



Euroconference NEWS

L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA

Direttori: Sergio Pellegrino e Luigi Scappini

Edizione di venerdì 12 Novembre 2021

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 9 novembre
di **Laura Mazzola**

IVA

Disciplina Iva delle prestazioni rese verso un general contractor
di **Roberto Curcu**

CONTENZIOSO

La proposizione di motivi aggiunti nel giudizio tributario di secondo grado
di **Caterina Bruno**

DICHIARAZIONI

Decreto fiscale: visto di conformità esteso ai revisori legali
di **Gennaro Napolitano**

ACCERTAMENTO

PVC disatteso dai documenti del contribuente
di **Angelo Ginex**

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Le palafitte del Lago di Ledro
di **Stefania Pompigna – Digital Assistant**

EDITORIALI

Adempimenti In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 9 novembre

di Laura Mazzola



La **settima puntata** di **Adempimenti In Diretta** è iniziata, come di consueto, con la sessione **“aggiornamento”**, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità, relative alla prassi e alla giurisprudenza, della **scorsa settimana**.

La sessione **“caso operativo”** è stata poi dedicata alla **territorialità Iva delle cessioni di immobili e dei servizi immobiliari**, mentre nell’ambito della sessione **“scadenzario”** sono stati analizzati l’ambito oggettivo, l’ambito soggettivo, la misura dell’imposta e l’ambito di applicazione della **rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni non qualificate**.

Durante la sessione **“adempimenti in pratica”**, rubrica curata da **TeamSystem**, sono state date indicazioni in merito alla **raccolta delle firme dei documenti con TS Signature**.

Sono stati ricevuti diversi **quesiti**; ne ho selezionati alcuni, ritenuti **più interessanti**, da pubblicare oggi nella **top 10** con le **relative risposte**.

Sul **podio** ci sono:

3. SCADENZE RATE RIVALUTAZIONE

2. IVA: CESSIONE IMMOBILE SITO IN FRANCIA

1. TERMINE AFFRANCAMENTO TERRENI POSSESTITI

10

Soggetti abilitati alla perizia giurata

In generale quali sono i soggetti abilitati alla redazione delle perizie di stima?

B.C.

In linea generale, sono abilitati alla redazione delle perizie di sima:

- per le partecipazioni, gli iscritti all'albo dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili, dei Ragionieri e Periti Commerciali, e gli iscritti nell'elenco dei Revisori Legali dei conti;
- per i terreni, gli iscritti agli albi degli Ingegneri, degli Architetti, dei Geometri, dei Dottori Agronomi, degli Agrotecnici, dei Periti Agrari e dei Periti Industriali edili.

I Periti regolarmente iscritti alle Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura sono abilitati per tutte e due le tipologie di beni.

Competenti all'asseverazione della perizia sono, invece, le cancellerie dei Tribunali, gli Uffici dei Giudici di pace e i Notai.

9

Rivalutazione: Modello Redditi e modello 730

Nell'ipotesi di rivalutazione di un terreno effettuata da un soggetto che solitamente presenta il modello 730; egli può indicare i valori in tale modello?

B.C.

L'Agenzia delle entrate, con la circolare 1/E/2021, ha chiarito che, in sede di compilazione del modello Redditi, i dati relativi alla rideterminazione del valore dei terreni e delle partecipazioni devono essere indicati:

- nell'apposita sezione del quadro RM, nell'ipotesi di terreni;
- nell'apposita sezione del quadro RT, nell'ipotesi di partecipazioni.

I contribuenti che, come nel caso prospettato nel quesito, utilizzano il modello 730, devono presentare gli stessi quadri del modello Redditi e il relativo frontespizio.

Va da sé che, in tale ipotesi, il contribuente deve presentare entrambi i modelli dichiarativi:

- il modello 730 per i redditi e gli oneri che solitamente dichiara;

- il modello Redditi, ossia il frontespizio e il quadro RM, per la rivalutazione del terreno.

8

Rivalutazione: scomputo imposta versata

Dagli esempi analizzati all'interno della sessione scadenziario mi è parso di capire che l'imposta già versata in passato può essere scomputata. È corretto?

D.G.

La risposta è positiva.

Qualora il contribuente provveda a effettuare una nuova perizia sui beni detenuti alla data del 1° gennaio 2021, può scomputare dall'imposta sostitutiva dovuta l'imposta sostitutiva già versata in occasione di precedenti procedure di rideterminazione effettuate con riferimento ai medesimi beni.

7

Termine dichiarazione ditta cessata

Se devo predisporre una dichiarazione redditi di una ditta chiusa in marzo 2021 qual è il termine per la dichiarazione?

Quale modello devo utilizzare per dichiarare i redditi relativi ai primi tre mesi dell'anno?

R.C.

Sulla base delle disposizioni del D.P.R. 322/1998, e successive modifiche, il modello Redditi PF 2021 deve essere presentato telematicamente entro il 30 novembre 2021.

Di conseguenza, il modello Redditi PF 2022 dovrà essere presentato entro il 30 novembre 2022.

In particolare, i redditi relativi ai primi tre mesi dell'anno dovranno essere dichiarati attraverso la presentazione del modello Redditi 2022, relativo al periodo di imposta 2021.

6

Data impegno cumulativo nel frontespizio

Lettera di impegno cumulativa devo riportare in dichiarazione quale data dell'impegno sempre la data dell'impegno cumulativo?

R. C. & C. SRL

Per quanto concerne la data dell'impegno, da indicare nello specifico riquadro presente nel frontespizio della dichiarazione, si ritiene che, nel caso in cui l'impegno alla trasmissione delle dichiarazioni sia assunto dal professionista all'interno dell'incarico professionale sottoscritto dai contribuenti cumulativamente per tutte le dichiarazioni e comunicazioni ivi indicate, nel riquadro deve essere indicata la data di conferimento dell'incarico risultante dal mandato professionale sottoscritto dal contribuente.

Si evidenzia, però, che qualora, per causa imputabile al contribuente, la dichiarazione o comunicazione dovesse essere trasmessa oltre la scadenza del termine di presentazione stabilito dalla Legge, il professionista, al fine di evitare le sanzioni a suo carico previste per i casi di tardività della trasmissione, deve avere cura di rilasciare preventivamente al cliente un impegno specifico alla trasmissione di tale dichiarazione o comunicazione.

In tale ipotesi, la data dell'impegno, da indicare nel riquadro presente nel frontespizio della dichiarazione, è quella risultante da quest'ultimo specifico impegno, fermo restando l'obbligo di provvedere all'invio telematico entro un mese dalla predetta data.

5

Iva: deroga articolo 7-quater per rapporti B2C

La deroga prevista dall'articolo 7-quater del D.P.R. 633/1972 si applica anche ai rapporti B2C?

P.M.

La risposta è affermativa.

La disposizione derogatoria contenuta nell'articolo 7-quater del D.P.R. 633/1972 si applica sia ai rapporti B2C sia ai rapporti B2B.

Infatti, la norma deroga l'intero comma 1 dell'articolo 7-ter del D.P.R. 633/1972.

#4

Rivalutazione: impossibile il ravvedimento

Nell'ipotesi di tardività nel versamento della prima rata collegata alla rivalutazione quote e terreni, come occorre procedere per il calcolo di sanzioni ed interessi?

S.V.

Nel caso di versamento tardivo della prima rata o dell'intero importo, ossia oltre il termine del 15 novembre 2021, la rivalutazione non può considerarsi perfezionata e il contribuente non può utilizzare il valore rideterminato al fine di determinare l'eventuale plusvalenza.

L'eventuale importo già versato può essere richiesto a rimborso.

Pertanto, non è possibile procedere al pagamento con ravvedimento operoso.

3

Scadenze rate rivalutazione

Per quanto riguarda la rivalutazione, quali sono le scadenze delle rate successive alla prima?

C.T.

L'imposta sostitutiva dell'11 per cento deve essere pagata o in un'unica soluzione, entro il 15 novembre 2021, oppure può essere rateizzata in tre rate annuali costanti entro il 15 novembre 2021, 15 novembre 2022 e 15 novembre 2023.

Sull'importo della seconda e della terza rata sono dovuti interessi nella misura del 3 per cento annuo.

Si ricorda che la rideterminazione dei valori e la conseguente obbligazione tributaria si considerano perfezionate con il versamento dell'intero importo dell'imposta sostitutiva, ovvero, in caso di pagamento rateale, con il versamento della prima rata.

2

Iva: cessione immobile sito in Francia

Una società vende un immobile sito in Francia ad un'altra impresa italiana. L'impresa italiana cedente si deve identificare o farsi rappresentare in Francia?

C.D.

Sotto il “profilo domestico” la cessione, ai fini Iva, è fuori dal campo di applicazione, *ex articolo 7-bis* del D.P.R. 633/1972, poiché la cessione immobiliare è extraterritoriale.

Considerando che la normativa interna recepisce le disposizioni di una direttiva comunitaria, il sistema è armonizzato nell'ambito unionale, pertanto, le medesime disposizioni dovrebbero valere in tutto il territorio comunitario.

Dunque, in Francia dovrebbe esistere una norma, speculare all'articolo 7-bis del D.P.R. 633/1972, per cui tale cessione si considera ivi territorialmente rilevante.

1

Termine affrancamento terreni posseduti

Fino a quando è possibile affrancare i terreni posseduti? E quale date deve riportare la perizia?

P.N.

Il termine per affrancare i terreni posseduti è stato prorogato al 15 novembre 2021, in base a quanto disposto dall'articolo 14, comma 4-bis, D.L. 73/2021, convertito con L. 106/2021.

In particolare, si possono affrancare, fino al 15 novembre, i terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2021, pagando l'imposta sostitutiva pari l'11 per cento del valore del terreno stesso alla data del 1° gennaio 2021, risultante da apposita perizia da formalizzare sempre entro il 15 novembre 2021.

Per aderire alla **Community di Euroconference In Diretta**, gli interessati possono cercarci su Facebook o utilizzare il link <https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>



IVA

Disciplina Iva delle prestazioni rese verso un general contractor

di Roberto Curcu

Master di specializzazione

SUPERBONUS E AGEVOLAZIONI EDILIZIE IN PRATICA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Sempre più spesso, nei lavori privati, si sente parlare di opere realizzate da un **general contractor**, o **contraente generale**.

La stessa Agenzia delle Entrate, con riguardo alla detrazione del 110%, ha fornito due risposte ad interpello (la [n. 254/2021](#) e la [n. 480/2021](#)) con le quali si è occupata della **detrattabilità** delle fatture emesse da soggetti che si qualificano come **“contraenti generali”**, in quanto impegnati alla **totale esecuzione dell’opera**, fermo restando che, come si legge in particolare nel quesito oggetto della [risposta n. 254/2021](#), in capo al **committente** restano i **servizi di coordinamento in materia di sicurezza e di salute, la direzione lavori, la contabilità dell’opera, l’asseverazione** del rispetto dei requisiti tecnici ed il **servizio di responsabile dei lavori**.

Questi servizi, si badi bene, vengono sì fatturati dal **“contraente generale”** al committente, ma di fatto non sono resi dal contraente generale, ma da **professionisti incaricati dal committente**.

Tali spese, essendo pagate dal **“contraente generale”**, sono poi **riaddebitate al committente**, ma con l’esclusione ai sensi dell’articolo 15, posto che **i professionisti incaricati di eseguire tali opere, avendo ricevuto l’incarico dal committente, hanno già emesso fattura nei confronti di quest’ultimo**; nella [risposta n. 480/2021](#), il **“contraente generale”** anticipa anche le somme relative alla fattura che il progettista ha emesso nei confronti del committente.

La presenza di un **“contraente generale”** crea delle difficoltà nella **fatturazione verso tale soggetto da parte dei suoi fornitori**, per via di una norma di dubbia applicazione con riguardo al tema del **reverse charge di cui all’articolo 17, comma 6, lettera a) del Decreto Iva**.

Nei lavori edili, infatti, possiamo distinguere **due diversi tipi di reverse charge**:

- quello disciplinato dalla **lettera a)**, per le prestazioni di servizi di **subappalto edile**,
- e quello disciplinato dalla **lettera a-ter**), per le **prestazioni di demolizione, installazione impianti e completamento di edifici**. Nel caso in cui le due fattispecie si

sovrappongano, trova applicazione il **reverse charge** di cui alla lettera a-ter).

Per quanto riguarda le prestazioni di servizi ricadenti nella lettera a-ter), la presenza di un “contraente generale” non modifica l’obbligo di applicare il reverse charge; infatti, chi rende prestazioni di servizi di demolizione, installazione impianti e completamento, svolte su edifici, applica il **reverse charge** tutte le volte in cui il proprio cliente sia un soggetto passivo Iva (fatte salve **particolari eccezioni** individuate con circolare, non degne di nota a questi fini). **L’idraulico, l’imbianchino, l’elettricista, il piastrellista, colui che fa cappotti e cartongessi, il muratore, applicheranno quindi sempre il reverse charge nelle fatturazioni verso il “contraente generale”.**

Nessun problema di fatturazione vi sarà per tutti i soggetti che cedono beni, ancorché con la posa in opera. La qualificazione di un contratto come **cessione di beni**, nel quale la eventuale posa assume carattere accessorio, **fa escludere per definizione dall’applicazione del reverse charge**. In sostanza, il soggetto che dovesse **cedere, ad esempio, i serramenti, i parapetti, il materiale costruttivo, ecc, emetterà fattura con Iva al “contraente generale”**.

Analogamente, **non vi saranno problemi per l’individuazione del regime Iva di quelle prestazioni di servizi che non sono qualificate edili**, quali quelle ad esempio di realizzazioni di manufatti ed installazione in cantiere, come le finestre su misura, i parapetti metallici, le scale a chiocciola, i lavori di sistemazione a verde, ecc... . Tali prestazioni di servizi, essendo qualificate **“manifatturiere”** e non **“edili”**, **sfuggono in ogni caso all’applicazione del reverse charge e vanno fatturate con Iva**.

Più complicato diventa l’inquadramento di quelle **prestazioni rese da soggetti che, pur qualificandosi edili, non ricadono nella sfera di applicazione del reverse charge di cui alla lettera a-ter), ma potenzialmente in quella di cui alla lettera a)**.

Si tratta, in particolare, di prestazioni relative a lavori che non interessano l’edificio o ciò che ne costituisce parte integrante (ad esempio la realizzazione di un impianto elettrico per degli esterni), e quelle **prestazioni di servizi edili non ricomprese specificamente nei codici Ateco richiamati dalla lettera a-ter), quali quelle di realizzazione di coperture, e la costruzione o ristrutturazione di edifici completi**.

Con riguardo a tale ultima fattispecie, il MEF, in una **risposta ad interpello**, richiamando le note introduttive dei codici Ateco, ebbe modo di precisare che **sfuggono all’applicazione del reverse charge solo le imprese che realizzano completamente un intervento di costruzione o di recupero**, eventualmente affidando l’opera in subappalto a terzi, e non quelle che eseguono solo parte dei lavori, quali ad esempio le sole opere murarie.

In sostanza, secondo il MEF, **se una impresa di costruzioni fatturasse al “contraente generale” solo le opere murarie**, perché quest’ultimo ha rapporti diretti con le altre imprese che realizzano l’intervento (impiantisti, serramentisti, ecc...), per tali lavorazioni la fatturazione dovrebbe seguire il **regime del reverse charge**.

Fatte tali precisazioni, resta evidente che la **eventuale applicazione del *reverse charge* di cui alla lettera a) nei confronti del “contraente generale”** appare **abbastanza marginale**, in quanto sarebbe potenzialmente applicabile solo verso soggetti che realizzano **“altri lavori specializzati di costruzione”**, individuati dai codici Ateco 43.9, quali quelli di **realizzazione di coperture**.

In questi casi, l'applicazione del *reverse charge* di cui alla lettera a) è “eventuale”, in quanto l'ultimo periodo di tale norma prevede che **“La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori”**.

Tale norma fu inserita dalla L. 244/2007, come “risposta” del legislatore ad una **risposta ad interpello (R.M. 155/2007)** che prevedeva l'applicazione del *reverse charge* nella **fatturazione verso il “contraente generale”**, come individuato dalla normativa sui lavori pubblici. Con tale risoluzione, l'Agenzia qualificò il **rappporto tra il general contractor ed i suoi fornitori come “subappalto”**, mentre, per quanto riguarda la normativa sui contratti pubblici, detto rapporto viene visto come fosse un “appalto”, posto che il *general contractor*, ai fini di tale norma, si “sostituisce” alla stazione appaltante (il committente principale).

Fatta tale premessa, stante le difficoltà di interpretazione “ordinaria” della norma, a parere di chi scrive la volontà del legislatore era quella di **limitare l'applicazione del *reverse charge* di cui alla lettera a) alle sole casistiche di fatturazione verso un soggetto che ha la qualifica di “contraente generale”, in quanto gli è stata attribuita a seguito dell'aggiudicazione di una gara di appalto pubblica che qualifica in tale modo la sua prestazione.**

D'altronde, il legislatore, **se avesse voluto escludere dal *reverse charge* tutti i casi in cui “venga affidata dal committente la totalità dei lavori”**, non avrebbe necessariamente dovuto fare riferimento alle prestazioni rese verso il **“contraente generale”**, un termine che, da un punto di vista normativo, ha una propria precisa qualificazione giuridica all'interno dell'ordinamento.

CONTENZIOSO

La proposizione di motivi aggiunti nel giudizio tributario di secondo grado

di Caterina Bruno

Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO TRA NOTIFICHE A MEZZO PEC E UDIELENZE A DISTANZA



Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con la proposizione del **ricorso di primo grado** il contribuente imposta la **linea difensiva** che intende spiegare avverso **l'atto impositivo** ritenuto illegittimo.

L'**individuazione**, *in primis* e la redazione *in secundis* dei **motivi di ricorso** in questa fase processuale è fondamentale e deve essere operata con la massima oculatezza e, per quanto possibile, nella prospettiva di un atto che dovrà varcare la **soglia di ammissibilità** di ben due gradi di merito e forse anche di un giudizio di legittimità, atteso che l'indagine **sul rapporto sostanziale** sarà limitata ai **motivi di contestazione** dei **presupposti di fatto e di diritto** della pretesa dell'Amministrazione, che il contribuente deve specificamente dedurre nel **ricorso introduttivo** di primo grado.

Nel **processo tributario** vige, infatti, il **divieto di mutatio libelli** secondo il quale il ricorrente nel corso del procedimento giudiziale **non può** successivamente alla proposizione del ricorso introduttivo **modificare la domanda principale** ampliando **l'oggetto della controversia**.

L'oggetto del **giudizio tributario** risulta, pertanto, rigidamente delimitato dai **motivi di impugnazione** avverso l'atto impositivo dedotti col **ricorso introduttivo**, che costituiscono **la causa petendi** entro i cui confini viene chiesto **l'annullamento dell'atto** (cfr.: *ex multis Cassazione n. 15647/2019 e n. 26313/2020*).

Tale preceitto risulta rafforzato **in sede di gravame** dal **divieto di** proporre **nuove eccezioni**, previsto all'[articolo 57, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), concernente **tutte le eccezioni in senso stretto**, consistenti nei vizi d'invalidità dell'atto tributario o nei fatti modificativi, estintivi o impeditivi della pretesa fiscale; oltre che [dall'articolo 56 D.Lgs. 546/1992](#) secondo il quale **le questioni e le eccezioni non accolte** nella sentenza della commissione provinciale che non sono specificamente riproposte in appello **si intendono rinunciate**.

A parziale deroga del divieto di modifica, **l'articolo 24** delle disposizioni sul processo tributario consente, al comma 2, **l'integrazione dei motivi di ricorso** al verificarsi di **specifiche e tassative condizioni**.

La norma dispone, infatti, che il giudice debba attenersi **all'esame dei vizi di invalidità** dedotti in ricorso, il cui ambito può essere **modificato** solo con la **presentazione di motivi aggiunti**, ammissibile **in caso di "deposito di documenti non conosciuti ad opera delle altre parti o per ordine della commissione"**.

La previsione di **integrazione dei motivi di ricorso** inserita nel capo I della normativa sul processo tributario dedicata specificatamente al **procedimento di primo grado** deve ritenersi applicabile anche al **giudizio di appello** in virtù del rimando di cui **all'articolo 61 D.Lgs. 546/1992**.

Tuttavia, le richiamate **norme di legge** specifiche per il **giudizio di appello**, che circoscrivono in maniera tassativa l'oggetto del gravame unitamente alla **restrittiva applicabilità** dell'**istituto dei motivi aggiunti**, riducono l'ambito di **operatività della disciplina** sull'integrazione dei motivi di ricorso **al procedimento di secondo grado**.

La giurisprudenza di legittimità ha individuato una casistica di ipotesi in cui il giudice è chiamato ad **ammettere l'integrazione dei motivi** che non erano proponibili al momento di notificazione del gravame in quanto **l'appellante non era a conoscenza** del contenuto integrale o parziale **di determinati atti**.

Con la [sentenza n. 17373/2020](#) la Cassazione ha riconosciuto **il diritto del contribuente** di formulare **motivi aggiunti avverso gli atti impugnati**, per l'assorbente considerazione che **l'ufficio** resistente in primo grado **aveva depositato gli atti rilevanti** (nella fattispecie rappresentati dalla memoria di costituzione con i relativi allegati tra cui la relata di notifica della cartella impugnata) ben **oltre i termini fissati per la sua costituzione in giudizio** e finanche per la produzione – entro venti giorni prima dell'udienza di discussione – di nuovi documenti **ex articolo 32, comma 1, D.Lgs. 546/1992**, **non consentendo** al ricorrente di **sollevare in quella sede vizi** in ordine all'avviso di ricevimento della notifica della cartella impugnata.

La Corte, muovendo dal presupposto secondo il quale l'istituto in esame ha la finalità di **reintegrare il corretto contraddittorio** tra le parti processuali, ha ritenuto il contribuente, il quale venga a conoscenza di atti o documenti (**elemento soggettivo**) a seguito del deposito in giudizio (**elemento oggettivo**), legittimato, in parziale deroga all'[articolo 57, comma 2, D.Lgs. 546/1992](#), all'**integrazione dei motivi** anche in **secondo grado** laddove risulti che il ricorso in **appello** rappresenti **il primo atto difensivo** con il quale il contribuente venga **posto in condizione di proporre motivi aggiunti** avverso l'atto impositivo impugnato.

Sotto il **profilo** strettamente **procedurale**, la **proposizione dei motivi aggiunti** rispecchia le **regole di forma** ed **i termini** di presentazione del ricorso principale ([articolo 18, 21 e 22 D.Lgs.](#)

[546/1992](#)) di cui ne segue anche le sorti processuali: l'eventuale **vizio di inammissibilità** del ricorso principale, infatti, **investe anche il ricorso per motivi aggiunti** atteso che esso si innesta in un **rapporto processuale già sorto** da cui dipende.

È oltremodo necessario valutare se la **presentazione di motivi aggiunti** determini **“un ampliamento considerevole”** dell'oggetto della causa già pendente quale presupposto richiesto dalla **Corte UE nella causa C-61/14 del 6 ottobre 2015** per l'applicazione di un nuovo **contributo unificato ex articolo 13 D.P.R. 115/2002**.

Applicando tale **principio comunitario** le Commissioni di merito hanno ritenuto **i motivi aggiunti non assoggettabili al pagamento di un nuovo contributo** unificato dal momento che non introducono domande nuove ma che **si limitano a recare nuove ragioni** a sostegno delle **domande già proposte** (cfr.: **CTR Toscana sentenza 197/01/2020**).

DICHIARAZIONI

Decreto fiscale: visto di conformità esteso ai revisori legali

di Gennaro Napolitano

Seminario di specializzazione

UNA NUOVA RIFORMA FISCALE NELLA LEGGE DELEGA

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Il **D.L. 146/2021**, collegato alla manovra di bilancio 2022, al Capo I (articoli 1-7) detta misure urgenti in materia fiscale.

Tra queste l'[articolo 5, comma 14](#), interviene sul **D.P.R. 322/1998** (*Regolamento recante modalità per la presentazione delle dichiarazioni relative alle imposte sui redditi, all'imposta regionale sulle attività produttive e all'imposta sul valore aggiunto*), prevedendo che all'articolo 3, comma 3, lettera a), dopo le parole «*e dei consulenti del lavoro*» sono inserite le seguenti: «**nonché gli iscritti nel registro dei revisori legali**».

Come chiarito dalla relazione illustrativa del D.L. 146/2021, per effetto di tale modifica i **revisori legali** vengono fatti rientrare nel novero dei soggetti abilitati alla **trasmissione** delle **dichiarazioni annuali** e, quindi, all'apposizione del **visto di conformità** sulle dichiarazioni trasmesse ai sensi dell'[articolo 35 D.Lgs. 241/1997](#) (recante *Norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni*). Anche i **revisori legali**, quindi, possono **rilasciare**, su richiesta dei contribuenti, con riferimento alle dichiarazioni da loro predisposte, il **visto di conformità** dei dati indicati alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili nonché di queste ultime alla documentazione contabile.

Alla luce della novità in esame, quindi, i **revisori legali** vanno ad aggiungersi agli altri soggetti che, sulla base della normativa previgente, risultano già incaricati alla trasmissione all'Agenzia delle entrate delle dichiarazioni annuali in via telematica mediante il servizio Entratel, ovverosia:

- iscritti negli Albi dei **dottori commercialisti**, dei **ragionieri** e dei **periti commerciali** e dei **consulenti del lavoro**;
- iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli di **periti** ed **esperti** tenuti dalle **Camere di commercio**, industria, artigianato e agricoltura per la sub categoria tributi, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o

- equipollenti o del diploma di ragioneria;
- **associazioni sindacali** di categoria tra imprenditori (cfr. [articolo 32, comma 1, lettere a, b\) e c\), D.Lgs. 241/1997](#)) e quelle che associano soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;
 - **Centri di assistenza fiscale** per le imprese e per i lavoratori dipendenti e pensionati;
 - **altri incaricati** individuati con decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze (si ricorda che il **D.M. 12.07.2000** ha aggiunto, ai soli fini della presentazione delle dichiarazioni, gli iscritti negli albi degli avvocati e gli iscritti nel registro dei revisori contabili di cui al D.Lgs. 88/1992).

Si ricorda che il **visto di conformità** è stato introdotto dal **D.Lgs. 241/1997** come uno dei **livelli di controllo** sulla corretta applicazione delle disposizioni fiscali attribuito dal legislatore a soggetti non appartenenti all'Amministrazione finanziaria (gli altri sono rappresentati dall'asseverazione dei dati ai fini dell'applicazione degli studi di settore e dalla certificazione tributaria).

Per svolgere l'attività di assistenza fiscale, con l'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni fiscali, i professionisti sono tenuti a presentare una specifica **comunicazione** alla Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate competente in base al proprio domicilio fiscale.

La **comunicazione** deve indicare:

- i dati anagrafici, i requisiti professionali, il codice fiscale e la partita Iva;
- il domicilio e gli altri **luoghi** dove viene esercitata l'**attività professionale** (qualora il professionista eserciti la propria attività nell'ambito di un'associazione professionale, devono essere indicati anche i dati dello studio associato, vale a dire denominazione, codice fiscale e sede);
- la denominazione o la ragione sociale e i dati anagrafici dei soci e dei componenti il **consiglio di amministrazione o del collegio sindacale**;
- la denominazione o la ragione sociale delle **società di servizi delle quali il professionista intende avvalersi** per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale, con l'indicazione delle specifiche attività da affidare alle stesse.

Alla **comunicazione** deve essere **allegata** la seguente **documentazione**:

- **copia della polizza assicurativa**;
- **dichiarazione di assenza di provvedimenti di sospensione** dell'ordine professionale di appartenenza;
- **dichiarazione di sussistenza di specifici requisiti**, quali, a titolo esemplificativo, il **non avere subito condanne e procedimenti penali pendenti** per reati finanziari (compresi i reati tributari), non aver commesso violazioni gravi e ripetute delle norme in materia contributiva e tributaria, non aver fatto parte di società per le quali sono stati emessi provvedimenti di revoca nei cinque anni precedenti (in argomento, cfr. anche [circolare 28/E/2014](#));

- **copia del documento di identità** (per le dichiarazioni rese come sostitutive di certificazioni e di atto notorio).

Infine, si segnala che dall'inclusione dei **revisori legali** nel novero dei soggetti elencati nella citata lettera a) dell'[articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998](#), deriva che gli stessi possono altresì procedere al rilascio del **visto di conformità** nei casi specificamente previsti da apposite disposizioni tributarie, come, ad esempio:

- **utilizzo in compensazione** del credito Iva annuale o infrannuale per importi superiori a 5mila euro annui (in tal caso, infatti, è espressamente previsto l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione o sull'istanza da cui emerge il credito – cfr. [articolo 10, comma 7, D.L. 78/2009](#));
- opzione da parte del contribuente, in luogo dell'utilizzo in dichiarazione della detrazione connessa agli interventi agevolabili con il c.d. **superbonus 110%**, dello sconto in fattura o della cessione del corrispondente credito d'imposta ([l'articolo 119, comma 11, D.L. 34/2020](#) prevede infatti che il contribuente debba richiedere il visto di conformità dei dati relativi alla documentazione attestante la sussistenza dei presupposti che danno diritto all'agevolazione);
- **utilizzo in compensazione** di crediti riguardanti le imposte sui redditi e relative addizionali, le ritenute alla fonte, le imposte sostitutive delle imposte sul reddito e l'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5mila euro annui (anche in tal caso, ex [articolo 1, comma 574, L. 147/2013](#), è necessario richiedere l'apposizione del visto di conformità sulle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito);
- **rimborso** dei crediti Iva di ammontare superiore a 30mila euro (secondo quanto previsto dall'[articolo 38-bis, comma 3, D.P.R. 633/1972](#), l'avente diritto al rimborso, anziché prestare la prescritta garanzia a tutela dell'erario, può previamente presentare la dichiarazione o l'istanza da cui emerge il credito chiesto a rimborso con il visto di conformità apposto).

ACCERTAMENTO

PVC disatteso dai documenti del contribuente

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

LE OPERAZIONI STRAORDINARIE DELLE ASSOCIAZIONI E SOCIETÀ SPORTIVE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In tema di **verifica fiscale**, a seconda della natura dei **fatti contestati**, il **processo verbale di constatazione** assume un **valore diverso**, con la conseguenza che, nel caso in cui le **ricostruzioni** siano di natura meramente valutativa, queste sono **liberamente valutabili** dai giudici di merito e potranno essere **disattese** sulla base dei **documenti prodotti** dal contribuente.

È questo il principio di diritto sancito dalla **Corte di Cassazione** con **ordinanza n. 33306**, depositata ieri 11 novembre.

Il caso sottoposto all'attenzione dei giudici di vertice trae origine dalla notifica ad una **titolare di farmacia** di un **avviso di accertamento** per Iva, Irap e Ires, con cui era stato rettificato il reddito d'impresa dichiarato all'esito di una **verifica fiscale** condotta con metodo analitico-induttivo e conclusasi con **PVC**. Tale atto veniva impugnato dalla contribuente, ma la Commissione tributaria provinciale respingeva il ricorso, e pertanto veniva proposto appello.

La Commissione tributaria regionale della Campania **accoglieva il gravame** ritenendo che fosse stata fornita la **prova documentale** delle **incongruenze** ravvisate dall'Agenzia delle entrate e che, in particolare, le incongruenze riscontrate **non erano indicative di evasione fiscale** e non giustificavano l'accertamento induttivo, rispetto al quale ben poteva la contribuente provarne l'insussistenza.

L'Agenzia delle entrate proponeva quindi **ricorso in Cassazione** lamentando, tra gli altri motivi, la **violazione** dell'[articolo 2697 cod. civ.](#) per avere, i giudici di secondo grado, accolto la tesi della contribuente senza aver fatto riferimento ad **alcun elemento probatorio** quale fonte del suo convincimento e che, in particolare, non vi era prova che la non congruità e la non coerenza rispetto allo **studio di settore** fosse dipeso dalla omessa considerazione delle vendite all'ingrosso da parte del sistema Gerico.

I giudici di vertice hanno **respinto le censure** avanzate dall'Amministrazione finanziaria

ritenendo che non vi fosse **alcuna violazione dell'onere probatorio o del valore probatorio dell'accertamento**. Infatti, essi hanno sottolineato preliminarmente che la sentenza impugnata era stata censurata per violazione di legge senza che, però, fosse stato eccepito un vizio di interpretazione e di valutazione delle norme giuridiche.

La Corte, pertanto, ha puntualizzato che con il motivo in esame è stata allegata «*un'erronea ricognizione della fattispecie concreta a mezzo delle risultanze di causa e quindi una alternativa ricostruzione di tali risultanze, esterna all'esatta interpretazione della norma ed inerente alla tipica valutazione del giudice di merito, sottratta al sindacato di legittimità*» (cfr., *ex plurimis Cass. sent. 13.10.2017, n. 24155*).

Per quanto riguarda invece il **valore fidefaciente** degli **accertamenti** compiuti nel corso della **verifica**, i giudici di legittimità hanno rammentato che, a seconda della **natura dei fatti contestati**, il processo verbale di constatazione assume un **valore diverso** e che, infatti, può distinguersi un **triplice livello di attendibilità** (cfr., [Cass. ord. 05.10.2018, n. 24461](#)).

In relazione ai **fatti attestati** dal pubblico ufficiale come **da lui compiuti o avvenuti in sua presenza**, il verbale è assistito da **fede privilegiata** (ai sensi dell'[articolo 2700 cod. civ.](#)); quanto alla **veridicità sostanziale** delle **dichiarazioni** a lui rese dalle parti o da terzi, esso fa **fede fino a prova contraria** (questa può essere fornita qualora la specifica indicazione delle **fonti di conoscenza** consenta al giudice e alle parti **l'eventuale controllo e valutazione** del contenuto delle dichiarazioni); infine, qualora **non** vi sia la specifica **indicazione** dei **soggetti** le cui dichiarazioni vengono riportate dal verbale, esso costituisce comunque **elemento di prova** che verrà valutato dal giudice con gli altri elementi e che potrà essere **disatteso** solo in caso di **intrinseca e motivata inattendibilità o contrasto con gli altri elementi acquisiti**.

Ciò premesso, la Cassazione ha affermato come, nel caso di specie, le ricostruzioni operate fossero di **natura meramente valutativa** e, pertanto, **liberamente valutabili dai giudici di merito** (non avendo alcun valore fidefaciente) che, infatti, hanno accertato non esservi incongruenza nella percentuale di ricarico applicata per le vendite al dettaglio e per quelle all'ingrosso.

La **motivazione** della sentenza di secondo grado è stata dunque ritenuta **logica** laddove ha affermato che: «*come si evinceva dal confronto tra le fatture di acquisto e le fatture di vendita della merce destinata all'ingrosso*», così concludendo che «*il software Gerico non aveva tenuto conto di tali ultime vendite e della relativa percentuale di ricarico, che avevano inciso sul fatturato nella misura del 23%*».

Pertanto, la Corte ha concluso sottolineando che la Commissione tributaria regionale, pur avendo ritenuto non giustificato l'accertamento (in quanto le incongruenze indicate non erano sintomatiche di evasione fiscale), ha preso in esame tutte le contestazioni e ritenuto che la contribuente aveva fornito la **prova** che esse **non sussistevano**, con conseguente **insussistenza della pretesa tributaria**.

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Le palafitte del Lago di Ledro

di Stefania Pompigna – Digital Assistant

Le **palafitte del lago di Ledro** si trovano nella provincia autonoma di **Trento** e furono costruite durante l'età del bronzo. Oggi non è solo un posto incantevole, ma è anche un **sito archeologico** riconosciuto dall'Unesco. Un luogo sulla costa orientale del **Lago di Ledro**, perfetto da visitare con tutta la famiglia in cui si riscopre l'atmosfera dell'era preistorica. Non a caso è uno delle più **Grandi Stazioni preistoriche** scoperte oggi in Italia, oltre ad essere tra le più importanti d'Europa.

Scopriamo insieme dov'è e come accedervi, cosa vedere e cosa visitare nelle zone limitrofe alle palafitte del Lago di Ledro.

Il **Museo** delle Palafitte del Lago di Ledro si trova nell'omonimo paese, in località **Molina**, nella provincia di Trento. È possibile visitarlo su prenotazione ed è sempre opportuno informarsi su date e orari di apertura perché possono variare. Il costo dei biglietti cambia in base all'età, mentre l'ingresso gratuito è consentito ai bambini e ragazzi sotto i 14 anni e per i possessori della Trentino Guest Card. Per informazioni più dettagliate puoi scrivere a: museo.ledro(at)muse.it ; telefonare al numero 0464508182; consultare il sito palafitteledro.it

Nel Museo del Lago di Ledro sono esposti oggetti artigianali utilizzati dagli antenati del **villaggio palafitticolo**. Le capanne sono state ricostruite complete di arredamento, ricreando la vita quotidiana degli abitanti. Sono presenti: la capanna della sciamana, quella del capo villaggio, degli artigiani, degli agricoltori, dei pescatori e dei cacciatori. Qui il visitatore attraverso percorsi obbligati può riscoprire i propri antenati. La bellezza e la suggestione di questo luogo è assolutamente da vivere. Il villaggio ha l'obiettivo di contestualizzare i reperti contenuti nel museo per dare al visitatore un'idea più tangibile della vita di quell'epoca.

Oltre alle palafitte del Lago di Ledro è possibile fare tappa anche nei luoghi vicini:

- la **Valle di Ledro**, dispone di spiagge attrezzate e c'è la possibilità di percorrere l'intero giro del lago lungo 9 km su piste ciclabili e strade secondarie oppure provando gli sport acquatici come canoa, barca a vela, SUP.
- Il **sentiero del Ponale**, facile da percorrere, delizia gli occhi con meravigliosi scorci di vedute bellissime. Da qui puoi anche deviare lungo piccoli sentieri in cui sono presenti punti panoramici dove un tempo sorgevano veri osservatori militari, oggi sostituiti da varie panchine.
- Il **Lago d'Ampola**, riserva naturale che puoi raggiungere camminando lungo un sentiero di canneti che costeggia la riserva naturale ricoperta da stupende ninfe e orchidee

colorate.

- Il **Monte Cocca Ledro Trek**, è un percorso che permette di fare il giro del lago con vari livelli di difficoltà. L'itinerario congiunge due percorsi in cui partire da Pieve di Ledro per raggiungere la cima del Monte Cocca.
- La **Valle di Conci**, distesa pianeggiante, percorso adatto ai bambini, è percorribile anche con il passeggino. Durante il tragitto si incontrano punti dove fermarsi per un pic-nic.
- La **cascata del Gorg d'Abiss**, nasce dal torrente Massaglia e percorre la valle accanto al paese di Tiarno di Sotto. Questo torrente, ha scavato nella roccia fino a formare questa cascata che si ammira all'interno di una grotta.
- Il percorso **Ledro Land Art**, perfetto per le famiglie, costituito da un insieme di installazioni naturali e artistiche in cui trovare animali inanimati e strane statue. Si trova nella pineta sita in Località Pur, tra il lago di Ledro e il bosco fino a Malga.

Adesso non ti resta che programmare la prossima vacanza con tutta la famiglia per godere di paesaggi incantevoli tra storia e natura!



MontagneTop.it

INTINERARI IN MONTAGNA E NON SOLO

ESPLORA IL SITO