



Circolare informativa per la clientela
n. 4/2014 del 6 febbraio 2014

TELEFISCO 2014 RISPOSTE a QUESITI

In questa Circolare

1. Accertamento
2. Mediazione tributaria e contenzioso
3. Sanatoria dei ruoli
4. Società di comodo
5. Perdite su crediti
6. Rivalutazioni
7. Reddito d'impresa
8. Fisco internazionale
9. Imposta di bollo speciale
10. Detrazioni e rimborsi d'imposta
11. Indagini finanziarie
12. Redditometro

Nel corso della manifestazione **Telefisco 2014**, organizzata lo scorso 30 gennaio da *Il Sole 24 Ore*, il Dipartimento delle Finanze del Ministero dell'Economia ha avuto modo di fornire una serie di **risposte** ai **quesiti** formulati dai lettori. Le materie trattate hanno interessato, tra le altre, anche la sanatoria dei ruoli per le quali Equitalia ha fornito le relative risposte. Di seguito si riportano i principali chiarimenti resi.

1. ACCERTAMENTO

Il quesito in tema di **accertamento esecutivo** ha riguardato le **modalità di difesa del contribuente** in caso di erronea richiesta da parte dell'Ufficio delle somme dovute in pendenza di giudizio di secondo grado in Commissione tributaria regionale o nel corso del giudizio di legittimità in Cassazione. L'Ufficio potrebbe, ad esempio, avere calcolato erroneamente i due terzi delle imposte dovute oppure potrebbe non aver tenuto conto del parziale accoglimento del ricorso o dell'appello.

Per semplificare e velocizzare la riscossione l'art. 29, D.L. 78/2010 ha introdotto la disciplina degli accertamenti esecutivi. Gli avvisi di accertamento emessi dall'1.10.2011 relativamente a periodi d'imposta in corso al 31.12.2007 e successivi, in materia di imposte dirette e Iva, nonché i connessi provvedimenti di irrogazione delle sanzioni, diventano **esecutivi decorsi 60 giorni** dalla notifica. In altri termini, l'agente della riscossione, senza la preventiva notifica della cartella di pagamento, può procedere ad **espropriazione forzata** con i poteri, le facoltà e le modalità previste dalle disposizioni che disciplinano la riscossione a mezzo ruolo.

Gli avvisi di accertamento esecutivi contengono, infatti, l'intimazione ad adempiere all'obbligo di pagamento degli importi negli stessi indicati entro il termine per la presentazione del ricorso oppure, in caso di tempestiva impugnazione dell'atto, degli importi dovuti a titolo provvisorio ai sensi dell'art. 15, D.P.R. 602/1973 e, quindi, un terzo delle imposte corrispondenti agli imponibili o ai maggiori imponibili accertati e dei relativi interessi.

Al contribuente **non** viene **notificata** una **cartella di pagamento**, ma un'**intimazione di pagamento** per riscuotere le somme dovute a seguito di sentenza. Ad avviso del Ministero, tale intimazione di pagamento è **impugnabile** con ricorso alla Commissione tributaria provinciale per vizi propri dell'atto, come nel caso di errore di calcolo nella determinazione degli importi dovuti a seguito della sentenza. Se gli importi contenuti nell'intimazione sono di **valore non superiore a 20.000 euro**, deve essere attivato il procedimento di **mediazione tributaria**.

2. MEDIAZIONE TRIBUTARIA e CONTENZIOSO

Altro argomento oggetto di quesiti ha riguardato il **rapporto tra la mediazione tributaria**, obbligatoria quando le imposte richieste sono di valore non superiore a 20.000 euro, ed il **contenzioso pendente**.

Il procedimento di mediazione è, infatti, **obbligatorio** per tutte le controversie tributarie di valore non superiore a 20.000 euro. Non rileva se l'atto impugnato sia stato preceduto o meno da **contraddittorio** col contribuente: la mediazione dovrà comunque realizzarsi anche se avrà ad oggetto gli stessi motivi ed elementi già valutati in sede di accertamento con adesione.

Inoltre, in caso di impugnazione di cartelle di pagamento per vizi imputabili sia all'attività dell'agente della riscossione che all'Agenzia delle Entrate, nella propria costituzione in giudizio l'agente della riscossione spesso eccepisce la **tardività della costituzione** del ricorrente sul presupposto che non è prevista normativamente nei suoi confronti alcuna sospensione di termini legata alla mediazione obbligatoria che comporta la chiamata in causa di entrambi.

La **costituzione in giudizio del ricorrente** deve, infatti, avvenire al **termine della fase di mediazione** (decorsi 90 giorni) e, quindi, di fatto ben oltre i 30 giorni dalla notifica dell'atto all'agente della riscossione.

Ad avviso del Dipartimento, è tuttavia infondata la questione di tardività della costituzione in giudizio qualora erroneamente rilevata.

Di conseguenza, l'agente della riscossione **non** può eccepire la **tardiva costituzione** del ricorrente in caso di ricorsi **obbligatoriamente soggetti a mediazione** tributaria.

3. SANATORIA dei RUOLI

L'art. 1, co. da 618 a 624, L. 147/2013 (cd. Legge di stabilità 2014) prevede la **sanatoria dei ruoli** e cioè la possibilità di estinguere i debiti relativi ai carichi inclusi in ruoli emessi da uffici statali, agenzie fiscali,

Regioni, Province e Comuni, nonché relativi ad «*avvisi esecutivi emessi dalle agenzie fiscali*», **affidati in riscossione fino al 31.10.2013**. Sono definibili sia i ruoli ancora in **contestazione** sia quelli che si sono resi **definitivi** per mancata impugnazione o a seguito di sentenza passata in giudicato.

Nella sanatoria rientrano, ad avviso di Equitalia, **anche** le somme **iscritte provvisoriamente a ruolo in pendenza di giudizio** di primo o di secondo grado nonché quelle a seguito di **liquidazione e controllo formale** delle dichiarazioni dei redditi ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter, D.P.R. 600/1973.

Usufruire della sanatoria delle somme iscritte a ruolo fa estinguere, inoltre, la lite eventualmente pendente. Secondo Equitalia, ai sensi dell'art. 46, D.Lgs. 546/1992, la materia del contendere viene meno anche con riguardo alle **spese di lite**, considerato che si tratta di «*casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge*», per i quali «*le spese del giudizio estinto (...) restano a carico della parte che le ha anticipate*».

Al contrario, se la definizione agevolata avviene in presenza di sentenza definitiva recante condanna alla rifusione delle spese di lite, queste ultime sono dovute.

Se, tuttavia, il **ruolo definito** con la **sanatoria** riguarda **solamente una parte** della pretesa tributaria oggetto del giudizio pendente, persiste l'interesse alla **decisione nel merito** della lite.

In tal caso, gli importi di cui ai ruoli definiti si considerano **interamente versati**, ma non possono essere mai rimborsati, neppure in esecuzione di sentenza eventualmente favorevole al contribuente.

Le somme pagate per beneficiare validamente della definizione agevolata **non** possono, infatti, essere **rimborsate**, neppure in esecuzione di sentenza eventualmente favorevole al contribuente nel giudizio avente ad oggetto la pretesa definita. Ciò in quanto la definizione agevolata del debito tributario è **irrevocabile**.

4. SOCIETÀ di COMODO

Le **società** e gli **enti cd. di comodo**, e cioè i soggetti non operativi e quelli in perdita sistematica, **non** possono chiedere a **rimborso l'eccedenza di credito Iva** risultante dalla dichiarazione annuale. Tale eccedenza **non** può, inoltre, essere utilizzata in **compensazione orizzontale** ai sensi dell'art. 17, D.Lgs. 241/1997 né essere ceduta ai sensi dell' art. 5, co. 4-ter, D.L. 70/1988.

Anche se il contribuente si adegua al cd. **reddito minimo previsto**, la condizione di non operatività – che si ha sia in caso di mancato superamento del **test di operatività** sia per effetto del conseguimento di **perdite** – determina comunque le **penalizzazioni Iva** consistenti nel divieto di utilizzo del credito in compensazione o a rimborso.

È, quindi, irrilevante l'adeguamento al reddito minimo ai fini Iva. La perdita dell'eccedenza Iva a credito è subordinata, infatti, solamente al **raffronto tra** l'ammontare delle **operazioni imponibili ai fini Iva** e l'ammontare dei cd. **ricavi presunti**. A prescindere dal fatto che il soggetto interessato sia non operativo ovvero sia in perdita sistematica, la perdita dell'eccedenza a credito avviene qualora, per tre periodi d'imposta consecutivi, il soggetto interessato non effettui operazioni rilevanti ai fini Iva per un ammontare non inferiore ai ricavi presunti.

5. PERDITE su CREDITI

La nuova formulazione dell'art. 101, co. 5, D.P.R. 917/1986 prevede che gli **elementi certi e precisi**, necessari per la deduzione della perdita su crediti, sussistono, tra l'altro, quando il **diritto alla riscossione è prescritto**. È di conseguenza corretto il comportamento delle imprese che hanno dedotto la perdita sui crediti prescritti in periodi di imposta in cui è maturato il **requisito temporale** per l'avvenuta prescrizione e, quindi, nel periodo di prescrizione del credito. Il Dipartimento precisa, tuttavia, il permanere del potere dell'Amministrazione di contestare che l'inattività del creditore abbia corrisposto a un'effettiva volontà liberale.

6. RIVALUTAZIONI

L'art. 1, co. 143, L. 147/2013 prevede che «*il maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione si considera riconosciuto ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive (...) mediante il versamento di un'imposta sostitutiva*».

Il Dipartimento, rispondendo in maniera negativa al quesito posto dal lettore, esclude la possibilità di **rivalutare** i beni in bilancio **senza** assoggettarla a **imposta sostitutiva**, operando quindi una rivalutazione valida **solo** sotto il **profilo civilistico** e non sotto quello fiscale.

La formulazione attuale della norma è, infatti, analoga a quella contenuta nella precedente rivalutazione contenuta nella Finanziaria 2006 (e, in particolare, nell'art. 1, co. 470, L. 266/2005), secondo cui la rivalutazione effettuata in sede contabile doveva necessariamente assumere valenza fiscale con il versamento dell'imposta sostitutiva. Di conseguenza, secondo l'Amministrazione finanziaria, **non** è consentito effettuare una **rivalutazione con rilevanza solo civilistica**, e cioè senza il versamento dell'imposta sostitutiva. Tale circostanza sarebbe confermata dall'ultima disposizione in ordine di tempo in materia di rivalutazione contenuta all'art. 15, D.L. 185/2008 il quale, invece, prevedeva espressamente la **possibilità**, e non la necessità, di effettuare una rivalutazione con rilevanza solo civilistica versando un'imposta sostitutiva per il riconoscimento fiscale del maggior valore iscritto in bilancio.

7. REDDITO d'IMPRESA

Nell'ipotesi di **evento calamitoso** (ad esempio, terremoto o incendio) con **perdita totale di cespiti**, la relativa **minusvalenza** iscritta nel Conto economico, ancorché tra i **componenti straordinari di reddito**, assume rilevanza ai fini **Irap** sulla base del **principio di correlazione**.

Le sopravvenienze passive rilevate in seguito alla perdita totale di beni strumentali dovuta ad un evento calamitoso sono, infatti, assimilabili, anche sul piano contabile, all'**alienazione** degli stessi beni. Quindi anche se classificate tra i componenti straordinari di reddito, le sopravvenienze attive e passive in questione concorrono alla **formazione della base imponibile Irap**.

Non solo la **svalutazione** delle rimanenze per i beni valutati a costo specifico è fiscalmente **irrilevante** ma anche gli eventuali maggiori valori che, per qualunque motivo, fossero imputati in aumento dell'onere sostenuto per l'acquisto di beni merce, valutati a costo specifico, sono da considerarsi a loro volta **fiscalmente neutrali**.

Inoltre, per i **veicoli in leasing concessi in uso promiscuo ai dipendenti** per la maggior parte del periodo di imposta, la deduzione dei canoni relativi a **contratti stipulati dall'1.1.2014** deve avvenire in un **periodo minimo pari alla metà del periodo di ammortamento** (2 anni).

8. FISCO INTERNAZIONALE

Nelle ipotesi in cui un contribuente per le proprie **attività finanziarie detenute all'estero non** rilasci ad un intermediario residente l'**opzione** per l'applicazione del regime del **risparmio amministrato o gestito**, l'intermediario che accredita in Italia i flussi reddituali derivanti da tali attività **non** è tenuto ad applicare il **nuovo prelievo** di cui all'art. 4, co. 2, primo periodo, D.L. 167/1990, in quanto si tratta di redditi che sono soggetti a **imposizione sostitutiva** delle imposte sui redditi a cura del contribuente in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi (regime dichiarativo).

In ogni caso, l'intermediario **non** deve applicare la **nuova ritenuta d'ingresso a titolo d'acconto** di cui all'art. 4, co. 2, secondo periodo, D.L. 167/1990 se il flusso finanziario estero comprende redditi diversi di fonte estera di cui all'art. 67, co. 1, lett. da c-bis) a c-quinquies), D.P.R. 917/1986, ad esempio, da cessione di partecipazioni non qualificate, non riferibili ad attività finanziarie detenute in custodia, amministrazione, gestione o altro stabile rapporto presso intermediari finanziari italiani. Si tratta, infatti, di plusvalenze che **non** concorrono a **formare il reddito complessivo** del contribuente.

Quanto, invece, alle **attività detenute all'estero** per il tramite di una **società italiana**, queste non devono essere indicate nel **Quadro RW**. Infatti, occorre limitarsi ad indicare il valore della partecipazione nella società estera quando le partecipazioni sono detenute per il tramite di una società localizzata in un Paese collaborativo. Al contrario, si deve compilare il Quadro RW qualora il contribuente detenga una **partecipazione superiore al 25%** in una società localizzata in un **Paese non collaborativo**: in tal caso si devono indicare, in luogo della partecipazione, le **attività patrimoniali e finanziarie detenute all'estero** dalla società.

9. IMPOSTA di BOLLO SPECIALE

I **conti scudati** sono oggetto di **comunicazione all'Anagrafe dei conti**, ma la riservatezza si perde solo in caso di indagini finanziarie accompagnate dal **mancato pagamento dell'imposta di bollo speciale** annuale. Se un contribuente non fornisce, infatti, all'intermediario depositario del proprio conto scudato la provvista per il pagamento dell'imposta di bollo speciale, si perde il regime della riservatezza dall'inizio dell'anno di riferimento. L'intermediario deve, infatti, comunicare il nominativo nel Mod. 770, Quadro SO quando non abbia ricevuto la provvista per il pagamento dell'imposta di bollo speciale. Nel caso in cui l'intermediario abbia nel frattempo (dal 1° gennaio alla data del versamento) **risposto negativamente ad un'indagine finanziaria**, deve provvedere a **rettificarla** tempestivamente. La **perdita della riservatezza**

avviene, invece, nel corso del periodo d'imposta se ad una specifica data si verifica un evento che la fa perdere, ad esempio, una verifica, la rinuncia espressa, la morte del titolare del conto o un prelievo. In questo caso l'imposta è dovuta *pro-rata* per il periodo precedente al verificarsi dell'evento.

10. DETRAZIONI e RIMBORSI d'IMPOSTA

La fruizione della detrazione per le spese sostenute per l'adozione di **misure finalizzate a prevenire** il rischio del compimento di **atti illeciti da parte di terzi**, **non** consente di per sé di fruire dell'ulteriore detrazione per l'**acquisto di mobili e grandi elettrodomestici**. Se, tuttavia, le misure di prevenzione, per le loro particolari caratteristiche, risultano anche inquadrabili tra gli interventi edilizi di cui all'art. 3, co. 1, lett. a), b), c), e d), D.P.R. 380/2001 (e cioè rispettivamente, manutenzione ordinaria, manutenzione straordinaria, restauro o risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia), il Dipartimento considera possibile avvalersi **anche** dell'ulteriore detrazione per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici, fermo restando che gli interventi di **manutenzione ordinaria** rilevano solo se effettuati sulle **parti comuni** di un edificio residenziale.

In presenza, inoltre, di **rimborsi di importo superiore a 4.000 euro** derivanti dalla liquidazione di una dichiarazione **Modello 730/2014** dove **non** risulti compilato il **quadro «Familiari a carico»** e dalla quale **non** emergano richieste di riconoscimento di **eccedenze di precedenti dichiarazioni**, i rimborsi sono effettuati dai **sostituti d'imposta** per mezzo dei conguagli sulle retribuzioni dei propri dipendenti, pensionati e titolari di taluni redditi assimilati a quello di lavoro dipendente con le modalità disciplinate dall'art. 19, D.M. 3.5.1999, n.164.

L'art. 1, co. 586, L. 147/2013 prevede, infatti, che l'**Agenzia delle Entrate** debba effettuare i **controlli preventivi**, anche documentali, sui **rimborsi complessivamente superiori a 4.000 euro** in presenza di almeno una delle seguenti richieste:

- **detrazioni per carichi di famiglia;**
- **eccedenze d'imposta derivanti da precedenti dichiarazioni**, comunque generate.

I controlli preventivi su rimborsi superiori a 4.000 euro vengono effettuati anche in assenza di detrazioni d'imposta per carichi di famiglia, qualora dalla dichiarazione emerga un'eccedenza d'imposta derivante da precedente dichiarazione. L'Agenzia delle Entrate procederà ad effettuare il rimborso di importo complessivo superiore a 4.000 euro solo nel caso in cui lo stesso derivi **anche parzialmente da detrazioni per carichi di famiglia e/o da eccedenze di imposta**. Il sostituto d'imposta è esonerato in tale ipotesi dall'effettuazione del conguaglio. L'Agenzia delle Entrate, effettuati i controlli, anche documentali, nei casi in cui non rilevino anomalie, provvederà all'erogazione della somma complessivamente indicata a rimborso e riportata nel rigo 164 del prospetto di liquidazione, Modello 730-3, elaborato a cura del Caf-dipendenti o del professionista abilitato che ha prestato l'assistenza fiscale.

11. INDAGINI FINANZIARIE

La **presunzione sui prelevamenti** opera nei confronti dei contribuenti che svolgono un'attività economica **anche se in regime contabile agevolato e non obbligati alla tenuta di scritture** contabili. L'esempio è quello dei contribuenti che si avvalgono del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile ed i lavoratori in mobilità di cui all'art. 27, co. 3, D.L. 98/2011. Per tali soggetti permangono, infatti, solamente gli obblighi di conservare i documenti ricevuti ed emessi e, se prescritti, di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi, mentre sono esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili. Al contrario la presunzione sui prelevamenti **non** opera nei confronti dei **privati**.

12. REDDITOMETRO

Secondo il Dipartimento, con riguardo al **redditometro** e tenuto conto del parere reso dal Garante della Privacy lo scorso 21.11.2013, le **spese medie Istat** sono **legittimamente utilizzabili** per il **calcolo** delle spese connesse ad **elementi certi**. In particolare, ci si riferisce al calcolo delle spese per la manutenzione ordinaria degli immobili, per acqua e condominio (paramtrate ai metri quadrati effettivi delle abitazioni) e alle spese relative all'utilizzo degli autoveicoli (compresi moto, caravan, ecc.) paramtrate ai km effettivi.

Concorre alla ricostruzione sintetica del reddito complessivo accertabile la **quota di risparmio** formatasi nel corso dell'anno e non utilizzata per spese di investimento o per consumi.

Al contribuente che **non** si **presenta** all'invito a fornire dati e notizie rilevanti per l'accertamento da redditometro, si rende applicabile la **sanzione** stabilita dall'art. 11, co. 1, lett. c), D.Lgs. 471/1997. Tale

disposizione prevede l'irrogazione di una sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro in caso di inottemperanza all'invito a comparire e a qualsiasi altra richiesta fatta dagli Uffici o dalla Guardia di finanza nell'esercizio dei poteri loro conferiti.

Nel caso in cui il contribuente **titolare** di un **Cud ometta** di presentare la **dichiarazione dei redditi**, pur essendo obbligato a tale adempimento per aver prodotto oltre che un reddito di lavoro dipendente anche altri redditi, la **decadenza dal potere di accertamento**, ai sensi dell'art. 43, D.P.R. 600/1973, si realizza il **31 dicembre del quinto anno successivo** a quello in cui la stessa avrebbe dovuto essere presentata, essendo stata omessa la dichiarazione dovuta.