

# FISCO– Circolare

## Settembre 2014

*“L'umiltà è una virtù stupenda. Ma non quando si esercita nella dichiarazione dei redditi”*  
– G. Andreotti

### In evidenza

Prassi e Giurisprudenza: **Deducibilità spese di emissione prestiti obbligazionari (Circ. 29/2014)**;  
**Utilizzo obbligatorio dell'F24 telematico (Circ. 27/E)**; visto di conformità – obblighi per i professionisti (Circ. 28/E);  
Internazionale: **OECD – BEPS deliverables released**

### IRES/IRPEF

1. **Deducibilità delle spese di emissione delle obbligazioni**
2. **Tattamento delle perdite e distribuzione intracomunitaria di dividendi**
3. **Redditi immobiliari percepiti in uno Stato membro diverso da quello di residenza**

### IVA

4. **Modello IVA TR rimborsi trimestrali**
5. **Registrazione per il regime Mini One Stop Shop**
6. **Realizzazione di due operazioni sullo stesso bene**
7. **Aliquota IVA dei libri digitali**
8. **Fatturazione interna da un Paese terzo ad un gruppo IVA**

### VARIE

9. **Utilizzo obbligatorio dell'F24 telematico**
10. **Pagamento in via telematica dell'imposta di bollo e Marca da Bollo Digitale**
11. **Visto di conformità - obblighi per i professionisti**
12. **Obbligatorietà del contraddittorio preventivo**

### AIUTI DI STATO

13. **Carta degli aiuti a finalità regionale**

### INTERNAZIONALE

14. **EU – New European Commission**
15. **EU – Commission investigation on transfer pricing arrangements on corporate taxation**
16. **EU – Request to amend Italian discriminatory legislation on inheritance tax**
17. **OECD – BEPS deliverables released**

### ATTIVITA' DELL'AREA

18. **Convegno annuale AIPDT**
19. **Riunione VAT Group BusinessEurope**



## IRES/IRPEF

### 1. Deducibilità delle spese di emissione delle obbligazioni

La deducibilità per cassa delle spese di emissione delle cambiali finanziarie, delle obbligazioni e dei titoli similari nell'esercizio in cui sono sostenute, indipendentemente dal criterio di imputazione a bilancio, prevista dall'art. 32, comma 13 del DL n. 83/2012, è ammessa non soltanto per le PMI emittenti strumenti obbligazionari, ma anche per i c.d. "grandi emittenti", ossia banche e società quotate.

Questo importante chiarimento è stato fornito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 29/E del 26 settembre 2014, a seguito delle sollecitazioni presentate da Confindustria. Ovviamente, la scelta della deducibilità per cassa delle spese di emissione dei titoli obbligazionari, resta una scelta facoltativa da parte dell'impresa in linea con la ratio agevolativa della misura.

La norma agevolativa si applica ai soli titoli emessi dopo l'entrata in vigore del DL n. 83/2012 (26 giugno 2012).

L'Agenzia conferma, in alternativa al regime agevolativo, il criterio generale di deducibilità per competenza delle suddette spese di emissione, ripartendole in più esercizi seguendo la durata dell'operazione di finanziamento.



Circolare dell'Agenzia delle entrate, 26 settembre 2014, n. 29/E

### 2. Trattamento delle perdite e distribuzione intracomunitaria di dividendi

La Corte di Giustizia, con la sentenza dell'11 settembre scorso, relativa alla causa C-47/12, ha affrontato la questione inerente al corretto trattamento da riservare ai dividendi versati da società controllate residenti in Stati esteri.

La domanda di pronuncia pregiudiziale verteva sull'interpretazione degli articoli 49 TFUE e 54 TFUE - relativi alla libertà di stabilimento - e degli articoli 63 TFUE e 65 TFUE - relativi alla libertà di circolazione dei capitali.

La controversia coinvolgeva una società costituita ai sensi della legislazione americana e l'amministrazione finanziaria tedesca e riguardava il corretto regime di imputazione dei dividendi distribuiti da società residenti nello stesso Stato membro della società beneficiaria.

La società, holding di un gruppo di società, con sede sociale negli Stati Uniti, direzione amministrativa in Germania e con una società controllata in Germania, deteneva, dal 1991 al 2001, partecipazioni dirette e indirette in società di diversi Paesi (Norvegia, Regno Unito, Belgio, Danimarca, Canada).

L'Amministrazione finanziaria tedesca emetteva nei confronti della società un avviso di accertamento per le annualità dal 1991 al 2001, rettificando l'imposta sulle società, in ragione del versamento dei dividendi. Il fisco tedesco non prendeva in considerazione ai fini del calcolo della base imponibile della società, i dividendi versati dalle controllate straniere, esenti da imposta ai sensi delle convenzioni contro le doppie imposizioni.



Corte di giustizia europea, C-47/12



La società chiedeva l'annullamento dell'avviso di accertamento, invocando l'imputazione, all'imposta sulle società da assolvere in Germania, delle imposte sulle società e sui redditi del capitale versati dalle proprie controllate stabilite in altri Stati membri e in Stati terzi, con conseguente eventuale rimborso dell'imposta versata.

Con decisione del 15 dicembre 2005, l'Amministrazione finanziaria tedesca respingeva il ricorso della società, sulla base di quanto disposto dall'articolo 36, paragrafo 2, punto 3, lettera f), della legge tedesca relativa all'imposta sulle società, in forza del quale l'imputazione dell'imposta sulle società gravante sui dividendi è ammessa soltanto quando tali dividendi siano contabilizzati come redditi imponibili; considerato che i dividendi provenienti dall'estero erano esenti in forza degli articoli 26, paragrafo 7, della normativa tedesca del 1991, per quanto riguarda gli esercizi dal 1991 al 1993, e 8b, paragrafo 5, della stessa normativa del 1994 per gli anni successivi, essi non potevano – secondo l'Amministrazione – essere presi in considerazione come redditi imponibili ai fini della determinazione dell'imposta.

Avverso la descritta decisione, la società proponeva ricorso dinanzi al giudice di secondo grado, chiedendo l'imputazione dell'importo versato a titolo di imposta sulle società estere e l'imputazione sui dividendi da essa percepiti dalla propria controllata danese e dalle sub-controllate belga e norvegese; chiedeva, altresì, nell'ipotesi in cui i proventi dei dividendi dovessero essere considerati soggetti ad imposta, l'imputazione delle somme versate a titolo di imposta sul reddito dei capitali riguardanti le controllate stabilite in Francia e nel Regno Unito.

Il giudice decideva, dunque, di sospendere il procedimento e di sollevare la questione dinanzi alla Corte di Giustizia europea.

La Corte ha affrontato le seguenti questioni pregiudiziali:

la prima questione parte dall'esame della normativa nazionale secondo cui una società con sede in uno Stato membro non può imputare le imposte sulle società assolte in un altro Stato membro o in uno Stato terzo da società di capitali distributrici di dividendi, per effetto dell'esenzione dall'imposta di tali dividendi nel primo Stato membro qualora: (i) essi provengano da partecipazioni che rappresentino almeno il 10% del capitale della società distributtrice; (ii) la partecipazione effettiva della società di capitali beneficiaria dei dividendi sia superiore al 90%; e (iii) la società beneficiaria sia stata creata ai sensi della legislazione di uno Stato terzo. La questione pregiudiziale mira a chiarire se la compatibilità con il diritto dell'Unione di questa normativa debba essere valutata alla luce degli articoli 49 TFUE e 54 TFUE (libertà di stabilimento) o piuttosto degli articoli 63 TFUE e 65 TFUE (libera circolazione dei capitali).

Su questo punto, la Corte rileva che, per costante orientamento giurisprudenziale della Corte stessa, il trattamento fiscale dei dividendi può ricadere sia nella sfera di applicazione dell'articolo 49 TFUE, riguardante la libertà di stabilimento, sia in quella dell'articolo 63 TFUE, relativo alla libera circolazione dei capitali.

Nel dettaglio, rientra nell'ambito di applicazione dell'articolo 49 TFUE la normativa nazionale destinata ad applicarsi esclusivamente alle partecipazioni che consentano di esercitare una sicura influenza sulle decisioni di una società e di determinare le attività di quest'ultima; quando, invece, le partecipazioni siano effettuate al solo scopo di realizzare un investimento finanziario, senza intenzione di influire sulla gestione e sul controllo dell'impresa, le relative norme devono essere esaminate, invece, alla luce della libera circolazione dei capitali e quindi dell'art. 63 TFUE.

Con riferimento specifico al caso in esame, la Corte risponde alla prima questione chiarendo che la compatibilità con il diritto dell'Unione di una normativa nazionale, - come quella oggetto del procedimento principale - deve essere valutata alla luce degli articoli 63 TFUE e 65 TFUE.

Con la seconda questione pregiudiziale, il giudice del rinvio chiede se le norme del TFUE debbano essere interpretate nel senso che ostino all'applicazione del regime di esenzione ai dividendi distribuiti da società con sede in altri Stati membri e in Stati terzi, laddove il metodo di imputazione sia applicato ai dividendi distribuiti da società con sede nello stesso Stato membro della beneficiaria e, nell'ipotesi in cui tale società beneficiaria registri delle perdite, il regime di imputazione faccia sì che l'imposta versata dalla società distributrice residente venga, in tutto o in parte, rimborsata. La questione viene affrontata dai Giudici comunitari con esclusivo riferimento alla libera circolazione dei capitali; l'art. 63 TFUE impone ad uno Stato membro l'obbligo di concedere un trattamento equivalente ai dividendi versati a società residenti da società non residenti, nel rispetto del sistema di prevenzione della doppia imposizione economica.

In questo contesto, rilevano i Giudici, il diritto dell'Unione, non stabilisce criteri generali per la ripartizione delle competenze tra gli Stati membri per quanto riguarda l'eliminazione della doppia imposizione all'interno dell'Unione e ogni Stato membro resta libero di organizzare il proprio sistema di imposizione sugli utili distribuiti, a condizione però che il sistema in questione non comporti discriminazioni vietate dal Trattato.

Nel caso specifico in cui la società beneficiaria dei dividendi aveva peraltro subito perdite, il dividendo versato da una società residente veniva preso in considerazione in sede di calcolo dell'importo dell'imposta della società beneficiaria, con la conseguenza di compensare in tutto o in parte le perdite e, pertanto, di ridurle o di escludere il loro riporto ad un esercizio successivo o precedente. Se i redditi provenienti dai dividendi versati dalle società residenti non superavano le perdite registrate dalla società beneficiaria, l'imposta dovuta da quest'ultima era pari a zero e il credito fiscale dell'imposta prelevata sui dividendi versati dalla controllata tedesca veniva rimborsato.

Per contro, i dividendi distribuiti da una società residente in un altro Stato membro o in uno Stato terzo erano esenti da imposta in Germania e non erano considerati in sede di calcolo dell'importo dell'imposta della società beneficiaria. Pertanto, tali dividendi non influivano né sulla base imponibile della società beneficiaria né sulle perdite eventualmente riportabili di quest'ultima.

In considerazione di quanto sopra specificato, la Corte risponde alla seconda questione pregiudiziale chiarendo che l'articolo 63 TFUE deve essere interpretato nel senso che non osta all'applicazione del regime di esenzione ai dividendi distribuiti da società con sede in altri Stati membri e in Stati terzi, laddove il regime di imputazione sia applicato ai dividendi distribuiti da società con sede nello stesso Stato membro della società beneficiaria e, nell'ipotesi in cui la società beneficiaria medesima registri perdite, il regime di imputazione faccia sì che l'imposta versata dalla società distributrice residente venga in tutto o in parte rimborsata.

Alla luce della soluzione della seconda questione, la Corte ritiene si non rispondere alla terza e alla quarta questione pregiudiziale.

In definitiva, dunque, la Corte dichiara:

la compatibilità con il diritto dell'Unione di una normativa nazionale, ai sensi

della quale una società con sede in uno Stato membro non può imputare le imposte sulle società assolte in un altro Stato membro o in uno Stato terzo da società di capitali distributrici di dividendi, per effetto dell'esenzione dall'imposta di dividendi medesimi nel primo Stato membro qualora siano il risultato di partecipazioni pari ad almeno il 10% del capitale della società distributtrice e, nel caso di specie, la partecipazione effettiva della società di capitali beneficiaria dei dividendi sia superiore al 90% e la società beneficiaria sia stata creata ai sensi della legislazione di uno Stato terzo - deve essere valutata alla luce degli articoli 63 TFUE e 65 FUE;

che l'articolo 63 TFUE deve essere interpretato nel senso che non ostacoli l'applicazione del regime di esenzione ai dividendi distribuiti da società residenti in altri Stati membri e in Stati terzi, laddove il regime di imputazione sia applicato ai dividendi distribuiti da società con sede nello stesso Stato membro della società beneficiaria e, nell'ipotesi in cui la società beneficiaria medesima registri perdite, il regime di imputazione faccia sì che l'imposta versata dalla società distributtrice residente venga in tutto o in parte rimborsata.

### 3. Redditi immobiliari percepiti in uno Stato membro diverso da quello di residenza

La Corte di Giustizia Europea, con la sentenza in oggetto, ha dichiarato l'incompatibilità con il diritto dell'Unione Europea e in particolare con l'art. 63 TFUE, di una normativa nazionale che preveda una diversa valutazione dei redditi immobiliari percepiti in uno Stato membro diverso dallo Stato membro di residenza.

La questione verteva sulla compatibilità con la disciplina comunitaria di una norma belga in forza della quale i redditi immobiliari percepiti da un soggetto residente da immobili sfitti situati in un altro Stato membro (nel caso di specie in Francia), sono presi in considerazione nel calcolo dell'aliquota applicabile ai redditi imponibili in Belgio. Il valore di tali immobili è determinato in funzione del valore di locazione (c.d. clausola di progressività), anziché in base alla rendita catastale utilizzata per la tassazione dei redditi degli immobili situati in Belgio, benché le regole di determinazione della rendita catastale degli immobili in Francia ed in Belgio siano comparabili.

Questa differenza di trattamento, non giustificata dal Governo belga, comporta che i redditi immobiliari dei residenti belgi proprietari di immobili non concessi in locazione situati in altri Stati membri potrebbero essere assoggettati ad una aliquota di imposta superiore a quella applicabile sui medesimi redditi ricavabili da immobili comparabili situati in Belgio.

Ciò rappresenta una restrizione alla libera circolazione dei capitali, vietata dall'art. 63 del TFUE, perché dissuade i residenti di uno Stato membro dal fare investimenti immobiliari in altri Stati membri.

Ricordiamo che lo Stato italiano al momento dell'istituzione dell'Imposta sul valore degli immobili all'estero (IVIE) posseduti da residenti italiani ha previsto che per i Paesi appartenenti alla Unione europea (e per i Paesi aderenti allo Spazio economico europeo che garantiscono un adeguato scambio di informazioni), il valore imponibile da utilizzare è prioritariamente quello catastale (così come avviene per gli immobili situati nel territorio italiano), come determinato e rivalutato nel Paese in cui l'immobile è situato, per l'assolvimento di imposte di natura reddituale o patrimoniale, oppure, di altre imposte determinate sulla base del valore degli immobili, anche se gli immobili sono per-



Corte di giustizia europea,  
C-489/13



venuti per successione o donazione.

Solo in mancanza del valore catastale, si fa riferimento al costo che risulta dall'atto di acquisto e, in assenza, al valore di mercato rilevabile nel luogo in cui è situato l'immobile (evidentemente più elevato rispetto alla determinazione della rendita catastale).



#### 4. Modello IVA TR rimborsi trimestrali

Con provvedimento del 19 settembre, l'Agenzia delle entrate ha approvato il nuovo modello TR, corredato dalle relative istruzioni, per la richiesta di rimborso o per l'utilizzo in compensazione del credito IVA trimestrale.

L'aggiornamento del modello e delle istruzioni si sono resi necessari a seguito della pubblicazione del Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze dello scorso 10 luglio, che ha ammesso anche gli operatori economici titolari del codice di classificazione delle attività economiche ATECO2007 30.30.09 (fabbricazione di aeromobili, di veicoli spaziali e dei relativi dispositivi n.c.a.), tra i soggetti passivi che possono beneficiare dell'erogazione dei rimborsi in via prioritaria entro tre mesi dalla richiesta. Per maggiori dettagli si rinvia alla [circolare dell'area Politiche fiscali sulle novità fiscali dei mesi di Luglio ed Agosto 2014](#).

Il nuovo modello deve essere utilizzato per le richieste di rimborso o di compensazione del credito IVA relativo al terzo trimestre dell'anno d'imposta 2014.



Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, 19 settembre 2014

#### 5. Registrazione per il regime Mini One Stop Shop

A decorrere dal 1° gennaio 2015, le prestazioni di servizi di telecomunicazione, di teleradiodiffusione ed elettronici, rese a committenti non soggetti passivi di imposta, sono soggette ad IVA nel luogo ove il committente è stabilito ovvero dove ha il domicilio o la residenza.

Ai fini dell'assolvimento degli obblighi IVA, relativi alle prestazioni menzionate, la direttiva IVA (direttiva 2006/112/CE, come modificata dalla direttiva 2008/8/CE) prevede per i soggetti passivi, stabiliti e non stabiliti nell'UE, l'adesione facoltativa a due regimi speciali denominati MOSS (regime UE e regime non UE).

Per facilitare l'attuazione dei regimi MOSS, il regolamento (UE) n. 967/2012 del Consiglio del 9 ottobre 2012, che modifica il regolamento di esecuzione (UE) n. 282/2011 del 15 marzo 2011, introduce norme di dettaglio applicabili a partire dal 1° gennaio 2015.

In particolare, l'articolo 2, comma 3, del menzionato regolamento stabilisce che "gli Stati membri autorizzano (...) i soggetti passivi non stabiliti a presentare a decorrere dal 1° ottobre 2014 le informazioni (...) ai fini della registrazione nell'ambito dei regimi speciali applicabili a soggetti passivi non stabiliti che forniscono servizi di telecomunicazione, servizi di teleradiodiffusione o servizi elettronici a persone non soggetti passivi".

In attuazione di tale norma, il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 122854 del 30 settembre, definisce le modalità operative per consentire la presentazione della richiesta di registrazione, esclusivamente in mo-



Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, prot. 122854/2014

dalità elettronica e diretta, per l'adesione ai predetti regimi speciali.

L'intero processo per la registrazione è disponibile [sul sito dell'Agenzia delle entrate](#), in apposita sezione, redatta anche in lingua inglese.

Gli operatori economici interessati possono inviare le informazioni necessarie per la registrazione ai regimi MOSS, a partire dal 1° ottobre 2014, ferma restando la successiva entrata in vigore della normativa di recepimento che decreterà l'effettiva applicabilità dei regimi a decorrere dal 1° gennaio 2015.

## 6. Realizzazione di due operazioni sullo stesso bene

La Corte di Giustizia dell'Unione Europea, nella sentenza sulla Causa C-589/12 del 3 settembre, ha affrontato il caso di una società inglese che effettua attività di vendita a rate di autoveicoli. Questa società, invece di finanziare l'acquisto del veicolo al consumatore finale, comprava il veicolo da un concessionario e, successivamente, lo forniva al suo cliente, stipulando un contratto di vendita a rate con riserva della proprietà. In tal modo l'IVA che la società doveva versare allo Stato diveniva immediatamente esigibile per l'intero importo afferente il valore del veicolo. In caso di inadempimento del cliente nel pagamento delle rate, la società concedente riprendeva possesso del veicolo e lo vendeva all'asta. Grazie all'applicazione di una norma interna dell'ordinamento inglese, il corrispettivo incassato dalla vendita all'asta non era assoggettato ad imposizione, in quanto considerato relativo ad una operazione non qualificata né come cessione di bene né come prestazione di servizio e quindi non rilevante.

Inoltre, un'ulteriore disposizione contenuta nel corpo delle regole IVA del Regno Unito vietava l'emissione di note di variazione in relazione al mancato pagamento del corrispettivo da parte del cliente inadempiente. Tuttavia, la società, ritenendo incompatibile con l'ordinamento comunitario (ed, in particolare, con l'art. 11, parte C, par. 1, primo comma della direttiva 77/388/CEE) la norma interna, ha chiesto il rimborso della maggiore imposta versata per una serie di periodi d'imposta.

A seguito del rifiuto all'erogazione del rimborso da parte dell'amministrazione fiscale britannica, la questione è stata sottoposta alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea; in particolare, è stato richiesto alla Corte di valutare se un soggetto passivo, nel caso di due operazioni relative agli stessi beni, avesse il diritto di avvalersi dell'effetto diretto di una disposizione della direttiva IVA con riguardo ad una operazione e delle disposizioni del diritto interno relativamente all'altra operazione, anche nel caso in cui il risultato complessivo fosse quello di far usufruire il soggetto passivo di un beneficio insperato.

Secondo la Corte, l'art. 11, parte C, par. 1, primo comma della direttiva 77/388/CEE obbliga gli Stati membri a ridurre la base imponibile ogniqualvolta, successivamente alla conclusione di una operazione, il corrispettivo non venga pagato in tutto o in parte. Questa disposizione è sufficientemente precisa e produce un effetto diretto, indipendentemente dal recepimento negli ordinamenti nazionali.

Inoltre, secondo i giudici, la circostanza che la vendita all'asta del veicolo non sia stata assoggettata all'imposta, non può privare il soggetto passivo del diritto di ottenere la riduzione dell'importo imponibile in caso di mancato pagamento in tutto o in parte del corrispettivo.



Corte di giustizia europea, C-589/12



## 7. Aliquota IVA dei libri digitali

Nella sentenza sulla causa C-219/13 dell'11 settembre, la Corte di Giustizia dell'Unione Europea affronta il tema dell'applicazione dell'aliquota ridotta ai libri pubblicati su supporto fisico diverso dalla carta. In particolare, la Corte si sofferma sull'interpretazione dell'allegato III, punto 6 della direttiva 2006/112/CE, come modificata dalla direttiva 2009/47/UE, in virtù della quale è stato consentito agli Stati membri di applicare l'aliquota ridotta alla "fornitura di libri su qualsiasi tipo di supporto fisico".

La Corte, nello specifico, valuta se, a causa di tale modifica, uno Stato membro che abbia scelto di applicare l'aliquota ridotta solamente ai libri stampati su carta e non anche ai libri pubblicati su supporti fisici diversi dalla carta, stia rispettando le regole della direttiva IVA.

In merito a tale questione, la Corte di Giustizia ritiene, in primo luogo, che spetta agli Stati membri, fatto salvo l'obbligo di rispettare il principio di neutralità, determinare a quali supporti fisici si applichi l'aliquota ridotta IVA.

Per quanto attiene alla valutazione del rispetto del principio di neutralità, occorre verificare se beni o prestazioni di servizi simili, che si trovino in concorrenza gli uni con gli altri, siano trattati in modo diverso dal punto di vista dell'IVA. A tal fine, è necessario tener conto del punto di vista del consumatore medio nel valutare se i beni in questione possano considerarsi simili o meno. Questa valutazione, secondo la Corte di Giustizia, deve però essere rimessa al giudice del rinvio.



Corte di giustizia europea, C-219/13

## 8. Fatturazione interna da un Paese terzo ad un gruppo IVA

La Corte di Giustizia dell'Unione Europea, nella sentenza sulla causa C-7/13 del 17 settembre 2014, ha sancito il principio secondo cui, le prestazioni di servizi fornite da uno stabilimento principale, in un Paese terzo, alla propria succursale stabilita in uno Stato membro, costituiscono operazioni imponibili, quando la succursale appartiene ad un gruppo IVA, di cui all'art. 11 della direttiva 2006/112/CE.

La Corte, inoltre, precisa che l'imposta relativa ai servizi oggetto della controversia – prestazioni di servizi informatici – deve essere assolta dal gruppo IVA, in quanto soggetto passivo, con il meccanismo del reverse charge.



Corte di giustizia europea, C-7/13



## 9. Utilizzo obbligatorio dell'F24 telematico

Con la circolare n. 27/E del 19 settembre 2014 l'Agenzia delle entrate ha fornito alcuni chiarimenti sulle nuove modalità di presentazione delle deleghe di pagamento F24, previste dall'art. 11, comma 2 del DL n. 66/2014.

Per effetto delle disposizioni normative introdotte, a decorrere dal 1° ottobre 2014, si prevede che:

- a) i modelli F24 a saldo zero potranno essere presentati esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate direttamente dal contribuente (attraverso i canali telematici) o



Circolare dell'Agenzia delle entrate, 19 settembre 2014, n. 27/E



CONFINDUSTRIA

per il tramite di un intermediario abilitato;

- b) i modelli F24 contenenti crediti utilizzati in compensazione, con saldo finale maggiore di zero, oppure i modelli F24 con saldo superiore a 1.000,00 euro potranno essere presentati esclusivamente per via telematica mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate ovvero, mediante i servizi di internet banking dagli intermediari della riscossione convenzionati (banche, Poste Italiane e Agenti della riscossione, prestatori di servizi di pagamento).

Resta invece, confermata la possibilità di utilizzare il modello f24 cartaceo per i versamenti effettuati presso gli sportelli bancari o postali, nelle ipotesi in cui:

- soggetti non titolari di partita IVA debbano versare, senza utilizzo di crediti in compensazione, somme per un importo totale pari o inferiore a 1.000,00 euro.
- debbano essere effettuato il pagamento di modelli F24 precompilati inviati dall'ente impositore con saldo finale superiore a 1.000,00 euro, a condizione che non siano indicati crediti in compensazione;
- debbano essere effettuati da parte di soggetti non titolari di partita IVA, entro il 31 dicembre 2014, dei versamenti rateali, anche per importi superiori a 1.000 euro e/o utilizzando crediti in compensazione, oppure nei casi in cui il saldo è pari a zero.
- soggetti che hanno diritto ad agevolazioni fiscali fruibili esclusivamente in compensazione presso gli agenti della riscossione.

## 10. Pagamento in via telematica dell'imposta di bollo e Marca da Bollo Digitale

In attuazione dell'articolo 1, comma 596, della legge n. 147/2013 è stato emanato il 19 settembre 2014 il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate, di intesa con il Capo Dipartimento della Funzione Pubblica, che disciplina le modalità per il pagamento in via telematica dell'imposta di bollo ed introduce la Marca da Bollo Digitale.

Quest'ultima è un documento informatico che rappresenta la ricevuta di versamento dell'imposta di bollo tramite l'associazione di un codice alfanumerico, c.d. Identificativo Unico di Bollo Digitale (IUBD), all'impronta del documento ad esso correlato.

Fermo restando quando stabilito dal DPR n. 642/1972 in merito alla possibilità di assolvere l'imposta di bollo con modalità di pagamento particolari, come ad esempio il "bollo virtuale" ex art. 15 del medesimo DPR, i contribuenti potranno quindi assolvere l'imposta di bollo sulle istanze trasmesse telematicamente ad una pubblica amministrazione o per i relativi atti e provvedimenti, anche acquistando la Marca da bollo digitale attraverso il nuovo servizio "@e.bollo".

Il servizio "@e.bollo" sarà inizialmente reso disponibile sui siti internet delle Amministrazioni che offrono servizi interattivi per l'acquisizione delle istanze a loro dirette e sui siti Internet degli intermediari abilitati e cioè dei soggetti individuati tra quelli ex art. 114 sexies TUB (d.lgs. 385/1993) che stipuleranno convenzioni con l'Agenzia delle entrate per l'acquisizione dei codici IUBD e l'emissione delle Marche da Bollo Digitali. Laddove le Amministrazioni non mettano a disposizione i servizi interattivi sopra citati la Marca da bollo digitale dovrà quindi essere acquistata presso gli intermediari che forniranno



Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, 19 settembre 2014

anche il software necessario per associarla alle istanze in formato digitale.

Il servizio di @e.bollo sarà remunerato su base convenzionale dall'Agenzia delle entrate e non dovrà comportare oneri per i contribuenti e le amministrazioni. In particolare, gli intermediari non potranno applicare alcun costo di servizio per l'acquisto delle marche da bollo digitali effettuato con strumenti di pagamento di larga diffusione, concordati in sede convenzionale (es addebito su conto corrente, carta di debito o prepagata, ecc), ma potranno caricare costi aggiuntivi per servizi di pagamento ulteriori rispetto a quelli convenzionati.

Qualora l'Amministrazione rilasci atti o provvedimenti soggetti ad imposta di bollo sotto forma di documenti informatici potrà consentire il pagamento dell'imposta tramite il nuovo servizio:

- a) contestualmente alla presentazione dell'istanza da parte del contribuente, qualora i servizi interattivi da essa resi disponibili consentano l'immediato rilascio dell'atto/provvedimento richiesto;
- b) a seguito di comunicazioni che avvisano il contribuente della disponibilità dell'atto/provvedimento e consentono di acquisire la Marca da bollo digitale.

In tali casi il documento informatico, soggetto ad imposta di bollo, rilasciato dovrà riportare la dicitura che l'imposta è stata assolta ai sensi del provvedimento in commento.

Le Amministrazioni potranno verificare tramite un software reso disponibile dall'Agenzia delle entrate e dall'Agenzia per l'Italia Digitale il corretto assolvimento dell'imposta di bollo e la validità della relativa Marca da Bollo Digitale, dando immediata comunicazione al contribuente in caso di esito negativo del controllo. In quest'ultima circostanza il contribuente dovrà verificare entro 10 giorni dalla data di trasmissione dell'istanza la presenza di eventuali errori materiali.

L'imposta di bollo si considererà assolta solo nel caso in cui l'impronta del documento soggetto a bollo e quella della Marca da Bollo Digitale risultino coincidenti e resta salva l'applicazione dell'art. 19 del DPR n. 642/1972 riguardo la presentazione di documenti soggetti a bollo per i quali l'imposta non sia assolta o sia assolta solo parzialmente.

Il provvedimento precisa che la Marca da Bollo Digitale non è in alcun caso rimborsabile.

A partire dai prossimi mesi l'Agenzia delle entrate e l'Agenzia per l'Italia digitale pubblicheranno l'elenco delle amministrazioni e degli intermediari che renderanno disponibile il servizio.

## 11. Visto di conformità - obblighi per i professionisti

Con la circolare n. 28/E del 25 settembre 2014, l'Agenzia delle entrate definisce le regole per il rilascio del visto di conformità per l'utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti concernenti le imposte sui redditi, le relative addizionali, le ritenute alle fonte, le imposte sostitutive e l'IRAP, qualora gli importi siano superiori ad 15 mila euro (art. 1, comma 574 della legge n. 147/2013).

Sono legittimati al rilascio del visto di conformità:

- i responsabili dell'assistenza fiscale dei Caf imprese, limitatamente ai



Circolare  
dell'Agenzia delle  
entrate, 25 settem-  
bre 2014, n. 28/E

soggetti nei confronti dei quali già svolgono l'attività di assistenza fiscale, (le imprese soggette all'IRES non tenute alla nomina del collegio sindacale, soggetti all'applicazione degli studi di settore);

- gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e in quelli dei consulenti del lavoro;
- gli iscritti nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalla CCIAA

Come già previsto in materia di compensazione dei crediti IVA, per le società sottoposte al controllo contabile ai sensi del codice civile il visto di conformità può essere sostituito dalla sottoscrizione da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile, i quali attestano l'esecuzione dei controlli sui crediti utilizzati in compensazione.

La circolare illustra gli adempimenti cui sono tenuti i professionisti interessati al rilascio del visto di conformità (presentazione di apposita comunicazione alla DRE competente per domicilio fiscale, polizza assicurativa a garanzia del contribuente, ecc..) riprendendo i chiarimenti già forniti nella circolare n. 57/2009 con riferimento al visto di conformità per la compensazione dei crediti IVA.

Resta confermata la regola in forza della quale i professionisti possono rilasciare il visto di conformità anche per le dichiarazioni e le scritture contabili tenute da un altro professionista, il quale non può apporre il visto di conformità.

L'Agenzia conferma che i controlli che devono essere eseguiti per il rilascio del visto di conformità sono finalizzati ad evitare errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili, delle imposte e delle ritenute, nonché nel riporto delle eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazioni.

Inoltre, i professionisti autorizzati sono chiamati a verificare la regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie e la corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazioni dei redditi e le risultanze contabili

Pertanto i controlli richiesti per il rilascio del visto di conformità non comportano valutazioni di merito, ma solo il controllo formale in ordine alle componenti positive e negative relative all'attività di impresa/professionale ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

In analogia ai criteri dettati ai fini IVA, il controllo della documentazione contabile può riguardare i documenti di importo superiore al 10% dell'ammontare complessivo dei componenti negativi, seguendo la check list contenuta nell'allegato A della circolare n. 28, cui si rinvia per maggiori approfondimenti.

L'Agenzia precisa che il superamento della soglia di 15 mila euro, oltre la quale scatta l'obbligo di apposizione del visto di conformità, deve intendersi riferita alle singole tipologie di crediti e non alla loro somma complessiva, viceversa, l'utilizzo in compensazione di un solo credito di entità superiore a tale soglia fa scattare l'obbligo di apposizione del visto di conformità su tutta la dichiarazione.

Si precisa che l'obbligo di apposizione del visto di conformità riguarda tutti i crediti di imposta, il cui presupposto sia riconducibile alle imposte sui redditi.

A titolo esemplificativo sono esclusi i crediti aventi natura strettamente agevolativa (credito di imposta per gli autotrasportatori, credito di imposta per nuovi investimenti nelle aree svantaggiate, credito di imposta per l'acquisto e la rottamazione di autoveicoli), mentre è soggetto al visto il credito di imposta derivante dalla trasformazione delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio.

L'Agenzia precisa che, al fine dell'individuazione dei crediti per i quali sorge l'obbligo di apposizione del visto di conformità, non ha rilevanza che il credito di imposta sia utilizzabile in compensazione orizzontale senza limiti di importo.

Nelle ipotesi di cessione delle eccedenze IRES nell'ambito del gruppo, il soggetto cedente dovrà apporre il visto sulla dichiarazione dalla quale risulta la cessione di un credito di importo superiore ai 15 mila euro, mentre il soggetto cessionario dovrà apporre il visto di conformità sulla dichiarazione dalla quale emerge il credito.

Con riguardo alle cessioni di eccedenze IRES generate nell'ambito del regime di tassazione del consolidato nazionale, viene chiarito che il soggetto tenuto all'apposizione del visto di conformità è la società consolidante.

L'Agenzia delle entrate precisa, infine, che l'utilizzo in compensazione orizzontale di crediti di importo superiore a 15 mila euro senza che sia stato apposto sulla dichiarazione il visto di conformità, comporta nei confronti del contribuente l'applicazione di una sanzione pari al 30% del credito indebitamente utilizzato in compensazione.

## 12. Obbligatorietà del contraddittorio preventivo



Cassazione  
Sentenza,  
n. 19667/2014

Con la sentenza n. 19667 del 18 settembre 2014, le Sezioni Unite della Corte di Cassazione hanno ribadito il principio (già riconosciuto dalle stesse SS.UU., pur in fattispecie concrete diverse, e dalla giurisprudenza comunitaria) secondo il quale il contraddittorio preventivo rispetto all'adozione di un provvedimento che possa incidere negativamente sui diritti e sugli interessi del contribuente è sempre obbligatorio, pena la nullità dell'atto emesso.

La fattispecie sottoposta al vaglio della Corte riguardava la necessità o meno di comunicare preventivamente al contribuente l'iscrizione ipotecaria immobiliare per debiti erariali non pagati. Giova rilevare che il DL n. 70/2011, emanato successivamente ai fatti di causa, ha reso obbligatoria tale comunicazione preventiva ma la Corte ha ritenuto tale obbligo comunque sussistente, pur in difetto di una espressa previsione normativa, in attuazione delle previsioni della L. n. 241/1990 e dello Statuto del contribuente.

In particolare, la Corte ha rilevato che l'articolo 21-bis della L. n. 241/1990 prevede un obbligo generalizzato di comunicazione dei provvedimenti limitativi della sfera giuridica dei destinatari (quali, appunto un'iscrizione ipotecaria) e l'articolo 6 dello Statuto del contribuente prevede che debba essere garantita l'effettiva conoscenza da parte del contribuente degli atti a lui destinati (la Corte richiama, peraltro, anche gli artt. 5, 7, 10 e 12 dello Statuto).

Le previsioni citate impongono – secondo i Giudici - che l'iscrizione ipotecaria debba essere comunicata obbligatoriamente al contribuente; questa comunicazione costituisce, peraltro, anche il presupposto imprescindibile per la stessa impugnabilità dell'atto ed è quindi strutturalmente funzionale a consentire e a promuovere e tutelare il reale ed effettivo esercizio del diritto di difesa del contribuente. Da tutto ciò la conseguenza che, in assenza di tale preventivo contraddittorio, l'atto deve ritenersi nullo.

Le Sezioni unite hanno richiamato, nel ricostruire la motivazione della

sentenza, alcuni precedenti comunitari, quali la sentenza Sopropè (causa C-349/07) e la sentenza Kamino International (causa C-129/13), nonché gli artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione europea che sanciscono, rispettivamente, il diritto ad una buona amministrazione, il diritto di difesa e il diritto ad un processo equo in qualunque procedimento giurisdizionale.



## AIUTI DI STATO

### 13. Carta degli aiuti a finalità regionale

La Commissione europea ha approvato la Carta italiana degli aiuti di Stato a finalità regionale 2014 – 2020.

La Carta è stata composta secondo i criteri definiti negli Orientamenti comunitari per gli aiuti di Stato a finalità regionale, e definisce le zone che possono beneficiare di aiuti regionali agli investimenti e i livelli massimi di aiuto per le imprese nelle regioni ammissibili per il periodo dal 1° luglio 2014 al 31 dicembre 2020.

Ricordiamo che l'articolo 107.3.a. del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea (TFUE) consente agli Stati membri di concedere aiuti di Stato per promuovere lo sviluppo economico delle regioni ove il tenore di vita sia anormalmente basso, oppure con una grave forma di sottoccupazione. Gli orientamenti sugli aiuti regionali definiscono queste aree come le regioni con un PIL pro capite inferiore al 75% della media UE. Nella Carta adottata sono 5 le Regioni che continueranno a beneficiare di aiuti agli investimenti grazie a questa deroga (Basilicata, Calabria, Campania, Puglia e Sicilia), con un'intensità massima di aiuto del 25% per le grandi imprese, che può essere maggiorata di un massimo di 20 punti percentuali per le piccole imprese o di un massimo di 10 punti percentuali per le imprese di medie dimensioni.

Ai sensi dell'articolo 107.3.c. del TFUE, anche altre aree che sono più svantaggiate rispetto alla media nazionale o comunitaria (ma con un PIL pro capite superiore al 75% della media UE) possono beneficiare di aiuti regionali a condizione che siano rispettati determinati criteri e dall'interno di un massimale globale di copertura della popolazione. Poiché queste regioni sono aree meno svantaggiate, hanno una portata geografica e un'intensità più limitate.

Le zone ricadenti in tali tipologie, che possono beneficiare di aiuti regionali agli investimenti con un'intensità massima del 10% per le grandi imprese (che può essere maggiorata di un massimo di 20 punti percentuali per le piccole imprese o di un massimo di 10 punti percentuali per le imprese di medie dimensioni) sono 25 e coprono il 5,03% della popolazione italiana.

La carta degli aiuti regionali per il periodo 2014-2020 non è significativamente diversa da quella del periodo precedente. La copertura totale della popolazione è molto simile (34,07% della popolazione totale dell'Italia rispetto al 34,1% del periodo precedente). Le cinque regioni di cui all'articolo 107.3.a. del TFUE sono le stesse, con una leggera riduzione dell'intensità massima di aiuto per gli investimenti delle grandi imprese dal 30% al 25%, in linea con le disposizioni dei nuovi orientamenti.

La copertura della popolazione delle zone ai sensi dell'articolo 107.3.c. del TFUE è leggermente aumentata (3.042.000 abitanti nella nuova carta degli aiuti regionali rispetto a 2.280.000 della precedente), mentre in alcune di

queste zone l'intensità massima è scesa dal 15% al 10%, in linea con l'obiettivo degli orientamenti sugli aiuti regionali di sostenere prioritariamente le regioni più svantaggiate d'Europa.



## INTERNAZIONALE

### 14. EU – New European Commission

Il 10 settembre 2014, il neo-presidente della Commissione Europea Jean-Claude Juncker ha reso nota la composizione della sua squadra.

L'organizzazione della nuova Commissione europea sarà razionalizzata in modo tale da concentrarsi sulle grandi sfide politiche che l'Europa si trova ad affrontare riguardanti l'occupazione, gli investimenti, il credito alle imprese e ai privati, il mercato digitale connesso, la politica estera e la sicurezza energetica.

**Juncker** ha dichiarato: *"In un periodo come questo, senza precedenti, i cittadini europei si aspettano da noi risultati. Dopo anni di difficoltà economiche e di riforme spesso dolorose, i cittadini europei si attendono un'economia funzionante, posti di lavoro duraturi, una maggiore protezione sociale, frontiere più sicure, la sicurezza energetica e opportunità digitali. Presento oggi la squadra che riporterà l'Europa sulla strada verso l'occupazione e la crescita. La configurazione della nuova Commissione europea risponde alla sua funzione. Dobbiamo essere aperti al cambiamento, dobbiamo dimostrare che la Commissione può cambiare. Oggi vi presento una Commissione europea politica, dinamica ed efficiente, capace di dare all'Europa un nuovo inizio. Ho assegnato i portafogli alle persone, non ai paesi. Sto mettendo in campo 27 giocatori, ognuno con uno specifico ruolo, per una squadra vincente."*

Il nuovo collegio avrà **sette vicepresidenti**, ognuno a capo di **un project team**. I vicepresidenti guideranno e coordineranno il lavoro di vari commissari

Per le materie fiscali, è stato creato un **nuovo portafoglio denominato "Affari economici e finanziari, fiscalità e dogane"** il cui responsabile sarà Pierre Moscovici; questo ufficio assicurerà che le politiche dell'Unione in materia fiscale e doganale siano parte integrante di un'Unione economica e monetaria approfondita e autentica e contribuiscano al buon funzionamento del quadro complessivo di governance economica dell'UE.

### 15. EU – Commission investigation on transfer pricing arrangements on corporate taxation

A partire da giugno 2014, la Commissione europea ha avviato quattro indagini formali per verificare se Irlanda, Lussemburgo e Olanda abbiano violato la normativa comunitaria in materia di aiuti di Stato con riferimento alle imposte pagate da Apple, Starbucks, Fiat Finance and Trade e Amazon. Le indagini rientrano in un piano globale di controlli avviato dalla Commissione sulle operazioni di *aggressive tax planning* poste in essere da imprese multinazionali negli Stati Membri.

I primi quattro casi riguardano Irlanda, Lussemburgo e Olanda e investono gli accordi di *transfer pricing* praticati per determinare il prezzo delle transazioni commerciali all'interno di un gruppo.

I *tax ruling* su accordi di *transfer pricing* possono contenere elementi di aiuto se riconoscono benefici, in maniera selettiva, a un'impresa o ad un gruppo d'impresе. Quando un'autorità fiscale, nell'accettare il calcolo della base imponibile proposto da una società, chiede che la *subsidiary-branch* sia remunerata a condizioni di mercato, la presenza di aiuto è esclusa. Tuttavia, se la remunerazione non è a condizioni di mercato, questo può comportare un trattamento più favorevole della società rispetto ad altri contribuenti e ciò può costituire aiuto di Stato.

La Commissione ha esaminato:

- i *ruling* emessi dalle autorità fiscali irlandesi sui profitti attribuiti ai *branches* irlandesi di Apple Sales International e di Apple Operations Europe nel 1991 e nel 2007;
- il *ruling* emesso dalle autorità fiscali olandesi sul calcolo della base imponibile nei Paesi Bassi per le attività produttive di Starbucks Manufacturing EMEA BV;
- il *ruling* emesso dalle autorità fiscali lussemburghesi sul calcolo della base imponibile in Lussemburgo per le attività finanziarie di Fiat Finance and Trade;
- il *ruling* emesso dalle autorità fiscali lussemburghesi sul calcolo di una royalty pagata da una *subsidiary* di Amazon (Amazon EU Sàrl) a una LLP lussemburghese.

In base alle informazioni attualmente disponibili possiamo fornire i seguenti dettagli:

- per quanto riguarda il Lussemburgo, la Commissione ha avviato l'indagine formale su un *advanced price agreement* (APA) adottato, nel 2012, in favore di Fiat Finance & Trade, società lussemburghese controllata al 40% da Fiat S.p.A. e al 60% da Fiat Finance S.p.A. che provvede al finanziamento delle altre società del gruppo e alla gestione del servizio di tesoreria. L'APA del 2012, al centro dell'indagine, riguarda il metodo di calcolo adottato per la determinazione della remunerazione dei capitali utilizzati da Fiat Finance & Trade nelle operazioni di finanziamento e tesoreria; analizzando il metodo di calcolo utilizzato, la Commissione ne pone in dubbio la correttezza alla luce della tipologia di società coinvolta e del settore in cui opera e la conformità con la normativa comunitaria;
- la procedura che coinvolge l'Irlanda ha, invece, per oggetto due APA adottati nel 1991 e nel 2007 nei confronti di Apple Operations Europe (*subsidiary* di Apple Inc.) e Apple Sales International (*subsidiary* di Apple Operations Europe). La Commissione ha concentrato la propria indagine sull'effetto combinato tra i due APA citati e un accordo di *cost sharing* (siglato tra Apple Inc., Apple Operations Europe e Apple Sales International per ripartire tra le consociate i costi di ricerca e sviluppo) che si sarebbe tradotto, secondo la ricostruzione di Bruxelles, in una ripartizione non corretta del reddito complessivo del gruppo.

In termini procedurali, dal momento della pubblicazione in GUUE della decisione di apertura dell'indagine formale da parte della CE tutte le parti interessate possono formulare le loro osservazioni entro un mese; le osservazioni ricevute vengono comunicate allo Stato membro interessato che, a sua volta, ha diritto di replica entro un mese.

L'indagine si concluderà con una decisione della CE entro 18 mesi dall'apertura dell'indagine formale. Il termine può essere prorogato di comune accordo tra CE e Stato membro.

Nel corso dell'indagine formale la CE può chiedere informazioni anche alle imprese o associazioni di imprese, irrogando sanzioni in caso di informazioni incomplete o inesatte.

Il Lussemburgo, a differenza di Olanda e Irlanda, non ha fornito alla CE tutte le informazioni richieste già durante la fase di esame preliminare della misura, per questo la CE potrà richiedere le informazioni mancanti alle imprese beneficiarie dei *ruling* (Fiat Finance and Trade e Amazon).

In caso di decisione negativa, la CE potrà obbligare gli Stati membri interessati a recuperare gli aiuti illegali concessi ai beneficiari.

## 16. EU – Request to amend Italian discriminatory legislation on inheritance tax

Con le procedure di infrazione n. 2156/2012 e 2157/2012 la Commissione Europea ha contestato all'Italia la violazione del principio di libera circolazione dei capitali in relazione alla normativa vigente in materia di imposte di successione. In particolare, sono state reputate non compatibili con il diritto comunitario le norme contenute negli articoli 3, comma 4, e 12 del D.Lgs. n. 349/1990.

L'art. 3, comma 4, garantisce l'esenzione dall'imposta di bollo per i trasferimenti a favore di enti pubblici o enti non lucrativi situati in Stati esteri solo se sussistono "condizioni di reciprocità" nel trattamento fiscale delle successioni con detti Stati; l'articolo 12, invece, esclude dalla base imponibile dell'imposta sulle successioni i soli titoli di Stato ed i titoli del debito pubblico emessi dall'Italia.

Per porre rimedio alle due procedure di infrazione l'articolo 8 della c.d. legge europea 2013-bis (AC 1864-B, attualmente approvata e in attesa di pubblicazione in G.U.) interviene sulle norme contestate disponendo:

- per quanto concerne l'articolo 3, comma 4, che l'esenzione si applichi a tutti gli enti pubblici, le fondazioni e le associazioni istituiti in Stati UE o SEE e a condizioni di reciprocità, solo agli enti pubblici, fondazioni e associazioni istituiti in altri Stati;
- per quanto riguarda l'articolo 12, l'esclusione dalla base imponibile sia dei titoli del debito pubblico, sia i titoli di Stato e degli altri titoli ad essi equiparati, emessi da Stati appartenenti all'UE o allo SEE (modificando rispettivamente le lettere h) ed i) del richiamato articolo 12 del D.Lgs. n. 349/1990)

## 17. OECD – BEPS deliverables released

Il 16 settembre 2014 l'OCSE ha pubblicato i primi sette fascicoli di raccomandazioni (c.d. *deliverables*) redatti nell'ambito del piano di azione BEPS (*Base Erosion and Profit Shifting*).

Lo scopo del Piano è quello di creare un sistema di regole internazionali condivise per il contrastare i fenomeni di erosione delle basi imponibili e di dislocazione artificiale dei profitti in giurisdizioni a fiscalità privilegiata, pratiche che mettono a repentaglio la stabilità economica, la sovranità e l'equità dei sistemi fiscali a livello mondiale.

Si ricorda che il Piano d'azione BEPS, definito dall'OCSE su impulso del G20, si

comprende di 15 azioni e dovrà essere completato entro il 2015.

I primi 7 documenti, [consultabili sul sito dell'Organizzazione](#), riguardano:

- le sfide fiscali poste dai nuovi modelli di business digitale (challenges of digital economy – action 1)
- le modalità per neutralizzare il rischio di “incongruenze” nella tassazione delle imprese derivanti dal ricorso a strumenti o entità finanziarie ibride (hybrid mismatch arrangements – action 2);
- l'elaborazione di forme di contrasto alle pratiche fiscali dannose (action 5)
- la prevenzione dell'abuso dei trattati in materia fiscale (prevent the abuse of tax treaties – action 6);
- il riallineamento del transfer pricing ai processi di creazione del valore nel campo dei beni immateriali (transfer pricing issues in the key area of intangibles – action 8)
- il miglioramento della documentazione sul transfer pricing e degli schemi per il country-by-country reporting (TP documentation and CBC reporting – action 13)
- la rapida attuazione delle raccomandazioni del Piano BEPS mediante accordi multilaterali (report on the feasibility of developing multilateral instruments – action 15)

Le raccomandazioni contenute in questi documenti potrebbero subire modifiche col proseguire dei lavori sulle rimanenti 8 azioni, in considerazione della stretta correlazione dei vari punti che compongono il BEPS action plan. L'intero lavoro, una volta ultimato, sarà presentato dall'OCSE ai Governi del G20 per l'approvazione finale, gli stessi governi dovranno quindi concordarne le concrete modalità di attuazione.

## ATTIVITA' DELL'AREA

### 18. Convegno annuale AIPDT

Il 25 e 26 settembre 2014 si è tenuto all'Università Bocconi di Milano il 3° convegno annuale dell'Associazione Italiana dei Professori di Diritto Tributario (AIPDT) dedicato alla crisi dei metodi di accertamento tributario e alla prospettive di riforma.

Il presidente del Comitato Tecnico per il Fisco di Confindustria, dott. Andrea Bolla, ha partecipato all'incontro intervenendo nella sezione dedicata alle forme di “cooperative compliance” e alle esperienze maturate al riguardo in altri Paesi Europei.

L'intervento, ponendo in luce la positività dei processi che mirano ad agevolare l'instaurazione di un dialogo preventivo, rapido, trasparente e scevro da pregiudizi tra le imprese e l'Amministrazione finanziaria, ha altresì auspicato il superamento delle criticità tipiche del contesto italiano che, già in passato, hanno depotenziato strumenti la cui introduzione era volta proprio al miglioramento del rapporto fisco/contribuente (Statuto del Contribuente, “tutoraggio” dei grandi contribuenti, ecc).

### 19. Riunione VAT Group BusinessEurope

Il 17 settembre si è svolto presso la sede di BusinessEurope un incontro del VAT group dell'associazione che raggruppa le Confederazioni dei principali Paesi europei.

All'incontro ha partecipato il dott. Donato Raponi, responsabile dell'Unità IVA presso la DG Taxud della Commissione Europea che ha fatto il punto della situazione dei principali dossier in discussione a livello comunitario relativi, in particolare: (i) all'attuazione del Mini One Stop Shop per le prestazioni di servizi elettronici, di telecomunicazione e di teleradioffusione, che dovrà essere disponibile dal 1° gennaio 2015; (ii) alla proposta di direttiva concernente il trattamento IVA dei vouchers; (iii) alla proposta di direttiva che prevede l'introduzione di una dichiarazione IVA standard, dal contenuto uniforme in tutti gli Stati membri dell'Unione Europea; (iv) alle misure di prevenzione e contrasto all'evasione fiscale e, in particolare, ai sistemi di reverse charge quali meccanismi di reazione rapida alle frodi.