

## Novità fiscali del 16 novembre 2011, IVA e concordato preventivo un problema da valutare

Publicato il 16 novembre 2011

indennità sostitutiva delle ferie: natura retributiva o risarcitoria?; IVA: il principio di neutralità fiscale; concordato preventivo omologabile solo col versamento integrale dell'IVA; contributi artigiani e commercianti: terza emissione 2011; fatture inesistenti non punibili (ed altre pronunce dalla Cassazione); IVA: cessioni d'azienda anche senza il trasferimento dell'immobile; Legge di stabilità 2012 in G.U.: confermati i tagli ai compensi degli intermediari e CAF; nuove lotterie in G.U. il Decreto dei Monopoli di Stato; rimborso della Tassa di concessione governativa sull'utilizzo dei telefoni cellulari; nuova territorialità IVA sui servizi: gli adempimenti degli enti locali per gli acquisti di servizi dall'estero; chiusura liti fiscali pendenti ed obblighi contributivi; in aumento le entrate tributarie

### Indice:

- 1) **Indennità sostitutiva delle ferie: Natura retributiva o risarcitoria ?**
- 2) **Iva: Il principio di neutralità fiscale non consente una disparità di trattamento**
- 3) **Concordato preventivo omologabile solo con il versamento integrale dell'Iva**
- 4) **Contributi artigiani e commercianti: Terza emissione 2011**
- 5) **Fatture inesistenti non punibili (ed altre pronunce dalla Cassazione)**
- 6) **Iva: Cessioni d'azienda anche senza il trasferimento dell'immobile**
- 7) **Legge di stabilità 2012 in G.U.: Confermati i tagli ai compensi degli intermediari e Caf**
- 8) **Nuove lotterie in G.U. il Decreto dei Monopoli di Stato**
- 9) **Rimborso della Tassa di concessione governativa sull'utilizzo dei telefoni cellulari**
- 10) **Nuova territorialità IVA sui servizi: Gli adempimenti degli enti locali per gli acquisti di servizi dall'estero**
- 11) **Chiusura liti fiscali pendenti ed obblighi contributivi**
- 12) **In aumento le entrate tributarie**

### 1) Indennità sostitutiva delle ferie: Natura retributiva o risarcitoria ?

Indennità sostitutiva delle ferie: Natura retributiva o risarcitoria ?.

Sulla problematica è intervenuta la **Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro con il parere n. 24 del 14 novembre 2011** (come già anticipato sull'articolo sulle novità fiscali del 15 novembre 2011).

Ma vediamo adesso di seguito i dettagli di tale neo parere dottrinale.

Come è noto se le ferie maturate non vengono godute il lavoratore ha diritto alla c.d. indennità per ferie non godute (peraltro, il legislatore ha ormai previsto che le ferie possono essere sostituite dall'indennità in questione solo per la quota residua alla fine del rapporto, ciò ai sensi dell'art. 10, comma 2, D.Lgs. n. 66/2003).

Circa la natura dell'indennità sostitutiva delle ferie, la giurisprudenza è divisa in due orientamenti nettamente differenti.

### **Primo orientamento giurisprudenziale (favorevole alla natura retributiva dell'indennità sostitutiva delle ferie)**

Una parte della giurisprudenza, le attribuisce natura retributiva applicando quindi una prescrizione quinquennale e l'imponibilità fiscale e previdenziale.

La Suprema Corte ha infatti affermato che "Le erogazioni pecuniarie dovute per ferie e riposi non goduti hanno carattere non risarcitorio ma retributivo e, pertanto, il relativo diritto del lavoratore - dovendo esse avvenire con la stessa periodicità della normale retribuzione relativa al periodo cui si riferiscono - soggiace alla prescrizione quinquennale (art. 2948, n. 4, c. c.) e non a quella decennale, la quale, a differenza della prima, decorre, in ogni caso, anche in pendenza del rapporto di lavoro".

Se si accoglie tale posizione (natura retributiva della indennità), la decorrenza della prescrizione - durante il rapporto di lavoro oppure alla fine di esso - dipende dal numero dei dipendenti occupati dal datore di lavoro. Infatti, secondo quanto stabilito dalla Corte Costituzionale, la prescrizione si consuma durante il rapporto di lavoro soltanto se il lavoratore è assistito dalla c.d. tutela reale (art. 18 St. lav.).

Viceversa, se non si applica l'art. 18 St. lav., il dipendente non è considerato libero di chiedere le proprie spettanze (per il timore del licenziamento) e quindi la prescrizione quinquennale inizia a decorrere soltanto dalla cessazione del rapporto di lavoro.

Sotto il profilo contributivo, poi, la giurisprudenza che attribuisce natura retributiva alla suddetta indennità, ha stabilito che "l'indennità sostitutiva di ferie non godute è assoggettabile a contribuzione previdenziale a norma dell'art. 12 della legge n. 153 del 1969, sia perché, essendo in rapporto di corrispettività con le prestazioni lavorative effettuate nel periodo di tempo che avrebbe dovuto essere dedicato al riposo, ha carattere retributivo e gode della garanzia prestata dall'art. 2126 cod. civ. a favore delle prestazioni effettuate con violazione di norme poste a tutela del lavoratore sia perché un eventuale suo concorrente profilo risarcitorio - oggi pur escluso dal sopravvenuto art. 10 del D.Lgs. n. 66 del 2003, come modificato dal D.Lgs. n. 213, del 2004, in attuazione della direttiva n. 93/104/CE - non escluderebbe la riconducibilità all'ampia nozione di retribuzione imponibile delineata dal citato art. 12, costituendo essa comunque un'attribuzione patrimoniale riconosciuta a favore del lavoratore in dipendenza del rapporto di lavoro e non essendo ricompresa nella elencazione tassativa delle erogazioni escluse dalla contribuzione."

Anche l'Inps si è espresso a tal proposito, affermando **l'obbligatorietà della contribuzione** sul compenso per le ferie non godute.

## **Secondo orientamento giurisprudenziale (favorevole alla natura risarcitoria dell'indennità sostitutiva delle ferie)**

Altra parte della giurisprudenza attribuisce, invece, all'indennità sostitutiva delle ferie natura risarcitoria, giacché correlata ad un inadempimento contrattuale del datore di lavoro, la quale quindi soggiace alla prescrizione di 10 anni prevista dall'art. 2946 c.c., che decorre in ogni caso durante il rapporto di lavoro (indipendentemente dal numero di dipendenti occupati dalla Società).

La Suprema Corte ha, infatti, affermato – anche nell'ultima decisione adottata in materia – che “l'indennità sostitutiva delle ferie e dei riposi settimanali non goduti ha natura non retributiva ma risarcitoria e, pertanto, è soggetta alla prescrizione ordinaria decennale, decorrente anche in pendenza del rapporto di lavoro”.

Secondo tale tesi, quindi, il diritto alla indennità per le ferie non godute si prescrive nel termine di 10 anni che decorre sempre durante il rapporto di lavoro.

Accogliendo tale posizione, la Suprema Corte ha anche stabilito che “l'indennità sostitutiva delle ferie non godute ha natura risarcitoria, con **conseguente esclusione dall'obbligo della contribuzione**: Essa, infatti, è correlata a un inadempimento del datore di lavoro dell'obbligazione contrattuale di concedere le ferie, ed è finalizzata a indennizzare il lavoratore per il danno subito a seguito del mancato ristoro delle energie psicofisiche, funzione che pacificamente le ferie assolvono.”.

## **2) Iva: Il principio di neutralità fiscale non consente una disparità di trattamento**

Su alcune domande di pronuncia pregiudiziale, in particolare su tre, si è pronunciata la Corte di giustizia, riguardanti l'interpretazione del principio della neutralità fiscale nell'ambito di applicazione dell'articolo 13, parte B, lettera f) della sesta direttiva 77/388/CEE. Nel caso specifico si è trattato di controversie che oppongono l'Amministrazione finanziaria britannica ad una società di un gruppo a cui compete la gestione di club di bingo e casinò, situati nel Regno Unito, e in cui sono installati i bingo meccanici e le slot machine utilizzati dalla clientela per potenziali vincite in contanti.

Ebbene, secondo la **Corte di giustizia Ue, sentenza del 10 novembre 2011**, causa c-259 e 260/2010, il principio della neutralità fiscale deve essere interpretato nel senso che:

– Una differenza di trattamento Iva di due prestazioni di servizi analoghe è sufficiente a dimostrare una violazione del principio. Detta violazione non comporta la dimostrazione dell'effettiva esistenza di una concorrenza tra servizi o una distorsione della concorrenza causata da tale differenza di trattamento;

- un soggetto passivo non può richiedere il rimborso dell'Iva versata in relazione ad alcune prestazioni di servizi, facendo valere una presunta violazione di tale principio, laddove le autorità fiscali dello Stato interessato abbiano trattato come prestazioni esenti delle prestazioni di servizi simili, benché, in base alla disciplina nazionale, non fossero esenti da Iva;
- uno Stato membro che ha esentato da Iva la disponibilità di qualunque mezzo per giocare con i giochi di azzardo, escludendo da tale esenzione una categoria di apparecchi che rispondono a determinati criteri, non può eccepire ad una domanda di rimborso dell'Iva, basata su una violazione di tale principio, per il fatto di aver agito con la dovuta diligenza alla comparsa sul mercato di un nuovo tipo di apparecchio non rispondente a tali criteri.

### **3) Concordato preventivo omologabile solo con il versamento integrale dell'Iva**

L'intervento giurisprudenziale della Suprema Corte ha posto chiarezza sull'applicazione del principio dell'inviolabilità dei crediti Iva a fattispecie diverse tra loro.

La **Corte di Cassazione**, con la **sentenza n. 22932 del 4 novembre 2011**, ha, infatti, rilevato come appaia poco credibile che il legislatore abbia inteso lasciare alla scelta discrezionale del debitore la possibilità di assoggettarsi all'onere dell'integrale pagamento dell'Iva, imposta armonizzata a livello comunitario, optando per la transazione fiscale, ovvero di proporre un pagamento parziale di tale imposta, decidendo per il concordato senza transazione.

Peraltro, la Cassazione ha evidenziato come l'inderogabilità dell'art. 182-ter della legge fallimentare, qualunque sia l'opzione del creditore, si evinca dalla natura stessa della disposizione, giacché non norma processuale e come tale connessa allo specifico procedimento di transazione fiscale, ma norma sostanziale relativa al trattamento dei crediti nell'ambito dell'esecuzione concorsuale e dettata da motivazioni che attengono alla peculiarità del credito, prescindendo dunque dalle particolari modalità di svolgimento della procedura di crisi.

La norma (che sostanzialmente esclude il credito Iva da quelli che possono formare oggetto di transazione), quanto meno in ordine all'ammontare del pagamento, è una disposizione eccezionale che attribuisce al credito in questione un trattamento peculiare ed inderogabile.

### **4) Contributi artigiani e commercianti: Terza emissione 2011**

È stata ultimata la spedizione relativa alla terza emissione 2011 dei contributi dovuti dagli

artigiani e dagli esercenti attività commerciali iscritti in corso d'anno.

Ai titolari di partita IVA è stato spedito un prospetto di liquidazione contenente l'indicazione degli importi e delle causali dei versamenti nonché una lettera con le modalità di determinazione degli importi.

Ai soggetti senza partita IVA sono stati spediti anche i modelli F24 riguardanti i versamenti relativi ai quattro trimestri dell'anno e i versamenti del saldo 2010 e degli acconti 2011.

Lo riferisce l'**Inps** con il **messaggio n. 21500 del 14 novembre 2011**.

<b>Scadenza del 16 novembre 2011</b>	Alla scadenza del 16 novembre 2011 dovranno essere versati i contributi relativi: - Al terzo trimestre 2011, determinati sul minimale di reddito; - alla prima rata dei contributi relativi al minimale di reddito per periodi pregressi.
<b>Scadenza del 30 novembre 2011</b>	Alla scadenza del 30 novembre 2011 dovranno essere versati i contributi relativi: - Al saldo 2010 e anni precedenti ed all'acconto 2011, in riferimento alla quota di reddito eccedente il minimale.

Entro il **16 febbraio 2012** dovranno essere versati i contributi relativi:

- al quarto trimestre 2011, in riferimento al minimale di reddito;
- alla seconda rata dei contributi relativi al minimale di reddito per periodi pregressi.

Infine, la terza e la quarta rata dei contributi eventualmente dovuti per periodi pregressi dovranno essere versati alle scadenze rispettivamente del **16 maggio** e **16 agosto 2012**.

Ulteriori particolari in merito sono contenuti nella circolare dell'**Inps** n. 34 del 2011.

## **5) Fatture inesistenti non punibili (ed altre pronunce dalla Cassazione)**

La Corte di Cassazione, III sezione penale, ha stabilito che non sussiste il reato di dichiarazione fraudolenta e non scatta il sequestro sui conti dell'imprenditore in caso di fatture soggettivamente false, rispondenti cioè ad operazioni commerciali reali ma tra soggetti diversi.

Gli importi di queste fatture vanno comunque considerati come costi effettivamente sopportati dall'azienda e il manager non risponde di omessa dichiarazione se tali costi portano l'evasione al di sotto della soglia di punibilità (ex euro 77.468.53).

La Suprema **Corte di Cassazione**, con la **sentenza n. 41444 del 14 novembre 2011**, ha così confermato il dissequestro dei conti e dei beni del rappresentante legale di una Srl. E', dunque, mancato il "fumus" a sostegno della misura cautelare reale.

### **Commette reato di truffa aggravata chi simula la vendita di quote**

Chi simula la cessione di quote societarie per evadere le imposte risponde del reato di truffa aggravata ai danni dello Stato.

La **Corte di Cassazione**, con la **sentenza n. 41450 del 14 novembre 2011** ha stabilito che risponde di truffa aggravata ai danni dello Stato il contribuente che simula la cessione di quote societarie per evadere le imposte; il contribuente non risponde di frode fiscale perché, come persona fisica, non è tenuto a tenere le scritture contabili obbligatorie.

Sentenza della Suprema corte sulla consegna di atti impositivi

### **E' valida la notifica all'addetto al servizio del contribuente**

La Cassazione ha ribadito che è valida la notifica dell'atto impositivo alla persona addetta al servizio del contribuente e che l'agente postale non deve verificare la veridicità di quanto dichiarato da chi riceve il plico.

La vicenda oggetto della sentenza ha riguardato un atto di accertamento che era stato notificato, tramite servizio postale, a una persona che si era qualificata come addetto al servizio del contribuente ma che in realtà non ricopriva tale ruolo.

La **Corte di Cassazione**, con la **sentenza n. 23822 del 14 novembre 2011**, ha, quindi, accolto il ricorso dell'Amministrazione finanziaria presentato contro la decisione della C.T.R..

## **6) Iva: Cessioni d'azienda anche senza il trasferimento dell'immobile**

La Corte di Giustizia U.E., con la sentenza del 10 novembre 2011, resa nel procedimento pregiudiziale C-444/10, ha stabilito che per qualificare un'operazione come cessione d'azienda, in tale qualità esclusa dall'Iva, non è necessario che sia trasferito anche l'immobile nel quale il cedente svolgeva l'attività, se non indispensabile all'esercizio dell'impresa.

Pertanto, la vendita dello stock di merci e delle attrezzature per lo svolgimento di un'attività di commercio al dettaglio nei confronti del cessionario che prosegue tale attività, tanto più se accompagnata dalla messa a disposizione dell'immobile mediante un contratto di locazione, integra la fattispecie del trasferimento di una universalità di beni, che, secondo la direttiva comunitaria, gli Stati membri hanno facoltà di non assoggettare all'Iva.

Avvalendosi di questa soluzione prevista nell'ordinamento tedesco (come in quello italiano), una contribuente non aveva applicato l'Iva all'operazione di cessione dello stock di magazzino e delle attrezzature del proprio negozio al dettaglio di articoli sportivi, effettuata nei confronti di una società che aveva proseguito tale attività.

Poiché la contribuente non aveva ceduto contestualmente l'immobile nel quale si svolgeva l'attività, ma lo aveva locato alla società cessionaria con un contratto a tempo indeterminato, dal quale ciascuna delle parti poteva però recedere a breve, l'amministrazione finanziaria tedesca aveva ritenuto non sussistenti i presupposti della cessione integrale d'azienda, per cui aveva richiesto l'Iva.

Secondo la Corte Ue si può avere trasferimento d'azienda, inoltre, se i locali commerciali sono messi a disposizione del cessionario mediante un contratto di locazione, oppure se il cessionario dispone di propri locali in cui continuare a svolgere l'attività economica.

## **7) Legge di stabilità 2012 in G.U.: Confermati i tagli ai compensi degli intermediari e Caf**

È stata pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 265 del 14 novembre 2011, la Legge n. 183 del 12 novembre 2011, c.d. "Legge di Stabilità 2012", le cui disposizioni saranno in vigore dal 01 gennaio 2012.

In tale contesto, la citata neo Legge n. 183/2011, ha confermato i tagli ai compensi degli intermediari e Caf per la compilazione e l'invio delle dichiarazioni dei redditi.

L'art. 4, commi da 30 a 33 prevede, infatti, la riduzione dei compensi:

- Da € 16,29 a € 14,00 per ogni dichiarazione inviata telematicamente dai Caf;
- da € 32,58 a € 26,00 per le dichiarazioni presentate in forma congiunta.

Il comma 32, prevede, inoltre, che per le attività svolte nel 2011, 2012 e 2013 non si procederà all'adeguamento Istat di detti compensi.

È stato, infine, abolito il compenso di 1,03 euro per ogni dichiarazione inviata tramite il canale telematico Entratel per Caf, associazioni di categoria e professionisti abilitati.

### **Le altre misure:**

#### **Niente scritture contabili se vi è la tracciabilità delle operazioni**

Viene meno l'obbligo di tenuta delle scritture contabili per i contribuenti in contabilità semplificata e i lavoratori autonomi che effettuano tutte le operazioni attive e passive con

strumenti tracciabili: bonifici, assegni, carte di credito, prepagate o di debito, ecc. (articolo 14, comma 10).

### **Limiti più ampi per diventare trimestrali**

Innalzati i limiti per accedere alla liquidazione trimestrale dell'Iva. Sono stati portati agli stessi nuovi valori fissati per il regime di contabilità semplificata dal decreto sviluppo n. 70/2011: 400mila euro di ricavi per chi effettua prestazioni di servizi, 700mila euro per le altre attività (articolo 14, comma 11).

### **Defiscalizzazione per la costruzione di autostrade**

Sconti fiscali al posto dei contributi pubblici per la realizzazione di nuove infrastrutture autostradali da parte delle società di progetto. Le imposte sui redditi e l'Irap generate durante il periodo di concessione, nonché l'Iva dovuta, potranno essere compensate con il contributo pubblico a fondo perduto, la cui misura massima non può eccedere il 50% del costo dell'investimento. L'efficacia della norma è subordinata all'emanazione di un decreto ministeriale (articolo 18).

### **Contributo unificato più caro per impugnazioni e ricorsi in Cassazione**

Crescono le spese di giustizia. Dal 1° gennaio 2012, gli importi da applicare in base al valore del processo aumentano della metà per i giudizi di impugnazione, mentre raddoppiano per i procedimenti dinanzi alla Corte di cassazione. Inoltre, la parte attrice, quando modifica la domanda o propone domanda riconvenzionale o formula chiamata in causa, deve procedere al pagamento integrativo del contributo. Quando invece sono le altre parti a modificare la domanda, proporre domanda riconvenzionale, formulare chiamata in causa o svolgere intervento autonomo, le stesse sono tenute a pagare un autonomo contributo unificato, determinato in base al valore della domanda proposta (articolo 28).

### **Confermate la detassazione per premi di produttività e la detrazione per Sicurezza, Difesa e Soccorso pubblico**

Anche nel 2012 si applicherà il regime di tassazione agevolata (imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali comunale e regionale con aliquota del 10%) sulle somme erogate ai lavoratori dipendenti del settore privato per incrementi della produttività. Un Dpcm stabilirà l'importo massimo assoggettabile all'imposta sostitutiva e il limite di reddito oltre il quale l'agevolazione non spetta (articolo 33, comma 12).

Allo stesso modo è confermata per il 2012 la riduzione dell'Irpef e delle relative addizionali sul trattamento economico accessorio corrisposto al personale del comparto Sicurezza, Difesa e Soccorso pubblico, titolare di reddito complessivo di lavoro dipendente non superiore, nel 2011, a 35mila euro. Anche in questo caso, un Dpcm dovrà fissare la misura dello "sconto" e le modalità applicative della disposizione (articolo 33, comma 12).

### **A gennaio la ripresa dei versamenti in Abruzzo**

La riscossione dei tributi e contributi sospesi con i provvedimenti adottati a seguito degli eventi sismici che hanno colpito l'Abruzzo nell'aprile del 2009, riprenderà, senza applicazione di



sanzioni, interessi e oneri accessori, a partire dal mese di gennaio 2012. Gli importi dovuti, da corrispondere in 120 rate mensili di pari importo, sono ridotti al 40% (articolo 33, comma 28).

### **Stabilizzata la deduzione forfetaria per i benzinai**

Entra a regime lo sconto fiscale a favore degli esercenti impianti di distribuzione carburanti. Questi contribuenti potranno ridurre il proprio reddito applicando una deduzione all'ammontare lordo dei ricavi conseguiti, secondo percentuali fisse:

- 1,1% dei ricavi fino a 1.032.000 euro
- 0,6% dei ricavi oltre 1.032.000 e fino a 2.064.000 euro
- 0,4% dei ricavi oltre 2.064.000 euro.

Dal 2012, inoltre, saranno a costo zero, sia per l'acquirente che per il venditore, le operazioni effettuate con carte di credito presso le pompe di benzina, di importo inferiore ai 100 euro (articolo 34).

### **8) Nuove lotterie in G.U. il Decreto dei Monopoli di Stato**

Giochi: E' stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 265 del 14 novembre 2011 il Decreto attuativo dei Monopoli di Stato (Decreto 12 ottobre 2011) che ha individuato, tra l'altro, le seguenti linee di interventi:

- Dal 31 marzo 2012, presso i supermercati, si potrà scegliere di trasformare fino ad un massimo di 5 euro del resto della spesa in una ricevuta di partecipazione alla lotteria;
- a partire dal 2012, si applicherà sulla parte delle vincite di Gratta e Vinci, Superenalotto e VLT (Videolotteries), eccedenti i 500 euro, un prelievo pari al 6%;
- per i VLT, viene anticipata al 2012 l'aliquota del Prelievo erariale unico al 4%, che dal 2013 passerà al 4,5%.

### **9) Rimborso della Tassa di concessione governativa sull'utilizzo dei telefoni cellulari**

Publicato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili il 15 dicembre

2011 sul proprio sito ([www.cndcec.it](http://www.cndcec.it)) un documento del 10 novembre 2011 che fornisce un quadro d'insieme delle interpretazioni in essere e sulle possibili soluzioni operative per gli Enti Locali.

La questione dell'assoggettabilità o meno degli Enti Locali alla Tassa di concessione governativa per la telefonia mobile è da tempo dibattuta, ma le ultime Sentenze in materia (Sentenze Crt. Veneto n. 4/11 e n. 5/11) risultano favorevoli per i Comuni; la questione è stata recentemente oggetto anche dell'Interrogazione parlamentare 6 aprile 2011, n. 5-04538.

Ai fini dell'assoggettabilità o meno alla Tassa di concessione governativa per l'utilizzo di telefoni cellulari per fini istituzionali (non commerciali), in considerazione di quanto sopra, gli Enti Locali sono in questi mesi chiamati dai gestori telefonici ad attestare la propria qualificazione di "Pubblica amministrazione" e l'uso dei telefonini correlato all'attività istituzionale, ossia a sottoscrivere una dichiarazione che recepisca i presupposti di esenzione indicati nelle Sentenze richiamate.

Inoltre, sempre sulla base delle Sentenze di cui sopra, che dichiarano non dovuta la Tcg sui telefoni cellulare da parte dei Comuni, detti Enti sono ora legittimati a richiedere il rimborso degli importi pagati a tale titolo.

Tale documento del CNDCEC mette in rassegna le Sentenze Ctr Veneto-Venezia, Sezione XVI, n. 4/11 e, Sezione I, n. 5/11, l'interrogazione parlamentare n. 5-04538/11, per poi passare alla illustrazione dei termini per i rimborsi della Tassa di concessione governativa, modalità di rimborso della Tassa concessione governativa e alle motivazioni del rimborso.

## **10) Nuova territorialità IVA sui servizi: Gli adempimenti degli enti locali per gli acquisti di servizi dall'estero**

Un ulteriore documento di novembre 2011 è stato pubblicato dal Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili sempre il 15 dicembre 2011 sul proprio sito ([www.cndcec.it](http://www.cndcec.it)) stavolta sulla nuova territorialità IVA sui servizi: Gli adempimenti degli enti locali per gli acquisti di servizi dall'estero.

Come da premessa di tale documento, a seguito delle novità introdotte dal D.lgs. 11 febbraio 2010 n. 18, in attuazione delle tre Direttive comunitarie in materia di IVA (n. 2008/8/CE del 12 febbraio 2008 relativa alla territorialità delle prestazioni di servizi, n. 2008/9/CE del 12.02.2008 relativa al rimborso IVA ai soggetti passivi stabiliti in un altro Stato UE, n. 2008/117/CE del 16.02.2008 afferente al contrasto delle frodi fiscali relative alle operazioni intra-UE), a partire dal 1° gennaio 2010 è mutato il principio generale per l'individuazione del requisito della territorialità per le prestazioni di servizio cd. generiche, vale a dire quelle per cui non è prevista alcuna deroga (nuovo art. 7-ter del Dpr. n. 633/72): dal principio secondo cui il discrimine della territorialità era costituito dal luogo in cui le stesse erano rese, ora, con la modifica intervenuta,

si passa al principio del “luogo in cui avviene il consumo effettivo”, vale a dire quello del committente.

Il recepimento delle tre richiamate direttive non è altro che un ulteriore passo in avanti nel processo di armonizzazione dell’IVA comunitaria iniziato alla fine degli anni ’60. Obiettivo del Legislatore comunitario è sempre stato quello di attuare un sistema di tassazione delle operazioni imponibili nello Stato in cui si attua il consumo del bene o la fruizione del servizio.

L’art. 6, comma 3, della II Direttiva CEE sull’IVA prevedeva, in sintonia con la qualificazione dell’IVA come imposta sui consumi, che le prestazioni di servizi fossero imponibili nel “luogo di utilizzazione”. Questo però era previsto solo per alcune prestazioni di servizi, negli altri casi l’individuazione del criterio di territorialità era rimessa alla discrezionalità degli Stati.

Questa mancata completa armonizzazione fece sì che in molti casi non fosse possibile stabilire quale fosse il luogo di utilizzo del servizio, con il conseguente verificarsi di fenomeni di doppia imposizione o non tassazione.

Gli Organi comunitari rividero di conseguenza le regole in materia di prestazioni di servizi, e con la VI Direttiva CEE introdussero come regola generale della territorialità quella incentrata sul “domicilio del prestatore del servizio” (e non più quella sul “luogo di utilizzazione” della prestazione).

La normativa prevista dalla VI Direttiva veniva trasportata interamente nell’art. 7 del Dpr. n. 633/72, nel quale, accanto alla regola generale, venivano introdotte, per determinate categorie di servizi, una serie di deroghe, che determinavano la tassazione con riferimento a 3 parametri alternativi:

- il luogo di esecuzione della prestazione;
- il luogo di utilizzazione della stessa;
- il luogo del domicilio o della residenza del committente.

Questa soluzione, che si prefiggeva di evitare fenomeni di doppia imposizione e salti di imposta nonché di semplificare l’individuazione del luogo di tassazione, era di fatto di non facile comprensione, non eliminava i fenomeni di doppia imposizione e causava spesso conflitti di competenza tra i diversi Stati membri.

Si era arrivati al punto in cui il principio generale del luogo del prestatore del servizio veniva applicato molto raramente, creandosi così un complesso sistema di deroghe al principio generale che nella maggior parte dei casi andava a tassare il servizio nel luogo di destinazione del servizio stesso (= principio del committente).

Così, a livello comunitario, non si è fatto altro che prendere atto che la IV Direttiva non era riuscita a semplificare il quadro normativo in materia di territorialità delle prestazioni, e con la Direttiva 2008/8/CE, entrata in vigore in Italia il 1° gennaio 2010, si è tornati al criterio del “luogo di utilizzo” come il più idoneo a tassare le prestazioni di servizio.

Di fatto, dal 1° gennaio 2010 è stato introdotto un sistema, definito anche “duale”, in cui le prestazioni di servizio vengono distinte in base al soggetto che riceve la prestazione stessa.

In base alla nuova riforma è necessario distinguere infatti a seconda che le prestazioni siano rese nei confronti di privati consumatori o nei confronti di soggetti passivi.

Nel primo caso, viene mantenuto il “vecchio” principio secondo cui il luogo dell’imposizione è quello in cui il prestatore ha stabilito la sede della propria attività economica (o stabile organizzazione) - “luogo del prestatore”. Nel secondo caso, prende attuazione la nuova regola secondo cui il luogo di imposizione diviene, di norma, quello in cui avviene il consumo effettivo.

A questa prima importante novità ne segue un’altra di pari importanza: per “soggetto passivo” deve intendersi anche colui cui sono ascrivibili attività non rilevanti ai fini IVA, semplicemente in quanto titolare di Partita IVA ovvero identificato ai fini IVA.

Pertanto, secondo la nuova definizione di “soggetto passivo”, sono tali tutti gli enti non commerciali (art. 4, comma 4, del Dpr. n. 633/72) se titolari di Partita IVA (per l’attività commerciale) e tutti coloro che svolgono esclusivamente attività istituzionali, identificati però ai fini IVA in quanto hanno effettuato acquisti INTRA oltre la soglia di 10.000,00 Euro (art. 38, D.L. n. 331/93).

Sono altresì considerati soggetti passivi gli stessi enti che, anche al di sotto di tale soglia, hanno optato per l’applicazione dell’imposta in Italia sugli acquisti intracomunitari e che, a tale motivo, dispongono di un numero di Partita IVA (art. 38, comma 6, del D.L. citato).

Pertanto, il fatto stesso di possedere tale numero identificativo, anche se non attribuisce la qualifica di “soggetto passivo” in senso proprio, fa sì che non si debba più distinguere se l’Ente pubblico non commerciale (così anche l’Ente Locale territoriale) riceva una determinata prestazione nell’ambito della propria attività istituzionale o economica in quanto la tassazione avviene comunque in Italia e sono quindi tutti interessati dalla nuova territorialità delle prestazioni di servizi.

In ogni caso gli Enti Locali, benché assimilati agli operatori economici ai fini della territorialità IVA, potranno continuare ad esercitare il diritto alla detrazione solamente per gli acquisti effettuati nell’esercizio di attività commerciali e non per quelli effettuati per attività istituzionali.

In altre parole, non ai fini della detraibilità dell’Iva sulle spese sostenute per acquisto di beni e /prestazioni di servizi bensì solo a quelli della definizione della territorialità e quindi degli adempimenti Intrastat, gli Enti Locali perdono in ogni caso la qualifica di soggetto “consumer” ed acquisiscono sempre e comunque quella di “business”.

## **11) Chiusura liti fiscali pendenti ed obblighi contributivi**

La Fondazione Studi dei Consulenti del Lavoro interviene sul tema con una circolare ed un parere n. 25 del 14 novembre 2011.

La definizione delle liti fiscali pendenti è uno strumento con il quale sarà possibile deflazionare il carico di contenzioso definire anche gli obblighi contributivi ad esse connessi.

La Fondazione Studi interviene sul tema con:

- Circolare n. 5/2011 della Fondazione Studi
- Parere n. 25 /2011 della Fondazione Studi.

L'istituto delle liti fiscali pendenti è stato introdotto dall'articolo 39, comma 12, del decreto Legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito in Legge 15 luglio 2011 n. 111.

L'Agenzia delle Entrate ha illustrato la nuova disposizione con la circolare n. 48/2011.

La Fondazione Studi, con la circolare n. 5 del 7 novembre 2011, senza ripercorrere le disposizioni già oggetto di chiarimento da parte dell'Agenzia delle Entrate, ha evidenziato alcune criticità contenute nella norma tra cui quella relativa agli effetti previdenziali del provvedimento.

Sotto il profilo letterale, come rappresentato anche nella circolare n. 5/2011, è di tutta evidenza che l'aspetto contributivo non può rientrare nella definizione di "liti fiscali".

Altro aspetto, tuttavia, è la criticità che tale interpretazione rigorosa genera nell'ambito del procedimento dal momento che la componente contributiva è calcolata, come noto, sul maggior imponibile fiscale oggetto di definizione.

Il diverso trattamento fiscale e previdenziale avrebbe la conseguenza di far proseguire il contenzioso per gli aspetti contributivi.

Per questo motivo la Fondazione ha sostenuto che il profilo previdenziale è un aspetto che deve trovare una soluzione ufficiale da parte dell'Amministrazione, al fine di non disattendere l'obiettivo della norma che espressamente prevede il fine "di ridurre il numero delle pendenze giudiziarie e quindi concentrare gli impegni amministrativi e le risorse sulla proficua e spedita gestione del procedimento".

## **12) In aumento le entrate tributarie**

Le entrate tributarie erariali in aumento dell'1,6% a settembre. Cresce di oltre 4,4 miliardi di euro il gettito nelle casse dello Stato nei primi nove mesi dell'anno. Lo rende noto il Dipartimento delle Finanze attraverso il Bollettino del 15.11.2011.

Continua il trend positivo delle entrate tributarie del bilancio dello Stato anche nel mese di settembre.

Lo rende noto il dipartimento Finanze del ministero dell'Economia e delle Finanze che attesta l'entità del gettito tributario, nel periodo gennaio-settembre 2011, a 281.893 milioni di euro (+4.422 milioni di euro) in crescita tendenziale dell'1,6% rispetto a quello registrato nel corrispondente periodo del 2010.

**Vincenzo D'Andò**

**Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l**

Copyright © 2021 - Riproduzione riservata Commercialista Telematico s.r.l