

12. «Super ammortamento» e «Iper ammortamento»: emanata la circolare con i chiarimenti dell'Agazia delle Entrate

FONTE	Agazia delle Entrate
RIFERIMENTO	Circolare n. 4/E del 30.03.2017

L'Agazia delle Entrate lo scorso 30 marzo ha pubblicato la circolare n. 4/E, per fornire chiarimenti in merito alla proroga, del super ammortamento ed alla introduzione dell'iper ammortamento, disposti dalla legge di bilancio per il 2017. La legge di bilancio per il 2017 ha infatti:

- disposto la proroga del super ammortamento;
- introdotto l'iper ammortamento, ossia la deduzione delle quote di ammortamento o dei canoni di locazione finanziaria di particolari tipologie di beni, con una maggiorazione del 150% del costo di acquisizione .

La circolare è stata redatta congiuntamente con il Ministero dello Sviluppo Economico.

Lo scopo del documento è quello di fornire chiarimenti sulle diverse problematiche relative ad entrambe le misure agevolative , soprattutto per favorire la corretta applicazione dei contenuti relativamente:

- ai soggetti che possono usufruire della normativa incentivante,
- ai termini temporali di vigenza delle agevolazioni,
- alle categorie di beni per le quali è possibile beneficiare del super ammortamento e dell'iper ammortamento,
- alle tipologie di investimento che godono dell'agevolazione.

Super ammortamento

Definizione

Il super ammortamento è l'agevolazione con la quale viene aumentato del 40% il costo fiscale di

beni materiali originariamente acquistati dal 15 ottobre 2015 al 31 dicembre 2016.

Con la legge di bilancio 2017 l'agevolazione è stata prorogata per gli investimenti effettuati:

- entro il 31 dicembre 2017;
- entro il 30 giugno 2018, purchè entro il 31 dicembre 2017 l'ordine risulti accettato dal venditore e sia stato effettuato il pagamento in acconti in misura pari ad almeno il 20 per cento del costo di acquisizione.

In tal modo è possibile utilizzare il maggior costo per procedere con una deduzione extracontabile del reddito (tramite l'effettuazione di variazioni in diminuzione in dichiarazione).

Nell'agevolazione sono compresi tutti gli acquisti di beni materiali nuovi che sono strumentali all'attività d'impresa o professionale.

L'Agazia, nella suddetta circolare, ha specificato le modalità di calcolo del maggiore ammortamento deducibile (tramite alcuni esempi) e ha fornito chiarimenti in merito al trattamento da riservare ai beni acquisiti con contratto di leasing e a quelli che sono realizzati in economia.

All'interno della circolare viene specificato che la disciplina trova applicazione unicamente ai fini delle imposte sui redditi. Conseguentemente non produce alcun effetto per l'Irap.

Soggetti interessati

Possono usufruire del bonus:

- i titolari di reddito d'impresa (non hanno alcuna rilevanza la natura giuridica del soggetto, la sua dimensione aziendale e il settore economico in cui opera);
- gli esercenti arti e professioni.

Per quanto concerne i titolari di reddito d'impresa, tra i beneficiari vanno inclusi le

Normativa fiscale

imprese che risiedono nel territorio dello Stato e anche le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti.

Il bonus è applicabile altresì nei confronti delle imprese minori che applicano il “regime di cassa”.

Per quanto concerne gli investimenti che riguardano aziende condotte in affitto o in usufrutto, l’Agenzia delle Entrate ha specificato che, qualora non sia prevista la deroga convenzionale rispetto a quanto stabilito dall’art. 2561 del codice civile, il super ammortamento spetta unicamente all’affittuario/usufruttuario.

Diversamente, è il soggetto concedente a poter beneficiare della misura agevolativa.

Gli investimenti agevolabili

Gli investimenti per usufruire del bonus devono essere relativi all’acquisto di beni strumentali nuovi.

Si deve trattare di beni:

- “materiali” (sono pertanto esclusi i beni immateriali);
- a uso durevole e atti ad essere utilizzati, da parte del soggetto beneficiario dell’agevolazione, all’interno del processo produttivo del soggetto medesimo. Conseguentemente sono esclusi dal bonus i c.d. “beni merce” (destinati alla vendita), così come quelli trasformati o assemblati al fine di ottenere prodotti destinati alla vendita;
- nuovi, dunque non beni a qualunque titolo già utilizzati.

Nella circolare in esame l’Agenzia delle Entrate ha precisato che il beneficio spetta anche nell’ipotesi di realizzazione dei beni in economia ovvero mediante contratto di appalto (oltre che nell’ipotesi di acquisto dei beni da soggetti terzi, in proprietà o in leasing). Nel caso del bene realizzato in economia la maggiorazione è fruibile sia sul costo relativo alla componente nuova del bene complesso, sia sul costo della componente

usata (a patto che sia sostenuto nel periodo agevolato).

L’agevolazione spetta anche se il bene per il quale si è usufruito del beneficio forma in seguito oggetto di un contratto di “sale and lease back”.

Sono invece esclusi dal bonus i beni che sono utilizzati sulla base di un contratto di locazione operativa o di noleggio.

La maggiorazione, al ricorrere dei requisiti previsti, spetterà unicamente al soggetto locatore o noleggiante (a condizione che l’attività di locazione operativa o di noleggio costituisca l’oggetto principale dell’attività).

Se i beni sono concessi in comodato d’uso a terzi, il soggetto comodante può beneficiare della maggiorazione solo qualora i beni in esame siano strumentali e inerenti alla propria attività (solo in tale ipotesi può dedurre le relative quote di ammortamento).

La proroga della misura agevolativa in questione non opera per tutti i [veicoli e gli altri mezzi di trasporto](#), ma solo per alcuni.

In particolare sono esclusi dal super ammortamento:

- i veicoli non utilizzati solamente come beni strumentali o adibiti a uso pubblico, per i quali viene prevista una deduzione limitata dei costi, nonché un limite massimo alla rilevanza, ai fini fiscali, del costo di acquisizione;
- i veicoli che sono dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d’imposta.

Rientrano di conseguenza nel bonus i veicoli per i quali è prevista la deducibilità integrale dei costi, ossia quelli adibiti a uso pubblico ovvero quelli utilizzati solamente come beni strumentali (si tratta dei beni senza i quali l’attività medesima non può essere esercitata).

Normativa fiscale

Periodo agevolabile

A seguito della proroga disposta con la legge di bilancio 2017 il super ammortamento è fruibile in relazione agli investimenti effettuati:

- fino al 31 dicembre 2017;
- fino al 30 giugno 2018 a condizione che entro il 31 dicembre 2017 l'ordine risulti accettato dal soggetto venditore e che entro la medesima data si avvenuto il pagamento di acconti in misura pari ad almeno il 20% del costo di acquisizione.

Per determinare il "momento di effettuazione" dell'operazione bisogna far riferimento a quanto stabilito a tal proposito all'interno del TUIR.

In particolare, per quanto concerne le spese di acquisizione dei beni mobili, le stesse si considerano sostenute alla data della consegna o spedizione, ovvero, se diversa e successiva, alla data in cui si verifica l'effetto traslativo o costitutivo della proprietà o di altro diritto reale (non devono essere considerate le clausole di riserva della proprietà).

Relativamente ai beni acquisiti con contratti di leasing, va considerato il momento in cui il bene viene consegnato ovvero entra nella disponibilità del locatario. Se il contratto di leasing contiene la clausola di prova a favore del locatario, per l'agevolazione rileva la dichiarazione di esito positivo del collaudo da parte del locatario medesimo.

Con riferimento ai beni realizzati in economia, per la determinazione del costo di acquisizione vanno considerati i costi che sono imputabili all'investimento e che sono sostenuti nel periodo agevolato (con riguardo ai criteri di competenza sopra indicati).

Applicazione

Anche in relazione agli investimenti effettuati entro il 31 dicembre 2017 (o 30 giugno 2018, al ricorrere di determinate condizioni), il costo di acquisizione è maggiorato del 40%.

La maggiorazione ha rilevanza solo ai fini delle imposte sui redditi (viene pertanto esclusa la rilevanza ai fini dell'Irap) e comporta un incremento della quota annua di ammortamento (ovvero del canone di leasing) deducibile fiscalmente.

L'iper ammortamento

In questo caso la misura agevolativa consente di aumentare del 150% il costo deducibile di tutti i beni strumentali che sono stati acquistati al fine di trasformare l'impresa in chiave tecnologica e digitale 4.0.

Di fatto si tratta degli investimenti in macchine intelligenti, interconnesse, il cui elenco è contenuto all'interno dell'Allegato A dell'Appendice della Circolare.

Detto bonus spetta quindi solamente qualora il bene rispetti le linee guida che sono state elaborate dal Mise, e che sono fornite dalla circolare in relazione a ogni tipologia di macchina.

Come per il super ammortamento, anche l'iper ammortamento spetta ai soli fini della determinazione delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria.

Soggetti interessati

La categoria di soggetti che possono beneficiare della misura agevolativa in questione è più ristretta rispetto a quella dei soggetti beneficiari del super ammortamento in quanto risulta applicabile solo ai titolari di reddito d'impresa, con conseguente esclusione dei soggetti esercenti arti e professioni.

Gli investimenti agevolabili

Anche nel caso dell'iper ammortamento gli investimenti devono avere ad oggetto beni strumentali nuovi.

Normativa fiscale

In particolare bisogna far riferimento ai beni riportati nell'allegato A annesso alla legge di bilancio per il 2017, ossia ai beni che sono funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese sulla base del modello "Industria 4.0".

I beni, come evidenziato nella circolare in esame, possono essere raggruppati in tre categorie:

- beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
- sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
- dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0».

Ai fini della verifica della effettiva riconducibilità dei beni all'elenco di cui al predetto allegato A sono necessari accertamenti di natura tecnica che interessano la competenza del MISE,

L'iper ammortamento si distingue dal super ammortamento anche in relazione ai requisiti che devono essere soddisfatti per poter beneficiare della misura agevolativa.

Il Legislatore, infatti, ha stabilito che, al fine di usufruire della maggiorazione del 150% (iper ammortamento), è necessaria la presenza di una "interconnessione" del bene al sistema aziendale di gestione della produzione ovvero alla rete di fornitura.

Periodo agevolabile

Anche l'iper ammortamento si rende applicabile sugli investimenti che sono effettuati tra il 1° gennaio 2017 e:

- il 31 dicembre 2017;
- il 30 giugno 2018, ma a condizione che, entro il 31 dicembre 2017, l'ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti per un importo pari ad almeno il 20 per cento del costo di acquisizione.

Per quanto concerne il momento di imputazione dell'investimento, valgono le medesime regole previste in relazione al super ammortamento.

Super ammortamento per beni immateriali per i soggetti che beneficiano dell'iper ammortamento

A favore dei soggetti che beneficiano dell'iper ammortamento il Legislatore ha previsto la possibilità di usufruire anche della maggiorazione del 40% del costo di acquisizione dei beni immateriali elencati nell'allegato B annesso alla legge di bilancio per il 2017, con conseguente ripercussione in termini di quantificazione della quota di ammortamento fiscalmente rilevante.

Non assume alcuna importanza il fatto che il bene immateriale sia o meno riferibile al bene materiale oggetto dell'agevolazione dell'iper ammortamento.

Analogamente a quanto previsto in materia di iper ammortamento sono necessari accertamenti di natura tecnica, che coinvolgono la competenza del MISE, ai fini della verifica della effettiva riconducibilità dei beni all'elenco dei beni di cui all'allegato B della legge di bilancio per il 2017.

13. Come difendersi dalle sempre più frequenti contestazioni del Fisco di utilizzo di fatture per operazioni inesistenti

FONTE	Publicistica
RIFERIMENTO	DPR 917/1986 DPR 633/72

Nell'ambito di accertamenti posti in essere nei confronti di imprese contribuenti, sempre più spesso, l'Amministrazione finanziaria contesta alle stesse l'utilizzo in dichiarazione di fatture per operazioni considerate inesistenti.

Ma a fronte di simili rettifiche, che comportano gravi conseguenze sia sotto il profilo fiscale che penale, quando il contribuente ha effettivamente ricevuto i beni o i servizi come è possibile difendersi?

In proposito va innanzitutto chiarito che in merito alle false fatturazioni bisogna distinguere tra operazioni oggettivamente inesistenti ed operazioni soggettivamente inesistenti, illeciti che sono infatti differenti sia per quanto concerne l'onere probatorio che per quanto riguarda le conseguenze sanzionatorie.

In generale, per fatture oggettivamente inesistenti si intendono quelle riferite ad operazioni in tutto o in parte prive di riscontro nella realtà. Si tratta cioè di documenti che attestano un fatto (cessione di beni o prestazione di servizi) mai avvenuto.

Ai fini tributari la relativa contestazione comporta la indeducibilità del costo e la indetraibilità dell'IVA in quanto transazioni fittizie per le quali manca il requisito della certezza; e, ai fini penali, si rende applicabile l'articolo 2 del D.lgs. n. 74/00 che punisce con la reclusione da 18 mesi a sei anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o l'Iva, indichi in una delle dichiarazioni elementi passivi fittizi documentati da false fatture.

Le fatture soggettivamente inesistenti sono, invece, quelle riferite ad operazioni realmente avvenute, ma tra soggetti differenti rispetto a quelli indicati nel documento.

Spesso tale contestazione è mossa dall'amministrazione nelle ipotesi in cui il cedente o il prestatore non abbia una struttura idonea per effettuare l'operazione o ancora quando, a seguito di alcune operazioni, i cedenti o i prestatori scompaiono e non adempiono ai principali obblighi fiscali (dichiarazione, versamento ecc.).

In queste ipotesi l'acquirente spesso è ignaro delle violazioni commesse dal suo fornitore non potendo conoscere la sua correttezza fiscale. In tali casi, il fisco contesta l'indebita detrazione dell'Iva, poiché il relativo costo è comunque deducibile (purché realmente sostenuto) se inerente all'attività svolta.

Sotto il profilo penale, invece, risulta applicabile anche per dette violazioni la pena contemplata dall'art. 2 D.lgs. n. 74/00 con reclusione da 18 mesi a sei anni e solo se tali documenti sono indicati e quindi utilizzati nelle dichiarazioni presentate.

Nelle contestazioni per fatturazioni inesistenti l'aspetto più delicato e dibattuto riguarda la ripartizione dell'onere della prova sulla fittizietà dell'operazione.

Infatti nell'ipotesi di contestazione per oggettivamente inesistenti, secondo la giurisprudenza di legittimità, in linea con i principi della Corte di giustizia, è l'amministrazione che deve provare come la transazione commerciale oggetto della fattura non sia mai stata posta in essere. A tal fine sono sufficienti anche solo presunzioni semplici, purché gravi, precise e concordanti. Solo successivamente il contribuente dovrà a sua volta dimostrare, con adeguata prova contraria, l'effettività dell'operazione.

Nel caso invece di contestazione per fatturazione soggettivamente inesistente l'Amministrazione

Normativa fiscale

deve solo provare, anche in via presuntiva, l'interposizione fittizia del cedente ovvero la frode fiscale commessa a monte da altri soggetti ed è pertanto il contribuente che deve dimostrare l'incolpevole affidamento sulla regolarità fiscale ingenerato dalla condotta del cedente.

Il contribuente acquirente non può pertanto limitarsi alla sola esibizione dei mezzi di pagamento o dei documenti contabili ma, per dimostrare la sussistenza della sua buona fede, deve dimostrare che i rapporti sono intercorsi direttamente con l'impresa considerata "fittizia" ovvero con soggetti alla stessa riconducibili (mail, fax, lettere). Inoltre dovrà dimostrare l'esistenza della sede sociale, di locali adibiti all'impresa, della presenza di titolari e/o dipendenti presso l'impresa ecc.

Infine, è anche utile dimostrare che l'acquirente non ha ottenuto alcun vantaggio o beneficio economico dalla eventuale frode cui ha partecipato il venditore (es. beni a prezzi inferiori).

Sarà poi il giudice a valutare, dagli elementi prodotti, la buona fede dell'acquirente nel contesto dell'operazione illecita.

Secondo la giurisprudenza sussiste pertanto in proposito un obbligo di diligenza sostanziale nella scelta del fornitore anche se non può essere preteso dal contribuente alcun compito di indagine.

Dovrebbe quindi essere sufficiente (il condizionale è d'obbligo perché non mancano anche sentenze della Cassazione più rigorose che escludono tale possibilità) la valutazione di elementi obiettivi che non possono sfuggire ad un

contraente onesto e ad un imprenditore mediamente accorto. Si pensi all'assenza di pubblicità o giro di affari, di una clientela qualificata ecc.

In pratica quindi gli elementi per sostenere la buona fede del contribuente possono essere riassunti come di seguito:

- ✓ Accertamento esistenza società con cui si intrattengono rapporti commerciali (visure camerali, sito internet, ricerche presso altre banche dati commerciali)
- ✓ Esistenza locali adibiti all'impresa, presenza di titolari e/o dipendenti
- ✓ Conoscenza dell'interlocutore che opera a nome del cedente e del suo incarico professionale (amministratore, dipendente, collaboratore, intermediario, ecc)
- ✓ Custodia dei contratti, mail, fax, corrispondenza relativi ai rapporti e delle eventuali contestazioni per inadempimenti o forniture non corrette
- ✓ Provenienza delle fatture e della merce dal medesimo soggetto con cui si sono avuti i rapporti (salvo specifici usi commerciali)
- ✓ Assenza di particolari e inusuali benefici nell'acquisto (prezzi in linea con il mercato, condizioni di pagamento simili, ecc)
- ✓ Pagamenti tracciabili su conti intestati alla società cedente, prova dei trasporti, spedizioni o consegna dei beni .

14. Dal 15 maggio 2017 scendono al 3,50% gli interessi di mora sui ritardati pagamenti delle somme iscritte a ruolo

FONTE	Agenzia delle Entrate
RIFERIMENTO	Prov. n. 66826 del 4 aprile 2017

Con provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate n. 66826 del 4 aprile 2017, gli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo, dal 15 maggio 2017, sono fissati nella misura del 3,50 per cento in ragione annuale.

In base al D.P.R. n. 602/1973, decorsi 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento, sulle somme iscritte a ruolo - escluse le sanzioni pecuniarie tributarie e gli interessi - si applicano, infatti, a partire dalla data della notifica della cartella e fino alla data del pagamento, gli

interessi di mora al tasso determinato annualmente con decreto del Ministero delle Finanze con riguardo alla media dei tassi bancari attivi.

Il D.Lgs. n. 159/2015 ha altresì previsto che il tasso di interesse in questione sia determinato annualmente con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate

Ed è proprio in virtù di dette norme che è stato emanato il provvedimento di cui innanzi.

Nello specifico Banca d'Italia ha infatti stimato al 3,50 per cento la media dei tassi bancari attivi con riferimento al periodo 1° gennaio - 31 dicembre 2016.

15. La norma sulla dichiarazione integrativa “a favore” presentabile anche dopo il termine previsto per la trasmissione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo non può essere applicata retroattivamente

FONTE	Comm. Trib. Reg. della Liguria
RIFERIMENTO	Sentenza n. 14/1/2017

Il Decreto Legge 22 ottobre 2016, n. 193 recante “Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili” (il cui oggetto principale è l’abolizione di Equitalia) all’articolo 5 Dichiarazione integrativa a favore e ravvedimento stabilisce che le dichiarazioni dei redditi, dell’imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d’imposta nonché le dichiarazioni IVA possono essere integrate per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l’indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d’imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione integrativa da presentare su modelli conformi a quelli approvati, anche oltre il termine previsto per l’invio della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo.

In sostanza quello di cui si disquisisce è il diritto del contribuente di correggere eventuali errori od omissioni commessi in sede di redazione di una dichiarazione di imposta. Detta facoltà si concretizza nell’inoltro al Fisco di una dichiarazione rettificativa della precedente. Per effetto delle modifiche operate dal DI 193/2016, le dichiarazioni possono essere integrate per correggere errori/omissioni, sia “a favore” del contribuente che “a favore” del fisco, entro il termine previsto per l’accertamento cioè anche entro l’anno seguente a quello cui si riferisce la dichiarazione. Secondo la Ctr Liguria, invece, la dichiarazione integrativa a favore del contribuente poteva essere effettuata solo entro l’anno, dal momento che il prolungamento dei termini previsti dall’articolo 2, comma 8, Dpr 322/1998, si riferisce alla sola ipotesi di correzioni a sfavore del contribuente.

La interpretazione della norma ha dato luogo a diverse pronunce contrastanti tra di loro nei diversi gradi di giudizio. Avevano preso posizione a favore del contribuente le sentenze della Cassazione 18076/2008 e 236/2004 e quelle dei giudici di merito, tra le altre, la Ctr Lombardia 1174/13/2016 e la ben più datata Ctp Milano 21/16/2011. Di segno opposto, invece, quindi per la non applicazione retroattiva si è già espressa le Sezioni unite della Suprema corte a sezioni unite sentenza 13378/2016 e la più recente della Ctr Liguria con la sentenza 14/1/2017.

Con la sentenza 14/1/2017 la Commissione Tributaria Regionale della Liguria ha deciso che non possono trovare applicazione retroattiva le modifiche introdotte in tema di dichiarazioni integrative con il DI 193 del 22 ottobre 2016, che hanno esteso la possibilità di presentare quelle “a favore” del contribuente anche oltre il termine previsto per l’invio della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo.

La vicenda trae origine dal mancato rispetto del principio della competenza da parte di una società che aveva imputato all’anno 2008 una quota di ricavi di competenza dell’anno 2009. L’errore veniva rilevato durante una verifica fiscale e veniva formalizzato dall’Agenzia delle Entrate di Genova nel corpo di alcuni avvisi di accertamento notificati nell’anno 2013.

La società impugna gli addebiti del verificatore ma presenta, per sicurezza, sia una dichiarazione integrativa “a sfavore” per l’anno 2009 sia una dichiarazione integrativa “a favore” per l’anno 2008.

Inoltre, poiché in base all’esito della correzione relativa all’anno 2008 emergeva un’Irap dovuta

Normativa fiscale

pari a zero, la società presenta istanza di rimborso della maggiore Irap versata.

L'ufficio nega il rimborso in quanto la pretesa erariale recata dagli avvisi di accertamento era stata oggetto di impugnazione, pertanto in mancanza di giudicato non poteva darsi luogo al rimborso. Inoltre, la dichiarazione integrativa a favore presentata nel 2013 in relazione al 2008 era da considerarsi invalida perché fuori termine.

La società impugna il provvedimento di diniego, ma si vede dare torto sia dalla Ctp sia dalla Ctr, che motiva la decisione su una doppia motivazione.

Innanzitutto la normativa applicabile alla fattispecie oggetto della vertenza è quella "ante modifiche" di cui all'articolo 2, commi 8 e 8-bis, Dpr 322/1998. Non ha rilevanza, infatti, l'entrata

in vigore del Dl 193/2016, che ha modificato la disciplina in esame nel senso di estendere la possibilità di presentare la dichiarazione integrativa a favore anche oltre l'anno. Queste modifiche, infatti, non hanno carattere retroattivo, bensì innovativo, e quindi dispongono solo per l'avvenire.

Ora è pur vero che la nuova disciplina può essere utilizzata già oggi dal contribuente per rettificare a proprio favore nel termine "lungo" le dichiarazioni riferite a periodi d'imposta trascorsi. Ciò, però, a condizione che si sia ancora in fase di accertamento. Ma la possibilità di beneficiare della facoltà di cui al Dl 193/2016 risultava preclusa nel caso concreto, in quanto relativo a una dichiarazione integrativa per l'anno 2008 che, al momento di introduzione della nuova norma, risultava ormai già "chiuso".

10. Dal 3 aprile 2017 operativo il nuovo portale INPS

FONTE

Pubblicistica

Dal 3 aprile 2017 è online il nuovo portale dell'INPS ora strutturato, come affermato dal Presidente Boeri, per dare priorità a questi tre principi: centralità dell'utente, personalizzazione e semplificazione del linguaggio.

Il nuovo sito si presenta infatti con un'interfaccia intuitiva per facilitare la navigazione anche agli utenti meno esperti, un linguaggio semplificato e termini di glossario a supporto.

Nell'home page sono riportate in primo piano le notizie più rilevanti, lo stream dei canali social dell'INPS, le card dei contenuti più condivisi, cliccati e cercati.

L'utente è anche guidato per l'accesso diretto ai servizi dalle nuove classificazioni per categorie di utenza e temi.

Il portale contiene altresì l'area MyINPS personalizzata e personalizzabile dall'utente, nella quale salvare pagine di interesse, percorsi di navigazione, ricevere avvisi e notifiche.

Lavoro e previdenza

11. In arrivo le lettere di verifica INAIL per l'autoliquidazione 2016

FONTE

Pubblicistica

L'INAIL sta per inviare le lettere di "Verifica dell'autoliquidazione" riferite alla regolazione dell'anno 2015 e la rata anno 2016, che è individuata dal numero di riferimento 902016. La comunicazione riguarda i datori di lavoro che hanno scelto l'opzione di pagamento in 4 rate secondo quanto previsto dalla legge n. 449/1997 e dalla legge n.144/1999.

In verità l'INAIL non è obbligato all'invio di un avviso bonario prima dell'emissione della cartella esattoriale, ma la lettera di verifica contiene l'invito ad effettuare il pagamento entro 15 giorni dal ricevimento.

Sull'importo dovuto, all'atto del pagamento, saranno calcolate le sanzioni civili.

È utile precisare che i datori di lavoro che avrebbero dovuto pagare in unica soluzione, o non avessero provveduto al pagamento della prima rata delle 4 previste nel caso della rateazione a sensi della L. n. 449/1997, hanno già ricevuto una analoga comunicazione.

Bisogna tener presente, comunque, che l'importo delle rate indicate nella comunicazione sono comprensive degli interessi previsti per la rateazione.

Le cause dello scostamento fra quanto calcolato, ed ipoteticamente versato, dai datori di lavoro e quanto elaborato dall'INAIL possono essere diverse.

Cause collegate al pagamento

Rientrano in questo ambito:

- mancato pagamento di una o più rate. In questo caso bisogna verificare i modelli F24 pagati. L'INAIL considera effettuato regolarmente il

pagamento quando dispone dei tracciati telematici, relativi ai versamenti e compensazioni effettuati tramite mod. F24. Non è tenuto ad effettuare verifiche nei casi in cui si siano registrati problemi con il soggetto presso il quale è stato effettuato il versamento (banca, posta ecc);

- errata indicazione del numero di riferimento sul modello F24. In questo caso basta segnalare l'errore alla Sede competente (l'errore anche tramite PEC (sarebbe opportuno allegare anche la copia del modello F24 allo scopo di facilitare i controlli)). È possibile verificare prima la scheda contabile consultabile attraverso i servizi online;

- pagamento in unica soluzione senza avere espresso questa opzione con il modello 1031. Contrariamente a quanto in vigore negli anni precedenti i datori di lavoro possono decidere di non effettuare il pagamento in 4 rate. Possono scegliere il versamento in unica soluzione, senza darne comunicazione all'INAIL. In questa ipotesi la procedura automatica trova il saldo dell'importo dovuto, ma non quello degli interessi di rateazione che, di conseguenza, risultano non versati. In questa ipotesi si deve inviare alla Sede competente una comunicazione di rinuncia alla opzione di versamento in 4 rate.

È importante sottolineare che nella lettera di verifica sono indicati i pagamenti risultanti all'INAIL.

Ci sono, poi, anche delle cause collegate al calcolo del premio

Le differenze possono essere date dalla:

- errata imputazione dell'importo della rata del 2015
- errata applicazione di riduzioni o sconti non applicabili
- errata gestione dei tassi
- errata imputazione dei premi speciali artigiani

Lavoro e previdenza

- mancata o errata applicazione delle maggiorazioni amianto
- mancata applicazione dell'addizionale 1% prevista per tutti i premi (esclusa la navigazione)
- calcolo della rata su retribuzioni presunte diverse da quelle considerate dall'INAIL
- errato calcolo del premio supplementare silicosi/asbestosi.

Dalla lettera spedita dall'INAIL risultano i dati utilizzati per effettuare i conteggi per cui è opportuno che l'imprenditore controlli preliminarmente se essi corrispondono a quelli da lui utilizzati per effettuare il calcolo degli importi da pagare.

Dopo la verifica sarà opportuno, direttamente presso una Sede INAIL, produrre i propri conteggi e confrontarli con quelli prodotti dall'Istituto.

Se la differenza dovesse essere legata all'imputazione della rata 2015, è indispensabile effettuare il riscontro anche con i calcoli ad essa collegati.

La lettera di verifica viene inviata in prima istanza all'indirizzo PEC risultante dalla Camera di Commercio. In assenza di casella PEC o di casella non attiva, viene inviata il formato cartaceo.

Se dalle verifiche dovesse risultare che i calcoli dell'INAIL sono corretti, entro il termine di 15 giorni, come indicato nella lettera di verifica dell'autoliquidazione va effettuato il versamento utilizzando il numero di riferimento 902016.

Nel momento in cui vengono imputati i pagamenti, verranno calcolate le sanzioni civili che avranno come data di partenza il giorno successivo a quello della scadenza delle singole rate poichè ogni singola rata viene considerata come oggetto a se stante.

Il datore di lavoro può rinunciare al pagamento in 4 rate ed effettuare una rateazione ordinaria a rate consecutive mensili. In questa ipotesi gli eventuali importi già versati sono imputati a premio nella loro totalità e vengono applicate le somme aggiuntive.

12. Le istruzioni dell'Ispettorato nazionale del lavoro al proprio personale qualora in sede di controlli emergano violazioni in materia previdenziale e assicurativa

FONTE	Ispettorato Nazionale del Lavoro
RIFERIMENTO	Nota n. 103 del 27.02.2017

Con il 1° gennaio 2017 è diventato operativo l'Ispettorato nazionale del lavoro (in sigla Inl), l'agenzia unica che si occupa delle ispezioni del lavoro. L'Inl si articola in un ufficio centrale con sede a Roma, quattro uffici interregionali (denominati Ispettorati interregionali del Lavoro in sigla Iil) con sede a Venezia, Milano, Roma e Napoli) e 74 sedi territoriali denominate (Itl) ispettorati territoriali del lavoro che ereditano funzioni, compiti, risorse umane, finanziarie e strumentali delle vecchie direzioni Interregionali e territoriali del Lavoro che contestualmente all'entrata in funzione dell'Inl sono state abolite.

Il primo atto di concreta operatività del nuovo organismo è stato quello di coordinare le attività ispettive. In proposito, l'Ispettorato nazionale del lavoro (Inl) ha disposto, con la lettera circolare n. 103/2017 del 27 marzo 2017, che qualora gli ispettori di Inps e Inail, nel corso di un primo accesso dovessero rilevare violazioni alla normativa lavoristica, ne dovranno dare informazione all'Ispettorato territoriale del lavoro (Itl) al fine di procedere ad un unico verbale di accertamento.

Si vuole, così, dare maggiore incisività all'attività dell'Ispettorato su due punti essenziali:

- l'attività di polizia giudiziaria (Pg) svolta dagli ispettori provenienti dall'Inps e dall'Inail,
- lo scambio di informazioni per quanto concerne gli accertamenti che abbiano a oggetto anche ipotesi di violazioni in materia lavoristica oltre che in materia assicurativa e previdenziale.

Dal 1° gennaio 2017, quindi, al personale ispettivo degli Istituti previdenziali è conferita la

qualifica di ufficiale di polizia giudiziaria ma, salvo le ipotesi di espressa delega da parte della Autorità Giudiziaria, l'attività di polizia giudiziaria nell'ambito degli accertamenti di carattere lavoristico e previdenziale/assicurativo, in considerazione della ormai quasi totale depenalizzazione dei relativi illeciti, «appare assolutamente residuale» con la sola eccezione della materia della salute e sicurezza sul lavoro. L'Ispettorato nazionale rende noto di avere avviato, comunque, uno specifico percorso formativo al riguardo a beneficio dei propri ispettori.

Ma nel corso della propria attività ispettiva, proprio gli ispettori di provenienza Inps e Inail, potrebbero avviare accertamenti relativamente a fattispecie di violazione riguardanti la materia previdenziale e assicurativa da cui potrebbe scaturire la contestazione e notificazione degli eventuali corrispondenti illeciti amministrativi. Questa circostanza dovrà essere oggetto di debita annotazione sul relativo verbale conclusivo di accertamento, richiamando espressamente la materia assicurativa/previdenziale di propria competenza.

Se in fase di primo accesso o nel prosieguo dell'accertamento emergono, con evidenza, ipotesi di violazione di disposizioni normative in materia lavoristica (relativi, ad esempio, all'avviamento al lavoro, riposi, occupazione irregolare di minori e di lavoratrici madri, ecc.) che comportino la contestazione di ulteriori illeciti amministrativi, il personale ispettivo degli Istituti, fino a quando non saranno definiti i percorsi formativi sui diversi aspetti della vigilanza in materia di lavoro, dovrà interessare l'Ispettorato territoriale del lavoro, al fine dar vita ad un unico accertamento, comprensivo sia della materia previdenziale/assicurativa che lavoristica.

Lavoro e previdenza

Inoltre, sempre fino alla definizione dei relativi percorsi formativi da parte degli Istituti sulla materia previdenziale e assicurativa, il dirigente territoriale dell'Ispettorato, unitamente al dirigente territoriale/referente regionale dell'Istituto, in presenza di violazioni

previdenziali/assicurative nel corso di una vigilanza avente ad oggetto esclusivamente la materia lavoristica, valuteranno l'opportunità di ampliare l'ambito dell'accertamento ed unificarne gli esiti.

2. Responsabile del danno da incidente l'Ente gestore della strada anche se conforme alle norme in vigore all'epoca della sua costruzione

FONTE	Tribunale di Palermo
RIFERIMENTO	Sentenza del 15 novembre 2016

La responsabilità per i danni che possono derivare all'utente della strada grava sul custode della stessa secondo quanto statuito dall'art 2051 cc. Ma chi risponde del danno, quando "apparentemente" sembra che la strada in cui si è verificato l'incidente, sia conforme alle leggi e alla tecnica costruttiva? La terza sezione civile del Tribunale di Palermo con sentenza del 15 novembre 2016 ha condannato l'ANAS spa a risarcire la vittima di un incidente stradale sebbene il guard rail risultasse conforme alle norme in vigore all'epoca della costruzione.

Nel caso oggetto della pronuncia del Tribunale palermitano un'automobilista, mentre percorreva un'autostrada, sterzava a sinistra per evitare un cane, impattando contro le barriere spartitraffico che non impedivano però all'autovettura di finire sulla corsia opposta e di entrare in collisione con un'altra auto.

La conducente citava in giudizio innanzi al tribunale di Palermo l'ANAS spa chiedendone la condanna al risarcimento del danno subito ex art. 2043 e 2051 del Codice Civile in quanto l'ente avrebbe dovuto garantire la presenza di reti idonee a impedire agli animali di accedere in autostrada ma soprattutto il completo riempimento delle barriere spartitraffico in quanto non avevano arrestato la corsa della sua auto che finiva lungo la carreggiata opposta.

L'ente gestore della strada si difendeva dimostrando di aver opportunamente recintato l'intero tratto e di aver predisposto le barriere spartitraffico in maniera tale da chiudere eventuali varchi. Dette barriere peraltro avevano solo la funzione di dissuadere possibili manovre di cambio di marcia e non anche di contenere i

mezzi.

Nell'accogliere la domanda, nella sentenza in esame, il Tribunale afferma, innanzitutto, che l'Anas non era responsabile della presenza del cane in quanto non si riscontrava alcun deficit di manutenzione quanto a recinzione del tratto autostradale. Con riferimento invece all'istallazione delle barriere spartitraffico, le quali non avrebbero impedito all'auto della vittima di finire sull'altra carreggiata, perché a dire della stessa non erano correttamente riempite, il giudice ha ritenuto opportuno l'intervento tecnico di Ctu.

Il consulente tecnico d'ufficio rilevava che le barriere spartitraffico sul tratto in cui era avvenuto l'incidente erano conformi alla normativa di settore vigente al momento della realizzazione del tratto stradale ma sottolineava sottolineava altresì il dovere da parte del custode della strada di adoperarsi sempre al fine di scongiurare i possibili danni agli utenti della stessa. A tal proposito infatti, richiamando il Decreto Ministeriale 5/11/2001, precisava che tutte le nuove infrastrutture stradali progettate successivamente al questo decreto, hanno l'obbligo di dotarsi di apposite barriere in acciaio per la chiusura dei varchi autostradali.

Secondo il Tribunale si deve allora accertare se l'Anas poteva comunque garantire una maggior sicurezza della strada «alla luce delle norme e dei criteri di costruzione sopravvenuti». E citando la sentenza 15302/2013 della Cassazione secondo cui «*la conformità delle strade o delle autostrade alle leggi e alla tecnica costruttiva non vale a escludere ogni responsabilità del proprietario o dell'ente gestore qualora, nonostante una tale conformità, l'opera presenti insidie o pericoli per l'utilizzatore*» ha pertanto condannato l'ANAS a risarcire il danno.

Circolazione e trasporti

L'ente gestore della strada, ha sottolineato il giudice, nonostante la conformità del tratto stradale alle normative di settore, avrebbe dovuto prevedere la possibilità del verificarsi di un danno agli utenti. Il fine primario di chi gestisce un'autostrada è infatti quello di garantire la massima incolumità di chi percorre le strade. Sarebbe stato suo onere pertanto, provvedere all'installazione delle nuove barriere in acciaio per chiudere i varchi autostradali ed esimersi dunque da conseguenti future responsabilità.

Però il Tribunale ha anche osservato che se la donna se avesse indossato la cintura di sicurezza, «del tutto verosimilmente» non sarebbe stata sbalzata fuori dall'abitacolo.

Così il Tribunale attribuendole un concorso di colpa al 30%, ha condannato l'Anas al risarcimento del danno, liquidato in 102mila euro.

Adempimenti aziendali

7. Approvato il modello per la nuova comunicazione trimestrale delle liquidazioni periodiche IVA con primo invio al 31 maggio 2017

FONTE	Agenzia delle Entrate
RIFERIMENTO	Prov. n.58793 del 27 marzo 2017

L'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile la bozza del modello, le istruzioni per la compilazione e le specifiche tecniche per la trasmissione per via telematica della nuova comunicazione trimestrale delle liquidazioni periodiche IVA, fissata al prossimo 31 maggio 2017.

Tra i dati da inviare, che devono essere riportati nel quadro VP del modello vi sono:

- i totali delle operazioni attive e delle operazioni passive, al netto dell'IVA;
- l'ammontare dell'IVA esigibile e di quella detratta.

Il modello di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA, pubblicato in bozza dall'Agenzia delle Entrate, consente ai soggetti passivi d'imposta di adempiere all'obbligo introdotto dal decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2017 con effetto a partire dalle operazioni dell'anno in corso.

L'obiettivo della norma è quello di combattere l'evasione, la strategia per realizzarlo è quello di ridurre il lasso di tempo che intercorre tra il momento in cui il contribuente effettua la liquidazione e il versamento dell'IVA e quello in cui l'Amministrazione finanziaria effettua i relativi controlli.

Per raggiungere l'obiettivo è istituita una specifica procedura che permette di favorire la regolarizzazione spontanea delle violazioni riscontrate.

A tal fine, l'Agenzia delle Entrate :

- confronta i dati ricevuti con le liquidazioni e i versamenti effettuati;

- invita il contribuente a chiarire la propria posizione o, in alternativa, a versare quanto dovuto.

Il recupero delle somme viene quindi velocizzato dal momento che l'Agenzia è in grado di effettuare i controlli prima della presentazione della dichiarazione IVA.

La comunicazione è trimestrale per tutti i soggetti anche, per quelli tenuti alla liquidazione mensile, e deve essere presentata, esclusivamente per via telematica, entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo a ciascun trimestre, fatta eccezione per la comunicazione del secondo trimestre, da inviare entro il 16 settembre.

Pertanto:

- i contribuenti che effettuano esclusivamente liquidazioni mensili devono compilare un modulo per ciascun mese del trimestre,
- i contribuenti che effettuano esclusivamente liquidazioni trimestrali devono compilare un solo modulo per il trimestre;
- i contribuenti in regime di contabilità separata che effettuano liquidazioni sia mensili che trimestrali, devono compilare un modulo per ciascun mese e un modulo per il trimestre.

Il quadro VP del modello, che contiene i dati relativi alla liquidazione del trimestre, deve essere compilato per ciascuna liquidazione periodica.

La comunicazione va presentata anche in caso di liquidazione con eccedenza a credito.

Adempimenti aziendali

Non sussiste l'obbligo di invio di comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA per i soggetti che non sono obbligati alla presentazione della dichiarazione IVA o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche.

Qualora, però, nel corso dell'anno, dovessero venir meno i presupposti che esonerano dall'obbligo, la comunicazione deve essere presentata a partire dal trimestre in cui sono stati realizzati gli acquisti.

Rimane, però, ancora incerto se l'obbligo della comunicazione sia limitato al trimestre di riferimento dell'operazione o se, come invece sembra, si estenda anche ai trimestri successivi.

Come compilare il quadro VP

Nel modello deve essere riportato il totale delle operazioni attive e delle operazioni passive, al netto dell'IVA.

Nel quadro VP devono essere, inoltre, specificati:

Rigo VP4 ammontare dell'IVA esigibile

Rigo VP5 ammontare dell'IVA detratta

Rigo VP6 ammontare dell'IVA dovuta o a credito

Rigo VP7 eventuale importo a debito non versato nel periodo precedente in quanto non superiore a 25,82 euro

Rigo VP8 ammontare dell'IVA a credito computata in detrazione, risultante dalle liquidazioni precedenti dello stesso anno solare

Rigo VP9 ammontare del credito IVA compensabile, ai sensi del D.Lgs. n. 241/1997, che viene portato in detrazione nella liquidazione del periodo, risultante dalla dichiarazione annuale dell'anno precedente, al netto della quota già portata in detrazione nelle liquidazioni dei periodi precedenti

dello stesso anno solare

Rigo VP10 ammontare complessivo dei versamenti relativi all'imposta dovuta per la prima cessione interna di autoveicoli in precedenza oggetto di acquisto intracomunitario effettuati utilizzando gli appositi codici tributo

Rigo VP11 ammontare dei particolari crediti d'imposta utilizzati nel periodo di riferimento a scomputo del versamento, esclusi quelli la cui compensazione avviene direttamente nel modello F24

Rigo VP12 ammontare degli interessi dovuti, pari all'1%, relativamente alla liquidazione del trimestre

Rigo VP13 ammontare dell'acconto dovuto, anche se non effettivamente versato. Il rigo deve essere compilato dai contribuenti obbligati al versamento dell'acconto

Rigo VP14 IVA da versare o a credito

Con il provvedimento n.58793 del 27 marzo 2017 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato il Modello definitivo, le relative istruzioni e le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati, utilizzabile per le comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche IVA.

Con detto provvedimento viene altresì unificato il termine unico

- per la trasmissione telematica opzionale dei dati delle fatture prevista dal Dlgs n. 127/2015
- per la trasmissione dei dati delle fatture prevista dal DI n. 78/2010 modificato dal DI n. 193/2016.

L'invio dei dati delle fatture previsto dal Dlgs n. 127/2015 può essere effettuato entro il 16 settembre 2017, per il primo semestre dell'anno in corso, ed entro il mese di febbraio 2018 per il secondo semestre.

I dati acquisiti verranno messi a disposizione dei contribuenti che li hanno inviati nell'interfaccia web "Fatture e Corrispettivi". Così sarà possibile instaurare un dialogo tra l'Agenzia e i contribuenti prima dell'invio della dichiarazione, nel caso emergano, dall'analisi dei dati trasmessi, potenziali incoerenze tra i dati delle fatture e quelli delle liquidazioni Iva.

Adempimenti aziendali

L'Agenzia delle Entrate ha stabilito, anche, quali dati vanno trasmessi per quanto riguarda:

- le fatture emesse,
- le fatture ricevute e registrate,
- le bollette doganali ,
- le relative note di variazione.

Successivamente, i dati acquisiti dall'Agenzia saranno messi a disposizione dei contribuenti che li hanno inviati nella sezione Consultazione dell'area autenticata dell'interfaccia web "Fatture

e Corrispettivi" consentendo di instaurare un processo di dialogo pre-dichiarativo tra l'Agenzia e i contribuenti per i quali emergano, dall'analisi dei dati trasmessi, potenziali incoerenze tra i dati delle fatture e quelli delle liquidazioni Iva.

Per il primo anno di applicazione, sono stati uniformati i termini per l'invio opzionale dei dati delle fatture con i nuovi termini per la "Comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute" stabiliti dal decreto "milleproroghe".

Adempimenti aziendali

DECRETO LEGISLATIVO 5 agosto 2015, n. 127

Trasmissione telematica delle operazioni IVA

1. A decorrere dal 1° luglio 2016, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei contribuenti, gratuitamente, un servizio per la **generazione, la trasmissione e la conservazione delle fatture elettroniche**. Per specifiche categorie di soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto, individuate con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, sentite le associazioni di categoria nell'ambito di forum nazionali sulla fatturazione elettronica istituiti in base alla decisione della Commissione europea COM (2010) 8467, viene messo a disposizione, anche con riferimento alle fatture elettroniche emesse nei confronti di soggetti diversi da quelli di cui all'articolo 1, comma 209, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, il servizio gratuito di generazione, trasmissione e conservazione previsto dall'articolo 4, comma 2, del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per la pubblica amministrazione e la semplificazione, 3 aprile 2013, n. 55.

2. A decorrere dal 1° gennaio 2017, il Ministero dell'economia e delle finanze mette a disposizione dei soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto il Sistema di Interscambio di cui all'articolo 1, commi 211 e 212, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, gestito dall'Agenzia delle entrate, ai fini **della trasmissione e della ricezione delle fatture elettroniche, e di eventuali variazioni delle stesse, relative a operazioni che intercorrono tra soggetti residenti nel territorio dello Stato**, secondo il formato della fattura elettronica di cui all'allegato A del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per la pubblica amministrazione e la semplificazione, 3 aprile 2013, n. 55. A decorrere dalla data di cui al periodo precedente, l'Agenzia delle entrate mette a disposizione del contribuente, mediante l'utilizzo di reti telematiche e anche in formato strutturato, le informazioni acquisite.

Adempimenti aziendali

8. Entro il 2 maggio 2017 presentazione del MUD per i rifiuti gestiti nel 2016

FONTE	ECOCERVED
RIFERIMENTO	www.ecocerved.it

Il 30 aprile di ogni anno scade il termine per la presentazione del Modello Unico di Dichiarazione Ambientale (Mud) 2017.

In assenza di modifiche di legge, il Modello da presentare sarà quello già utilizzato per gli anni 2015 e 2016, ovvero quello previsto dal D.P.C.M. 17 dicembre 2014, pubblicato nel Supplemento ordinario n. 97 alla Gazzetta ufficiale n. 299 del 27 dicembre 2014, e successivamente confermato dal D.P.C.M. 21 dicembre 2015.

Ecocerved (la società consortile del sistema italiano delle Camere di Commercio che opera nel campo dei sistemi informativi per l'ambiente) nel proprio portale ha reso noto che *«Essendo il 30 aprile un giorno festivo, la scadenza è prorogata al primo giorno seguente non festivo, ovvero al 2 maggio»*.

A seguito del nuovo slittamento della piena entrata in vigore del Sistema informatico di tracciabilità dei rifiuti, anche i soggetti obbligati al Sistri sono tenuti alla presentazione del Mud.

Il modello dovrà essere inviato tramite il portale web www.mudtelematico.it.

4. Non commette reato ma solo un illecito civile il venditore che trattiene indebitamente la caparra

FONTE	Corte di Cassazione
RIFERIMENTO	Sentenza n. 15815 del 29.03.2017

Secondo la Corte di Cassazione Seconda sezione penale che così ha deciso con la sentenza n. 15815 del 29 marzo 2017, il venditore che trattiene indebitamente la caparra versata dall'acquirente non commette il reato di appropriazione indebita ma solo un illecito civile.

Questi i termini della questione.

Il soggetto venditore aveva stipulato un contratto preliminare per la cessione di un immobile ed aveva preteso il versamento della somma 52.500,00 euro che era stata versata a titolo di acconto del prezzo. Il contratto, però, non era andato a buon fine, ma il venditore aveva deciso di non restituire la somma incassata.

Il venditore viene processato per il reato di appropriazione indebita ed in primo grado viene assolto. Lo stesso avviene nel processo di appello ed, infine, la vicenda approda in Cassazione.

La seconda sezione penale, al termine del giudizio, con la sentenza di cui innanzi, conferma l'assoluzione dell'indagato.

La Cassazione ricorda che l'articolo 646 del Codice penale configura e punisce il reato di appropriazione indebita che viene definito al primo comma del suddetto articolo: «*chiunque, per procurare a sé o ad altri un ingiusto profitto, si appropria il denaro o la cosa mobile altrui di cui abbia, a qualsiasi titolo, il possesso, è punito (...)».*

Il reato, quindi, di appropriazione indebita si configura nel momento in cui ci si impossessa della cosa altrui e ci si rifiuta di restituirla al legittimo proprietario. L'essenza ed il fondamento del reato di appropriazione

indebita consiste, quindi, nella lesione del diritto di proprietà o di altro diritto reale mediante l'abuso di cosa o denaro altrui.

La stessa Corte di Cassazione, a Sezioni unite, con la sentenza n. 1327/2005, in merito sempre ad una vertenza imperniata sull'articolo 646 del Codice penale, aveva statuito che nell'appropriazione indebita «*il denaro o la cosa mobile di cui l'agente si appropria, non fanno mai parte ab origine del "patrimonio" del possessore, ma si tratta sempre di denaro o di cose di "proprietà" diretta od indiretta di altri, che pur confluendo per una determinata ragione nel "patrimonio" dell'agente, non divengono, proprio per il vincolo di destinazione che le caratterizza, di sua proprietà, in deroga ai principi del diritto civile in tema di acquisto della proprietà delle cose fungibili.»*

Nel caso in questione, invece, la cessione del denaro a titolo di caparra comporta che detto bene, essendo infungibile, nel momento in cui viene versato, diviene immediatamente di proprietà del soggetto che riceve il pagamento.

In caso di cessione di denaro, quindi, secondo la Corte «*il principio è che può essere ritenuto responsabile di appropriazione indebita colui che, avendo ricevuto una somma di denaro o altro bene fungibile per eseguire o in esecuzione di un impiego vincolato, se ne approprii dandogli destinazione diversa e incompatibile con quella dovuta».*

La Corte, pur prendendo atto di una decisione di segno contrario (Corte di Cassazione, sentenza n. 48136/2013), ritiene di doversi adeguare alla giurisprudenza consolidata secondo la quale «*la mancata restituzione della caparra non configura l'ipotesi criminosa di cui all'art. 646 cod. pen. difettando il presupposto essenziale*

Organizzazione aziendale

dell'impossessamento di cosa altrui, poiché la somma (o la cosa fungibile) data a tale titolo passa nel patrimonio dell'accipiens, il quale ne diventa proprietario ed è tenuto in caso di adempimento ad imputarla alla prestazione dovutagli e in caso di inadempimento alla restituzione (trattandosi di cose fungibili) di danaro o cose dello stesso genere in quantità doppia».

Nel caso in questione, però, afferma la Cassazione, la mancata restituzione della caparra non configura il reato di cui all'articolo 646 del Codice penale, poichè manca il presupposto dell'appropriazione della cosa altrui .

Se colui che ha percepito la caparra e la dovrebbe restituire in caso di inadempimento del contratto preliminare, non lo fa, questo comportamento ha rilevanza puramente civilistica, ma non configura il reato di appropriazione indebita dato che il versamento della caparra non ha alcun impiego vincolato. Secondo la Cassazione il comportamento del soggetto venditore «non integra il delitto di appropriazione indebita, ma un mero inadempimento di natura civilistica la condotta del promittente venditore che, a seguito della risoluzione del contratto, non restituisca al promissario acquirente l'acconto sul bene promesso in vendita».

Organizzazione aziendale

5. Dal 20 marzo 2017 in vigore il regolamento IVASS n. 58/2017 recante modifiche alla disciplina dell'attività di intermediazione assicurativa per la gestione digitalizzata del RUI

FONTE	IVASS
RIFERIMENTO	Prov. n. 58 del 14.03.2017

Il Registro Unico degli Intermediari assicurativi e riassicurativi - RUI - operativo dal 1° febbraio 2007 - contiene i dati dei soggetti che svolgono l'attività di intermediazione assicurativa e riassicurativa sul territorio italiano, residenti o con sede legale in Italia.

Il RUI è stato istituito dal Codice delle Assicurazioni, in attuazione della Direttiva 2002/92/CE sull'intermediazione assicurativa ed è disciplinato dal Regolamento ISVAP n. 5 del 16 ottobre 2006. In base a tale normativa, l'esercizio dell'attività di intermediazione assicurativa è riservato ai soli iscritti nel RUI.

Il RUI è finalizzato alla tutela dei consumatori e del mercato, in quanto offre un quadro completo dei soggetti che operano nel campo dell'intermediazione assicurativa.

E' suddiviso in 5 sezioni:

- sezione A (agenti)
- sezione B (broker)
- sezione C (produttori diretti di imprese di assicurazione)
- sezione D (banche, intermediari finanziari ex art. 107 del Testo Unico Bancario, Sim e Poste italiane - Divisione servizi di bancoposta)
- sezione E (collaboratori degli intermediari iscritti nelle sezioni A, B e D che operano al di fuori dei locali di tali intermediari)

Non è consentita la contemporanea iscrizione dello stesso intermediario in più sezioni del RUI, con l'eccezione degli intermediari iscritti nelle sezioni A ed E per i soli incarichi di distribuzione relativi al ramo r.c.auto.

Gli intermediari iscritti nelle sezioni A, B o D del RUI e gli intermediari iscritti nell'Elenco degli

intermediari dell'Unione Europea (Elenco annesso al RUI) possono adottare forme di collaborazione reciproca nello svolgimento della propria attività anche mediante l'utilizzo dei rispettivi mandati, nel rispetto della disciplina dettata dall'art. 22 del D.L. n. 179/2012.

Premesso tutto quanto innanzi che risulta opportuno per inquadrare l'argomento, il 20 marzo 2017 è entrato in vigore, il provvedimento n. 58 del 14 marzo 2017 dell' IVASS (Istituto per la Vigilanza sulla assicurazioni), recante "Modifiche al regolamento n. 5 del 16 ottobre 2006 concernente la disciplina dell'attività di intermediazione assicurativa e riassicurativa di cui al titolo IX (intermediari di assicurazione e di riassicurazione) e di cui all'articolo 183 (regole di comportamento) del decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209 - Codice delle assicurazioni private".

Le modifiche riguardano, in particolare, gli adempimenti per la gestione digitalizzata del registro.

L'aggiornamento del regolamento è legato al processo di modernizzazione elemento fondamentale del quale è costituito dalla digitalizzazione del registro degli intermediari.

La compilazione guidata delle istanze e l'acquisizione automatizzata dei dati previsti nel nuovo regolamento garantiranno un duplice vantaggio:

- per gli operatori, per i quali produrrà lo snellimento degli oneri burocratici;
- per l'Istituto, grazie alla semplificazione dei processi e alla riduzione degli oneri di gestione.

Il Provvedimento è entrato in vigore il 20 marzo 2017, e alla stessa data, l'IVASS ha messo a

Organizzazione aziendale

disposizione degli utenti sul proprio sito, il modello elettronico necessario per redigere le domande e le comunicazioni da inviare al

registro, che saranno poi inviate a mezzo di posta elettronica certificata all'indirizzo istanze.rui@pec.ivass.it a pena di irreceivibilità.

Aspetti fiscali della vendita

1. Il trattamento fiscale delle autovetture aziendali concesse in uso agli amministratori

FONTE	Pubblicistica
RIFERIMENTO	DPR 917/1986 DPR 633/72

La figura dell'amministratore di una società può essere diversamente inquadrata. E proprio da questa diversa situazione derivano regole diverse quanto alla deducibilità ed alla detraibilità dei costi delle vetture aziendali che ad essi vengono assegnate in uso promiscuo.

Dal diverso inquadramento che assume la figura dell'amministratore discende la qualificazione fiscale dei redditi percepiti e, di conseguenza, il diverso trattamento in ordine alla gestione fiscale dei costi della vettura.

L'amministratore può essere, infatti, :

- un **collaboratore** dell'azienda (è il caso più frequentemente ricorrente). In questo caso i compensi percepiti per lo svolgimento delle incombenze connesse alla carica sono classificabili nella categoria dei redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente;
- un **dipendente** dell'impresa come è il caso, ad esempio, di un consigliere senza deleghe legato all'azienda da un normale contratto di lavoro subordinato;
- un **professionista** che ricopre l'incarico nell'ambito dei compiti istituzionali della professione, come può accadere per il dottore commercialista o l'esperto contabile; oppure quando la carica di amministratore è oggettivamente connessa con le mansioni della professione esercitata, come succede, ad esempio, nel caso dell'architetto consigliere di amministrazione di una società operante nel settore delle costruzioni. In tutte queste ipotesi, i proventi derivanti dal mandato di

amministratore sono inquadrabili nell'ambito dell'attività professionale e, di conseguenza, vengono classificati come redditi di lavoro autonomo.

Quanto al trattamento fiscale, bisogna innanzitutto partire dal presupposto che la concessione di un veicolo aziendale in uso promiscuo configura un compenso in natura che, pertanto, è tassabile.

Se, quindi, ci troviamo nei primi due casi, se, cioè, l'amministratore è: un collaboratore o un dipendente dell'azienda, il fringe benefit va determinato in base ai valori convenzionali indicati nell'articolo 51, comma 4, lettera a), del Tuir (Dpr 917/86).

In particolare, l'imponibile Irpef sarà pari:

- al 30% (2 giorni su 7) dei costi calcolati in base alle tabelle Aci, con riferimento al veicolo utilizzato e per una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri quindi a 4.500 km, ragguagliati al periodo di assegnazione, e al netto di quanto eventualmente riaddebitato all'amministratore a titolo di partecipazione alle spese;

- se il datore di lavoro riaddebita al collaboratore l'intero valore normale del benefit, (in questo caso il datore di lavoro deve emettere regolare fattura nei confronti del lavoratore, indicando la prestazione imponibile e l'Iva). In questo caso non si configurerà per il percipiente una componente di reddito tassabile. La fattura può essere saldata tramite pagamento diretto o trattenute in busta paga.

Se l'amministratore è un professionista la concessione in uso promiscuo del veicolo va considerata come un compenso in natura che concorre alla formazione del suo reddito di lavoro autonomo. Il valore di detto compenso deve

Aspetti fiscali della vendita

essere determinato in base alle regole generali stabilite dall'articolo 9, comma 3, del Tuir. Come riferimento può utilizzarsi la tariffa praticata dalle aziende di autonoleggio in analoghi luoghi e condizioni.

Passando, poi, ad analizzare le regole di deducibilità per l'impresa, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare 1/E del 2007, ha dettato le regole per la determinazione del reddito d'impresa.

In riferimento agli amministratori dipendenti, è applicabile l'articolo 164, comma 1, lettera b-bis), del Testo Unico delle Imposte sui Redditi, che stabilisce che le spese e gli altri componenti negativi relativi ai veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta sono deducibili nella misura del 70 per cento. Se il veicolo viene comprato nel corso dell'esercizio, dovendo essere prevalente l'impiego dello stesso per esigenze aziendali, tale condizione deve riferirsi al periodo di tempo decorrente dalla data di acquisto fino al termine del periodo d'imposta. Secondo l'Agenzia delle Entrate non è però possibile la deduzione anticipata del benefit tassabile in capo al lavoratore, perché la percentuale del 70% va calcolata sull'intero ammontare dei costi riferiti ai veicoli che è, poi, lo stesso principio stabilito per i lavoratori dipendenti (si veda il paragrafo 5.1 della circolare 47/2008)

Per le auto aziendali date in uso promiscuo agli amministratori collaboratori (circolare 48/E del 1998 del ministero delle Finanze) il fringe benefit che concorre a formare il reddito dell'amministratore è interamente deducibile per l'impresa, in base all'articolo 95 del Tuir, fino a concorrenza delle spese sostenute. Per l'eventuale eccedenza delle spese sostenute dall'impresa rispetto al benefit, invece, si seguono le disposizioni dell'articolo 164, comma 1, lettera b), del Tuir, ossia la disciplina dettata per le auto non strumentali all'attività dell'impresa che prevede il limite del 20%.

Per gli amministratori professionisti, analogamente ai collaboratori, la società può dedurre i costi dell'auto concessa in uso promiscuo nei limiti del compenso in natura erogato – questa volta, però, determinato secondo i criteri previsti dall'articolo 9 del Tuir – e applicare l'articolo 164 del Tuir per l'eventuale eccedenza.

La detrazione dell'Iva al 100% sui costi di acquisizione, manutenzione e carburanti per i veicoli stradali a motore spetta nel caso di:

- veicoli utilizzati esclusivamente per finalità imprenditoriali sempre che non sussistano limitazioni alla detrazione derivanti dall'effettuazione di operazioni esenti da Iva o non soggette all'imposta (pro rata di indetraibilità dell'iva sugli acquisti);
- veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti, a patto che la messa a disposizione effettuata dal datore di lavoro avvenga dietro pagamento di un corrispettivo specifico, non inferiore al valore normale del fringe benefit.

Per inquadrare la posizione dell'amministratore dipendente a cui viene riaddebitato il fringe benefit bisogna riferirsi alla risoluzione ministeriale 6/Dpf del 2008.

Se il riaddebito del compenso in natura è almeno pari al suo valore normale - determinato secondo i criteri individuati dall'articolo 14, comma 3, del Dpr 633/72 - la detraibilità dell'imposta può essere operata integralmente. Ma poiché l'articolo 14 comma 3, rinvia a decreti del ministero dell'Economia mai emanati, per determinare il valore normale del benefit si deve fare riferimento alle tariffe Aci, considerando il 30% della percorrenza convenzionale di 15mila chilometri l'anno, previo scorporo dell'Iva.

La detraibilità integrale dell'Iva rimane anche se il corrispettivo pattuito a carico del dipendente è inferiore al valore normale del benefit. In questi casi la base imponibile da indicare nella fattura di

Aspetti fiscali della vendita

riaddebito, in luogo del corrispettivo, è costituito dal valore normale del benefit.

Può verificarsi anche la ipotesi che il datore di lavoro decida di mettere a disposizione l'autovettura al dipendente a titolo gratuito. In questo caso la detrazione dell'Iva sui costi relativi

al veicolo, sarà nel limite forfettario del 40% dell'Iva. In più bisogna aggiungere che in base all'articolo 3, comma 6, del Dpr 633/72, queste operazioni non costituiscono prestazioni di servizi soggette a Iva e, pertanto, non sorge per esse l'obbligo di fatturazione.