
MANOVRE 2011 2012 2013....!!!

a cura di
Mauro Nicola

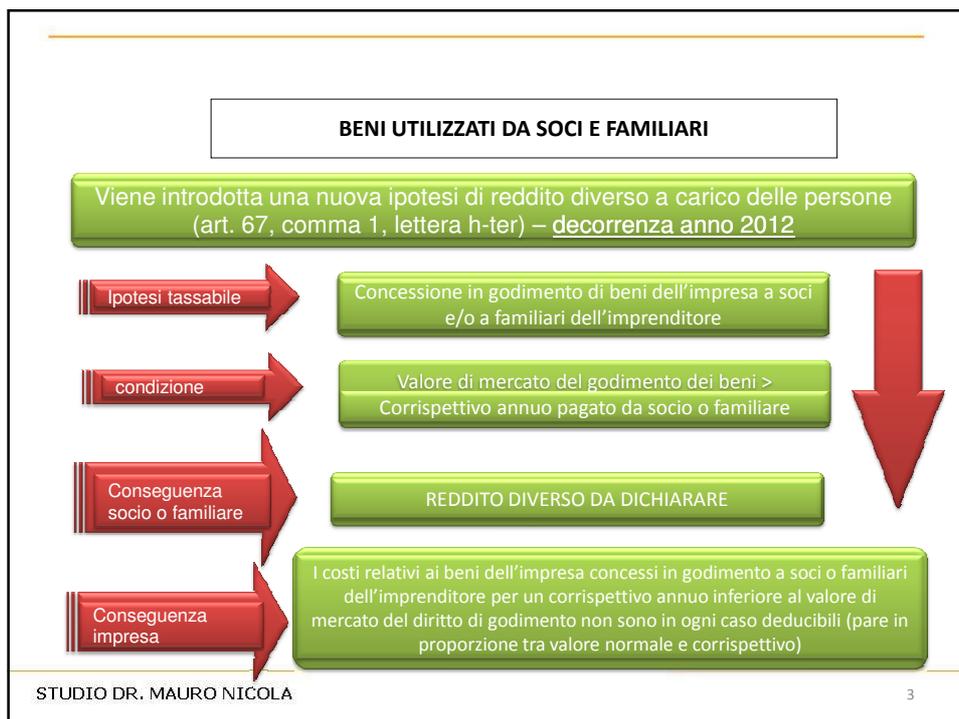
STUDIO DR. MAURO NICOLA

MANOVRA ESTIVA 2011 USO DEI BENI AZIENDALI

A cura di Mauro Nicola

STUDIO DR. MAURO NICOLA

2



BENI UTILIZZATI DA SOCI E FAMILIARI

Prima interpretazione "ufficiale" pubblicata



Question time del 15 Settembre 2011 – risposta ad interrogazione parlamentare da parte del sottosegretario Barbato:

"Si tratta di un'ipotesi diversa dalla fattispecie dell'autoconsumo familiare, dell'assegnazione dei beni ai soci, nonché della destinazione degli stessi a finalità estranee all'esercizio di impresa, per le quali restano applicabili le vigenti disposizioni fiscali. Le norme disciplinano, infatti, ipotesi in cui i beni non fuoriescono dal regime di impresa, tuttavia vengono concessi in godimento a soci o familiari a condizioni diverse da quelle che caratterizzano il mercato, quindi senza corrispettivo ovvero con un corrispettivo inferiore a quello che sarebbe ritraibile secondo una libera contrattazione tra parti contrapposte e consapevoli

STUDIO DR. MAURO NICOLA
5

**BENI UTILIZZATI DA SOCI E FAMILIARI
PROVVEDIMENTO 166485 DEL 16 11 2011**

Il provvedimento chiarisce quelle che sono le finalità che il provvedimento si prefigge ed anche l'"oggetto" delle comunicazioni, fugando i dubbi



L'intervento normativo, volto a rafforzare le misure che presidono il recupero della base imponibile non dichiarata, ha la finalità di riportare l'intestazione dei beni all'effettivo utilizzatore, scoraggiando l'occultamento anche attraverso lo schermo societario di beni che di fatto vengono posti nella disponibilità dei soci - comprese le persone fisiche che direttamente, ma anche indirettamente detengono partecipazioni nell'impresa concedente - o dei familiari dell'imprenditore, che ne traggono immediata utilità.



Tenuto conto che il comma 36-septiesdecies dell'art. 2 del d.l. n. 138 del 2011, prevede che l'Agenzia delle entrate procede al controllo sistematico della posizione delle persone fisiche che utilizzano i beni concessi in godimento e che effettuano finanziamenti o capitalizzazioni, anche ai fini della ricostruzione sintetica del reddito nei confronti dei predetti soggetti, il provvedimento prevede che la comunicazione debba essere effettuata anche per qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione nei confronti della società concedente.




STUDIO DR. MAURO NICOLA
6

**BENI UTILIZZATI DA SOCI E FAMILIARI
PROVVEDIMENTO 166485 DEL 16 11 2011**

Il provvedimento chiarisce quelle che sono le finalità che il provvedimento si prefigge ed anche l'oggetto delle comunicazioni, fugando i dubbi



Vanno segnalati i beni utilizzati dai soci e/o familiari degli stessi a prescindere dalla circostanza che siano state addebitate o meno somme sufficienti rispetto al valore normale

Vanno segnalati i finanziamenti o le forme di capitalizzazione a prescindere dalla loro "finalizzazione" all'acquisto dei beni dati in uso

Finanziamenti: sono i finanziamenti soci allocati nei debiti (occasione per verificare lo scambio di raccomandate e la loro relativa scadenza) nonché tutte le somme versate dai soci a protezione del capitale sociale ed allocate nelle riserve (a fondo perduto, in conto capitale, in conto futuro aumento capitale sociale)

STUDIO DR. MAURO NICOLA 7

**BENI UTILIZZATI DA SOCIE E FAMILIARI
PROVVEDIMENTO 166485 DEL 16 11 2011**

La comunicazione deve esser effettuata sia dalle imprese individuali che dalle società per ogni bene concesso in uso e per ogni finanziamento



1.1 I soggetti che esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva, comunicano i dati anagrafici dei soci - comprese le persone fisiche che direttamente o indirettamente detengono partecipazioni nell'impresa concedente - o dei familiari dell'imprenditore che hanno ricevuto in godimento beni dell'impresa, nonché effettuano qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione nei confronti della società concedente, secondo l'allegato tecnico al presente provvedimento.

1.2 La comunicazione di cui al punto 1.1 può essere assolta, in via alternativa, dall'impresa concedente, dal socio o dal familiare dell'imprenditore.

1.3 La comunicazione deve essere effettuata per ogni bene concesso in godimento nel periodo d'imposta, ovvero per ogni finanziamento o capitalizzazione realizzati nello stesso periodo; l'obbligo sussiste, comunque, anche per i beni per i quali il godimento permane nel periodo d'imposta in corso al 17 settembre 2011, così come per i finanziamenti o capitalizzazioni in corso nello stesso periodo.

STUDIO DR. MAURO NICOLA 8

**BENI UTILIZZATI DA SOCI E FAMILIARI
PROVVEDIMENTO 166485 DEL 16 11 2011**

Estensione dei soggetti interessati dalla comunicazione ed esclusione per i beni non rilevanti (guarda caso soglia a tremila €uro)

1.4 La comunicazione deve essere effettuata anche per i beni concessi in godimento dall'impresa ai soci, o familiari di questi ultimi, o ai soci o familiari di altra società appartenente al medesimo gruppo.

1.5 L'obbligo della comunicazione non sussiste quando i beni concessi in godimento al singolo socio o familiare dell'imprenditore, diversi da quelli da indicare nelle categorie "autovettura", "altro veicolo", "unità da diporto", "aeromobile", "immobile" e, pertanto, da includere nella categoria "altro" del tracciato record contenuto nell'allegato tecnico al presente provvedimento, siano di valore non superiore a tremila euro, al netto dell'imposta sul valore aggiunto applicata.

**BENI UTILIZZATI DA SOCI E FAMILIARI
PROVVEDIMENTO 166485 DEL 16 11 2011**

Sorpresa sui termini e i periodi interessati dalle comunicazioni
EFFICACIA PIENAMENTE RETROATTIVA

3.3 Gli archivi contenenti le comunicazioni da trasmettere tramite il servizio telematico dovranno avere dimensioni non superiori a 3 megabyte.

3.4 La comunicazione deve essere effettuata entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta in cui i beni sono concessi in godimento.

3.5 Per i beni concessi in godimento nei periodi d'imposta precedenti a quello di prima applicazione delle disposizioni del presente provvedimento, la comunicazione deve essere effettuata entro il 31 marzo 2012.

3.6 La comunicazione deve essere effettuata, entro il medesimo termine di cui al punto 3.4, con riferimento ai beni per i quali nel periodo d'imposta precedente è cessato il diritto di godimento.

**BENI UTILIZZATI DA SOCI E FAMILIARI
PROVVEDIMENTO 166485 DEL 16 11 2011**

**Sorpresa sui termini e i periodi interessati dalle comunicazioni
EFFICACIA PIENAMENTE RETROATTIVA**

L'efficacia retroattiva si applica solo ai periodi oggetto di comunicazione ma NON alla costruzione reddituale in capo al socio ed all'indeducibilità per l'impresa

Le annualità interessate saranno quelle con il termine di accertamento ancora aperto al 31 Marzo 2012 e quindi, in presenza di dichiarazione presentata dal 2007 compreso al 2011

STUDIO DR. MAURO NICOLA 11

**BENI UTILIZZATI DA SOCI E FAMILIARI
PROVVEDIMENTO 166485 DEL 16 11 2011**

Dati da indicare nella comunicazione: i soci che utilizzano possono essere anche soggetti societari e quindi va posta particolare attenzione

DATI IDENTIFICATIVI DEL SOCIO/FAMILIARE - PERSONA FISICA						
I dati seguenti sono da considerarsi in alternativa ai dati del soggetto persona non fisica						
3	19	41	24	Cognome	AN	Cognome
4	42	61	20	Nome	AN	Nome
5	62	62	1	Sexso	AN	Valori ammessi: M - Maschio F - Femmina
6	63	70	8	Data di nascita	DT	Da indicare nel formato "GGMMAAAA" Dati obbligatori nel caso di soggetto persona fisica ad esclusione dello Stato estero di residenza. Il codice fiscale, deve essere formalmente corretto e congruente con i dati anagrafici.
7	71	110	40	Comune o Stato estero di nascita	AN	
8	111	112	2	Provincia di nascita	PR	In caso di Stato estero, indicare "EE"
9	113	152	40	Stato estero di residenza	AN	
DATI IDENTIFICATIVI DEL SOCIO - PERSONA NON FISICA						
<i>(Nota: si ipotizza anche questo dato in quanto la norma sembra non escludere tale informazione, accentuando semplicemente che il controllo venga effettuato sistematicamente sulle persone fisiche)</i>						
I dati seguenti sono da considerarsi in alternativa ai dati del soggetto persona fisica						
10	153	212	60	Denominazione	AN	Denominazione
11	213	252	40	Comune del domicilio fiscale o Stato Estero	AN	Dati obbligatori nel caso di soggetto persona non fisica.
12	253	254	2	Provincia del domicilio fiscale	PR	In caso di Stato estero, indicare "EE"

STUDIO DR. MAURO NICOLA 12

**BENI UTILIZZATI DA SOCI E FAMILIARI
PROVVEDIMENTO 166485 DEL 16 11 2011**

Apotheosi della creatività per i dati da indicare nella comunicazione

- tipologia di utilizzazione del bene;
- tipologia, identificativo del contratto e relativa data di stipula;
- categoria del bene, durata della concessione (data di inizio e fine), corrispettivo e relativo valore di mercato;
- ammontare dei finanziamenti e capitalizzazioni.

13	255	255	1	Tipologia di utilizzo	NU	Valori ammessi: 0 - Utilizzo esclusivo 1 - Utilizzo non esclusivo 2 - Subentrante	Dato obbligatorio. In caso di "Subentrante" è obbligatoria la valorizzazione del campo "Data del subentro".
14	256	263	8	Data del subentro	DT	Da indicare nel formato "#####"	Dato obbligatorio se il campo "Tipologia del controente" assume valore "2" (Subentrante)
19	294	310	17	Numero telaio	AN		Da compilare se il campo "Bene concesso in godimento" assume i seguenti valori: - A = Autoveicolo - B = Altro veicolo
29	398	406	9	Valore di mercato	NU	L'importo va espresso in Euro (parte intera)	Dato obbligatorio.

*Non mettere mai indicatore 0 perché, in ogni caso i costi sarebbero indeducibili ai sensi dell'art. 109 V
comma TUIR e l'IVA interamente indetraibile ai sensi art. 19 I comma DPR 633/72*

STUDIO DR. MAURO NICOLA

13

BENI UTILIZZATI DA SOCI E FAMILIARI

Mancato raccordo con tutta una serie di norme che già trattano alcune casistiche di utilizzo affidato a dipendenti/amministratori dei beni aziendali

Artt. 3 VI comma, 13 III comma lettera d) e art. 14 III comma dell'IVA

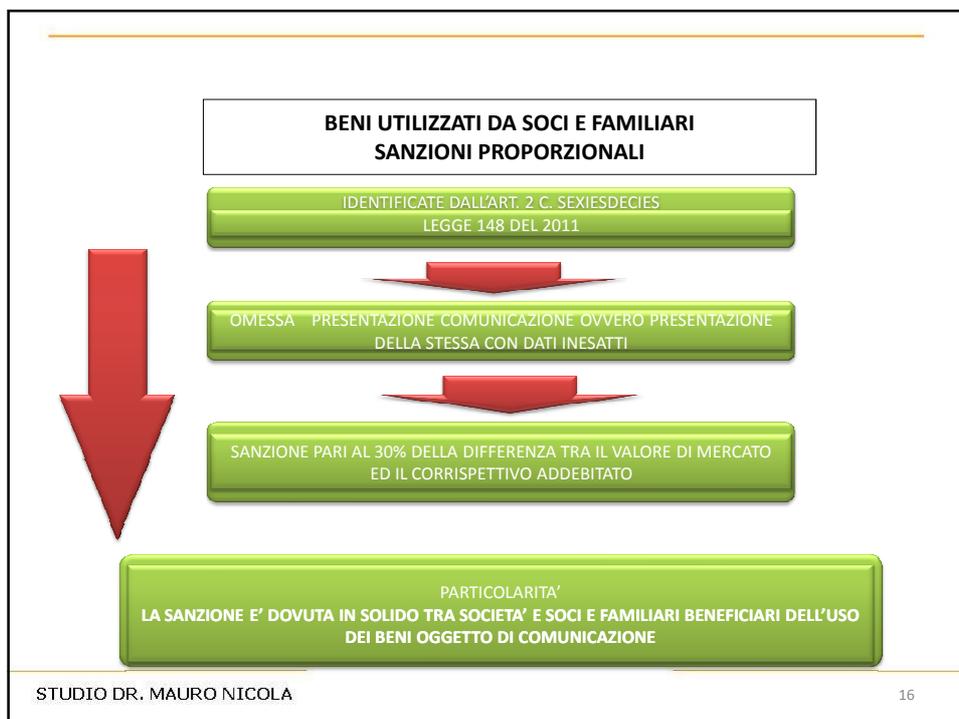
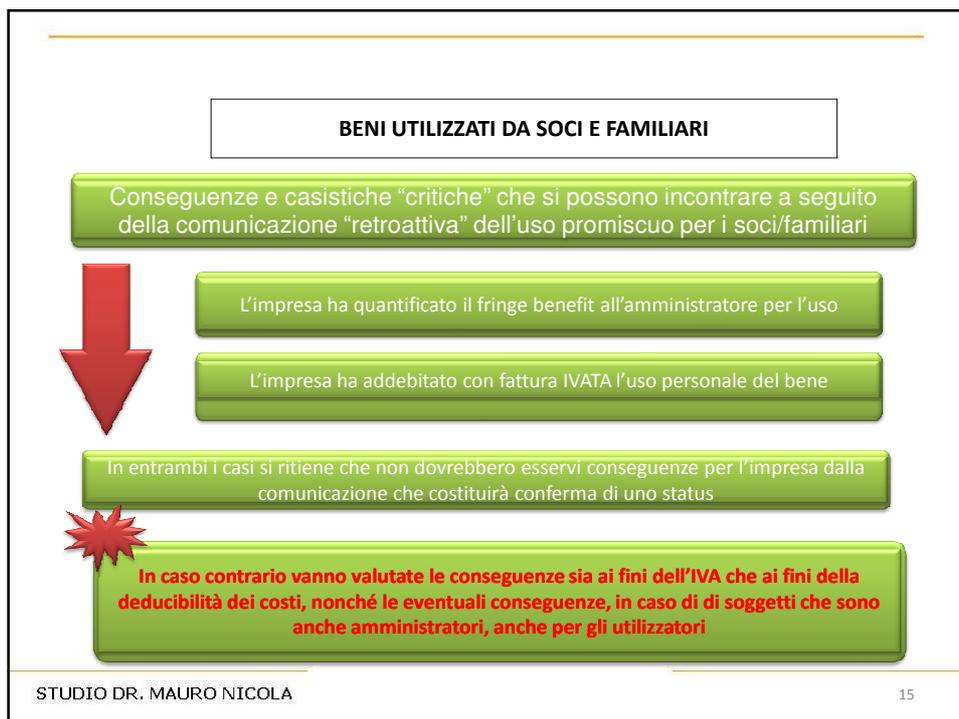
Artt. 51 IV comma lettere a) e c), 102 IX comma e 164 TUIR

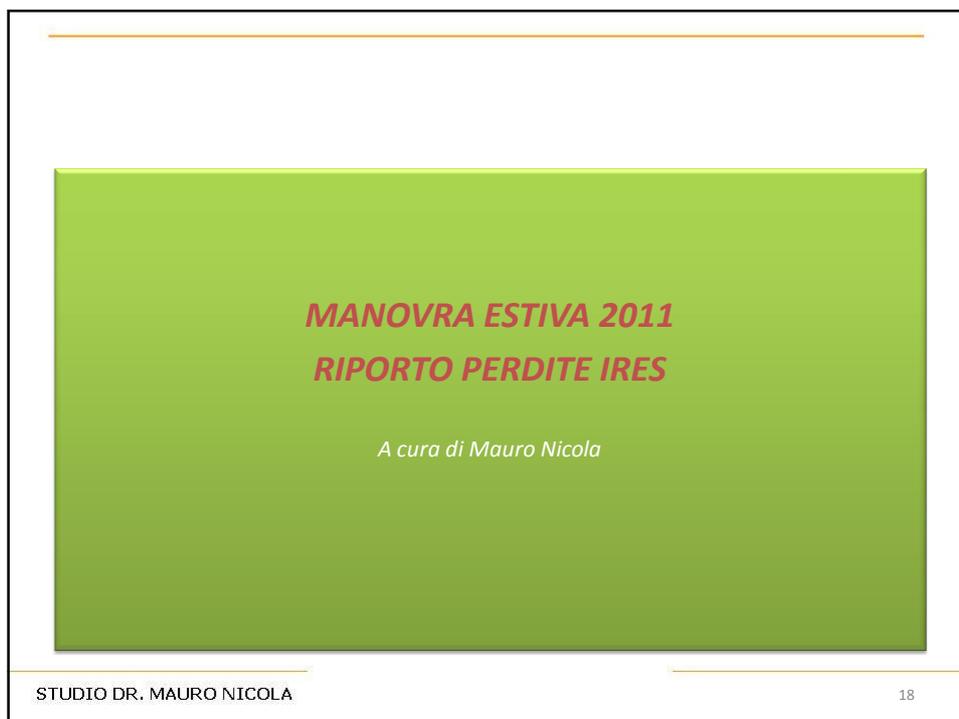
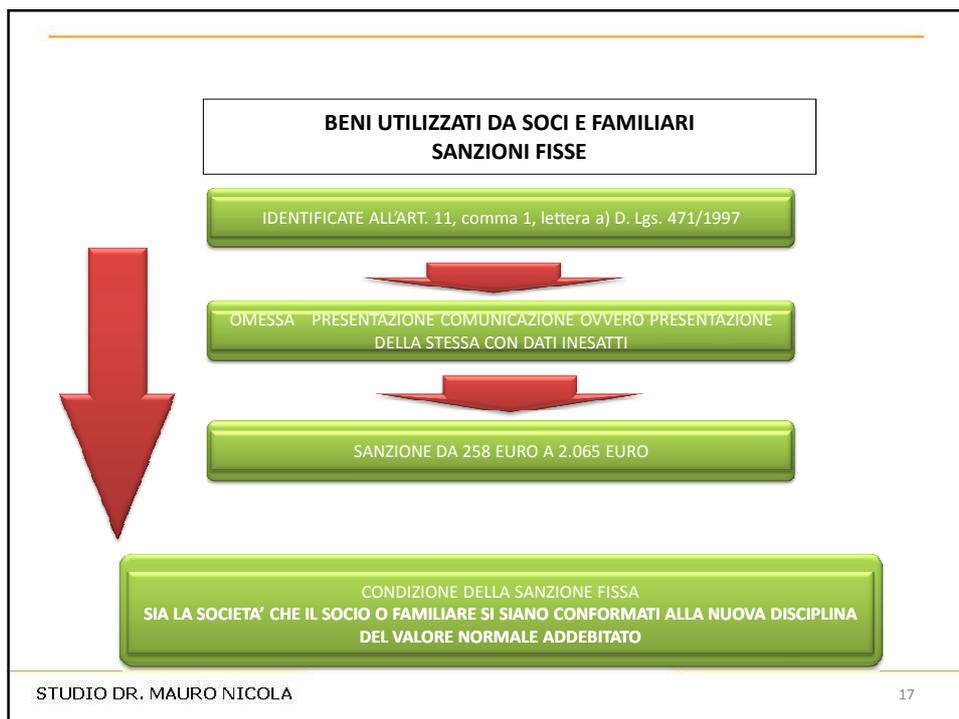
E' chiara la definizione di familiare ex art. 5 TUIR mentre risulta da definire l'ambito dei soci (convivenza con l'incarico di amministratore o dipendente)

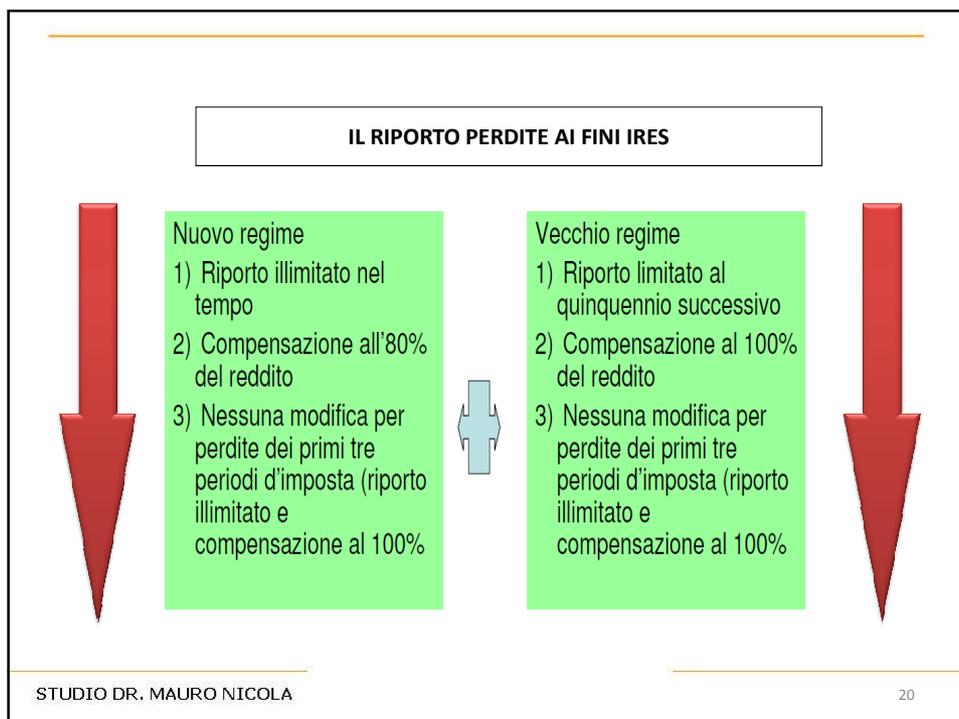
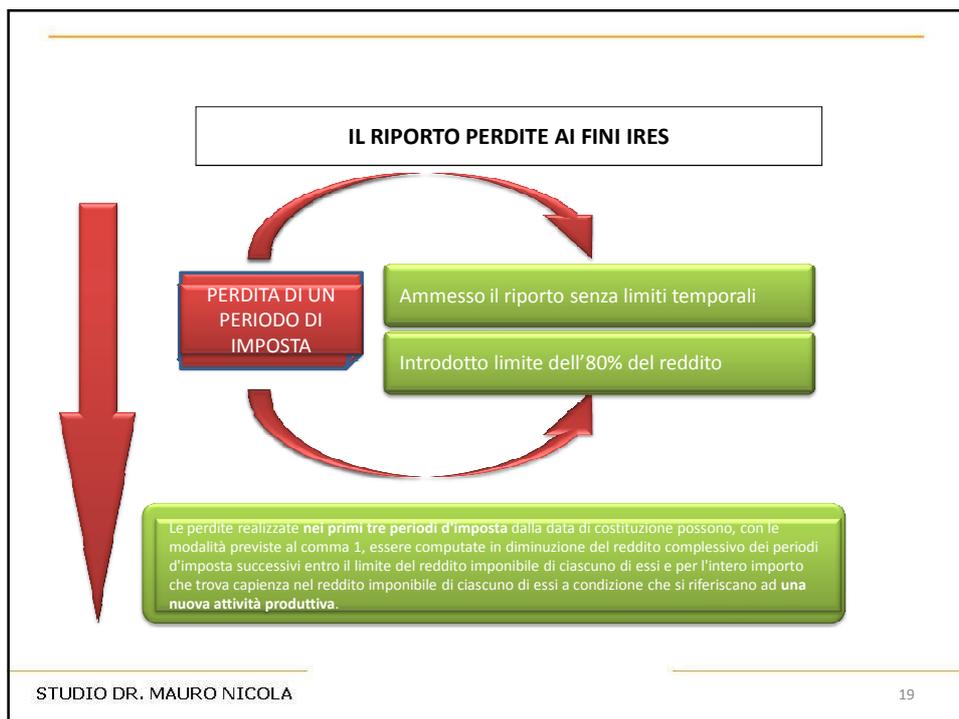
Risultano tutte da esplorare le interpretazioni legate al doppio meccanismo di indeducibilità dei costi e tassazione in capo al socio/familiare in presenza di realtà che tassano per trasparenza ex artt. 5 e 116 TUIR

STUDIO DR. MAURO NICOLA

14







IL RIPORTO PERDITE AI FINI IRES

FINALITA' DELLA NORMA



- **Norma anti crisi: favorisce le imprese con riporto illimitato nel tempo**
- **Semplificazione: eliminate le valutazioni circa l'iscrivibilità delle imposte differite attive**
- **Antiabuso: eliminare manovre societarie in prossimità della scadenza del quinquennio per il refreshing della perdita**
- **Maggiore gettito: imponibile al 20% con effetto immediato**

STUDIO DR. MAURO NICOLA
21

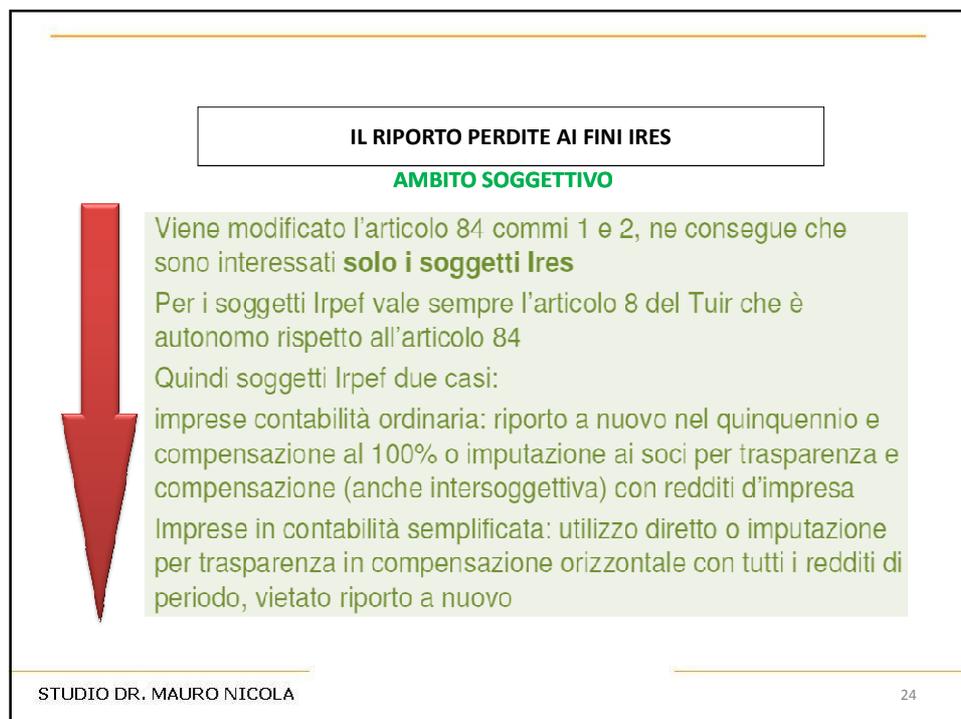
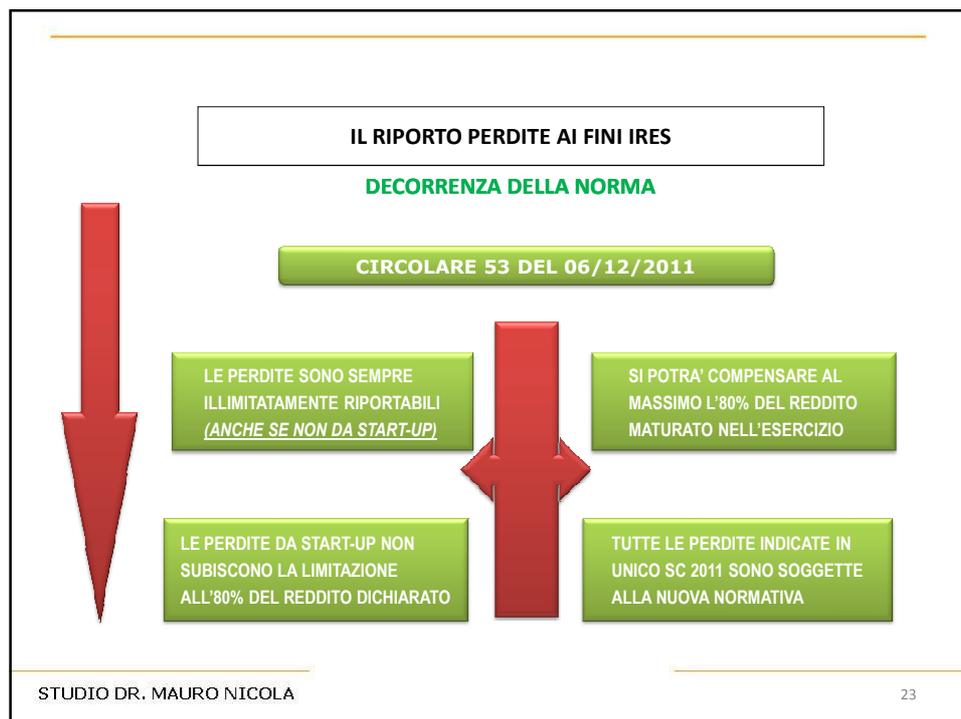
IL RIPORTO PERDITE AI FINI IRES

DECORRENZA DELLA NORMA



- **Relazione di accompagnamento:** Le vecchie regole si applicano alle perdite maturate prima dell'entrata in vigore del DL 98 del 2011 e quindi ante 6 luglio 2011
- **Testo e ratio della norma:** applicazione immediata della nuova norma anche alle perdite pregresse
- **Società di capitali in regime di trasparenza:** Perdita imputata al socio: non si applicano né le nuove né le vecchie regole poiché si tratta di compensazione intersoggettiva autonomamente disciplinata con la regola del quinquennio e limite al reddito d'impresa. Dal 2006 la perdita generata dal socio prima dell'opzione per trasparenza non può compensare redditi imputati per trasparenza. L'applicazione del D.L. 98 avviene solo per la perdita non imputabile al socio perché eccedente la sua quota di patrimonio netto: tale perdita resta ancorata alla società e siccome l'articolo 7 comma 2 del D.M. 23.4.2004 richiama espressamente l'articolo 84 del Tuir, per tali perdite vale la regola della decorrenza,

STUDIO DR. MAURO NICOLA
22



IL RIPORTO PERDITE AI FINI IRES

Circolare 24 IR del 14 settembre 2011

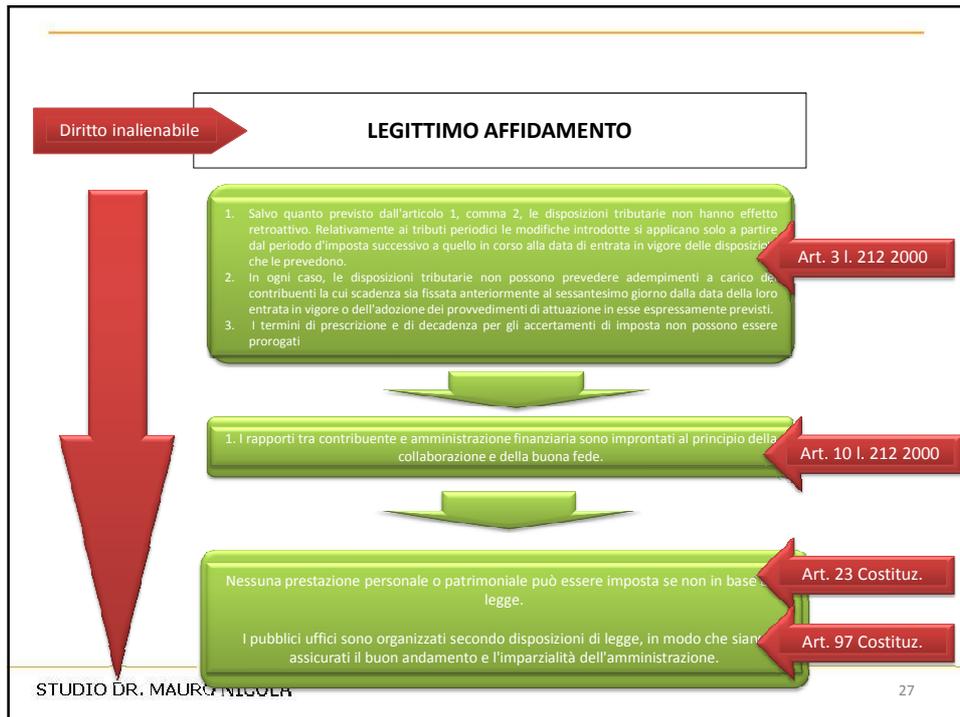


Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Fiscali

- **Perdite e società di comodo:** il nuovo concetto e limite del riporto perdite deve lasciare immutato lo spazio per dichiarare il reddito minimo quindi se reddito dichiarato 200 e reddito minimo 80 e perdite pregresse di 400, riporto consentito 120, mentre se perdite pregresse fossero 100 io potrei scomputare comunque solo 80 e dichiarare 120 > a reddito minimo
- **Criterio di scelta sul riporto delle perdite:** mentre prima della nuova norma si adottava la precedenza delle perdite esercizi con scadenza quinquennale rispetto a quelle maturate nei primi tre esercizi, ora la preferenza si inverte in quanto su queste ultime non si applica il limite dell'80%

MANOVRA SALVA ITALIA PREMESSA SISTEMATICA

A cura di Mauro Nicola



AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA ALLOWANCE FOR CORPORATE EQUITY

A cura di Mauro Nicola

STUDIO DR. MAURO NICOLA

29

ALLOWANCE FOR CORPORATE EQUITY

Deduzione integrale dal reddito di impresa pari al rendimento nozionale del capitale proprio incrementale – decorrenza periodo in corso 31.12.2011



STUDIO DR. MAURO NICOLA

30

A.C.E.

AMBITO APPLICATIVO

Un po' di storia recente

- La riforma Visco: DIT e IRAP
- La controriforma Tremonti: eliminazione della DIT e introduzione di "thin cap" e "pro rata patrimoniale"

Gli spunti della Relazione Biasco

- La Commissione Biasco aveva suggerito la reintroduzione della DIT in forma "ACE" (Allowance for Corporate Equity) con deduzione integrale del rendimento figurativo del capitale
- Aveva anche suggerito l'abolizione della thin cap con meccanismo di indeducibilità degli interessi passivi netti, in via continuativa e progressiva con il crescere del rapporto debt/equity

STUDIO DR. MAURO NICOLA
31

A.C.E.

Contesto macro economico

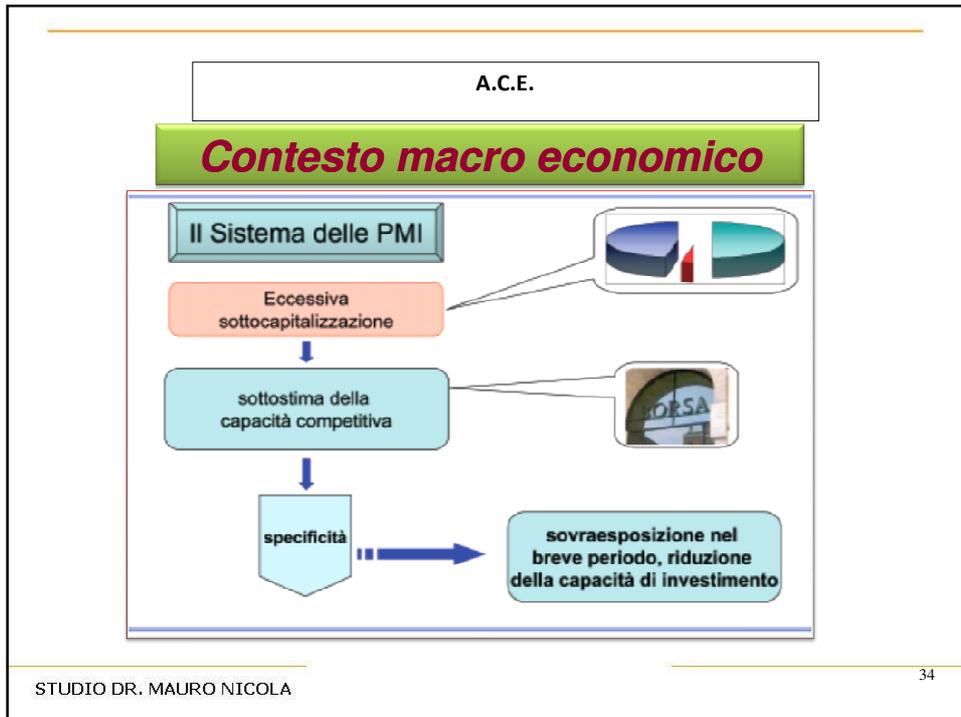
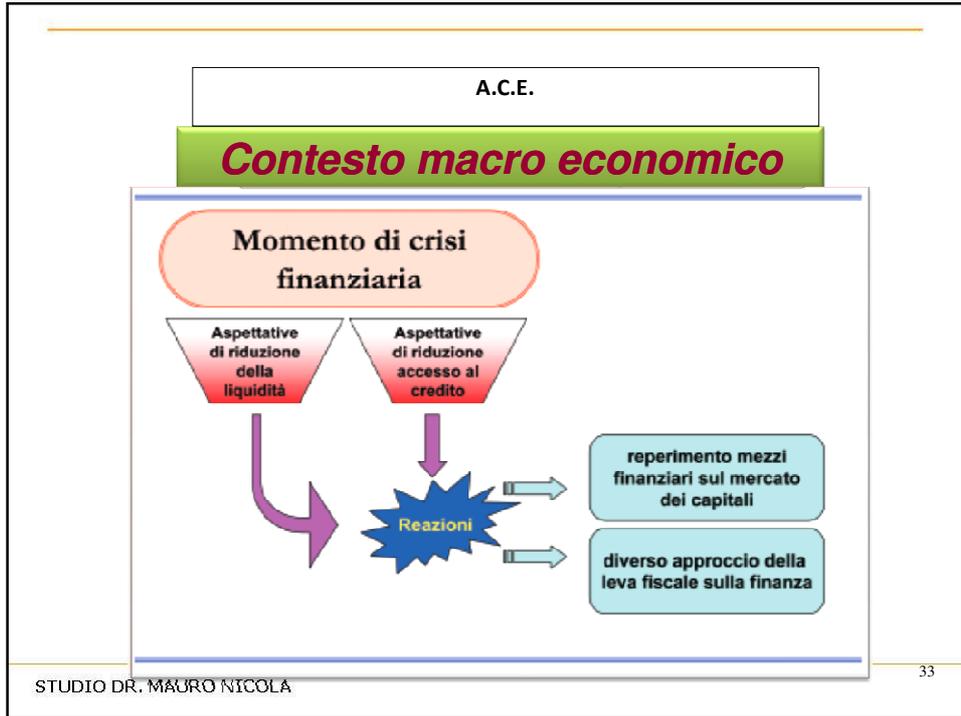
il contesto specifico del sistema Italia:

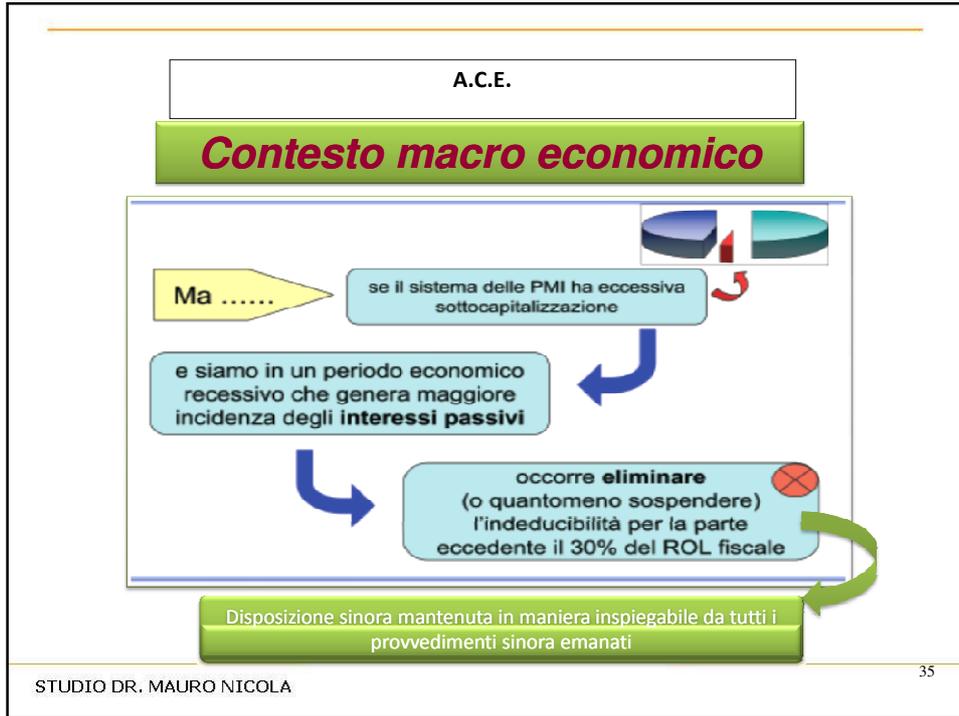
tessuto di PMI

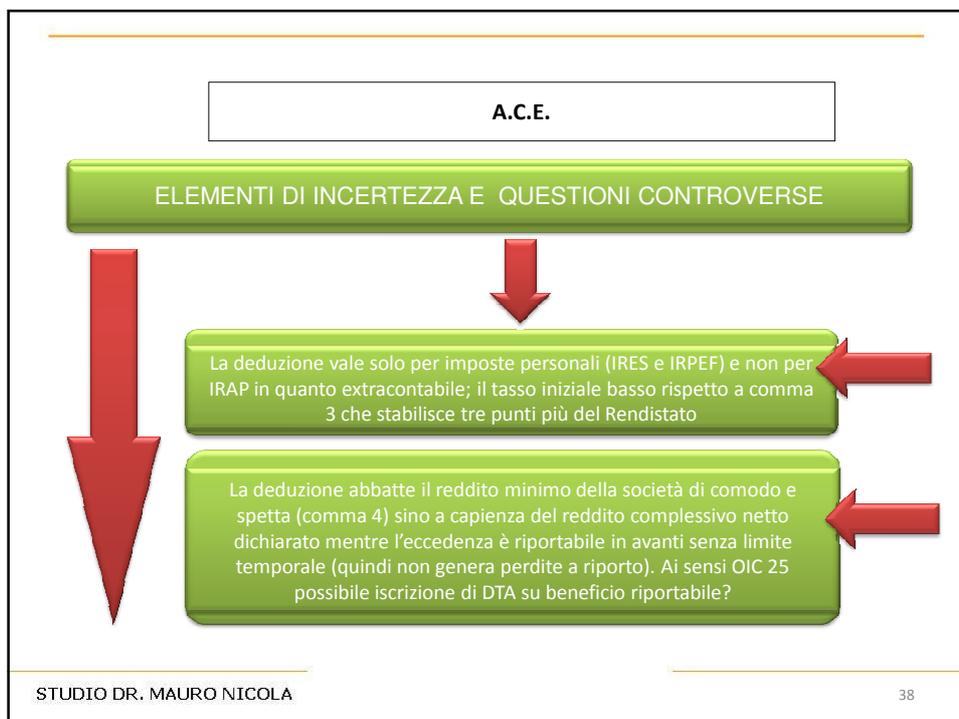
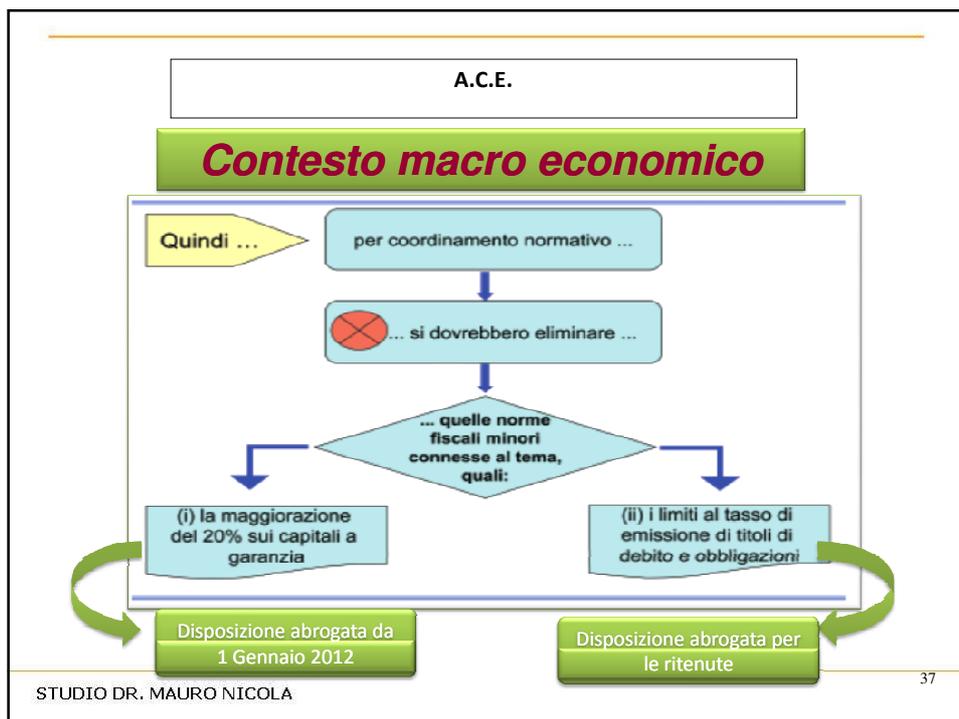
elevato tasso medio di sottocapitalizzazione

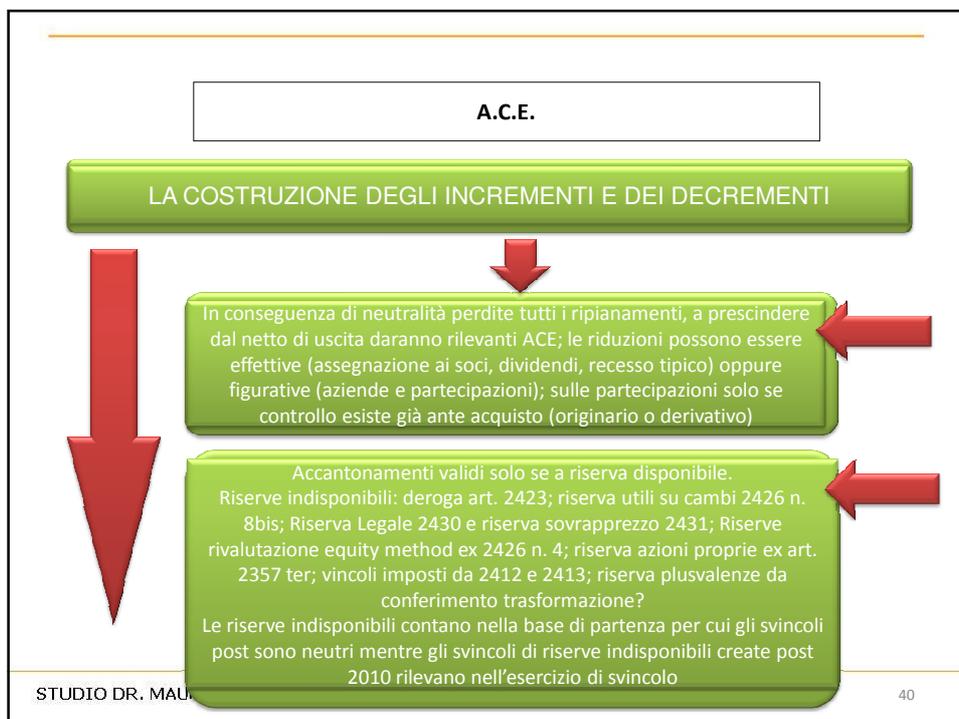
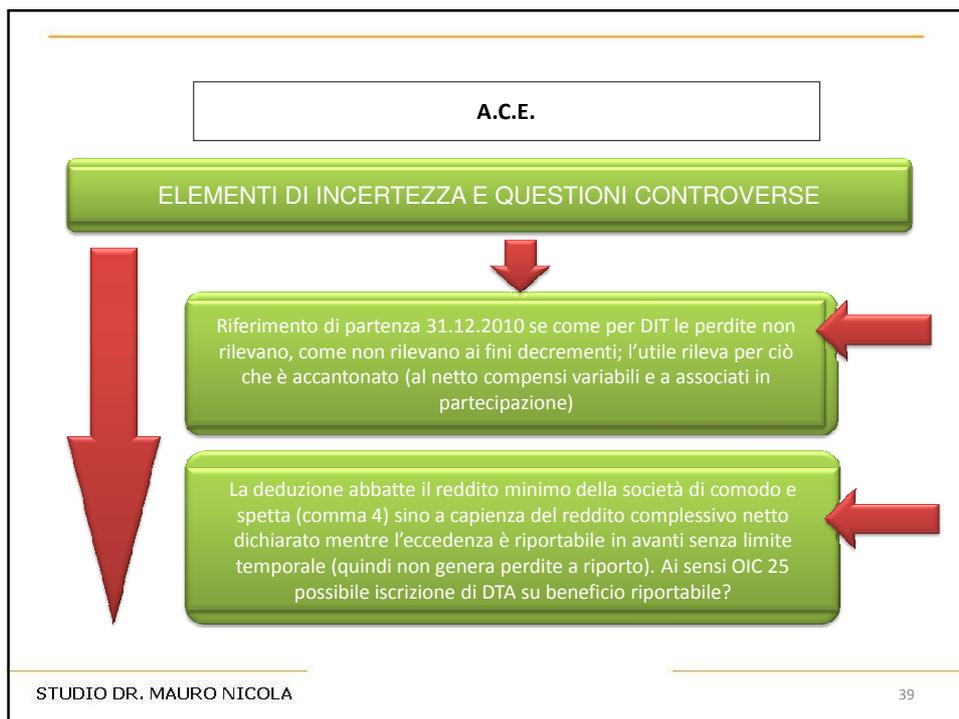
sistema essenzialmente bancocentrico

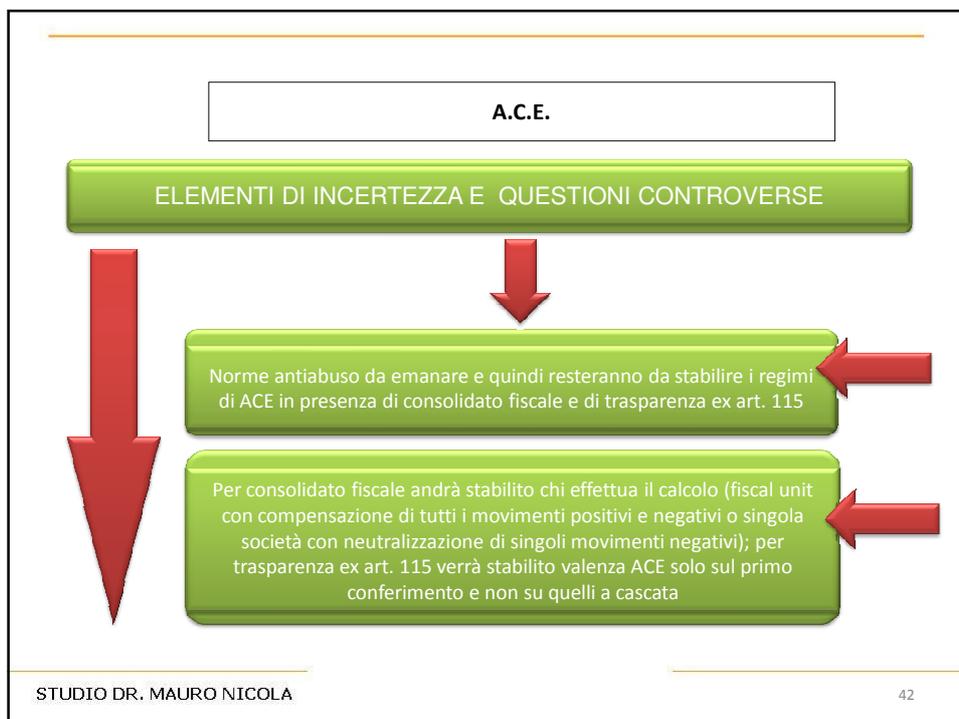
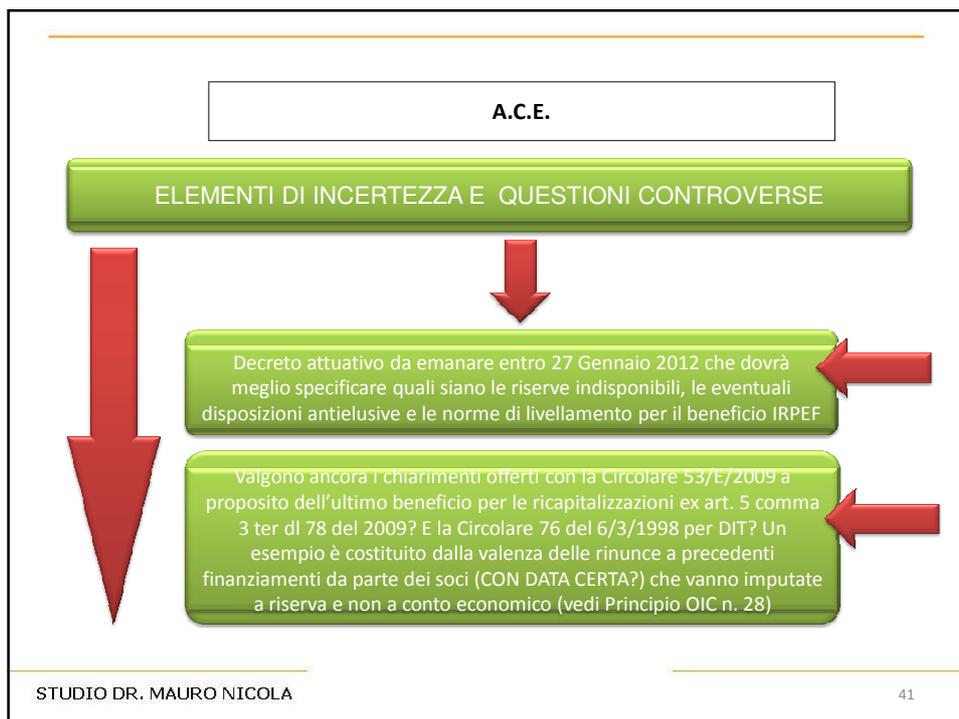
STUDIO DR. MAURO NICOLA
32











ALTRE NOVITA' PER LE IMPRESE E GLI ESERCENTI ARTI E PROFESSIONI

A cura di Mauro Nicola

STUDIO DR. MAURO NICOLA

43

NOVITA' IRAP

DAL 2012

SARA' DEDUCIBILE DALL'IRES E
DALL'IRPEF L'IRAP RELATIVA AL
COSTO DEL PERSONALE DIPENDENTE



L'ATTUALE DEDUZIONE DEL 10%
DELL'IRAP PAGATA RESTERA'
PER COLORO CHE NON HANNO
COSTI DEL PERSONALE MA SOLO
INTERESSI PASSIVI

DAL 2012

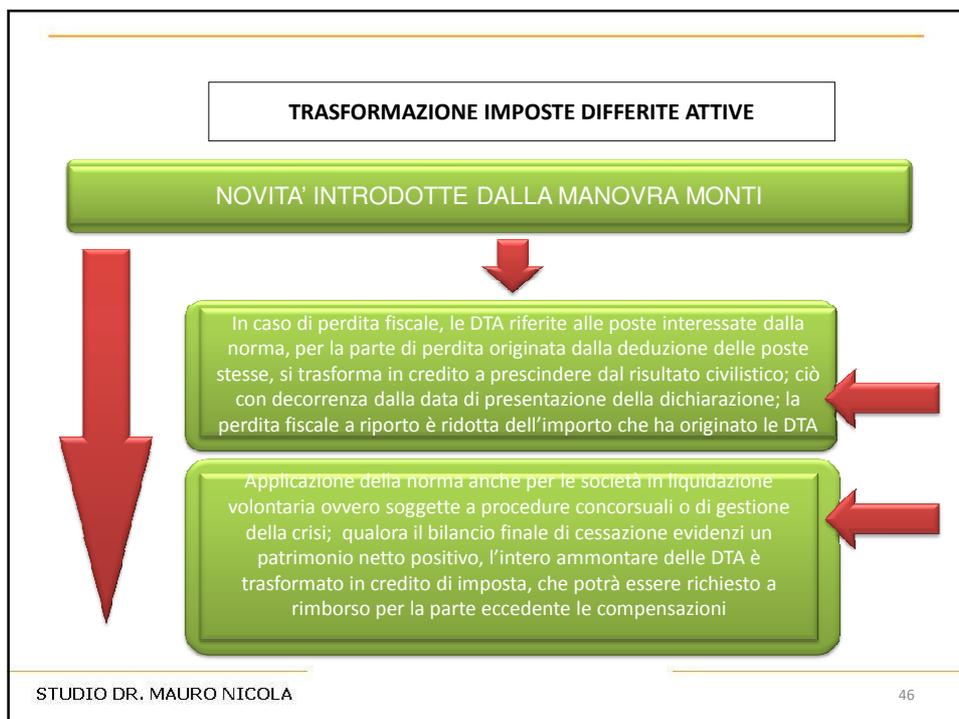
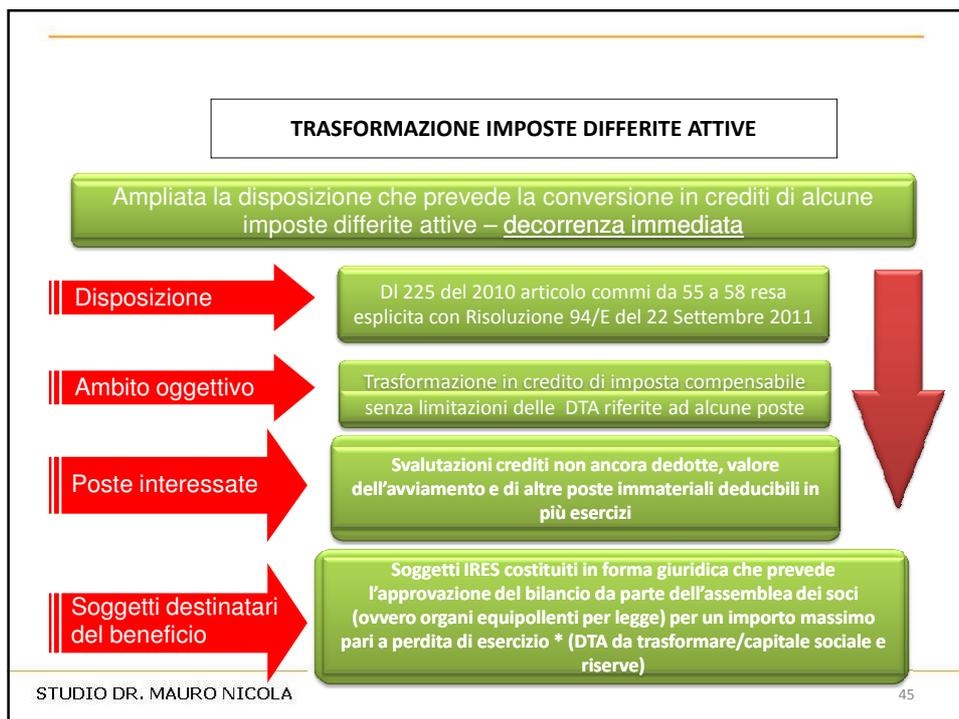
LA DEDUZIONE RELATIVA AI
DIPENDENTI CON CONTRATTO A TEMPO
INDETERMINATO VERRA' AUMENTATA
PER I GIOVANI < 35 ANNI E LE DONNE:

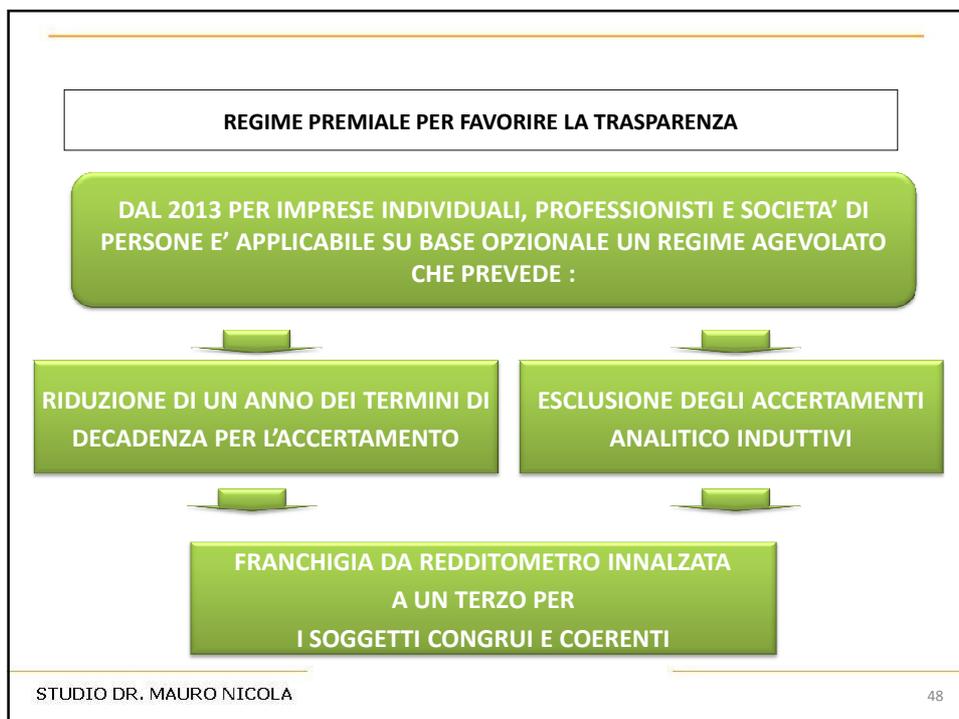
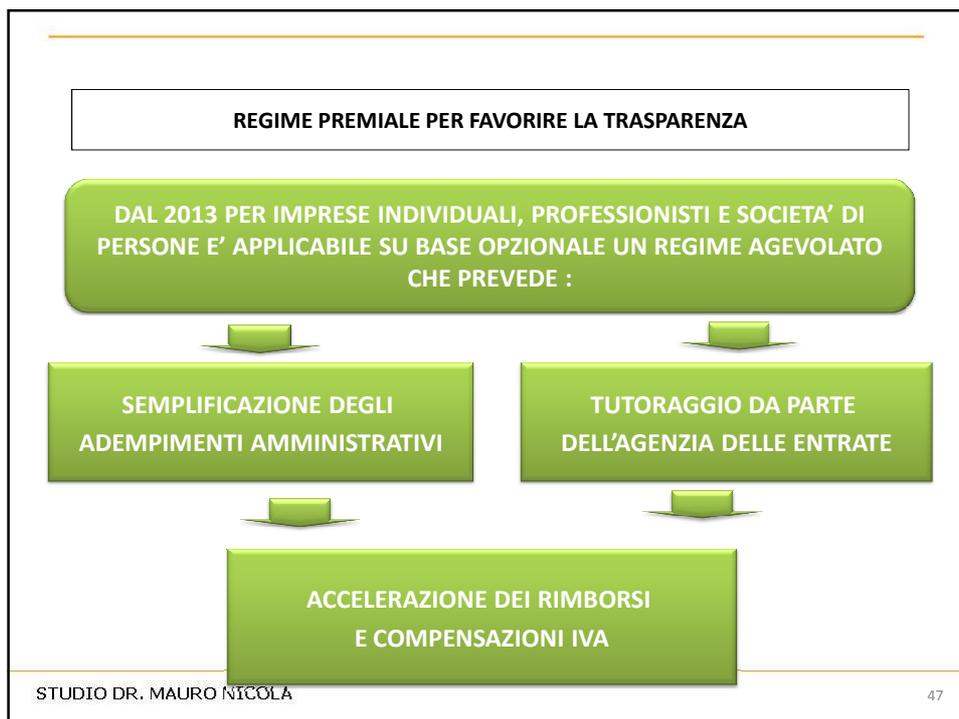
ABRUZZO, CALABRIA, CAMPANIA,
PUGLIA, SICILIA, BASILICATA,
SARDEGNA E MOLISE

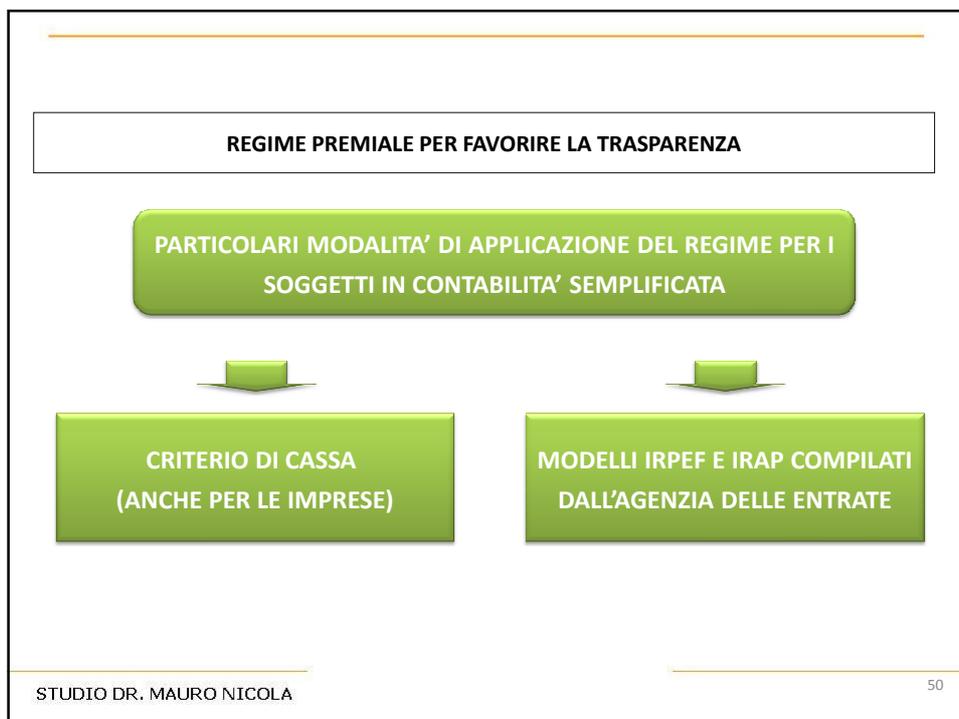
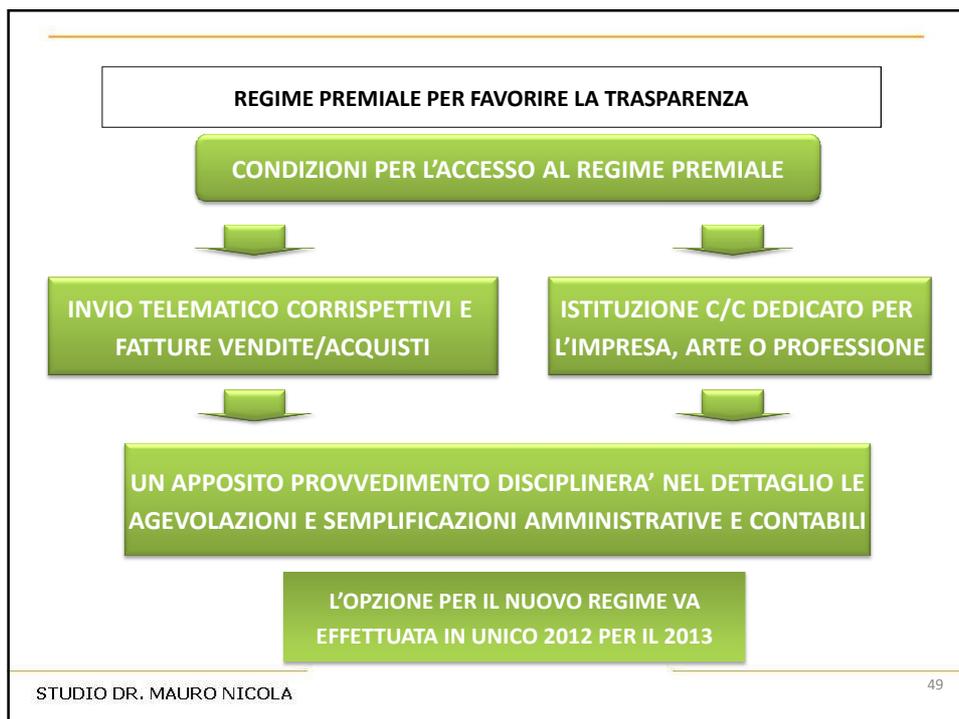
DA € 4.600 A € 10.600 NEL CENTRO-NORD
DA € 9.200 A € 15.200 NEL MEZZOGIORNO

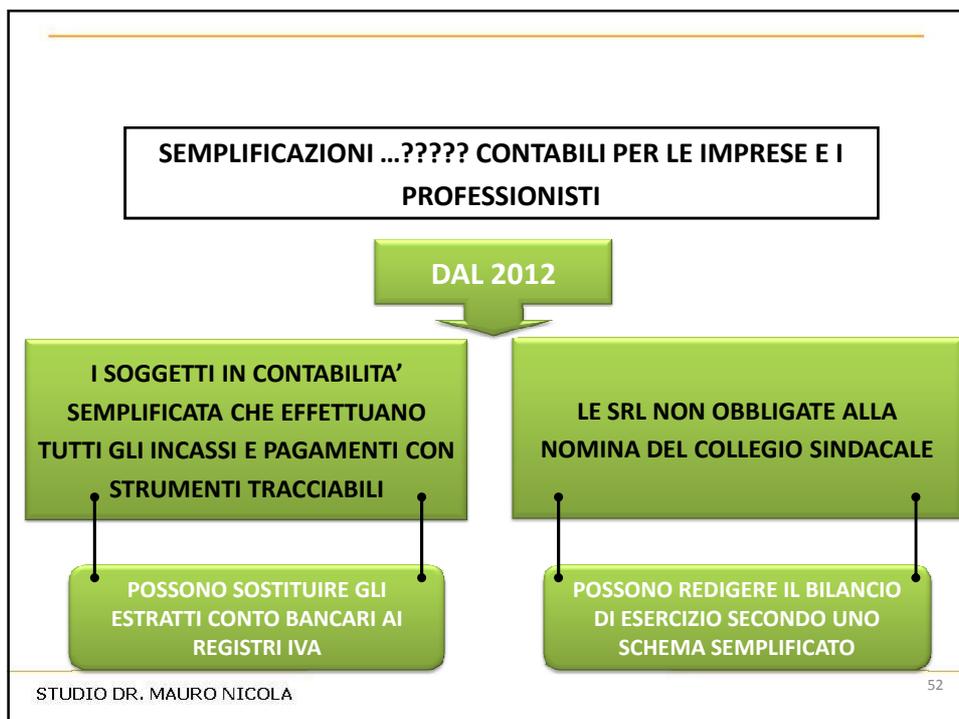
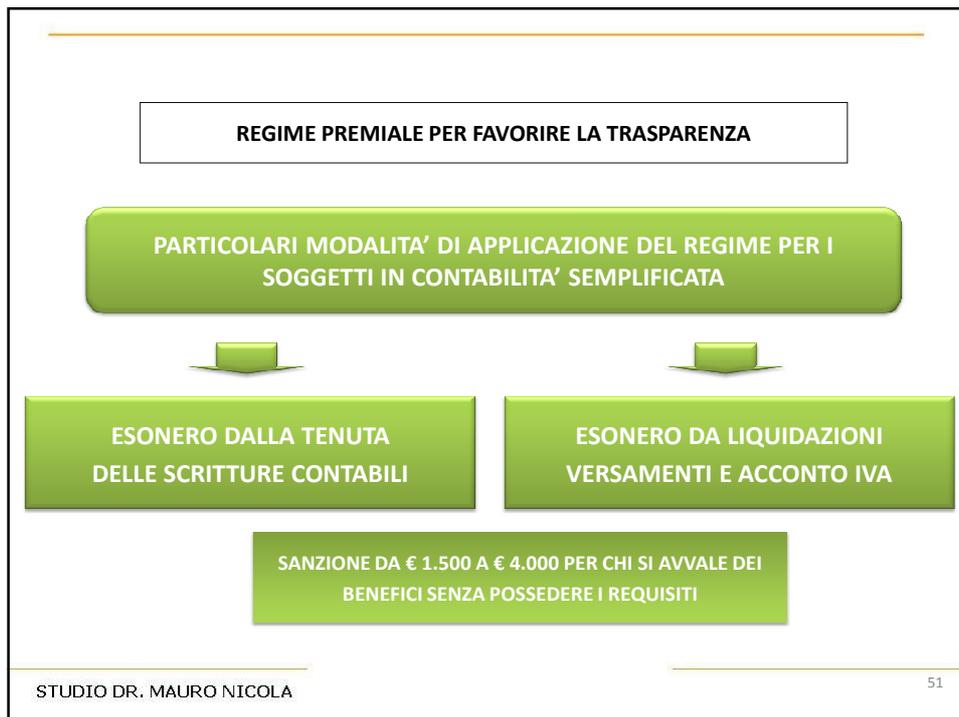
STUDIO DR. MAURO NICOLA

44









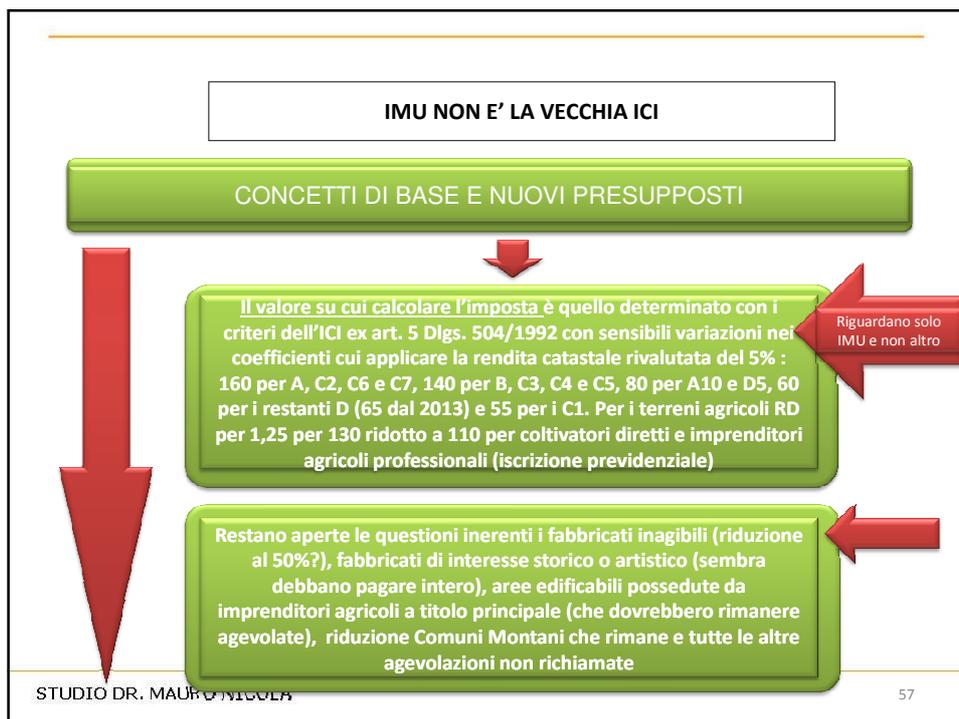


**LA NUOVA FISCALITA' LOCALE
IMU VERSUS ICI**

A cura di Mauro Nicola

STUDIO DR. MAURO NICOLA 54





RIEPILOGO IMPOSTE PATRIMONIALI

RAFFRONTO ALIQUOTE E SOGGETTO CHE DEVE LIQUIDARE

	Att.Finanz.It	Att.Finanz.Ext	Att.Finanz.Scud.	Immobili Ext.	Immob.It Imu	
2011	DI 98/2011	1 per mille	10 per mille	7,6 per mille	7,6 per mille	2011
2012	1 per mille	1 per mille	13,5 per mille	7,6 per mille	7,6 per mille	2012
da 2013	1,5 per mille	1,5 per mille	4 per mille	7,6 per mille	7,6 per mille	da 2013
	Banca	Contribuente	Banca	Contribuente	Contribuente	
	SOGGETTO					

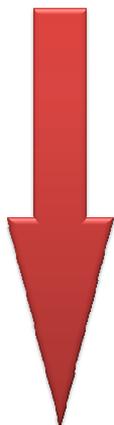
STUDIO DR. MAURO NICOLA 59

**PARTECIPAZIONI NON QUALIFICATE
RIVALUTARE O AFFRANCARE?**

A cura di Mauro Nicola

STUDIO DR. MAURO NICOLA 60

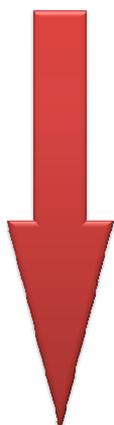
**AFFRANCAMENTO PARTECIPAZIONI
NON QUALIFICATE AL 31.12.2011**



L'art. 2, commi 29 e 30 del dl 138/2011 introduce una opzione per i detentori di partecipazioni non qualificate consentendo la facoltà per l'affrancamento delle plusvalenze (e minusvalenze) non ancora realizzate e quindi latenti alla data del 31.12.2011. L'affrancamento si ottiene versando l'imposta del 12,5% sui redditi diversi maturati fino a quella data.

La norma si riferisce a minus e plus di cui all'articolo 67 (quindi l'affrancamento non vale per il reddito da capitale es. recesso)

**AFFRANCAMENTO PARTECIPAZIONI
NON QUALIFICATE AL 31.12.2011**



Permette di sostituire il valore fiscalmente riconosciuto con quello al 31.12.2011 affrancando lo stesso mediante pagamento dell'imposta. Occorre considerare tutte le partecipazioni non qualificate.

Determinazione del valore al 31.12.2011: lo stabilirà un decreto di futura emanazione (Probabile: desunto da bilancio approvato precedentemente o da valutazione peritale)

**AFFRANCAMENTO PARTECIPAZIONI
NON QUALIFICATE AL 31.12.2011**



Possibilità di affrancare la parte non qualificata di una partecipazione qualificata (dubbio)

E' una opzione che deve riguardare tutti i titoli detenuti sia nel regime della dichiarazione che in quello del risparmio amministrato

Il differenziale plusvalente è affrancato con imposta sostitutiva del 12,5%. L'opzione verrà eseguita nella dichiarazione dei redditi modello Unico 2012 (regime amministrato 31 marzo 2012)

Il versamento è da effettuare nel termine previsto per il versamento delle imposte sui redditi del modello Unico 2012 (regime amministrato 16 maggio 2012)

**PROROGA RIVALUTAZIONI CON NOVITA'
VEDI CIRCOLARE 47 DEL 2011**



- **Riaperti i termini per la rivalutazione di terreni (agricoli ed edificabili) e partecipazioni in società non negoziate in mercati regolamentati detenuti al 1 Luglio 2011 da persone fisiche non imprenditori, società semplici ed enti non commerciali, con perizia da redigere ed asseverare entro il 30 Giugno 2012**
- **Ennesima proroga di un provvedimento previsto dalla legge 448 del 2001, che si perfeziona con il pagamento della prima o unica rata (Circolare 35/E del 2004)**
- **Valore di perizia costituisce costo o valore iniziale – da contrapporre al corrispettivo conseguito per la vendita, ai sensi degli artt. 67 e 68 TUIR**
- **Redazione ed asseverazione della perizia possono avvenire anche dopo la stipula dell'atto notarile di cessione per le partecipazioni (Circolare 47/E del 5 Giugno 2002), ma NON per i terreni (Circolare 15/E del 1 Febbraio 2002), in quanto il valore di perizia è assunto anche quale valore minimo anche ai fini dell'imposta di registro, ipotecarie e catastali dovuta in sede di atto. Tale concetto vale anche ai fini delle imposte dirette ma non ai fini di una successiva vendita ai fini IVA (Circolare 16/E del 2005)**



AFFRANCAMENTO E RIVALUTAZIONI
CALCOLO DI CONVENIENZA



	RIVALUTAZIONI A CONFRONTO	
	DI 138/2011	DI 70/2011
Partecipazioni	Solo non qualificate detenute al 31.12.2011	Qualificate e non qualificate detenute al 01.07.2011
Perimetro	Tutte le partecipazioni	A scelta
Base imponibile	Plusvalenze latenti (vedi regolamento)	Valore normale (perizia) della partecipazione
Scomputo minusvalenze	Sì (?)	No
Imposta	12,5%	2% (per le non qualificate)

STUDIO DR. MAURO NICOLA 66

**AFFRANCAMENTO PARTECIPAZIONI NON QUALIFICATE
DECRETO 13 DICEMBRE 2011**



DATA POSSESSO
31.12.2011

OPZIONE E VERSAMENTO
UNICO 2012

IMPOSTA SOSTITUTIVA 12,50% SU NUOVO CALCOLO
PLUSVALENZA LATENTE

PER IL CALCOLO DELLA PLUSVALENZA AMMESSO SCOMPUTO
MINUSVALENZE ANTE 1/1/2012

VALORE PARTECIPAZIONE O FRAZIONE PATRIMONIO NETTO
BILANCIO 2010 OVVERO PERIZIA GIURATA DI STIMA AL 31.12.2011

PER VALORI IN VALUTA ESTERA VALE IL CAMBIO RILEVATO AL 31
DICEMBRE 2011

STUDIO DR. MAURO NICOLA 67

ALTRE NOVITA' MINORI

A cura di Mauro Nicola

STUDIO DR. MAURO NICOLA 68

VARIAZIONE DELL'INTERESSE LEGALE

- **Decreto Ministeriale 12 Dicembre 2011** incrementa di nuovo il **tasso legale di interesse** ex art. 182 C.c. dal **1,5% al 2,5%** con decorrenza 1 Gennaio 2012 e di conseguenza varia anche il tasso di interesse per i **ravvedimenti operosi ex art. 13 II c. Dlgs. 472** del 1997 (attenzione al calcolo giorno per giorno in caso di ravvedimento "a cavallo" e comporta inoltre

una variazione dei calcoli da utilizzare per la quantificazione fiscale dell'**usufrutto e delle rendite**, vedi allegato (**attenzione però ad una risposta di telefisco 2010 in merito alla ricongiunzione di usufrutto in presenza di rivalutazione di partecipazioni**)

una differente misura di applicazione della **presunzione di fruttuosità dei capitali dati a mutuo**, di cui all'art.45, co.2 del Tuir;

una variazione degli interessi connessi alle procedure di **riscossione di debiti per tributi fiscali e locali**, ove non diversamente stabilito dalle singole leggi di imposta;

la variazione della misura dell'interesse dovuto sui crediti contributivi dell'Inps, nonché sulla misura ridotta delle sanzioni applicabili nelle ipotesi previste dalla legge (circolare Inps n.140/07).

PROSPETTO COEFFICIENTI CALCOLO VALORE USUFRUTTO EX ART. 3 COMMA 164 LEGGE 662/96 NUOVA TABELLA APPROVATA CON DECRETO 22 DICEMBRE 2011

Età Usufruttuario	Coefficiente	% Usufrutto	% Nuda Proprietà
da 0 a 20	38,00	95,00	5,00
da 21 a 30	36,00	90,00	10,00
da 31 a 40	34,00	85,00	15,00
da 41 a 45	32,00	80,00	20,00
da 46 a 50	30,00	75,00	25,00
da 51 a 53	28,00	70,00	30,00
da 54 a 56	26,00	65,00	35,00
da 57 a 60	24,00	60,00	40,00
da 61 a 63	22,00	55,00	45,00
da 64 a 66	20,00	50,00	50,00
da 67 a 69	18,00	45,00	55,00
da 70 a 72	16,00	40,00	60,00
da 73 a 75	14,00	35,00	65,00
da 76 a 78	12,00	30,00	70,00
da 79 a 82	10,00	25,00	75,00
da 83 a 86	8,00	20,00	80,00
da 87 a 92	6,00	15,00	85,00
da 93 a 99	4,00	10,00	90,00

**PROSPETTO COEFFICIENTI CALCOLO VALORE USUFRUTTO EX ART. 3 COMMA 164
LEGGE 662/96 NUOVA TABELLA APPROVATA CON DECRETO 22 DICEMBRE 2011**

Il prospetto va utilizzato, ad esempio, quando si acquista la nuda proprietà di un immobile per il quale il venditore si riserva l'usufrutto, cioè il diritto ad abitarci per il resto della vita.
La base imponibile per il trasferimento della sola nuda proprietà è rappresentata dalla differenza tra il valore della piena proprietà e il valore dell'usufrutto (articolo 48 del Dpr 131/1986).
Quest'ultimo si ottiene moltiplicando la rendita annua dell'immobile per il coefficiente corrispondente all'età dell'usufruttuario.
La rendita annua, invece, è data dal valore della piena proprietà dell'immobile moltiplicato per il tasso di interesse legale (2,5% dal 1° gennaio 2012).

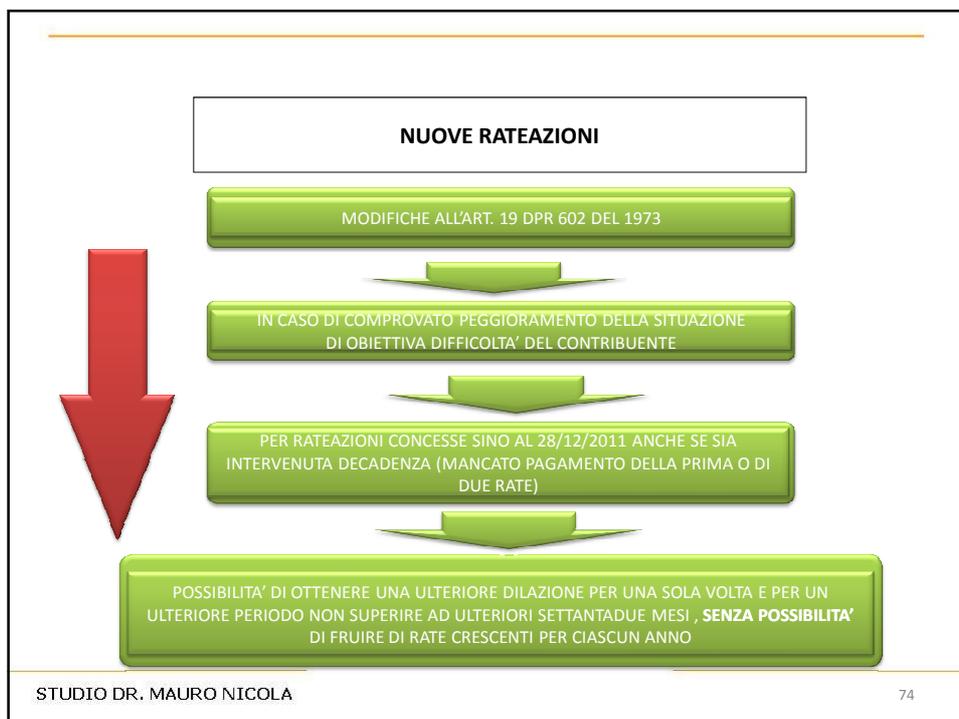
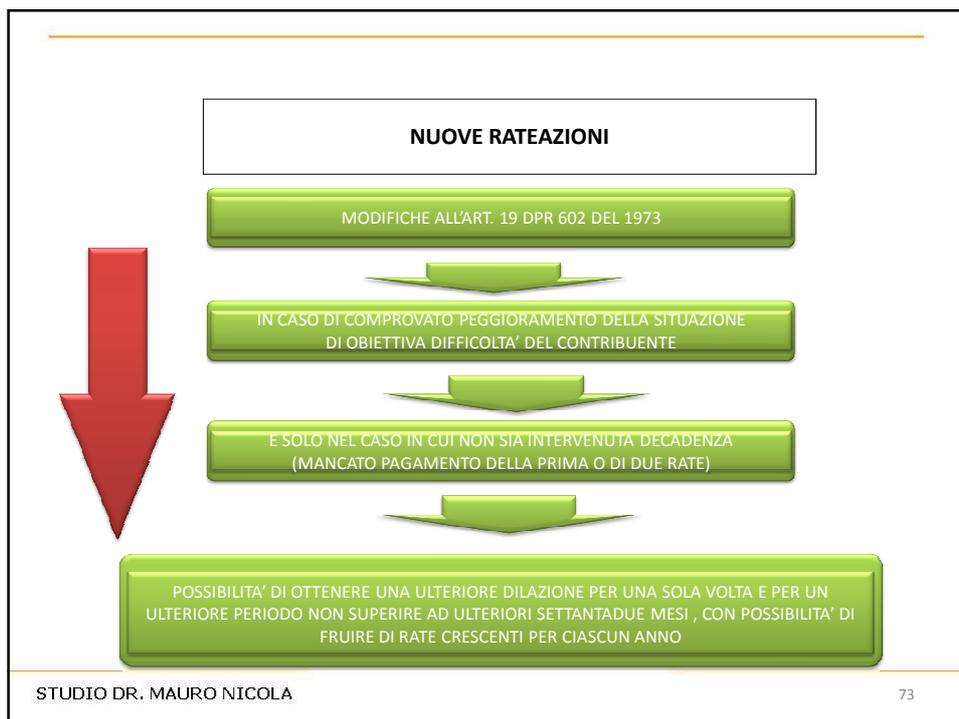
Esempio:

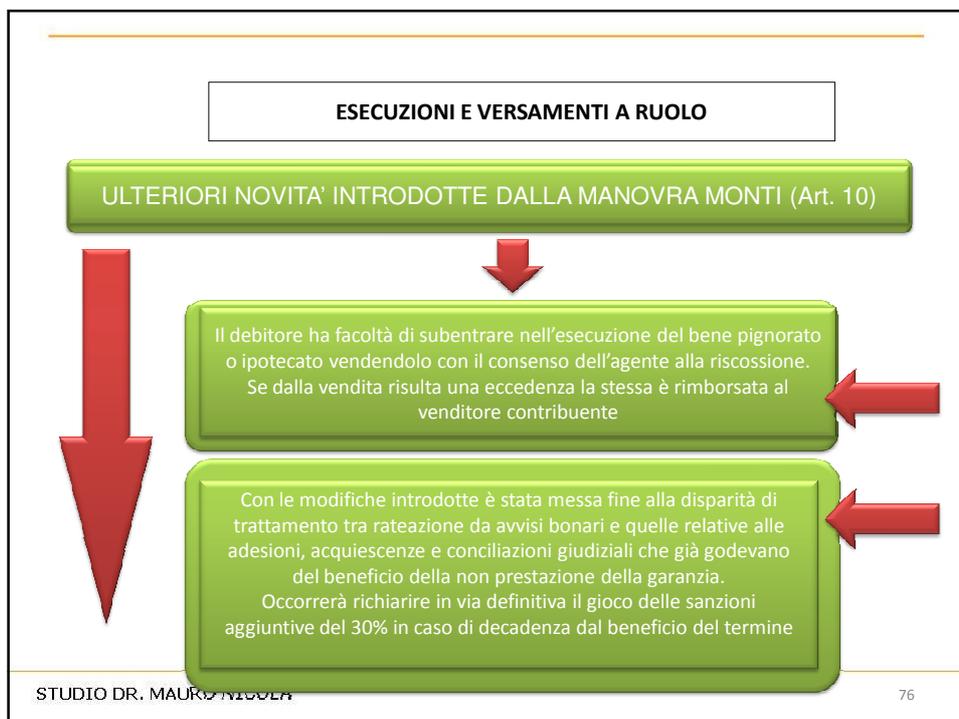
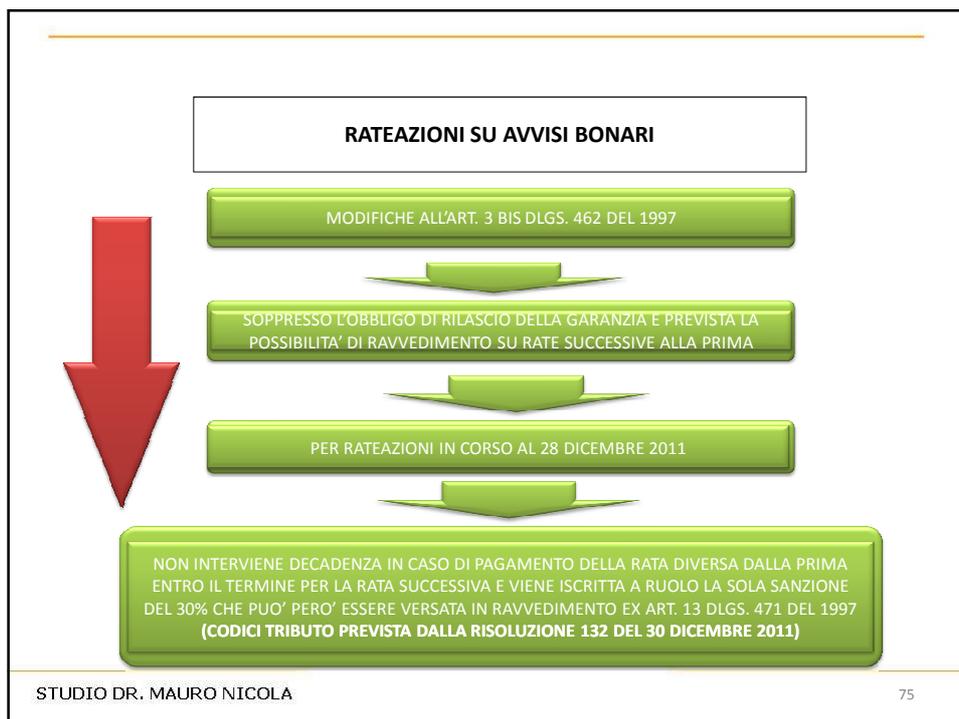
- valore della piena proprietà dell'immobile: 250.000 euro (A)
- tasso di interesse legale: 2,5% (B)
- età del beneficiario dell'usufrutto: 52 anni
- coefficiente corrispondente all'età del beneficiario: 28 (C)

Rendita annua = valore piena proprietà (A) x tasso interesse legale (B) = 250.000 x 1,5% = 6.250 (D)
Valore dell'usufrutto = rendita annua (D) x coefficiente età beneficiario (C) = 6.250 X 28= 175.000 (E)
Valore della nuda proprietà = valore piena proprietà (A) – valore usufrutto (E) = 250.000 – 175.000 = 75.000.

**LE NUOVE RATEAZIONI PER I
RUOLI IN PRESENZA DI PEGGIORAMENTO
DELLE CRISI DI LIQUIDITA'**

A cura di Mauro Nicola





POTENZIAMENTO DELLE INDAGINI
NUOVE SANZIONI PENALI
LE NUOVE IMPOSTE SUI CAPITALI SCUDATI

A cura di Mauro Nicola

STUDIO DR. MAURO NICOLA
77

NUOVE FATTISPECIE PENALI

COMUNICAZIONI AGLI ORGANI DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA



Esibizione o trasmissione di atti o documenti falsi (sotto la diversa forma del falso ideologico o del falso materiale) costituisce reato ai sensi dell'art. 76 della legge 445 del 2000 (che è la norma sulle autocertificazioni da rilasciare alla pubblica amministrazione)





Fornitura di dati e/o notizie non rispondenti al vero costituisce reato ai sensi dell'art. 76 della legge 445 del 2000 (che è la norma sulle autocertificazioni da rilasciare alla pubblica amministrazione) a patto che a seguito delle comunicazioni e/o delle notizie non rispondenti al vero si configuri uno dei reati previsti dal Dlgs. 74 del 2000 (norma sui reati di natura tributaria)



STUDIO DR. MAURO NICOLA
78

LE SITUAZIONI INTERESSATE DALLA NUOVA NORMA

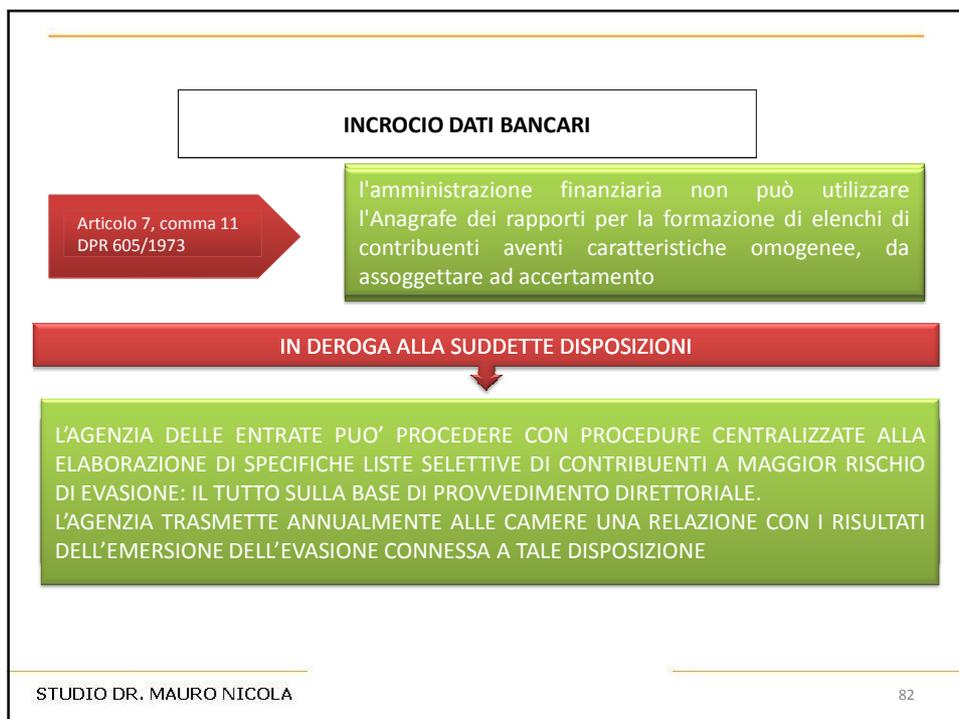
- 
- 1) procedere all'esecuzione di accessi, ispezioni e verifiche a norma del successivo articolo 33;
 - 2) invitare i contribuenti, indicandone il motivo, a comparire di persona o per mezzo di rappresentanti per fornire dati e notizie rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti;
 - 3) invitare i contribuenti, indicandone il motivo, a esibire o trasmettere atti e documenti rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti;
 - 4) inviare ai contribuenti questionari relativi a dati e notizie di carattere specifico rilevanti ai fini dell'accertamento nei loro confronti nonché nei confronti di altri contribuenti con i quali abbiano intrattenuto rapporti;
 - 5) richiedere agli organi e alle Amministrazioni dello Stato, agli enti pubblici non economici, alle società ed enti di assicurazione ed alle società ed enti che effettuano istituzionalmente riscossioni e pagamenti per conto di terzi la comunicazione, anche in deroga a contrarie disposizioni legislative, statutarie o regolamentari, di dati e notizie relativi a soggetti indicati singolarmente o per categorie.
 - 6) richiedere copie o estratti degli atti e dei documenti depositati presso i notai, i procuratori del registro, i conservatori dei registri immobiliari e gli altri pubblici ufficiali.
 - 6-bis) richiedere il rilascio di una dichiarazione contenente l'indicazione della natura, del numero e degli estremi identificativi dei rapporti intrattenuti con le banche, la società Poste Italiane Spa, gli intermediari finanziari, le imprese di investimento, gli organismi di investimento collettivo del risparmio, le società di gestione del risparmio e le società fiduciarie, nazionali o straniere;
 - 7) richiedere alle banche, alla società Poste Italiane Spa, per le attività finanziarie e creditizie, alle società ed enti di assicurazione per le attività finanziarie, agli intermediari finanziari, alle imprese di investimento, agli organismi di investimento collettivo del risparmio, alle società di gestione del risparmio e alle società fiduciarie, dati, notizie e documenti relativi a qualsiasi rapporto intrattenuto od operazione effettuata, ivi compresi i servizi prestati, con i loro clienti, nonché alle garanzie prestate da terzi o dagli operatori finanziari sopra indicati e le generalità dei soggetti per i quali gli stessi operatori finanziari abbiano effettuato le suddette operazioni e servizi o con i quali abbiano intrattenuto rapporti di natura finanziaria.
 - 7-bis) richiedere ad autorità ed enti, notizie, dati, documenti e informazioni di natura creditizia, finanziaria e assicurativa, relativi alle attività di controllo e di vigilanza svolte dagli stessi, anche in deroga a specifiche disposizioni di legge;
 - 8) richiedere ai soggetti indicati nell'articolo 13 dati, notizie e documenti relativi ad attività svolte in un determinato periodo d'imposta, rilevanti ai fini dell'accertamento, nei confronti di loro clienti, fornitori e prestatori di lavoro autonomo;
 - 8-bis) invitare ogni altro soggetto ad esibire o trasmettere, anche in copia fotostatica, atti o documenti fiscalmente rilevanti concernenti specifici rapporti intrattenuti con il contribuente e a fornire i chiarimenti relativi;
 - 8-ter) richiedere agli amministratori di condominio negli edifici dati, notizie e documenti relativi alla gestione condominiale.

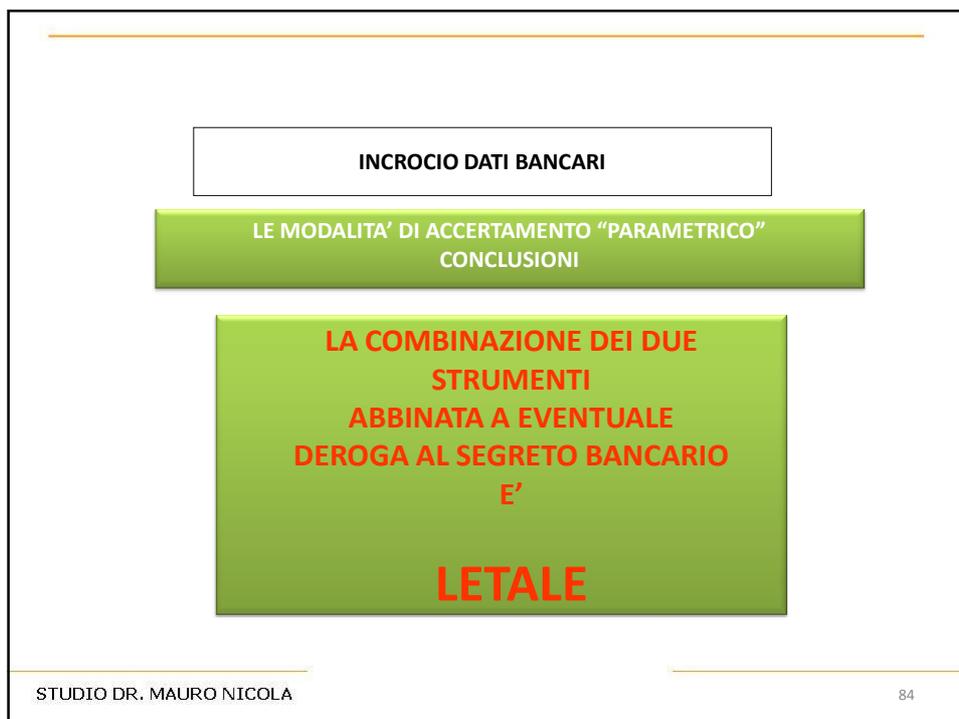
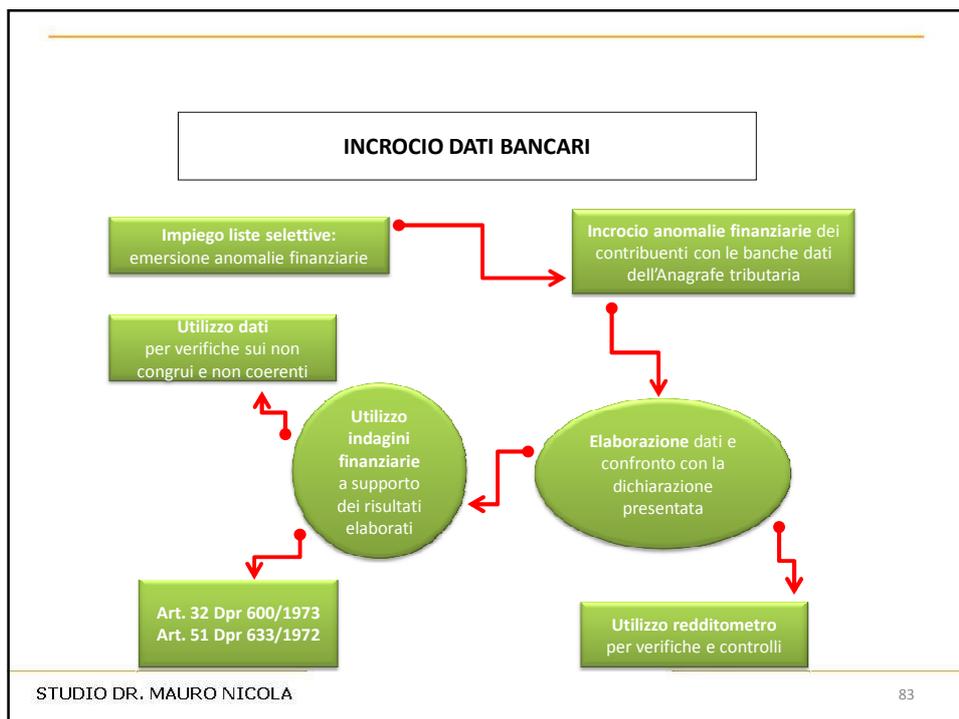
ABBINAMENTO CON ART. 39 II COMMA DPR 600/73

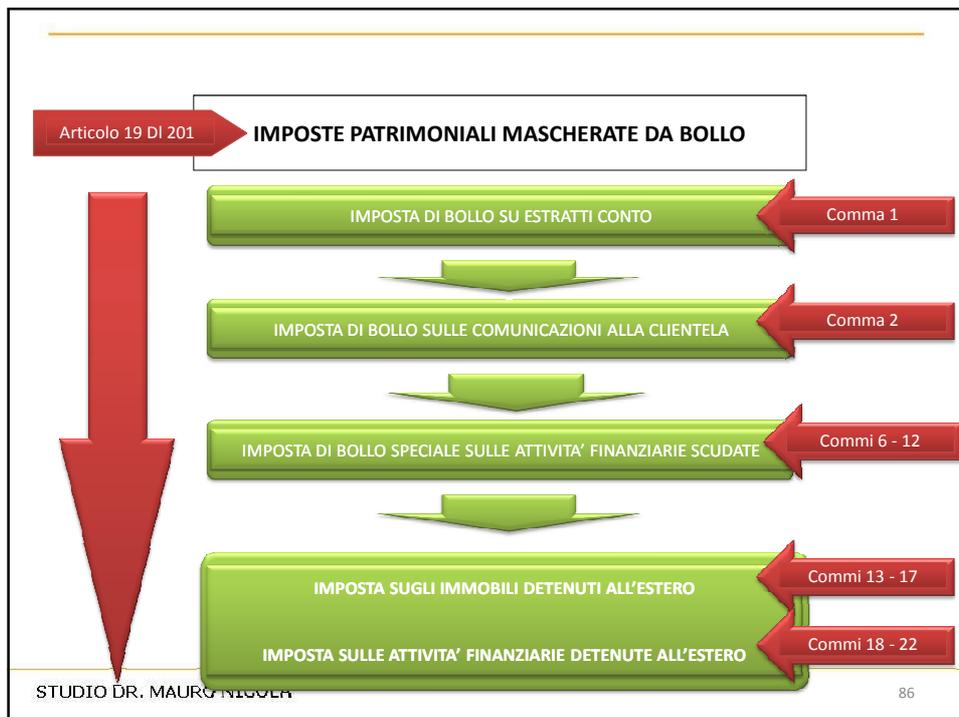
Il comma

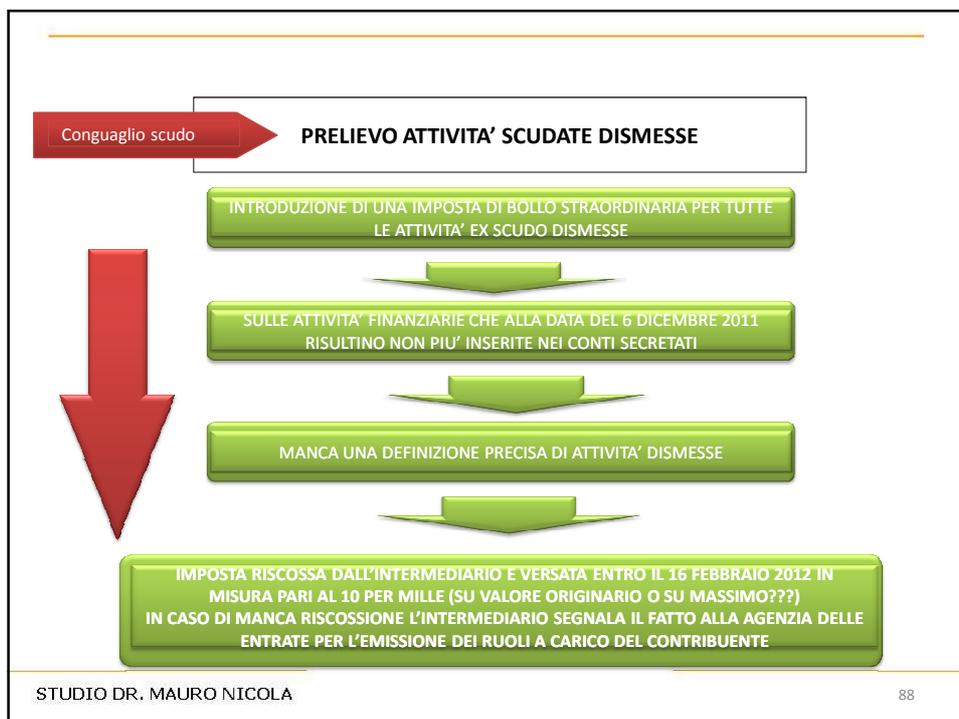
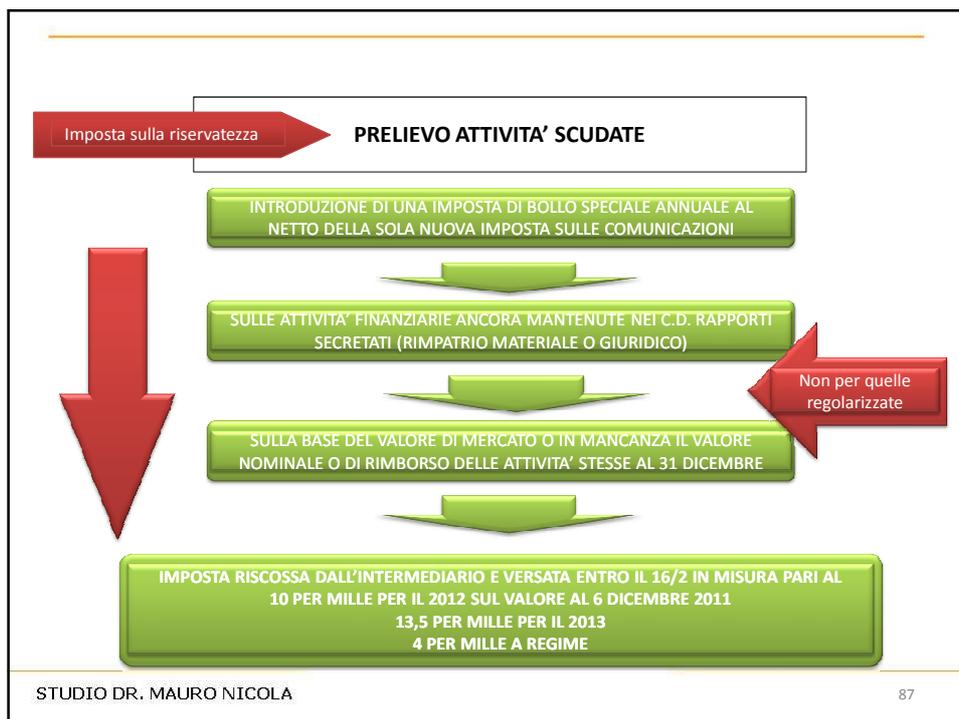
In deroga alle disposizioni del comma precedente l'ufficio delle imposte determina il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, con facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili in quanto esistenti e di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di cui alla lettera d) del precedente comma:

d-bis) quando il contribuente non ha dato seguito agli inviti disposti dagli uffici ai sensi dell'articolo 32, primo comma, numeri 3) e 4), del presente decreto o dell'articolo 51, secondo comma, numeri 3) e 4), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;









PRELIEVO ATTIVITA' SCUDATE

Protezioni assicurate dallo scudo ter (sia regolarizzazione che rimpatrio)

- a. Preclusione di ogni accertamento tributario e contributivo per periodi non ancora prescritti e sino al limite delle somme regolarizzate
- b. Estinzione delle sanzioni sul monitoraggio delle somme, della omessa/incompleta dichiarazione RW, della violazione delle norme sui trasferimenti al seguito di denaro
- c. Esclusione da accertamenti per tutti i redditi esteri non dichiarati conseguenti delle attività regolarizzate
- d. In caso di accertamento il contribuente può opporre gli effetti della regolarizzazione e definisce con propria adesione sino alla concorrenza degli importi regolarizzati
- e. Le attività regolarizzate non possono in ogni caso costituire elemento utilizzabile a sfavore del contribuente, in ogni sede amministrativa e/o giudiziaria, sia in via autonoma o addizionale ad eccezione dei procedimenti in corso (sia amministrativo che giudiziario) alla entrata in vigore delle legge di conversione (5 Agosto 2009)

PRELIEVO ATTIVITA' SCUDATE

SANZIONI PER OMESSA DICHIARAZIONE ATTIVITA' ESTERE

Norma di difficile comprensione – art. 12 Decreto Legge 78 del 2009 aveva più volontà persuasiva per lo stimolo allo "scudo fiscale"

Ambito della norma – investimenti ed attività finanziarie detenute nei Paesi c.d. "Black List" in violazione agli obblighi di dichiarazione da quadro RW si presumono costituiti, salvo prova contraria, con redditi sottratti a tassazione, con raddoppio dei termini decadenziali ex art. 43 600/73

Soggetti interessati – persone fisiche, società semplici, enti non commerciali e quindi escluse tutte le società ed enti commerciali e gli enti pubblici

Concetto di investimento o attività finanziaria soggetta a RW – investimento a attività che alla fine dell'esercizio superi 10.000 € (ex 12.500) e che sia potenzialmente in grado di produrre redditi rilevanti all'estero ovvero in Italia (attenzione ad esempio agli immobili che in alcuni paesi generano redditi solo se affittati e non semplicemente detenuti in funzione convenzione doppie imposizioni, sono compresi anche gli yacht, i gioielli e le opere d'arte)

PRELIEVO ATTIVITA' SCUDATE

SANZIONI PER OMESSA DICHIARAZIONE ATTIVITA' ESTERE

Tipologia di reddito presunto – non è noto anche se, per parallelismo con l'art. 38/600 (Redditometro), dovrebbe essere attribuito ai redditi di capitale

Periodo di imposta di imputazione – la norma recita "in deroga a ogni vigente disposizione di legge" e quindi salvo prova contraria potrebbe essere quello dell'accertamento dell'esistenza dell'attività non dichiarata; per le violazioni penalmente rilevanti attenzione anche al raddoppio dei termini decadenziali dell'azione accertatrice

Sanzioni di primo livello – tutte raddoppiate e quindi se Unico era infedele ma compilato dal 200% al 400%; in caso di Unico omissso dal 240% al 480% mentre per la mancata compilazione delle sezioni II e III del quadro RW (Circolare Open sullo scudo), scattano le sanzioni che variano dal 5% (ora 10%) al 25% (ora 50%) della somma/attività non dichiarata oltre alla confisca di beni di corrispondente valore (commi 4 e 5 dell'art. 5 del DL 167/1990)

Sanzioni di secondo livello – per gli eventuali redditi esteri non dichiarati restano in vigore le sanzioni ordinarie maggiorate di un terzo (art. 1 terzo comma 471/97)

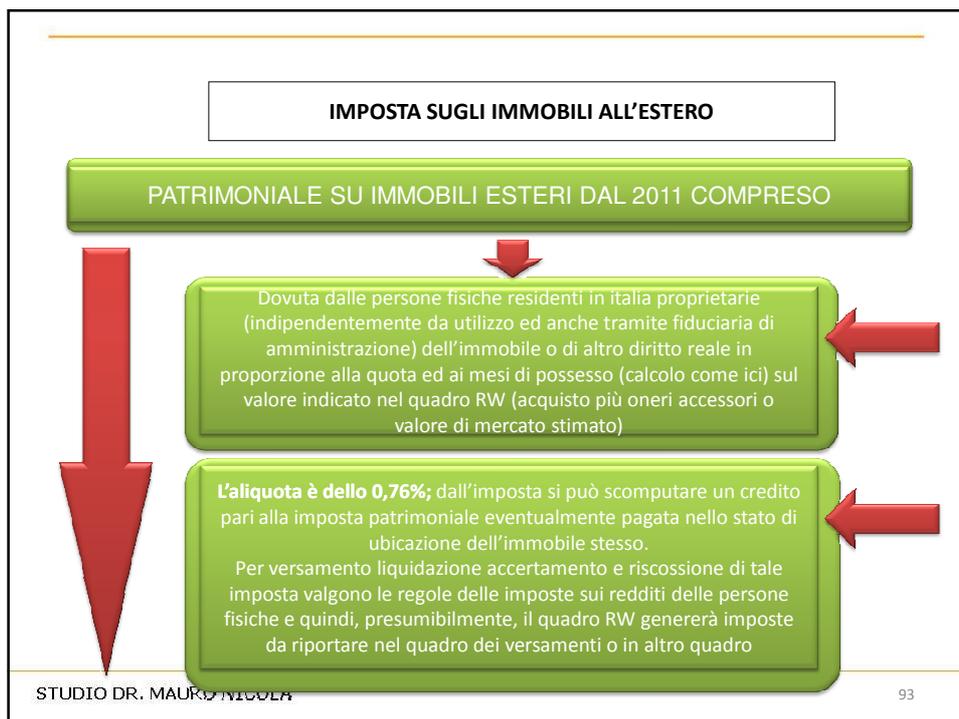
PRELIEVO ATTIVITA' SCUDATE

Protezione assicurata ma attenzione massima alle previsioni e conclusioni sia della

Circolare 52 del 08 Ottobre 2010 per quanto riguarda i controlli a posteriori sui soggetti che evidenziano in fase pre accertativa lo scudo

Circolare 45 del 13 Settembre 2010 per quanto riguarda le comunicazioni e gli obblighi imposti ai contribuenti ed agli intermediari nel caso in cui venga meno il rapporto di segretezza dei conti relativi allo scudo

Chiarimento di TELE FISCO 2011 che, confermando quanto detto nella circolare 45/E, esonera dalla compilazione del quadro RW gli amministratori di società per i conti delle società stesse aperti all'estero in quanto gli stessi hanno potere di movimentare su base di mandato ma non sono mai i beneficiari dei movimenti stessi.



DEFINIZIONE DI ATTIVITA' FINANZIARIA ESTERA

CIRCOLARE 45 DEL 13 SETTEMBRE 2010 PARAGRAFO 2.1

- I. PARTECIPAZIONI IN SOCIETA' ESTERE
- II. OBBLIGAZIONI ESTERE
- III. TITOLI DI STATO ESTERI O ITALIANI EMESSI ALL'ESTERO
- IV. VALUTE ESTERE
- V. CONTI CORRENTI ESTERI
- VI. CONTRATTI DI NATURA FINANZIARIA CON CONTROPARTE ESTERA
- VII. POLIZZE VITA CON COMPAGNIE ESTERE
- VIII. METALLI PREZIOSI ALLO STATO GREZZO
- IX. DIRITTI DI ACQUISTO DI PARTECIPAZIONI ESTERE
- X. PREVIDENZA COMPLEMENTARE ORGANIZZATA E GESTITA DA ESTERI
- XI. FINANZIAMENTI ANCHE INFRUTTIFERI A SOCIETA' ESTERE

Stranezze e distorsioni

RAPPORTI IVAFE E QUADRO RW

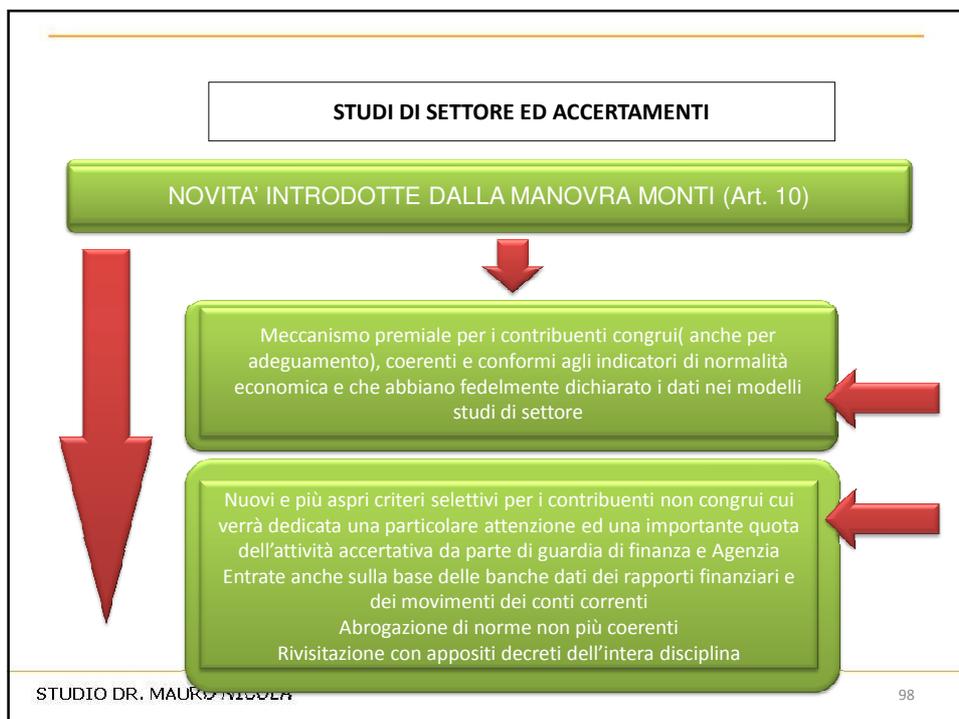
Conti cointestati	RW tutto tutti Ivafe 50%
Conti o rapporti finanziari con delega	RW tutto tutti Ivafe Titolare
Conto estero società: amministratore	Ne' RW ne' Ivafe
Attività finanziarie gestite da fiduciaria italiana	Ne' RW ne' Ivafe
Residenti dipendenti di ditte estere	RW NO Ivafe SI
Consistenze inferiori a 10.000 Euro	RW NO Ivafe SI
Fondi di previdenza obbligatoria all'estero	RW NO Ivafe SI?
Finanziamenti soci anche infruttiferi a società estere	RW SI Ivafe SI

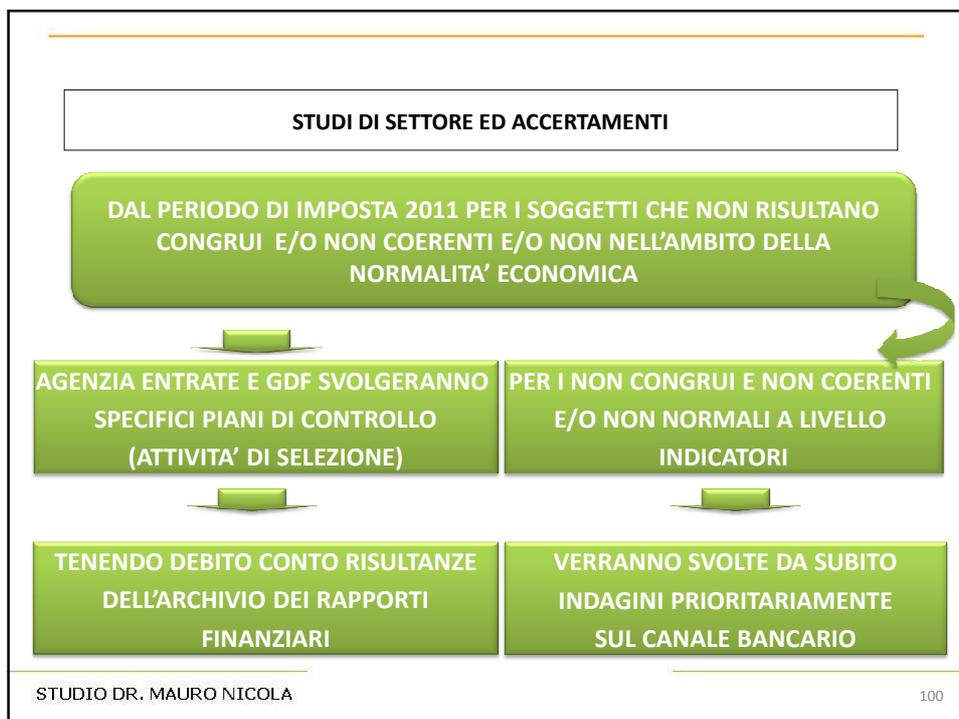
COME SI PUO' NOTARE ESISTONO INCONGRUENZE TRA DISCIPLINA RW E DISCIPLINA IVAFE ANCHE SULLA DETERMINAZIONE DEI VALORI DA DICHIARARE IN OGNI RISPETTIVO ADEMPIMENTO

STUDI DI SETTORE
UNA STORIA INFINITA DI MODIFICHE

A cura di Mauro Nicola

STUDIO DR. MAURO NICOLA 97





**DECRETO LEGGE 98 CONVERTITO NELLA LEGGE 111 DEL 2011
CIRCOLARE 41 DEL 5 AGOSTO 2011**

ARTICOLO 23 COMMA 28

Lettera a) - modifica termini annuali di approvazione modelli studi di settore

Lettera b) - aumento sanzione fissa in caso di omessa presentazione del modello

Lettera c) - facoltà di utilizzo dell'accertamento induttivo puro in caso di omessa indicazione dei dati Studi o se gli stessi sono indicati irregolarmente

Lettera d) - abrogazione norma che stabiliva l'indicazione negli accertamenti analitico induttivi delle motivazioni che avevano indotto l'Amministrazione Finanziaria a disattendere i risultati degli studi di settore

Lettere e), f) e g) - Aumento delle sanzioni correlate alle maggiori imposte in caso di omessa presentazione del modello dati studi di settore

TERMINE DI APPROVAZIONE

ANNO 2011 →

30.09

ART. 1 DPR 195/1999

31.12

EVENTUALE RINVIO CON DECRETO

DAL 2012 →

31.12

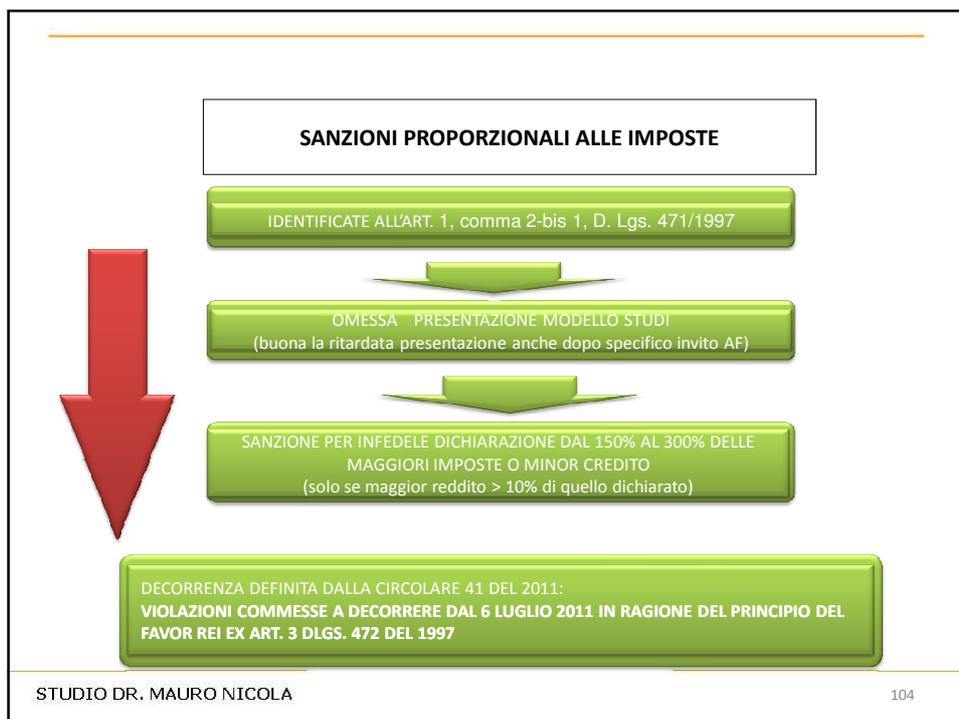
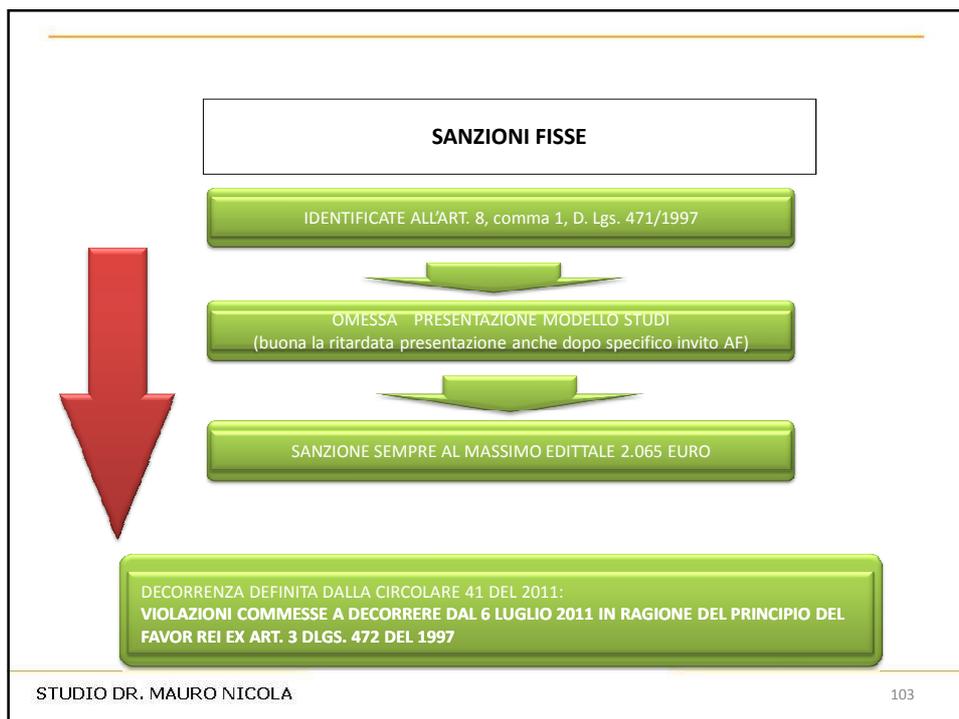
STUDI BASE REVISIONATI

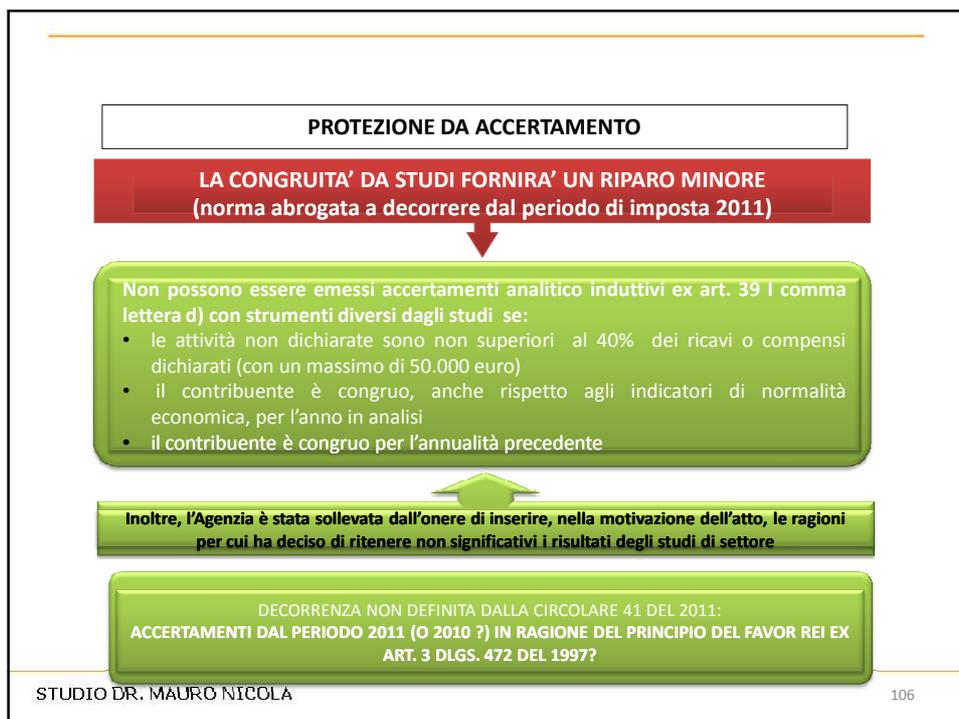
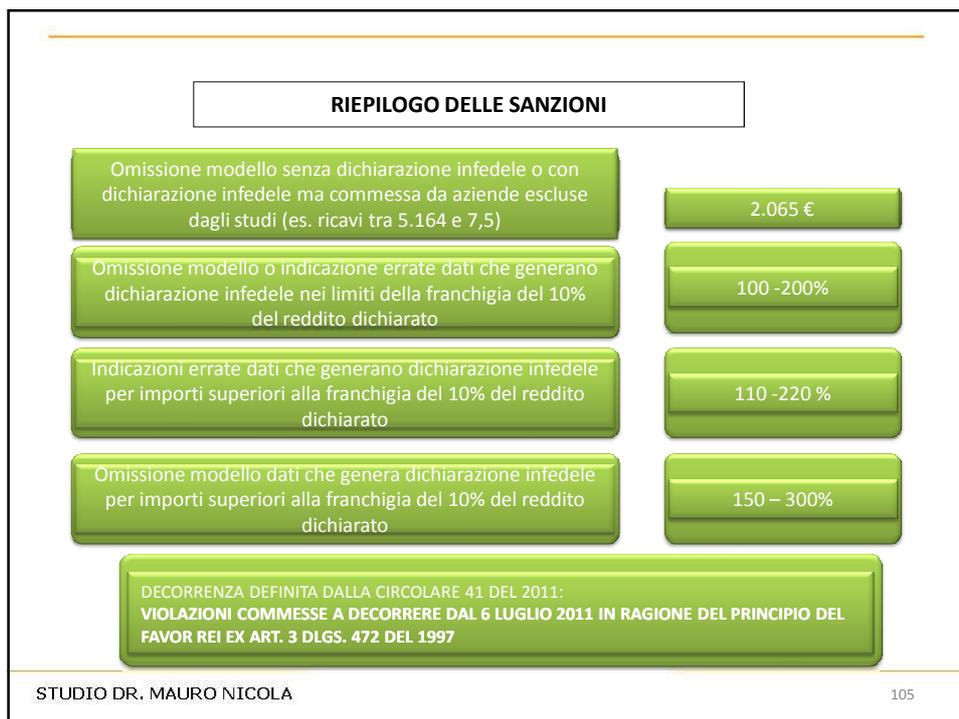
31.03

CORRETTIVI ANTICRISI

ADEGUAMENTO TERRITORIALE

INDICATORI DI NORMALITA' ECONOMICA





STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

Viene introdotta la facoltà di procedere ex art. 39 Il comma Dpr 600/73

Nuovo d-ter) quando viene rilevata:

- l'omessa o infedele indicazione dei dati previsti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore,
- nonché l'indicazione di cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi di settore non sussistenti.
- a condizione che il maggior reddito accertato a seguito dell'omissione o dell'errata indicazione superi il 10% di quello dichiarato

DECORRENZA NON DEFINITA DALLA LEGGE
E NEMMENO INTERPRETATA DALLA CIRCOLARE 41 DEL 2011:
**VOLONTA' DI CONSIDERARLA NORMA PROCEDURALE APPLICABILE A TUTTI I PERIODI DI
IMPOSTA ANCORA ACCERTABILI???**

STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

Per la Circolare 41 del 2011 applicabile anche all'IVA!

Si osserva, altresì, che la disposizione esplica effetti diretti solo in materia di imposizione diretta, atteso anche che il modello degli studi di settore è un allegato alla dichiarazione dei redditi. Si ritiene che gli uffici, comunque, possano verificare gli effetti ai fini IVA di una ricostruzione induttiva dei ricavi o dei compensi, alla luce della specifica attività esercitata dal contribuente assoggettato a controllo e della possibile tipologia di evasione dallo stesso effettuata, tenuto conto dei beni ceduti e di servizi resi in evasione di imposta.

DECORRENZA NON DEFINITA DALLA LEGGE E NEMMENO INTERPRETATA DALLA CIRCOLARE
41 DEL 2011:
**VOLONTA' DI CONSIDERARLA NORMA PROCEDURALE APPLICABILE A TUTTI I PERIODI DI
IMPOSTA ANCORA ACCERTABILI???**

STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

**LE MODALITA' DI ACCERTAMENTO "PARAMETRICO"
LE PRESUNZIONI**

Articoli di riferimento: Articoli 2727 – 2729 C.c.

**ARTICOLO
2727
C.C.**

FATTO
NOTO

➔

FATTO
IGNOTO

CONSEGUENZE CHE LA LEGGE O IL GIUDICE TRAE
DA UN FATTO NOTO PER RISALIRE AD UN FATTO IGNOTO

STUDIO DR. MAURO NICOLA 109

STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

**LE MODALITA' DI ACCERTAMENTO "PARAMETRICO"
LE PRESUNZIONI**

Articoli di riferimento: Articoli 2727 – 2729 C.c.

PRESUNZIONI

LEGALI

SEMPLICI
O
QUALIFICATE

SEMPLICISSIME
O
NON
QUALIFICATE

RELATIVE

ASSOLUTE

PARTICOLARI
REQUISITI

GRAVITÀ

PRECISIONE

CONCORDANZA

STUDIO DR. MAURO NICOLA 110

STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

LE MODALITA' DI ACCERTAMENTO "PARAMETRICO" LE PRESUNZIONI PER LE PARTITE IVA

Articoli di riferimento: 39 I c. 600/73 = 54 633/72

[1] Per i redditi d'impresa delle persone fisiche l'Ufficio procede alla rettifica:

- a) se gli elementi indicati nella dichiarazione non corrispondono a quelli del bilancio, del conto dei profitti e delle perdite e dell'eventuale prospetto di cui al secondo comma dell'art. 3;
- b) se non sono state esattamente applicate le disposizioni del titolo V del D.P.R. 29-9-1973, n. 597 [2];
- c) se l'incompletezza, la falsità e l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta in modo certo e diretto dai verbali e dai questionari di cui ai nn. 2) e 4) dell'art. 32, dagli atti, documenti e registri esibiti o trasmessi ai sensi del n. 3) dello stesso articolo, dalle dichiarazioni di altri soggetti previste negli artt. 6 e 7, dai verbali relativi ad ispezioni eseguite nei confronti di altri contribuenti o da altri atti e documenti in possesso dell'Ufficio;
- d) se l'incompletezza, la falsità o l'inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulta dall'ispezione delle scritture contabili e dalle altre verifiche di cui all'art. 33 ovvero dal controllo [3-4] della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili sulla scorta delle fatture e degli altri atti e documenti relativi all'impresa nonché dei dati e delle notizie raccolti dall'Ufficio nei modi previsti dall'art. 32. L'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza di passività dichiarate è desumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precise e concordanti [5].

STUDIO DR. MAURO NICOLA

111

STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

LE MODALITA' DI ACCERTAMENTO "PARAMETRICO" LE PRESUNZIONI PER LE PARTITE IVA

Articoli di riferimento: 39 II c. 600/73 = 55 633/72

[2] In deroga alle disposizioni del comma precedente l'Ufficio delle imposte determina il reddito d'impresa sulla base dei dati e delle notizie comunque raccolti o venuti a sua conoscenza, con facoltà di prescindere in tutto o in parte dalle risultanze del bilancio e dalle scritture contabili in quanto esistenti e di avvalersi anche di presunzioni prive dei requisiti di cui alla lettera d) del precedente comma:

- a) quando il reddito d'impresa non è stato indicato nella dichiarazione;
- b) (lettera abrogata, con effetto 1-1-1998 [8] dall'art. 8, comma 1, lettera c), D.L.gs 9-7-1997, n. 241);
- c) quando dal verbale di ispezione redatto ai sensi dell'art. 33 risulta che il contribuente non ha tenuto o ha comunque sottratto all'ispezione una o più delle scritture contabili prescritte dall'art. 14 ovvero quando le scritture medesime non sono disponibili per causa di forza maggiore [9];
- d) quando le omissioni e le false o inesatte indicazioni accertate ai sensi del precedente comma ovvero le irregolarità formali [10-4] delle scritture contabili risultanti dal verbale di ispezione sono così gravi, numerose e ripetute da rendere inattendibili nel loro complesso le scritture stesse per mancanza delle garanzie proprie di una contabilità sistematica. Le scritture ausiliarie di magazzino non si considerano irregolari se gli errori e le omissioni sono contenuti entro i normali limiti di tolleranza delle quantità annotate nel carico o nello scarico e dei costi specifici imputati nelle schede di lavorazione ai sensi della lettera d) del primo comma dell'art. 14 del presente decreto [11].
- d-bis) quando il contribuente non ha dato seguito agli inviti disposti dagli uffici ai sensi dell'articolo 32, primo comma, numeri 3) e 4), del presente decreto o dell'articolo 51, secondo comma, numeri 3) e 4), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 [13] (lettera aggiunta [12] dall'art. 25, comma 3, legge 18 febbraio 1999, n. 28

5

STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

STUDI DI SETTORE
SENTENZA CASSAZIONE SEZIONI UNITE 26635 DEL 18.12.2009

La Corte di cassazione a sezioni unite ha chiarito che:

- gli studi di settore sono una presunzione semplice
- non si possono considerare solo i risultati di Gerico
- i risultati di Gerico devono essere personalizzati nel corso del contraddittorio
- l'atto di accertamento deve tenere conto di questa personalizzazione e deve motivare le ragioni per le quali i rilievi del contribuente sono stati disattesi

STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

STUDI DI SETTORE
CIRCOLARE AGENZIA ENTRATE 14 APRILE 2010 N. 19/E

GESTIONE DEL CONTENZIOSO PENDENTE IN MATERIA DI STUDI DI SETTORE

- l'Ufficio deve omettere di coltivare le controversie nei casi in cui non sia stata attivata la fase del contraddittorio con il contribuente;
- la mancata indicazione delle ragioni che hanno portato l'Ufficio a disattendere i rilievi del contribuente non configura una carenza di motivazione dell'atto nel caso in cui le stesse siano conosciute dal contribuente in quanto vagliate in sede di contraddittorio e riportate nel relativo verbale;
- la mancata partecipazione del contribuente al contraddittorio potrebbe configurare l'esistenza dei requisiti di gravità, precisione e concordanza e tale situazione va segnalata al giudice affinché quest'ultimo possa liberamente apprezzare tale comportamento.

STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

STUDI DI SETTORE
CASSAZIONE SEZIONE TRIBUTARIA SENTENZA 18941 DEL 2010CONFERMA DI QUANTO RIBADITO DALLE SEZIONI UNITE

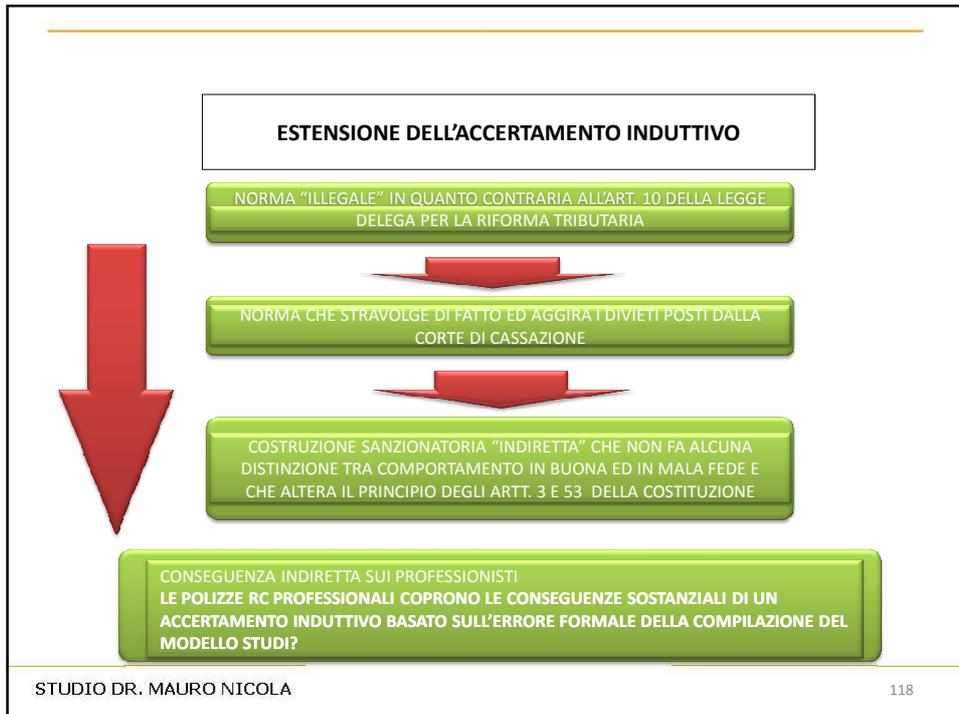
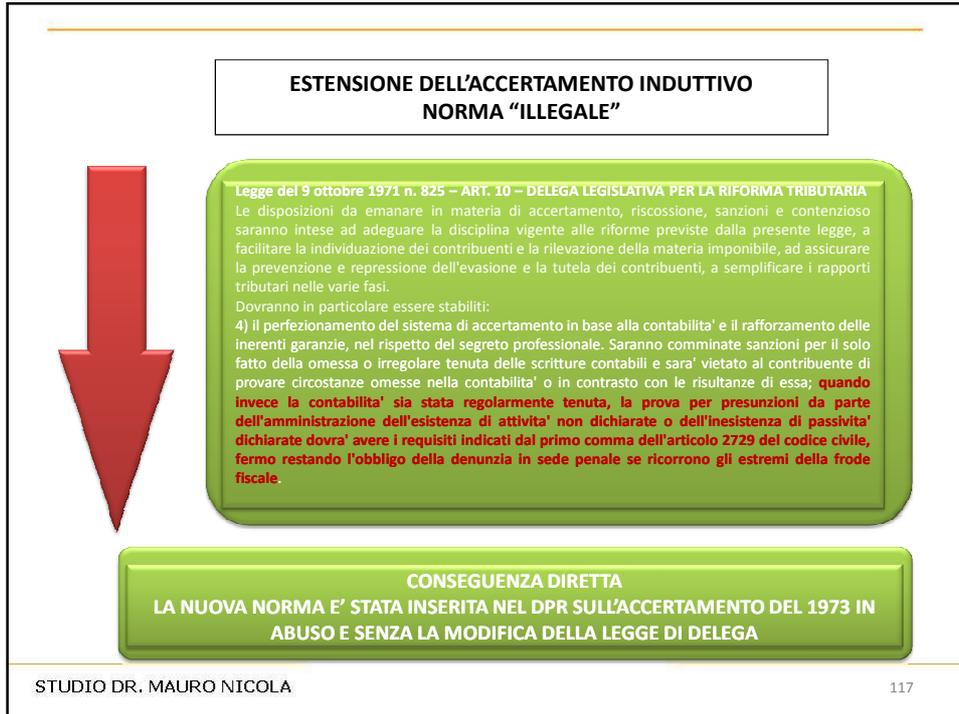
— che, più specificamente, le Sezioni Unite hanno affermato il principio che: «la procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore **costituisce un sistema di presunzioni semplici**, la cui gravità, precisione e concordanza **non è ex lege determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli standards in sé considerati (meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività), ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente**, pena la nullità dell'accertamento con il contribuente; che, in tale sede, quest'ultimo **ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli standards o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo** in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello standard prescelto e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente; che l'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare **tanto l'applicabilità degli standards al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente il quale, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio** in sede amministrativa, restando inerte: **nel qual caso, tuttavia, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla base della sola applicazione degli standards, dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito**»

STUDI DI SETTORE ED ACCERTAMENTO INDUTTIVO PURO

STUDI DI SETTORE
CASSAZIONE SEZIONE TRIBUTARIA ORDINANZA 23015 DEL 2011CONFERMA DI QUANTO RIBADITO DALLE SEZIONI UNITE

Con il primo motivo *viene censurato il principio di diritto (della insufficienza dei soli parametri) che invece è conforme all'insegnamento di questa Corte*, condiviso dal collegio, secondo il quale *"La procedura di accertamento tributario standardizzato mediante l'applicazione dei parametri o degli studi di settore costituisce un sistema di presunzioni semplici, la cui gravità, precisione e concordanza non è "ex lege" determinata dallo scostamento del reddito dichiarato rispetto agli "standard" in sé considerati - meri strumenti di ricostruzione per elaborazione statistica della normale redditività - ma nasce solo in esito al contraddittorio da attivare obbligatoriamente, pena la nullità dell'accertamento, con il contribuente*. In tale sede, quest'ultimo ha l'onere di provare, senza limitazione alcuna di mezzi e di contenuto, la sussistenza di condizioni che giustificano l'esclusione dell'impresa dall'area dei soggetti cui possono essere applicati gli "standard" o la specifica realtà dell'attività economica nel periodo di tempo in esame, mentre la motivazione dell'atto di accertamento non può esaurirsi nel rilievo dello scostamento, ma deve essere integrata con la dimostrazione dell'applicabilità in concreto dello "standard" prescelto e con le ragioni per le quali sono state disattese le contestazioni sollevate dal contribuente.

L'esito del contraddittorio, tuttavia, non condiziona l'impugnabilità dell'accertamento, potendo il giudice tributario liberamente valutare tanto l'applicabilità degli "standard" al caso concreto, da dimostrarsi dall'ente impositore, quanto la controprova offerta dal contribuente che, al riguardo, non è vincolato alle eccezioni sollevate nella fase del procedimento amministrativo e dispone della più ampia facoltà, incluso il ricorso a presunzioni semplici, anche se non abbia risposto all'invito al contraddittorio in sede amministrativa, restando inerte. In tal caso, però, egli assume le conseguenze di questo suo comportamento, in quanto l'Ufficio può motivare l'accertamento sulla sola base dell'applicazione degli "standard", dando conto dell'impossibilità di costituire il contraddittorio con il contribuente, nonostante il rituale invito, ed il giudice può valutare, nel quadro probatorio, la mancata risposta all'invito" (Cass. SS.UU. 26635/2009).



IL DECRETO LEGGE 185 2008
art. 27 Definizione agevolata inviti al contraddittorio



Direzione Centrale Accertamento

CIRCOLARE N. 4/E

Roma, 16 febbraio 2009

OGGETTO: *Definizione dell'accertamento mediante adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio. Modifiche alla disciplina della rinuncia all'impugnativa - Art. 27 del decreto legge del 29 novembre 2008, n 185, convertito dalla legge del 28 gennaio 2009, n. 2.*

IL DECRETO LEGGE 185 2008
art. 27 Definizione agevolata inviti al contraddittorio
da Studi di settore

NORMA ABROGATA DAL PERIODO DI IMPOSTA 2011



Introduzione dell'art. 10ter nella Legge 146 del 1998 che prevede una parziale franchigia per i contribuenti che aderiscono integralmente all'invito al contraddittorio in caso di accertamento analitico induttivo (art. 39 lc d) 600/73)



Attività non dichiarate possono essere => 40% del dichiarato con un massimo di € 50.000,00; nell'atto di accertamento devono essere analiticamente indicate le ragioni della inattendibilità degli studi



La franchigia si applica alla sola condizione che non si incorra nella omessa o infedele dichiarazione dei dati da studi o di cause di esclusione o inapplicabilità degli stessi.



Con tale disposizione inoltre non viene assicurata nessuna protezione per l'accertamento analitico e soprattutto per quello induttivo con scardinamento scritture contabili (art. 39 II c. d) 600/73)

IL DECRETO LEGGE 185 2008
art. 27 Definizione agevolata inviti al contraddittorio
da Studi di settore

- ➡ Per come è formulata la disposizione è scarsamente appetibile per chi ha già evidentemente scelto di non adeguarsi spontaneamente in dichiarazioni alle risultanze di Ge.Ri.Co.
- ➡ La norma potrebbe avere un senso se nell'invito a comparire l'Ufficio abbia già effettuato una revisione delle risultanze di Ge.Ri.Co. rispetto alle peculiare situazione del Contribuente (vedi annotazioni nel modello Unico)
- ➡ Se così non fosse si tradurrebbe in una adesione integrale posticipata alle risultante di Ge.Ri.Co. che porterebbe beneficio a coloro che non hanno minimamente badato agli studi in fase dichiarativa
- ➡ In ogni caso occorre fare calcolo di convenienza tra totale imposte risultanti dall'invito con sanzioni ridotte ad un ottavo e quanto presuntivamente accerteranno gli organi del contenzioso, oltre agli oneri relativi allo stesso