

Contenuti

I. Legge di stabilità 2011 - breve disamina delle novità di rilevanza fiscale

1. Regime tributario dei contratti di *leasing* immobiliare
2. Disposizioni in materia di accertamento e di sanzioni amministrative pecuniarie
3. Credito di imposta per ricerca e sviluppo
4. Sgravi fiscali e contributivi sui premi di produttività e sgravi fiscali per il personale del comparto sicurezza, difesa e soccorso pubblico
5. Proroga al 2011 delle agevolazioni per la riqualificazione energetica degli edifici
6. Contributi all'editoria - stampa italiana all'estero
7. Destinazione di risorse alla ricerca aerospaziale ed elettronica
8. Misure di sostegno all'editoria
9. Regime IVA per le cessioni di immobili

II. Altre novità legislative

1. Sostituti d'imposta, comunicazione mensile all'Agenzia delle Entrate (c.d. 770 mensile)
2. Comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini IVA
3. Autorizzazione dell'Agenzia delle Entrate per l'effettuazione di operazioni intracomunitarie
4. *Reverse-charge* alle cessioni di telefoni cellulari e *personal computer*
5. Tasso di interesse legale
6. Territorialità dei servizi ai fini IVA
7. Divieto di compensazione in presenza di debito su ruoli definitivi

III. Prassi

1. *Trust*, ulteriori chiarimenti in merito alla disciplina fiscale
2. *Reverse-charge*: irregolare assolvimento dell'imposta e ravvedimento operoso

IV. Giurisprudenza

1. Compensi agli amministratori, sindacato da parte dell'Agenzia delle Entrate
2. Richiamo alla perizia effettuata nel corso del procedimento penale
3. Efficacia del giudicato penale nel processo tributario

Aggiornamento sintetico su talune novità in tema di fiscalità

I. Legge di stabilità 2011 - breve disamina delle novità di rilevanza fiscale

L'1 gennaio 2011 è entrata in vigore la Legge 13 dicembre 2010 n. 220 (c.d. "Legge di stabilità 2011"). Tra le novità di rilevanza fiscale introdotte dalla Legge di stabilità 2011 si segnalano, in particolare, le previsioni nel seguito sinteticamente illustrate.

1. Regime tributario dei contratti di *leasing* immobiliare

La Legge di stabilità 2011 interviene sul regime fiscale relativo ai contratti di locazione finanziaria di beni immobili (strumentali e abitativi) con riferimento sia alle imposte ipotecaria e catastale sia all'imposta di registro. In sintesi, la novità principale consiste nell'aver equiparato le imposte d'atto applicabili nell'ipotesi di acquisto dei beni in *leasing* rispetto alle ipotesi di acquisto dei beni in proprietà.

Più nel dettaglio, a far data dall'1 gennaio 2011:

- l'utilizzatore dell'immobile che viene acquisito dalla società di *leasing* è responsabile, in solido con il venditore e la società di *leasing* acquirente, per il pagamento dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale dovute in relazione al trasferimento dell'immobile, pur essendo soggetto terzo rispetto all'atto di compravendita intercorso tra il terzo venditore e la società di *leasing* acquirente;
- è stato soppresso l'obbligo di registrare "in termine fisso" i contratti di locazione finanziaria immobiliare per i quali è prescritta la forma scritta a pena di nullità ai sensi del Titolo VI del Decreto Legislativo dell'1 settembre 1993, n. 385 (Testo Unico Bancario, c.d. "TUB"). Pertanto, i contratti stipulati dall'1 gennaio 2011 sono soggetti a registrazione solo "in caso d'uso";
- nel caso di riscatto da parte dell'utilizzatore dell'immobile concesso in *leasing* (ed anche nel caso di cessione di immobili rivenienti da contratti risolti per inadempimento dell'utilizzatore), le imposte di registro, ipotecaria e catastale sulle cessioni effettuate dalle banche e dagli intermediari finanziari autorizzati (di cui all'art. 106 del TUB) sono dovute ciascuna in misura fissa pari ad Euro 168.

Con riferimento, invece, ai contratti aventi ad oggetto i soli beni immobili strumentali (*i.e.* rientranti nelle categorie catastali A10, B, C e D), a partire dall'1 gennaio 2011, è venuta meno:

- la riduzione alla metà delle aliquote delle imposte ipotecaria e catastale previste per l'acquisto ed il riscatto di beni concessi (o da concedere) in locazione finanziaria di cui siano parte imprese di locazione finanziaria ovvero banche e intermediari finanziari (di cui agli artt. 106 e 107 del TUB). Pertanto, le imposte ipotecaria e catastale: (i) all'atto dell'acquisto saranno dovute in misura ordinaria (3%+1% nel caso di acquisto da parte di un'impresa di un fabbricato finito) mentre (ii) all'atto del riscatto, saranno dovute in misura fissa (vedi sopra);

- la possibilità di scomputare l'imposta di registro pagata per i contratti di locazione finanziaria (pari all'1% dell'importo dei canoni) con quanto dovuto a titolo di imposte ipotecaria e catastale nel caso di riscatto della proprietà del bene.

Infine, per ciò che concerne i contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto beni immobili in corso di esecuzione all'1 gennaio 2011, le parti sono tenute a versare, in un'unica soluzione ed entro il 31 marzo 2011, un'imposta sostitutiva delle imposte ipotecaria e catastale, come meglio di seguito precisato.

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (protocollo n. 6275/2011), pubblicato in data 14 gennaio 2011, sono state individuate le modalità di determinazione e versamento della predetta imposta sostitutiva.

In particolare, è stato chiarito che tale imposta sostitutiva deve essere corrisposta anche in relazione ai contratti di locazione finanziaria per i quali sia stato esercitato il diritto di riscatto da parte dell'utilizzatore entro il 31 dicembre 2010 ma non sia stato ancora stipulato il relativo contratto di compravendita. Al contrario, l'imposta sostitutiva non è dovuta per i contratti di locazione finanziaria aventi ad oggetto immobili rispetto ai quali, entro il 31 dicembre 2010, la società di *leasing* non abbia ancora acquisito la proprietà.

La misura di tale imposta sostitutiva è determinata:

- (a) applicando all'importo corrispondente al valore del bene immobile finanziato l'aliquota (rispettivamente) del 2% per i fabbricati strumentali e del 3% per i fabbricati abitativi;
- (b) scomputando dall'importo così ottenuto l'imposta di registro proporzionale pagata in relazione al contratto di leasing (pari all'1% per gli immobili strumentali e al 2% per gli abitativi); e, successivamente
- (c) riducendo l'importo così risultante, di una percentuale forfetaria pari al 4% moltiplicata per gli anni di durata residua del contratto.

Con riferimento al versamento dell'imposta sostitutiva, il provvedimento sopra menzionato chiarisce che dovrà essere corrisposta in un'unica soluzione esclusivamente mediante specifiche modalità e attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

Riferimenti normativi:

- art. 1, commi 15 e 16 della Legge di stabilità 2011.

2. Disposizioni in materia di accertamento e di sanzioni amministrative pecuniarie

La Legge di stabilità 2011 reca talune disposizioni in materia di accertamento dei tributi e norme che innalzano la misura delle sanzioni amministrative pecuniarie applicabili in particolari ipotesi. Più nel dettaglio, in base alle nuove disposizioni:

- l'accertamento parziale (sia ai fini IVA che ai fini delle imposte sui redditi) può essere basato, oltreché su accessi, ispezioni e verifiche, anche sulle risultanze di questionari, inviti a comparire nonché inviti ad esibire atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento;
- a far data dall'1 febbraio 2011 diminuisce il beneficio derivante dalla riduzione (premiale) delle sanzioni in caso di:
 - (a) accertamento con adesione: le sanzioni applicabili passano da 1/4 ad 1/3 del minimo. La modifica interessa anche l'adesione ai processi verbali di constatazione (PVC) ed agli inviti al contraddittorio emessi dall'Agenzia delle Entrate, caso nel quale le sanzioni applicabili passano da 1/8 ad 1/6 del minimo;
 - (b) acquiescenza all'avviso di accertamento (*i.e.* rinuncia ad impugnare l'avviso ed a presentare istanza di accertamento con adesione): le sanzioni applicabili passano da 1/4 ad 1/3 delle sanzioni irrogate. Laddove l'atto di accertamento non venga preceduto da invito al contraddittorio o da processo verbale di constatazione definibile, le sanzioni applicabili in caso di acquiescenza passano da 1/8 ad 1/6 delle sanzioni irrogate;

- (c) conciliazione giudiziale: le sanzioni applicabili passano da 1/3 al 40% delle somme irrogabili in rapporto all'ammontare del tributo risultante dalla conciliazione;
- (d) ravvedimento operoso: le sanzioni applicabili passano da 1/12 ad 1/10 del minimo nei casi di regolarizzazione di omesso pagamento entro 30 giorni ovvero di presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 90 giorni (per la dichiarazione IVA il termine è ridotto a 30 giorni); inoltre, le sanzioni applicabili passano da 1/10 ad 1/8 del minimo per le regolarizzazioni intervenute entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale la violazione è stata commessa;
- (e) definizione agevolata delle sanzioni (autonomamente dall'imposta): le sanzioni applicabili passano da 1/4 ad 1/3 delle sanzioni indicate/irrogate.

Riferimenti normativi:

- art. 1, commi da 17 a 22 della Legge di stabilità 2011.

3. Credito di imposta per ricerca e sviluppo

La Legge di stabilità 2011 attribuisce un credito d'imposta per l'anno 2011, nel limite di spesa di Euro 100 milioni, in favore delle imprese che affidano attività di ricerca e sviluppo ad università o enti pubblici di ricerca.

Il credito d'imposta, che deve essere indicato nella relativa dichiarazione dei redditi ed utilizzato esclusivamente in compensazione (ai sensi dell'art. 17 del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241):

- è riconosciuto in relazione ad investimenti realizzati a decorrere dall'1 gennaio 2011 e fino al 31 dicembre 2011;
- è determinato in misura percentuale (che verrà stabilita con un decreto di futura emanazione), rapportata ai costi sostenuti per attività di ricerca e sviluppo riferite a contratti stipulati con università ed enti pubblici di ricerca;
- non concorre alla formazione del reddito imponibile (e non rileva rispetto ai criteri di inerenza di cui agli artt. 61 e 109, comma 5 del Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917) né al valore della produzione netta ai fini IRAP.

L'individuazione degli interventi suscettibili di agevolazione, dei soggetti beneficiari meritevoli di agevolazione, della percentuale degli investimenti cui commisurare il credito d'imposta e delle modalità di fruizione del medesimo è demandata al sopra menzionato decreto di futura emanazione.

Riferimenti normativi:

- art. 1, comma 25 della Legge di stabilità 2011.

4. Sgravi fiscali e contributivi sui premi di produttività e sgravi fiscali per il personale del comparto sicurezza, difesa e soccorso pubblico

La Legge di stabilità 2011 proroga all'anno 2011 i benefici concernenti i lavoratori dipendenti del settore privato titolari di reddito di lavoro dipendente non superiore, nel 2010, a Euro 40.000:

- il regime fiscale agevolato dei premi di produttività (di cui all'art. 5 del Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185, convertito nella Legge 28 gennaio 2009, n. 2);
- il regime di sgravi contributivi sui medesimi premi (di cui all'art. 1 della Legge 24 dicembre 2007, n. 247).

Inoltre, viene prorogato al 2011 lo specifico regime fiscale agevolato previsto per il personale del comparto sicurezza, difesa e soccorso pubblico che, per i soggetti titolari nel 2010 di un reddito di lavoro dipendente non superiore a Euro 35.000, comporta una riduzione dell'IRPEF sul trattamento economico accessorio.

Riferimenti normativi:

- art. 1, comma 47 della Legge di stabilità 2011.

5. Proroga al 2011 delle agevolazioni per la riqualificazione energetica degli edifici

La Legge di stabilità 2011 proroga al 31 dicembre 2011 (dal 31 dicembre 2010) il termine entro il quale devono essere sostenute e documentate determinate spese finalizzate alla realizzazione di interventi di riqualificazione energetica del patrimonio edilizio (come, ad esempio, l'installazione di pannelli solari), al fine della fruizione della detrazione IRPEF o IRES del 55% prevista dalla Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (c.d. "Finanziaria 2007"), all'art. 1, commi 344-347.

Il diritto alla detrazione maturata nel 2011, tuttavia, dovrà essere obbligatoriamente ripartita in dieci quote annuali di pari importo (in luogo delle cinque precedentemente previste).

Riferimenti normativi:

- art. 1, comma 48 della Legge di stabilità 2011.

6. Contributi all'editoria - stampa italiana all'estero

La Legge di stabilità 2011 estende alla stampa italiana all'estero la disciplina introdotta dall'art. 10-*sexies* del Decreto Legge 30 dicembre 2009, n. 194 (convertito nella Legge 26 febbraio 2010, n. 25) che, per i contributi relativi all'anno 2009, ha escluso una serie di testate giornalistiche dall'applicazione dell'art. 2, comma 62, della Legge 23 dicembre 2009, n. 191 (c.d. "Finanziaria 2010") che stabilisce che i contributi e le provvidenze spettano nel limite dello stanziamento iscritto sul pertinente capitolo del bilancio autonomo della Presidenza del Consiglio dei ministri procedendo, ove necessario, al riparto proporzionale dei contributi tra gli aventi diritto (cosiddetto "tetto" ai contributi).

Vengono inclusi tra i soggetti cui, con riferimento ai contributi per il 2009, non si applica il cosiddetto "tetto", i giornali quotidiani italiani editi e diffusi all'estero, nonché i giornali e le riviste italiani pubblicati all'estero e le pubblicazioni con periodicità almeno trimestrale editate in Italia e diffuse prevalentemente all'estero.

Conseguentemente, la stampa italiana all'estero viene esclusa dalla previsione per cui per i contributi relativi al 2009 si applica la riduzione del 50%, recata dall'art. 10-*sexies*, comma 1, lett. d), del Decreto Legge 30 dicembre 2009, n. 194. Le disposizioni si applicano nel limite di Euro 5 milioni per l'esercizio 2011, procedendo, se necessario, alla rideterminazione degli importi, con riduzione proporzionale.

Riferimenti normativi:

- art. 1, comma 55 della Legge di stabilità 2011.

7. Destinazione di risorse alla ricerca aerospaziale ed elettronica

La Legge di stabilità 2011 prevede che, al fine di assicurare la continuità degli interventi a sostegno della ricerca aerospaziale ed elettronica, le risorse previste dall'art. 3-*bis* del Decreto Legge 25 settembre 2009, n. 135 (che si occupa di disposizioni urgenti per l'attuazione di obblighi comunitari e per l'esecuzione di sentenze della Corte di giustizia europea) sono ridestinate, fino a un massimo di Euro 400 milioni, in favore di interventi per lo sviluppo e l'accrescimento delle industrie operanti nel settore aeronautico.

Riferimenti normativi:

- art. 1, comma 57 della Legge di stabilità 2011.

8. Misure di sostegno all'editoria

In considerazione dei tempi di adozione del regolamento per la semplificazione e il riordino della disciplina dei contributi all'editoria (previsto dall'art. 44 del Decreto Legge 25 giugno 2008, n. 112) ed in attesa della definizione della disciplina di settore, la Legge di stabilità 2011 autorizza per il 2011 la spesa di Euro 100 milioni per interventi di sostegno all'editoria.

Riferimenti normativi:

- art. 1, comma 58 della Legge di stabilità 2011.

9. Regime IVA per le cessioni di immobili

La Legge di stabilità 2011 ha modificato l'art. 10, comma 8-*bis* del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, estendendo di un anno il termine per la cessione dei fabbricati abitativi in regime di imponibilità IVA da parte delle imprese che li hanno costruiti o ristrutturati.

Per effetto del suddetto intervento legislativo, sono assoggettate a IVA le cessioni effettuate dalle imprese costruttrici o dalle imprese che vi hanno eseguito gli interventi di ristrutturazione edilizia indicati nel citato comma 8-*bis* entro cinque anni (in luogo dei precedenti quattro anni) dall'ultimazione della costruzione o della ristrutturazione.

Riferimenti normativi:

- art. 1, comma 86 della Legge di stabilità 2011.

II. Altre novità legislative

1. Sostituti d'imposta, comunicazione mensile all'Agenzia delle Entrate (c.d. 770 mensile)

Allo scopo di semplificare gli adempimenti dei sostituti d'imposta tenuti al rilascio della certificazione di lavoro dipendente, l'art. 1, comma 121 della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (c.d. "Finanziaria 2008") aveva introdotto l'obbligo di comunicare mensilmente (e non più annualmente) ed in via telematica:

- (a) i dati retributivi; e
- (b) le informazioni necessarie per il calcolo delle ritenute fiscali e dei relativi conguagli, per il calcolo dei contributi, per la rilevazione della misura della retribuzione e dei versamenti eseguiti, per l'implementazione delle posizioni assicurative individuali e per l'erogazione delle prestazioni.

L'art. 42, comma 2 del Decreto Legge 30 dicembre 2008, n. 207 (convertito nella Legge 27 febbraio 2009, n. 14), tuttavia, aveva rinviato la decorrenza delle nuove modalità di trasmissione mensile delle retribuzioni corrisposte e delle ritenute operate al mese di gennaio 2011.

Con il Decreto Legge 29 dicembre 2010, n. 225 (c.d. "Decreto Milleproroghe"), in corso di conversione, è stata ulteriormente rinviata la decorrenza delle disposizioni sopra illustrate al 31 marzo 2011. Inoltre, è stato previsto che, con uno o più decreti del Presidente del Consiglio dei Ministri, tale termine potrà essere ulteriormente prorogato fino al 31 dicembre 2011.

Riferimenti normativi:

- art. 1, comma 1 e Tabella 1, allegata al Decreto Legge 29 dicembre 2010, n. 225 (c.d. "Decreto Milleproroghe");
- art. 42, comma 2 del Decreto Legge 30 dicembre 2008, n. 207 (convertito in Legge 27 febbraio 2009, n. 14);
- art. 1, commi 121, 122 e 123 della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (c.d. "Finanziaria 2008").

2. Comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini IVA

L'art. 21 del Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78 (convertito nella Legge 30 luglio 2010, n. 122), in vigore dal 31 maggio 2010, ha introdotto un nuovo obbligo di comunicazione telematica delle operazioni rilevanti ai fini IVA di importo pari o superiore ad Euro 3.000. Le modalità ed i termini di attuazione della norma erano stati demandati ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate.

L'atteso provvedimento, pubblicato in data 22 dicembre 2010 (protocollo n. 184182), ha chiarito che l'obbligo di comunicazione annuale riguarda esclusivamente i soggetti passivi IVA che effettuano operazioni rilevanti ai fini di detta imposta in relazione alle cessioni di beni e le prestazioni di servizi, effettuate e ricevute, per le quali i corrispettivi contrattualmente dovuti sono pari o superiori: (i) ad Euro 3.000 (al netto dell'IVA); ovvero (ii) ad Euro 3.600 (al lordo dell'imposta applicata) ove non ricorra l'obbligo di emissione della fattura.

La predetta comunicazione dovrà essere inoltrata esclusivamente in via telematica entro il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento.

Per il primo adempimento (relativo all'anno 2010), la comunicazione dovrà essere:

- limitata alle sole operazioni soggette all'obbligo di fatturazione il cui importo (al netto dell'IVA) sia pari o superiore ad Euro 25.000;
- presentata entro il 31 ottobre 2011.

Sono, in ogni caso, escluse dall'obbligo di comunicazione: (i) le importazioni; (ii) le esportazioni di cui all'art. 8, comma 1, lettere a) e b) del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633; (iii) le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in paesi c.d. *black list* (di cui al Decreto del Ministro delle Finanze del 4 maggio 1999 e al Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 21 novembre 2001); (iv) le operazioni che sono state oggetto di comunicazione all'Anagrafe tributaria (ai sensi dell'art. 7, del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605); (v) le operazioni effettuate fino al 30 aprile 2011 per le quali non ricorre l'obbligo di emissione della fattura.

Riferimenti normativi:

- art. 21 del Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78 (convertito in Legge 30 luglio 2010, n. 122).

3. Autorizzazione dell'Agenzia delle Entrate per l'effettuazione di operazioni intracomunitarie

L'art. 27 del Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78 (convertito nella Legge 30 luglio 2010, n. 122) ha introdotto un regime di preventiva autorizzazione per gli operatori che intendono porre in essere operazioni intracomunitarie ai fini IVA (*i.e.* cessioni e acquisti di beni). Nella menzionata norma il legislatore rinvia espressamente ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate per l'attuazione delle disposizioni in essa contenute.

L'atteso provvedimento, pubblicato in data 29 dicembre 2010 (protocollo n. 188376), chiarisce che laddove i soggetti (compresi i soggetti non residenti) intendano effettuare acquisti o cessioni intracomunitarie di beni, gli stessi:

- (a) devono esprimere la loro volontà in tal senso all'inizio della loro attività in Italia; ovvero
- (b) se già in possesso di un numero di partita IVA, devono esprimere la loro volontà mediante apposita istanza (in carta libera) da presentare direttamente ad un ufficio dell'Agenzia delle Entrate.

Tuttavia, a prescindere dalla manifestazione di volontà, potranno continuare a porre in essere le predette operazioni intracomunitarie i soggetti che hanno presentato la dichiarazione di inizio attività:

- prima del 31 maggio 2010 e che, oltre ad aver presentato gli elenchi Intrastat nel 2009 e nel 2010, abbiano presentato la dichiarazione annuale IVA per il 2009;
- dal 31 maggio 2010 al 28 febbraio 2011 e che abbiano posto in essere le predette operazioni nel corso del secondo semestre 2010 adempiendo al relativo obbligo di presentazione degli elenchi Intrastat (a tal riguardo, però, si attende conferma da parte dell'Amministrazione finanziaria).

L'Agenzia delle Entrate, ricevuta la manifestazione di volontà nei modi descritti *sub* (a) o (b):

- entro 30 giorni verifica l'esattezza e la completezza dei dati ed effettua una valutazione sommaria e preliminare dei dati medesimi e del rischio relativo alla commissione di frodi fiscali. Allo scadere del suddetto termine, laddove non venga emesso un provvedimento di diniego dell'autorizzazione, si forma il silenzio-assenso;
- entro sei mesi effettua controlli più approfonditi nei confronti dei soggetti inclusi nell'archivio dei soggetti autorizzati, eventualmente emanando un provvedimento di revoca dell'autorizzazione;
- periodicamente verifica le posizioni registrate nell'archivio dei soggetti autorizzati al fine di avviare attività di controllo o per l'emanazione di un provvedimento di revoca.

Con un ulteriore provvedimento, pubblicato in data 29 dicembre 2010, il Direttore dell'Agenzia delle Entrate ha dettato i criteri e le modalità di inclusione delle partite IVA nell'archivio informatico dei soggetti autorizzati a porre in essere operazioni intracomunitarie.

La valutazione dell'inclusione nell'archivio sarà effettuata in base al rischio relativo alla tipologia di

operazioni, alla posizione fiscale del richiedente, agli eventuali collegamenti con soggetti coinvolti in fenomeni evasivi.

Allo scadere del trentunesimo giorno successivo alla manifestazione di volontà di effettuare operazioni intracomunitarie nell'ambito dell'attività iniziata in Italia, i soggetti richiedenti verranno automaticamente inclusi nell'archivio informatico a condizione che l'Amministrazione finanziaria non emetta un apposito provvedimento di diniego.

Si evidenzia, inoltre, che i provvedimenti di revoca comportano l'esclusione dall'archivio dei soggetti autorizzati all'effettuazione delle operazioni intracomunitarie, con effetto dalla data di emissione del provvedimento medesimo.

Riferimenti normativi:

- art. 27 del Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78 (convertito in Legge 30 luglio 2010, n. 122);
- art. 35, commi 2, lett. e-bis; 7-bis, 7-ter e 15-quater del Decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633.

4. Reverse-charge alle cessioni di telefoni cellulari e personal computer

L'art. 1, comma 45 della Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (c.d. "Finanziaria 2007"), conformemente a quanto stabilito dalla normativa comunitaria, subordinava alla preventiva autorizzazione dell'Unione Europea l'applicabilità dell'istituto del *reverse-charge* (i.e. inversione contabile) alle cessioni inerenti la telefonia radiomobile, i *personal computer* e i prodotti lapidei.

Con la decisione del Consiglio dell'Unione Europea del 22 novembre 2010, l'Italia è stata autorizzata ad applicare l'istituto del *reverse-charge* limitatamente alla cessione di telefoni cellulari e dispositivi a circuito integrato (microprocessori) prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale.

A tal riguardo, inoltre, l'Agenzia delle Entrate con la Circolare 23 dicembre 2010, n. 59/E ha chiarito che il meccanismo di inversione contabile:

- (a) si applica solo alle cessioni di beni effettuate nella fase distributiva (i.e. non nel commercio al dettaglio); e
- (b) si rende obbligatorio dall'1 aprile 2011.

Da tale data, pertanto, ed al ricorrere delle condizioni sopra richiamate, i cedenti dovranno emettere fattura senza addebito d'imposta; di contro, l'onere di assolvere l'imposta attraverso il *reverse-charge* graverà sul cessionario soggetto passivo d'imposta.

Riferimenti normativi:

- art. 1, comma 45 della Legge 27 dicembre 2006, n. 296 (c.d. "Finanziaria 2007");
- art. 17, comma 6, lettere b) e c) del Decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633;
- art. 2 della Decisione di esecuzione del Consiglio del 22 novembre 2010, n. 2010/710/UE.

5. Tasso di interesse legale

Con Decreto del 7 dicembre 2010, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha stabilito che, a far data dall'1 gennaio 2011, la misura del saggio degli interessi legali di cui all'art. 1284 del codice civile è fissata all'1,5% in ragione d'anno (in luogo del precedente 1%).

Tale disposizione sarà applicabile, *inter alia*, ai ritardati pagamenti di imposte e tributi anche a seguito di ravvedimento operoso.

Riferimenti normativi:

- Decreto 7 dicembre 2010 del Ministero dell'Economia e delle Finanze (GU n. 292 del 15 dicembre 2010).

6. Territorialità dei servizi ai fini IVA

L'art. 7-*quinquies* del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 prevede una specifica regola di territorialità ai fini IVA relativamente a due gruppi di servizi: (i) le prestazioni di servizi relativi ad attività culturali, artistiche, sportive, scientifiche, educative, ricreative e simili (ad esempio, l'allestimento di una fiera o di esposizioni); (ii) le prestazioni di servizi per l'accesso alle manifestazioni culturali, artistiche, ecc. (ad esempio, la vendita di un biglietto di ammissione ad una esposizione).

Dall'1 gennaio 2011, per effetto delle modifiche introdotte dal Decreto Legislativo 11 febbraio 2010, n. 18, la regola di territorialità per la tassazione dei gruppi di servizi sopra descritti sarà collegata allo *status* del committente ed al luogo di esecuzione della prestazione.

In particolare, dalla data sopra individuata, sono territorialmente rilevanti in Italia i servizi:

- rientranti nel gruppo (i), resi nei confronti di soggetti passivi IVA stabiliti in Italia, ovvero, se resi nei confronti di privati, nel caso in cui le attività (culturali, artistiche, ecc.) sono materialmente svolte in Italia;
- rientranti nel gruppo (ii), resi nei confronti di soggetti passivi IVA, laddove le manifestazioni (culturali, artistiche, ecc.) si svolgono in Italia, ovvero, se rese nei confronti di privati, nel caso in cui le attività (culturali, artistiche, ecc.) sono materialmente svolte in Italia.

Riferimenti normativi:

- art. 7-*quinquies*, del Decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633;
- art. 3, comma 1 del Decreto Legislativo 11 febbraio 2010, n. 18.

7. Divieto di compensazione in presenza di debito su ruoli definitivi

L'art. 31 del Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78 (convertito nella Legge 30 luglio 2010, n. 122), con decorrenza dall'1 gennaio 2011, preclude la compensazione di cui all'art. 17 del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241 in presenza di debiti (per imposte erariali e relativi accessori) iscritti a ruolo per i quali è scaduto il termine di pagamento. I debiti iscritti a ruolo devono risultare di ammontare superiore a Euro 1.500 e la compensazione è vietata fino a concorrenza dell'importo a debito.

In caso di inosservanza del menzionato divieto si applica una sanzione amministrativa pari al 50% dell'importo dei debiti per i quali è scaduto il termine di pagamento fino a concorrenza dell'importo indebitamente compensato. Tuttavia, la sanzione non potrà essere applicata fino al momento in cui sull'iscrizione a ruolo penderà contestazione (giudiziale o amministrativa) e non potrà essere superiore a quanto indebitamente compensato.

Con il comunicato stampa del 14 gennaio 2011, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che fino all'emanazione del decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze che disciplinerà le modalità di compensazione delle somme iscritte a ruolo, le compensazioni effettuate in presenza di ruoli scaduti non sono sanzionabili.

Ciò a condizione che l'utilizzo dei crediti in compensazione non intacchi i crediti destinati al pagamento dei predetti ruoli.

Riferimenti normativi:

- art. 31, comma 1 del Decreto Legge 31 maggio 2010, n. 78 (convertito in Legge 30 luglio 2010, n. 122).

III. Prassi

1. *Trust*, ulteriori chiarimenti in merito alla disciplina fiscale

Con la Circolare 27 dicembre 2010, n. 61/E (la "Circolare"), l'Agenzia delle Entrate è intervenuta fornendo alcuni chiarimenti con riferimento alla disciplina fiscale del *trust*.

In primo luogo, è stato chiarito che non possono essere considerati validamente operanti, sotto il profilo fiscale, i *trust* istituiti e gestiti per realizzare una mera interposizione nel possesso di beni e di redditi; in tal caso il *trust* deve considerarsi inesistente ai fini delle imposte dirette e i redditi formalmente riferibili al *trust* dovranno essere attribuiti all'effettivo beneficiario. Onde evitare che il *trust* sia considerato come meramente interposto, devono essere rispettati - in modo rigoroso - i seguenti requisiti:

- (a) la separazione dei beni del *trust* rispetto al patrimonio del disponente, del *trustee* e dei beneficiari;
- (b) l'intestazione dei beni medesimi al *trustee*;
- (c) il potere-dovere del *trustee* di amministrare, gestire e disporre dei beni secondo il regolamento del *trust* o le norme di legge.

Nella Circolare è stato, inoltre, chiarito che il reddito imputato dal *trust* a beneficiari residenti è imponibile in Italia in capo a questi ultimi quale reddito di capitale, a prescindere dalla circostanza che il *trust* sia o meno residente in Italia e che il reddito sia stato prodotto o meno nel territorio dello Stato.

Infine, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che nel caso di beneficiari non residenti di *trust* italiani trasparenti o misti, il reddito loro imputato si considera prodotto in Italia e viene imputato per trasparenza, indipendentemente dalla corresponsione.

2. *Reverse-charge*: irregolare assolvimento dell'imposta e ravvedimento operoso

Con la Risoluzione 29 dicembre 2010, n. 140/E (la "Risoluzione") l'Agenzia delle Entrate è intervenuta a chiarimento del regime sanzionatorio previsto dall'art. 6, comma 9-bis, terzo periodo del Decreto Legislativo 18 dicembre, n. 471 (relativo all'irregolare applicazione del meccanismo del *reverse-charge*).

Secondo quanto chiarito nella Risoluzione, se un soggetto non residente, attraverso il proprio rappresentante fiscale, ha erroneamente assolto l'IVA in Italia (emettendo fatture con addebito dell'imposta), nonostante l'operazione fosse da assoggettare a *reverse-charge* da parte del cessionario (soggetto passivo ai fini IVA) residente in Italia:

- (a) la violazione è punita, ai sensi del citato art. 6, comma 9-bis, terzo periodo, con la sanzione pari al 3% dell'imposta irregolarmente assolta ma non vi è necessità di porre in essere ulteriori adempimenti a rettifica del comportamento tenuto (*i.e.* non si rende necessaria l'emissione di note di variazione). Se, tuttavia, a correzione del comportamento tenuto sono state emesse apposite note di variazione quest'ultime non possono essere stornate ai sensi dell'art. 26 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;
- (b) la sanzione deve essere commisurata all'importo complessivo dell'IVA relativa alle operazioni attive irregolarmente determinata nella liquidazione, con riguardo ad ogni singolo rapporto contrattuale tra il cedente e ciascun cessionario. Di conseguenza, se l'irregolarità si realizza in più liquidazioni, si configurano tante violazioni quanto sono le liquidazioni interessate;

Il presente documento viene consegnato esclusivamente per fini divulgativi.

Esso non costituisce riferimento alcuno per contratti e/o impegni di qualsiasi natura.

Per ogni ulteriore chiarimento o approfondimento Vi preghiamo di contattare:

Sede di Roma

Luciano Acciari
Tel. +39 06 478751
lacciari@gop.it

Luciano Bonito Oliva
Tel. +39 06 478751
lbonitooliva@gop.it

Sede di Milano

Marco Frulio
Tel. +39 02 763741
mfrulio@gop.it

Roma

Milano

Bologna

Padova

Torino

Abu Dhabi

Bruxelles

London

New York

www.gop.it

(c) entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa, la violazione può essere sanata con ravvedimento operoso attraverso il pagamento della sanzione ridotta ad 1/10 (*rectius*, 1/8 dall'1 gennaio 2011) del minimo (*i.e.* 0,375% dell'imposta irregolarmente assolta). Peraltro, con riferimento agli anni 2008, 2009 e 2010, non potendo la sanzione superare gli Euro 10.000, quanto dovuto a titolo di ravvedimento non potrà essere superiore ad Euro 1.000 per ciascuna violazione commessa.

IV. Giurisprudenza

1. Compensi agli amministratori, sindacato da parte dell'Agenzia delle Entrate

Con la sentenza n. 24957 del 10 dicembre 2010, la Corte di Cassazione è tornata a pronunciarsi sul tema della deducibilità dei compensi agli amministratori ed in particolare sulla possibilità per l'Amministrazione finanziaria di contestarne la congruità, recuperando a tassazione la parte del compenso ritenuta "sproporzionata".

In particolare, i giudici di legittimità hanno evidenziato che l'attuale normativa relativa alle imposte sui redditi non consente all'Amministrazione finanziaria alcun sindacato di congruità sul compenso erogato all'amministratore delle società di capitali né è possibile invocare l'applicazione della disciplina antielusiva di cui all'art. 37-*bis* del Decreto del Presidente della Repubblica del 29 settembre 1973, n. 600, il quale contempla ipotesi specifiche tra le quali non è ricompresa la determinazione degli oneri deducibili a tale titolo.

2. Richiamo alla perizia effettuata nel corso del procedimento penale

La Corte di Cassazione, nell'ordinanza n. 25211 del 14 dicembre 2010, ha confermato la legittimità di quegli atti di accertamento che ricalcano il contenuto del processo verbale di constatazione all'interno del quale vengono presi in considerazione e descritti elementi documentali acquisiti nel processo penale e valutati nella consulenza disposta dal pubblico ministero.

Nell'ordinanza in commento, in particolare, il principio per cui gli atti di accertamento non sono illegittimi (per mancanza di autonoma valutazione da parte dell'ufficio) se motivati "*per relationem*" con rinvio alle conclusioni contenute nel processo verbale di constatazione viene esteso al caso in cui sia quest'ultimo a richiamare elementi già valutati dal consulente del pubblico ministero ovvero a riportare (anche in maniera pedissequa) le conclusioni della perizia. Secondo i giudici della Suprema Corte, infatti, ciò non significa che sia mancata un'autonoma valutazione in sede tributaria ma, piuttosto, che in tale sede si è autonomamente ritenuto di condividere i risultati raggiunti dalla consulenza citata ovvero il relativo percorso logico sulla valutazione della documentazione.

3. Efficacia del giudicato penale nel processo tributario

Nell'Ordinanza n. 25544 del 17 novembre 2010 (depositata in data 17 dicembre 2010) la Corte di Cassazione ha confermato che nel separato giudizio tributario non possa essere riconosciuta un'automatica autorità di cosa giudicata alla sentenza penale irrevocabile (di condanna o di assoluzione) emessa in materia di reati tributari.

Pertanto, il giudice tributario, nell'esercizio dei propri autonomi poteri di valutazione della condotta delle parti e del materiale probatorio acquisito agli atti, dovrà sempre opportunamente verificarne la rilevanza nell'ambito specifico nel quale lo stesso è destinato ad operare (ad esempio, il divieto della prova testimoniale e la diversa valenza delle presunzioni nel processo tributario).