

Norme & Tributi

Professionisti/1
Reati 231, prevista anche la costituzione di parte civile

Nell'ultimo anno le pronunce della giurisprudenza hanno interessato più aspetti della disciplina del Dlgs 231/01 in materia di responsabilità da reato degli enti

Riccardo Borsari — a pag. 16

Professionisti/2
«Interesse o vantaggio» i due parametri da valutare

L'articolo 5 del Dlgs 231/01 stabilisce che l'ente è responsabile per i reati commessi nel suo interesse o vantaggio da soggetti apicali della sua organizzazione

Riccardo Borsari — a pag. 16

Rivalsa dell'Iva ammessa in assenza dell'atto impositivo

ACCERTAMENTO

L'estensione riguarda pure il caso di valida definizione agevolata del Pvc

Unica condizione: pagamento dell'imposta a titolo definitivo

Lorenzo Lodoli
Benedetto Santacroce

Il diritto alla rivalsa dell'Iva da "accertamento" per il cedente/prestatore è diventata la regola anche in mancanza di un atto impositivo da parte delle Entrate. Un passo per volta l'Agenzia ha provveduto all'estensione dell'articolo 60, comma 7 Dpr 633/1972 che sembrava riconoscere la facoltà del contribuente di rivalersi dell'Iva versata, oltre agli interessi e sanzioni, soltanto in presenza di un avviso di accertamento o di rettifica definitiva.

Una limitazione notevole, se si pensa che l'intenzione sia del contribuente sia del Fisco è diretta spesso a evitare la contestazione formale. Inizialmente la circolare 35/E/13 aveva riconosciuto l'applicazione dell'istituto solo alle ipotesi in cui l'avviso di accertamento fosse divenuto definitivo o attraverso uno degli strumenti deflattivi del contenzioso tributario previsti dall'ordinamento o per mancata impugnazione dell'atto di accertamento nei termini previsti dalla legge, o a seguito del passaggio in giudicato della sentenza, nell'ipotesi di contestazione in sede giudiziale. L'intervento della prassi, dunque, aveva lasciato fuori la rivalsa dell'Iva versata sulla base di un processo verbale di contestazione, che, come noto, non rientra nella definizione di atto impositivo a titolo definitivo.

Solo con gli interventi degli ultimi anni sono state poste le condizioni per l'estensione del principio. Dapprima la circolare 23/E/17 ha previsto che il cedente/prestatore che aveva aderito alla definizione agevolata delle controversie tributarie di cui all'articolo 11 del decreto legge 50/17, poteva esercitare la ri-

valsa; poi con le risposte a interpello 128 e 129 del 23 aprile scorso le Entrate hanno confermato la possibilità per il cedente/prestatore, che abbia aderito alla definizione agevolata delle controversie tributarie ex articolo 6 del decreto legge 119/18, di rivalersi ai fini Iva nei confronti del cessionario/committente in merito all'imposta versata.

Da ultimo (risposta a interpello n. 349/2019), ha risolto anche la questione collegata alla definizione agevolata del Pvc. In maniera espressa le Entrate hanno chiarito che, nel caso di valida definizione agevolata del Pvc ex articolo 1 del decreto legge 119/2018, è consentito il diritto alla rivalsa ex articolo 60, comma 7, per un importo pari a quanto pagato per la definizione.

Con la risposta in esame, per la prima volta, l'Agenzia ha svincolato la facoltà di esercitare la rivalsa della maggiore Iva versata dal contribuente, dalla presenza di un atto impositivo, ponendo quale unica condizione che il pagamento dell'imposta sia stato effettuato a titolo definitivo. In questi termini, il principio potrebbe valere per tutti i Pvc consegnati dal 1° gennaio 2016 per i quali la vecchia procedura di adesione (articolo 5-bis Dlgs 218/97) non è più ammessa in quanto, con la legge di stabilità del 2015, è stata concessa al contribuente la possibilità di correggere il proprio errore individuato nel Pvc, utilizzando il ravvedimento operoso e usufruendo dell'abbattimento delle sanzioni a 1/5 del minimo. Le Entrate, inoltre, dovrebbero riconoscere la rivalsa, anche in mancanza di una verifica fiscale, quando il contribuente si ravvede versando l'Iva dovuta, gli interessi e le sanzioni in misura ridotta. L'aver anticipato la verifica non dovrebbe essere un impedimento per il contribuente accorto nell'esercizio della facoltà prevista dall'articolo 60, comma 7. Tale conclusione sembra coerente con il sistema Iva. È necessario sottolineare che il diritto di rivalsa è collegato al corretto funzionamento della neutralità Iva. In mancanza l'Iva versata, e non "rivalsabile", sarebbe da considerarsi una sanzione impropria in capo al cedente/prestatore.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

I PASSAGGI CHIAVE

Art. 60, comma 7, Dpr 633/72
La rivalsa che consente al cedente/prestatore di richiedere l'imposta al cliente e che consente a quest'ultimo di detrarla, è possibile solo in presenza di avvisi di accertamento o di rettifica, a condizione che il contribuente accertato paghi l'imposta, le sanzioni e gli interessi

Circolare 35/E/13
La rivalsa da accertamento può essere esercitata anche quando il pagamento dell'Iva/maggiore Iva avviene ricorrendo ai diversi istituti deflattivi che l'ordinamento fiscale gli mette a disposizione quali l'adesione o la conciliazione giudiziale

Circolare 23/E/2017
Il contribuente, che ha aderito alla definizione agevolata delle

controversie tributarie ex 11 Dl 50/2017, può avvalersi della facoltà di rivalsa dell'Iva versata

Risposta ad interpello n. 128 e 129 del 2019
Il contribuente, che ha aderito alla definizione agevolata delle controversie tributarie ex art. 6 Dl 119/18, ha diritto di rivalersi nei confronti del cessionario/committente in merito all'imposta versata

Risposta a interpello n. 349 del 2019
Il contribuente che ha definito in via agevolata il Pvc ex art. 1 Dl 129/18 ha diritto di esercitare la rivalsa dell'imposta nei riguardi del cliente, il quale a sua volta potrà avvalersi del diritto della detrazione dell'imposta

QUOTIDIANO

DEL FISCO



SPORT DILETTANTISTICO

Essenti da bollo quote ed estratti conto

Esenzione dall'imposta di bollo "a maglie larghe" anche per gli atti delle società sportive dilettantistiche. Questo quanto emerge nella risposta delle Entrate pubblicata ieri (n. 361/2019). L'Agenzia risponde a due quesiti, posti da una società sportiva dilettantistica senza scopo di lucro e riconosciuta dal Coni, con cui il contribuente chiede se siano essenti dall'imposta di bollo anche le

ricevute emesse a fronte dell'incasso di corrispettivi per i servizi erogati agli associati/tesserati nonché gli estratti conto corrente. Le Entrate accogliendo l'orientamento esposto dal contribuente, danno risposta positiva a entrambi i quesiti, muovendo da una lettura estensiva della norma. In particolare, viene evidenziato che l'esenzione, prevista dal citato articolo 27 bis, per gli atti richiesti posti in essere da Onlus, federazioni sportive, enti di promozione sportiva e associazioni sportive, a decorrere dal 1° gennaio 2019, è stata estesa alle società dilettantistiche, riconosciute dal Coni.

— Ilaria Ioannone
— Gabriele Sepio

Il testo integrale dell'articolo su: quotidianofisco.ilssole24ore.com

REGIME DI FAVORE

Il subentro nell'affitto del negozio senza cedolare

Il caso di un nuovo affittuario in una cessione d'azienda

Luigi Lovecchio

In caso di contratto di locazione commerciale in relazione al quale, nel 2019, si registra il subentro di un nuovo inquilino per effetto di cessione d'azienda non ricorrono le condizioni per optare per il regime di cedolare secca. Le medesime considerazioni valgono qualora tra le nuove parti contrattuali fosse pattuito un canone di locazione maggiorato rispetto al precedente. Lo precisano le Entrate nella risposta a interpello n. 364.

La questione riguarda l'applicazione della norma recata nell'articolo 1, comma 59 della legge 145 del 2018. In forza di tale disposizione, i contratti di locazione commerciale stipulati nel 2019 e aventi a oggetto immobili classificati in categoria C1, aventi superficie non oltre 600 metri quadri, possono rientrare nel regime della cedolare secca del 21%, previa opzione da parte del locatore.

A fini anti elusivi, è previsto che siano esclusi dal beneficio i contratti sottoscritti con il medesimo inquilino con il quale era vigente un affitto, alla data del 15 ottobre 2018, risolto in anticipo rispetto alla scadenza naturale. Nel caso descritto nel quesito, si è in presenza di un locale dato in locazione a una società che nel 2019 ha proceduto a sottoscrivere con un'altra società un contratto di affitto di azienda. Per effetto di quest'ultimo negozio giuridico, la nuova società è subentrata nel contratto di locazione. Viene altresì precisato che tra il proprietario e il nuovo locatario sono in corso trattative per rivedere il canone. Si chiede pertanto di sapere se per effetto di tutto ciò sia possibile optare per la cedolare secca.

La risposta dell'Agenzia è prevedibilmente negativa. Sotto il primo profilo, viene osservato che il subentro di un soggetto in un contratto non dà luogo a una novazione dello stesso che prosegua ope legis nei riguardi del soggetto subentrante. Si ricorda al riguardo che l'ipotesi dell'affitto d'azienda, in base alla disciplina di riferimento, comporta la successione automatica della nuova impresa, non occorrendo il consenso del locatore. In tale eventualità, l'unico adempimento previsto è la comunicazione dei dati del nuovo affittuario all'Agenzia delle Entrate, senza che debba essere corrisposta alcuna imposta. Le cose non cambiano con riferimento alla modifica del canone di locazione.

Il documento di prassi riporta un orientamento di Cassazione secondo cui la variazione del canone determina una novazione dello stesso. Per concludere, susistendo un contratto in corso alla data del 15 ottobre 2018, non è ammessa l'opzione per la cedolare.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

TASSE E PREVIDENZA

Pensioni miste, quota estera agevolata

L'aliquota al 7% per chi va al Sud non è applicabile per la parte versata dall'Inps

Antonello Orlando

La risposta a interpello 353/2019 da parte dell'agenzia delle Entrate fornisce l'occasione per tornare sul tema del regime di fiscalità agevolata per i redditi di pensione, introdotto dalla legge di bilancio del 2019 e ulteriormente sviluppato dal decreto crescita.

La tassazione sostitutiva con aliquota del 7% viene concessa su tutti i redditi, per un totale di nove anni, a coloro che trasferiscono la residenza fiscale in uno dei Comuni delle otto regioni del Mezzogiorno (Sicilia, Calabria, Sardegna, Campania, Basilicata, Abruzzo, Molise e Puglia) con popolazione non superiore a 20mila abitanti a un'unica ulteriore condizione che l'articolo 24-ter del Tuir (Dpr 917/86) pone, vale a dire

che questi siano titolari di redditi di pensione erogati da soggetti esteri.

Il protagonista dell'interpello, risultando residente in Portogallo e beneficiando della pensione erogata da Inps, in quanto prodotta da contributi versati in Italia, ha chiesto alle Entrate se, in caso di trasferimento in Italia (magari una volta esaurito il regime di esenzione decennale in Portogallo) potrà fruire della tassazione al 7% di cui alla legge 145/18 (si veda «Il quotidiano del Fisco» di ieri). La risposta negativa dell'amministrazione finanziaria si impernia sulla evidenza che, per poter fruire di buon diritto del regime agevolativo, i redditi da pensione devono essere erogati da soggetti pensionistici esteri e non, come nel caso di specie, da Inps, o ancora da Inpgi o da una delle Casse professionali per iscritti ad albo in Italia.

Diverso sarebbe il caso in cui un cittadino italiano fosse emigrato in uno Stato estero, anche convenzionato con l'Italia come gli Usa, e avesse accantonato una pensione presso

un ente di social security statunitense. Se questa persona (italiano o straniero) si fosse trasferita in uno dei comuni entro i 20mila abitanti delle otto regioni nominate dalla norma avrebbe goduto dello sconto in esame. Si pone però una ipotesi mediana fra le due già illustrate, ossia quella di un cittadino che avesse contribuito sia all'estero (in un Paese europeo o comunque convenzionato), sia in Italia.

Il regolamento europeo 883/04, così come le singole convenzioni fra l'Italia e i Paesi extra Ue, prevedono non lo spostamento fisico dei contributi (possibile solo, dietro pagamento di oneri, fra gestioni e casse italiane), ma il meccanismo della cosiddetta totalizzazione internazionale. Questa consente a un assicurato di percepire il trattamento dai singoli Stati coinvolti, valorizzando tutti i contributi versati "all'estero", valutando i contributi esteri ai soli fini del diritto e ricevendo poi in modo progressivo la quota a carico di ciascun Paese secondo le

proprie regole di calcolo e al compimento dei requisiti peculiari di ciascun ordinamento.

Nel caso di un assicurato con 23 anni in Italia e 20 in Francia, l'Italia liquiderà la propria quota in convenzione al compimento dei 42 anni e 10 mesi previsti dalla nostra normativa, mentre la Francia corrisponderà la propria pensione (in base ai contributi francesi) tenendo conto dell'anzianità complessiva al compimento del requisito francese. In questo caso, la quota francese, essendo corrisposta da un ente pensionistico non italiano, sembrerebbe perfettamente integrare i requisiti prescritti dalla norma della flat tax per pensionati, anche se non espressamente esemplificata nell'interpello dall'Agenzia.

Trasferendo la propria residenza in Italia, fruendo di una pensione, anche se in pro rata, di fonte estera, il lavoratore potrà godere del regime di tassazione al 7% su tutti i redditi prodotti all'estero.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

INTERPELLI

IMPOSTE INDIRETTE

Negata l'agevolazione prima casa per i trulli diroccati

Angelo Busani

L'acquisto di un magazzino di 138 metri quadri, di categoria catastale C/2, da destinare a pertinenza di un'abitazione di lusso, di categoria A/1, può avvalersi dell'agevolazione "prima casa"; invece, non se ne può avvalere il contribuente che acquista quattro trulli diroccati con annessi pollaio e deposito (categoria F/2, manufatti "collabenti" inagibili) al fine della loro ristrutturazione a uso residenziale. Se sulla prima affermazione (risposta a interpello 362 del 30 agosto 2019) si può anche concordare perché, in punto di "stretto diritto", nel caso specifico, un ragionamento a favore dell'agevolazione, in effetti, è plausibile, suscita d'altro canto stupore la seconda affermazione (contenuta nella risposta a interpello 357) in quanto è consolidata nel sistema l'idea che con l'agevolazione "prima casa" si possano comprare sia fabbricati che già siano abitazioni immediatamente abitabili, sia case in corso di costruzione o ristrutturazione, sia manufatti che non sono abitativi ma lo diventeranno in seguito all'effettuazione di appositi interventi.

Tornando alla risposta 362, l'argomento tecnico-giuridico che conduce le Entrate a dare luce verde è che l'appartamento è di categoria A/1 ma era di categoria A/2 quando venne comprato; ed essendo stato di categoria A/2, l'atto del suo acquisto poté beneficiare dell'agevolazione (oggi non si potrebbe "a causa" della categoria A/1). E se oggi all'appartamento viene aggiunta una pertinenza, l'acquisto merita l'agevolazione

avendo a oggetto un bene da destinare a servizio di un'abitazione comprata con l'agevolazione prima casa.

Circa invece la risposta 357, la giurisprudenza ha sancito in non poche occasioni la spettanza dell'agevolazione prima casa all'acquisto di fabbricati non abitativi, in vista della trasformazione in abitazioni: la stessa risposta 357 menziona il caso deciso da Cassazione 18300/2004, ma esso possono essere aggiunti, oltre quelli osservati in molte sentenze di merito, quelli decisi dalla Commissione tributaria centrale (8269/1987) e dalla Cassazione (7259/1995, 5297/2001, 14396/2013). Nella decisione 7259 si legge che sarebbe "irragionevole" non estendere l'agevolazione prima casa nell'ipotesi dell'acquisto di fabbricati non abitativi finalizzati a essere adibiti a uso residenziale in quanto «non vi sono ragioni per intendere restrittivamente la fattispecie delineata dal legislatore»; mentre nella recente decisione 14396 si legge che «è applicabile l'agevolazione prima casa al trasferimento di immobile che, al momento dell'atto, risulta accatastato come magazzino ma per il quale si sia poi proceduto alla domanda di variazione catastale e che successivamente all'atto venga destinato ad abitazione principale».

© RIPRODUZIONE RISERVATA

APICOLTURA

Comuni montani, sotto i 20 alveari niente Irpef

I proventi derivanti dall'attività di apicoltura svolta da apicoltori con meno di 20 alveari, in comuni montani non concorrono alla formazione della base imponibile Irpef.

È la risposta a un interpello (359) di ieri dell'Agenzia delle Entrate. Il quesito era posto da un contribuente, lavoratore dipendente con contratto full time, che, nel tempo libero, faceva l'apicoltore e aveva condotto, nel 2018, 19 alveari senza scopi economici e commerciali. Dichiarava poi voler confezionare e vendere il miele prodotto a privati, su mercati di contadini e altri mercati nonché a negozi e di voler eseguire il servizio di impollinazione.

E chiedeva l'applicazione del regime agevolato previsto per gli apicoltori montani. Tale regime, introdotto dal comma 511 della legge 205/2017 per promuovere l'apicoltura a tutela della biodiversità e dell'ecosistema e per l'integrazione di reddito nelle aree montane, prevede la non concorrenza alla formazione del reddito imponibile Irpef per le attività di apicoltura che rispettano due requisiti: che siano svolte in comuni classificati come montani; e con un numero di alveari inferiore a 20.

La risposta dell'Agenzia delle Entrate è positiva in presenza dei requisiti. L'apicoltura è disciplinata dalla legge 313/2004 la quale prevede che la conduzione zootecnica delle api sia considerata attività agricola ai sensi dell'articolo 2135 del Codice civile. Ai fini delle imposte dirette, l'apicoltura è prevista nel Dm di cui al comma 3 dell'articolo 32 del Tuir, pertanto, il reddito può essere determinato in base a quello agrario e, per la parte eccedente, in base ai parametri di cui all'articolo 56, comma 5.

Tuttavia, in base alla norma, confermata dalla risposta, il produttore di miele con meno di 20 alveari, è escluso da imposizione diretta e l'attività può essere senza connessione con il terreno.

— Gian Paolo Tosoni

© RIPRODUZIONE RISERVATA