

FISCO

www.quotidianofisco.ilssole24ore.com

Adempimenti Online le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei modelli alle Entrate

# Dichiarazioni, kit per controllare i dati

## Nuovo passo di avvicinamento per il varo degli studi e dei correttivi

Mario Cerofolini

È stato pubblicato ieri sul sito dell'agenzia delle Entrate il provvedimento di approvazione delle specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore e dei parametri relativi al 2015.

Come anticipato dal comunicato stampa il provvedimento arriva, con quattro mesi di anticipo rispetto allo scorso anno, quando si ebbe l'ufficializzazione solo nel mese di giugno.

Dopo l'approvazione dei modelli 2016, si tratta quindi di un ulteriore tassello indispensabile per completare la marcia di avvicinamento al varo definitivo di Gerico anche se il vero sblocco degli studi si avrà soltanto con l'approvazione dei correttivi congiunturali anti crisi e la messa on line del software 2016.

Il provvedimento di ieri ha un contenuto molto tecnico ed è accompagnato da quattro allegati nei quali sono evidenziate le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati rilevanti alla fine dell'applicazione degli studi di settore e dei parametri nonché i relativi con-

### I CONTROLLI

Obiettivo principale è intercettare eventuali forzature nella compilazione di Gerico o errori di digitazione

trolli di coerenza con i dati esposti in Unico.

Nel dettaglio viene identificata la struttura del file telematico che potrà essere inviato, come già altri anni, direttamente, attra-

verso il servizio telematico Entrate o Internet (Fisconline) o tramite intermediari abilitati.

Eventuali modifiche che dovessero rendersi necessarie alle specifiche tecniche approvate saranno pubblicate nell'apposita sezione del sito internet dell'Agenzia.

Molto meno tecniche e per certi aspetti maggiormente interessanti sono, invece, le specifiche tecniche che riguardano i controlli di coerenza tra i dati degli studi di settore e quelli di Unico.

Sul punto va ricordato, infatti, che una volta compilata la dichiarazione (e lo studio di settore) è necessario verificarne, prima dell'invio, il contenuto con un apposito programma di controllo reso disponibile dall'agenzia delle Entrate.

Quest'ultimo effettua una sorta di verifica incrociata tra

### I punti chiave

#### 01 | STUDI DI SETTORE

L'agenzia delle Entrate ha approvato (e pubblicato ieri sul sito) le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati rilevanti ai fini degli studi di settore, da dichiarare con il modello Redditi 2017

#### 02 | CONTROLLI

Nello stesso provvedimento sono indicate anche le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati rilevanti per l'applicazione dei parametri e dei controlli di coerenza tra le informazioni dichiarate nel modello Redditi 2017

i dati esposti nel modello studi di settore e quelli presenti nel quadro di reddito d'impresa/professionale di Unico.

Tre le tipologie di errore riscontrabili: controlli bloccanti (identificati con tre asterischi) che devono essere rimossi, controlli bloccanti confermabili (individuati con tre asterischi ed una C) in presenza dei quali e comunque possibile inviare lo studio e controlli non bloccanti (contrassegnati da un asterisco) che rappresentano una mera segnalazione di avvertimento.

I controlli hanno lo scopo principale di intercettare eventuali forzature nella compilazione degli studi di settore, ovvero errori di digitazione, e possono essere molto utili per indirizzare il contribuente verso una corretta indicazione dei dati.

Contrasti giurisprudenziali. La Cassazione, nel 2016, si era limitata al registro

# Ctr Roma: trust da tassare con l'imposta di donazione

Angelo Busani  
Elisabetta Smaniotto

Ennesimo capovolgimento di fronte sul tema della tassazione del trust: secondo la Ctr Lazio (sentenza 9525 del 28 dicembre 2016) l'istituzione del trust (e del correlativo vincolo di destinazione) è da qualificare come una manifestazione di capacità contributiva, anche se non vi sia un concreto arricchimento per alcuno; ne consegue che l'atto con il quale si sottopone al vincolo del trust un determinato patrimonio genera l'applicabilità dell'imposta di donazione.

La sentenza di Ctr Lazio è importante perché è, a quanto consta, la prima pubblicata dopo che, con la sentenza 21614/2016, la Cassazione, ritenendo tassabile il trust con la sola imposta fissa di registro, aveva invertito la sua unanime precedente giurisprudenza, inaugurata con la sentenza 3735/2015 e poi proseguita con le sentenze 3737/2015, 3886/2015, 5322/2015 e 4482/2016, nelle quali era stata affermata la tassazione degli atti di dotazione di trust con l'imposta proporzionale. Anzi, la sentenza di Ctr Lazio n. 9255 dà conto, nella sua motivazione, di ben conoscere Cassazione 21614, e volutamente se ne discosta.

Il ragionamento che Ctr Lazio 9255 svolge prende le mosse dal Dl 262/2006, il quale, reintroducendo l'imposta di successione e donazione, abrogata nel 2001, ha esteso l'imposta di do-

nazione, anche ai «vincoli di destinazione», categoria nella quale il trust rientra.

Ebbene, se per la sentenza di Cassazione 21614/2016 la mera istituzione di un vincolo di destinazione non esprimebbe alcuna capacità contributiva, poiché questa eventualmente si manifesta nelle attività che, dopo l'isti-

### IL PRINCIPIO

La Commissione ha ripreso la tesi maggioritaria della Suprema corte: il vincolo è manifestazione di capacità contributiva

tuzione del trust, vengano poste in essere in attuazione del vincolo e tassate caso per caso. Invece, secondo Ctr Lazio 9255, il legislatore, indicando i vincoli di destinazione come oggetto di tassazione, ha inteso tassare i vincoli stessi prescindendo dal fatto che, con l'istituzione del vincolo, si realizzi l'arricchimento del soggetto beneficiario del trust.

In altre parole, l'istituzione del vincolo evidenzerebbe, in sé, una capacità contributiva suscettibile di tassazione, sebbene non si determini (o non si determini ancora) un diretto vantaggio economico per qualcuno e quindi indipendentemente dal fatto che si sia prodotto un arricchimento.

Questa tesi genera un'ampia serie di incoerenze che si sperano sanate dopo la sentenza di Cassazione 21614: se si segue la tesi di Ctr Lazio e della Cassazione maggioritaria si ha l'inevitabile conseguenza della tassazione, con l'imposta di donazione, di situazioni giuridiche che non hanno nulla di liberale (si pensi al trust istituito per organizzare un sindacato di voto oppure per comporre una crisi d'impresa).

In secondo luogo, si ha la conseguenza della tassazione in misura proporzionale anche del trust "autodichiarato", nel quale non vi è alcun trasferimento di ricchezza, bensì solo una segmentazione del patrimonio del disponente.

In terzo luogo, applicando l'imposizione proporzionale all'atto istitutivo del vincolo vi è il dilemma della tassazione del trust che abbia anche il disponente tra i beneficiari del trust stesso; dovendosi infatti procedere a scegliere un'aliquota, si giunge a ritenere di dover applicare (senza franchigia) l'aliquota massima, nonostante l'evidente contraddizione tra il caso del beneficiario attribuito da un padre a un figlio (tassato con l'aliquota minima, al netto della franchigia esente da imposizione) e il caso del beneficiario attribuito da un soggetto a sé stesso (tassato con l'aliquota massima e senza franchigia).

Cassazione. La notifica via Pec è ammessa dopo la disciplina del Dl 156/2015

# Processo telematico, termini brevi per impugnare

Ferruccio Bogetti  
Gianni Rota

Data spartiacque per la notificazione della sentenza via Pec nel processo tributario per far decorrere il termine breve per l'impugnazione. Prima d'allora la conoscenza legale della sentenza passa con le modalità ordinarie processuali civiliistiche alla controparte. Poi grazie all'avvio del processo tributario telematico è valida la notifica via Pec se la relativa disciplina risulta già operativa. Pertanto è tempestiva l'impugnazione effettuata nel termine lungo solo quando il c.d. processo tributario telematico non risulta essere stato ancora introdotto. Così l'ordinanza di Cassazione n. 4066-2017 (Pres. Iacobellis, Rel. Iofrida) di ieri.

Un ex Carabinieri richiede un rimborso l'Irpef trattenutagli

dall'anno d'imposta 1997 al 2008 sul trattamento pensionistico privilegiato corrispostogli e ricorre contro il silenzio rifiuto così formatosi.

Il suo trattamento pensionistico è equiparabile alle pensioni privilegiate concesse ai militari in infermità contratte in servizio rispetto alle pensioni di guerra che sono esenti da Irpef, donde il diritto al rimborso dell'Irpef ingiustamente trattenutagli. L'Amministrazione si oppone ma la Ctp dà ragione all'uomo.

La sentenza di primo grado viene notificata dal difensore del contribuente via Pec per far decorrere il termine breve per l'impugnazione e poter così più velocemente incassare la somma in caso di mancata impugnazione.

L'Amministrazione appella non nel termine breve ma nel maggior termine ordinario. Costituendosi ante la Ctr, il contribuente appellato contesta preliminarmente la tardività dell'appello.

Ma la Ctr dichiara non dovuto il rimborso Irpef. Circa la pregiudiziale, ai fini della decorrenza del termine breve per impugnare, non è legittima la notifica della sentenza di primo grado a mezzo Pec in quanto non applicabile al processo tributario in base alla normativa vigente ratione temporis di cui al secondo comma dell'articolo 46 del D.L. 90/14.

Nel merito, alle pensioni privilegiate ordinarie, civili o militari, diversamente dalle pensio-

ni di guerra o per invalidità contratta nel servizio di leva, deve essere riconosciuta natura reddituale e non risarcitoria e quindi è legittimo il diniego all'istanza di rimborso Irpef.

La tempestività dell'appello. L'uomo soccombente ricorre allora in Cassazione esclusivamente sulla pregiudiziale ma la Corte gli rigetta l'impugnazione per i seguenti motivi:

a) Il primo comma dell'articolo 32 del cpc applicabile anche al processo tributario ricollega la decorrenza del termine breve d'impugnazione non già alla conoscenza sia pure legale della sentenza bensì al compimento di una formale attività sollecitatoria costituita dalla notificazione della sentenza, attraverso le forme tipiche del processo di cogni-

zione, al procuratore costituito della controparte.

Non opera invero alcuna pretesa "conoscibilità giuridica" della sentenza di primo grado attraverso una notifica eseguita a mezzo Pec in quanto non prevista nel processo tributario all'epoca dei fatti;

b) La modalità telematica di notifica a mezzo Pec è stata solo recentemente disciplinata nel processo tributario a seguito dell'entrata in vigore del D.L. 24 settembre 2015, n. 156, che ha previsto le specifiche tecniche volte alla disciplina dell'uso di strumenti informatici e telematici.

Infatti le notifiche a mezzo Pec sono ora ammesse nel processo tributario se risulta già operativa la disciplina del c.d. processo tributario telematico, in fase di introduzione graduale per regioni a far data dal 1° dicembre 2015.

Corte costituzionale. La procedura non ha natura giurisdizionale

# Mediazione dell'Agenzia, irrilevante la terzietà

Andrea Tagliani

La previsione normativa di rimettere l'esame del reclamo e dell'eventuale mediazione a strutture dell'Agenzia delle Entrate, anche diverse ed autonome rispetto a quelle che hanno emesso l'avviso di accertamento, è costituzionalmente legittima non sussistendo elementi di non terzietà.

La conferma arriva dall'ordinanza 38/2017, della Corte costituzionale depositata ieri in merito alle eccezioni di costituzionalità sollevate dalla commissione tributaria provinciale di Milano.

Varamentato che molte delle eccezioni rilevate dal giudice remittente non sono state esaminate perché ritenute inammissibili per difetto di rilevanza in con-

siderazione che le modifiche legislative e la sentenza della Corte (98/2014), la quale ha dichiarato l'incostituzionalità dell'istituto nella parte in cui prevedeva l'inammissibilità del ricorso, in difetto del reclamo-mediazione, hanno di fatto privato di effettualità dei rilievi sollevati.

Tra le questioni di costituzionalità dichiarate manifestamente non fondate vi è innanzi tutto quella della terzietà dell'organo deputato alla valutazione del procedimento di reclamo-mediazione.

Per comprendere l'iter argomentativo seguito dalla Corte è utile ricordare che la presentazione del reclamo con proposta di mediazione viene valutato da un organo

dell'amministrazione finanziaria il quale, in piena autonomia, ha la facoltà di accettare o rifiutare la proposta di mediazione ovvero, di rideterminare l'originaria pretesa.

Nell'ordinanza i giudici costituzionali chiariscono preliminarmente che il reclamo effettuato dal giudice remittente in ordine alla normativa europea in tema di mediazione, che prevede che l'organo della mediazione deve essere estraneo alle parti, e del tutto inconfidente poiché tale normativa esclude espressamente le controversie di carattere fiscale, doganale e amministrativa.

A questo proposito, per la Corte, la presunta assenza di terzietà del soggetto che so-

vrintende lo svolgimento del procedimento di reclamo-mediazione deve passare attraverso l'individuazione della natura del procedimento.

Nel considerare che la fase propedeutica all'instaurazione del giudizio non ha natura giurisdizionale, la Corte ha ritenuto che la mediazione tributaria si inserisca in un procedimento attraverso il quale il contribuente e l'amministrazione provvedono, su un piano di parità, alla composizione amministrativa della controversia in base agli accordi raggiunti.

Pertanto, considerato che per le controversie di valore inferiore a 20 mila euro il ricorso non produce effetti fin quanto non si è concluso il procedi-

mento di reclamo-mediazione, la Corte ha escluso, trattandosi di una fase amministrativa e non giurisdizionale, che questa possa violare il diritto di difesa del contribuente, il principio di ragionevolezza o il diritto a non essere distolto dal giudice naturale precostituito per legge.

La stessa Consulta ricorda infine, in relazione alla dedotta violazione dell'articolo 3 della Costituzione, sotto il profilo della disparità di trattamento e dell'irragionevolezza, che la previsione dell'obbligo della presentazione del reclamo non viola nessun precetto costituzionale in quanto il legislatore, nella discrezionalità del suo potere, ha concepito l'istituto per il perseguimento dell'interesse generale finalizzato alla deflazione del contenzioso tributario.

### L'altalena delle pronunce

**ULTIMA CASSAZIONE (trust non tassato; Ctr Lazio non ne tiene conto)**  
26 ottobre 2016, n. 21614

**PRECEDENTI CASSAZIONE (trust tassato; Ctr Lazio conforme)**  
24 febbraio 2015, n. 3735; 24 febbraio 2015, n. 3737; 25 febbraio 2015, n. 3886; 18 marzo 2015, n. 5322; 7 marzo 2016, n. 4482

**MERITO CONFORME A PRECEDENTI CASSAZIONE (Ctr Lazio conforme)**

Ctr Liguria, 26 settembre 2012, n. 81; Ctr I grado Bolzano, 24 giugno 2013, n. 89; Ctr Toscana, 8 luglio 2013, n. 111; Ctr Campania, 16 dicembre 2013, n. 367; Ctr Toscana, 22 settembre 2014, n. 1702; Ctr I grado Bolzano, 6 marzo 2015; Ctr Milano, 25 marzo 2015; Ctr I grado Bolzano, 29 aprile 2015; Ctr Campania, 28 maggio 2015, n. 5134; Ctr Lombardia, 30 giugno 2015; Ctr Lodi, 3 agosto 2015; Ctr Lombardia, 2 novembre 2015; Ctr Treviso, 9 novembre 2015; Ctr Lombardia, 9 dicembre 2015; Ctr Lombardia, 21 gennaio 2016; Ctr Veneto, 16 febbraio 2016; Ctr Lombardia, 2 settembre 2016

**MERITO CONFORME A ULTIMA CASSAZIONE (Ctr Lazio difforme)**  
Ctr Perugia, 9 aprile 2010, n. 119; Ctr Pesaro, 9 agosto 2010, n. 287; Ctr Veneto, 21 settembre 2010, n. 75; Ctr Genova, 7

ottobre 2010, n. 280; Ctr Salerno, 8 ottobre 2010, n. 465; Ctr Treviso, 25 ottobre 2010, n. 108; Ctr Lombardia, 26 ottobre 2010, n. 88; Ctr Perugia, 27 gennaio 2011, n. 35; Ctr Emilia-Romagna, 4 febbraio 2011, n. 16; Ctr Treviso, 25 febbraio 2011; Ctr Lodi, 4 aprile 2011, n. 60; Ctr Toscana, 11 aprile 2011, n. 177; Ctr Torino, 9 giugno 2011; Ctr Lazio, 29 settembre 2011; Ctr Toscana, 17 novembre 2011; Ctr Veneto, 21 febbraio 2012; Ctr Lombardia, 4 luglio 2012, n. 73; Ctr Lombardia, 25 settembre 2012, n. 168; Ctr Macerata, 26 settembre 2012, n. 207; Ctr Veneto, 23 ottobre 2012, n. 69; Ctr Emilia-Romagna, 30 novembre 2012, n. 143; Ctr Salerno, 18 dicembre 2012, n. 504; Ctr Salerno, 18 dicembre 2012, n. 507; Ctr Latina, 8 gennaio 2013, n. 10; Ctr Lombardia, 5 febbraio 2013, n. 168; Ctr Umbria, 7 marzo 2013, n. 41; Ctr Lombardia, 11 marzo 2013, n. 54; Ctr Lodi, 25 luglio 2013, n. 100; Ctr Napoli, 2 ottobre 2013, n. 571; Ctr Bologna, 12 novembre 2013, n. 169; Ctr Veneto, 27 novembre 2013, n. 90; Ctr Padova, 19 dicembre 2013, n. 252; Ctr Milano, 31 gennaio 2014, n. 1002; Ctr Torino, 5 febbraio 2014, n. 311; Ctr Milano, 5 febbraio 2014, n. 1208; Ctr Milano, 11 febbraio 2014, n. 1462; Ctr Lodi, 7 marzo 2014, n. 70; Ctr Lodi, 16 luglio 2014, n.

164; Ctr Lombardia, 19 settembre 2014; Ctr Reggio Emilia, 26 settembre 2014, n. 418; Ctr Como, 30 settembre 2014, n. 438; Ctr Campania, 3 novembre 2014, n. 9487; Ctr Modena, 26 gennaio 2015; Ctr Lombardia, 4 febbraio 2015, n. 327; Ctr Lucca, 6 febbraio 2015, n. 47; Ctr Lucca, 11 febbraio 2015; Ctr Sondrio, 23 febbraio 2015, n. 17; Ctr Milano, 5 marzo 2015; Ctr Milano, 11 marzo 2015, n. 2300; Ctr Roma, 25 marzo 2015, n. 6615; Ctr Campania, 2 aprile 2015, n. 3094; Ctr Milano, 8 maggio 2015; Ctr Latina, 14 maggio 2015; Ctr Milano, 26 maggio 2015; Ctr Lombardia, 30 giugno 2015; Ctr Umbria, 8 luglio 2015; Ctr Milano, 20 luglio 2015; Ctr Modena, 26 ottobre 2015; Ctr Bolzano, 10 novembre 2015; Ctr Lucca, 17 novembre 2015; Ctr Torino, 30 novembre 2015; Ctr Palermo, 30 dicembre 2015; Ctr Bolzano, 2 febbraio 2016; Ctr Milano, 8 febbraio 2016; Ctr Lodi, 15 febbraio 2016; Ctr Lodi, 19 febbraio 2016; Ctr Lodi, 24 febbraio 2016; Ctr Piemonte, 7 marzo 2016; Ctr Lombardia, 17 marzo 2016; Ctr Lombardia, 1 aprile 2016; Ctr Milano, 11 aprile 2016; Ctr Sondrio, 22 aprile 2016; Ctr Toscana, 4 maggio 2016; Ctr Lombardia, 13 maggio 2016; Ctr Milano, 20 maggio 2016; Ctr Campania, 24 maggio 2016; Ctr Lombardia, 11 luglio 2016; Ctr Milano, 25 ottobre 2016



## Norme & Tributi Mese

l'esclusiva rivista per i professionisti del fisco con le firme più prestigiose del Sole 24 ORE.

IN EDICOLA

REDDITO D'IMPRESA

**Iperammortamento: autonomia dell'agevolazione**

CONTABILITÀ E BILANCIO

**Debiti e schemi di bilancio: al via i nuovi principi**

CRISI D'IMPRESA

**Transazione fiscale: le nuove regole nella legge di Bilancio**

IVA

**Cambio di rotta sulle note di variazione**

IN EDICOLA A €12,90 PIÙ IL PREZZO DEL QUOTIDIANO O IN ABBONAMENTO SU [offerte.ilssole24ore.com/net](http://offerte.ilssole24ore.com/net)

Il Sole 24 ORE

