



RSM PALEA LAURI GERLA

Associazione professionale di Studio Palea, Studio L4C, Studio Gerla Associati

TAX NEWS 2015 -1

L'informativa riportata, pur se predisposta e verificata con scrupolo, non può comportare responsabilità in caso di errori od imprecisioni. né intendersi sostitutiva di alcuna forma di consulenza.



SOMMARIO

NORMATIVA

Accordo Italia-Svizzera sullo scambio di informazioni fiscali
Fatturazione alla PA: nuovo regime IVA dello "Split Payment"

PRASSI

Ulteriore prassi - segnalazioni -

GIURISPRUDENZA

IVA - effetti dell'errata gestione del reverse charge

FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

(In collaborazione con lo Studio De Luca – Avvocati Giuslavoristi e HR Capital di Milano)

SCADENZE FISCALI

Febbraio 2015

APPROFONDIMENTI

Emesso il decreto attuativo della Voluntary Disclosure

NORMATIVA

Accordo Italia–Svizzera sullo scambio di informazioni fiscali
(Ministero dell'Economia e delle Finanze, comunicato stampa del 16 gennaio 2015)
(Segreteria di Stato Svizzera per le questioni finanziarie internazionali, comunicato stampa del 16 gennaio 2015)

In questi mesi, nei quali la normativa denominata "Voluntary Disclosure" sulla regolarizzazione dei capitali esteri tiene letteralmente banco (vedasi gli approfondimenti contenuti in questo e nel precedente numero delle Tax News), giunge la notizia dell'accordo raggiunto tra l'Italia e la Svizzera per lo scambio di informazioni fiscali.

Più in dettaglio, i due Paesi hanno raggiunto un'intesa di principio, che porterà nelle prossime settimane alla firma di un Protocollo di modifica della attuale Convenzione contro le doppie imposizioni: la modifica doterà le Autorità fiscali dei due Paesi di poteri in linea con gli attuali standard dell'OCSE per lo scambio di informazioni "su domanda", consentendo di fatto all'Agenzia delle Entrate di ottenere informazioni circa i cittadini italiani che dispongono di capitali nella Confederazione Svizzera.

Più in dettaglio, gli obiettivi cui mira l'accordo sono i seguenti:

- miglioramento della Convenzione per evitare le doppie imposizioni (CDI) tra la Svizzera e l'Italia;
- passaggio allo standard dell'OCSE per lo scambio di informazioni su domanda;
- stralcio della Svizzera dall'elenco italiano dei Paesi Black List;
- passaggio al futuro scambio automatico di informazioni;
- miglioramento dell'attuale Accordo sui frontalieri;
- miglioramento dell'accesso al mercato per i fornitori di servizi finanziari.

La firma dell'accordo porterà ad effetti tangibili sul costo della procedura di *Voluntary Disclosure* in presenza di beni da regolarizzare detenuti in Svizzera (ovverosia riduzione del numero delle annualità oggetto di regolarizzazione e riduzione delle sanzioni applicabili).

Fatturazione alla PA: nuovo regime IVA dello "Split Payment" (Ministero dell'Economia e delle Finanze, Decreto del 30 gennaio 2015)

Nelle Tax News 2014/12 si è dato conto delle numerose novità fiscali introdotte dalla Legge di Stabilità. Nel comparto IVA, oltre alla normativa che allarga l'ambito di applicazione del "reverse charge" a nuove fattispecie, è stato introdotto il meccanismo denominato dello "Split Payment", riguardante le prestazioni rese nei confronti della Pubblica Amministrazione.

In sintesi, in base a quanto statuito dalla nuova disciplina, resa operativa dal Decreto dello scorso 30 gennaio:

- ☒ coloro che cedono beni/prestano servizi nei confronti della Pubblica Amministrazione emettono fattura con indicazione dell'IVA, ma con l'annotazione "scissione dei pagamenti";
- ☒ la Pubblica Amministrazione, all'atto del pagamento, riconoscerà finanziariamente il solo



imponibile, mentre provvederà essa stessa a liquidare direttamente l'IVA nei confronti dell'Erario (quindi, a fronte di beni ceduti per 10.000 euro oltre 2.200 euro di IVA, l'importo che verrà pagato al fornitore sarà pari a 10.000 euro);

☒ il fornitore procederà a registrare la fattura nei termini ordinari, senza computare l'IVA a debito che, conseguentemente, non parteciperà alla liquidazione periodica.
Non rientrano nella disciplina dello Split Payment le prestazioni rese da coloro che sono soggetti a ritenuta a titolo di acconto, e pertanto ne rimangono estranei i liberi professionisti.

Nell'accezione di Pubblica Amministrazione che rientra nell'ambito applicativo della nuova disciplina si includono:

- ☒ lo Stato e gli organi dello Stato ancorché dotati di personalità giuridica;
- ☒ gli Enti pubblici territoriali (regioni, comuni, etc.) e consorzi tra essi;
- ☒ le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura;
- ☒ gli istituti universitari;
- ☒ le ASL;
- ☒ gli Enti ospedalieri, Enti pubblici di ricovero e cura aventi prevalente carattere scientifico;
- ☒ gli Enti pubblici di assistenza e beneficenza e di previdenza.

Dato che l'applicazione dello Split Payment potrà portare i fornitori a generare posizioni creditorie ai fini IVA, è prevista l'inclusione di tali soggetti fra le categorie di contribuenti per i quali i rimborsi dell'IVA verranno eseguiti in via prioritaria.

Lo Split Payment si applica alle operazioni fatturate a partire dal 1° gennaio 2015, per le quali l'esigibilità dell'imposta si verifica successivamente alla stessa data.

PRASSI

Si ricorda che tutte le circolari e risoluzioni ministeriali menzionate sono liberamente consultabili e scaricabili dal sito del Ministero delle Finanze www.finanze.it - sezione Documentazione tributaria.


Si segnala la seguente prassi emanata dall'Agenzia delle Entrate nel corso delle ultime settimane:

- ☒ risoluzione n. 2/DF del Ministero dell'Economia e delle Finanze – chiarimenti sull'esenzione IMU dei terreni agricoli in base alla nuova normativa (D.L. n. 4/2015, vedasi lo scadenziere riportato oltre).

GIURISPRUDENZA

IVA – effetti dell'errata gestione del *reverse charge*
(Corte di Giustizia dell'Unione Europea, sentenza dell'11 dicembre 2014, causa C-590/13)

Come noto e purtroppo evidenziato molte volte, nel nostro Paese vige un'impostazione assai formalistica delle (complesse) normative fiscali, con il risultato che si assiste spesso alla contestazione di violazioni formali (ossia senza che si verifichi un pregiudizio per le casse dell'Erario), e che tale rigoroso approccio venga altresì avallato dalla giurisprudenza.



Uno dei (tanti) temi su cui il disallineamento tra "forma e sostanza" appare evidente è quello relativo alle violazioni compiute in materia di IVA, a fronte di operazioni soggette al regime dell'inversione contabile (cd. "reverse charge").

Cosa accade se un'operazione soggetta a *reverse charge* non viene correttamente annotata dal cessionario?

- Viene meno il diritto alla detrazione dell'imposta?
- Il cessionario è sanzionabile, e se sì in che misura?

Al primo dei due quesiti ha dato risposta la recente sentenza della Corte di Giustizia, che ha censurato le rigide prese di posizione proprio dell'Agenzia delle Entrate, la quale talvolta disconosce il diritto alla detrazione del tributo.

È stato infatti ricordato che:

- nell'ambito del regime di autoliquidazione, il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, anche se taluni obblighi formali sono stati omissi dai soggetti passivi;
- nell'ambito delle operazioni intracomunitarie detti requisiti sostanziali esigono, come emerge dall'articolo 17, paragrafo 2, lettera d), della VI Direttiva, che gli acquisti siano stati effettuati da un soggetto passivo, che quest'ultimo sia parimenti debitore dell'IVA attinente a tali acquisti e che i beni di cui trattasi siano utilizzati ai fini di proprie operazioni imponibili.

La presa di posizione della Corte Europea dovrebbe quindi porre fine a qualsiasi *querelle* in merito (occorre ricordare, infatti, che anche la giurisprudenza della Corte di Cassazione ha fornito interpretazioni "ondivaghe" tema).

Ai giudici europei non è stata purtroppo sottoposta la seconda problematica che discende da violazioni formali in materia di *reverse charge*, ovvero sia la legittimità delle sanzioni applicabili dall'Amministrazione finanziaria italiana.

Occorre tenere conto, infatti, che l'art. 6 del Decreto Legislativo n. 471/97 prevede quanto segue:

"è punito con la sanzione amministrativa compresa fra il 100 e il 200 per cento dell'imposta... il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, non assolve l'imposta relativa agli acquisti di beni o servizi mediante il meccanismo dell'inversione contabile

...

La medesima sanzione si applica al cedente o prestatore che ha irregolarmente addebitato l'imposta in fattura omettendone il versamento.

Qualora l'imposta sia stata assolta, ancorché irregolarmente, dal cessionario o committente ovvero dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto alla detrazione la sanzione amministrativa è pari al 3 per cento dell'imposta irregolarmente assolta".

La normativa italiana prevede, dunque, l'applicazione di sanzioni financo *pari all'imposta (!)* irregolarmente assolta, e sul punto si dubita che una siffatta misura sia in linea con quanto statuito dai giudici europei, che in passato hanno legittimato solo sanzioni che nella loro misura siano *proporzionate* al danno erariale cagionato.



FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO (IN COLLABORAZIONE CON DE LUCA & PARTNERS)

De Luca & Partners – Avvocati Giuslavoristi dal 1976 è specializzato nel diritto del lavoro e con i suoi 16 professionisti assiste la propria clientela in i) consulenza day by day; ii) relazioni industriali; iii) operazioni straordinarie; iv) ristrutturazioni e ammortizzatori sociali; v) contenzioso giudiziario e arbitrati.

HR Capital® è la società di servizi fondata dai Soci di De Luca & Partners che, da oltre 30 anni, fornisce servizi e soluzioni per l'amministrazione del personale in outsourcing e l'elaborazione di paghe e contributi.

Riferimenti

De Luca & Partners– Avvocati Giuslavoristi

Largo A. Toscanini, 1

20122 Milano

Tel. +39 02 365 565 1 Fax +39 02 365 565 05 email: info@delucapartners.it

www.delucapartners.it

HR Capital

Gall. San Babila 4/B

20122 Milano

Tel. +39 02 365 930 1 Fax +39 02 365 930 00 email: info@hrcapital.it

www.hrcapital.it

1) Jobs Act: entro febbraio i prossimi decreti attuativi (Il Sole 24 Ore, 20 gennaio 2015, pag. 5)

Si prevede che entro la fine del mese di febbraio 2015 saranno pronti quasi tutti i decreti legislativi attuativi del Jobs Act, aventi ad oggetto: (i) il riordino delle tipologie contrattuali, con il cosiddetto Testo unico semplificato; (ii) il riassetto degli ammortizzatori sociali; (iii) le politiche attive del lavoro; (iv) la creazione dell'Agenzia nazionale per l'impiego; (v) l'istituzione di un'Agenzia ispettiva; e (vi) la conciliazione dei tempi di vita e di lavoro.

2) Jobs Act: doppio binario per le cause di lavoro (Il Sole 24 Ore, 26 gennaio 2015, pag. 4)

Con l'entrata in vigore del decreto sul contratto a tutele crescenti, ora all'esame delle Commissioni parlamentari, si presenterà un doppio regime per le liti di lavoro in materia di licenziamento. Infatti, da un lato, per i nuovi assunti a tempo indeterminato non si applicherà la procedura di conciliazione ex art. 7 L. 604/66 in caso di recesso, né tantomeno il rito abbreviato introdotto dalla riforma "Fornero" nel caso in cui la vertenza si trasformi in causa giudiziale. Entrambe le procedure, invece, continueranno a interessare i dipendenti di aziende con oltre 15 addetti, assunti prima dell'entrata in vigore del predetto decreto. In futuro, quindi, se il testo del decreto non subirà modifiche, potranno verificarsi casi in cui lo stesso fatto contestato a diversi lavoratori verrà giudicato con due cause distinte, perché sottoposte a riti diversi, e con l'applicazione di differenti modalità.

3) Jobs Act: NASPI ridotta progressivamente dopo il primo trimestre (Italia Oggi, 15 gennaio 2015, pag. 41)

Una delle modifiche apportate allo schema di decreto legislativo attuativo del Jobs Act, dopo l'esame della Ragioneria Generale dello Stato, riguarda gli ammortizzatori sociali, nello specifico la nuova assicurazione sociale per l'impiego (NASPI). La NASPI spetterà a tutti i dipendenti che perderanno involontariamente il



posto di lavoro, ad esclusione dei lavoratori assunti a tempo indeterminato dalle pubbliche amministrazioni di cui al D. Lgs. n. 165/2001 e degli operai agricoli (Oti e Otd) per i quali continuerà ad operare la specifica normativa a loro riservata. Saranno tutelate dalla NASPI anche le dimissioni per giusta causa, nonché le ipotesi di risoluzione consensuale sottoscritta presso la Direzione Territoriale del Lavoro nell'ambito del tentativo obbligatorio di conciliazione introdotto dalla riforma Fornero. L'importo della Naspi si ridurrà progressivamente del 3% mensile a partire dal primo giorno del quarto mese di fruizione. Nella versione precedente era previsto che la riduzione operasse a partire dal quinto mese, anticipato al quarto dal 2016.

4) CCNL Dirigenti Industria: ridotte indennità di preavviso e per recesso ingiustificato (Italia Oggi, 13 gennaio 2015, pag. 27)

L'accordo del 30 dicembre 2014 di rinnovo del CCNL Dirigenti Industria ha validità dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2018. I principali contenuti dell'intesa riguardano: (i) la riduzione dell'indennità sostitutiva del preavviso e (ii) la riduzione l'indennità supplementare per il caso di licenziamento ingiustificato del dirigente. Nel predetto accordo di rinnovo viene precisato che le nuove indennità, crescenti al crescere dell'anzianità aziendale in caso di licenziamento ingiustificato non si applicano in caso di licenziamento collettivo dei dirigenti, anche al fine di evitare la duplicazione dei risarcimenti.

5) Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali: procedura applicabile alle ipotesi di licenziamento nell'ambito della Somministrazione (Il Sole 24 Ore, 13 gennaio 2015, pag. 39)

Il Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, con risposta ad interpello n. 1/2015 formulato dal Consiglio nazionale dei consulenti del lavoro e dall'Associazione Sindacale dei consulenti del lavoro, ha chiarito che per le ipotesi di licenziamento per giustificato motivo oggettivo, da parte di un'impresa di somministrazione, di almeno 5 lavoratori assunti con contratto a tempo indeterminato nella stessa provincia e occupati nell'ambito di una gara pubblica per servizi di somministrazione di lavoro per 36 mesi, trova applicazione la L. 604/1966 disciplinante le ipotesi di licenziamento individuale e non la L. 223/1991 relativa ai licenziamenti collettivi. L'art. 22, comma 4, D. Lgs. 276/2003, ricorda il Ministero, esclude, infatti, espressamente l'applicabilità della procedura di licenziamento collettivo per le aziende di somministrazione, nei casi in cui il recesso riguardi i lavoratori assunti a tempo indeterminato, anche se la fine dei lavori corrisponde alla cessazione dei servizi di somministrazione a tempo determinato in ambito di gara pubblica.

6) Corte di Cassazione: licenziamenti disciplinari sproporzionati (Il Sole 24 Ore, 8 gennaio 2015, pag. 45)

Con sentenza n. 15 del 7 gennaio 2015, la Corte di Cassazione ha affermato che risulta sproporzionato e, quindi, illegittimo il licenziamento intimato a un lavoratore, che usufruiva di un alloggio del datore di lavoro a condizioni estremamente vantaggiose, per non avere comunicato di essere, a sua volta, già proprietario di altri beni immobili al fine di continuare a beneficiare dell'alloggio messo a disposizione dal datore di lavoro.

In particolare, la Corte di Cassazione ha riconosciuto l'esistenza degli addebiti mossi in sede disciplinare al lavoratore e ne ha censurato il comportamento contrario ai canoni della correttezza e buona fede, ma ha ritenuto che, alla luce di un giudizio di proporzionalità sulla gravità dei fatti oggetto di contestazione, il licenziamento risulti eccessivo e, dunque, sproporzionato con conseguente applicazione della tutela reale.

E' interessante osservare che, alla luce della nuova disciplina sul contratto di lavoro a tutele crescenti, una sentenza di reintegrazione nel posto di lavoro, in presenza di analoga dinamica processuale, non sarebbe stata possibile: il decreto attuativo presentato dal Governo il 24 dicembre 2014 prevede che esclusivamente nell'ipotesi di licenziamento disciplinare in cui sia direttamente dimostrata in giudizio



l'insussistenza del fatto materiale posto a base della contestazione, il giudice annullerà il licenziamento e condannerà il datore di lavoro alla reintegrazione. In tutte le altre ipotesi in cui sia confermato il giudizio di illegittimità del licenziamento, viceversa, il lavoratore potrà beneficiare esclusivamente di una tutela indennitaria.

7) Corte di Cassazione: prescrizione del diritto alle prestazioni erogate dall'INAIL (Il Sole 24 Ore, 14 gennaio 2015, pag. 37)

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 211/2015, ha chiarito che la sospensione della prescrizione triennale dell'azione per il riconoscimento delle prestazioni da infortunio sul lavoro e malattie professionali opera limitatamente al decorso dei 150 giorni previsti per la liquidazione amministrativa dell'indennità. La mancata pronuncia definitiva da parte dell'INAIL entro il predetto termine configura una ipotesi di silenzio significativo della reiezione dell'istanza dell'assicurato che implica l'esaurimento del procedimento amministrativo e, con esso, la cessazione della sospensione della prescrizione.

8) Il forfait straordinario è retribuzione fissa (Il Sole 24 Ore, 7 gennaio 2015, pag. 33)

Un compenso forfetario pagato come controprestazione dello straordinario deve essere considerato parte integrante della retribuzione fissa – in particolare, come superminimo individuale –, se assume in concreto le caratteristiche della retribuzione stabile e ricorrente nel tempo, a prescindere dalla qualificazione formale attribuita dal datore di lavoro. Il principio, già noto alla giurisprudenza di legittimità, viene ribadito dalla sentenza della Corte di Cassazione, con la sentenza n. 4 del 5 gennaio 2015, con la quale è stata decisa definitivamente la controversia sorta tra un'azienda e un suo dipendente in merito all'esatta natura da conferire ad alcune somme pagate mensilmente in misura fissa. Queste somme erano state riconosciute a titolo di compenso forfetario, quale pagamento di tutto il lavoro straordinario eventualmente prestato dal dipendente.

SCADENZE – FEBBRAIO 2015

- tale elenco non comprende tutte le scadenze fiscali, essendo state omesse quelle che risultano di più ordinaria ricorrenza nella prassi amministrativa
- dal 1° gennaio 2014 il limite alle compensazioni è elevato da 516.456 euro a 700.000 euro. Sono però da ricordare i vigenti limiti alle compensazioni:
 - in materia di IVA (cfr. Tax News 2010/9);
 - in materia di imposte sui redditi ed IRAP (cfr. Tax News 2014/9);
 - in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti per importi superiori a 1.500 euro (cfr. Tax News 2009/10, 2009/12 e 2010/1).

martedì 10

Pagamento IMU sui terreni agricoli montani

Entro la data odierna (termine nuovamente prorogato) va effettuato il pagamento dell'IMU dovuta per il 2014 sui terreni agricoli montani, in conformità alle nuove regole stabilite dal Decreto Legge n. 4 del 24



gennaio 2015.

In base al suddetto decreto *l'esenzione* da IMU spetta (sia per il 2014 che per gli anni seguenti) con riferimento:

- ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, ubicati nei comuni classificati *totalmente montani* di cui all'elenco dei comuni italiani predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT);
- ai terreni agricoli, nonché a quelli non coltivati, posseduti e/o condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali, ubicati nei comuni classificati *parzialmente montani* di cui allo stesso elenco ISTAT.

L'IMU non è inoltre dovuta, per l'anno 2014, se l'esenzione del terreno montano spettava in base al precedente decreto del 28 novembre 2014 (cfr. Tax News 2014/12).

giovedì 12

Avvio della nuova disciplina sulle lettere d'intento

In base alla normativa introdotta dal cd. "decreto semplificazioni" (cfr. Tax News 2014/11 e 2014/12), a partire dalla data odierna gli esportatori abituali presentano in via telematica all'Agenzia delle Entrate l'apposita comunicazione per l'esenzione da IVA delle prestazioni dei propri fornitori.

La ricevuta di presentazione telematica va poi trasmessa, unitamente alla lettera d'intento, al proprio fornitore, il quale cederà quindi i propri beni/presterà i propri servizi in esenzione di IVA solamente previo riscontro dell'avvenuto invio telematico della comunicazione d'intento.

lunedì 16

TFR: versamento a saldo dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione

Scade il termine per il versamento a saldo, da parte dei sostituti d'imposta di cui agli artt. 23 e 29 del D.P.R. n. 600/73, dell'imposta sostitutiva sulle rivalutazioni maturate sul T.F.R. nell'anno precedente.

La rivalutazione è infatti soggetta ad imposta sostitutiva dell'11% mediante versamento, in acconto entro il

16 dicembre dell'anno di maturazione, ed a saldo entro il 16 febbraio dell'anno solare successivo.

L'acconto è stabilito nella misura del 90% delle rivalutazioni maturate nell'anno precedente, salvo l'applicazione del cd. metodo previsionale.

Codice Tributo

1713, denominato "saldo dell'imposta sostitutiva sui redditi derivanti dalle rivalutazioni del trattamento di fine rapporto versata dal sostituto d'imposta".

Adesione al regime "IVA di gruppo"

Entro la data odierna gli enti e le società controllanti possono, avendone i requisiti, comunicare l'adesione al regime IVA di gruppo (art. 73 del D.p.r. n. 633/72).

La comunicazione viene effettuata in via telematica all'Agenzia delle Entrate utilizzando l'apposito

modulo "IVA 26".

sabato 28

(Termine prorogato a lunedì 2 marzo)
Comunicazione annuale dati IVA

Termine per la presentazione della comunicazione annuale dati IVA relativa all'anno solare 2014.

- ✓ Si evidenzia che dal 2016 (riferimento: periodo d'imposta 2015) la comunicazione IVA è abrogata, vigendo l'obbligo di presentazione, entro il mese di febbraio, della dichiarazione annuale IVA.

Soggetti obbligati

Sono tenuti alla presentazione della comunicazione annuale dati IVA, i titolari di partita IVA tenuti alla presentazione della dichiarazione annuale IVA, anche se nell'anno non hanno effettuato operazioni imponibili ovvero non sono tenuti ad effettuare le liquidazioni periodiche.

Si ricorda che sono esonerati dall'invio i contribuenti che presentano la dichiarazione annuale IVA entro il mese di febbraio, anche per poter effettuare la *compensazione* del credito IVA con altri tributi (sul punto si vedano le Tax News 2009/10).

Non sono altresì tenuti alla presentazione della comunicazione annuale dati IVA, tra gli altri:

- o le persone fisiche che hanno realizzato nell'anno d'imposta cui si riferisce la comunicazione un volume di affari uguale o inferiore a 25.000,00 euro, ancorché tenuti a presentare la dichiarazione annuale;
- o le persone fisiche che si sono avvalse del regime riservato ai "*contribuenti super-minimi*";
- o i contribuenti che per l'anno d'imposta hanno registrato esclusivamente operazioni esenti di cui all'art. 10 del Decreto IVA, nonché coloro che essendosi avvalsi della dispensa dagli obblighi di fatturazione e di registrazione ai sensi dell'art. 36-bis abbiano effettuato soltanto operazioni esenti, ancorché siano tenuti per lo stesso anno alla presentazione della dichiarazione annuale IVA in conseguenza dell'effettuazione delle rettifiche di cui all'art. 19-bis2. L'esonero non si applica invece qualora il contribuente abbia registrato operazioni intracomunitarie (art. 48, comma 2, D.L. 331 del 1993) ovvero siano stati effettuati acquisti per i quali, in base a specifiche disposizioni normative, l'imposta è dovuta da parte del cessionario (es. acquisti di oro e argento puro, rottami ecc.);
- o i soggetti passivi d'imposta, residenti in altri stati membri della Comunità Europea, nell'ipotesi di cui all'art. 44, comma 3, secondo periodo del D.L. n. 331 del 1993, qualora abbiano effettuato nell'anno d'imposta solo operazioni non imponibili, esenti, non soggette o comunque senza obbligo di pagamento dell'imposta;
- o i soggetti domiciliati o residenti fuori dalla Comunità europea, non identificati in ambito comunitario, che si sono identificati ai fini dell'IVA nel territorio dello Stato con le modalità previste dall'art. 74- *quinques* per l'assolvimento degli adempimenti relativi ai servizi resi tramite mezzi elettronici a committenti non soggetti passivi d'imposta domiciliati o residenti in Italia o in altro Stato membro;
- o i soggetti sottoposti a procedure concorsuali.

Imposta di bollo assolta in modo virtuale – versamento rata

Entro la data odierna coloro che sono stati autorizzati ad assolvere l'imposta di bollo in modo virtuale devono versare l'eventuale importo a saldo per l'anno 2014 e l'importo della I rata bimestrale per il 2015, calcolata prendendo provvisoriamente a riferimento l'imposta dovuta per l'anno precedente: se il saldo dell'imposta per il 2014 risulta a credito, tale importo viene compensato con il debito per il 2015.

La liquidazione del tributo avviene a cura dell'Ufficio al quale è stata presentata la dichiarazione annuale,



mentre il versamento viene effettuato mediante modello F23.

Consegna nuova Certificazione Unica

Termine per la consegna, da parte dei sostituti d'imposta, della nuova "Certificazione Unica", sostitutiva del "vecchio CUD" nonché delle certificazioni dei compensi ai lavoratori autonomi, delle provvigioni agli agenti, dei dividendi, etc.

Si ricorda che la nuova certificazione unica deve essere trasmessa per via telematica, entro il 7 marzo, all'Agenzia delle Entrate: è data facoltà ai sostituti d'imposta di suddividere il flusso telematico inviando le certificazioni dati lavoro dipendente ed assimilati separatamente dalle certificazioni dati lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi.

Per ogni certificazione unica non inviata/errata/tardivamente trasmessa è prevista l'applicazione di una sanzione di 100 euro.

APPROFONDIMENTI

Emesso il decreto attuativo della Voluntary Disclosure

Lo scorso 30 gennaio è stato emanato il decreto di attuazione della normativa sulla regolarizzazione dei capitali detenuti all'estero (cd. "Voluntary Disclosure", oggetto di approfondimento nelle Tax News 2014/12).

Con il suddetto provvedimento è stata rilasciata la modulistica necessaria per avviare la regolarizzazione, e sono stati anche chiariti i contenuti della relazione scritta che dovrà accompagnare la consegna della documentazione rilevante.

Allo stato attuale, pertanto:

- è stata emanata la normativa sulla regolarizzazione;
- è stato pubblicato il modello e sono state rilasciate le istruzioni operative per la gestione della procedura;
- è stato annunciato il raggiungimento dell'accordo fiscale tra Italia e Svizzera, che porterà quest'ultimo Paese ad essere considerato non più "Black List", con effetti importanti in termini di costo della procedura;
- non è ancora stata emanata l'attesa circolare ministeriale che dovrà affrontare, in modo organico, tutta la disciplina, fornendo chiarimenti sui molteplici elementi di dubbio ingenerati dalla legge.

Di seguito sintetizza il contenuto del decreto attuativo del 30 gennaio, da leggersi unitamente all'approfondimento presente nello scorso numero delle Tax News.

Modulistica per l'avvio della Voluntary Disclosure

La procedura di Voluntary Disclosure inizia "ufficialmente" con l'invio all'Agenzia delle Entrate di apposita istanza-comunicazione: in realtà, l'invio rappresenterà un momento successivo e di sintesi rispetto al lavoro già avviato dai professionisti incaricati, chiamati ad analizzare tutta la documentazione e a definire le ricadute (economiche e non) dell'adesione alla procedura.

Con tale comunicazione (da trasmettere telematicamente entro il termine del 30 settembre 2015) il



contribuente avanza la richiesta di regolarizzazione fornendo tutti i dati di sintesi che riguardano a propria posizione.

Modello di avvio della Voluntary Disclosure – contenuto

Il modello predisposto si presenta "snello" (è composto di sole due pagine), ma assai "denso" (i dati di sintesi richiesti presuppongono la preventiva analisi di tutta la posizione personale e la preventiva quantificazione dei redditi oggetto di emersione).

Tra le informazioni richieste nelle varie sezioni del modello si evidenziano le seguenti.

Tipologia di regolarizzazione

Il contribuente dovrà indicare se intende/deve aderire alla sola procedura di regolarizzazione "estera" (riferita ai capitali detenuti all'estero in violazione della normativa sul monitoraggio fiscale), a quella "nazionale" (per regolarizzare redditi non dichiarati in Italia), o se deve regolarizzare entrambi i fronti (si prenda a riferimento il caso di un professionista che abbia conseguito ricavi "in nero", facendosi accreditare le relative somme all'estero e senza dichiarare tale consistenze: in tal caso egli dovrà sanare l'omesso versamento di imposte relative al reddito evaso in Italia – *procedura nazionale* – e al contempo regolarizzerà le omissioni relative alle consistenze estere ed agli eventuali redditi conseguiti all'estero su tali investimenti – *procedura di voluntary estera*).

Dati anagrafici

Dovranno essere forniti i propri dati personali (la procedura non è, infatti, anonima) e quelli del professionista incaricato di gestire la procedura, al quale potranno essere indirizzate tutte le comunicazioni inerenti la procedura.

Opzione per la tassazione forfetaria

Il contribuente dovrà già esprimere, in sede di invio dell'istanza, la scelta per la tassazione forfetaria dei rendimenti finanziari.

Si ricorda che tale opzione può essere esercitata solo nel caso in cui la media delle consistenze delle attività finanziarie, al termine di ciascun periodo d'imposta oggetto della collaborazione volontaria, non ecceda il valore di 2 milioni di euro: in tal caso, a scelta del contribuente, i rendimenti vengono determinati applicando la misura percentuale del 5% al valore complessivo della consistenza di tali attività alla fine di ciascun anno e l'imposta da versare viene calcolata applicando l'aliquota del 27%.

In alternativa alla modalità forfetaria i rendimenti possono essere calcolati in via analitica: il metodo di quantificazione analitico è peraltro l'unico ammesso nel caso in cui le consistenze finanziarie superino la soglia di 2 milioni di euro.

Esempio

Consistenza media annua delle attività finanziarie detenute all'estero pari a 1 milione di euro: la tassazione dei rendimenti conseguiti è pari a 13.500 euro per ogni anno da regolarizzare (1.000.000 X 5% X 27%).

Indicazione dei soggetti collegati

In questa sezione il contribuente deve indicare i codici fiscali dei soggetti "collegati" alla pratica di regolarizzazione.

Due sono le tipologie di soggetti collegati:

- a. è collegato colui che detiene insieme al contribuente la provvista estera (si pensi al contestatario del conto corrente estero mai dichiarato, o al fratello insieme al quale è stata ereditata una somma all'estero, mai dichiarata);

- b. è collegato colui che è stato "compartecipe" nella creazione della provvista estera (nel caso riportato in precedenza, al professionista che riscuote ricavi non dichiarati all'estero è collegato il soggetto che ha ricevuto la prestazione professionale e che ha pagato la somma sul conto estero).

Dalla compilazione della sezione appena indicata si determina, pertanto, un effetto di "delazione" degli altri soggetti direttamente od indirettamente coinvolti nella vicenda dalla quale deriva la necessità di regolarizzare la propria posizione.

Sintesi delle consistenze estere

Vanno dichiarati, per ogni anno, i valori delle consistenze detenute all'estero, distinguendo in funzione del Paese di detenzione delle stesse, ovvero sia:

- ✓ Paesi "White List" ovvero sia non considerati paradisi fiscali secondo la normativa italiana;
- ✓ Paesi "Black List" che hanno stipulato un accordo per lo scambio di informazioni fiscali (sarà il caso della Svizzera, non appena l'accordo raggiunto a gennaio verrà formalizzato);
- ✓ Paesi "Black List".

Vanno altresì riportati nella comunicazione:

- l'ammontare complessivo di tutti gli eventuali apporti di capitale avvenuti in ogni periodo di imposta interessato dalla regolarizzazione: per apporto di capitale si intende qualsiasi somma o valore impiegato per l'acquisto o l'incremento dell'attività estera, diverso dai frutti della stessa. Si fa riferimento, ad esempio, ad ogni versamento di contanti, ogni bonifico in entrata ovvero ogni trasferimento di valori mobiliari a favore di un conto corrente intestato al contribuente ovvero ad un soggetto interposto;
- il valore complessivo delle consistenze oggetto della procedura di emersione ancora detenute all'estero alla data di presentazione della richiesta di accesso alla procedura di collaborazione volontaria

Rimpatrio o regolarizzazione delle attività estere

Nella comunicazione il contribuente deve indicare la parte degli investimenti esteri ed attività estere di natura finanziaria oggetto della procedura di emersione che, alla data di presentazione dell'istanza:

- vengono trasferite in Italia o in Stati membri dell'Unione Europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo che consentono un effettivo scambio di informazioni con l'Italia;
- rimangono nel Paese estero, e per i quali venga rilasciata all'intermediario finanziario estero presso cui le attività sono detenute, l'autorizzazione a trasmettere alle autorità finanziarie italiane richiedenti tutti i dati concernenti le attività oggetto di collaborazione volontaria (autorizzazione che l'intermediario estero dovrà controfirmare per accettazione);
- sono già detenute in Italia ovvero in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo che consentono un effettivo scambio di informazioni con l'Italia.

Sintesi dei redditi

"Dulcis in fundo", vanno comunicati, per ciascun periodo di imposta oggetto della procedura di collaborazione stessa, i maggiori imponibili ai fini delle imposte sui redditi, delle imposte sostitutive delle imposte sui redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive, dell'imposta sul valore aggiunto, le maggiori ritenute e i maggiori contributi previdenziali.

Tali redditi saranno oggetto di tassazione in base alle regole italiane vigenti in ciascuna annualità oggetto di regolarizzazione.



All'esito della trasmissione della comunicazione, verrà emessa una ricevuta telematica, riportante anche l'indicazione dell'indirizzo di posta elettronica al quale far pervenire la "relazione di accompagnamento" e la relativa documentazione.

Documentazione da produrre e relazione di accompagnamento

Entro 30 giorni dall'invio del modello appena descritto (e in ogni caso entro il 30 settembre 2015), il contribuente dovrà trasmettere apposita "relazione illustrativa", unitamente a copia della documentazione di supporto per la ricostruzione delle vicende e dei redditi da regolarizzare.

Tale relazione di accompagnamento, è scomposta idealmente in 7 parti.

1. Introduzione

In tale sezione il professionista che assiste il richiedente dovrà fornire un *quadro generale* di tutte le violazioni che formano oggetto di emersione, delle *modalità* con cui le stesse sono state realizzate e dei *momenti* in cui sono state commesse.

In particolare, dovranno essere chiariti gli anni interessati dall'emersione ed il tipo di violazioni compiute in ciascun anno: inoltre, in premessa, andrà fornito un *prospetto di riconciliazione* tra la documentazione presentata e quanto riportato nel modello.

2. Soggetti collegati

Andranno dettagliate le informazioni relative ai soggetti "collegati", già indicati nella comunicazione trasmessa telematicamente.

3. Attività estere

Andranno analizzate le attività estere, predisponendo una distinta delle stesse. Dovranno altresì essere riportati i vari apporti di capitale affluiti verso le medesime attività nel corso degli anni ancora accertabili.

4. Redditi correlati alle attività estere

In tale sezione andranno riportati i redditi derivanti dall'utilizzazione a qualsiasi titolo o dalla dismissione delle attività estere oggetto di emersione.

5. Attività estere alla data di emersione

In tale sezione verranno riportate le informazioni necessarie per poter beneficiare della riduzione delle sanzioni per la violazione del monitoraggio fiscale, nonché l'evidenza degli investimenti che rimangono nel Paese estero, di quelli che vengono rimpatriati in Italia a seguito della procedura, etc...

6. Maggiori imponibili e ritenute non operate

In tale sezione verrà illustrata, per ciascuna annualità d'imposta, la composizione dei (maggiori) redditi rilevanti ai fini delle imposte oggetto di emersione.

7. Segnalazione di precedenti "scudi fiscali"

In tale sezione andranno fornite indicazioni di dettaglio rispetto alle eventuali dichiarazioni riservate (vecchi "scudi fiscali") che si intendono far valere.

Il contribuente può, in ogni caso, aggiungere ulteriori paragrafi per fornire qualsiasi altra informazione che ritenga utile per la trattazione della procedura di collaborazione volontaria.

Contestualmente alla relazione è trasmessa (sempre in formato elettronico) tutta la documentazione a supporto di quanto riportato nella relazione stessa, utile alla ricostruzione degli investimenti e delle attività finanziarie detenute all'estero nonché alla determinazione dei maggiori imponibili.



Da ultimo, il Decreto prevede che se la documentazione allegata alla relazione è in lingua straniera, essa vada corredata da una traduzione in italiano.

Più in particolare, se la documentazione è redatta in inglese, francese, tedesco o spagnolo, la traduzione può essere eseguita a cura del contribuente e da lui sottoscritta, mentre se è redatta in una lingua diversa va corredata da una traduzione giurata.



RSM PALEA LAURI GERLA

Foro Buonaparte 67, 20121 - Milano
Tel +39 02 89095151
Fax +39 02 89095143

Roma – Via delle Terme Deciane 10 – 00153, (registered office and operating office)
Torino – Via Ettore De Sonnaz 19 – 10121 (operating office)

www.rsm.it

P.IVA e CF: IT13174301005

RSM PALEA LAURI GERLA is a member of the RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network.

Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 11 Old Jewry, London EC2R 8DU.

The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2015

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING



