



RSM PALEA LAURI GERLA

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

TAX NEWS

2015 – 6

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

Rimborsi IVA – pubblicato il nuovo modello di polizza fideiussoria

PRASSI

Ulteriore prassi – segnalazioni –

GIURISPRUDENZA

Il "POS" rende la vita difficile agli evasori

FOCUS DAL MONDO DEL LAVORO

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

SCADENZE FISCALI

Luglio 2015

APPROFONDIMENTI

La riforma fiscale avanza (piano piano)



NORMATIVA

Rimborsi IVA – pubblicato il nuovo modello di polizza fideiussoria (Agenzia delle Entrate, Provvedimento del 26 giugno 2015)

A seguito delle rilevanti modifiche introdotte di recente nell'ambito dei rimborsi IVA (si rimanda a tal fine a quanto riportato nelle Tax News 2014/12) è stato approvato il nuovo modello per il rilascio della *polizza fideiussoria o fideiussione bancaria* ai fini dell'esecuzione di tali rimborsi.

Il nuovo modello deve quindi essere utilizzato dai contribuenti che chiedono il rimborso dell'IVA ai sensi degli articoli 30 e 38-bis del DPR 633/72, e che, se tenuti al rilascio di garanzia, intendono prestarla mediante polizza fideiussoria/fideiussione bancaria (in alternativa è possibile costituire in garanzia Titoli di Stato o Titoli garantiti dallo Stato).

Il modulo viene compilato a cura della Società o Banca che rilascia la garanzia, e deve essere consegnato all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate o di Equitalia che ne ha richiesto la presentazione ai fini dell'erogazione del rimborso.

La nuova modulistica, scaricabile liberamente dal sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, è già utilizzabile, rimanendo ugualmente possibile fare uso dei precedenti modelli fino al 31 dicembre 2015.

PRASSI

Ulteriore prassi – segnalazioni –

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

- Circolare n. 22 del 9 giugno – approfondimento delle novità 2015 riguardanti il calcolo dell'IRAP;
- Circolare n. 23 del 9 giugno – chiarimenti sulle novità in materia di ravvedimento operoso.

GIURISPRUDENZA

Il "POS" rende la vita difficile agli evasori (Corte di Cassazione, sentenza n. 13494 del 1° luglio 2015)

Nell'esperienza comune può essere accaduto di aver acquistato un bene/servizio da un esercente commerciale, e non aver ricevuto lo scontrino fiscale, pur avendo pagato il prodotto con "bancomat" o "carta di credito".

In casi del genere è probabilmente insorta la domanda del come sia possibile, a fronte di un pagamento tracciato, eludere i ricavi della propria attività.

A tale riflessione si correla la sentenza segnalata questo mese, che si occupa proprio di una vicenda di questo tipo.

A seguito di una verifica fiscale, l'Agenzia delle Entrate contestava infatti ad un'impresa alberghiera l'omessa dichiarazione di maggiori ricavi fondando il proprio accertamento sulla discordanza tra i ricavi



dichiarati e quelli risultanti dalle operazioni attive derivanti dall'utilizzo di carte di credito o bancomat e documentate dagli scontrini emessi dall'apposito apparecchio.

L'accertamento veniva impugnato dalla società, che opponeva come tale presunta discordanza non fosse indizio sufficiente per legittimare un accertamento.

I primi due giudizi furono favorevoli al contribuente, venendo statuito che l'Ufficio non aveva provato quante erano state le movimentazioni di cassa, e venendo altresì obiettato che è irrilevante la presunzione secondo la quale da un'operazione tramite carta di credito debba necessariamente ricollegarsi un incasso non dichiarato.

L'Agenzia delle Entrate ha ricorso per Cassazione, e quest'ultima ha ribaltato il verdetto.

Secondo i giudici di legittimità, infatti, l'esistenza di attività non dichiarate può desumersi anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano "gravi, precise e concordanti", e l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione può, in particolare, derivare dalla incompletezza, inesattezza e non veridicità delle registrazioni contabili, desumibile anche da altri documenti relativi all'impresa.

Da tale principio deve desumersi, secondo gli ermellini, che nel caso di specie, la discordanza, non specificamente contestata, tra le somme riscosse dalla contribuente tramite carta di credito e/o p.o.s. ed i ricavi risultanti dalle scritture contabili dichiarati dalla società, integra senz'altro una presunzione legale di maggiori ricavi, corrispondenti alle rimesse attive della carta di credito e del bancomat, conformemente a quanto già affermato in materia di accrediti su conto correnti bancari, salvo l'onere, a carico del contribuente, di provare specificamente una diversa destinazione di detti accrediti.

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



Sentenza del mese

Onere della prova per differenze retributive e inquadramento superiore

(causa seguita dall'Avv. Alberto De Luca e dalla Dott.ssa Francesca Tugliani)

Il Tribunale di Milano, Sezione Lavoro, Giudice Dott. Taraborrelli, con sentenza n. 862/2015, ha rigettato il ricorso presentato da un ex dipendente della Società nostra Assistita, che si era rivolto al predetto giudice onde ottenere, tra l'altro, differenze retributive derivanti (i) dal riconoscimento di un periodo di lavoro non regolarizzato; (ii) dal riconoscimento di un superiore inquadramento; (iii) dall'aver prestato lavoro straordinario e festivo.

In particolare, il Giudice ha escluso ogni statuizione attinente alle differenze retributive poiché nessuna piena prova era stata raggiunta riguardo alle ore di lavoro straordinario diurno e festivo, al periodo asseritamente non regolarizzato e al superiore inquadramento. Su quest'ultima questione il Giudice, confermando le eccezioni riportate nella nostra memoria difensiva, ha rilevato che (i) nell'atto introduttivo erano enucleati i livelli contrattuali rivendicati ma non era riportata la declaratoria contrattuale inerente ad essi; (ii) il ricorrente non richiedeva l'applicazione dei CCNL di cui allegava le sole sintesi (iii) nessuna delle schede di sintesi allegata al ricorso riportava l'indicazione dei minimi tabellari.

Rassegna stampa

1) Codice dei contratti: la somministrazione si allinea ai principi della riforma

Il cd. "Codice dei contratti", contenuto nel d.lgs. n. 81 entrato in vigore il 25 giugno 2015, dedica l'intero Capo IV alla somministrazione di lavoro, che ne esce rafforzata nel contesto di una riscrittura complessiva della disciplina previgente di cui al Decreto Biagi (d.lgs. 276/2003). Con specifico riferimento alla somministrazione di lavoro a termine, il legislatore delegato, se da una parte ha confermato l'"acausalità" della stessa senza limiti di tempo (diversamente dai 36 mesi fissati per il contratto di lavoro a tempo determinato), al contempo, ha introdotto nuove divieti. Infatti, con la Riforma, è venuta meno la facoltà per l'utilizzatore di ricorrere a tale fattispecie di lavoro in caso di crisi aziendale, licenziamenti collettivi o cassa integrazione guadagni, ipotesi tutte precedentemente consentite. E' rimasto invece il limite di contingentamento fissato dai contratti collettivi applicati che continuano, dunque, a rivestire un ruolo primario nella regolamentazione della fattispecie. Tuttavia, alle nuove restrizioni sulla somministrazione a termine corrisponde una "liberalizzazione" di quella a tempo indeterminato (nota come staff leasing) che, pur se soggetta ad un contingentamento identico a quello previsto per i lavoratori assunti a tempo determinato (vale a dire il 20 per cento del numero dei lavoratori a tempo indeterminato in forza presso l'utilizzatore al 1° gennaio dell'anno di stipula del relativo contratto), è stata svincolata dalle causali specifiche, che ne avevano di fatto limitato l'utilizzo nella vigenza del Decreto Biagi.

In definitiva, il processo di ridefinizione delle discipline contrattuali è intervenuto sulla tipologia in esame allineando la somministrazione di lavoro a termine al contratto a tempo determinato e rendendo maggiormente flessibile lo staff leasing quale tipologia contrattuale a tempo indeterminato.

2) Jobs Act: il superamento del contratto a progetto

L'entrata in vigore del decreto legislativo in tema di riordino delle tipologie contrattuali comporta l'abrogazione delle disposizioni di cui agli artt. 61– 69bis D.Lgs. 276/2003. Le citate disposizioni legislative continueranno pertanto a trovare applicazione per i soli contratti in essere a tale data, mentre non sarà più possibile stipularne di nuovi. Inoltre, a far data dal 1 gennaio 2016, per le collaborazioni che si concretino



in «prestazioni di lavoro esclusivamente personali, continuative e le cui modalità di esecuzione sono organizzate dal committente anche con riferimento ai tempi e al luogo di lavoro» troverà applicazione una presunzione di subordinazione, ad eccezione solo de: (i) le collaborazioni disciplinate dalla contrattazione collettiva; (ii) le collaborazioni prestate nell'esercizio di professioni intellettuali per le quali è richiesta l'iscrizione ad un albo; (iii) le attività rese dai componenti degli organi di amministrazione e controllo delle società; (iv) le collaborazioni rese a favore di società sportive dilettantistiche; (v) le collaborazioni per le quali verrà richiesta, alle commissioni di cui all'art. 76 D. Lgs. 276/2003, la certificazione dell'assenza dei requisiti di subordinazione.

Nel complesso, gli interventi sulle collaborazioni a progetto dovrebbero perseguire la finalità di portare al progressivo superamento della tipologia contrattuale che, forse più di tutte, è stata strumentalizzata per aggirare il vincolo dei rapporti di lavoro subordinato.

3) Jobs Act: con il nuovo art. 4, L. 300/1970 per gli strumenti di lavoro basta l'informativa

Lo schema di decreto legislativo sulle semplificazioni, licenziato in prima bozza dal Governo lo scorso 11 giugno, in attuazione dell'art. 1, comma 7, lettera f), L. 183/2014, riscrive il testo dell'art. 4 dello Statuto dei Lavoratori in tema di controlli a distanza. Nella nuova formulazione della norma rimarrà invariata, sostanzialmente, la procedura sindacale e/o di autorizzazione a cura della DTL per l'installazione degli impianti audiovisivi, mentre verrà introdotta la disciplina degli strumenti di lavoro. Per quest'ultimi (ad esempio pc, tablet o telefonini) non sarà necessario alcuno accordo sindacale, ma, in recepimento delle indicazioni fornite dal Garante per la Privacy negli ultimi anni, correrà l'obbligo per il datore di lavoro di fornire adeguata informativa sull'utilizzo degli strumenti e dei dati raccolti nonché sulle modalità di controllo. Il nuovo testo dell'art. 4, L. 300/1970 prevedrà infine espressamente la facoltà di utilizzare i dati raccolti dal datore di lavoro per tutti i fini connessi al rapporto di lavoro, e dunque anche sul versante disciplinare.

La nuova disciplina, qualora dovesse essere definitivamente approvata nei termini sopra descritti, introduce una chiara semplificazione della materia ponendola al passo con i tempi. La riforma si risolve, in sostanza, in un "ammodernamento" della normativa dei controlli, rendendola meno bloccante rispetto alle normali dinamiche delle attuali realtà aziendali e, di fatto, recependo gli orientamenti giurisprudenziali che si sono progressivamente affermati.

Questo intervento ha generato le aspre critiche di quanti vedono un indebolimento della tutela della privacy dei lavoratori, che, tuttavia, si ritiene sarà salvaguardata dal Garante, che, con le sue direttive, si porrà quale attento supervisore.


4) Jobs Act: la riforma dell'art. 2103 cod. civ. e le due fattispecie dello *ius variandi*

Il Decreto Legislativo sui contratti varato dal Consiglio dei Ministri riforma l'articolo 2103 del Codice civile prevedendo la possibilità per il datore di lavoro di modificare unilateralmente le mansioni del lavoratore nell'ambito dello stesso livello e categoria legale di inquadramento contrattuale.

Non sarà, quindi, più necessario svolgere una valutazione circa l'equivalenza delle mansioni al fine di acclarare le legittimità *dello ius variandi*.

In tal senso viene superato quell'orientamento giurisprudenziale, ormai consolidato sul punto, in base al quale, ai fini della verifica del legittimo esercizio dello *ius variandi* da parte del datore di lavoro, occorre verificare l'effettiva omogeneità tra le mansioni successivamente attribuite al lavoratore e quelle di originaria appartenenza, sotto il profilo della loro equivalenza in concreto rispetto alla competenza richiesta, al livello professionale raggiunto ed alla utilizzazione del patrimonio professionale acquisito dal dipendente. Ciò senza che assuma rilievo che, sul piano formale, entrambe le tipologie di mansioni rientrino nella medesima area operativa.

Il superamento di tale orientamento certamente comporterà una notevole riduzione del numero di contenziosi in materia di demansionamento e ciò anche in considerazione del fatto che tale possibilità di modifica non richiede neppure particolari formalità.



Il mutamento delle mansioni che determini un livello inferiore, fermo restando la medesima categoria legale, invece, sarà possibile in due casi: a) quando sia fondato su una «*modifica degli assetti organizzativi aziendali che incide sulla posizione del lavoratore*» e b) nelle ipotesi previste dai contratti collettivi.

L'ipotesi di cui alla lettera a) propone dubbi interpretativi che presumibilmente dovranno essere risolti alla luce della nozione di giustificato motivo oggettivo connessa, a sua volta, alle «*ragioni inerenti all'attività produttiva, all'organizzazione del lavoro e al regolare funzionamento di essa*».

In tali ultimi casi l'esercizio della modifica unilaterale delle mansioni richiede il rispetto di alcuni limiti: essa potrà aver luogo soltanto all'interno della stessa categoria (dirigente, quadro, impiegato, operaio) e dovrà essere comunicata per iscritto, a pena di nullità. Inoltre, il lavoratore avrà diritto alla conservazione del livello di inquadramento e del trattamento retributivo in godimento, fatta eccezione per gli elementi retributivi collegati a particolari modalità di svolgimento della precedente prestazione lavorativa.

Infine, nell'interesse del lavoratore alla conservazione dell'occupazione, all'acquisizione di una diversa professionalità o al miglioramento delle condizioni di vita di lavoro, è stata prevista la possibilità di stipulare validi accordi modificativi delle mansioni, della categoria legale, del livello di inquadramento e della relativa retribuzione, in sede sindacale davanti al giudice o avanti le commissioni di certificazione.

Tale soluzione, adottata nella prassi già in passato nell'ambito dei rapporti di lavoro privato, pone definitiva chiarezza in merito alla legittimità della stessa.

La maggiore flessibilità introdotta dalla riformulazione dell'art. 2103 cod. civ. tramuta in legge i risultati a cui gli orientamenti giurisprudenziali erano giunti nell'ottica di fornire risposte alla attuale situazione del mercato del lavoro.

5) Rischio di stallo per il *job on call*

Nella nuova disciplina del contratto di lavoro intermittente, contenuta nel decreto legislativo attuativo del *Jobs Act* sul riordino delle tipologie contrattuali, non è stato salvato il rimando alle "ipotesi oggettive" di applicazione disciplinate dal D.M. del 23 ottobre 2004, che rimandava a sua volta alle attività di carattere discontinuo già individuate dal Regio Decreto del 1923. In attesa dell'emanazione di apposito provvedimento ministeriale, pertanto, le fattispecie oggettive per le quali si potrà utilizzare il lavoro intermittente saranno soltanto quelle individuate dalla contrattazione collettiva, in base alle "esigenze" ivi indicate. Stessa sorte spetterà anche all'indennità di disponibilità, nelle ipotesi non disciplinate dai CCNL. Ad oggi infatti risulterebbero inapplicabili le previsioni del D.M. del 10 marzo 2004 che aveva fissato il valore minimo dell'indennità di disponibilità nella misura del 20% della retribuzione prevista dal CCNL applicato. In attesa dello sblocco, tuttavia, stante l'esplicito riferimento della norma del decreto attuativo del *Jobs Act* ad "*esigenze individuate dai contratti collettivi*" in genere, il vuoto normativo potrà essere colmato mediante l'applicazione di accordi sindacali anche di natura territoriale e/o aziendale, ove esistenti.

A prescindere dalla possibilità di adottare tale ultima soluzione, le cui conseguenze tra l'altro non sono tuttavia ancora chiare, è fuor di dubbio pertanto che le nuove disposizioni in esame rischiano seriamente di bloccare l'utilizzo dei contratti di lavoro intermittente in quegli ambiti merceologici e di settore dove la una contrattazione collettiva non disciplina le fattispecie oggettive per le quali si può far ricorso al *job on call* e che, caso vuole, siano quelli in cui l'utilizzo di tali contratti sia il più diffuso.

6) *Jobs Act*: il contratto a tempo parziale si semplifica

Il codice dei contratti apporta alcune significative modifiche alla disciplina del part time.

Limitandoci a quelle di maggiore rilievo, in materia di lavoro supplementare la riforma prevede che la richiesta del datore di lavoro avente ad oggetto l'effettuazione di lavoro supplementare possa riguardare non solo singole giornate, ma anche settimane o mesi e, anche in assenza di una specifica disciplina collettiva, il datore di lavoro può comunque chiedere al dipendente di svolgere una prestazione aggiuntiva rispetto all'orario ridotto, in misura variabile fino al 25% delle ore di lavoro settimanale concordate. Il lavoratore, a sua volta, può rifiutare di svolgere il lavoro supplementare se dimostra l'esistenza di

comprovate esigenze lavorative, di salute, familiari oppure di formazione professionale.

Altra novità, sempre in un'ottica di semplificazione, riguarda il superamento della distinzione tra clausole "elastiche" e "flessibili", accorpendo entrambe le fattispecie nell'unica definizione di clausole "elastiche", possibili anche in assenza di relativa previsione da parte della contrattazione collettiva purché sottoscritte presso le commissioni di certificazione.

Anche gli interventi riformatori in materia di lavoro a tempo parziale risultano orientati alla semplificazione, alla flessibilità ed alla maggiore libertà di determinazione delle parti, dominanti principi ispiratori della riforma delle tipologie contrattuali.

7) Jobs Act: conciliazione vita-lavoro per un miglioramento della qualità dell'occupazione

Tra le novità più importanti introdotte dal decreto attuativo n. 80, entrato in vigore il 25 giugno 2015 e contenente le misure per la conciliazione tra le esigenze familiari e il lavoro, si ricordano la possibilità di richiedere congedi parentali da usare fino ai 12 anni di età dei figli, che sono retribuiti al 30% fino ai sei anni, e la possibilità di godere dei congedi parentali ad ore, in alternativa ad un part time al 50 per cento. Sono, infine, previsti incentivi per il telelavoro e la contrattazione di secondo livello finalizzata alla conciliazione tra vita professionale e vita privata nonché congedi mensili per donne vittime di violenza di genere. Tutti gli interventi in questione, affiancandosi alla riforma delle tipologie contrattuali che ci si augura possa supportare una crescita occupazionale, dovrebbero consentire un miglioramento anche della qualità dell'occupazione (a principale supporto delle famiglie e delle donne), specchio del progresso di un paese.

SCADENZE – LUGLIO 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).

lunedì 6

Versamenti IRES – IRAP – IRPEF (soggetti beneficiari della proroga)

Termine (prorogato) per il versamento del saldo 2014 e l'acconto 2015 IRPEF-IRES-IRAP e dei tributi aventi termine di scadenza coincidente con quello di versamento delle imposte sui redditi.

Si ricorda che tale proroga vale solamente per i contribuenti titolari di P. IVA la cui attività ricade nell'ambito di applicazione degli studi di settore (ad esclusione di quelli con ricavi superiori a 5,164 mln), per i soci di società di persone o di società di capitali in regime di trasparenza e per i soci di associazioni professionali.

Il versamento può essere utilmente effettuato entro il termine del 20 agosto 2014 con la maggiorazione dello 0,4%.

giovedì 16

Versamenti IRPEF – IRES – IRAP (soggetti non beneficiari della proroga)

Versamento (con la maggiorazione dello 0,4%) del saldo 2014 del I acconto per il 2015 di IRPEF-IRES-IRAP e dei tributi aventi termine di scadenza coincidente con quello di versamento delle imposte sui redditi, da parte dei soggetti *non* rientranti nella proroga: rientrano in questa casistica, tipicamente, le persone fisiche prive di P. IVA nonché di partecipazioni in società trasparenti.

giovedì 23

Termine (prorogato) di invio del mod. 730

In base alla proroga disposta a fine giugno slitta alla data odierna il termine di *trasmissione* dei modelli 730/2015. Lo slittamento della scadenza (dal 7 al 23 luglio) riguarda i Caf e i professionisti abilitati.

venerdì 31

Invio modelli 770 ordinario e semplificato

Termine per la presentazione telematica dei modelli 770 ordinario e semplificato relativi al periodo d'imposta 2014.

Presentazione modello rimborso/compensazione credito IVA II trimestre 2015

Entro la data odierna le imprese che rispettano i requisiti previsti dalla normativa vigente possono richiedere il rimborso ovvero la possibilità di compensare il credito Iva relativo al II trimestre 2015.

Si ricorda che in determinati casi è necessario il rilascio di apposita garanzia nei confronti dell'Erario.

Per la richiesta (telematica) deve essere utilizzato il modello Iva "TR".

APPROFONDIMENTI

La riforma fiscale avanza (piano piano)

Lo scorso 26 giugno il Governo ha approvato in via preliminare gli schemi di cinque decreti che attuano altrettanti capitoli della cd. "delega fiscale".

Si ricorda che mediante la delega fiscale (approfondita nelle Tax News 2014/3) si è inteso ridelineare in molti aspetti l'attuale sistema tributario, dando "mandato" al governo di:

- ripensare il meccanismo del catasto immobiliare;
- razionalizzare il sistema fiscale;
- riformare la disciplina dell'abuso del diritto;
- modificare il regime delle sanzioni penali ed amministrative;

- modificare il contenzioso tributario;
- apportare modifiche ad IRES, IRAP ed IRPEF.

Il mese scorso si è così giunti all'approvazione "iniziale" delle nuove norme riguardanti innanzitutto i seguenti aspetti:

- ✓ riscossione;
- ✓ sanzioni penali ed amministrative;
- ✓ contenzioso tributario.

Ora i testi approvati dal Governo passeranno al vaglio delle varie Commissioni Parlamentari, e fra qualche mese (si spera) dovrebbero sfociare nelle norme definitivamente approvate.

Di seguito si riporta una sintesi dei principali contenuti, avendo riguardo ai 3 dei 5 decreti approvati che presentano maggiore interesse per i contribuenti.

Modifiche al sistema di riscossione tributaria

Le modifiche che si vogliono introdurre mirano a creare un sistema di riscossione che favorisca l'adesione spontanea del contribuente agli obblighi in materia di versamento delle imposte, anche mediante il ricorso a più ampie forme di rateizzazione dei debiti tributari.

Tra gli spunti offerti da questo primo decreto delegato si segnalano i seguenti:

- in caso di definizione concordata di un atto di accertamento, il pagamento di quanto dovuto potrà essere effettuato mediante rateizzazioni trimestrali (fino ad un massimo di 16 rate);
- si attua una politica di minor rigore nei confronti di chi versa le somme dovute in "leggero" ritardo: si introduce infatti il principio del "*lieve inadempimento*", in base al quale ritardi di breve durata ovvero errori di limitata entità non comporteranno l'automatica decadenza dal beneficio della rateizzazione;
- Equitalia e gli agenti della riscossione concederanno la dilazione del pagamento delle somme iscritte a ruolo, fino ad un massimo di 72 rate mensili, dietro semplice richiesta del contribuente che dichiara di versare in una situazione temporanea di obiettiva difficoltà: per somme superiori a 50.000 euro la dilazione potrà essere concessa solo se il contribuente fornisce adeguata documentazione;
- la decadenza dalla rateizzazione interverrà in caso di mancato pagamento di 5 rate, anche non consecutive (attualmente il limite è di 8 rate);
- in caso di *autotutela parziale* da parte dell'Amministrazione finanziaria, sulla somma residua dovuta sarà possibile beneficiare delle sanzioni ridotte in caso di acquiescenza;
- verrà ridotto al 6% (oggi è pari all'8%) l'aggio (ovvero il compenso) riservato ad Equitalia per il servizio di riscossione;
- il tasso di interesse per il versamento, la riscossione e i rimborsi di ogni tributo, verrà determinato possibilmente in una *misura unica*, compresa tra lo 0,5% ed il 4,5%, tramite apposito Decreto che potrà essere emanato ed aggiornato annualmente.

Riforma del sistema sanzionatorio tributario, sia penale che amministrativo

Le linee guida che ispirano il testo di riforma mirano:

- ✓ ad innalzare le soglie che determinano il compimento di reati tributari,
- ✓ ad inasprire le pene per i reati che si basano su comportamenti fraudolenti,
- ✓ ad alleggerire le sanzioni nel caso di comportamenti che, seppure illeciti, sono comunque privi di elementi fraudolenti e quindi meno gravi.

Frode fiscale

Si inasprisce il quadro delle pene riferite a comportamenti fraudolenti, simulatori o finalizzati alla creazione e all'utilizzo di documentazione falsa.



Da un lato si mantiene invariato l'attuale articolo riferito alla dichiarazione fraudolenta mediante l'utilizzo di fatture od altri documenti per operazioni inesistenti: immutata, pertanto, la pena fino a 6 anni di carcere, e confermata l'assenza di soglie quantitative per il compimento del reato.

Per quanto riguarda la dichiarazione fraudolenta mediante "altri artifici" (anche in questo caso si rischia il carcere fino a 6 anni) si prevede la punizione di chi, al fine di evadere,

- mette in atto operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente o artifici per ostacolare l'attività di accertamento, ovvero
- si avvale di documenti falsi od altri mezzi fraudolenti,

così da ostacolare l'accertamento e a indurre in errore l'Amministrazione finanziaria.

Il reato si compie quando, congiuntamente;

- ciascuna imposta evasa supera 30.000 euro;
- l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione supera il 5% dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione o, comunque, supera 1,5 milioni di euro, ovvero quando l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie supera il 5% dell'ammontare dell'imposta (o, comunque, 30.000 euro).

Dichiarazione infedele

La soglia di punibilità viene innalzata a 150.000 euro di imposta evasa (in precedenza erano 50.000 euro). Congiuntamente a tale soglia, per fare scattare il reato occorrerà anche un imponibile evaso superiore a 3 milioni di euro (prima il limite era di 2 milioni) o comunque superiore al 10% del totale dei ricavi.

Viene altresì previsto che ai fini della determinazione del reato non si tiene conto:

- delle "non corrette" classificazioni;
- delle valutazioni di elementi attivi o passivi "oggettivamente esistenti", rispetto ai quali i criteri concretamente applicati sono stati comunque indicati nel bilancio ovvero in altra documentazione rilevante ai fini fiscali;
- della violazione dei criteri di determinazione dell'esercizio di competenza;
- della non inerenza;
- della non deducibilità di elementi passivi reali.

Omessa dichiarazione

L'omessa dichiarazione è considerata reato laddove ciascuna imposta evasa risulti superiore a 50.000 euro (30.000 euro è l'attuale soglia).

Omesso versamento di ritenute certificate

Scatta il reato se l'ammontare delle ritenute certificate e non versate supera 150.000 euro (anziché 50.000 euro).

Omesso versamento dell'IVA

Si innalza la soglia di punibilità, che diverrà pari a 250.000 euro per ciascun periodo di imposta: al di sotto di tale soglia si applicheranno sanzioni amministrative.

Indebite compensazioni

In base al nuovo testo di legge saranno punite con la reclusione fino a 2 anni le compensazioni di crediti "non spettanti" per importi superiori a 50.000 euro annui; la pena è innalzata fino a 6 anni nel caso di compensazione con crediti "inesistenti".



Sanzioni amministrative

Si codifica il principio in base al quale vi deve essere proporzionalità tra la condotta e la sanzione, graduando quest'ultima al comportamento tenuto dal contribuente.

Così, ad esempio, in caso di condotte fraudolente si prevede un aumento del 50% della sanzione, ma al contempo se le maggiori imposte accertate risultano inferiori al 3% di quanto dichiarato le sanzioni si riducono di un terzo.

Tra le numerose modifiche si segnala che:

- nel caso di *omissione* di presentazione di una *dichiarazione annuale*, la sanzione base verrà ridotta della metà in caso di presentazione entro l'anno successivo;
- a seguito della modifica della disciplina sulle lettere d'intento la sanzione a carico dei fornitori degli esportatori abituali diverrà fissa e non più proporzionale;
- ai fini IVA le ritardate registrazioni/certificazioni, se *non incidenti* sulle liquidazioni periodiche, verranno sanzionate in misura fissa e non più in proporzione all'imposta;
- la sanzione amministrativa relativa al mancato assolvimento dell'IVA mediante il meccanismo del *reverse charge* verrà ridotta (andrà da un minimo del 90% ad un massimo del 180%).

Modifiche al contenzioso tributario e all'interpello

Per quanto riguarda il contenzioso tributario sono 3 le linee guida che orientano il testo di riforma:

- 1) l'estensione degli strumenti "*deflattivi*" del contenzioso;
- 2) l'estensione della *tutela cautelare* al processo tributario;
- 3) l'immediata *esecutività* delle sentenze per tutte le parti.


Al fine di ridurre la mole di contenzioso tributario sarà potenziato lo strumento della mediazione, che verrà esteso a tutte le controversie, indipendentemente dall'ente impositore, comprese quindi quelle degli enti locali: rimane comunque in vigore il limite quantitativo attualmente previsto (sono soggette a mediazione le controversie di valore non superiore a 20.000 euro).

Lo strumento della conciliazione si applicherà anche al giudizio di appello (ad oggi risulta possibile conciliare solo in primo grado), e del pari si estenderà a tutte le fasi del processo tributario la cd. "*tutela cautelare*", ovvero la possibilità di richiedere la *sospensione dalla riscossione* fino all'emissione della sentenza e, quindi:

- il contribuente potrà chiedere la sospensione dell'atto impugnato in presenza di un danno grave ed irreparabile;
- le parti potranno sempre chiedere la sospensione degli effetti della sentenza, sia di primo grado che di appello, analogamente a quanto previsto dal codice di procedura civile.

Le sentenze diverranno "esecutive": l'immediata esecutività delle sentenze riguarderà quelle aventi ad oggetto l'impugnazione di un atto impositivo, oppure un'azione di restituzione di tributi in favore del contribuente.

Per quanto riguarda l'esecutività delle sentenze *in favore dell'Amministrazione*, rimarrà il meccanismo della "*riscossione frazionata*" del tributo per non aggravare la situazione dei contribuenti: per l'immediata esecutività delle sentenze *a favore del contribuente*, viene previsto che in caso di pagamenti di somme superiori a 10.000 euro, potrà essere richiesta idonea garanzia, il cui onere graverà comunque sulla parte che risulterà definitivamente soccombente nel giudizio.



Interpello

il decreto, in coerenza con quanto disposto dalla legge delega, mira a razionalizzare l'istituto dell'interpello (ovverosia la possibilità per il contribuente di chiedere in anticipo il parere del Fisco sugli effetti fiscali di determinate operazioni/situazioni).

Vengono così previste 5 categorie di interpello:

- ✓ ordinario (richiesta di parere a fronte di obiettive incertezze sull'interpretazione ed applicazione delle norme fiscali);
- ✓ qualificatorio (richiesta di corretta qualificazione fiscale di una determinata situazione);
- ✓ probatorio (richiesta della possibilità di applicare/disapplicare/accedere a specifici regimi, quali quelli relativi alla deducibilità dei costi "black list", delle "società di comodo", ecc...);
- ✓ anti-abuso;
- ✓ disapplicativo.

Per tutti gli interpelli è prevista la regola del silenzio-assenso, per cui qualora una risposta non pervenga entro il termine previsto (variabile tra i 90 e i 120 giorni, a seconda dei casi) diventa valida la soluzione prospettata dal contribuente. La risposta all'interpello, scritta e motivata, vincola l'Amministrazione finanziaria con esclusivo riferimento alla questione trattata e limitatamente al richiedente.



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

