **congruità del "carico fiscale complessivo di gruppo"**, il contribuente dovrà produrre **dati e documenti** da cui risulti la **composizione e le modalità di determinazione del reddito** della società *black list* di **livello più elevato**, l'eventuale **distribuzione di tale reddito alle società sovraordinate**, sino alla controllante residente e la **misura della tassazione** cui è stato complessivamente assoggettato il reddito prodotto dalla CFC.

In particolare, qualora **il contribuente voglia disapplicare la normativa in rassegna**, è tenuto a esibire:

- il **bilancio certificato della CFC di livello più elevato** e il **prospetto di calcolo delle imposte dovute nello Stato *black list* di localizzazione** in base alla normativa locale, corredato della **normativa applicabile**, della **dichiarazione dei redditi** (qualora presentata) e della **dimostrazione del pagamento delle imposte anche a titolo di acconto o ritenuta**;
- **copia della delibera o delle delibere di distribuzione degli utili della CFC** approvate nel corso dell'esercizio di riferimento;
- **bilancio delle società cui è stato eventualmente distribuito l'utile della partecipata estera**, con prospetto di **calcolo delle imposte dalle stesse dovute nel relativo Stato di localizzazione** con riferimento **agli utili ricevuti dalla CFC**, e documentazione attestante il pagamento delle predette imposte anche a titolo di acconto o ritenuta.

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Scopri le sedi in programmazione >

PENALE TRIBUTARIO

Utilizzabili i file contenuti nelle chiavette usb se ne è individuabile l'autore

di Angelo Ginex

In tema di reati tributari, **non è da ritenersi anonimo**, e costituisce dunque prova legittimamente utilizzabile nel processo penale, **il documento informatico rinvenuto in una chiavetta usb di cui sia possibile identificare l'autore e la provenienza**, ancorché lo stesso risulti sprovvisto di sottoscrizione. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 12686 del 21.03.2019**.

La vicenda trae origine dalla condanna in primo grado del legale rappresentante di una società per il **reato di emissione di fatture per operazioni inesistenti** di cui all'[articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#), confermata parzialmente anche dai giudici di appello, i quali procedevano a rideterminare in diminuzione la pena detentiva e a ridurre al minimo edittale la durata delle sanzioni accessorie di cui all'[articolo 12 del decreto citato](#).

In particolare, elemento dirimente ai fini della ricostruzione del fatto e della condanna del reo era stato il rinvenimento, in sede di perquisizione, di una **chiavetta USB nella borsa della segretaria** delle società di coloro in favore dei quali le predette fatture erano state emesse, **contenente un file Excel in cui era annotata la loro contabilità occulta** e indicante la successiva restituzione delle somme percepite.

Il reo, pertanto, si induceva a proporre **ricorso per cassazione**, tra gli altri motivi, per erronea applicazione degli [articoli 192](#) e [240 c.p.p.](#) e per motivazione illogica, ai sensi dell'[articolo 606, comma 1 lett. c\) ed e\) c.p.p.](#)

In particolare, stando alle doglianze del ricorrente, il giudice di appello avrebbe **errato nell'attribuire rango di prova documentale al file contenuto nella memoria usb**, in considerazione dell'**anonimità dei dati** in esso contenuti, non essendo stata accertata la figura del suo autore, né tantomeno assicurata l'**integrità dei dati** ivi contenuti, in violazione degli [articoli 244, comma 2](#) e [247, comma 1-bis c.p.p.](#)

Del resto, questi osservava come, ai sensi dell'[articolo 240 c.p.p.](#), «*i documenti che contengono dichiarazioni anonime non possono essere acquisiti né in alcun modo utilizzati, salvo che non costituiscano corpo del reato o provengano comunque dall'imputato*».

Quanto, invece, alla manifesta illogicità della motivazione, il ricorrente si doleva della apodittica riconduzione delle somme indicate nel predetto *file* a retrocessioni di importi

riguardanti pagamenti eseguiti per **operazioni inesistenti**.

Sennonché, i Supremi giudici, **respingendo il ricorso** del reo, hanno chiarito le **condizioni** per le quali un **documento** possa essere qualificato come **anonimo** e non possa, dunque, assurgere al rango di prova documentale legittimamente utilizzabile nel processo penale.

Più precisamente, i giudici di legittimità, valorizzando le argomentazioni di numerosi precedenti giurisprudenziali, hanno affermato che **elemento fondamentale** e decisivo affinché possa ritenersi **anonimo** un documento informatico **non è il difetto di sottoscrizione, bensì l'impossibilità di individuarne l'autore** in maniera precisa dall'autorità inquirente.

Ciò, sulla base della considerazione – che l'odierno scrivente ritiene di condividere – per la quale **ciò che consente di qualificare come anonimo un documento non è la mancanza di sottoscrizione, bensì l'impossibilità di individuarne l'autore, posto che il legislatore non ha fatto riferimento alla forma scritta, ma alla nozione di anonimo (cioè alla oscurità dell'autore)**, data dall'impossibilità di identificarlo, cosicché un documento, anche se non sottoscritto, può non essere considerato anonimo, se vi siano elementi per individuarne l'autore.

Altrimenti detto, laddove sia **possibile** individuarne in maniera **chiara** e **non illogica** l'artefice, esso sarà certamente ammissibile come **prova documentale nel processo penale** (Cfr. *ex multis*, [Cass., sent. n. 52926/2016](#); [Cass., sent. n. 39259/2010](#); [Cass., sent. n. 461/2000](#)).

Orbene, la Suprema Corte ha ritenuto che, nel caso in rassegna, l'autorità inquirente ha dimostrato, con **considerazioni logiche e pertinenti**, peraltro non censurate dal ricorrente, che **l'autore del file Excel** sprovvisto di sottoscrizione e **rinvenuto nella borsa della segretaria** delle società in contatto con quella che aveva emesso le fatture inesistenti e che ad essa avevano successivamente restituito le somme percepite, **era proprio quest'ultima**, in quanto custode del supporto di memoria digitale.

Pertanto, **correttamente** avevano agito i giudici di seconde cure nell'**ammettere detta prova**.

Per questo ordine di ragioni, il **ricorso** è stato dichiarato **inammissibile** e il ricorrente è stato condannato alla rifusione delle spese processuali, nonché al versamento di una somma a titolo di ammenda, ex [articolo 616 c.p.p.](#), attesa la capziosità delle censure poste a base del vaglio di legittimità.

Seminario di specializzazione

**BITCOIN, CRIPTOVALUTE E BLOCKCHAIN:
DALLA MONETA VIRTUALE AL BUSINESS REALE**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

Le prestazioni di servizio dei coltivatori diretti in zona montana

di **Luigi Scappini**

La **riforma agraria** che ha preso le mosse dalla cd. **Legge Sila (L. 230/1950)**, successivamente estesa a tutto il **territorio nazionale** per effetto della **Legge stralcio n. 841/1950**, ha comportato un'evidente **polverizzazione** della **compagine proprietaria**.

Il Legislatore, per sopperire a questa **micro dimensione** media dell'azienda agricola ha, da un lato, introdotto strumenti quali la **prelazione agraria** e la cd. **piccola proprietà contadina** con l'intenzione di agevolare l'imprenditore agricolo in un processo di "**riaccorpamento**" **fondiaro** e, dall'altro, incentivato forme di cooperazione nonché "sponsorizzato" la **multiattività** dell'imprenditore.

In tal senso deve essere letta la **riscrizione** delle **attività connesse** contenuta nel [comma 3](#) del "nuovo" **articolo 2135 cod. civ.**, con cui viene dato ampio spazio alla **possibilità** di **integrare** la **redditività** dell'impresa agricola **sfruttando** appieno la **struttura aziendale**.

Si considerano, infatti, **connesse** a quelle agricole, "*le **attività dirette alla fornitura di beni o servizi** mediante l'utilizzazione prevalente di **attrezzature o risorse dell'azienda** normalmente impiegate nell'attività agricola esercitata*", in modo tale da poter **ottimizzare le risorse a disposizione**.

E tale possibilità deve essere letta in perfetta sincronia con l'ulteriore previsione per cui le **cd. attività connesse di prodotto**, da intendersi come quelle "*dirette alla manipolazione, conservazione, trasformazione, commercializzazione e valorizzazione*", possono essere **eseguite** a cura di soggetti **terzi**.

A questo si deve aggiungere l'ulteriore previsione, contenuta nel **D.Lgs. 99/2004**, di una definizione compiuta di **attività agromeccanica**, intesa come quella fornita a favore di terzi con mezzi meccanici per effettuare le operazioni colturali dirette alla **cura ed allo sviluppo di un ciclo biologico o di una fase necessaria del ciclo stesso**, la **sistemazione** e la **manutenzione** dei **fondi agro-forestali**, la **manutenzione del verde**, nonché tutte le **operazioni successive alla raccolta dei prodotti** per garantirne la messa in sicurezza.

In tale contesto si innesta l'[articolo 17 L. 97/1994](#), rubricato "*Incentivi alle pluriattività*" con cui il Legislatore, di fatto, deroga alla regola generale che prevede, in caso di un'**attività connessa**, il **rispetto sistematico del principio della prevalenza**.

Il **comma 1**, derogando espressamente "*alle vigenti disposizioni di legge*", prevede che i

coltivatori diretti, in forma **singola** o **associata**, riferendosi in questo caso alle società coltivatrici dirette come individuate all'[articolo 2, comma 3, D.Lgs. 99/2004](#), possono assumere **appalti**, sia verso **enti pubblici** sia **privati**, per la **realizzazione** di lavori relativi alla **sistemazione** nonché alla **manutenzione** del **territorio montano** nonché **lavori agricoli** e **forestali**.

Nella **prima tipologia** la norma vi ricomprende, a titolo esemplificativo, i lavori di forestazione, costruzione di piste forestali, arginatura, sistemazione idraulica, difesa dalle avversità atmosferiche nonché dagli incendi boschivi.

Nella **seconda tipologia**, al contrario, il Legislatore vi riconduce l'attività di aratura, semina, potatura, falciatura, mietitrebbiatura, i trattamenti antiparassitari, la raccolta di prodotti agricoli, nonché il taglio del bosco.

La **deroga** si applica per **importi non superiori** agli originari **25.822,84 euro** rivalutati annualmente in base all'indice Istat, a condizione che l'attività venga eseguita **utilizzando il proprio lavoro** e quello dei **familiari** di cui all'[articolo 230-bis](#) (e ora anche [230-ter](#)) **cod. civ.** e solamente **macchine** e **attrezzature** di **proprietà**, il tutto *bypassando* il parametro della prevalenza.

La norma estende il concetto di “**prestazioni di servizi**” erogate da parte degli imprenditori agricoli, concedendo la possibilità di **sfruttare** appieno la **struttura aziendale**, andando a **erogare prestazioni** di servizio che, in ragione della loro **natura commerciale**, molto probabilmente sono **più remunerative**.

Tale maggior **redditualità** andrà a integrare il reddito prodotto con le attività agricole di base che, soprattutto nelle zone montane, scontano evidenti limitazioni di esercizio per **ragioni climatiche**.

In aggiunta, il successivo **comma 2** prevede che, nel caso in cui **tali prestazioni** vengano eseguite nei **confronti** di **soci** di una medesima **associazione non lucrativa** e avente lo scopo di migliorare la situazione economica delle aziende agricole associate e lo scambio interaziendale di servizi, le stesse **non sono imponibili**.

Parimenti esente è l'eventuale **prestazioni** di servizi erogata dai **soci** in un contesto **cooperativo** consistente nel **trasporto del latte fresco** utilizzando mezzi anche agricoli purché iscritti all'UMA.

In entrambi i casi il **comma 1-quater** prevede che i **contributi versati** dal coltivatore diretto all'Inps hanno **funzione assicurativa** anche per le **prestazioni “erogate”** nei confronti degli **associati** o dei **soci**.

ADEMPIMENTI

Consolidato fiscale: adempimenti e remissione in bonis

di **Federica Furlani**

Con la [risposta all'istanza di interpello n. 82 del 25 marzo 2019](#) l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito agli adempimenti legati al regime di **consolidato fiscale nazionale**; regime di tassazione **opzionale**, disciplinato dagli **articoli da 117 a 129 Tuir**, che permette a società di capitali ed enti commerciali, **indipendentemente dall'obbligo civilistico di redazione del bilancio consolidato**, di **determinare l'Ires in modo unitario** con riferimento alle **società aderenti al consolidato**.

La società o ente controllante calcola pertanto un'unica **base imponibile** per l'intero gruppo di imprese, come **somma algebrica degli imponibili** di ciascun soggetto aderente alla tassazione di gruppo, compensando gli utili di una società partecipante con le perdite di un'altra società, ed apportando le eventuali rettifiche per effetto delle variazioni di consolidamento previste dall'[articolo 122 Tuir](#).

L'opzione per il regime di tassazione di gruppo è consentita anche ai soggetti di cui all'[articolo 73, comma 1, lett. d\), Tuir](#), residenti in Stati appartenenti all'Unione europea ovvero aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo con cui l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, **ancorché privi di una stabile organizzazione in Italia** ([articolo 172, comma 2-bis, Tuir](#)).

Le società controllanti non residenti, purché identificate nel territorio dello Stato, possono pertanto presentare il **modello per designare una sola controllata**, che poi eserciterà l'opzione per la tassazione di gruppo.

Nel caso oggetto dell'interpello la società Alfa, **priva di stabile organizzazione in Italia**, ha designato la controllata al 100% Gamma come **società consolidante**, che avrebbe dovuto poi optare per il regime di **consolidato fiscale** a partire dal periodo d'imposta 2018 con le altre **società controllate** da Alfa al 100%, Beta e Delta.

Non avendo però posto in essere alcun adempimento in tal senso, la società Alfa ha chiesto il parere dell'Agenzia circa la possibilità di **sanare le omissioni con l'istituto della remissione in bonis**, di cui all'[articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012](#), convertito con modificazioni dalla **L. 44/2012**.

Ricordiamo che gli **adempimenti formali** che avrebbero dovuto essere effettuati sono:

- la **presentazione per via telematica** all'Agenzia delle Entrate da parte di Alfa del

modello di designazione della controllata residente in qualità di consolidante, da effettuarsi dall'inizio del periodo d'imposta per il quale la controllata designata esercita l'opzione per il consolidato fino all'esercizio dell'opzione stessa ([Provvedimento Direttore Agenzia delle entrate n. 142491/2015](#));

- **esercizio dell'opzione** da comunicarsi con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (**quadro OP del modello Redditi 2018**).

Nella risposta l'Agenzia precisa che, nel caso in cui **non siano stati rispettati i predetti termini per la presentazione dei modelli per l'esercizio delle opzioni**, **non è possibile sanare la posizione presentando una dichiarazione modello Redditi 2018 integrativa ai sensi dell'articolo 2, comma 8-bis, D.P.R. 322/1998**, ma **solo utilizzando quella particolare forma di ravvedimento operoso (c.d. remissione in bonis)** volto ad evitare che **mere dimenticanze** relative a comunicazioni ovvero, in generale, ad **adempimenti formali** non eseguiti tempestivamente precludano al contribuente, in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma, la possibilità di fruire di benefici fiscali o di regimi opzionali.

Di conseguenza, **salvo che la violazione non sia stata constatata** o non siano iniziati **accessi, ispezioni, verifiche** o altre attività amministrative di accertamento delle quali la società istante abbia avuto formale conoscenza, **l'accesso al regime del consolidato fiscale a partire dal periodo d'imposta 2018 è possibile qualora** la società Gamma:

- **eserciti l'opzione entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile** da intendersi, come precisato dalla [circolare 38/E/2012](#), con *“la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione ovvero eseguire l'adempimento stesso”*, e quindi compilando il **quadro OP del modello Redditi 2019**;
- versi contestualmente l'importo pari alla misura minima della **sanzione** stabilita dall'[articolo 11, comma 1, D.Lgs. 471/1997](#), ovvero a **250 euro**, secondo le modalità stabilite dall'[articolo 17 D.Lgs. 241/1997](#), **esclusa la compensazione** ivi prevista.

Analogamente, la società istante Alfa può anche presentare il **modello di designazione della controllata** italiana consolidante Gamma nel rispetto delle condizioni previste per la **“remissione in bonis”** entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2018, versando contestualmente la **sanzione prevista di 250 euro**.

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DEL QUADRO RW 2019

Scopri le sedi in programmazione >