

Edizione di mercoledì 23 Marzo 2022

CASI OPERATIVI

Fusione di società estranea al consolidato: quali effetti?
di **EVOLUTION**

AGEVOLAZIONI

I crediti d'imposta per acquisto di energia elettrica e gas
di **Debora Reverberi**

DICHIARAZIONI

La sospensione degli ammortamenti nel modello Redditi SC 2022
di **Federica Furlani**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Lettere di compliance delle Entrate sul monitoraggio fiscale: che fare?
di **Ennio Vial**

PENALE TRIBUTARIO

L'ex amministratore non risponde della fattura falsa
di **Angelo Ginex**

CASI OPERATIVI

Fusione di società estranea al consolidato: quali effetti?

di **EVOLUTION**



Una società consolidata incorpora una società estranea al consolidato nazionale. Si chiede di conoscere se l'operazione interrompe il consolidato e se vi siano delle limitazioni al riporto delle perdite fiscali della consolidante.

La prima questione proposta attiene alla prosecuzione del consolidato fiscale nazionale nell'ipotesi in cui la consolidante incorpori una società estranea al consolidato stesso.

La nostra casistica rientra nella ipotesi delle operazioni straordinarie che determinano incondizionatamente e automaticamente la continuazione del consolidato qualora ricorrano i requisiti dell'articolo 117 Tuir.

Si tratta, in particolare, delle fusioni e delle scissioni elencate all'articolo 11, comma 3, D.M. 09.06.2004 trasfuso nel D.M. 01.03.2018.

Il caso è stato affrontato anche dalla risoluzione 103/E/2008.



[CONTINUA A LEGGERE SU EVOLUTION...](#)

AGEVOLAZIONI

I crediti d'imposta per acquisto di energia elettrica e gas

di **Debora Reverberi**



Con la pubblicazione in Gazzetta ufficiale del **D.L. 21/2022** destinato a **contrastare gli effetti economici e umanitari della crisi ucraina**, è stato ampliato e potenziato il **novero dei crediti d'imposta** a beneficio delle imprese a parziale compensazione dei maggiori oneri sostenuti **per l'acquisto di energia elettrica e gas naturale nei primi due trimestri del 2022**.

Per quanto riguarda **l'energia elettrica** la panoramica di bonus fruibili comprende attualmente:

- **il credito d'imposta per "imprese energivore" relativo al primo trimestre 2022**, ai sensi dell'[articolo 15 D.L. 4/2022](#);
- **il credito d'imposta per "imprese energivore" relativo al secondo trimestre 2022**, ai sensi dell'[articolo 4 D.L. 17/2022](#);
- **il nuovo credito d'imposta per imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW, diverse dalle "imprese energivore"**, ai sensi dell'[articolo 3 D.L. 21/2022](#).

I due crediti d'imposta per **"imprese energivore"** sono destinati ai soggetti come definiti dall'articolo 3 D.M. 21.12.2017 che abbiano subito un **incremento significativo, superiore al 30%, del costo medio dell'energia elettrica per KWh, al netto delle imposte ed eventuali sussidi, rispettivamente:**

- **fra il quarto trimestre 2021 e il quarto trimestre 2019**, tenuto conto anche di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa (**credito spettante in relazione al primo trimestre 2022 ai sensi dell'[articolo 15 D.L. 4/2022](#)**);
- **fra il primo trimestre 2022 e il primo trimestre 2019**, tenuto conto anche di eventuali contratti di fornitura di durata stipulati dall'impresa (**credito spettante in relazione al secondo trimestre 2022 ai sensi dell'[articolo 4 D.L. 17/2022](#)**).

Nel caso di energia elettrica prodotta e autoconsumata nel secondo trimestre 2022, il requisito di incremento significativo va valutato con **riferimento alla variazione del prezzo unitario dei**

combustibili acquistati e utilizzati dall'impresa per la produzione di energia elettrica.

Il credito d'imposta per "imprese energivore" spetta nelle seguenti misure:

- **pari al 20% della spesa sostenuta per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata, nel primo trimestre 2022, ai sensi dell'[articolo 15 D.L. 4/2022](#);**
- **pari al 25% della spesa sostenuta per la componente energetica, acquistata ed effettivamente utilizzata, nel secondo trimestre 2022, ai sensi dell'[articolo 4 D.L. 17/2022](#) come modificato dall'[articolo 5 D.L. 21/2022](#) che ha innalzato l'aliquota dal 20% al 25%;**
- **pari al 25% della spesa sostenuta per la componente energetica, prodotta e autoconsumata, nel secondo trimestre 2022 (in tal caso il credito di imposta è determinato con riguardo al prezzo convenzionale dell'energia elettrica, pari alla media, relativa al secondo trimestre 2022, del prezzo unico nazionale dell'energia elettrica), ai sensi dell'[articolo 4 D.L. 17/2022](#) come modificato dall'articolo 5 D.L. 21/2022 che ha innalzato l'aliquota dal 20% al 25%.**

A favore delle imprese **diverse dalle "imprese energivore", dotate di contatori di energia elettrica di potenza disponibile pari o superiore a 16,5 kW**, è riconosciuto dall'[articolo 3 D.L. 21/2022](#) **un credito d'imposta in misura pari al 12% della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica effettivamente utilizzata nel secondo trimestre 2022**, in caso di **incremento significativo del costo per kWh** calcolato sulla media del primo trimestre 2022, al netto di imposte ed eventuali sussidi, **superiore al 30%** del corrispondente prezzo medio nel primo trimestre 2019.

Per quanto riguarda **il gas naturale** la panoramica di bonus fruibili comprende a oggi:

- **il credito d'imposta per "imprese gasivore" relativo al secondo trimestre 2022, ai sensi dell'[articolo 5 D.L. 17/2022](#);**
- **il nuovo credito d'imposta per imprese diverse dalle "imprese gasivore", ai sensi dell'[articolo 4 D.L. 21/2022](#).**

Il credito d'imposta per imprese a forte consumo di gas è destinato ai soggetti operanti in uno dei settori di cui all'allegato 1 al D.M. 541/2021, che abbiano consumato, nel primo trimestre 2022, un quantitativo di gas naturale per usi energetici non inferiore al 25% del volume di gas naturale indicato all'articolo 3, comma 1, D.M. 541/2021, al netto dei consumi di gas naturale impiegato in usi termoelettrici e che abbiano subito un **incremento significativo, superiore al 30%, del prezzo di riferimento del gas naturale, calcolato come media, riferita al primo trimestre 2022, dei prezzi di riferimento del Mercato Infragiornaliero (MI-GAS) pubblicati dal Gestore dei Mercati Energetici (GME), rispetto al primo trimestre dell'anno 2019.**

Il credito d'imposta spetta nella misura del 20% delle spese sostenute per la componente gas naturale nel secondo trimestre 2022, ai sensi dell'[articolo 5 D.L. 17/2022](#) come modificato

dall'[articolo 5 D.L. 21/2022](#) che ha **innalzato l'aliquota dal 15% al 20%**.

A favore delle **imprese diverse dalle “gasivore”**, è riconosciuto un **nuovo credito d'imposta** in misura pari al **20%** della spesa sostenuta per l'acquisto del gas, consumato nel **secondo trimestre 2022**, per usi energetici diversi da quelli termoelettrici, **in caso di incremento significativo del prezzo di riferimento del gas naturale**, calcolato come media riferita al primo trimestre 2022 dei prezzi di riferimento pubblicati dal Gestore dei mercati energetici (GME), **superiore al 30%** del corrispondente prezzo medio riferito al primo trimestre 2019.

Le principali **caratteristiche dei crediti d'imposta per acquisto di energia elettrica e gas naturale** sono simili:

- utilizzo esclusivo **in compensazione**, ai sensi dell'[articolo 17 D. Lgs. 241/1997](#) (i crediti per “imprese energivore” e “imprese gasivore” sono utilizzabili entro il 31.12.2022) con **facoltà di cessione solo per intero** secondo le regole dei bonus edilizi, ai sensi degli [articoli 3, 4 e 9, D.L. 21/2022](#);
- **disapplicazione dei limiti generali di compensazione**;
- **irrilevanza fiscale** dei relativi contributi;
- **cumulabilità** con agevolazioni aventi a oggetto i medesimi costi, **a condizione di non superare, tenuto conto anche della non concorrenza alla formazione del reddito e della base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttive, il costo sostenuto**.

Il codice tributo del credito per “imprese energivore” previsto dall'[articolo 15 D.L. 4/2022](#) per la componente energetica acquistata ed effettivamente utilizzata **nel primo trimestre 2022**, è **“6960” – anno di riferimento 2022**, istituito con la recente [risoluzione AdE 13/E/2022](#).

DICHIARAZIONI

La sospensione degli ammortamenti nel modello Redditi SC 2022

di **Federica Furlani**



L'[articolo 60, commi da 7-bis a 7-quinquies, D.L. 104/2020](#) (cd. Decreto Agosto), convertito dalla L. 126/2020, ha consentito eccezionalmente ai **sogetti che non adottano i Principi contabili internazionali**, in deroga all'[articolo 2426, comma 1, n. 2 cod. civ.](#), di **non imputare a conto economico nel bilancio 2020 l'intera quota, o una parte soltanto, di ammortamento delle immobilizzazioni materiali ed immateriali.**

Queste ultime hanno potuto pertanto **mantenere il valore di iscrizione del precedente esercizio.**

La norma **non vincolava la facoltà al fatto che la mancata imputazione riguardasse una o più categorie omogenee**, ma l'impresa era libera di **decidere per quali immobilizzazioni**, materiali e/o immateriali, avvalersene, così come ha potuto **non effettuare fino al 100% dell'ammortamento** annuo e quindi ha potuto anche solo **ridurre** la quota contabilizzata.

Di fatto si è verificato quindi un **allungamento del piano originario** di ammortamento: la quota di ammortamento non effettuata dovrà essere infatti imputata al conto economico dell'esercizio successivo e, con lo stesso criterio, andranno differite le quote successive.

La sospensione civilistica degli ammortamenti ha potuto non riflettersi sulla determinazione del reddito ai fini Ires e del valore della produzione ai fini Irap: la mancata imputazione dell'ammortamento non ne ha precluso infatti la relativa deduzione fiscale Ires ed Irap.

In **deroga al principio di preventiva imputazione** (ai fini Ires) del componente negativo, ed al **principio della presa diretta dal bilancio** (ai fini Irap), è stato pertanto consentito che la **quota fiscalmente deducibile – nei limiti ed alle condizioni di cui agli articoli 102, 102-bis e 103 Tuir – potesse essere sottratta dall'imponibile.**

Con riferimento all'esercizio **2021**, dapprima l'[articolo 1, comma 711, L. 234/2021](#) (Finanziaria 2022) ha **esteso anche ai bilanci relativi all'esercizio 2021 il regime derogatorio** di cui

all'articolo 60, comma 7-bis ss., DL 104/2020 ma solo per i soggetti che, nell'esercizio 2020, *“non hanno effettuato il 100 per cento dell'ammortamento annuo del costo delle immobilizzazioni materiali e immateriali”*.

Successivamente il **D.L. 228/2021, in sede di conversione, ha modificato il [comma 7-bis dell'articolo 60 del D.L. 104/2020](#), estendendo le previsioni normative all'esercizio successivo senza alcuna limitazione.**

La riscrittura della norma, che estende l'efficacia al **2021** ai medesimi soggetti che potevano esercitare il blocco degli ammortamenti nel 2020, nei fatti si configura come una **proroga generalizzata che prescinde dal fatto che nell'esercizio 2020 il contribuente abbia rilevato o meno, parzialmente o totalmente, gli ammortamenti civilistici.**

L'applicazione della norma che consente di **sospendere civilisticamente gli ammortamenti** in bilancio, ma ne consente (facoltà) la deduzione fiscale, ha dei riflessi sulla compilazione del **modello Redditi SC 2022**, oltre a richiedere lo stanziamento delle **imposte differite passive**.

In tale modello andrà infatti operata una **variazione in diminuzione (rigo RF55 codice 81)** per l'intera quota non contabilizzata o per la differenza tra quota ordinaria e quota effettivamente contabilizzata e il disallineamento tra valore civilistico e quello fiscale che così si genera andrà gestito nel **quadro RV del modello Redditi**.

Ipotizzando un **impianto acquistato il 1° luglio 2019 al costo di 500.000 euro** con aliquota di ammortamento civilistica e fiscale pari al 20%, per il quale il contribuente ha deciso di **sospendere il 100% dell'ammortamento nel 2020 e nel 2021**, con **deduzione fiscale degli ammortamenti**, il relativo piano è sotto rappresentato:

	2019	2020	2021	2022	2023	2024	2025	2026
ammortamento civilistico	50.000	sospeso	sospeso	100.000	100.000	100.000	100.000	50.000
ammortamento fisicamente deducibile	50.000	100.000	100.000	100.000	100.000	50.000		
variazione in aumento						50.000	100.000	50.000
variazione in diminuzione		100.000	100.000					
imposte differite		27.900	27.900			(13.950)	(27.900)	(13.950)

A livello **dichiarativo** la **variazione in diminuzione** per l'ammortamento solo civilisticamente sospeso andrà indicata nel rigo RF55 con il codice 81.

RF55	Altre variazioni in diminuzione	81	2	100.000,00	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35	36	37	38	39	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60	61	62	63	64	65	66	67	68	69	70	71	72	73	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86	87	88	89	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	100	101	102	103	104	105	106	107	108	109	110	111	112	113	114	115	116	117	118	119	120	121	122	123	124	125	126	127	128	129	130	131	132	133	134	135	136	137	138	139	140	141	142	143	144	145	146	147	148	149	150	151	152	153	154	155	156	157	158	159	160	161	162	163	164	165	166	167	168	169	170	171	172	173	174	175	176	177	178	179	180	181	182	183	184	185	186	187	188	189	190	191	192	193	194	195	196	197	198	199	200	201	202	203	204	205	206	207	208	209	210	211	212	213	214	215	216	217	218	219	220	221	222	223	224	225	226	227	228	229	230	231	232	233	234	235	236	237	238	239	240	241	242	243	244	245	246	247	248	249	250	251	252	253	254	255	256	257	258	259	260	261	262	263	264	265	266	267	268	269	270	271	272	273	274	275	276	277	278	279	280	281	282	283	284	285	286	287	288	289	290	291	292	293	294	295	296	297	298	299	300	301	302	303	304	305	306	307	308	309	310	311	312	313	314	315	316	317	318	319	320	321	322	323	324	325	326	327	328	329	330	331	332	333	334	335	336	337	338	339	340	341	342	343	344	345	346	347	348	349	350	351	352	353	354	355	356	357	358	359	360	361	362	363	364	365	366	367	368	369	370	371	372	373	374	375	376	377	378	379	380	381	382	383	384	385	386	387	388	389	390	391	392	393	394	395	396	397	398	399	400	401	402	403	404	405	406	407	408	409	410	411	412	413	414	415	416	417	418	419	420	421	422	423	424	425	426	427	428	429	430	431	432	433	434	435	436	437	438	439	440	441	442	443	444	445	446	447	448	449	450	451	452	453	454	455	456	457	458	459	460	461	462	463	464	465	466	467	468	469	470	471	472	473	474	475	476	477	478	479	480	481	482	483	484	485	486	487	488	489	490	491	492	493	494	495	496	497	498	499	500	501	502	503	504	505	506	507	508	509	510	511	512	513	514	515	516	517	518	519	520	521	522	523	524	525	526	527	528	529	530	531	532	533	534	535	536	537	538	539	540	541	542	543	544	545	546	547	548	549	550	551	552	553	554	555	556	557	558	559	560	561	562	563	564	565	566	567	568	569	570	571	572	573	574	575	576	577	578	579	580	581	582	583	584	585	586	587	588	589	590	591	592	593	594	595	596	597	598	599	600	601	602	603	604	605	606	607	608	609	610	611	612	613	614	615	616	617	618	619	620	621	622	623	624	625	626	627	628	629	630	631	632	633	634	635	636	637	638	639	640	641	642	643	644	645	646	647	648	649	650	651	652	653	654	655	656	657	658	659	660	661	662	663	664	665	666	667	668	669	670	671	672	673	674	675	676	677	678	679	680	681	682	683	684	685	686	687	688	689	690	691	692	693	694	695	696	697	698	699	700	701	702	703	704	705	706	707	708	709	710	711	712	713	714	715	716	717	718	719	720	721	722	723	724	725	726	727	728	729	730	731	732	733	734	735	736	737	738	739	740	741	742	743	744	745	746	747	748	749	750	751	752	753	754	755	756	757	758	759	760	761	762	763	764	765	766	767	768	769	770	771	772	773	774	775	776	777	778	779	780	781	782	783	784	785	786	787	788	789	790	791	792	793	794	795	796	797	798	799	800	801	802	803	804	805	806	807	808	809	810	811	812	813	814	815	816	817	818	819	820	821	822	823	824	825	826	827	828	829	830	831	832	833	834	835	836	837	838	839	840	841	842	843	844	845	846	847	848	849	850	851	852	853	854	855	856	857	858	859	860	861	862	863	864	865	866	867	868	869	870	871	872	873	874	875	876	877	878	879	880	881	882	883	884	885	886	887	888	889	890	891	892	893	894	895	896	897	898	899	900	901	902	903	904	905	906	907	908	909	910	911	912	913	914	915	916	917	918	919	920	921	922	923	924	925	926	927	928	929	930	931	932	933	934	935	936	937	938	939	940	941	942	943	944	945	946	947	948	949	950	951	952	953	954	955	956	957	958	959	960	961	962	963	964	965	966	967	968	969	970	971	972	973	974	975	976	977	978	979	980	981	982	983	984	985	986	987	988	989	990	991	992	993	994	995	996	997	998	999	1000	1001	1002	1003	1004	1005	1006	1007	1008	1009	1010	1011	1012	1013	1014	1015	1016	1017	1018	1019	1020	1021	1022	1023	1024	1025	1026	1027	1028	1029	1030	1031	1032	1033	1034	1035	1036	1037	1038	1039	1040	1041	1042	1043	1044	1045	1046	1047	1048	1049	1050	1051	1052	1053	1054	1055	1056	1057	1058	1059	1060	1061	1062	1063	1064	1065	1066	1067	1068	1069	1070	1071	1072	1073	1074	1075	1076	1077	1078	1079	1080	1081	1082	1083	1084	1085	1086	1087	1088	1089	1090	1091	1092	1093	1094	1095	1096	1097	1098	1099	1100	1101	1102	1103	1104	1105	1106	1107	1108	1109	1110	1111	1112	1113	1114	1115	1116	1117	1118	1119	1120	1121	1122	1123	1124	1125	1126	1127	1128	1129	1130	1131	1132	1133	1134	1135	1136	1137	1138	1139	1140	1141	1142	1143	1144	1145	1146	1147	1148	1149	1150	1151	1152	1153	1154	1155	1156	1157	1158	1159	1160	1161	1162	1163	1164	1165	1166	1167	1168	1169	1170	1171	1172	1173	1174	1175	1176	1177	1178	1179	1180	1181	1182	1183	1184	1185	1186	1187	1188	1189	1190	1191	1192	1193	1194	1195	1196	1197	1198	1199	1200	1201	1202	1203	1204	1205	1206	1207	1208	1209	1210	1211	1212	1213	1214	1215	1216	1217	1218	1219	1220	1221	1222	1223	1224	1225	1226	1227	1228	1229	1230	1231	1232	1233	1234	1235	1236	1237	1238	1239	1240	1241	1242	1243	1244	1245	1246	1247	1248	1249	1250	1251	1252	1253	1254	1255	1256	1257	1258	1259	1260	1261	1262	1263	1264	1265	1266	1267	1268	1269	1270	1271	1272	1273	1274	1275	1276	1277	1278	1279	1280	1281	1282	1283	1284	1285	1286	1287	1288	1289	1290	1291	1292	1293	1294	1295	1296	1297	1298	1299	1300	1301	1302	1303	1304	1305	1306	1307	1308	1309	1310	1311	1312	1313	1314	1315	1316	1317	1318	1319	1320	1321	1322	1323	1324	1325	1326	1327	1328	1329	1330	1331	1332	1333	1334	1335	1336	1337	1338	1339	1340	1341	1342	1343	1344	1345	1346	1347	1348	1349	1350	1351	1352	1353	1354	1355	1356	1357	1358	1359	1360	1361	1362	1363	1364	1365	1366	1367	1368	1369	1370	1371	1372	1373	1374	1375	1376	1377	1378	1379	1380	1381	1382	1383	1384	1385	1386	1387	1388	1389	1390	1391	1392	1393	1394	1395	1396	1397	1398	1399	1400	1401	1402	1403	1404	1405	1406	1407	1408	1409	1410	1411	1412	1413	1414	1415	1416	1417	1418	1419	1420	1421	1422	1423	1424	1425	1426	1427	1428	1429	1430	1431	1432	1433	1434	1435	1436	1437	1438	1439	1440	1441	1442	1443	1444	1445	1446	1447	1448	1449	1450	1451	1452	1453	1454	1455	1456	1457	1458	1459	1460	1461	1462	1463	1464	1465	1466	1467	1468	1469	1470	1471	1472	1473	1474
------	---------------------------------------	----	---	------------	---	---	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	-----	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------	------

RF31	Altre variazioni in aumento	67	2	50.000	,00	3	4	,00	5	6	,00	
		7	8		,00	9	10	,00	11	12	,00	
		13	14		,00	15	16	,00	17	18	,00	
		19	20		,00	21	22	,00	23	24	,00	
		25	26		,00	27	28	,00	29	30	,00	
		31	32		,00	33	34	,00	35	36	,00	
		37	38		,00	39	40	,00	41	42	,00	
		43	44		,00	45	46	,00	47	48	,00	
		49	50		,00	51	52	,00	53	54	,00	

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Lettere di compliance delle Entrate sul monitoraggio fiscale: che fare?

di **Ennio Vial**

Seminario di specializzazione

INTERNAZIONALIZZAZIONE D'IMPRESA: VARIABILI FISCALI E OPERATIVE NEI FLUSSI CON L'ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Come noto, diverse **lettere di compliance** in tema di investimenti esteri stanno pervenendo ai contribuenti e quindi, di riflesso, giungono sulle scrivanie dei professionisti che li seguono.

Quale **approccio** è opportuno seguire in questi casi?

La prima via, assolutamente **sconsigliata**, è quella di **ignorare** l'avviso.

È evidente che in questi casi l'Ufficio provvederà successivamente ad inviare un **invito a comparire o un questionario con l'assegnazione di un funzionario responsabile della posizione**.

La seconda via, assolutamente da **raccomandare**, è quella di esaminare la propria posizione e rispondere di conseguenza all'Agenzia.

La notifica di una lettera di *compliance* non deve necessariamente preoccupare, in quanto le informazioni che l'Agenzia riceve attraverso il **meccanismo dello scambio di informazioni internazionale**, detto *common reporting standard*, sono in molti casi imprecise o **non immediatamente interpretabili**. **Non esiste**, infatti, sempre una perfetta coincidenza tra le **informazioni trasmesse a livello internazionale e le segnalazioni da fare nel quadro RW**.

I casi di **incongruenza** più frequenti sono collegati, ad esempio, al fatto che il contribuente ha detenuto l'investimento estero attraverso un **intermediario fiscalmente** residente in Italia. Tale circostanza, infatti, ai sensi dell'[articolo 4, comma 3, D.L. 167/1990](#), prevede l'esonero dal monitoraggio fiscale.

Altra ipotesi è quella della **vendita del titolo**. Alcuni intermediari esteri non hanno comunicato la plusvalenza derivante dalla cessione ma l'intero **corrispettivo**. Tale circostanza determina **una incongruenza tra le informazioni pervenute all'Agenzia e la compilazione del quadro RT**.

Spesso queste lettere intercettano “*piccole dimenticanze*” relative ad investimenti localizzati in Paesi **non paradisiaci**. Non mancano, tuttavia, anche casi di intercettazione di soggetti che, in modo irriducibile, **non hanno aderito alla *voluntary disclosure*** o ad altre forme di regolarizzazione che, nel corso degli anni addietro, sono state proposte dal legislatore.

Le lettere di *compliance* **non precludono, ovviamente, il ravvedimento operoso**, anzi lo stimolano.

È appena il caso di ricordare che il ravvedimento è una procedura che avviene **su iniziativa del contribuente** e che, per certi versi, porta ad effetti diametralmente opposti rispetto ad una procedura di *voluntary disclosure*. Innanzitutto, il **ravvedimento non è un modo per chiudere la posizione in modo tombale** in quanto lo stesso ha legalmente l'effetto di **riaprire i periodi di accertamento**, ancorché limitatamente alle questioni oggetto di ravvedimento.

Inoltre, a differenza della procedura di *voluntary disclosure*, lo stesso **non offre le coperture penali**, anche in tema di **riciclaggio** se non l'attenuante connessa al pagamento dei tributi.

È inoltre appena il caso di ricordare che il **ravvedimento operoso risulta precluso in ipotesi di omessa presentazione originale della dichiarazione dei redditi**. La dichiarazione si considera omessa in caso di **mancata presentazione entro i 90 giorni dalla scadenza originaria**, generalmente fissata al **30 novembre**.

PENALE TRIBUTARIO

L'ex amministratore non risponde della fattura falsa

di Angelo Ginex

Seminario di specializzazione

LA STABILE ORGANIZZAZIONE: ASPETTI TEORICI E OPERATIVI

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **Corte di Cassazione**, con **sentenza n. 9753**, depositata ieri 22 marzo, è tornata a pronunciarsi in tema di reati tributari e **responsabilità dell'ex amministratore**, conformandosi all'orientamento sinora espresso (cfr., **Cass. Sent. n. 23229/2012**).

La fattispecie in esame trae origine dall'adozione della **misura cautelare dell'interdizione**, per la durata di un anno, **dall'esercizio della qualità di imprenditore commerciale e di amministratore di società commerciali**, emessa nei confronti dell'**ex amministratore** di una società, poiché indagato per il reato di **dichiarazione fraudolenta** mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti ex [articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#).

Avverso tale provvedimento cautelare veniva proposta **istanza di revoca** dinanzi al giudice per le indagini preliminari del competente Tribunale, che però la rigettava con ordinanza. Seguiva **atto di appello** dinanzi al **Tribunale del riesame** di Brescia, ma, ancora una volta, la richiesta dell'indagato veniva respinta.

Pertanto, avverso quest'ultima ordinanza l'ex amministratore proponeva **ricorso per cassazione**, deducendo i **vizi di violazione di legge e motivazione** in ordine alla ritenuta sussistenza del **concorso di persone** nel reato di cui all'[articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#).

In particolare, il ricorrente evidenziava che i giudici di appello avessero erroneamente fondato la statuizione di rigetto su una **pronuncia inconferente** (si trattava della **sentenza n. 1485/2016** della Corte di Cassazione), dal momento che le condotte poste in essere differivano da quelle valutate nella pronuncia indicata; inoltre, questi evidenziava di aver **provveduto soltanto ad annotare le fatture oggettivamente inesistenti nel periodo in cui era amministratore**, ma che non si era successivamente ingerito nella gestione societaria, né tantomeno aveva avuto rapporti con il **successivo amministratore**, il quale **aveva presentato la contestata dichiarazione fiscale**.

Da ultimo, l'indagato richiama la **sentenza n. 23229/2012** con cui la **Corte di Cassazione**

aveva sancito **l'irrilevanza della mera condotta di registrazione delle fatture nei registri Iva**, ed evidenziava che **non** vi fossero elementi per ritenere la **gravità indiziaria** del concorso di persone nel reato.

Ebbene, la Corte di Cassazione ha ritenuto **fondato tale motivo di ricorso**, evidenziando come il Tribunale del riesame, chiamato a valutare la sussistenza della gravità indiziaria in relazione all'imputazione elevata dal P.M., abbia rigettato l'appello con **argomenti errati in diritto**.

Al riguardo, i giudici di vertice hanno valorizzato gli elementi addotti dall'indagato, ossia **l'intervenuta cessione delle quote sociali** e la **consegna** nello stesso giorno di tutta la **documentazione** della società al nuovo legale rappresentante; inoltre, questi hanno evidenziato **la presentazione della dichiarazione Iva da parte del nuovo legale rappresentante**, la circostanza che **il reato di cui all'articolo 2 D.lgs. 74/2000 può essere commesso soltanto dal legale rappresentante** e, infine, l'**irrilevanza della sola annotazione nelle scritture contabili delle fatture per operazioni inesistenti**.

Quindi, contrariamente a quanto indicato nell'ordinanza impugnata, così come affermato dalla Suprema Corte, **non è irrilevante la circostanza della presentazione della dichiarazione Iva da parte dell'indagato o di altro soggetto**, in quanto compito del Tribunale del riesame è proprio quello di verificare se effettivamente il ricorrente sia l'autore della condotta tipica.

Sotto tale profilo, i giudici di legittimità hanno rilevato che il Tribunale del riesame non ha fatto buon governo dei principi in materia, secondo cui: *«In tema di reati tributari, **non risponde del reato di cui all'art. 2 D.lgs. n. 74 del 2000, nemmeno a titolo di tentativo, l'amministratore di una società il quale, dopo aver acquisito e registrato una fattura per operazioni inesistenti, sia cessato dalla carica prima della presentazione della dichiarazione fiscale per la cui redazione la medesima fattura venga poi utilizzata dal suo successore**».*

Inoltre, si è altresì rammentato che: *«In tema di reati tributari, **i delitti di dichiarazione fraudolenta previsti dagli artt. 2 e 3, D.lgs. n. 74 del 2000, si consumano nel momento della presentazione della dichiarazione fiscale nella quale sono effettivamente inseriti o esposti elementi contabili fittizi, essendo penalmente irrilevanti tutti i comportamenti prodromici tenuti dall'agente, ivi comprese le condotte di acquisizione e registrazione nelle scritture contabili di fatture o documenti contabili falsi o artificiosi ovvero di false rappresentazioni con l'uso di mezzi fraudolenti idonei ad ostacolarne l'accertamento**».*

Sulla scorta di tali argomentazioni, quindi, la Corte di Cassazione ha disposto l'**annullamento con rinvio** dell'ordinanza impugnata per un nuovo giudizio.