

Edizione di venerdì 27 Dicembre 2019

IVA

La detrazione dell'Iva sulle fatture "a cavallo d'anno"

di **Luca Mambrin**

IMPOSTE SUL REDDITO

Le verifiche di fine anno dei soggetti in regime forfettario

di **Fabio Favino**

IVA

Operazioni esenti e pro rata: recenti chiarimenti della Cassazione

di **Cristoforo Florio**

PROFESSIONISTI

La ripartizione degli utili della società semplice professionale

di **Alessandro Bonuzzi**

ACCERTAMENTO

Il criterio della "famiglia fiscale" e il coniuge in separazione dei beni

di **Angelo Ginex**

HOSPITALITY

Le attività di controllo per le imprese alberghiere

di **Leonardo Pietrobon**

IVA

La detrazione dell'Iva sulle fatture "a cavallo d'anno"

di Luca Mambrin

Come noto l'[articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998](#) così come modificato dal **D.L. 119/2018**, prevede che il contribuente, **entro il giorno 16** di ciascun mese, determini **la differenza** tra l'ammontare complessivo dell'**imposta sul valore aggiunto esigibile** nel mese precedente, risultante dalle annotazioni eseguite o da eseguire nei registri relativi alle **fatture emesse o ai corrispettivi** delle operazioni imponibili, e quello dell'imposta, risultante dalle annotazioni eseguite nei registri relativi ai beni ed ai servizi acquistati, sulla base dei documenti di acquisto di cui è in possesso e per i quali il **diritto alla detrazione** viene esercitato nello stesso mese ai sensi dell'[articolo 19 D.P.R. 633/1972](#). *Entro il medesimo termine può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.*

Il **diritto alla detrazione** dell'Iva sugli acquisti pertanto:

- **sorge** nel momento in cui l'Iva diviene **esigibile** (alla **data di effettuazione dell'operazione**);
- è subordinato alla sussistenza di due requisiti: quello **sostanziale** dell'effettuazione dell'operazione e quello **formale** di possesso della fattura d'acquisto;
- può essere esercitato a partire dal mese di effettuazione dell'operazione a condizione che la fattura venga **registrata entro il 15 del mese successivo**;
- può essere esercitato **entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva** relativa all'anno in cui è ricevuta la fattura.

Per le **fatture datate dicembre 2019** e ricevute nello stesso mese la detrazione dell'Iva potrà essere esercitata:

- nella **liquidazione del mese di dicembre 2019** ovvero; al più tardi,
- nella **dichiarazione Iva dell'anno 2019 in scadenza al 30.04.2020**. In tal caso infatti tali documenti andranno annotati "separatamente" in un apposito sezionale del registro Iva acquisti, procedendo alla detrazione solo nel **Modello Iva 2020 (per l'anno 2019)**, senza rientrare in una liquidazione Iva.

Esempio 1)

Data fattura: 27.12.2019

Data ricezione Sdi: 30.12.2019

Annotazione registro Iva acquisti: 31.12.2019

La detrazione dell'Iva potrà essere esercitata nel mese di **dicembre 2019**.

Esempio 2)

Data fattura: 30.12.2019

Data ricezione Sdi: 31.12.2019

Annotazione registro Iva acquisti: 07.01.2020

In questo caso poiché la fattura è stata **ricevuta ma non annotata** nel mese di dicembre 2019 la detrazione dell'Iva non potrà essere esercitata né nella liquidazione del mese di dicembre né in quella del mese di gennaio 2020: sarà invece possibile registrare la fattura **nell'apposito registro sezionale** ed esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta nella **dichiarazione Iva annuale relativa all'anno 2019**, da presentare entro il 30 aprile 2020.

Il citato [articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998](#) prevede che, **se l'emissione e la ricezione della fattura si verificano in anni diversi, non è possibile applicare la disposizione** in base alla quale è possibile **detrarre l'Iva** relativa alle fatture ricevute ed annotate **entro il giorno 15 del mese** successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Quindi nel caso in cui la fattura d'acquisto relativa ad operazioni effettuate nell'anno 2019 venga ricevuta nel 2020, **l'Iva sarà detraibile nell'anno del ricevimento del documento**.

In particolare per le fatture **datate dicembre 2019 e ricevute nel mese di gennaio 2020** la detrazione dell'iva **potrà essere esercitata nella liquidazione del mese di gennaio 2020** o, al più tardi, con la dichiarazione Iva relativa all'anno 2020. Pertanto tali documenti, **anche se ricevuti entro il 15.01.2020 non potranno essere annotati nella liquidazione Iva del mese di dicembre 2019**.

Esempio 3)

Data fattura: 30.12.2019

Data ricezione Sdi: 07.01.2020

Annotazione registro Iva acquisti: 07.01.2020

La detrazione dell'IVA potrà essere esercitata nel mese di **gennaio 2020**.

In relazione al momento in cui la fattura si considera ricevuta l'Agenzia delle entrate nella **FAQ n. 129 del 10.07.2019** ha precisato che:

- se il Sistema di Interscambio riesce a consegnare la fattura al destinatario, **la data di ricezione e? quella attestata dai sistemi di ricezione utilizzati dal destinatario**, e non la data a partire dalla quale la fattura viene messa a disposizione del cessionario/committente sul portale Fatture e Corrispettivi;
- qualora il Sistema di Interscambio, per cause tecniche non imputabili ad esso, non sia riuscito a recapitare la fattura al ricevente, questa viene messa a disposizione sul portale Fatture e Corrispettivi e la **data di presa visione o di scarico del file fattura e? quella a partire dalla quale l'Iva diventa detraibile**.



IMPOSTE SUL REDDITO

Le verifiche di fine anno dei soggetti in regime forfettario

di **Fabio Favino**

A seguito dell'approvazione, in via definitiva, alla Camera dei Deputati, del disegno di **Legge di bilancio 2020, che entrerà in vigore dal 01.01.2020**, i contribuenti che hanno aderito o che intendono optare dal 2020 **per il regime forfettario di cui alla L.190/2014** dovranno porre attenzione alle **nuove disposizioni che hanno modificato i requisiti di accesso e le cause di incompatibilità**.

Tra le novità, si evidenzia **l'abrogazione dei [commi da 17 a 22 L. 145/2018](#), che avevano introdotto l'imposta sostitutiva al 20% (c.d. flat tax)** per i contribuenti i cui ricavi e compensi sono compresi fra 65 mila euro e 100 mila euro. Ragion per cui, **i contribuenti che avevano deciso di optare per tale regime**, che prevedeva l'applicazione dell'imposta sostitutiva al reddito (impresa o autonomo) determinato analiticamente come differenza fra costi e ricavi, **dovranno rivedere la propria scelta**.

Per i contribuenti che non realizzano ricavi o compensi per oltre **65 mila euro** rimarrà la possibilità di aderire al **regime di determinazione forfettaria del reddito** di impresa o di lavoro autonomo introdotto dalla **L. 190/2014** e profondamente innovato dalla **L. 145/2018**.

L'attuale disegno di legge ha **confermato le seguenti cause di esclusione dal regime forfettario, precedentemente introdotte dal [comma 57 dell'articolo 1 L.190/2014](#)**:

- **le persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfettari di determinazione del reddito** (per un elenco esaustivo si rimanda alla [circolare AdE 10/E/2016](#));
- **i soggetti non residenti**, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione Europea o in uno Stato aderente all'accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;
- **i soggetti che, in via esclusiva o prevalente, effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato di terreni edificabili di cui all'[articolo 10, comma 1, numero 8\), D.P.R. 633/1972](#), e successive modificazioni o di mezzi di trasporto nuovi di cui all'[articolo 53, comma 1, D.L. 331/1993](#), convertito, con modificazioni, dalla L. 427/1993;**
- **gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'[articolo 5 Tuir](#), ovvero controllano direttamente o indirettamente Srl o associazioni in partecipazione le quali esercitano attività**

economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività di impresa arti o professioni (causa introdotta dalla **145/2018**);

- le **persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro**, con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi di imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro (causa introdotta dalla **145/2018**).

L'approvato disegno di Legge di bilancio introduce, a partire dal 01.01.2020:

- una **nuova condizione di accesso**, che si affianca al limite dei ricavi/compensi ragguagliati ad anno di 65 mila euro, secondo cui **non devono essere sostenute spese per lavoro accessorio, per lavoratori dipendenti e collaboratori di cui all'articolo 50, comma 1, lettera c) e c-bis), Tuir**, per gli utili erogati agli associati in partecipazione con apporto costituito da solo lavoro e per le somme corrisposte per le prestazioni di lavoro effettuate dall'imprenditore o dai suoi familiari, **per un ammontare complessivo non superiore a 20.000 euro lordi**;
- una **nuova causa di esclusione per coloro che hanno percepito nell'anno precedente redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati di cui agli articoli 49 e 50 Tuir, eccedenti l'importo di 30.000 euro**. Tale soglia non deve essere verificata se il rapporto di lavoro è cessato.

In conseguenza delle nuove disposizioni, **i contribuenti** che decidessero di entrare nel nuovo regime, ma soprattutto quelli che opteranno per la sua conferma nel 2020, **devono procedere a verificare il nuovo requisito di accesso** (sostenimento di spese per lavoro dipendente non oltre i 20.000 euro lordi) **con riferimento all'anno 2019**. Per **la nuova causa di esclusione** (percezione di redditi da lavoro dipendente e assimilati non superiori a 30.000 euro) si ritiene invece di poter fare riferimento ai chiarimenti già forniti dall'Agenzia delle entrate con la [circolare 10/E/2016](#), in forza dei quali è necessario far riferimento ai **redditi percepiti nell'anno precedente**.

Se tale interpretazione venisse confermata, a seguito dell'introduzione delle due disposizioni sopra richiamate, molti contribuenti che erano **forfettari** fino al 31.12.2019, **non potranno più esserlo dal prossimo 01.01.2020**.

L'approvazione di una nuova disposizione a pochi giorni della sua introduzione (01.01.2020), comporterà non pochi **problemi di applicazione**, considerato che molti attuali forfettari potranno conoscere l'importo del **reddito di lavoro dipendente o assimilato** percepito nell'anno 2019 solo dopo la ricezione della certificazione unica, che non avverrà di certo il 01.01.2020.

Si evidenziano, **per i contribuenti in regime forfettario, due importanti novità:**

- l'introduzione di un **credito di imposta per acquisto di beni strumentali nuovi, che ha**

sostituito il super e l'iper ammortamento.

- la riduzione di un anno dei termini di decadenza dell'accertamento ([articolo 43, comma 1, D.P.R. 600/1973](#)), ossia al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, **in caso di fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche.**



Seminario di 1 giornata intera

IL REGIME FORFETTARIO

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Operazioni esenti e pro rata: recenti chiarimenti della Cassazione

di **Cristoforo Florio**

La [sentenza della Cassazione n. 8813 del 29.03.2019](#) offre lo spunto per riflettere sul rapporto tra l'effettuazione in via "occasionale" di **operazioni esenti** e l'applicazione del **meccanismo del pro rata di detraibilità Iva** di cui all'[articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#).

Con la pronuncia in commento i giudici tributari hanno affrontato il caso di una società concessionaria per la costruzione e l'esercizio di alcune autostrade, la quale aveva **conseguito degli interessi attivi** quale corrispettivo di alcuni prestiti obbligazionari effettuati a favore di istituti di credito e dello Stato italiano. Nel corso della verifica tributaria i proventi finanziari venivano riqualeficati da parte dell'A.F. come **operazioni esenti "non occasionali"** (il contribuente le aveva invece considerate come operazioni "fuori campo Iva") e conteggiati nel calcolo del **pro rata di detraibilità per l'anno di imposta oggetto di accertamento**, così determinando **un incremento della quota di Iva indetraibile** per la società accertata.

La Suprema Corte respingeva le doglianze del contribuente, affermando che la CTR aveva precedentemente accertato nel giudizio di merito che **l'attività finanziaria svolta dalla società non era né occasionale né tantomeno accessoria**, ma era quantomeno **comprimaria o parallela a quella di gestione autostradale**.

Nel caso di specie, l'esercizio dell'attività finanziaria era **specificamente previsto dallo statuto**, al pari della gestione di parte della rete autostradale, e – inoltre – **l'ammontare dei ricavi che emergevano dalla contabilità finanziaria era piuttosto rilevante** (cinque volte tanto la misura dei ricavi derivanti dall'attività gestoria autostradale) e, per di più, risultavano istituiti due **"libri contabili separati"** relativi alle due attività.

Alla luce di questi elementi, la Cassazione ha statuito che, in tema di Iva, ai fini dell'inclusione nel calcolo della percentuale di Iva detraibile in relazione al compimento di operazioni esenti, e – in particolare – per verificare se una determinata operazione attiva rientri, o meno, nel calcolo del **pro rata, occorre avere riguardo all'attività prevalente concretamente svolta dall'impresa**.

A tal fine **assumono rilievo** elementi quali:

- a) le **previsioni statutarie in merito alle diverse attività esercitate**;
- b) la **misura ingente** dell'ammontare dei ricavi derivanti dall'una rispetto a quelli provenienti dall'altra attività;

c) l'esistenza di due “**contabilità distinte**”.

Prima di fare qualche osservazione in merito alle conclusioni raggiunte nella sentenza in discussione va ricordato che, sotto il profilo normativo, l'[articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972](#) prevede, per i contribuenti che esercitano sia attività che danno luogo ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione sia attività che danno luogo ad operazioni esenti di cui all'articolo 10, che il diritto alla detrazione dell'Iva spetta **in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni** e il relativo ammontare è determinato applicando la percentuale di detrazione di cui all'[articolo 19-bis](#) (c.d. *pro rata*).

In buona sostanza, i soggetti che si trovino nell'anzidetta situazione non devono procedere ad alcuna distinzione degli acquisti dei beni e dei servizi, a seconda della loro destinazione in operazioni imponibili o in operazioni esenti, in quanto **l'Iva detraibile viene determinata applicando il *pro rata* a tutta l'imposta assolta sugli acquisti** (v. [Ministero delle Finanze, circolare n. 328 del 24 dicembre 1997](#)).

Tale *pro rata* si calcola come **rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto a detrazione**, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare **aumentato delle operazioni** esenti effettuate nell'anno medesimo ([articolo 19-bis D.P.R. 633/1972](#)).

Tuttavia, e sempre per espressa previsione normativa ([articolo 19-bis, comma 2, D.P.R. 633/1972](#)), viene disposto che, nel calcolo del *pro rata*, **non si tiene conto delle operazioni esenti di cui all'articolo 10, comma 1, nn. da 1) e 9)** (principalmente operazioni finanziarie, assicurative e immobiliari) quando queste ultime:

- a) **non formano oggetto dell'attività propria** del soggetto passivo oppure
- b) **sono accessorie alle operazioni imponibili**, ferma restando l'indetraibilità dell'Iva relativa ai beni e servizi utilizzati esclusivamente per effettuare queste ultime operazioni esenti.

In merito al concetto di “**attività propria**” la recente **ordinanza n. 2902 del 31.01.2019** della Cassazione ha chiarito che quest'ultima va verificata in relazione a **ciò che viene effettivamente esercitato dal soggetto passivo**, a prescindere dall'oggetto sociale individuabile nello statuto societario (v. anche Corte di Cassazione, [sentenza n. 19484 del 10.09.2009](#)).

Vanno quindi **escluse dal calcolo del *pro rata*** “(...) *tutte le attività che, pur se previste nell'atto costitutivo, siano eseguite solo in modo occasionale o accessorio per un migliore svolgimento dell'attività propria d'impresa (...)*” ([Corte di Cassazione, sentenza n. 11085 del 07.05.2008](#)) mentre invece **rientrano nell'attività propria** (e quindi devono essere considerati nel calcolo del *pro rata*) gli atti finalizzati al perseguimento del fine produttivo “(...) *secondo parametri di regolarità causale o comunque che siano legati al perseguimento del fine da una connessione funzionale non occasionale (...)*” ([Corte di Cassazione, sentenza n. 6484 del 16.03.2018](#)).

Inoltre e sempre relativamente al concetto di attività propria, nel caso deciso dalla S.C. con la

sentenza n. 6486 del 16 marzo 2018, è stato **ritenuto inapplicabile il *pro rata*** in ragione della natura occasionale delle operazioni di compravendita di titoli esenti, in quanto dai bilanci **risultava che le stesse non erano mai state svolte prima** dell'esercizio oggetto dell'accertamento.

Sul versante delle pronunce del Fisco, con la datata [circolare n. 71 del 26 novembre 1987](#), l'A.F. aveva chiarito che la nozione di "attività propria", specie per le società, deve essere assunta **sotto un profilo prevalentemente qualitativo**, intesa cioè come quella diretta a realizzare l'**oggetto sociale** e quindi a qualificare sotto l'aspetto oggettivo l'impresa esercitata.

Ad es., nel caso dei concessionari di vendita di automobili, i corrispettivi conseguiti per lo svolgimento dell'attività di intermediazione nelle operazioni di finanziamento non sono da includere nel conteggio del *pro rata* in quanto **accessorie o strumentali all'acquisizione dei contratti di vendita** dei mezzi di trasporto ([risoluzione AdE 41/E/2011](#)).

Va anche evidenziato che, secondo la [risoluzione 305/E/2008](#), affinché le operazioni esenti siano escluse dal *pro rata* le stesse devono comportare un **limitato impiego di lavoro, beni e servizi** rilevanti ai fini Iva, tali da non costituire una vera e propria organizzazione specifica per la gestione di tali attività (v. anche **Corte di Giustizia, sentenza 11 luglio 1996, C-306/94**).

Alla luce di quanto precede, e focalizzando nuovamente l'attenzione verso le conclusioni della sentenza in commento, si può osservare che il riferimento alla rilevanza del dato formale delle "**previsioni statutarie**", apparentemente in contrasto con gli orientamenti giurisprudenziali sopra riportati, viene mitigato dal passaggio in cui i giudici precisano che "(...) *si tratta di un elemento di prova letterale che di per sé non è decisivo, ma di cui si deve tener conto (...)*".

Circa la questione dell'**ingente ammontare di ricavi esenti**, invece, c'è da precisare che tale **volume elevato può costituire al più un indizio**, in quanto – anche nell'ipotesi in cui un'unica operazione esente determini da sola un rilevante volume d'affari rispetto alla diversa attività imponibile caratteristica dell'impresa – la stessa dovrà in ogni caso essere esclusa dal calcolo del *pro rata* nell'ipotesi in cui essa sia meramente "occasionale" e non formi oggetto dell'attività propria del soggetto passivo (v. [Corte di Giustizia UE, sentenza 29 aprile 2004, C-77/01](#) e [Corte di Cassazione, sentenza n. 9670 del 19 aprile 2018](#)).

Infine e in merito alla presenza delle due "**distinte contabilità**", va rilevato che tale elemento di valutazione parrebbe nuovo, **non essendovi riscontri** in tal senso in altri precedenti giurisprudenziali sul punto.

Master di specializzazione

IL CONTROLLO DI GESTIONE IN AZIENDA E NELLO STUDIO PROFESSIONALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

PROFESSIONISTI

La ripartizione degli utili della società semplice professionale

di **Alessandro Bonuzzi**

La **tassazione** dei redditi prodotti dalle **società di persone** è improntata al principio della **trasparenza**, secondo cui l'**imputazione** e la conseguente **imposizione** del reddito in capo a **ciascun socio** avviene **indipendentemente dalla relativa percezione**, in **proporzione** alla **quota di partecipazione agli utili**.

Lo stesso meccanismo governa l'imposizione delle **associazioni professionali** e degli **studi associati** tra **professionisti**, che ai fini fiscali sono **equiparati alla società semplice**.

Tuttavia, tra le società e le associazioni o gli studi professionali vi è una **marcata differenza** in ordine alla **modifica delle quote di partecipazione agli utili**.

In linea generale le quote di partecipazione agli utili si presumono **proporzionali** al valore dei conferimenti dei soci o associati. L'atto pubblico o la scrittura privata autenticata di **costituzione** può però prevedere una **ripartizione degli utili diversa**, sganciata dalla partecipazione al capitale sociale o al fondo di dotazione.

Inoltre, una diversa ripartizione degli utili rispetto alla rispettiva quota di partecipazione al capitale può essere stabilita anche in un **momento successivo** alla costituzione dell'ente; ecco che, in tal caso, la disciplina del Tuir, contenuta nell'**articolo 5**, **distingue** tra società e associazioni o studi professionali.

Difatti, per le **società di persone** l'atto pubblico o la scrittura privata autenticata che modifica le quote di partecipazione agli utili ha **effetto "solo" dal periodo d'imposta successivo**; in tal senso la norma prevede che deve trattarsi di un atto pubblico o una scrittura privata autenticata "**di data anteriore all'inizio del periodo d'imposta**".

Diversamente, con riferimento alle **associazioni** o **studi professionali**, l'atto pubblico o la scrittura privata autenticata che modifica le quote di partecipazione agli utili **può essere redatto fino alla presentazione della dichiarazione dei redditi** dell'ente ([articolo 5, comma 3, lett. c, Tuir](#)).

Pertanto, ad esempio, qualora le quote di partecipazione agli utili fossero modificate con una **scrittura privata autenticata** in data **30 dicembre 2019**:

- per le **società di persone**, la modifica avrebbe **effetto al più presto dagli utili prodotto nell'anno 2020**;

- per le **associazioni** o **studi professionali**, invece, la modifica potrebbe avere **effetto già dall'anno 2019**.

Peraltro, lo stesso si verificherebbe se la scrittura privata di modifica della ripartizione degli utili fosse autenticata in data **10 gennaio 2020** o comunque entro la presentazione del **modello Redditi 2020** dell'ente, il cui termine scadrà il **30 novembre 2020**.

Il **maggior termine** previsto per le associazioni o studi professionali per la modifica delle quote di partecipazione agli utili trova giustificazione nelle **diverse caratteristiche** dello **svolgimento delle prestazioni professionali**, che comporta una ripartizione degli utili proporzionale al **lavoro effettivamente svolto** dal singolo associato professionista. Siccome tale ripartizione non può che avvenire a **consuntivo**, ecco spiegata la ragione per la quale la data del documento che modifica le quote di partecipazione agli utili può essere addirittura **successiva al 31 dicembre** dell'anno di riferimento.

Tale *ratio*, sottostante alla **ripartizione degli utili delle associazioni o studi professionali**, consente di risolvere il **dubbio interpretativo** che si pone con riguardo alle **società semplici che svolgono esclusivamente attività professionale**; è il caso, ad esempio, della **società semplice tra professionisti** (SS STP).

Per tale fattispecie, infatti, con riferimento al periodo d'imposta a decorrere dal quale ha **effetto** il **documento di modifica** delle quote di partecipazione agli utili, si potrebbe porre la questione se assuma rilevanza l'**aspetto soggettivo** dell'ente, ossia il fatto che si tratti di una **società di persone**, oppure l'**attività effettivamente esercitata**, di natura professionale.

Tuttavia, alla luce di quanto detto, l'**opzione corretta non può che essere la seconda**; sicché, ad esempio, si deve ritenere che la scrittura privata autenticata che modifica le quote di partecipazione agli **utili dell'anno 2019** possa essere redatta **fino alla presentazione del modello Redditi 2020** della **società semplice "professionale"**.

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 >

ACCERTAMENTO

Il criterio della “famiglia fiscale” e il coniuge in separazione dei beni

di **Angelo Ginex**

In via generale, il **redditometro** è uno strumento di **determinazione sintetica del reddito** del contribuente, che consente all'**Amministrazione finanziaria** una determinazione indiretta del reddito complessivo del contribuente, basata sulla capacità di spesa del medesimo.

Con particolare riferimento all'accertamento sintetico dei redditi delle persone fisiche, la relativa disciplina è contenuta nell'[articolo 38 D.P.R. 600/1973](#), come novellato dal **D.L. 78/2010**, le cui modifiche sono state dettate principalmente dall'esigenza di **adeguarlo al contesto socio-economico**, rafforzandone l'efficienza e le garanzie per il contribuente, quali il **contraddittorio**.

L'attuale sistema può essere riassunto come segue:

- l'Ufficio può sempre determinare in via sintetica il reddito del contribuente sulla base delle **spese di qualsiasi genere** sostenute nel periodo di imposta, salva la **prova**, fornita dal **contribuente**, che le stesse sono state sostenute grazie a proventi non imponibili;
- la determinazione sintetica può essere eseguita in virtù di **specifici “fatti indice”**, individuati con appositi decreti ministeri e differenziati in funzione del nucleo familiare e dell'ambito territoriale di appartenenza;
- l'utilizzo della rettifica, che può basarsi su ogni spesa sostenuta dal contribuente nel periodo di imposta, postula che il reddito complessivo accertabile **si discosti di almeno un quinto da quello dichiarato**;
- dal reddito determinato sinteticamente sono **deducibili** gli **oneri** di cui all'[articolo 10 Tuir](#).

Le **modalità** di determinazione sintetica del reddito delle persone fisiche, in attuazione del succitato [articolo 38 D.P.R. 600/1973](#), sono dettate dal [D.M. 24.12.2012](#) e dal [D.M. 16.09.2015](#), potendo l'Amministrazione desumere tali dati sulla scorta delle spese concretamente sostenute dal contribuente e, segnatamente:

- le **spese** presenti nelle banche dati dell'**Anagrafe tributaria**;
- le **spese** medie risultanti dalle indagini **Istat**;
- gli **incrementi patrimoniali** al netto dei disinvestimenti;
- **elementi “diversi”** da quelli elencati, qualora siano disponibili dati relativi alla spesa sostenuta per l'acquisizione del servizio e del bene e per il relativo mantenimento;

- la **quota di risparmio** riscontrata, formatasi nell'anno.

Con specifico riguardo alla **prova contraria** volta a confutare la quantificazione del reddito effettuata dall'Ufficio, assume particolare rilievo il reddito prodotto da altri familiari, la c.d. **famiglia fiscale**.

Va anzitutto rilevato che per "**famiglia fiscale**" si intende il **nucleo familiare** che è possibile identificare e ricostruire attraverso i **dati fiscali**, costituita dal contribuente, dal coniuge (anche se non fiscalmente a carico), dai figli e/o dagli altri familiari fiscalmente a carico.

Essa, pertanto, **si differenzia dalla famiglia anagrafica**, rappresentata dal nucleo familiare e dai conviventi nella stessa abitazione, in quanto definita sulla base delle norme del Tuir ed individuata sulla scorta delle informazioni desunte dalle dichiarazioni dei redditi.

Ebbene, sul concetto di "famiglia fiscale" è recentemente intervenuta la **Suprema Corte** con [**sentenza n. 31782 del 5.12.2019**](#), ponendo l'attenzione sulla rilevanza dei redditi del **coniuge in regime di separazione dei beni**, nonché sull'**onere probatorio** gravante sul contribuente.

In particolare, i giudici di vertice hanno chiarito che «*in tema di accertamento delle imposte sui redditi delle persone fisiche, l'articolo 38 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 prevede che gli uffici finanziari possano **determinare sinteticamente** il reddito complessivo sulla base degli **indici** previsti dai decreti ministeriali del 10 settembre e 19 novembre 1992, riguardanti il cd. **redditometro**, e tale metodo di accertamento **dispensa** l'Amministrazione finanziaria **da qualunque ulteriore prova** rispetto all'esistenza dei fattori – indice della capacità contributiva, sicchè è legittimo l'accertamento fondato su di essi e resta **a carico del contribuente**, posto nella condizione di difendersi dalla contestazione dell'esistenza di quei fattori, l'onere di **dimostrare** che il reddito presunto non esiste o esiste in misura inferiore*» (Cfr., [**Cass. 16912/2016**](#), [**Cass. 17534/2019**](#)).

Altrimenti detto, la Corte di Cassazione ha chiarito che, a fronte dell'accertamento dei redditi operato dall'Ufficio e desunto con metodo sintetico, la **prova contraria** si può configurare **anche** a carico dei familiari del dichiarante, incluso il **coniuge in separazione dei beni**, con la precisazione che esso rileva ai fini del redditometro **solo se provato** dal contribuente.

Nel caso di specie, i giudici hanno evidenziato come il contribuente si sia limitato a fornire una mera rappresentazione della sussistenza di **fatti-indice**, ossia il reddito della **famiglia fiscale**, che – in quanto tale – **non** può assurgere ad un'idonea **prova contraria**.

Master di specializzazione

ADEMPIMENTI E NOVITÀ IVA 2020

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

HOSPITALITY

Le attività di controllo per le imprese alberghiere

di **Leonardo Pietrobon**

Oltre alle **scritture contabili** ed ai **documenti previsti dalla normativa fiscale**, l'azienda alberghiera tiene generalmente anche una **contabilità dei servizi**, costituita da quel complesso di registrazioni destinate a seguire il funzionamento dei singoli reparti (camere, ristorante, settore fitness, estetica, ecc.).

Sul **software di gestione alberghiera** vengono riportati giornalmente gli addebiti ai clienti in relazione ai servizi da questi usufruiti.

La **gestione di un albergo** prevede generalmente un sistema di **comunicazioni esterne** (con le agenzie, con la questura) ed interne (con la cucina) **di cui rimane traccia documentale** e/o, più frequentemente ormai, negli archivi informatici.

[CONTINUA A LEGGERE...](#)



Scopri
TEAMSISTEM HOSPITALITY
Il software di gestione alberghiera piu' innovativo del mercato