



# FareFisco

Newsletter "FareFisco" n. 7 /14

23 dicembre 2014

## Sommario

### Sotto la lente

1. *Schema di D.Lgs. n. 99 bis recante disposizioni in materia di semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata: I punti salienti*

### Attualità

1. *L'abuso del diritto in materia tributaria*
2. *La rete di imprese*

# Sotto la lente

## Schema di D.Lgs. n. 99-bis recante disposizioni in materia di semplificazione fiscale e dichiarazione dei redditi precompilata: I punti salienti

Il testo dello Schema di Decreto sulle semplificazioni fiscali, in attuazione della Legge delega 11 marzo 2014, n. 23, è strutturato per aree tematiche e di intervento: artt. 1-12 “*Semplificazioni sulle persone fisiche*”; artt. 13-15 “*Semplificazioni per i rimborsi*”; artt. 16-18 “*Semplificazioni per le società*”; artt. 19-25 “*Semplificazioni riguardanti la fiscalità internazionale*”; artt. 26-28 “*Eliminazione di adempimenti superflui*”; artt. 29-37 “*Semplificazioni e coordinamenti normativi*”.

Procediamo ad una illustrazione sintetica delle novità salienti:

### **Art.1. Dichiarazione dei redditi precompilata**

Entro il 15 aprile 2015 le dichiarazioni precompilate dell’Agenzia delle Entrate saranno messe “telematicamente” a disposizione dei contribuenti, titolari di redditi da lavoro dipendente e assimilati di cui agli artt. 49 e 50, comma 1, lett. a), c), c-bis), d), g), Tuir, con esclusione delle indennità percepite dai parlamentari europei. Il modello è definito precompilato in quanto sono già inseriti i dati noti forniti dal sostituto d’imposta (stipendio o pensione), dall’anagrafe tributaria (familiari a carico e rendite immobiliari) e soggetti terzi (banche, assicurazioni, ...); dal 2016 saranno indicate anche le spese sanitarie note. Il modello verrà messo a disposizione dei contribuenti tramite i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate, “Fiscoonline”, consentendo, tuttavia, di poter accedere a tale dichiarazione precompilata sul sito delle Entrate, anche ad altri soggetti autorizzati quali il sostituto d’imposta, Caf, consulenti del lavoro, dottori commercialisti ed esperti contabili – restando, comunque, ferma la possibilità di presentare la dichiarazione dei redditi autonomamente compilata in forma cartacea - . Entro il 7 luglio 2015 il contribuente potrà accettare la dichiarazione come gli perviene oppure integrarla presentandola tramite CAF e intermediari.

### **Art. 10 Spese dei professionisti**

I professionisti non dovranno più addebitare le spese di vitto e alloggio sostenute direttamente dal committente e non potranno più considerare l’importo come spesa deducibile dal reddito di lavoro autonomo.

## **Art. 11**

### **Successione**

Si innova l'art. 28 del Testo Unico dell'imposta di successione disponendo che, in caso di mutamento della devoluzione ereditaria in relazione a rimborsi fiscali dovuti al defunto, non occorre la presentazione di una dichiarazione di successione integrativa. Si innalza a 100.000 euro il limite entro il quale non vi è l'obbligo di dichiarare la successione se l'eredità è devoluta ai coniugi o parenti in linea retta del defunto e l'attivo non comprende beni ereditari.

## **Art. 12.**

### **Riqualificazione energetica degli edifici**

Abrogato l'invio della comunicazione di informazioni, prevista a pena di sanzione, all'Agenzia delle Entrate per i lavori che proseguono per più periodi di imposta, ammessi alla detrazione Irpef per le spese sostenute per la riqualificazione energetica degli edifici. Nella comunicazione venivano indicate le spese sostenute nei periodi di imposta precedenti.

## **Art. 13.**

### **Esecuzione dei rimborsi IVA**

Viene ampliato l'ammontare dei rimborsi eseguibili senza alcun adempimento – da 5 mila a 15 mila euro –; non è posto alcun limite ai contribuenti non a rischio che presentino la dichiarazione solo con il visto di conformità e la dichiarazione di garanzia di atto notorio. L'impostazione generale prevede che anche per l'esecuzione dei rimborsi superiori ai 15.000 euro non sia più necessaria la prestazione della garanzia a favore dello Stato, ma sufficiente che la dichiarazione attestante il credito IVA, chiesto a rimborso, rechi il visto di conformità o sottoscrizione alternativa e sia allegata dichiarazione di operatività. Fanno eccezione alcune indicate ipotesi di rischio che necessitano di garanzia: rimborsi a rischio di ammontare superiore ai 15.000 euro; rimborsi richiesti da soggetti che esercitino attività d'impresa da meno di due anni, salvo start-up innovative, ovvero che, nei due anni antecedenti la richiesta di rimborso, abbiano ricevuto notifica di avvisi di accertamento o rettifica; richieste di rimborso la cui dichiarazione attestante il credito è carente del visto di conformità o manchi la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà; rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività. La garanzia è pari a tre anni ovvero, se inferiore, al periodo mancante al termine di decadenza dell'accertamento, sotto forma di cauzione, fideiussione o polizza fideiussoria. Nei casi di garanzia non è obbligatorio il visto di conformità ovvero la sottoscrizione alternativa.

## **Art. 18.**

### **Società in perdita**

Dal 2014 le società sono considerate in perdita non più dopo tre anni consecutivi di perdita fiscale, bensì dopo cinque periodi d'imposta consecutivi. Le stesse, inoltre,

sono sottoponibili ad accertamento fiscale fino a cinque anni dalla cancellazione dal registro delle imprese. Anche le società in liquidazione restano nel mirino del fisco per cinque anni dalla cancellazione dal registro.

#### **Art. 19.**

##### **Società ed enti non in Italia**

Le società o enti che non hanno la sede legale in Italia non dovranno più indicare nella dichiarazione dei redditi né l'indirizzo della stabile organizzazione, né il rappresentante tributario; tali dati andranno comunicati tramite modelli istituzionali.

#### **Art. 21.**

##### **Black List**

La comunicazione della Black List avrà cadenza annuale. Esonerati da tale adempimento i soggetti che nel corso dell'anno di imposta effettua con operatori residenti in tali Stati operazioni dal valore complessivo annuale inferiore o uguale a 10.000 euro.

#### **Art. 28.**

##### **Razionalizzazione di obblighi tributari**

Abolita la responsabilità fiscale per appalti e subappalti, che residuava per le ritenute di lavoro dipendente. Viene chiarito il ruolo di sostituto d'imposta del committente chiamato a rispondere per la retribuzione, Tfr e contributi dovuti da appaltatori o subappaltatori. La cancellazione delle società dal registro delle imprese sarà efficace verso il Fisco solo decorsi cinque anni. I liquidatori per esentarsi da responsabilità personali devono provare di aver rispettato il grado di privilegio erariale sui crediti tributari; i soci rispondono pro quota.

#### **Art. 30.**

##### **Spese di rappresentanza**

La norma sugli omaggi consente di detrarre l'IVA sulle spese di rappresentanza fino ad un costo di 50 euro, anche limite per considerare "fuori campo" cessioni e prestazioni gratuite.

#### **Art. 31.**

##### **Rettifica IVA sui crediti non riscossi**

Tale norma consente al fornitore che ha emesso fattura, per merci successivamente non pagate, in tutto o in parte, dal debitore, di recuperare l'IVA versata a monte all'Erario.

**Art. 35.****Centri di assistenza fiscale**

Vengono fissate nuove regole, più stringenti, per l'autorizzazione allo svolgimento di attività di assistenza fiscale e nuovi requisiti per le società richiedenti e i centri di assistenza fiscale. La lavorazione del modello precompilato è riservata solo ai dottori commercialisti, ai Caf e ai consulenti del lavoro, e non più a tributaristi, ragionieri non abilitati e geometri fiscalisti. Per il rilascio dell'autorizzazione, invece, è prevista la presentazione annuale all'Amministrazione finanziaria di una relazione tecnica dalla quale risulti l'organizzazione assunta, il tipo di rapporti di lavoro impiegati, la formazione del personale e i sistemi di controllo interno.

## L'abuso del diritto in materia tributaria

Si segnala la pubblicazione di un approfondimento sul tema a cura di Roberto Betti (\*), Gianpaolo Sbaraglia(\*\*), *Abuso del diritto in materia tributaria: logica costruttiva e ricostruttiva tra profili teorici e aspetti applicativi*, in “Elusione fiscale internazionale” a cura di Piergiorgio Valente, ed. IPSOA 2014.

Tale articolo indaga la natura dell'istituto, la disciplina civilistica e l'evoluzione normativa, anche in ottica comparata rispetto a ciò che accade in Europa, sottolineandone la maturata connotazione interdisciplinare assunta nell'ordinamento giuridico italiano. In ambito civilistico, la teoria dell'abuso del diritto è stata ricostruita con più disposizioni generali presenti nel nostro ordinamento, non essendo mai stata positivizzata.

Anche la giurisprudenza di legittimità è intervenuta sistematicamente in materia con l'obiettivo di tracciare i confini del comportamento abusivo. La prima pronuncia della Suprema Corte sull'abuso del diritto si è avuta con la sentenza n. 3040 del 1960 che ha posto una prima pietra miliare sul concetto di abuso del diritto. Infatti, allontanandosi dalla tradizionale concezione dell'abuso come atto emulativo che aveva contraddistinto la precedente giurisprudenza di legittimità, il comportamento abusivo, secondo i Giudici, è costituito: a) dalla violazione della correttezza e della buona fede (oggettiva), di cui all'art. 1175 c.c.; b) dalla mancanza della *utilitas* del diritto esercitato; c) dalla presenza di uno scopo diverso rispetto a quello previsto dall'ordinamento.

L'approfondimento analizza, poi, gli aspetti di natura tributaria, riflesso della creazione “giurisprudenziale” di un divieto generale di elusione nell'ordinamento italiano. All'art. 37-bis, D.P.R. n. 600/1973, i commi 4 e 5 di tale articolo dispongono, infatti, che l'avviso di accertamento è emanato, a pena di nullità, solo previa richiesta al contribuente, il quale può aderire all'invito dell'Amministrazione rispondendo per iscritto entro sessanta giorni dalla data di ricezione della richiesta stessa di chiarimenti circa le ragioni economiche poste a fondamento dell'operazione contestata, ex commi 1 e 2 della medesima norma, dall'Ufficio accertatore. Tale articolo però prevede una elencazione specifica di atti sindacabili sotto il profilo elusivo e non contiene quindi una disposizione di carattere generale.

In definitiva, l'Amministrazione finanziaria ha l'onere probatorio di dimostrare, in primo luogo, nella fase di accertamento e, in secondo luogo, nella fase contenziosa, l'assenza di valide ragioni economiche della condotta attuata dal contribuente, determinandone il carattere elusivo, rendendo anche conto dei motivi per cui non ritiene di aderire alla ricostruzione della fattispecie rappresentata dal contribuente. Qualora l'ufficio disattenda tali obblighi espressamente previsti dall'art. 37-bis, il

contribuente può, dinanzi al giudice tributario, invocare la nullità dell'avviso di accertamento per carenza di motivazioni.

n.b.: *Le Associazioni che fossero interessate a consultare il testo completo dell'approfondimento potranno richiederlo alla scrivente Federazione.*

## La rete di imprese

Si segnala la pubblicazione di un approfondimento sul tema a cura di Roberto Betti (\*), Valentina Picarelli (\*\*), *Contratto di rete di imprese – Cenni legali e tributari*, in *Amministrazione & Finanza*, ed. IPSOA, 2014, n. 6.

L'articolo esamina, preliminarmente, l'istituto nei suoi requisiti formali essenziali – parti, forma, oggetto, contenuto, causa, regime di pubblicità, fondo patrimoniale - approfondendo, altresì, il sistema di *governance* e il regime di responsabilità dei partecipanti.

La “rete di imprese” è un istituto contrattuale che consente alle imprese di mettere in comune le rispettive attività e risorse, allo scopo di rafforzare la competitività e lo sviluppo dell'attività imprenditoriale gestita in comune, mantenendo la propria individualità giuridica e organizzativa.

Il concetto di rete di imprese è stato introdotto per la prima volta nel nostro ordinamento dall'art. 6-bis della legge 6 agosto 2008, n. 133 definendole “*libere aggregazioni di singoli centri produttivi coesi nello sviluppo unitario di politiche industriali, anche al fine di migliorare la presenza nei mercati internazionali*”.

Successivi provvedimenti sono intervenuti soprattutto a chiarirne l'aspetto della soggettività giuridica della rete. Da ultimo, la legge 17 dicembre 2012, n. 221 è però intervenuta per rendere solo opzionale tale soggettività, dunque acquisita solo in presenza di una espressa volontà in tal senso da parte delle imprese partecipanti.

In merito agli aspetti tributari, l'art. 42, comma 2-quater, del Decreto Legge n. 78 del 31 maggio 2010 ha introdotto un'agevolazione fiscale per le imprese che sottoscrivono o aderiscono ad un contratto di rete ai sensi dell'art. 3, commi 4-ter e seguenti, del D.L. 10 febbraio 2009, n. 5: il beneficio consiste in un regime di sospensione dell'imposizione sul reddito per gli utili d'esercizio accantonati ad apposita riserva e destinati alla realizzazione di investimenti previsti dal programma comune di rete preventivamente asseverato. Il beneficio spetta a condizione che gli utili di esercizio siano vincolati alla realizzazione, entro l'esercizio successivo, degli investimenti previsti dal programma comune di rete.

In correlazione, viene esaminata la problematica del distacco del personale. Il comma 4-ter, aggiunto all'originaria formulazione dell'articolo 7, comma del D.L. 28 giugno 2013, n. 76, ponendosi nell'ottica di prevedere nuove forme di flessibilità nella gestione del personale delle imprese che hanno stipulato tra loro un contratto di rete, ha reso più agevole l'utilizzo del distacco del personale tra le imprese partecipanti alla rete prevedendo, altresì, possibili ipotesi di codatorialità partecipanti.

**n.b.: *Le Associazioni che fossero interessate a consultare il testo completo dell'approfondimento potranno richiederlo alla scrivente Federazione.***

(\*) *Consulente fiscale Federmanager, Direttore Centro Studi Internazionali.*

(\*\*) *Già ufficio studi di Federprofessional, Dottorando di ricerca, LUISS.*

(\*\*\*) *Esperta in Mercato del lavoro; servizio tributario Federmanager - Dottoranda di ricerca, Università degli Studi di Bergamo.*

\* \* \* \* \*