

CONFINDUSTRIA AREA POLITICHE FISCALI

# FISCO– Circolare

## Ottobre 2014

*"If you drive a car, I'll tax the street.  
If you try to sit, I'll tax your seat.  
If you get too cold, I'll tax the heat.  
If you take a walk, I'll tax your feet."*

*The Beatles (Taxman - 1966)*

### In evidenza

Prassi e Giurisprudenza: **Rapporto del MEF sull'evasione fiscale; Requisiti per la qualifica di Start-up innovativa (Ris. 87/2014);**

Internazionale: **Financial Transaction Tax state of play**

### IRES/IRPEF

1. **Nuovo modello IPEC per il consolidato**
2. **Vincite in denaro realizzate all'estero**

### IVA

3. **Cessione intracomunitaria - trasformazione dei beni nello Stato dell'acquirente**
4. **Esenzione per operazioni intracomunitarie e onere della prova**
5. **Nozione di stabile organizzazione del destinatario di prestazioni di servizi**

### VARIE

6. **Rapporto del MEF sull'evasione fiscale**
7. **Comunicazione della PEC per obblighi anti-riciclaggio**
8. **Requisiti per la qualifica di start-up innovativa**
9. **Ripresa degli adempimenti nelle zone colpite da calamità**
10. **Scomputo dell'imposta sostitutiva per la rivalutazione di partecipazioni**
11. **Rimborso di imposte percepite in violazione del diritto comunitario**
12. **Imponibilità della conversione di titoli al portatore**
13. **Tutela del legittimo affidamento del contribuente**
14. **Accertamento induttivo per compensi "in nero"**

### AIUTI DI STATO

15. **Esenzione dall'imposta sui beni immobili – nozione di "aiuto di Stato"**
16. **Gibilterra - Income Tax Act 2010**

### INTERNAZIONALE

17. **EU – Financial Transaction Tax state of play**
18. **EU – Options for a "definitive VAT regime"**
19. **OECD – Governments commit to implement automatic exchange of information**
20. **OECD – Meeting of the Forum on Tax Administration**

### ATTIVITA' DELL'AREA

21. **Gruppi Fiscali**
22. **Comitato Tecnico Fisco**
23. **Incontri per studi di settore**
24. **Seminari sulla fatturazione elettronica verso la PA**



## IRES/IRPEF

### 1. Nuovo modello IPEC per il consolidato

L'articolo 40-bis, comma 3, del DPR n. 600/1973 prevede che, nell'ambito del consolidato nazionale, la consolidante possa richiedere che le perdite di periodo del consolidato siano computate, fino a concorrenza del loro ammontare, in diminuzione dei maggiori imponibili derivanti da rettifiche operate sulle consolidate a seguito di attività di accertamento.

A tal fine è necessario presentare in via telematica all'Agenzia delle entrate un'apposita istanza, entro il termine per la proposizione del ricorso, utilizzando l'apposito modello IPEC.

Il 20 ottobre 2014 è stata approvata, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate n. 133104, una nuova versione del modello IPEC (e delle relative istruzioni) che aggiorna, sostituendola, la precedente del 29 ottobre 2010.

L'aggiornamento si è reso necessario per adeguare la modulistica alle modifiche apportate dall'articolo 23 del d.l. n. 98/2011 al regime di utilizzo delle perdite fiscali ex art. 84 TUIR. Il nuovo modello, infatti, tiene conto dei diversi regimi di deducibilità delle perdite accordati a seconda dell'esercizio di maturazione (deducibilità integrale per i primi tre periodi d'imposta e all'80% per i successivi).

### 2. Vincite in denaro realizzate all'estero

Pronunciandosi sulle cause riunite C-344/13 e C-367/13 con sentenza del 22 ottobre 2014, la Corte di giustizia ha dichiarato incompatibile con il principio di libera prestazione di servizi (artt. 52 e 56 TFUE) il sistema italiano di imposizione sul reddito per le vincite realizzate in case da gioco situate in altri Paesi dell'Unione Europea.

La normativa italiana, tutt'ora vigente, include tra i redditi diversi assoggettati all'imposta sul reddito "le vincite delle lotterie, dei concorsi a premio, dei giochi e delle scommesse organizzati per il pubblico ed i premi derivanti da prove di abilità o dalla sorte" (art. 67, par. 1, lett. d) TUIR).

L'articolo 69 TUIR precisa, inoltre, che tali premi e vincite "costituiscono reddito per l'intero ammontare percepito nel periodo d'imposta, senza alcuna deduzione".

L'articolo 30, primo comma, del DPR n. 600/1973 dispone che le vincite derivanti da giochi, concorsi a premio, pronostici e scommesse, siano, in linea generale, assoggettate a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta qualora superino l'importo di 25,82 euro. Tale disposizione non si applica, tuttavia, alle vincite corrisposte dalle case da gioco italiane, per le quali, a norma del successivo comma 7, la ritenuta è ricompresa nell'imposta sugli spettacoli (divenuta poi imposta sugli intrattenimenti con d.lgs. n. 60/1999).

La base imponibile di quest'ultima è costituita dall'importo dei titoli di accesso venduti al pubblico, dalla differenza attiva giornaliera tra somme incassate per il gioco e somme versate ai giocatori per le vincite e da qualsiasi altro introito connesso all'esercizio del gioco. Le case da gioco non possono rivalersi dell'imposta versata sugli spettatori, sui partecipanti o sugli scommettitori (art. 3 DPR n. 640/1972, come modificato dal D.lgs. n. 60/1999).



Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, 20 ottobre 2014, n. 133104



Corte di giustizia europea, C-344/13 e C-367/13



Alla luce delle norme richiamate, la controversia esaminata dalla Corte sorgeva con riferimento a contestazioni operate dall'Agenzia delle entrate nei confronti di due individui, residenti fiscalmente in Italia, per vincite ottenute in case da gioco situate in altri Stati UE e in Stati terzi.

L'Agenzia sosteneva che tali somme dovessero essere dichiarate e incluse per intero nel reddito imponibile in quanto costituenti redditi diversi, mentre le controparti sostenevano che una simile assimilazione avrebbe violato il divieto di doppia imposizione (art. 2 mod. OCSE), la libera prestazione di servizi (art. 56 TFUE), nonché il principio di non discriminazione sancito dall'articolo 21 della Carta dei diritti fondamentali dell'UE. I due soggetti lamentavano che tali somme erano già state sottoposte a tassazione alla fonte nei Paesi in cui erano state conseguite, eccependo inoltre che, se fossero state realizzate in Italia, non avrebbero comportato obblighi dichiarativi in quanto soggette a ritenuta alla fonte operata, peraltro, in capo alla casa da gioco attraverso l'imposta sugli intrattenimenti.

La CTP di Roma investita della controversia sollevava la questione pregiudiziale dinnanzi alla Corte di Giustizia, chiedendo se l'assoggettamento ad obblighi dichiarativi e impositivi a fini fiscali delle vincite conseguite presso Paesi membri dell'UE da persone residenti in Italia si ponesse in contrasto con l'articolo 56 TFUE, oppure se potesse essere giustificato da motivi di ordine pubblico, di pubblica sicurezza o di sanità pubblica ai sensi dell'articolo 52 TFUE.

La Corte, dopo aver appurato che la normativa nazionale assoggetta la prestazione di servizi relativa all'organizzazione, dietro corrispettivo, di giochi d'azzardo ad un regime fiscale diverso a seconda che si svolta in Italia o in altri Stati membri, ha precisato che il regime italiano riduce l'attrattiva di uno spostamento in un altro Stato allo scopo di giocare e, dunque deve essere inteso come un restrizione discriminatoria alla libera prestazione di servizi.

Riguardo la possibilità di giustificare tale restrizione, la Corte ha ribadito che eventuali motivi a sostegno devono essere riconducibili al perseguimento, nel rispetto del principio di proporzionalità, degli obiettivi di ordine pubblico, di pubblica sicurezza e di sanità pubblica di cui all'articolo 52 TFUE.

Per quanto concerne l'ordine pubblico, invocato dal Governo italiano, nelle forme della prevenzione del riciclaggio e dell'autoriciclaggio di denaro, nonché delle fughe/immissioni di capitali di origine incerta in Italia, la Corte ha sottolineato che le autorità di uno Stato membro non possono presumere in maniera generale e senza distinzione, che organismi o enti stabiliti in un altro Stato UE, si dedichino ad attività criminali, né tantomeno possono sostenere che, per quanto elevati, i proventi della criminalità organizzata in Italia siano realizzati integralmente o prevalentemente all'estero.

Con riferimento, invece, alla sanità pubblica nella veste di contrasto alle ludopatie, la concessione di un'esenzione dall'imposta sul reddito per le sole vincite realizzate in case da gioco nazionali non è stata ritenuta idonea a garantire un contrasto efficace, posto che, al contrario, potrebbe incoraggiare a partecipare al gioco d'azzardo.



### 3. Cessione intracomunitaria - trasformazione dei beni nello Stato dell'acquirente

L'articolo 8, par. 1, lett. a) della sesta direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977, si interpreta nel senso che il luogo della cessione di un bene, venduto da una società stabilita in uno Stato membro ad un acquirente stabilito in un altro Stato membro, e sul quale il venditore ha fatto realizzare, ad opera di un prestatore stabilito in quest'altro Stato membro, lavori di rifinitura volti a rendere tale bene atto alla cessione, prima di farlo spedire dal suddetto prestatore a destinazione dell'acquirente, deve reputarsi situato nello Stato membro in cui quest'ultimo è stabilito.



Corte di giustizia europea,  
C-446/13

Con questo principio, emanato il 2 ottobre 2014, la Corte di giustizia ha concluso la propria sentenza sulla causa C-446/13 che ha visto coinvolte una società italiana e l'amministrazione finanziaria francese.

L'impresa italiana, dopo aver venduto prodotti ad una società con sede in Francia, li aveva spediti ad un'altra società, anch'essa situata in Francia, affinché realizzasse su tali beni lavori di rifinitura e li spedisse poi direttamente all'acquirente finale. Il prezzo di vendita finale fatturato dalla società italiana all'acquirente francese includeva il costo dei lavori di rifinitura che, a loro volta, venivano fatturati dal prestatore francese alla società italiana per un importo inclusivo di IVA.

La società italiana richiedeva il rimborso dell'IVA posta a suo carico, ma gli veniva negato dall'Amministrazione francese in considerazione del fatto che, a parere di quest'ultima, il luogo della cessione dei beni era da individuare in Francia.

La controversia, giunta al Consiglio di Stato, veniva rimessa al giudice europeo, interrogato per chiarire se le disposizioni della sesta direttiva (in vigore all'epoca dei fatti) definissero un'operazione come quella descritta come cessione intracomunitaria, ovvero, come cessione interna al Paese dell'acquirente e della società che aveva effettuato la lavorazione.

Stabilita la ricevibilità della questione, il giudice europeo ha evidenziato come un'interpretazione letterale dell'articolo 8 paragrafo 1 non lascia spazio per qualificare l'operazione come intracomunitaria, posto che i beni oggetto del contratto concluso tra fornitore e acquirente si trovavano già in Francia "al momento iniziale della spedizione o del trasporto a destinazione dell'acquirente". Tale interpretazione letterale è - a parere della Corte - corroborata dall'impostazione generale del sistema impositivo, visto che, spedendo i beni in un altro Stato UE, il fornitore non si priva del diritto di disporre come proprietario e che l'operazione si conclude quindi solo al passaggio dal prestatore all'acquirente finale. Proprio il fatto di spedire al di fuori dei confini nazionali i beni affinché siano resi conformi agli obblighi contrattuali prima di essere ceduti, priva l'operazione di quella continuità nello svolgimento, necessaria per qualificare la cessione intracomunitaria in base al richiamato art. 8.

## 4. Esenzione per operazioni intracomunitarie e onere della prova

La Corte di giustizia è tornata ad occuparsi delle esenzioni connesse alle operazioni intracomunitarie con la sentenza pronunciata il 9 ottobre 2014 nella causa C-492/13.

La controversia ha visto protagoniste una società bulgara e l'amministrazione fiscale del medesimo Paese. La società in questione dichiarava di aver compiuto cessioni intracomunitarie esenti da imposta a favore di una società greca e, a riprova di ciò, aveva prodotto la documentazione richiesta dalla



Corte di giustizia europea,  
C-492/13



normativa nazionale (fatture contenenti il numero di partita IVA della società greca, verbali di consegna, lettere di vettura internazionali e una bolla di ricevuta delle merci firmata).

A seguito di una prima verifica nella banca dati VIES l'amministrazione bulgara riconosceva la regolarità delle operazioni ed emetteva un avviso di detrazione e rimborso a favore della società richiedente.

La società greca, tuttavia, non aveva dichiarato l'acquisto intracomunitario né versato l'IVA in Grecia su tali operazioni. Ad un secondo controllo nel VIES l'amministrazione bulgara rilevava che la società greca non risultava più identificata ai fini IVA ed emanava dunque un avviso di accertamento in rettifica a carico della società bulgara, assoggettando le citate operazioni intracomunitarie ad IVA.

Il ricorso della società bulgara veniva respinto dall'Amministrazione, che lamentava la mancanza di prove del trasporto delle merci al di fuori del territorio nazionale, precisando che la documentazione prodotta in prima istanza non conteneva indicazioni sufficientemente circostanziate e che i poteri di rappresentanza dell'acquirente, non fossero individuabili con certezza nella persona che aveva siglato la ricevuta delle merci.

Il giudice bulgaro investito della controversia provvedeva a sollevare la questione pregiudiziale dinanzi alla Corte di giustizia chiedendo:

- se l'articolo 138, par. 1 della direttiva 2006/112/CE (come modificata dalla direttiva 2010/88/UE) sia dotato di effetto diretto e possa quindi essere invocato dai soggetti passivi dinanzi ai giudici nazionali;
- se il medesimo art. 138 par. 1 e l'articolo 139, par. 1, secondo comma, della stessa direttiva debbano essere interpretati nel senso che ostano a che l'amministrazione di uno Stato membro neghi l'esenzione IVA per una cessione intracomunitaria allorché l'acquirente non sia identificato ai fini IVA in un altro Stato, ed il fornitore non dimostri né l'autenticità della documentazione atta a corroborare le sue dichiarazioni, né che colui che ha sottoscritto tale documentazione in nome dell'acquirente avesse facoltà di rappresentarlo.

Oltre confermare la diretta applicabilità dell'articolo 138, par. 1 (che prevede l'obbligo in capo agli Stati membri di esentare le cessioni di beni che rispettano le condizioni indicate dalla stessa norma) la Corte ha focalizzato la sua attenzione sulla seconda questione.

È stato innanzitutto ribadito che le modalità di prova imposte al fornitore per l'esenzione delle cessioni intracomunitarie sono lasciate agli Stati membri che le fissano conformemente all'articolo 131 della sopracitata direttiva, assicurando l'applicazione corretta e semplice delle esenzioni e la prevenzione di ogni possibile evasione, elusione o abuso.

Essendo la normativa in questione idonea a comportare oneri finanziari a carico dei soggetti coinvolti è altresì necessario – precisa la Corte – garantire che questi ultimi siano a conoscenza dei loro obblighi fiscali prima di concludere un'operazione.

Proprio a tutela del principio di certezza del diritto, la Corte ha già precisato che gli obblighi di un soggetto passivo in materia di prova della cessione intracomunitaria devono essere determinati sulla base di condizioni espressamente stabilite dal diritto nazionale e dalla prassi abituale per operazioni simili (v. sentenza C-547/12).

In un caso analogo a quello in commento, il comportamento dell'Amministrazione di uno Stato membro che in un primo tempo aveva

accettato i documenti presentati dal fornitore, riconoscendo l'esenzione, e successivamente aveva obbligato lo stesso soggetto ad assolvere l'IVA a causa di una frode commessa dall'acquirente, di cui il fornitore non era o non poteva essere a conoscenza, è già stato censurato dalla Corte (vedi C-548/2007).

Similmente alla fattispecie richiamata, a parere della Corte, sarebbe in contrasto con il principio di certezza del diritto anche il diniego all'esenzione IVA opposto perchè, in un secondo momento, il fornitore non produce prove supplementari a sostegno della propria posizione, non richieste in prima istanza; parimenti sarebbe contrario al principio di proporzionalità negare la detrazione IVA per un'irregolarità reattiva al registro dei soggetti passivi, la cui verifica spetta all'autorità nazionale.

Ciò osservato, prendendo in esame un ultimo profilo, la Corte ha stabilito che spetta al giudice nazionale valutare se l'operazione controversa fosse parte di uno schema evasivo o se la società bulgara agisse in buona fede, una valutazione delle circostanze di fatto che riscontri intenti evasivi, legittimerebbe infatti la negazione del diritto all'esenzione.

## 5. Nozione di stabile organizzazione del destinatario di prestazioni di servizi

Nei rapporti B2B il committente si considera in possesso di una "stabile organizzazione" nello Stato del fornitore, ai sensi dell'articolo 44 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 (come modificata dalla direttiva 2008/8/CE), solo se detiene una struttura, in termini di permanenza e di risorse umane e tecniche, tale da consentirgli di ricevere le prestazioni di servizi e di utilizzarle nell'attività economica, cosa che spetta al giudice nazionale verificare.

È questo, in sintesi, il principio espresso dalla Corte di giustizia nella sentenza del 16 ottobre u.s. sulla causa C-605/12 giunta a seguito di una controversia sorta con riferimento ad un'attività di commercio elettronico.

In particolare, un'impresa cipriota vendeva titoli (c.d. *bids*) che davano il diritto agli utenti di un sito internet di aste online di formulare le offerte al rialzo per i vari beni in vendita. Tale attività economica era resa possibile grazie ed un contratto di cooperazione con una società polacca, che, dal canto suo, concedeva l'utilizzo del sito internet, la locazione dei server necessari al funzionamento della piattaforma online e altri servizi attinenti. I beni posti all'asta sul sito erano proprietà della società polacca che incassava il ricavato delle vendite. A differenza del sistema classico di aste online, dunque, l'utente doveva dapprima acquistare bids dalla società cipriota per poter poi formulare le offerte d'acquisto sui beni messi in vendita dalla società polacca.

Quest'ultima aveva finito per essere acquisita al 100% dalla società cipriota nell'aprile 2010. Precedentemente all'acquisizione la società polacca aveva però fatturato alla controparte la fornitura dei servizi resi al netto dell'IVA, ritenendo che l'imposta dovesse essere versata a Cipro dalla destinataria dei servizi medesimi.

L'amministrazione finanziaria polacca disconosceva tale interpretazione considerando le prestazioni di servizi in questione come fornite ad una stabile organizzazione in Polonia della società cipriota e ritenendo dunque che tali operazioni dovessero essere soggette ad IVA in Polonia a norma dell'articolo 44 della direttiva 2006/112/CE.



Corte di giustizia europea,  
C-605/12



Il ricorso della società polacca veniva respinto, poiché, secondo l'Amministrazione, la peculiare organizzazione delle due entità rappresentava un tutt'uno finalizzato allo svolgimento di un'unica attività economica in Polonia. Al fine del possesso di una stabile organizzazione nel territorio polacco – secondo l'Amministrazione – la società cipriota, data l'attività svolta, non necessitava di una struttura caratterizzata da risorse materiali e umane permanenti.

La controversia, proseguita in vari gradi di giudizio, giungeva infine al rinvio pregiudiziale alla Corte europea, interrogata su quali fossero le condizioni per cui un soggetto passivo con sede economica in uno Stato membro, che benefici di servizi forniti da un soggetto passivo stabilito in uno Stato membro diverso dal proprio, debba essere considerato titolare nel secondo Stato di una stabile organizzazione ai sensi dell'articolo 44 della direttiva 2006/112/CE (come modificata dalla direttiva 2008/8/CE).

Pronunciandosi nel merito, la Corte ha ribadito che il punto di collegamento prioritario, anche nell'interpretazione dell'articolo 44 sopracitato, deve essere individuato, per le prestazioni di servizi, nel luogo in cui il soggetto passivo che le effettua ha stabilito la sede della propria attività economica, posto che l'assunzione di altri luoghi è percorribile solo quando il criterio della sede non conduca ad una soluzione razionale.

Riguardo la nozione di stabile organizzazione, invece, il giudice europeo ha affermato che l'articolo 44 della direttiva richiede la presenza di una struttura sufficientemente permanente e dotata di risorse umane e tecniche sul territorio, tali da consentire alla società non residente di ricevere le prestazioni di servizi ad essa fornite e di utilizzarle ai fini della propria attività economica.

Nonostante la sua particolare natura, l'attività svolta dalle società coinvolte nella causa, necessitava comunque - a parere della Corte - di una struttura adeguata in termini di risorse umane e tecniche. La verifica sull'esistenza o meno di tale struttura in Polonia è stata ritenuta competenza esclusiva del giudice nazionale ma la circostanza che le attività economiche delle due società, unite da un contratto di cooperazione, formassero un tutt'uno economico e che del loro operato beneficiassero gli utenti polacchi non è stata ritenuta un elemento pertinente al fine dell'accertamento dell'esistenza di una stabile organizzazione.



## 6. Rapporto del MEF sull'evasione fiscale

Il 1° ottobre il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha pubblicato il [rapporto sulla realizzazione delle strategie di contrasto all'evasione fiscale](#) richiesto dall'articolo 6 del decreto legge 24 aprile 2014, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 23 giugno 2014, n. 89.

Il rapporto, suddiviso in 4 capitoli, affronta il tema dell'evasione sotto diversi profili.

Il primo capitolo fornisce considerazioni generali sulle stime di impatto economico del fenomeno e sulla complessità che lo caratterizza. In particolare viene sintetizzata (nella tabella 1.1) una classificazione delle forme ricorrenti di evasione fiscale. Ne vengono individuate 19, suggerendo per ciascuna, la platea di riferimento e le possibili azioni di

Profili generali

prevenzione/repressione.

Con un approccio empirico, nel paragrafo 1.2, vengono poi descritte, per le imposte dirette e l'IVA le fattispecie evasive/elusive più ricorrenti per macro-categorie di contribuenti (grandi e medie imprese, piccole imprese e lavoratori autonomi, enti non commerciali, persone fisiche). Con riguardo alle imprese si segnala: per quelle di maggiori dimensioni, il ricorso a tecniche di *transfer pricing* per lo spostamento di base imponibile, a strategie di *"aggressive tax planning"* e ad altre forme originate dall'utilizzo del canale estero; per le imprese di dimensioni medie e piccole, invece, viene posto in rilievo il fenomeno dell'evasione fiscale e contributiva legata allo svolgimento in nero dell'intera attività (c.d. evasione totale).

#### Fattispecie ricorrenti

Nel medesimo paragrafo sono brevemente trattati anche i temi relativi all'evasione fiscale nel settore delle accise e gli illeciti doganali e catastali. Sono poi suggerite azioni per efficientare il contrasto ai fenomeni evasivi, come il maggior coordinamento tra le istituzioni dell'Amministrazione finanziaria; l'ottimizzazione delle banche dati, della loro interrelazione e consultazione; la telematizzazione dei pagamenti e della fatturazione; e, infine, la promozione di una maggiore educazione fiscale tra i contribuenti.

Nel successivo paragrafo 1.3 sono richiamati i temi della legge delega fiscale. In particolare, il rapporto sintetizza gli sviluppi relativi alla fatturazione elettronica per la quale auspica una diffusione ampia, anche nei rapporti tra privati, sottolineandone le potenzialità, in termini di controllo fiscale e di semplificazione e riduzione degli adempimenti a carico delle imprese.

#### La delega fiscale

Riguardo la certezza del diritto viene ribadita l'importanza di conformare il sistema fiscale italiano alle indicazioni fornite dalla Commissione UE in materia di pianificazione fiscale aggressiva (Raccomandazione 2012/722/UE del 6 dicembre 2012) codificando il divieto di abuso del diritto per ridurre l'incertezza nel sistema tributario. È, altresì, menzionata una revisione del sistema sanzionatorio finalizzata a ricalibrare le risposte di quest'ultimo in base alla gravità degli illeciti commessi. Viene poi ribadita la necessità di contenere l'impatto delle attività di accertamento sull'operatività delle imprese e si precisa l'opportunità di potenziare il tutoraggio, anche per soggetti diversi dai grandi contribuenti, nonché di promuovere modelli di *cooperative compliance* in linea con le indicazioni fornite dall'OCSE.

Sempre nel paragrafo 1.3 viene ripreso il tema della semplificazione fiscale, qualificata come una delle riforme strutturali di maggior rilievo, ma da condurre nell'ottica di un percorso pluriennale; ed il tema della stima e del monitoraggio dell'evasione fiscale, per il quale vengono richiamati per intero i criteri di delega. Da ultimo, è affrontato il punto inerente alla riduzione della pressione fiscale, alla quale – si precisa – dovranno essere per intero destinate le risorse rinvenute da una maggiore *compliance* dei contribuenti e dalla riduzione dell'erosione fiscale.

Il secondo capitolo del rapporto contiene dati e statistiche sulle attività di accertamento e riscossione svolte dai vari organi dell'Amministrazione finanziaria.

I dati resi dall'Agenzia delle entrate per gli anni 2010-2013<sup>1</sup> evidenziano

#### Accertamento e

---

<sup>1</sup> I dati esposti si riferiscono a tributi erariali e non, ed includono interessi e sanzioni. Le sole entrate erariali, al netto dell'IRAP e di altre entrate locali ammontano per il 2013 a 10.7 mld; le sole entrate tributarie, invece, al netto quindi di interessi e sanzioni, ammontano a 8.4 mld per il medesimo anno.

l'incremento degli introiti derivanti dai versamenti diretti (accertamento con adesione, adesione al PVC e agli inviti al contraddittorio, omessa impugnazione) rispetto alle entrate derivanti dal ruolo, in calo anche per l'introduzione di norme sulla rateizzazione dei ruoli.

riscossione

I dati dell'Agenzia delle entrate

<b>Incassi da attività di accertamento suddivisi per ruoli e versamenti diretti (in mld)</b>				
	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
<b>Ruoli</b>	4,4	4,5	4,2	3,9
<b>Versamenti diretti</b>	6,6	8,2	8,3	<b>9,2</b>
<b>Totale</b>	<b>11,00</b>	<b>12,70</b>	<b>12,50</b>	<b>13,10</b>

Fonte: Agenzia delle entrate

Con riferimento alle tipologie di controllo alla base delle somme riscosse, viene evidenziato come il 58% degli incassi della lotta all'evasione fiscale derivino dalle attività di accertamento e dai controlli formali delle dichiarazioni.

<b>Incassi da attività di accertamento suddivisi per tipologia di controlli (in mld)</b>				
	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>	<b>2013</b>
<b>Accertamento, controllo formale (art. 36ter)</b>	6,4	7,2	7,2	<b>7,6</b>
<b>Controllo automatizzato delle dichiarazioni (art. 36bis), controllo atti registrati</b>	4,6	5,5	5,3	5,5
<b>Totale</b>	<b>11,00</b>	<b>12,70</b>	<b>12,50</b>	<b>13,10</b>

Fonte: Agenzia delle entrate

Il rapporto precisa che nel 2013 l'Agenzia delle entrate ha svolto complessivamente 713.313 accertamenti rilevando una maggiore imposta pari a 24.8 mld.

Per quanto concerne il numero degli accertamenti sulle varie tipologie di contribuenti, raffrontando il dato alla platea di soggetti emerge una concentrazione assai variabile dell'attività di controllo. Di seguito sono sintetizzati i dati attinenti alle imprese.

<b>Tipologie di contribuenti</b>	<b>Controlli eseguiti</b>	<b>Numero contribuenti</b>	<b>% controlli/ Num. cont.ti</b>
<b>Grandi imprese</b>	2.981	2.930	102%
<b>Medie imprese</b>	14.363	55.000	26%
<b>Piccole imprese e professionisti</b>	167.392	5.700.000	3%

Fonte: Agenzia delle entrate

Altri dati dell'Agenzia delle entrate riguardano la positività degli accertamenti effettuati. L'indice di positività medio è del 94.2% con punte del del 99.2% per gli enti non commerciali e del 100% per i controlli eseguiti su atti e dichiarazioni soggetti a registrazione. I dati di sintesi per le imprese sono riportati nella seguente tabella.

<b>Tipologie di contribuenti</b>	<b>Controlli eseguiti</b>	<b>Controlli positivi</b>	<b>% Positività</b>
<b>Grandi imprese</b>	2.981	2.923	98.1%

<b>Medie imprese</b>	14.363	14.143	98.5%
<b>Piccole imprese e professionisti</b>	167.392	162.239	96.9%

Fonte: Agenzia delle entrate

Nel medesimo paragrafo (2.2) viene dettagliatamente illustrato l'andamento della maggior imposta accertata oggetto di definizione nel 2013 a seguito di adesione del contribuente o in acquiescenza. L'importo totale è pari a 6.2 mld (di cui 4.1 per adesione e 2.1 mld acquiescenza). Il tasso di definizione complessivo indicato è pari al 58.4%, pertanto, sui 4.1 mld oggetto di definizione, 2.4 mld risultano definiti in adesione.

Alcune pagine del rapporto (par. 2.2.2) sono dedicate all'attività di controllo svolta dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli che con un volume di 1.429.970 controlli nel 2013 ha accertato maggiori diritti doganali per 1.65 mld di euro, di cui risultano riscossi 275 mln. Gran parte dell'accertato è riconducibile a verifiche in materia di IVA (898.4 mln). I controlli condotti nel settore accise sono stati 44.000, con un tasso di positività del 52.4%. Con specifico riferimento al comparto del gioco, invece, l'Agenzia segnala l'effettuazione di 23.132 controlli che hanno portato ad una maggiore imposta accertata di 22 mln, sanzioni tributarie per 28 mln e amministrative per circa 21 mln.

**I dati dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli**

Il capitolo 2 si chiude con informazioni sull'attività della Guardia di finanza, che – puntualizza il rapporto – ha condotto, nel 2013, 622.000 operazioni tra verifiche, controlli e controlli strumentali. Tali attività hanno condotto a rilevare 52 miliardi di euro di base imponibile evasa nel comparto delle imposte dirette e 5 mld di IVA dovuta e non versata. In particolare, viene segnalata l'individuazione di 8.315 "evasori totali", il 97% dei quali classificabili come contribuenti di piccole dimensioni. Il rapporto indica poi l'attività svolta dal Corpo nel contrasto al lavoro sommerso, con la scoperta di 27.605 lavoratori irregolari o in nero e nella repressione delle frodi fiscali in ambito IVA, con un imposta evasa scoperta di oltre 2 mld.

**I dati della Guardia di Finanza**

Con riguardo all'evasione fiscale internazionale, la Guardia di Finanza indica di aver rilevato i seguenti dati per quanto concerne la base imponibile sottratta a tassazione

<b>Lotta all'evasione internazionale (dati in mln)</b>	<b>2013</b>
<b>Esterovestizione della residenza di società e persone fisiche</b>	8.140
<b>Stabili organizzazioni occulte di società estere</b>	5.548
<b>Transfer pricing</b>	846
<b>Altre manovre evasive elusive</b>	616
<b>TOTALE</b>	<b>15.151</b>

Fonte: Guardia di Finanza

Con specifico riferimento al settore del gioco sono stati eseguiti 9.471 interventi, individuando 122 mln di base imponibile evasa ai fini del PREU.

Nel capitolo terzo si analizzano le strategie di contrasto all'evasione fiscale che, in un'impostazione unitaria, dovranno altresì favorire l'innalzamento del livello di adempimento spontaneo dei contribuenti (*tax compliance*). Per garantire la maggior efficacia di tali strategie vengono tracciate le linee di azione per il miglioramento del coordinamento tra gli organi di controllo (Agenzia entrate e Guardia di Finanza), viene inoltre auspicata la diffusione di strumenti di pagamento tracciabili, della fatturazione elettronica e della

**Strategie di contrasto all'evasione**

trasmissione telematica dei corrispettivi.

Sul fronte del contrasto alle frodi fiscali internazionali (par. 3.4) il rapporto pone in rilievo il ruolo della cooperazione amministrativa con gli altri Stati membri dell'UE e con gli Stati con i quali sono stati stipulati accordi internazionali; sia sotto il profilo del potenziamento degli strumenti di controllo congiunto tra Stati, sia mediante un'attenta consultazione delle informazioni rilevanti ottenute in via automatica (anche alla luce dei recenti sviluppi in ambito UE o legati all'accordo FATCA) o ottenibili attraverso scambio su richiesta. Particolare attenzione viene riservata per la promozione dell'istituto del *ruling* di standard internazionale, per l'impiego efficiente della rafforzata disciplina del "monitoraggio fiscale" e per la definizione di una procedura di emersione delle attività finanziarie e patrimoniali detenute o costituite all'estero che recepisca le *best practices* individuate in ambito internazionale.

**Frodi fiscali  
internazionali**

Il paragrafo 3.5 del rapporto entra nel dettaglio precisando le strategie di contrasto dell'evasione per le singole macro-categorie di contribuenti.

Per i soggetti di più rilevante dimensione viene precisata la necessità di consolidare l'esperienza del tutoraggio in un percorso di transizione verso forme più evolute di interlocuzione con l'Amministrazione finanziaria basate sulla compliance (c.d. *cooperative compliance programmes*), nella cornice delle quali si inserisce il progetto pilota di adempimento collaborativo lanciato a giugno 2013 dall'Agenzia delle entrate. Viene altresì posta in evidenza la necessità di dedicare attenzione ai fenomeni di pianificazione fiscale aggressiva tenendo conto dei risultati del progetto "Base Erosion and Profit Shifting" – dell'OCSE.

**Grandi contribuenti**

Per le imprese di medie dimensioni il focus è posto sul potenziamento della loro mappatura sul territorio e sull'applicazione alla platea di tecniche di analisi del rischio fiscale. È inoltre sottolineata l'opportunità di estendere a questa categoria modelli di controllo mutuati dal tutoraggio e di monitorare eventuali contrazioni dimensionali finalizzate ad evitare la migrazione dei soggetti nella categoria dei grandi contribuenti.

**Medie imprese**

Il potenziamento delle analisi di rischio fiscale basato sui dati a disposizione dell'Amministrazione è il percorso indicato per la prevenzione ed il contrasto all'evasione dell'ampia platea delle piccole imprese e dei lavoratori autonomi. In particolare, il rapporto evidenzia la necessità di nuovi indicatori di coerenza e normalità economica ai fini dell'applicazione degli studi di settore e inoltre, della definizione di un nuovo regime forfetario per i contribuenti minimi, che, come previsto dalla delega fiscale, sostituisca i regimi esistenti.

**Piccole imprese e  
lavoratori autonomi**

Con riferimento, da ultimo, agli enti non commerciali e alle persone fisiche, il rapporto indica, per la prima categoria, l'opportunità di individuare più efficacemente soggetti che svolgono vera e propria attività commerciale sotto l'etichetta del *no profit* e, per la seconda, l'adozione di tecniche di analisi approfondite del patrimonio informativo a disposizione dell'Amministrazione, associate ad uno stile comunicativo che privilegi la *compliance*, ad esempio mediante l'invio al contribuente di comunicazioni finalizzate a favorire la dichiarazione spontanea.

**Enti non commerciali  
e persone fisiche**

Il terzo capitolo del rapporto si conclude con un paragrafo dedicato alla riscossione (3.6) in cui si precisa la necessità di adottare accorgimenti finalizzati ad efficientare l'azione di tutela dei crediti erariali alla luce degli interventi normativi più recenti che, in concomitanza con l'acuirsi della crisi economica, hanno ridefinito gli strumenti normativi deputati a tale scopo.

**Riscossione**

Nel quarto ed ultimo capitolo del *report* sono forniti dati in merito alla

metodologia di stima del *tax gap* IRES, IRPEF da imprese e lavoro autonomo, IVA e IRAP riferito al 2012. Il *tax gap* è misurato come differenza tra le basi imponibili potenziali, desunte dagli aggregati di contabilità nazionale, e le basi imponibili effettivamente dichiarate per le varie imposte. Costituisce una grandezza più ampia dell'evasione fiscale vera e propria perché include nel computo, oltre alle somme intenzionalmente occultate al fisco, anche quelle non dichiarate a causa di errori negli adempimenti dichiarativi o il mancato versamento per crisi di liquidità, ciò nondimeno il *tax gap* offre una stima della compliance fiscale.

Per l'arco temporale 2001-2012, scomposto in due periodi più ristretti, 2001-2006 e 2007-2012, vengono forniti i dati relativi al *tax gap* complessivo con la relativa disaggregazione riportata nella tabella sottostante.

Disaggregazione del <i>tax gap</i> (dati in mln)	Media 2001-2006	Media 2007-2012
<b>IVA</b>	40.661	39.937
<b>IRPEF+IRES</b>	45.253	44.238
<b>IRAP</b>	7.642	7.240
<b>Totale</b>	<b>93.556</b>	<b>91.415</b>
<b>Totale/PIL (netto PA)</b>	<b>8.10%</b>	<b>7.01%</b>

Con riferimento al *tax gap* IVA, riproponendo i dati di uno studio commissionato dall'UE nel 2013 (basato su dati 2011), il rapporto sottolinea come l'Italia, con 36.1 mld di gettito sottratto all'imposta, sia tra i Paesi europei con il *tax gap* più elevato (seguita da Francia, 32.2 mld, Germania ,26.9 mld, e Regno Unito, 19.5 mld). Il gap IVA nel triennio 2009-2011, rapportato alla dimensione delle varie economie europee, vede l'Italia collocarsi dietro Romania, Lettonia, Slovacchia, Lituania, Grecia ed Ungheria, con una perdita pari al 26% del gettito potenziale dell'imposta.

Nell'ultima parte del quarto capitolo vengono illustrati possibili collegamenti tra controlli fiscali e *tax compliance*. In particolare, vengono effettuate osservazioni sul possibile effetto deterrente dei controlli, sulla base di uno studio condotto dall'Agenzia delle entrate e dal Dipartimento delle finanze, con metodologia sperimentale, e relativo ad un campione di 188.614 imprenditori individuali nel periodo 2004-2009.

Riguardo la deterrenza complessiva il rapporto precisa che le stime del gap IVA suggeriscono una relazione diretta tra ciclo economico e propensione all'evasione: le realtà economiche marginali, caratterizzate da un maggior tasso di irregolarità, uscendo dal mercato in fasi di congiuntura sfavorevole ridurrebbero la media nazionale dei comportamenti non conformi; inoltre il mancato adempimento fiscale sarebbe, in un certo senso, riconducibile ad un livello di reddito reputato "normale" dai contribuenti, e quindi, come quest'ultimo tenderebbe ad aumentare nelle fasi di crescita economica e viceversa a restringersi in fasi recessive.

Le medesime stime – precisa il rapporto – evidenziano che nel breve periodo una riduzione della pressione fiscale riduce il tasso di evasione ; viceversa i condoni inducono un effetto-scoramento che riduce la compliance.

Il rapporto è corredato da quattro allegati. Il primo di questi ripercorre l'evoluzione storica della lotta all'evasione fiscale in Italia, ricordando le varie misure normative adottate negli anni dal legislatore e l'evoluzione del ruolo e del comportamento delle Agenzie fiscali e della Guardia di finanza. Specifici

### Stime del *tax gap*

### Confronto internazionale del *tax gap* IVA

### Controlli fiscali ed effetto deterrenza

### Le schede allegare

paragrafi di approfondimento sono stati dedicati al tema dei condoni e a quello del contrasto di interessi. I restanti tre allegati contengono il dettaglio metodologico delle stime effettuate, rispettivamente, per il tax gap dell'IVA, delle imposte dirette e per l'effetto-deterrenza.

## 7. Comunicazione della PEC per obblighi anti-riciclaggio

L'8 agosto 2014 l'Agenzia delle entrate e la Guardia di Finanza, in attuazione di quanto disposto dall'articolo 2 del d.l. 28 giugno 1990 (come modificato dall'art. 8, comma 1, del d.lgs. 231/1997), hanno emanato un provvedimento congiunto (prov. 105853 dell'8 agosto 2014) contenente le modalità ed i termini per le richieste di informazioni sulle operazioni con l'estero, sui rapporti ad esse collegati e sull'identità dei titolari effettivi.

Al punto 6 del predetto provvedimento è stato richiesto ai soggetti di cui agli artt. da 11 a 14 del d.lgs. n. 231/1997 (ovvero intermediari e altri soggetti esercenti attività finanziaria, professionisti, revisori contabili, e altre categorie particolari, quali società di gestione di case da gioco, portavolari, recupero crediti per conto terzi, ecc) di comunicare all'Agenzia delle entrate, entro il 31 ottobre 2014, l'indirizzo di posta certificata PEC.

In un'ottica di semplificazione e in considerazione che tali informazioni sono già nella disponibilità della pubblica amministrazione attraverso l'Indice Nazionale degli Indirizzi di Posta Elettronica Certificata (INI-PEC) istituito presso il MiSE, con risoluzione n. 88/E del 14 ottobre 2014 l'Agenzia delle entrate ha dispensato i soggetti di cui ai sopracitati artt. 11-14, i cui indirizzi PEC sono già noti alla PA, dall'effettuare l'adempimento di cui al punto 6 del predetto provvedimento 8 agosto 2014.



Risoluzione dell'Agenzia delle entrate, 14 ottobre 2014, n. 88/E

## 8. Requisiti per la qualifica di start-up innovativa

Con risoluzione n. 87/E del 14 ottobre 2014, rispondendo ad un interpello ordinario (ex art. 11 della legge n. 212/2000) l'Agenzia delle entrate ha fornito importanti chiarimenti in merito ai requisiti "alternativi" previsti per l'accesso al regime di favore delle imprese start-up innovative.

Come noto, la qualifica di impresa start-up innovativa può essere acquisita nel rispetto di una serie di requisiti "cumulativi", elencati alle lettere da b) a g) del comma 2, articolo 25, del d.l. n. 179/2012; cui deve aggiungersi il rispetto di almeno uno dei tre requisiti "alternativi" specificati alla successiva lettera h).

In particolare il punto 2) della richiamata lettera h) richiede l'impiego "come come dipendenti o collaboratori a qualsiasi titolo"

- a) "in percentuale uguale o superiore al terzo della forza lavoro complessiva, di personale in possesso di titolo di dottorato di ricerca o che sta svolgendo un dottorato di ricerca presso un'università italiana o straniera, oppure in possesso di laurea e che abbia svolto, da almeno tre anni, attività di ricerca certificata presso istituti di ricerca pubblici o privati, in Italia o all'estero";
- b) "ovvero, in percentuale uguale o superiore a due terzi della forza lavoro complessiva, di personale in possesso di laurea magistrale ai sensi dell'articolo 3 del regolamento di cui al decreto del Ministro dell'istruzione, dell'università e della ricerca 22 ottobre 2004, n. 270".



Risoluzione dell'Agenzia delle entrate, 14 ottobre 2014, n. 87/E



In merito a tale disposizione la società istante aveva richiesto all'Agenzia:

- 1) se gli amministratori-soci, anche non retribuiti, possano considerarsi forza-lavoro;
- 2) se tra i "collaboratori" possano essere annoverati anche i consulenti esterni titolari di partita IVA, gli stagisti e ogni categoria percipiente un reddito assimilato a quello da lavoro dipendente;
- 3) se ai fini della verifica della percentuale di un terzo o di due terzi si debba effettuare un calcolo "per teste" o in base alla remunerazione.

Con riferimento al punto 1) l'Agenzia delle entrate ha chiarito che gli amministratori-soci possono essere considerati nel computo della forza lavoro soltanto se "soci-lavoratori" e comunque solo quando hanno un impiego retribuito nella società "a qualunque titolo", diverso da quello organico.

Riguardo il punto 2) è stato precisato che rilevano come forza lavoro gli stagisti ma solo se retribuiti, mentre i consulenti esterni titolari di partita IVA sono da ritenersi esclusi dal calcolo del rapporto.

Infine, per quanto concerne il punto 3) è stato evidenziato che il calcolo della percentuale di forza lavoro altamente qualificata deve essere eseguito "per teste".

## 9. Ripresa degli adempimenti nelle zone colpite da calamità

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 136193 del 27 ottobre 2014, è stata disposta la ripresa degli adempimenti e dei versamenti tributari sospesi a seguito delle calamità naturali che hanno colpito alcune aree del modenese ed il Veneto nei mesi di gennaio e febbraio 2014.



Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate, 27 ottobre 2014, n. 136193

I soggetti che hanno usufruito della sospensione dei versamenti e degli adempimenti tributari disposta dall'articolo 3, comma 2, del d.l. 28 gennaio 2014, n. 4, convertito con modificazioni dalla legge n. 50/2014, nel periodo compreso tra il 17 gennaio ed il 31 ottobre 2014 potranno riprendere ad effettuarli con le modalità ordinarie (anche qualora i termini di esecuzione degli adempimenti siano scaduti nel periodo di sospensione).

Le dichiarazioni fiscali non presentate per effetto della sospensione devono essere trasmesse per via telematica direttamente o tramite i soggetti di cui all'art. 3, co. 2-bis e 3, DPR n. 322/1998, utilizzando i modelli del corrispondente periodo di imposta avendo cura di indicare nella casella "eventi eccezionali" il codice "4".

## 10. Scomputo dell'imposta sostitutiva per la rivalutazione di partecipazioni

L'articolo 5 della legge n. 448/2001 ha introdotto la possibilità di rideterminare il valore di acquisto di partecipazioni, titoli, quote o diritti, non negoziati in mercati regolamentati, detenuti al 1 gennaio 2002, a fronte del versamento



di un'imposta sostitutiva.

Tale disciplina, si ricorda, si applica solo ai soggetti che, a seguito di un'eventuale cessione della partecipazione, realizzeranno un reddito diverso (art. 67, comma 1, lett. c e c-bis TUIR) e cioè le persone fisiche, le società semplici ed equiparate, gli enti non commerciali e i soggetti non residenti che cedono, a titolo oneroso, partecipazioni non negoziate di società italiane.

Nel corso degli anni varie disposizioni hanno prorogato la normativa sopracitata mutando la data di riferimento per il possesso delle partecipazioni ed i termini per effettuare i necessari adempimenti. Il regime è stato da ultimo esteso con l'articolo 1, comma 156, della legge n. 147/2013, che ha fatto riferimento alle partecipazioni detenute al 1 gennaio 2014, fissando come termine per gli adempimenti il 30 giugno 2014.

Qualora i soggetti che si siano avvalsi della rideterminazione dei valori di acquisto delle partecipazioni in passato, decidano di ricorrere nuovamente alla procedura sui medesimi beni, possono detrarre dall'imposta dovuta per la nuova rivalutazione l'importo relativo all'imposta sostitutiva già versata in precedenza (si veda al riguardo l'articolo 7, comma 2, lett. ee) del d.l. n. 70/2011).

Con risoluzione n. 91/E del 17 ottobre 2014 l'Agenzia delle entrate, rispondendo ad un'istanza di interpello ordinario, ha precisato che, qualora il soggetto che ha effettuato una rideterminazione in passato, versando l'imposta sostitutiva, ceda a titolo gratuito la partecipazione ad un altro soggetto, quest'ultimo non può scomputare l'imposta sostitutiva corrisposta in precedenza dal donante.

La preclusione – ha specificato l'Agenzia delle entrate – deriva da esigenze antielusive; richiamando l'articolo 68, comma 6, del TUIR, l'Agenzia ha infatti chiarito che, in caso di donazione, il donante deve assumere come costo fiscale quello che avrebbe assunto se avesse ceduto la partecipazione a titolo oneroso e ciò per evitare che la donazione possa essere utilizzata come strumento per elevare artificialmente il costo della partecipazione.

Conformemente, l'articolo 7, comma 2, lettera ee) deve quindi essere inteso come volto esclusivamente ad evitare duplicazioni in capo al medesimo soggetto. Non può in definitiva determinarsi al riguardo la sostituzione della posizione del donante con quella del donatario, che come detto, qualora effettui nuovamente la rideterminazione non potrà scomputare l'imposta assolta a monte dal donante sulla medesima partecipazione.

## 11. Rimborso di imposte percepite in violazione del diritto comunitario

Con sentenza del 15 ottobre 2014 nella causa C-311/13 la Corte di giustizia ha dichiarato incompatibile con il diritto dell'Unione la normativa rumena che regola il rimborso della tassa sull'inquinamento degli autoveicoli, che come sancito dalla stessa Corte è stata percepita in violazione del diritto comunitario (vedi C-219/11 e C-466/11).

Secondo costante giurisprudenza, il prelievo di tributi in violazione di disposizioni dell'UE comporta il rimborso al contribuente non solo dei tributi indebitamente riscossi ma anche di altri importi pagati o eventualmente trattenuti dallo Stato in rapporto diretto con tali tributi (vedi C-478/12 e C-250/2013).

Nel caso di specie, un cittadino rumeno aveva versato l'imposta sull'inquinamento al momento dell'immatricolazione in Romania di un'auto

Risoluzione  
dell'Agenzia delle  
entrate, 17 ottobre  
2014, n. 91/E



Corte di giustizia  
europea,  
C-331/13



acquistata in un altro Stato membro. Dopo le pronunce della Corte sull'incompatibilità del tributo ne aveva richiesto il rimborso. *In itinere* la normativa rumena era stata tuttavia modificata prevedendo che la tassa sull'inquinamento già assolta potesse essere rimborsata esclusivamente nel caso in cui il suo importo risultasse maggiore rispetto a quello dovuto in base alla nuova disciplina del bollo ambientale per gli autoveicoli, il rimborso doveva quindi limitarsi in maniera tassativa all'eventuale differenza tra i due importi.

Tale nuovo meccanismo privava dunque il soggetto ricorrente della possibilità di ottenere il rimborso dell'imposta versata e dei corrispondenti interessi posto che la somma dovuta in vigenza delle nuove norme superava quella già versata.

Al riguardo, la Corte ha ritenuto che un siffatto sistema di compensazione non è idoneo a garantire l'effettivo esercizio del diritto al rimborso dell'imposta indebitamente versata e dei relativi interessi, perpetuando, invece, la discriminazione che in origine aveva portato alla pronuncia di incompatibilità della tassa sull'inquinamento degli autoveicoli.

## 12. Imponibilità della conversione di titoli al portatore

L'articolo 5, par. 2, della direttiva 2008/7/CE del Consiglio, del 12 febbraio 2008, concernente le imposte indirette sulla raccolta di capitali, osta all'applicazione di un'imposta sulla conversione di titoli al portatore in titoli nominativi o titoli dematerializzati. Tale imposta non può essere giustificata ai sensi dell'articolo 6 della direttiva stessa.

Con il principio sopracitato la Corte di giustizia pronunciandosi il 9 ottobre 2014 nella casusa C-299/13 ha sancito l'incompatibilità con il diritto UE di una normativa belga che prevedeva il versamento di un'imposta sui titoli al portatore all'atto della conversione, obbligatoria entro un dato termine, di tali titoli in titoli nominativi o dematerializzati.

Ricordando la propria giurisprudenza (C-508/98 e C-450/04) la Corte ha ribadito che il divieto di assoggettare ad imposizione operazioni di raccolta di capitali si applica anche nei casi in cui la cui tassazione, sebbene non vietata espressamente, assoggetta all'imposta un'operazione che è parte di un'operazione globale per la raccolta di capitali. Istituito un'imposta sulla conversione, obbligatoria, dei titoli al portatore il governo Belga avrebbe quindi finito col conseguire un'effetto equivalente a quello dell'assoggettamento ad imposta dell'emissione del titolo.

In merito alla possibilità di giustificare tale imposizione in base all'articolo 6 della direttiva 2008/7/CE la Corte ha ricordato che tale articolo, che consente forme di imposizione sui trasferimenti di valori immobiliari, in quanto deroga ad un divieto generale deve essere interpretato restrittivamente; peraltro, nel caso di specie, la conversione dei titoli non comportava alcun passaggio di titolarità degli stessi.

## 13. Tutela del legittimo affidamento del contribuente

Gli atti dell'amministrazione finanziaria e segnatamente le circolari "non costituiscono fonte di diritti ed obblighi, per cui, qualora il contribuente si sia conformato ad un'interpretazione erronea fornita dall'amministrazione, è esclusa soltanto l'irrogazione delle relative sanzioni, in applicazione del principio di tu-



Corte di giustizia europea,  
C-299/13



CONFINDUSTRIA

tela del legittimo affidamento, esplicitato dell'art. 10, comma 2, della legge 212 del 2000 (c.d. Statuto del contribuente).

Cassazione  
Sentenza,  
n. 20710/2014

È quanto ribadito dalla Corte di Cassazione, da ultimo, con la sentenza n. 20710 del 1° ottobre 2014 e, in precedenza, con le sentenze n. 16692/2013, n. 3757/2012, n. 21070/2011.

La Corte ha affrontato la questione dell'Amministrazione finanziaria che con successivi documenti di prassi, abbia rivisto una precedente posizione riguardo ad una data materia, accertando il contribuente che si sia conformato a tale precedente interpretazione poi "superata". In casi del genere, si pone il problema della tutela del contribuente di fronte ad un mutamento di indirizzo interpretativo adottato.

La Corte ha chiarito che gli atti dell'Amministrazione finanziaria e segnatamente le circolari, non costituiscono fonte di diritti ed obblighi, per cui, qualora il contribuente si sia conformato ad un'interpretazione erronea fornita dall'Amministrazione, è esclusa soltanto l'irrogazione delle sanzioni, in base al principio di tutela dell'affidamento.

I Giudici hanno evidenziato, in questa occasione, che la violazione di un obbligo tributario posto a carico del contribuente per un'errata interpretazione da parte dell'Amministrazione finanziaria può riflettersi sulle sanzioni e sugli interessi, ma non fa venir meno il dovere del contribuente di ottemperare all'obbligazione tributaria, vincolante e cogente.

Diverso è il caso del contribuente che si sia conformato a quanto indicato nella risposta dell'Amministrazione finanziaria resa a seguito di una istanza di interpello; in questi casi, ai sensi dell'art. 11, comma 2, dello Statuto del Contribuente, la risposta dell'Amministrazione finanziaria, scritta e motivata, vincola con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza di interpello, e limitatamente al richiedente. Ne consegue che, nelle ipotesi di interpelli, anche qualora il Fisco successivamente muti la propria interpretazione, resta comunque vincolato a quanto scritto nella risposta all'interpello, in relazione alla posizione dell'istante.

## 14. Accertamento induttivo per compensi "in nero"

Con sentenza n. 20675 del 1° ottobre u.s., la Corte di Cassazione ha statuito che gli appunti sui compensi in nero corrisposti ai lavoratori legittimano il ricorso all'accertamento induttivo nei confronti della società che ha omesso di versare le ritenute di acconto sui compensi ai suoi dipendenti non dichiarati in busta paga.



Cassazione  
Sentenza,  
n. 20675/2014

In particolare, la Corte ha chiarito che, anche in presenza di contabilità della quale non sia contestata la regolarità formale, è ammissibile il ricorso al metodo induttivo ai sensi dell'art. 54, DPR n. 633/72, in quanto l'accertamento è autorizzato anche in base ad altri documenti, ad altre scritture contabili, diverse da quelle previste per legge, eventualmente regolari.

Nel caso in oggetto, le omesse indicazioni in busta paga emergevano dalle risultanze documentali rappresentate dai fogli sui quali vengono appuntati gli importi corrisposti a vario titolo ai lavoratori dipendenti.

La Corte di Cassazione ha confermato la legittimità del ricorso all'accertamento induttivo da parte degli Uffici inquirenti, anche in presenza

della contabilità della quale non sia stata contestata la regolarità formale, ai sensi dell'articolo 54 del DPR n. 633/1972, prescindendo dalle ipotesi previste dall'articolo seguente, riferito ai casi di omessa tenuta, omessa esibizione o inattendibilità assoluta delle scritture quando l'induzione si avvale anche di dati e notizie raccolti e conosciuti dall'ufficio; l'articolo 55, DPR n. 633/72 stabilisce che l'ammontare imponibile complessivo e l'aliquota applicabile sono determinati induttivamente sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a conoscenza dell'Ufficio.

La suprema Corte ha chiarito che, se l'infedeltà della dichiarazione non si palesa o non si evince direttamente dal suo contenuto o dal confronto con il calcolo delle liquidazioni o dal confronto delle precedenti dichiarazioni, deve essere accertata mediante il confronto della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni sulla scorta di altri documenti. Nel caso in oggetto questo principio ha consentito il ricorso, da parte dell'Amministrazione finanziaria all'accertamento analitico induttivo, trovandosi di fronte a omesse dichiarazioni chiaramente riportate su fogli di carta, dai quali, risultavano gli importi corrisposti e i nomi dei lavoratori beneficiari dell'emolumento.



## AIUTI DI STATO

### 15. Esenzione dall'imposta sui beni immobili – nozione di “aiuto di Stato”

La Corte di Giustizia, con sentenza del 9 ottobre scorso, relativa alla causa C-522/13, ha affrontato la questione inerente all'esistenza di aiuto di Stato in caso di esenzione fiscale dell'imposta sugli immobili.

La domanda di pronuncia pregiudiziale verteva sull'interpretazione dell'articolo 107, paragrafo 1, del Trattato sul Funzionamento dell'Unione europea (TFUE) che dichiara incompatibili con il mercato interno, nella misura in cui incidano sugli scambi tra gli Stati membri e salvo deroghe contemplate dai Trattati, gli aiuti concessi dagli Stati, mediante risorse statali, sotto qualsiasi forma che, favorendo talune imprese o talune produzioni, falsino o minaccino di falsare la concorrenza.

La controversia coinvolgeva, da un lato, il Ministero della difesa spagnolo ed una società da esso controllata e, dall'altro, un ente locale, in merito all'esenzione dall'imposta sui beni immobili dovuta per un terreno messo a disposizione della società.

La società in questione operava nella costruzione e nella manutenzione di navi da guerra per conto dello Stato spagnolo e di altri Stati, nonché nella fabbricazione, riparazione e manutenzione di vari prodotti per il settore privato, avvalendosi di un cantiere navale situato nel territorio dell'ente locale ma di proprietà dello Stato spagnolo.

L'imposta sui beni immobili relativa al lotto di terreno era stata percepita dall'ente locale fino al 2008. Il soggetto passivo dell'imposta veniva identificato nello Stato spagnolo in qualità di proprietario del lotto. Secondo un accordo stipulato nel 2001 lo Stato spagnolo si rivaleva dell'imposta sulla società, in modo che fosse quest'ultima a sostenerne l'onere.

Per l'esercizio 2008, lo Stato e la società chiedevano all'ente locale l'esenzione dall'imposta. La richiesta veniva respinta dall'ente. Il giudice nazionale, adito dalle parti, dubitando sulla compatibilità del beneficio, decideva di sottoporre la questione in via pregiudiziale alla Corte di giustizia,



Corte di giustizia europea,  
C-522/13



chiedendo se l'esenzione dell'imposta sui beni immobili di un lotto di terreno appartenente ad uno Stato e messo a disposizione di un'impresa di cui quest'ultimo detiene la totalità del capitale, che produce beni e servizi che possono essere oggetto di scambi tra gli Stati membri in mercati aperti alla concorrenza, potesse costituire aiuto di Stato ai sensi dell'art. 107.1 del TFUE.

La Corte ha riconosciuto la possibilità che una simile esenzione fiscale costituisca un vantaggio economico a favore della società, poiché l'imposta sugli immobili rappresenta un tributo normalmente dovuto e l'esenzione avrebbe alleggerito direttamente gli oneri gravanti sul budget d'impresa, avvantaggiandola rispetto a possibili concorrenti.

In merito alla selettività della misura, sembra evidente alla Corte che la società avrebbe beneficiato, per quanto riguarda le sue attività civili, di un vantaggio fiscale non esigibile dalle altre imprese che si trovavano in situazioni di fatto o di diritto analoghe. Il vantaggio fiscale esaminato si sarebbe connotato quindi *a priori* come selettivo.

Da ultimo, in merito alle due condizioni relative all'incidenza di un'esenzione fiscale come quella in parola sugli scambi tra gli Stati membri e sulla concorrenza, è stato ritenuto pacifico rilevare che il settore della costruzione navale sia un mercato aperto alla concorrenza ed agli scambi tra gli Stati membri, e che dunque l'esclusione dall'imposta fosse idonea a pregiudicare gli scambi e a falsare la concorrenza.

In sostanza le quattro condizioni che definiscono l'esistenza di aiuto di Stato risultavano soddisfatte nel caso di specie. La verifica se, alla luce degli elementi interpretativi forniti dalla Corte di giustizia, l'esenzione fiscale sotto giudizio dovesse essere qualificata aiuto di Stato ai sensi dell'art. 107.1 del TFUE è stata infine rimessa al giudice di rinvio.

## 16. Gibilterra - Income Tax Act 2010

La Commissione europea ha esteso nel mese di ottobre la portata dell'indagine, aperta nel 2013, sull'imposta sul reddito delle società applicata in Gibilterra ai sensi dall'Income Tax Act del 2010.

La normativa in questione ha introdotto, tra gli altri cambiamenti, la possibilità di interpellare in via preventiva l'Amministrazione finanziaria sull'assoggettabilità di taluni redditi al regime d'imposta nazionale.

La CE ha valutato 165 tax ruling concessi dall'Autorità fiscale di Gibilterra dal 2011 al 2013; dalle informazioni pervenute, risulterebbe che le autorità fiscali abbiano stretto veri e propri accordi con società estere.

In sostanza l'Amministrazione potrebbe aver qualificato i redditi di queste imprese come maturati in Gibilterra, senza compiere le verifiche necessarie per accertare se dovessero essere, invece, qualificati come redditi prodotti all'estero.

La CE teme che i tax ruling possano contenere parzialmente aiuti di Stato poiché nessuno di loro si basa su informazioni sufficienti ad assicurare alle imprese in questione lo stesso trattamento delle imprese che generano reddito in Gibilterra.



Commissione europea, Comunicato stampa  
1 ottobre 2014



## INTERNAZIONALE

### 17. EU – Financial Transaction Tax state of play

Durante il semestre di presidenza italiana dell'Unione proseguono i lavori per

la definizione di un'imposta sulle transazioni finanziarie (FTT) armonizzata tra gli undici Stati membri dell'UE che hanno deciso di procedere in tale direzione attraverso la cooperazione rafforzata. Il Gruppo di lavoro sulla tassazione indiretta si è infatti riunito in due occasioni (il 15 luglio ed il 7 ottobre 2014), per discutere possibili soluzioni alle varie questioni ancora aperte.

La Presidenza italiana ha precisato che le priorità in questa fase riguarderanno la definizione dell'ambito oggettivo dell'imposta e l'individuazione dei principi da applicare per strutturare il sistema impositivo.

Nonostante siano stati fatti passi avanti nel delineare l'ambito oggettivo permangono molti dubbi, in particolare riguardo l'inclusione o meno dei prodotti derivati e circa la definizione dei principi di tassazione.

Come noto, i titoli partecipativi sono la categoria di strumenti finanziari che sarà inizialmente assoggettata all'imposta. Diversi Stati membri hanno però richiesto un certo livello di flessibilità al riguardo.

Per tenere in debita considerazione le notevoli differenze tra i mercati finanziari domestici degli Stati coinvolti, la Presidenza italiana ha quindi proposto di concedere la facoltà di escludere anche società quotate, quando la loro capitalizzazione risulta inferiore ad una data soglia percentuale stabilita con riferimento alla capitalizzazione totale delle società quotate nel mercato nazionale, come misurata nell'anno solare precedente.

Dato che alcuni Stati partecipanti intendono, inoltre, esentare i titoli partecipativi di società non quotate, la Presidenza italiana ha proposto di tassare tali strumenti in via opzionale. In caso di opzione si dovrà ricorrere ad un metodo di tassazione armonizzato, da definire nella cornice della futura direttiva in tema di FTT, ma che sia comunque coerente con il metodo applicato per i titoli quotati.

La tassazione di alcune tipologie di derivati rientra tra gli obiettivi degli Stati partecipanti per la prima fase di applicazione della FTT (fine 2015), come evidenziato dalla dichiarazione congiunta che gli Stessi (10 su 11) hanno rilasciato in esito all'ECOFIN del 6 maggio u.s.; sebbene manchi ancora un consenso unanime per tali prodotti finanziari, la Presidenza italiana ha ritenuto opportuno orientare i propri lavori anche all'individuazione di categorie di transazioni in derivati che possano essere incluse, già in una prima fase, nello scopo dell'FTT.

Per meglio definire il campo sono stati coinvolti esperti tecnici della Banca Centrale Europea che hanno illustrato al gruppo di lavoro le varie questioni economico-finanziarie che potrebbero insorgere dall'imposizione dell'FTT sui derivati. La maggioranza degli Stati partecipanti alla cooperazione rafforzata concorda nell'includere fin da subito nell'ambito dell'imposta le operazioni in derivati il cui sottostante sarebbe assoggettato all'imposta (es. derivati su *equity*); ciò per poter prevenire fenomeni elusivi o distorsioni del mercato causate da uno spostamento delle transazioni su prodotti eventualmente esentati dalla tassazione. Forti dubbi permangono in ordine all'imponibilità delle operazioni che coinvolgono i derivati sui tassi di interesse; considerando che questi ultimi sono collegati al mercato dei titoli di stato e vengono in genere utilizzati nella definizione di misure di politica economica, il loro assoggettamento in un primo momento dovrebbe pertanto essere escluso.

Ad ogni modo, allo stato attuale il quadro resta ancora molto frammentato, con alcune delegazioni che hanno espresso la volontà di tassare anche specifiche operazioni (ad esempio, alcune tipologie di credit default swaps), ed altre che, al contrario, vorrebbero esentare anche i derivati su strumenti di *equity*.

Per quanto concerne i principi di tassazione, nonostante emerga un certo accordo tra i Paesi coinvolti per l'uso combinato del principio di emissione e del principio di residenza, lo spettro delle soluzioni prospettate rimane ancora molto ampio.

Parte dei partecipanti alla cooperazione rafforzata intendono seguire un approccio guidato dal principio di residenza, la cui applicazione verrebbe supportata in ultima istanza dal principio di emissione, come proposto anche dalla Commissione Europea. Il principio di residenza designerebbe quindi l'imponibilità in funzione del luogo in cui l'operazione avviene. Tale impostazione è ritenuta maggiormente praticabile dagli Stati con un numero relativamente contenuto di compagnie emittenti. Non mancano tuttavia i sostenitori di un meccanismo inverso, guidato cioè dal principio di emissione, in base al quale l'imposta verrebbe applicata in funzione del luogo di stabilimento dell'emittente. Ciò limiterebbe il rischio di riallocazione dell'attività finanziaria al di fuori dei confini dell'area che applica l'FTT, posto che il legame territoriale colpirebbe direttamente lo strumento indipendentemente da dove è realizzata l'operazione.

Cercando di raggiungere un compromesso tra i due schemi, la Presidenza italiana ha tre ipotesi: nei primi due metodi si prevede la compresenza del principio di emissione con elementi del principio di residenza per la ripartizione delle risorse.

Il terzo metodo combina, invece, il principio di emissione con drivers economici (come il reddito nazionale lordo, la popolazione, etc) per determinare la ripartizione del gettito dell'imposta tra gli 11 Stati.

Attualmente, tuttavia, le delegazioni non hanno ancora trovato una posizione condivisa, in particolare per quanto concerne la ripartizione delle risorse.

## 18. EU – Options for a “definitive VAT regime”

Il 30 ottobre la Commissione Europea ha pubblicato un documento in cui illustra le possibili opzioni per la revisione del sistema IVA.

Il documento è frutto di un lavoro complesso svolto attraverso diverse consultazioni con gli Stati membri e con vari stakeholders per favorire un ripensamento dell'attuale impianto impositivo, caratterizzato da un'eccessiva complessità e della predisposizione ad abusi e frodi.

Dalla creazione del mercato unico nel 1992 lo scenario economico comunitario è mutato notevolmente sotto la spinta dell'innovazione e dell'aumento degli scambi, la Commissione ipotizza dunque nuovi meccanismi impositivi che tengano conto del principio di destinazione.

La Commissione fornisce 5 ipotesi:

- Il fornitore responsabile per il calcolo ed il versamento dell'IVA, con le forniture tassate in funzione del luogo di destinazione dei beni
- Il fornitore responsabile per il calcolo ed il versamento dell'IVA, con le forniture tassate a seconda del luogo in cui è stabilito il cliente
- Il cliente responsabile per l'imposta, con tassazione in funzione del luogo del cliente (reverse charge)
- Il cliente responsabile per l'imposta, con tassazione in funzione del luogo di destinazione dei beni
- mantenimento dello status-quo con alcune modifiche

[Il documento, disponibile online, fornisce illustrazione delle singole opzioni.](#) La Commissione procederà ad approfondire ciascuna ipotesi per studiarne il possibile impatto sugli Stati membri presenterà dunque le sue conclusioni tracciando il percorso per i futuri sviluppi nella primavera del 2015.

## 19. OECD – Governments commit to implement automatic exchange of information

Il 29 ottobre 2014 si è tenuta a Berlino la riunione annuale del *Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purpose*, che con i suoi 123 Stati partecipanti, rappresenta il più grande network internazionale di cooperazione per lo scambio di informazioni in materia fiscale e finanziaria.

L'incontro ha fornito l'occasione a 51 giurisdizioni di siglare il *Multilateral Competent Authority Agreement*, accordo che attiverà lo scambio automatico di informazioni basato sulla Convenzione multilaterale di reciproca assistenza amministrativa in materia fiscale.

I 51 firmatari, in qualità di *early adopters*, auspicano di scambiare i primi flussi informativi, basati sul nuovo standard elaborato dall'OCSE, e pertanto automatici, reciproci e con cadenza annuale, già a partire da settembre 2017; molte altre giurisdizioni hanno manifestato la loro volontà di aderire quanto prima al nuovo meccanismo di interscambio. A chiusura dell'incontro, è stato prodotto [un report che elenca le giurisdizioni che hanno espresso la volontà di aderire e quelle che non lo hanno ancora fatto](#), il documento sarà presentato all'incontro dei leaders del G20, in agenda il 15-16 novembre 2014 a Brisbane, Australia.

I Governi dei Paesi partecipanti al Global Forum hanno, inoltre, concordato sulla possibilità di aumentare il livello di trasparenza su base volontaria, rendendo disponibili per le rispettive Amministrazioni fiscali nazionali e per lo scambio automatico con le controparti le informazioni relative al beneficiario effettivo di tutte le legal entities.

Il Global Forum ha invitato anche i Paesi in via di sviluppo ad aderire ai nuovi meccanismi di scambio automatico di informazioni fiscali, promuovendo il loro accesso anche mediante una serie di progetti pilota avviati allo scopo di offrire assistenza tecnica. I rappresentanti dei Paesi africani coinvolti hanno lanciato una nuova iniziativa per aumentare la consapevolezza dei benefici della trasparenza fiscale, alla quale parteciperanno diverse organizzazioni internazionali (OCSE, Banca Mondiale, CREDAF, ecc).

## 20. OECD – Meeting of the Forum on Tax Administration

Il 24 ottobre si è tenuto a Dublino il 9° meeting del Forum on Tax Administration (FTA), l'organismo internazionale che, in seno all'OCSE, riunisce i vertici delle Amministrazioni fiscali dei Paesi membri dell'Organizzazione, dei Paesi del G20 e delle grandi economie emergenti.

All'incontro hanno preso parte le amministrazioni fiscali di 38 Paesi che hanno sostenuto l'implementazione degli importanti sviluppi raggiunti a livello internazionale, sia sul fronte BEPS che in materia di scambio automatico di informazioni finanziarie.

[Nel comunicato finale dell'organismo](#) è stata ribadita l'intenzione di

rafforzare la cooperazione internazionale tra amministrazioni fiscali, anche attraverso la nuova piattaforma JITSIC (Joint International Tax Shelter Information and Collaboration) specificatamente dedicata al contrasto all'evasione internazionale e ora ridisegnata per mettere in condivisione su base volontaria con tutti i Paesi aderenti al FTA legami cooperativi precedentemente esistenti solo tra alcune giurisdizioni.

È stata, inoltre, affermata la volontà delle Amministrazioni di investire le necessarie risorse per implementare il nuovo standard per lo scambio automatico di informazioni elaborato dall'OCSE (vedi Circolare Mensile di Maggio 2014) assicurando al tempo stesso la protezione dei diritti dei contribuenti e la creazione di sistemi sicuri per la trasmissione delle informazioni.

È stata, altresì, messa in evidenza la volontà di migliorare la gestione pratica delle Mutual Agreement Procedures (MAP) nella consapevolezza del ruolo centrale che tali procedure svolgono nel sistema fiscale internazionale tanto per i contribuenti quanto per i governi.

Il Forum ha discusso tra i vari argomenti anche la necessità di promuovere la cultura dell'adempimento spontaneo a tutti i livelli attraverso inputs costanti da parte delle Amministrazioni finanziarie, e anche mediante il rafforzamento e l'estensione alle imprese di dimensioni minori, dei modelli di co-operative compliance, precisando, inoltre, di aver concordato i principi attraverso i quali misurare i risultati ottenuti al riguardo.

## ATTIVITA' DELL'AREA

### 21. Gruppi Fiscali

L'8 ottobre 2014 si sono tenute le riunioni dei Gruppi Fisco e Fisco Internazionale di Confindustria.

Il Gruppo Fisco ha visto la partecipazione di una delegazione dell'Agenzia delle entrate, formata dal dott. Aldo Polito, Direttore Centrale Accertamento, dal dott. Pierpaolo Verna, dalla dott.ssa Maria Gabriella Lusi e dal Dott. Paolo Valerio Barbantini, rispettivamente Direttore Aggiunto, Capo Ufficio Analisi e Capo Settore Grandi Contribuenti della Direzione Centrale Accertamento.

L'incontro è stato dedicato al tema delle verifiche degli accertamenti fiscali sulle imprese, alla luce degli spunti di discussione più recenti sull'argomento forniti dal rapporto sull'evasione fiscale del MEF e dalla circolare sugli indirizzi operativi agli Uffici territoriali diramata dall'Agenzia delle entrate lo scorso 22 agosto. Hanno altresì formato oggetto di approfondimento i temi legati al transfer pricing e all'avanzamento del progetto pilota in materia di adempimento collaborativo.

Nella riunione del gruppo Fisco Internazionale è stato fornito un aggiornamento sui lavori condotti in sede europea dalla presidenza italiana. Inoltre, è stata svolta un'analisi dei primi 7 deliverables rilasciati dall'OCSE in attuazione del piano d'azione BEPS lo scorso 16 settembre.

Hanno partecipato all'incontro il Direttore Generale delle Finanze del Ministero dell'Economia e delle Finanze, prof.ssa Fabrizia Lapecorella, il dott. Fabio Le Donne, della Direzione relazioni internazionali del medesimo

Dipartimento, la dott.ssa Paola Monica Giachetto, responsabile dell'Ufficio tributario, bilancio e vigilanza dell'ABI, il prof. Piergiorgio Valente ed il dott. Alberto Pluviano, entrambi membri dell'Advisory Committee del BIAC e coinvolti nei lavori in sede OCSE sul Piano d'azione BEPS.

La documentazione fornita durante i due incontri è disponibile nelle aree dedicate ai Gruppi fiscali nella comunità professionale fisco sul sito di Confindustria.

## 22. Comitato Tecnico Fisco

Il 22 ottobre 2014 si è tenuta la prima riunione del nuovo Comitato Tecnico per il Fisco di Confindustria, presieduto da Andrea Bolla. L'organo consultivo, ridefinito in conformità con l'articolo 10 del nuovo statuto di Confindustria, sarà chiamato ad esprimere le linee strategiche di politica fiscale del Sistema e a fare da cinghia di trasmissione delle stesse verso il Territorio e le Categorie.

La prima riunione è stata dedicata all'analisi delle novità fiscali introdotte dalla legge di stabilità 2015. Sono state inoltre affrontate alcune questioni relative all'attuazione della delega fiscale e alla fiscalità degli immobili d'impresa, con particolare attenzione per il tema dell'inclusione di taluni macchinari nella rendita catastale degli edifici produttivi.

## 23. Incontri per studi di settore

Il 14 ed il 30 ottobre 2014 si sono tenute delle riunioni presso l'Agenzia delle Entrate su richiesta dell'Associazione Italiana Editori (AIE), supportata da Confindustria, per porre l'attenzione sull'applicazione degli studi di settore alle imprese che realizzano immobilizzazioni per lavori interni.

Tali imprese indicano gli incrementi di immobilizzazioni per lavori interni – voce A4 del conto economico, nel rigo F04 del modello degli studi di settore, che non viene preso in considerazione ai fini del calcolo dei ricavi dichiarati, mentre i costi delle risorse interne impiegate nella realizzazione delle immobilizzazioni (lavoro e materiali) concorrono alla determinazione dei ricavi presunti, stabiliti da Gerico.

Questo può produrre in alcuni casi una situazione di incongruenza e incoerenza in sede di dichiarazione dei redditi.

Tale anomalia è stata risolta, fino ad oggi, con l'intervento del funzionario locale dell'Agenzia delle entrate in sede di eventuale contraddittorio con il contribuente, seguendo il procedimento descritto dalla circolare n. 38/2007, allegato 4.

Confindustria ed AIE hanno chiesto di prevedere un meccanismo automatico che corregga tale anomalia già in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, consentendo alle imprese congrue e coerenti di poter accedere al regime premiale degli studi di settore.

L'Agenzia delle entrate si è riservata di effettuare ulteriori valutazioni sull'impatto della modifica richiesta nel modello degli studi di settore.

## 24. Seminari sulla fatturazione elettronica verso la PA

Anche nel corso del mese di ottobre sono proseguite le iniziative di Confindustria sul tema della fatturazione elettronica verso la pubblica amministrazione.

In particolare, rappresentanti dell'area hanno partecipato ad alcuni incontri

di approfondimento sul tema, organizzati da associazioni territoriali del sistema; nello specifico, gli incontri si sono svolti il 2 ottobre presso Confindustria Ascoli Piceno, il 3 ottobre presso Confindustria Ancona e Confindustria Macerata, il 7 ottobre presso Confindustria Rovigo, l'8 ottobre presso Unindustria Treviso.