

Studio Patrizia Riva
Dottori Commercialisti e Avvocati Associati

<i>Patrizia Riva</i>	<i>Ph.D - Dottore Commercialista - Revisore Contabile - C.t.u.</i>
<i>Ezio Riva</i>	<i>Avvocato</i>
<i>Denise Mapelli</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>
<i>Francesca Cassago</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>
<i>Fabio Bagnoli</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>
<i>Joel Giuliani</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>
<i>Stefania Bocchino</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>
<i>Paola Merati</i>	<i>Dottore Commercialista – Revisore Contabile</i>

Informativa n. 12 del 24/06/2015

Oggetto: NOVITA' IRAP, 730 PRECOMPILATO CORREGGIBILE, NUOVI CHIARIMENTI SUL RAVVEDIMENTO OPEROSO, COMPETENZA DEI RIMBORSI IVA, COMUNICAZIONI ANOMALIE STUDI DI SETTORE 2011-2013 ED ADESIONE DI EQUITALIA A CBILL

I chiarimenti sull'IRAP da parte dell'Agenzia e della Cassazione, la possibilità di correzione del 730 precompilato inviato con Fisconline, i nuovi chiarimenti sul ravvedimento operoso, l'affidamento dei rimborsi IVA alle Dogane, le comunicazioni ai contribuenti delle anomalie degli studi di settore per il triennio 2011-2013 e la novità dei pagamenti verso Equitalia costituiscono le principali novità degli ultimi quindici giorni

Soggetti interessati



IMPRESE

- Circolare 22/E – Novità IRAP introdotte dalla legge di stabilità: i chiarimenti dell'Agazia delle Entrate
- Nuovo ravvedimento operoso: l'Agazia delle Entrate definisce l'operatività dell'istituto
- I rimborsi IVA connessi alle operazioni doganali competono alle Dogane
- Studi di settore: in arrivo le comunicazioni di anomalie per il triennio 2011-2013
- Credito d'imposta per strutture alberghiere: disposizioni applicative
- Decreto enti locali 2015: nuova ZFU in Emilia Romagna
- Equitalia aderisce a CBILL: accordo con il consorzio CBI per i pagamenti su internet di avvisi e cartelle



PROFESSIONISTI

- Circolare 22/E – Novità IRAP introdotte dalla legge di stabilità: i chiarimenti dell'Agazia delle Entrate
- Nuovo ravvedimento operoso: l'Agazia delle Entrate definisce l'operatività dell'istituto
- Addizionali regionali IRPEF: per deficit sanitario +0,3% sulle aliquote
- Cassazione: paga l'IRAP anche il professionista, senza collaboratori o dipendenti, che cede la gestione del proprio studio ad una società terza
- Equitalia aderisce a CBILL: accordo con il consorzio CBI per i pagamenti su internet di avvisi e cartelle



PERSONE FISICHE

- Possibile correggere il proprio 730 trasmesso via web
- Nuovo ravvedimento operoso: l'Agazia delle Entrate definisce l'operatività dell'istituto
- Cassazione: l'immobile con rifiniture di lusso non è di categoria A/2 (immobile civile), anche se sito in una mappa catastale che non ne comprende altri di categoria superiore
- Addizionali regionali IRPEF: per deficit sanitario +0,3% sulle aliquote
- Decreto enti locali 2015: nuova ZFU in Emilia Romagna
- Equitalia aderisce a CBILL: accordo con il consorzio CBI per i pagamenti su internet di avvisi e cartelle

SOMMARIO

1. CIRCOLARE 22/E – NOVITA' IRAP INTRODOTTE DALLA LEGGE DI STABILITA': I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE	Pag. 2
2. POSSIBILE CORREGGERE IL PROPRIO 730 TRASMESSO VIA WEB	Pag. 6
3. I RIMBORSI IVA CONNESSI ALLE OPERAZIONI DOGANALI COMPETONO ALLE DOGANE	Pag. 7
4. ADDIZIONALI REGIONALI IRPEF: PER DEFICIT SANITARIO +0,3% SULLE ALIQUOTE	Pag. 8
5. NUOVO RAVVEDIMENTO OPEROSO: L'AGENZIA DELLE ENTRATE DEFINISCE L'OPERATIVITA' DELL'ISTITUTO	Pag. 8
6. STUDI DI SETTORE: IN ARRIVO LE COMUNICAZIONI DI ANOMALIE PER IL TRIENNIO 2011-2013	Pag. 11
7. CREDITO D'IMPOSTA PER STRUTTURE ALBERGHIERE: DISPOSIZIONI APPLICATIVE	Pag. 13
8. DECRETO ENTI LOCALI 2015: NUOVA ZFU IN EMILIA ROMAGNA	Pag. 14
9. EQUITALIA ADERISCE A CBILL: ACCORDO CON IL CONSORZIO CBI PER I PAGAMENTI SU INTERNET DI AVVISI E CARTELLE	Pag. 14
10. CASSAZIONE: PAGA L'IRAP ANCHE IL PROFESSIONISTA, SENZA COLLABORATORI O DIPENDENTI, CHE CEDE LA GESTIONE DEL PROPRIO STUDIO AD UNA SOCIETA' TERZA	Pag. 15
11. CASSAZIONE: L'IMMOBILE CON RIFINITURE DI LUSO NON E' DI CATEGORIA A/2 (IMMOBILE CIVILE), ANCHE SE SITO IN UNA MAPPA CATASTALE CHE NON NE COMPRENDE ALTRI DI CATEGORIA SUPERIORE	Pag. 15

1. CIRCOLARE 22/E – NOVITA' IRAP INTRODOTTE DALLA LEGGE DI STABILITA': I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In data 9 giugno 2015 è stata pubblicata sul sito dell'Agenzia delle entrate la Circolare 22/E, con la quale sono stati forniti alcuni chiarimenti in merito alle novità introdotte dalla Legge di Stabilità (Legge 190/2014) in materia di IRAP.

Le nuove disposizioni riguardano:

1. la deducibilità ai fini Irap a partire dal periodo d'imposta 2015 delle spese per il personale dipendente assunto con contratto a tempo indeterminato da parte di società di capitali, enti commerciali, società di persone, imprese individuali, ecc. (soggetti previsti dall'art.5 all'art.9 del D.lgs. 446/1997);
2. la previsione di un credito d'imposta pari al 10% dell'imposta lorda, da usare esclusivamente in compensazione, per i medesimi soggetti di cui sopra che non impieghino personale dipendente (sempre a partire dal 2015);
3. l'abrogazione ab origine della riduzione dell'aliquota IRAP prevista dal D.L. n.66/2014 a partire dal periodo d'imposta 2014;
4. la nuova deduzione analitica dell'IRAP dalle imposte sui redditi, di cui all'articolo 11, comma 4-octies) del D.lgs. 446/1997, pari alla differenza tra il costo complessivo per il personale dipendente con contratto a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai sensi dei commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis.1 e 4-quater del medesimo articolo (ossia le deduzioni concernenti il cuneo fiscale).

1.1 Imprese operanti in concessione e a tariffa

Domanda

Si chiede di conoscere quale sia l'ambito di applicazione della disposizione, di cui all'art.11, comma 4-octies) Decreto IRAP, con particolare riferimento alle imprese che operano in "concessione" e a "tariffa" escluse, per espressa previsione di legge, dalle deduzioni sul cuneo fiscale.

Risposta

Per effetto della disposizione in esame sono ammesse in deduzione dalla base imponibile IRAP le spese per il personale dipendente impiegato a tempo indeterminato, eccedenti l'ammontare di alcune deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11 del decreto IRAP. Si tratta, nello specifico, delle deduzioni concernenti il cuneo fiscale:

- i contratti di formazione e lavoro e la R&S [articolo 11, comma 1, lettera a)];
- di quelle riconosciute in favore delle imprese di autotrasporto merci [1-bis)];
- dei soggetti di minori dimensioni [4-bis.1)];
- quelle per incremento occupazionale [4-quater)].

La norma introduce, dunque, un criterio di deducibilità "per differenza" tra il costo del lavoro complessivo sostenuto in relazione ai rapporti di impiego a tempo indeterminato e le deduzioni spettanti ai sensi del richiamato articolo 11. Sul punto, la relazione tecnica ha precisato che, se la sommatoria delle deduzioni vigenti è inferiore al costo del lavoro, spetta un'ulteriore deduzione fino a concorrenza dell'intero importo dell'onere sostenuto. Ne deriva che quanto minori sono le deduzioni fruibili in applicazione dell'articolo 11 tanto maggiore è il differenziale deducibile. La circostanza che alcuni soggetti non beneficino di tutte le deduzioni richiamate dalla norma non li esclude dall'applicazione del beneficio. Le public utilities, escluse ex lege dalle misure sul cuneo fiscale possono, pertanto, beneficiare della deducibilità integrale del costo sostenuto per i lavoratori impiegati a tempo indeterminato ai sensi del comma 4-octies) in esame.

1.2 Contratti di somministrazione

Domanda

La deduzione di cui all'articolo 11, comma 4-octies) del decreto legislativo n. 446/1997 si applica anche alle imprese utilizzatrici di personale oggetto di contratti di somministrazione di forza lavoro purché assunti dalle società interinali a tempo indeterminato? Più nello specifico, l'utilizzatore può fruire della misura in esame nel caso in cui abbia stipulato un contratto commerciale a tempo determinato con l'Agenzia per il lavoro? Qual è il trattamento applicabile in ipotesi di distacco di personale?

Risposta

Il D.lgs. n.276/2003 regola gli articoli da 20 a 28 il contratto di somministrazione di lavoro tra un soggetto – somministratore – che fornisce personale ed un altro soggetto – utilizzatore, che ne fa richiesta. Il contratto può essere concluso a termine ovvero a tempo indeterminato [c.d. staff leasing] e vede coinvolti tre soggetti: il somministratore, l'utilizzatore e il lavoratore che presta il servizio. Sussistono, pertanto, due rapporti contrattuali: il primo tra il somministratore [datore di lavoro] e il lavoratore [dipendente] e il secondo, di natura commerciale, tra il somministratore e l'utilizzatore. L'agevolazione risulta, dunque, correlata alla natura del rapporto di impiego tra il datore di lavoro e i propri dipendenti. Pertanto, a prescindere dalle modalità di articolazione del contratto di somministrazione [a termine/indeterminato], si ritiene che il beneficio spetti a condizione che il rapporto contrattuale sottostante [tra datore di lavoro e dipendente] sia a tempo indeterminato. In relazione al distacco di personale, si è dell'avviso che ai sensi della nuova disciplina siano deducibili dalla base imponibile IRAP dell'impresa distaccante i costi sostenuti in

relazione al personale dipendente distaccato impiegato con contratto di lavoro a tempo indeterminato, con conseguente rilevanza degli importi spettanti, a titolo di rimborso, delle spese afferenti al medesimo personale.

1.3 TFR e accantonamenti

Domanda

Quali sono le modalità applicative della disciplina, di cui al comma 4-octies) dell'articolo 11 del decreto IRAP, in presenza di:

- quote maturate di TFR a partire dal 2015 e rivalutazioni di quelle accantonate negli esercizi precedenti (fino al 2014)?
- accantonamenti (i.e. fondi) per oneri futuri relativi al personale dipendente, costituiti a partire dal 2015?

Risposta

Le quote di TFR maturate a partire dall'esercizio 2015 [primo periodo di applicazione della norma per i c.d. "solari"] – compresa la rivalutazione di quelle accantonate fino a tutto il 2014 – rientrano a pieno titolo nella determinazione delle spese per il personale dipendente deducibili ai sensi della norma in esame, trattandosi di costi sostenuti a fronte di debiti certi a carico del datore di lavoro. Per quanto concerne gli accantonamenti effettuati a partire dal 2015 per eventuali oneri futuri connessi al rapporto di lavoro, si è del parere che gli stessi, costituendo poste di natura estimativa indeducibili dall'IRAP, non rientrino nel calcolo del costo del lavoro ammesso in deduzione. Come chiarito nella Circolare 12/E del 2008, infatti, tali oneri assumeranno rilevanza al verificarsi dell'evento che ha costituito il presupposto del relativo stanziamento in bilancio in quanto afferenti a costi del lavoro deducibili dalla base imponibile IRAP a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014. Si precisa infine che, stante il nuovo quadro normativo di riferimento, i suddetti accantonamenti non concorrono alla determinazione dell'IRAP deducibile dalle imposte sui redditi.

1.4 Credito d'imposta in assenza di personale

Domanda

Per usufruire del credito d'imposta, è necessario che l'impresa o il professionista non abbiano dipendenti in ogni giorno del periodo di imposta, oppure, in presenza di lavoratori subordinati solo per una parte dell'anno, il credito spetta in misura raggugliata ai giorni di assenza di personale dipendente?

Risposta

Stante il tenore letterale della norma, si è del parere che il beneficio in esame possa essere riconosciuto solo in favore dei soggetti che non si avvalgano – in alcun modo – di personale dipendente, a prescindere dalla tipologia contrattuale adottata [tempo determinato/indeterminato]. Si ritiene inoltre che, per effetto della condizione posta dalla norma, non debba essere operato alcun ragguglio nel caso in cui il contribuente abbia avuto nel corso dell'anno – anche per un periodo di tempo limitato – lavoratori alle proprie dipendenze.

1.5 Deduzione forfetaria imposte sui redditi

Domanda

L'importo dell'IRAP ammessa in deduzione in presenza di oneri finanziari indeducibili va quantificato, dal 2015, al lordo oppure al netto del credito di imposta introdotto dal comma 21 della legge di Stabilità 2015 per i contribuenti che non si avvalgono di lavoratori dipendenti?

Risposta

La circolare 16/E 2009 ha chiarito che l'imposta regionale rilevante per il calcolo della deduzione spettante è quella versata nel periodo d'imposta a titolo di saldo del periodo d'imposta precedente e di acconto di quello successivo. Il nuovo credito d'imposta deve essere utilizzato esclusivamente in compensazione, a decorrere dall'anno di presentazione della corrispondente dichiarazione. La compensazione "orizzontale" prevista dalla norma fa sì che non vi sia una diretta correlazione tra il credito maturato e l'IRAP dovuta in relazione a ciascun periodo d'imposta. Pertanto, la "deduzione forfetaria" del 10% prevista ai fini IRES/IRPEF va calcolata sull'IRAP al lordo del credito. Ciò anche nel caso in cui il contribuente decidesse di utilizzare il credito maturato per compensare l'IRAP di periodo, trattandosi comunque di imposta dovuta e versata previa compensazione con il credito spettante.

2. POSSIBILE CORREGGERE IL PROPRIO 730 TRASMESSO VIA WEB

L'Agenzia delle Entrate, con provvedimento n. 78849 del 9 giugno 2015 ha introdotto la possibilità per i contribuenti che hanno inviato il proprio 730 direttamente all'Amministrazione Finanziaria tramite Fisconline, ossia la propria area riservata sul portale dell'Agenzia, di rettificare i dati trasmessi per mezzo di una dichiarazione sostitutiva.

La trasmissione via web del 730 da parte del contribuente è stata prevista, a partire dal 1° maggio 2015, dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 23 febbraio 2015, con cui venivano definite le modalità di accesso al 730 precompilato.

Ora, il contribuente, con le medesime modalità può trasmettere la nuova dichiarazione, la quale andrà ad annullare e sostituire i dati contenuti in quella già trasmessa. Il 730 sostitutivo può essere trasmesso una sola volta; in caso di ulteriori rettifiche il contribuente dovrà presentare il 730 integrativo entro il 25 ottobre 2015 (art. 14 del decreto 164/1999), ovvero l'Unico correttivo nei termini o integrativo di cui all'articolo 2, commi 8 e 8-bis, del DPR 322/1998.

2.1 I termini

La dichiarazione sostitutiva può essere inviata dal contribuente tra il 10 giugno ed il 29 giugno 2015; tuttavia, se il 730 già trasmesso chiudeva con un debito ed il contribuente, non disponendo di un sostituto d'imposta che possa effettuare il conguaglio, ha trasmesso l'F24 entro il 16 giugno, tale dichiarazione sostitutiva va inviata entro il 21 giugno 2015.

Si ricorda che...



La finalità del provvedimento è quella di permettere ai contribuenti di rettificare autonomamente i dati errati o incompleti trasmessi all'Agenzia, essendo l'anno di esordio del 730 precompilato, senza doversi rivolgere ad un CAF o ad un professionista abilitato per la presentazione di un 730 integrativo.

3. I RIMBORSI IVA CONNESSI ALLE OPERAZIONI DOGANALI COMPETONO ALLE DOGANE

Con la nota n. 65037 le Dogane hanno chiarito che nel caso in cui sia necessario procedere al rimborso dell'IVA connessa a delle operazioni doganali (d'Ufficio, a seguito d'istanza del contribuente, in ottemperanza a sentenze giudiziarie), è stata predisposta una nuova procedura tramite la quale l'erogazione del rimborso sarà operata direttamente dagli Uffici delle dogane, previo nullaosta obbligatorio dell'Agenzia delle Entrate e avvenuto accreditamento, ad opera del Dipartimento delle finanze, delle somme richieste nel capitolo di spesa "3810" del bilancio dello Stato, riguardante le "restituzioni e rimborsi di imposta sul valore aggiunto".

In attesa della pubblicazione di un protocollo procedurale, volto a determinare le tempistiche delle vari fasi coinvolte nel processo di erogazione del rimborso IVA, le Dogane hanno fornito un memorandum che i propri Uffici dovranno seguire, previa verifica della legittimità delle richieste a loro pervenute.

Gli Uffici delle dogane procedenti dovranno svolgere le seguenti operazioni:

1. richiedere al competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate il preventivo nullaosta al rimborso dell'IVA, volto ad evitare duplicazioni del beneficio, ad esempio nel caso di avvenuto esercizio del diritto alla detrazione (ai sensi dell'art.19 del D.P.R. 633/1972), informando di tale richiesta il creditore;
2. dopo aver ricevuto il nullaosta dalle Entrate, dovranno formulare apposita richiesta di accreditamento dei fondi sul citato capitolo di spesa "3810" all'Ufficio contabilità dei diritti doganali e tutela interessi finanziari dell'Unione europea di questa Direzione centrale;
3. in seguito alla comunicazione dell'avvenuto accreditamento sul citato capitolo delle somme richieste, provvedere al pagamento e darne comunicazione al competente Ufficio dell'Agenzia delle entrate (lo stesso che ha rilasciato il nullaosta), nonché allo stesso menzionato Ufficio della Direzione centrale.

La suddetta procedura dovrà essere adottata anche con riferimento ai procedimenti di rimborso in corso, attivati secondo le disposizioni dettate dalla previgente nota n.109666 R.U. del 07/10/2011, per le quali i rimborsi venivano concessi dall'Agenzia delle entrate: tali disposizioni devono intendersi superate dalle direttive in commento.

Le Dogane ricordano, infine, che resta ferma la possibilità di sospendere il pagamento del debito nel caso in cui siano stati notificati al creditore atti di contestazione o irrogazione di sanzioni (ai sensi dell'art.23 del D.lgs. 472/1997).

4. ADDIZIONALI REGIONALI IRPEF: PER DEFICIT SANITARIO +0,3% SULLE ALIQUOTE

In data 15 giugno 2015, il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha pubblicato la Risoluzione n. 5/DF con la quale si forniscono chiarimenti in merito all'incremento nella misura fissa di 0,30 punti percentuali dell'aliquota dell'addizionale regionale all'IRPEF in caso di determinazione di un disavanzo sanitario e dunque un mancato raggiungimento da parte della Regione degli obiettivi del piano di rientro.

In particolare, la Risoluzione in questione spiega che l'incremento di cui all'art. 2, comma 86, della legge 23 dicembre 2009, n. 191, è previsto su tutti gli scaglioni di reddito, ivi compreso lo scaglione per i redditi fino a 15.000 euro.

La citata norma prevede infatti "l'incremento nelle misure fisse di 0,15 punti percentuali dell'aliquota dell'imposta regionale sulle attività produttive e di 0,30 punti percentuali dell'addizionale all'IRPEF rispetto al livello delle aliquote vigenti, secondo le procedure previste dall'articolo 1, comma 174, della legge 30 dicembre 2004, n. 311".

La perplessità presa in esame e risolta dal MEF consisteva nell'incertezza di applicare l'incremento dello 0,3% su tutti gli scaglioni ovvero se dovessero essere esclusi dal perimetro applicativo i redditi ricadenti nel primo scaglione, vale a dire quelli fino a 15.000 euro, nell'ipotesi in cui la regione avesse già approvato un sistema di aliquote che prevedeva la maggiorazione di 0,5 punti percentuali per il primo scaglione di cui all'art. 6, comma 3 del D.lgs. 6 maggio 2011, n. 68.

5. NUOVO RAVVEDIMENTO OPEROSO: L'AGENZIA DELLE ENTRATE DEFINISCE L'OPERATIVITA' DELL'ISTITUTO

A seguito della riforma dell'istituto del ravvedimento operoso, attuata con la modifica dell'art. 13 del D.lgs. 472/1997, introdotta dalla Legge di stabilità 2015 (articolo 1, comma 637, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190), è stato ampliato il novero delle ipotesi di regolarizzazione spontanea dell'omissione o errore compiuto dal contribuente.

Con la pubblicazione della Circolare n. 23/E del 9 giugno 2015, l'Agenzia delle Entrate ha voluto fornire alcuni chiarimenti in merito all'operatività del nuovo ravvedimento operoso, partendo dal riepilogo delle principali novità dell'istituto in commento:

- il contribuente potrà avvalersi dell'istituto del ravvedimento operoso fino al termine dell'ordinario periodo di accertamento e non più entro il termine massimo per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione,

- indipendentemente dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata, o che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento, rispetto alle quali i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza, salva la notifica di un atto di liquidazione, di accertamento e il ricevimento delle comunicazioni d'irregolarità (ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del DPR n.600/1973 e dell'art. 54-bis del DPR 633/1972 e successive modificazioni).

Con la Circolare n. 23/E/2015 viene ribadito che le nuove opportunità di regolarizzazione sopra descritte, sono applicabili solo ai tributi di competenza dell'Agenzia delle Entrate, tra i quali rientrano anche l'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e le addizionali regionale e comunale all'IRPEF, la cui disciplina segue quella del tributo erariale cui afferisce.

Per espressa previsione normativa, le nuove ipotesi introdotte dalle lettere b-bis) e b-ter) del co.1 dell'art. 13 D.lgs. 472/1997 (sanzione ridotta rispettivamente ad 1/7 del minimo o 1/6 del minimo) sono applicabili ai soli tributi amministrati dalle Entrate; anche l'ipotesi introdotta alla lettera b-quater) (sanzione ridotta ad 1/5 del minimo), facendo riferimento alla regolarizzazione degli errori e delle omissioni avvenuta dopo aver ricevuto un processo verbale di constatazione (PVC) – art. 24 della Legge 7 gennaio 1929, n. 4, deve ritenersi implicitamente applicabile ai soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate.

A questo punto resta da chiarire quali violazioni possono essere regolarizzate applicando l'ultima nuova ipotesi di ravvedimento, prevista dalla lett.a-bis) del co.1 dell'art. 13 D.lgs. 472/1997:

Trattasi della riduzione della sanzione ad 1/9 del minimo, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore. La Circolare n.23/E/2015 chiarisce che la fattispecie in commento è stata introdotta con l'intento di offrire al contribuente un'opportunità di ravvedimento intermedia tra le ipotesi preesistenti (lett.a) e b) del co.1 art. 13 D.lgs. 472/1997), rivolta anche alla regolarizzazione di tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia delle Entrate, come i tributi locali e regionali, comprese le tasse automobilistiche.

Le violazioni commesse mediante la dichiarazione vanno distinte da quelle legate all'omesso versamento: a tal proposito l'Agenzia chiarisce che rientrano nella sfera di applicazione della prima fattispecie (violazioni commesse mediante la presentazione della dichiarazione), ad esempio, quelle relative al contenuto e alla documentazione

della dichiarazione ai fini delle imposte dirette e sul valore aggiunto. Si pensi alla violazione disciplinata dall'articolo 8, comma 3-bis, del D.lgs. 471/1997, che punisce l'omissione o l'incompletezza della dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi, in relazione all'indicazione delle spese e degli altri componenti negativi di cui all'articolo 110, comma 11, del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, con la sanzione amministrativa pari al 10% dell'importo complessivo delle spese e dei componenti negativi non indicati nella dichiarazione, con un minimo di euro 500 ed un massimo di euro 50.000. In caso di regolarizzazione della predetta violazione, ai sensi della lett.a-bis) in commento, la stessa dovrà avvenire entro il 29 dicembre (90 gg dal termine di presentazione della dichiarazione, ossia dal 30 settembre) e la sanzione potrà essere ridotta ad 1/9 del minimo edittale.

Diversamente, le violazioni derivanti dall'omissione dei versamenti risultanti dalla dichiarazione, ad esempio, l'omesso versamento a saldo o in acconto ai fini delle imposte sui redditi e dei tributi locali/regionali, non sono commesse mediante la dichiarazione in quanto, rispetto a questa, mantengono una propria autonomia; in tal caso, considerando che la violazione non si perfeziona con la presentazione della relativa dichiarazione ma con il decorso infruttuoso del termine di versamento, il termine del ravvedimento, di cui alla lettera a-bis), decorre dalla scadenza del pagamento (90 gg dal termine ordinario del 16 giugno).

Si propone infine una tabella riepilogativa delle ipotesi di ravvedimento applicabili dal 01/01/2015:

Regolarizzazione	Importo sanzione
Entro 30 gg dal mancato pagamento del tributo	1/10 del minimo - nei primi 15 gg la sanzione viene ulteriormente ridotta ad 1/15 per ogni giorno di ritardo (1/10 x 1/15 x gg) - art.13, co. 1, lett.a), D.lgs. 472/1997.
Entro 90 gg dalla violazione o, se prevista, dal termine per la presentazione della dichiarazione	1/9 del minimo (in vigore dal 01.01.2015 – art.13, co. 1, lett.a-bis), D.lgs. 472/1997)
Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore	1/8 del minimo - art.13, co. 1, lett.b), D.lgs. 472/1997
Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa	1/7 del minimo (in vigore dal

all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore	01.01.2015 – art.13, co. 1, lett.b-bis), D.lgs. 472/1997)
Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, oppure, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore	1/6 del minimo (in vigore dal 01.01.2015 – art.13, co. 1, lett.b-ter), D.lgs. 472/1997)
Dopo la constatazione della violazione, ai sensi dell'articolo 24 della legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo nei casi di mancata emissione di ricevute fiscali, scontrini fiscali o documenti di trasporto o di omessa installazione degli apparecchi per l'emissione dello scontrino fiscale	1/5 del minimo (in vigore dal 01.01.2015 – art.13, co. 1, lett.b-quater), D.lgs. 472/1997)

6. STUDI DI SETTORE: IN ARRIVO LE COMUNICAZIONI DI ANOMALIE PER IL TRIENNIO 2011-2013

In data 18 giugno 2015 è stato firmato dal Direttore dell'Agenzia delle Entrate il provvedimento n.83317, con cui sono state definite le modalità con cui l'amministrazione finanziaria comunicherà ai contribuenti, soggetti a studi di settore, determinate informazioni finalizzate a "semplificare gli adempimenti, stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili". In questi giorni, infatti, saranno comunicate ai contribuenti le anomalie da studi relative al triennio (2011-2013).

In particolare, le informazioni relative agli studi di settore saranno le seguenti:

- invito a presentare il modello nel caso in cui il contribuente obbligato sia risultato inadempiente;
- modello presentato;
- elenco delle anomalie emerse, in base ai controlli telematici effettuati tra i quadri dell'UNICO ed i dati inseriti negli studi di settore;
- eventuali giustificazioni inviate all'Agenzia dal contribuente relative a situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza ovvero eventuali segnalazioni relative alle cause di esclusione o di inapplicabilità degli studi;
- comunicazioni di anomalie nei dati dichiarati in base alle casistiche descritte nell'Allegato 1 del provvedimento valide per il triennio 2011-2013;
- eventuali risposte inviate dal contribuente o suo intermediario;

- statistiche ai fini degli studi di settore dei dati dichiarati;
- prospetto pluriennale dell'andamento dei dati dichiarati;
- documento di sintesi dell'applicazione degli studi in base all'ultima versione di Gerico.

La maggior parte di tali informazioni saranno messe direttamente a disposizione del contribuente nel caso in cui quest'ultimo sia registrato all'area riservata del sito dell'Agenzia, consultando il proprio cassetto fiscale; diversamente tali dati saranno comunicati all'intermediario che ha trasmesso la dichiarazione dei redditi del contribuente, consultando i cassettei fiscali dei propri clienti.

La comunicazione delle anomalie da studi di settore, invece, viene "annunciata" ai contribuenti sul proprio indirizzo PEC (la mail informa che il cassetto fiscale è stato aggiornato), a meno che questi ultimi non abbiano scelto, in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi, di far sì che l'Agenzia trasmetta la comunicazione di anomalie direttamente all'intermediario.

Una volta venuto a conoscenza di eventuali anomalie, il contribuente potrà scegliere di ravvedersi con una conseguente riduzione delle sanzioni, ai sensi dell'art.13 della Legge 472/1997 (in base al tempo trascorso dal termine di versamento), ovvero di fornire chiarimenti all'Amministrazione Finanziaria tramite gli appositi software messi a disposizione sul portale:

- Invio di segnalazioni relative agli studi di settore Unico 2014 (periodo d'imposta 2013) - web;
- Software di compilazione anomalie.

I criteri in base ai quali sono individuate le anomalie di cui sopra sono elencati nel citato Allegato 1 del provvedimento, in cui vengono inoltre precisati i soggetti esclusi:

- contribuenti che hanno indicato i codici 1, 2, 3, 4, 5 nel frontespizio degli studi;
- hanno cessato l'attività o hanno chiuso la partita IVA o sono deceduti alla data di elaborazione delle comunicazioni;
- sono già stati interessati negli anni 2013 e 2014 da una comunicazione di anomalia rilevata nei dati degli studi di settore;
- per il periodo d'imposta 2013 hanno presentato gli studi di settore ma hanno indicato una causa di esclusione (ad eccezione del criterio 20 per la causa di esclusione "7").

Si ricorda che...



In data 18 giugno sono state approvate le specifiche tecniche per la trasmissione telematica degli studi di settore 2015 (periodo d'imposta 2014), che costituiscono parte integrante del modello UNICO 2015. Inoltre, vengono approvati i controlli di coerenza tra UNICO 2015 ed i modelli degli studi di settore ed integrati quelli afferenti i parametri.

7. CREDITO D'IMPOSTA PER STRUTTURE ALBERGHIERE: DISPOSIZIONI APPLICATIVE

E' stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale n. 138 del 17 giugno scorso il Decreto 7 maggio 2015 del Ministero dei Beni e delle Attività Culturali e del Turismo concernente le disposizioni applicative del credito d'imposta riconosciuto alle imprese alberghiere esistenti alla data del 1° gennaio 2012 come introdotto dal Decreto Legge n. 83/2014.

7.1 Spese eleggibili in misura pari al 30%

Ai sensi dell'articolo 10 del D.L 83/2014, il credito d'imposta è riconosciuto alle imprese alberghiere composte da non meno di sette camere adibite al pernottamento degli ospiti. Per tali strutture la norma prevede un credito d'imposta pari al 30% per le spese sostenute dal 1° gennaio 2014 al 31 dicembre 2016 relative a:

- interventi di ristrutturazione edilizia, quali manutenzione straordinaria, interventi di restauro e di risanamento conservativo di cui all'art. 3, co. 1, del DPR n. 380/2001;
- interventi di eliminazione delle barriere architettoniche, quali eliminazione di barriere sensoriali e della comunicazione nonché l'eliminazione degli ostacoli fisici che creano disagio per la mobilità;
- interventi di incremento dell'efficienza energetica, quali riqualificazione energetica e sostituzione, integrale o parziale, di impianti di climatizzazione;
- spese per l'acquisto di mobili e componenti d'arredo destinati esclusivamente alle strutture alberghiere oggetto del decreto.

7.2 Accesso e riconoscimento del bonus

Al fine di poter ottenere il credito d'imposta, occorre che, dal 1° gennaio al 28 febbraio dell'anno successivo a quello di effettuazione delle spese, le imprese interessate presentino apposita domanda di riconoscimento al Ministero dei Beni e delle Attività Culturali e del Turismo secondo le modalità telematiche stabilite dallo stesso Ministero. Per le spese relative all'anno 2014, la domanda è da presentare nei sessanta giorni successivi alla definizione delle modalità telematiche citate.

Il riconoscimento ovvero il diniego dell'agevolazione viene comunicato nei sessanta giorni successivi al termine di presentazione delle domande mediante comunicazione del predetto Ministero previa verifica, da parte dell'ammissibilità in ordine al rispetto dei requisiti soggettivi ed oggettivi e formali, nonché nei limiti delle risorse disponibili.

8. DECRETO ENTI LOCALI 2015: NUOVA ZFU IN EMILIA ROMAGNA

E' stato pubblicato in Gazzetta Ufficiale n.140 (Supplemento Ordinario n.32 del 19 giugno 2015) il D.L. n.78/2015 (c.d. "Decreto enti locali"), entrato in vigore il 20 giugno 2015 e contenente Disposizioni urgenti in materia di enti territoriali.

In particolare, l'articolo 12 ha istituito una zona franca urbana, ai sensi della legge 27 dicembre 2006, n. 296 nei territori dell'Emilia Romagna colpiti dall'alluvione del 17 gennaio 2014 e nei comuni colpiti dal sisma del 20 e 29 maggio 2012.

Le zone interessate sono: i comuni di Bastiglia, Bomporto, Camposanto, Medolla, San Prospero, San Felice sul Panaro, Finale Emilia, comune di Modena limitatamente alle frazioni di la Rocca, San Matteo, Navicello, Albareto, e i centri storici dei comuni con zone rosse di Cavezzo, Concordia sulla Secchia, Mirandola, Novi di Modena, S. Possidonio, Crevalcore, Poggio Renatico, Sant'Agostino.

L'istituzione della zona franca urbana consente alle imprese localizzate nei suddetti territori e con caratteristiche di cui all'art. 12, co. 2 del decreto in esame, di ottenere per il periodo di imposta 2015 e quello successivo una serie di agevolazioni quali:

- **esenzione dalle imposte sui redditi** del reddito derivante dallo svolgimento dell'attività svolta dall'impresa nella ZFU fino a concorrenza, per ciascun periodo di imposta, dell'importo di 100.000,00 euro del reddito derivante dallo svolgimento dell'attività svolta dall'impresa nella ZFU;
- **esenzione dall'IRAP** nel limite di 300.000,00 euro per ciascun periodo di imposta, in riferimento al valore della produzione netta;
- **esenzione dall'IMU** per gli immobili siti nella zona franca, posseduti e utilizzati per l'esercizio dell'attività economica.

9. EQUITALIA ADERISCE A CBILL: ACCORDO CON IL CONSORZIO CBI PER I PAGAMENTI SU INTERNET DI AVVISI E CARTELLE

Con comunicato stampa congiunto del 16 giugno 2015 tra ABI, consorzio CBI ed Equitalia, si è reso noto che quest'ultima ha aderito al servizio CBILL, messo a disposizione dal consorzio CBI per la consultazione e il pagamento delle bollette in modalità multicanale e multibanca.

La convenzione stipulata tra Equitalia e CBI prevede la possibilità per ogni cliente degli istituti di credito elencati sul sito <http://www.cbill.it/elenco-istituti-finanziari> di pagare avvisi e cartelle di pagamento emessi dalla prima, con opzione di ricalcolo dell'importo prestampato sul bollettino RAV, qualora esso risulti variato: mediante l'utilizzo dell'internet banking ed altri canali quali tablet, smartphone e sportelli automatici (ATM), messi a disposizione dal singolo Istituto Finanziario, il cliente salderà l'esatto importo dovuto alla data dell'operazione.

Tale accordo fa parte di un percorso intrapreso ormai da anni da Equitalia volto alla semplificazione e flessibilità dei pagamenti, garantendo agli utenti maggiore capillarità sul territorio e giorni e orari di apertura sempre più ampi e flessibili.

Per i casi di maggiore complessità, restano comunque sempre a disposizione gli sportelli fisici aziendali e i numeri di telefono:

- **800 178 078**, numero verde gratuito da telefono fisso
- **02 3679 3679**, da telefono cellulare o dall'estero (secondo piano tariffario)

Il servizio è attivo tutti i giorni, 24 ore su 24 e con operatore dal lunedì al venerdì dalle h.8.00 alle h.18.00.

10. CASSAZIONE: PAGA L'IRAP ANCHE IL PROFESSIONISTA, SENZA COLLABORATORI O DIPENDENTI, CHE CEDE LA GESTIONE DEL PROPRIO STUDIO AD UNA SOCIETA' TERZA

Con la sentenza n. 12287 del 12 giugno 2015, la Cassazione ha annullato la sentenza della CTR Emilia-Romagna per insufficienza di motivazione, lamentata dalla ricorrente Agenzia delle Entrate, circa la postulata mancanza del presupposto impositivo IRAP dell'organizzazione nel caso in cui un professionista, senza personale se non occasionale, avesse affidato la gestione del proprio studio ad una società di servizi.

La Corte, infatti, ha ribadito la propria linea giurisprudenziale, sostenendo che, indipendentemente dal mezzo giuridico utilizzato, non sussiste occasionalità del rapporto di lavoro qualora il professionista paghi una società di servizi per la gestione del proprio studio; di conseguenza si realizza il presupposto IRAP dell'organizzazione che rende il professionista soggetto passivo dell'imposta. Nel caso di specie, infatti, tale soggetto aveva richiesto rimborso IRAP per gli anni 2001, 2002, 2003 e 2004, negatigli mediante silenzio-rifiuto da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

11. CASSAZIONE: L'IMMOBILE CON RIFINITURE DI LUSO NON E' DI CATEGORIA A/2 (IMMOBILE CIVILE), ANCHE SE SITO IN UNA MAPPA CATASTALE CHE NON NE COMPRENDE ALTRI DI CATEGORIA SUPERIORE

Con la sentenza n. 12024 del 10 giugno 2015, la Cassazione ha accolto il ricorso dell'allora Agenzia del Territorio (oggi Agenzia delle Entrate) che aveva lamentato il vizio di motivazione, la violazione e la falsa applicazione di legge di una sentenza della CTR Toscana; questa aveva accolto, a sua volta, il ricorso di due coniugi, in regime di separazione dei beni, che avevano presentato, mediante procedura telematica DOCFA, tre denunce di variazione su immobili di cui erano esclusivi proprietari, proponendo per tutti i beni la categoria A/2, classe 3 (immobili civili). L'Ufficio di Siena, però, dopo un sopralluogo, ritenne che si trattasse di un'abitazione unica costituita da distinte particelle e attribuì a tutte la categoria A/1 classe 1 (immobili di lusso), a causa della presenza di rifiniture di pregio negli interni e sugli esterni. Successivamente, dopo la costruzione di una piscina, venne ripresentata la denuncia di variazione, con conseguente riclassificazione dell'Ufficio demaniale in categoria A/7 classe 3 (villini) per una sola delle proprietà.

La CTR Toscana aveva addotto che si doveva riconoscere l'inquadramento in categoria A/2 classe 3 delle unità immobiliari, in quanto in zona e nella mappa catastale non esistevano altri immobili censiti nella categoria A/1 classe 1 attribuita dall'ufficio del Territorio.

La Cassazione, invece, riconoscendo la violazione di legge e il vizio di motivazione della sentenza di secondo grado, ha ritenuto corretta l'interpretazione dell'Agenzia che sosteneva che la determinazione della categoria dovesse essere fatta per il valore intrinseco dell'immobile e non per la sua collocazione sulla mappa catastale (violazione di legge determinata dalla presa in considerazione esclusiva dell'elemento negativo "valutazione degli immobili presenti intorno al bene in oggetto") e che la CTR avesse utilizzato un criterio molto astratto per l'attribuzione della categoria A/2 classe 3 alle

unità immobiliari ("caratteristiche tipologiche e costruttive dell'intero immobile"), a tal punto da essere valutato in modo talmente ambiguo da poter favorire qualunque tipo di attribuzione catastale e costituire un vizio di motivazione della sentenza.