

Fisco e contabilità. Le indicazioni dell'agenzia delle Entrate emerse nel confronto con Assolombarda e Assonime

Competenza, errori con rimborso

Possibile far valere una via alternativa rispetto alla dichiarazione integrativa

Maria Carla De Cesari

Il principio di competenza per la deduzione dei costi resta uno dei capisaldi del sistema fiscale. Tuttavia, questo canone non ha impedito all'agenzia delle Entrate di consentire la possibilità che una spesa non imputata correttamente nel periodo di competenza possa essere recuperata, anche oltre l'anno successivo, attraverso la dichiarazione integrativa. La circolare 31/E del 2013 è stata indicata - durante il convegno promosso a Milano da Assolombarda e Assonime su «Il Fisco per lo sviluppo» - come «una rivoluzione». Infatti, nel rispetto rigido della competenza, si è sfruttata la possibilità di recuperare le deduzioni mal imputate attraverso lo strumento della dichiarazione integrativa. Secondo l'Agenzia se, ad esempio, una spesa di competenza del periodo d'imposta 2010 viene a essere rilevata dal bilancio 2012 in poi, il

contribuente può riliquidare autonomamente la dichiarazione relativa al 2010 imputandovi il componente negativo che avrebbe dovuto essere indicato originariamente. Da questo comportamento deriverà un'eccedenza d'imposta versata (se era stato dichiarato un risultato positivo) che dovrà essere riportata nelle dichiarazioni successive fino alla dichiarazione integrativa a favore del periodo precedente rispetto a quello in cui viene rilevato l'errore contabile, così che il credito potrà risultare compensabile. Il meccanismo è stato spiegato da Annibale Doderò, direttore centrale Normativa delle Entrate. «L'amministrazione - ha detto - si riserva di controllare la documentazione e le dichiarazioni precedenti quella integrativa». Resta aperta, secondo Doderò, la possibilità del contribuente di chiedere il rimborso. È stato Ivan Vacca, condirettore generale di Assonime, a interrogare sul punto l'agenzia delle Entrate. Vacca ha anche messo in luce un aspetto che ancora attende un'apertura dell'Agenzia: vale a dire il comportamento rispetto agli errori che emergono una volta chiuso il bilancio e vengono corretti solo in dichiarazione. Anche rispetto al trattamento delle perdite su crediti l'Agenzia ha sposato, con la circolare 26/E un atteggiamento di favore rispetto al contribuente, poiché i limiti di 2.500 e 5 mila euro sono stati «interpretati» per singola posta e non per masse.

IL PROBLEMA

Resta il dubbio sulle imprecisioni che emergono subito dopo l'approvazione del bilancio

Se questi sono i casi di eccellenza, il legislatore - però - è ancora lontano dal coniugare fisco e sviluppo. L'analisi del direttore settore Diritto d'impresa e fisco di Assolombarda, Guido Marzotti, sulla legge di Stabilità ha dato come risultato un voto largamente insufficiente: la deducibilità del 30% dell'Imu (dal prossimo anno si passerà al 20), da parte delle imprese, rappresenta ben poca cosa, se si calcola che per un immobile D/1 a Milano l'Imu 2013 costa, al netto dello sconto, 63,22 rispetto a un importo Ici di 25 nel 2011. Nella sostanza, solo il leasing con la riduzione del periodo minimo di ammortamento rappresenta una buona notizia per le imprese. La riduzione del cuneo fiscale che passa per la deduzione Irap per i nuovi assunti a tempo indeterminato (con un saldo positivo in tutto il gruppo) frutta al massimo 585 euro (per ogni lavoratore) per tre anni.



QUOTIDIANO DEL FISCO

Sotto esame imposta di registro, spesometro e imposta pubblicità

Sul Quotidiano del Fisco tutti i giorni l'offerta informativa del Gruppo Sole 24 Ore in materia tributaria. Sul numero online oggi: ■ «Spesometro, sanzioni ridotte per chi ha commesso errori», di **Giorgio Gavelli**: come correggere eventuali errori nell'invio dello spesometro e della comunicazione sui finanziamenti dei soci; ■ «Niente imposta sulla pubblicità se l'insegna non serve alla vendita», di **Davide Settembre**: la decisione della Ctp di Treviso sull'imposta sulla pubblicità; ■ «Sull'imposta di registro ancora nodi da sciogliere», di **Angelo Busani**: l'analisi sulle novità introdotte con la nuova imposta di registro. www.quotidianofisco.ilsole24ore.com

za, il legislatore - però - è ancora lontano dal coniugare fisco e sviluppo. L'analisi del direttore settore Diritto d'impresa e fisco di Assolombarda, Guido Marzotti, sulla legge di Stabilità ha dato come risultato un voto largamente insufficiente: la deducibilità del 30% dell'Imu (dal prossimo anno si passerà al 20), da parte delle imprese, rappresenta ben poca cosa, se si calcola che per un immobile D/1 a Milano l'Imu 2013 costa, al netto dello sconto, 63,22 rispetto a un importo Ici di 25 nel 2011. Nella sostanza, solo il leasing con la riduzione del periodo minimo di ammortamento rappresenta una buona notizia per le imprese. La riduzione del cuneo fiscale che passa per la deduzione Irap per i nuovi assunti a tempo indeterminato (con un saldo positivo in tutto il gruppo) frutta al massimo 585 euro (per ogni lavoratore) per tre anni.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'ANALISI

Enrico De Mita

Una delega fiscale ad attuazione complessa

La legge delega sul Fisco, in esame al Parlamento, non ha l'eleganza e la struttura di altre leggi delega come quella del 1971, ma ha di certo la valenza politica di un richiamo del Parlamento che rivendica il suo primato nella funzione legislativa in materia tributaria. L'atto sembra poco vincolante nella logica del procedimento legislativo per delega. Alle indicazioni di origine governativa che sembrano prevalentemente ispirate alla politica economica (catasto, evasione, riscossione) si aggiungono le valutazioni più garantiste proprie della logica parlamentare. Sono richiamati tutti i principi relativi a un fisco fondato su criteri razionali, alla luce dei quali sono puntualizzate grosse questioni come «l'irretroattività delle norme fiscali» e la «tendenziale generalizzazione della compensazione». Ci troviamo di fronte all'indicazione di rispettabili finalità politiche, ma sembra mancare un disegno organico vincolante. Forse sarebbe stato preferibile un testo più stringato e più realistico nelle sue puntualizzazioni. La legge delega è un «vasto programma» da realizzare in dodici mesi per l'entrata in vigore dei decreti, compresi quelli correttivi e integrativi. Sicché, a meno che i decreti o alcuni di essi siano già pronti pare complesso che i decreti fondamentali possano essere approvati entro la legislatura. Il pregio della legge delega sembra destinato a essere l'acquisizione al giudizio politico generale di non poche definizioni legislative, si può dire di profili giuridici apprezzabili di un fisco moderno. Resta il problema che raramente la situazione politica è stata così precaria come oggi. C'è il rischio di nuove elezioni con la prospettiva di un sistema politico dove il rapporto tra governo e parlamento non sia tale da facilitare procedimenti legislativi per delega. Vi sono temi che non possono essere approvati con decreti delegati come l'individuazione dei criteri per emanare tributi che diano sostanza al federalismo fiscale, posto che è in programma la revisione del

titolo V della Costituzione. Ma il Parlamento ha fatto il suo lavoro e da questo punto di vista è bene che la delega sia approvata. Resta il problema: viste le circostanze politiche e la complessità del testo è difficile che i decreti vengano approvati in modo da incidere effettivamente sul sistema. Verranno approvati solo quelli urgenti e che nel loro contenuto sono già predisposti dall'amministrazione finanziaria. Perché altro elemento critico della situazione è la carenza di un vertice della politica tributaria all'interno del governo. Il testo prevede tutto l'arco del diritto procedimentale e la revisione del catasto, che mi sembra il capitolo più soddisfacente per l'indicazione di criteri definitivi. Gli altri capitoli sono: evasione fiscale, erosione, elusione e abuso del diritto, interpellato, sanzioni, contenzioso. E c'è un capitolo sulla semplificazione alquanto approssimativo. Nel campo del diritto sostanziale è prevista la revisione dell'imposizione sui redditi d'impresa e di lavoro autonomo, nonché un'indicazione per superare le incertezze nella determinazione del reddito; la razionalizzazione dell'Iva e delle altre imposte indirette; la fiscalità energetica e ambientale; i giochi pubblici. Come in tutte le leggi delega vi sono dirette risoluzioni di questioni aperte. Nella disciplina dell'abuso del diritto si prevede che tocchi all'amministrazione la prova dell'abuso del diritto e del disegno abusivo, nonché la mancata corrispondenza a una logica di mercato, mentre tocca al contribuente provare l'esistenza di valide ragioni economiche extrafiscali che giustificano il suo comportamento. Si richiede, inoltre, una formale e puntuale individuazione della condotta abusiva nella motivazione dell'avviso fino a pena di nullità dello stesso. È una vera e propria interpretazione autentica che tocca le incertezze della giurisprudenza, fatti salvati gli effetti degli atti già notificati prima dell'entrata in vigore del decreto legislativo. Quello che appare un compromesso è una grossa contraddizione giuridica, perché non si può con una norma prevedere un trattamento che poi viene neutralizzato con un'altra norma.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Cassazione/1. Gli effetti della procedura

La separazione taglia il bonus prima casa

Angelo Busani

Si decade dall'agevolazione «prima casa» se l'abitazione acquistata con il beneficio fiscale venga trasferita, prima del decorso di un quinquennio dall'acquisto, in dipendenza di un procedimento di separazione coniugale. È quanto sancito dalla Corte di cassazione nella sorprendente sentenza n. 2263 di ieri. Nel caso specifico, in esito a un procedimento di separazione consensuale, un marito aveva trasferito a moglie e figlia una casa acquistata da meno di cinque anni beneficiando dell'agevolazione prima casa. Va ricordato che se si aliena, prima del decorso di un quinquennio, l'abitazione acquistata con l'agevolazione «prima casa», si decade dal beneficio fiscale in sede di acquisto, a meno che entro un anno dalla vendita il contribuente compri un'altra abitazione principale. Il tema è capire se a questa regola è soggetto anche il trasferimento che avvenga in sede di separazione coniugale (o, ciò che è lo stesso, di divorzio). Infatti, i trasferimenti interconjugali a seguito di separazione personale o di divorzio sono beneficiati da un re-

gime di esenzione «dall'imposta di bollo, di registro e da ogni altra tassa» disposto dall'articolo 19, legge 74/1987, originariamente dettato per «tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi al procedimento di scioglimento del matrimonio o di cessazione degli effetti civili del matrimonio» e poi reso applicabile anche

IL PRINCIPIO

Stop all'agevolazione se l'abitazione è trasferita a uno dei coniugi prima del quinquennio senza riacquisto

a tutti gli atti, i documenti e i provvedimenti relativi al procedimento di separazione personale dei coniugi per effetto della sentenza 154/1999 della Corte costituzionale. Si pone il problema di valutare cosa accade se il trasferimento interconjugale a seguito di separazione personale o divorzio avvenga entro il quinquennio dalla data dell'atto di acquisto della casa per il quale si beneficia dell'agevolazione

zione «prima casa». Non dovrebbe essere difficile giungere alla conclusione (negata però dalla Cassazione nella sentenza in esame) secondo cui l'alienazione infraquinquennale necessitata per effetto del provvedimento che dispone la separazione personale o il divorzio non provoca la revoca dell'agevolazione ottenuta in sede di acquisto del bene poi fatto oggetto di alienazione infraquinquennale, stante il generale «clima» di esenzione dall'applicazione di qualsiasi tributo che permea «tutti gli atti, i documenti ed i provvedimenti relativi» a separazione coniugale e divorzio. In passato l'argomento è stato trattato in modo contrastante nella sola giurisprudenza di merito. Nel senso che non si verificherebbe la decadenza dall'agevolazione si era pronunciata la Ctp di Treviso, con la sentenza 4 dicembre 2007, n. 98. Nel senso accolto invece dalla Cassazione aveva deciso la Ctr del Lazio, nella sentenza 10 marzo 2008, n. 12, nella quale venne sancito che «decade dall'agevolazione per l'acquisto della c.d. prima casa il contribuente che, separatosi dal coniuge con il quale abbia illo tempore posto in essere l'acquisto e al quale abbia ceduto la propria quota del cespite nell'ambito della separazione medesima, non abbia provveduto a un ulteriore acquisto entro un anno da tale ultima cessione».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Cassazione/2. Fissate la regole per le variazioni a livello di microzona

Per le nuove rendite va specificato l'atto

Saverio Fossati

La revisione delle rendite catastali deve essere fatta rendendo noto l'atto con il quale si è provveduto alla revisione dei «valori della microzona sulla base di significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano». In caso contrario l'atto è nullo, perché non viene reso possibile al contribuente conoscere i presupposti del nuovo classamento. Questo principio, già espresso dalla sentenza 9629 del 13 giugno 2012, viene ripreso con la sentenza 2357/2014, depositata ieri, che ha dichiarato illecito il comportamento dell'agenzia quando, pur enfatizzando e descrivendo il rinnovato contesto urbano nel quale si trova l'immobile riclassificato, omette la precisa indicazione dell'atto. La vicenda prende le mosse da un contenzioso sorto a seguito del riclassamento operato a Napoli (a livello di microzona) in base alla legge 662/96, articolo 3, comma 58. La Commissione regionale, nel 2011, aveva da-



LE CRISI D'IMPRESA DOMANI L'INSERTO SPECIALE DEL SOLE 24 ORE
La guida per gestire le difficoltà dell'azienda e utilizzare in maniera corretta gli strumenti previsti dalla legge fallimentare

In vendita a 0,50 euro oltre al prezzo del quotidiano

to ragione all'agenzia del Territorio. Contro quest'ultima pronuncia il contribuente aveva fatto ricorso in Cassazione. La Corte di cassazione ha affrontato, quindi, il delicato tema delle modalità con cui era stato operato il riclassamento, specificando che il fatto che l'agenzia avesse tenuto conto dei parametri costruttivi dell'immobile, delle sue caratteristiche edilizie e del fabbricato che la comprende, nonché del livello di capacità reddituale degli immobili della zona ma anche, appunto, dei significativi e concreti miglioramenti del contesto urbano, non è sufficiente a motivare la nuova rendita. Infatti, per quanto riguarda il contesto, occorre indicare l'atto con cui si è provveduto alla revisione dei parametri della microzona, mentre per quanto riguarda l'immobile in sé e per sé si devono indicare le trasformazioni edilizie avvenute. Dati che invece l'agenzia aveva trascurato. L'orientamento, che riprende quello di due anni fa, è particolarmente significativo nel contesto di contenzioso che si va sviluppando a Roma, dove sono state mutate 175 mila rendite catastali a livello sempre di microzona, anche se sulla base di un'altra norma, la legge 311/2005, articolo 1, comma 335.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Il movimento internazionale delle merci

Pianificazione fiscale e doganale
Nuovo Codice Doganale dell'Unione • Regolamento UE n. 952/2013
Milano, 11 e 12 marzo 2014 - Grand Hotel et de Milan

Prima giornata Milano, martedì 11 marzo 2014 <i>Introduce e modera i lavori</i> Prof. Avv. Benedetto Santacroce <i>Università Telematica Niccolò Cusano di Roma</i>	Seconda giornata Milano, mercoledì 12 marzo 2014 Il movimento internazionale delle merci: le regole Iva ed extratributarie e le strategie delle imprese Prof. Avv. Benedetto Santacroce <i>Università Telematica Niccolò Cusano di Roma</i>
La pianificazione fiscale e doganale del movimento internazionale delle merci Prof. Avv. Benedetto Santacroce <i>Università Telematica Niccolò Cusano di Roma</i>	I profili internazionali dell'imposta sul valore aggiunto Dott. Luca Lavazza <i>PwC Tax & Legal Services (TLS)</i>
Gli attuali orientamenti della giurisprudenza in materia doganale Pres. Massimo Scuffi <i>Tribunale di Aosta</i>	Gli scambi intracomunitari di beni e servizi Dott. Mario Spera <i>Bernoni Grant Thornton</i>
Le operazioni in dogana, le destinazioni e i regimi doganali: pianificazione e impatti sull'attività aziendale • Le importazioni Avv. Alessandro Fruscione <i>Studio Legale Tributario Santacroce Procida Fruscione</i> • Le esportazioni Avv. Brunella Cutellè <i>Avvocato in Roma</i> • I regimi doganali Avv. Sara Armella <i>Armella & Associati</i>	L'analisi del rischio nelle operazioni doganali e le responsabilità dell'impresa Dott. Zeno Poggi <i>Consulente Commercio Internazionale</i>
Il valore in dogana e nei rapporti all'interno dei gruppi societari Avv. Ettore Sbandi <i>Studio Legale Tributario Santacroce Procida Fruscione</i>	Il diritto doganale nella recente giurisprudenza della Corte di Giustizia Avv. Giuseppe Albenzio <i>Avvocatura dello Stato</i>

Coordinatore e responsabile dell'evento
Dott. Andrea Sorba

Optime Srl
Formazione, Studi e Ricerche
Tel. 011.0204111
Fax 011.5539113
Corso Vittorio Emanuele II, 68
10121 Torino
P. IVA 09966310014
www.optime.it - info@optime.it

NOVITÀ
L'evento sarà trasmesso anche in **videoconferenza** e potrà essere seguito da qualsiasi personal computer o tablet con connessione Internet.

* In attesa di conferma.

I prossimi eventi in programma

Compliance ambientale
Il collegato ambientale alla Legge di Stabilità
Gli adempimenti in azienda e il danno ambientale
Milano, 17 e 18 febbraio 2014 - Grand Hotel et de Milan

L'obbligo di fatturazione elettronica nei rapporti con la PA
L'implementazione dei processi
Il Sistema di interscambio
I requisiti della fattura elettronica
Le novità in tema di conservazione elettronica
La Circolare della RGS n. 37/2014
Roma, 20 e 21 febbraio 2014 - The St. Regis Rome

La dematerializzazione dei contratti delle imprese
Le modalità di attuazione del processo
I contratti con i consumatori
I contratti tra imprese
I contratti tra imprese e PA
Gli adempimenti in materia di privacy
La conservazione dei contratti
Milano, 3 e 4 marzo 2014 - Carlton Hotel Baglioni