

### IRES/IRPEF

1. Audizione di Confindustria sul disegno di legge delega fiscale
2. DTA – Trasformazione di attività per imposte anticipate (Circ. 37/E)
3. Interessi corrisposti a soggetti non residenti (Ris. 89/E)
4. Robin Tax - Trattamento eccedenze pregresse (Ris. 87/E)
5. Beni in godimento ai soci: proroga comunicazione (Prov. ) e chiarimenti (Circ. 36/E)
6. Credito d'imposta per la creazione di nuovo lavoro stabile nel Mezzogiorno (Prov. )

### IVA

7. Regime di forfetizzazione della resa agli editori comunitari non residenti (Ris. 90/E)
8. Esenzione locazioni di immobili (Corte di giustizia C-392/11)
9. Trattamento cessioni intracomunitarie di beni (Corte di giustizia C-273/11)
10. Assoggettamento a imposta delle operazioni intracomunitarie (Corte di giustizia C-587/10)
11. Nomina dei componenti del VAT Expert Group

### VARIE

12. Modulo di aggiornamento professionale MAP (Circ. 35/E)
13. Remissione in bonis (Circ. 38/E)

### INTERNAZIONALE

14. UE – Joint Forum sul Transfer Pricing
15. UE – Dividendi cross border corrisposti a persone fisiche e portfolio investors
16. OCSE – Risposte alle consultazioni in materia di transfer pricing
17. OCSE – Effetti dell'imposizione sugli investimenti in capitale umano
18. Convenzioni, accordi e direttive in materia fiscale

### ATTIVITA' DELL'AREA

19. Riunione dei gruppi di lavoro fiscali di Confindustria
20. Risposta alla consultazione sulla direttiva 2010/45/UE

## 1. Audizione di Confindustria sul disegno di legge delega fiscale

Confindustria ha presentato le proprie osservazioni sul disegno di legge delega per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita (C.5291), in sede di audizione presso la Commissione Finanze della Camera de Deputati.

Nell'audizione è stato sottolineato il gap dell'Italia rispetto ai principali paesi, in termini di equità, stabilità e certezza delle regole, e di pressione fiscale. Sono state commentate più nel dettaglio alcune specifiche previsioni del DDL delega. Il testo completo dell'audizione è disponibile nella [Comunità Fisco](#).

Audizione Confindustria

## 2. DTA - Trasformazione di attività per imposte anticipate

L'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti sulla disciplina di trasformazione in crediti di imposta delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio. Tale disciplina fu introdotta dall'art. 2, co. da 55 a 58, del DL n. 225/2010 e successivamente è stata integrata dall'art. 9 del DL n. 201/2011 (c.d. decreto "Salva Italia").

Rinviando alla nostra circolare FFW n. 19562 del 1 ottobre 2012 in cui abbiamo illustrato i chiarimenti espressi dall'Agenzia delle entrate, si segnalano di seguito le questioni più controverse che hanno trovato soluzione nella circolare:

- natura dell'agevolazione: la disciplina di conversione è opzionale per le imprese industriali ed obbligatoria per le banche e gli altri intermediari finanziari vigilati;
- ambito oggettivo: è possibile la trasformazione delle sole DTA iscritte in bilancio come tali;
- quantificazione dell'importo trasformabile: il patrimonio netto va assunto al lordo della perdita di esercizio e al netto delle perdite pregresse "portate a nuovo";
- trasformazione in caso di perdite fiscali: la disciplina di trasformazione delle DTA iscritte in bilancio in relazione alle perdite fiscali derivanti dalla deduzione dei componenti negativi di reddito riferiti all'avviamento e ad altre attività immateriali e, per gli enti creditizi e finanziari e per le imprese assicurative, alla svalutazione dei crediti, è una disciplina autonoma di trasformazione e può cumularsi con la disciplina di trasformazione in caso di perdite civilistiche;
- sanzioni: non sono sanzionati gli errori che non cagionano danni all'erario.

Circolare Agenzia delle entrate 28 settembre 2012 n. 37/E

### 3. Interessi corrisposti a soggetti non residenti

L'Agenzia delle Entrate si è pronunciata sul trattamento fiscale applicabile agli interessi passivi corrisposti da una società fiduciaria italiana ad un istituto di credito estero, privo di stabile organizzazione in Italia, su contratti di finanziamento accesi a nome proprio ma per conto dei propri fiducianti (persone fisiche residenti in Italia).

In base al principio di territorialità, gli interessi corrisposti a fronte di finanziamenti da un soggetto residente, quali redditi di capitale, ai sensi dell'art. 23, comma 1, lett. b) del TUIR, devono essere considerati imponibili in capo al percipiente non residente.

L'imponibilità si traduce in una ritenuta alla fonte che il soggetto residente, nel caso specifico la società fiduciaria, è tenuto a operare in qualità di sostituto d'imposta, applicando un'aliquota pari al 20% sui redditi corrisposti all'estero. L'Agenzia ha puntualizzato che a nulla rileva il fatto che la fiduciaria agisca per conto dei propri fiducianti; l'onere di operare la ritenuta ricade comunque in capo alla società, essendo questa la controparte dei contratti di finanziamento.

L'Agenzia sottolinea infine la possibilità di operare una ritenuta con aliquota eventualmente ridotta nel caso in cui sia possibile ricorrere ad una convenzione contro le doppie imposizioni, a condizione che il soggetto sia in possesso della documentazione comprovante la residenza estera del percipiente e di eventuali altri requisiti necessari ad usufruire del relativo regime convenzionale.

Risoluzione Agenzia delle entrate 25 settembre 2012 n. 89/E

### 4. Robin Tax - Trattamento eccedenze pregresse

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito le modalità per chiedere il recupero dei crediti relativi alla maggiorazione IRES per il settore petrolifero e dell'energia elettrica (la cosiddetta "Robin Hood Tax" prevista dall'art. 81 del DL n. 112 del 2008).

L'interpello oggetto della risoluzione riguardava una società che aveva maturato un'eccedenza di imposta a credito connessa alla maggiorazione IRES in un periodo in cui era assoggettata a tale imposta e intendeva recuperarla nell'annualità successiva in cui non sussistevano più tali requisiti, con il conseguente venir meno dell'obbligo di compilare la relativa sezione del modello UNICO (Sezione XI-A del quadro RQ del modello UNICO Società di Capitali: "Addizionale per il settore petrolifero e dell'energia elettrica").

L'Agenzia chiarisce che il credito può essere recuperato esponendolo nella dichiarazione del periodo successivo in due diversi modi:

- riportandolo nella sezione II del riquadro RX ("Crediti ed eccedenze risultanti dalla precedente dichiarazione") oppure
- iscrivendolo nella sezione XI-A del riquadro RQ senza tuttavia barrare la casella "Addizionale IRES" posta nel frontespizio, in virtù del fatto che in quell'annualità il soggetto non è sottoposto alla maggiorazione. Questa seconda modalità, segnala l'Agenzia, deve essere utilizzata se il contribuente prevede di essere nuovamente assoggettato all'addizionale in futuro e intende quindi mantenere la possibilità di utilizzare il credito per scomputare un eventuale imposta a debito dovuta in futuro.

Risoluzione Agenzia delle entrate 14 settembre 2012 n. 87/E



## 5. Beni in godimento ai soci: proroga comunicazione e chiarimenti

E' stato prorogato dal 15 ottobre 2012 al 31 marzo 2013 il termine per l'invio della comunicazione all'Anagrafe tributaria dei dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento ai soci o loro familiari, previsto dall'art. 2, comma 36-sexiesdecies del DL 138/2011.

Si ricorda in proposito che sono esclusi dall'ambito oggettivo i beni di società ed enti privati di tipo associativo che svolgono attività commerciale, concessi in godimento a soci enti non commerciali (es. associazioni di categoria), che sono utilizzati per fini esclusivamente istituzionali dell'ente non commerciale. Si rinvia in proposito alla nostra [News del 18 giugno 2012](#).

L'Agenzia delle Entrate ha fornito, inoltre, ulteriori chiarimenti sulle modalità applicative della normativa sui beni concessi in godimento ai soci, dopo quelli forniti con la circolare del 15 giugno 2012, n. 24/E.

E' stato precisato che, al fine di determinare il reddito diverso derivante dagli accordi fra imprese e soci per la concessione in godimento dei beni di impresa, è necessario produrre certificazione scritta con data anteriore alla data di inizio dell'utilizzazione dei beni. In assenza della predetta documentazione il contribuente ha la possibilità di dimostrare gli elementi essenziali di tali accordi con altri elementi di prova.

Con riferimento ai beni aziendali dati in godimento all'imprenditore individuale e a soci delle società di persona e di società trasparenti per opzione, l'Agenzia ha precisato, accogliendo le osservazioni presentate da Confindustria, che il reddito diverso da assoggettare a tassazione in capo all'utilizzatore debba essere ridotto del maggiore reddito di impresa imputato allo stesso utilizzatore (imprenditore individuale o socio tassato per trasparenza) a causa dell'indeducibilità dei costi del bene concesso in godimento che ha generato il reddito diverso.

Con riferimento all'utilizzo di autoveicoli aziendali, l'Agenzia ha precisato che per determinare il reddito diverso da assoggettare a tassazione occorre confrontare:

- il valore normale del diritto di godimento del bene facendo riferimento all'articolo 51, comma 4, del TUIR, al netto del corrispettivo eventualmente pagato, con
- il reddito imputato all'imprenditore individuale o attribuito al socio utilizzatore per trasparenza corrispondente all'ammontare dei costi non ammessi in deduzione per effetto della percentuale di forfetizzazione prevista dal TUIR.

L'eventuale eccedenza del valore normale rispetto al predetto reddito sarà assoggettata a tassazione come reddito diverso.

La disciplina restrittiva dei beni concessi in godimento ai soci non si applica per i beni per i quali il legislatore fiscale ha riconosciuto l'integrale deducibilità dei relativi costi anche quando gli stessi, per loro natura, possono essere utilizzati promiscuamente (es. taxi).

Provvedimento del  
Direttore Agenzia En-  
trate n. 2012/133184

Circolare Agenzia  
delle entrate 24 set-  
tembre 2012 n. 36/E



## 6. Credito d'imposta per la creazione di nuovo lavoro stabile nel Mezzogiorno

Con provvedimento del Direttore dell'Agazia delle Entrate sono stati indicati le modalità di utilizzo e i termini per la fruizione del credito d'imposta per la creazione di nuovo lavoro stabile nel mezzogiorno, introdotto dall'art. 2 del DL 13 maggio 2012 n. 70.

Provvedimento Direttore Agenzia delle entrate n. 2012/132876

Il credito d'imposta spetta ai datori di lavoro che nei ventiquattro mesi successivi all'entrata in vigore della norma aumentano il numero dei dipendenti a tempo indeterminato, assumendo nelle regioni Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sicilia e Sardegna. Le assunzioni devono riguardare lavoratori "svantaggiati" o "molto svantaggiati", in conformità con la disciplina comunitaria sugli aiuti di stato di cui al Regolamento CE n. 800 del 6 agosto 2008.

Il credito d'imposta può essere utilizzato esclusivamente in compensazione (ai sensi dell'art.17 del Dlgs. n.241 del 1997), tramite modello F24 da presentare all'agente della riscossione presso il quale il beneficiario del credito è intestatario del conto fiscale (di cui al DM 28 dicembre 1993 n.567). Il credito diviene utilizzabile a partire dalla data di comunicazione di accoglimento dell'istanza prevista dall'art. 5 del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro del lavoro e delle politiche sociali e il Ministro per la coesione territoriale, 24 maggio 2012.

Ciascuna regione, prima di comunicare ai soggetti beneficiari del credito l'accoglimento delle relative istanze è comunque tenuta a inoltrarne in via telematica l'elenco all'Agazia delle Entrate, specificando i relativi importi concessi. Con le medesime modalità le regioni sono tenute a comunicare all'Agazia eventuali revoche dai benefici.

## 7. Regime di forfettizzazione della resa agli editori comunitari non residenti

L'Agazia delle entrate chiarisce i rapporti intercorrenti tra il regime delle c.d. vendite a distanza (art. 40, comma 4, D.L. n. 331 del 1993) ed il regime speciale dell'editoria (art. 74, comma 1, lett. c).

Risoluzione Agenzia delle entrate 25 settembre 2012 n. 90/E

L'agenzia ha indicato che le cessioni effettuate da un soggetto stabilito in uno Stato membro nei confronti di privati residenti in Italia non possono beneficiare del meccanismo di forfettizzazione della resa, fino a concorrenza della soglia di 35mila euro. Tale interpretazione è motivata dal fatto che il sistema delle vendite a distanza, disposto dal legislatore comunitario, è finalizzato ad evitare che gli acquisti di privati consumatori vengano deviati a favore di stati membri che applicano aliquote più basse.

Superata la soglia di 35mila euro che comporta l'obbligo di identificazione diretta o di nomina di un rappresentante fiscale in Italia, l'operatore comunitario sarà tenuto ad assolvere l'IVA relativa alle cessioni di quotidiani in Italia, con il sistema monofase dell'editoria. In questo caso, quindi, l'editore avrà la facoltà di utilizzare quale sistema per la determinazione dell'Iva esigibile, il sistema di forfettizzazione della resa.



## 8. Esenzione locazioni di immobili

La Corte di giustizia europea ha nuovamente affrontato il tema della corretta qualificazione del rapporto tra prestazione principale e prestazione accessoria, al fine del loro corretto trattamento IVA. In particolare, la questione concerne la qualificazione delle prestazioni afferenti un contratto di locazione di immobile. Nello specifico, è dubbio se il corrispettivo di prestazioni quali la fornitura di acqua, il riscaldamento del complesso immobiliare, le riparazioni degli ascensori, la pulizia delle parti comuni, il portierato, tutte obbligatoriamente fornite dal locatore, sulla base del contratto stipulato tra le parti, seguano la medesima disciplina applicabile alla locazione dell'immobile (esenzione da IVA), in quanto prestazioni accessorie, oppure se tali prestazioni siano da assoggettare ad IVA autonomamente.

Secondo la Corte, il contenuto di un contratto di locazione può costituire un indizio importante circa la valutazione dell'unicità della prestazione. Dal contratto sottoscritto sembra emergere che la ragione economica della conclusione dello stesso risieda non soltanto nell'ottenimento, da parte del locatario, del diritto di occupare una parte dell'immobile, bensì nella possibilità di usufruire anche di un insieme di prestazioni di servizi. Tale contratto, quindi, designa una prestazione unica, convenuta tra locatore e locatario.

Ciò considerato, tuttavia, la Corte precisa anche che il solo fatto che una prestazione sia inclusa in un contratto di locazione non può, di per sé, costituire l'elemento determinante per determinare se e diverse prestazioni dedotte nel contratto rappresentino una unica prestazione, dal punto di vista economico; deve comunque sussistere un nesso indissociabile tra le diverse prestazioni e non legami meramente artificiali.

Corte di Giustizia UE,  
causa C-392/11

## 9. Trattamento cessioni intracomunitarie di beni

Tra le condizioni necessarie ad esentare da IVA una cessione intracomunitaria di beni vi è quella del trasporto degli stessi al di fuori dello Stato membro del cedente.

Con riferimento alle modalità con le quali tale requisito può essere provato, la Corte di giustizia europea ha chiarito che in una situazione in cui non esista alcuna prova tangibile che permetta di ritenere che i beni sono stati trasferiti al di fuori del territorio dello Stato membro di cessione, obbligare il soggetto passivo a fornire una tale prova non garantisce la corretta e semplice applicazione delle esenzioni. Al contrario, un obbligo siffatto lo pone in una situazione di incertezza circa la possibilità di applicare l'esenzione sulla cessione intracomunitaria o circa la necessità di includere l'IVA nel prezzo di vendita.

Qualora, inoltre, l'acquirente benefici del potere di disporre del bene come proprietario nello Stato membro di cessione e provveda al trasporto di tale bene verso lo Stato membro di destinazione, occorre tener conto del fatto che la prova che il venditore può produrre alle autorità tributarie dipende fondamentalmente dagli elementi che egli riceve a tal fine dall'acquirente. La Corte ha quindi considerato che, qualora il venditore abbia adempiuto i suoi obblighi relativi alla prova di una cessione intracomunitaria, laddove l'obbligo contrattuale di spedire o trasportare il bene interessato fuori dallo Stato membro di cessione non sia stato assolto dall'acquirente, è

Corte di Giustizia UE,  
causa C-273/11

quest'ultimo che dovrebbe essere considerato debitore dell'IVA in tale Stato membro.

Tuttavia, nell'ipotesi in cui la cessione di cui trattasi rientri in una operazione fraudolenta attuata dall'acquirente e l'amministrazione tributaria non sia certa che i beni abbiano effettivamente lasciato il territorio dello Stato membro di cessione, si deve esaminare se tale amministrazione possa, successivamente, obbligare il venditore ad assolvere l'IVA afferente a detta cessione.

Quindi, non è contrario al diritto dell'Unione esigere che un operatore agisca in buona fede e adotti tutte le misure che gli si possono ragionevolmente richiedere al fine di assicurarsi che l'operazione effettuata non lo conduca a partecipare ad un'evasione tributaria.

Di conseguenza, nel caso che l'acquirente nel procedimento principale abbia posto in essere un'evasione, è giustificato subordinare a un requisito di buona fede il diritto del venditore all'esenzione dall'IVA.

In conclusione, secondo la Corte di giustizia, il beneficio del diritto all'esenzione di una cessione intracomunitaria può essere negato al venditore, purché sia dimostrato, alla luce di elementi oggettivi, che quest'ultimo non ha adempiuto gli obblighi ad esso incombenti in materia di prova o che sapeva o avrebbe dovuto sapere che l'operazione da esso effettuata rientrava in un'evasione posta in essere dall'acquirente e non abbia adottato le misure cui poteva ragionevolmente ricorrere per evitare la propria partecipazione a detta evasione.

Si ricorda che sul punto Confindustria ha avviato un confronto con l'Agenzia delle entrate.

## 10. Assoggettamento a imposta delle operazioni intracomunitarie

Con riferimento ai requisiti necessari affinché una cessione intracomunitaria di beni possa essere considerata non imponibile, la Corte di giustizia europea ha chiarito che, benché il numero d'identificazione IVA fornisca la prova dello status fiscale del soggetto passivo ed agevoli il controllo delle operazioni intracomunitarie, si tratta tuttavia soltanto di un requisito formale che non può rimettere in discussione il diritto all'esenzione dall'IVA qualora ricorrano le condizioni sostanziali di una cessione intracomunitaria.

Pertanto, anche se è legittimo esigere che il fornitore agisca in buona fede e adotti tutte le misure che gli si possono ragionevolmente richiedere al fine di assicurarsi che l'operazione effettuata non lo conduca a partecipare ad una frode fiscale, gli Stati membri eccederebbero quanto strettamente necessario per l'esatta riscossione dell'imposta qualora negassero il beneficio dell'esenzione dall'IVA ad una cessione intracomunitaria unicamente in ragione del fatto che il numero d'identificazione IVA non è stato comunicato dal fornitore; tali considerazioni valgono anche qualora il fornitore non possa, in buona fede comunicare detto numero, ma fornisca invece altre indicazioni in grado di dimostrare sufficientemente che l'acquirente è un soggetto passivo.

Corte di Giustizia UE,  
causa C-587/10

## 11. Nomina dei membri del VAT Expert Group

Confindustria è stata selezionata tra i membri del gruppo ristretto di esperti di provenienza del settore imprenditoriale, che avrà il compito di assistere la Commissione nella fase di preparazione delle proposte legislative e di attuazione concreta delle disposizioni IVA. L'elenco dei membri del Gruppo è stato pubblicato il 25 settembre dalla DG TAXUD della Commissione europea sul [proprio sito internet](#).

Commissione Europea,  
DG Taxation, VAT Ex-  
pert Group

Si ricorda che avevamo dato notizia della decisione della Commissione europea del 26 giugno di costituire il gruppo di esperti sull'IVA nella nostra [circolare FFW n. 19538 del 5 luglio scorso](#).

## 12. Modulo di aggiornamento professionale MAP

In occasione dell'annuale incontro con i professionisti del settore fiscale per il modulo di aggiornamento professionale (MAP), l'amministrazione finanziaria ha affrontato numerose problematiche fiscali. Si riportano di seguito le indicazioni principali:

Circolare Agenzia del-  
le entrate 20 settem-  
bre 2012 n. 35/E

- ACE - gli incrementi del patrimonio derivanti dall'accantonamento di utili rilevano a partire dall'inizio dell'esercizio in cui le relative riserve si sono formate. Pertanto un utile maturato nel 2011 e accantonato a riserva con delibera dell'assemblea dei soci presa nel 2012, rileva ai fini ACE con riferimento all'esercizio 2012 cioè nella dichiarazione dei redditi (Unico 2013);
- i principi riferiti all'errata competenza delle componenti negative del reddito, di cui alla circolare 23/E del 4 maggio 2010, vanno estesi alle ipotesi di errata imputazione temporale delle componenti positive;
- per le spese di formazione professionale continua obbligatoria, la deduzione forfettaria al 50% prevista per i lavoratori autonomi dall'art.54, comma 5 del TUIR si applica anche alle spese sostenute da soggetti iscritti agli albi professionali;
- le norme che prevedono una deduzione forfettaria di componenti negativi dal reddito di lavoratori autonomi hanno la duplice funzione di semplificare il calcolo del reddito e di evitare l'insorgenza di contenziosi sulla misurazione dell'effettiva inerenza del costo. Pertanto le spese per utilizzo promiscuo di un immobile da parte di un professionista sono deducibili al 50% a prescindere dall'effettivo utilizzo;
- la disciplina dell'ineducibilità delle componenti negative derivanti da operazioni tra soggetti residenti e controparti localizzate in paesi "black list" si applica sia agli elementi reddituali derivanti direttamente da tali operazioni, sia a quelli derivanti in modo indiretto, quali le minusvalenze scaturite dal trasferimento a un soggetto non black list di un bene ammortizzabile, acquistato da un soggetto black list. Rientrano nell'ambito della disciplina anche le componenti negative derivanti da operazioni attive con imprese "black list", quali le perdite su crediti. L'onere della dichiarazione separata dei costi black-list permane peraltro anche in caso di parere favorevole ad un interpello disapplicativo delle norme antielusive.

- IVA – sono stati forniti chiarimenti in relazione ad alcuni profili applicativi delle disposizioni della Legge n. 217 del 2011 (c.d. Legge comunitaria 2010). In particolare:
  - con riferimento al momento di effettuazione delle prestazioni di servizi generiche di cui all'art. 7-ter del DPR n. 633 del 1972 di tipo "crossborder", che, per effetto della novella normativa recata dall'art. 8 della Legge Comunitaria 2010, è da identificare con l'ultimazione della prestazione (ovvero con il pagamento della prestazione, se antecedente l'ultimazione e nei limiti del corrispettivo pagato), l'Agenzia ha fornito utili indicazioni nel caso in cui il committente nazionale riceva la fattura dal prestatore non stabilito in Italia in un momento antecedente alla ultimazione o al pagamento della prestazione. Con specifico riferimento alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un committente stabilito in Italia da parte di un soggetto stabilito in un altro Stato membro dell'Unione europea, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che per motivi di certezza e di semplificazione, si deve ritenere che la fattura emessa dal prestatore comunitario non residente possa essere assunta come indice dell'effettuazione dell'operazione;
  - è dunque al momento di ricezione della fattura che va ricondotta l'esigibilità dell'imposta che deve essere assolta dal committente. Pertanto, a fronte della ricezione della fattura da parte del prestatore comunitario non residente, il committente nazionale di prestazioni "generiche" ex articolo 7-ter, DPR n. 633 del 1972 applica l'imposta con il meccanismo dell'inversione contabile, con la tempistica definita dalla specifica disciplina richiamata in materia di acquisti intracomunitari;
  - con riguardo alla decorrenza delle modifiche apportate dall'art. 8 della Legge Comunitaria 2010, l'Agenzia delle entrate indica che le nuove misure trovano applicazione per le prestazioni di servizi effettuate a partire dal 17 marzo 2012 e cioè per le prestazioni di servizi la cui ultimazione, ovvero - se di carattere periodico o continuativo - la cui maturazione dei corrispettivi intervenga a partire dal 17 marzo 2012. Le prestazioni di servizi, la cui ultimazione (o la cui maturazione dei corrispettivi) sia, invece, intervenuta anteriormente al 17 marzo 2012, non potranno essere considerate effettuate a partire da tale data e, di conseguenza, continueranno ad essere assoggettate alla previgente regola generale, di cui al terzo o quarto comma del citato articolo 6, secondo cui le prestazioni si considerano effettuate al momento del pagamento del corrispettivo, ovvero al momento di emissione della fattura;
  - con riferimento all'obbligo previsto dall'art. 46, comma 5 del DL n. 331 del 1993, di emissione da parte del committente nazionale di una autofattura, qualora la fattura del prestatore comunitario non sia stata ricevuta entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, l'Agenzia chiarisce che tale adempimento dovrà essere effettuato quando il committente ha conoscenza dell'effettuazione della prestazione o quando ha eseguito il pagamento.

Chiarimenti in materia di IVA

### 13. Remissione in bonis: primi chiarimenti

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulle novità introdotte dall'art. 2 del D.L. 2 marzo 2012, n.16, che ha introdotto alcune semplificazioni sugli

Circolare Agenzia delle entrate 28 settembre 2012 n. 38/E

adempimenti necessari per accedere a determinati regimi opzionali o per fruire di alcuni benefici di natura fiscale, con riferimento alla cosiddetta "remissione in bonis" (co.1), e alle forme di ravvedimento operoso stabilite per gli enti che partecipano al riparto del 5 per mille (co.2) e per le società che cedono le proprie eccedenze d'imposta all'interno del consolidato fiscale (co. 3 e 3-bis).

La remissione in bonis consente ai contribuenti, che per dimenticanza e in buona fede non hanno tempestivamente presentato una comunicazione o eseguito degli adempimenti formali, di avere comunque accesso ai relativi benefici fiscali o regimi opzionali, purché ne abbiano i requisiti previsti per legge e provvedano a regolarizzare la propria posizione entro il termine stabilito per la presentazione della successiva dichiarazione dei redditi. L'Agenzia evidenzia che la sanatoria è subordinata all'assenza di attività di accertamento note al contribuente, avviate dall'Amministrazione sul comparto impositivo per il quale è richiesta la remissione in bonis. Per perfezionare l'istituto, contestualmente all'effettuazione dell'adempimento mancante, il contribuente deve versare mediante modello F24 e senza possibilità di compensare con crediti eventualmente disponibili, una sanzione pari a 258 euro (l'importo minimo previsto dall'art. 11 co.1 del D.lgs. 471 del 1997).

La circolare specifica inoltre che la sanatoria si applica nei casi in cui il mancato inoltro di una comunicazione o il mancato rispetto di un obbligo formale abbiano per il contribuente effetti preclusivi nell'accesso a benefici fiscali, agevolazioni o regimi opzionali. Sono escluse le ipotesi di cui agli artt. 1 e 2 del DPR n. 442 del 1997, inerenti l'opzione o la revoca di un regime di determinazione dell'imposta o di un regime contabile (poiché scelte desumibili dal comportamento concludente del contribuente, per le quali la mancata comunicazione non preclude l'accesso al relativo regime). Al contrario la remissione in bonis trova applicazione in varie altre fattispecie tra le quali l'Agenzia cita:

- la mancata comunicazione (prevista all'art. 4 co.1 del DM 23 aprile 2004) necessaria per aderire al regime di tassazione per trasparenza nell'ambito delle società di capitali (art. 115 e ss. TUIR)
- il mancato inoltro del modello di comunicazione (previsto dall'art.119 co.1 lett.d TUIR) per l'esercizio dell'opzione per il consolidato fiscale (artt. da 117 a 129 TUIR)
- l'omesso invio del modello EAS necessario per accedere al regime di favore per gli enti di tipo associativo (art. 148 TUIR e 4 del DPR 663/1972)
- l'opzione per l'adesione al regime di liquidazione e versamento mensile o trimestrale dell'IVA di gruppo (art.73 co.3 del DPR 633 del 1972)
- l'opzione per la determinazione dell'IRAP in base al bilancio per le società di persone e gli imprenditori individuali in contabilità ordinaria (art.5 co.2 del D.l 446 del 1997)
- il regime fiscale opzionale per il reddito delle navi della "tonnage tax" (art. 155 co.1 e 2 TUIR e art. 6 co.1 del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 23 giugno 2005)

In questi casi il contribuente può sanare la propria irregolarità formale, purché non risulti scaduto al 2 marzo 2012 (data di entrata in vigore del decreto legge n.16 del 2012) il termine per la presentazione della prima dichiarazione utile. Se tale termine è scaduto l'Agenzia specifica che, in

sede di prima applicazione della norma, è possibile comunque accedere alla remissione in bonis purché il contribuente sia ancora in tempo per presentare a dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui l'adempimento risulta omesso.

Una particolare forma di ravvedimento operoso è stata prevista al co. 2 dell'art. 2 del DL n.16 del 2012 per gli enti che intendono partecipare alla ripartizione del 5 per mille dell'IRPEF, ma che pur avendone i requisiti non hanno assolto in tutto o in parte entro i termini prestabiliti gli adempimenti formali richiesti. L'Agenzia precisa che tali soggetti possono regolarizzare la propria posizione inviando domanda di iscrizione agli elenchi per la ripartizione ed effettuando tutti gli altri adempimenti necessari entro il 30 settembre 2012. Contestualmente è previsto il versamento di una sanzione pari a 258 euro.

I commi 3 e 3-bis dell'art. 2 del DL n.16 si occupano infine degli adempimenti formali richiesti alle società che effettuano cessioni di crediti d'imposta all'interno del consolidato fiscale. L'Amministrazione chiarisce che le modifiche apportate dalle nuove disposizioni all'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973 consentiranno l'efficacia della cessione delle eccedenze IRES infragruppo anche nel caso in cui siano omesse nei relativi modelli (modello CNM e modello UNICO Società) le informazioni inerenti il cessionario e l'ammontare dell'importo ceduto. La mancata indicazione di tali informazioni, sebbene non precluda l'efficacia del trasferimento del credito e il suo utilizzo in compensazione, è ritenuta comunque sanzionabile in misura pari a 2.065 euro (la misura massima prevista dall'art.8 co.1 del D.lgs. 471 del 1997).

## 14. UE – Joint Forum sul Transfer Pricing

La Commissione ha adottato il 19 settembre una comunicazione sul lavoro sinora svolto dal Joint Forum europeo sul Transfer Pricing nel periodo 2010-2012 e sulle prospettive di attività future.

Commissione Europea  
COM (2012) 516

In allegato alla comunicazione sono riportati i due rapporti completati dal Forum, rispettivamente su:

- PMI e transfer pricing: il rapporto indica una serie di raccomandazioni per valutare in maniera più uniforme i requisiti in materia di transfer pricing per le PMI, esamina le varie fasi in cui si pone per le PMI il problema del rispetto delle norme in materia, e indica best practices per affrontare in particolare gli aspetti relativi a pre-audit, audit e risoluzione delle controversie;
- accordi di ripartizione dei costi in relazione a servizi che non producono beni immateriali: il rapporto esamina come si possa valutare l'applicazione del principio di libera concorrenza in relazione a tali accordi, elencando caratteristiche generali ed elementi informativi che dovrebbero soddisfare le esigenze degli esaminatori.

Il lavoro futuro del Forum si concentrerà sugli aspetti relativi alla valutazione dei rischi, l'accettazione delle rettifiche di compensazione di fine anno, e le rettifiche "secondarie" che possono dare luogo a fenomeni di doppia imposizione.

## 15. UE – Dividendi cross border corrisposti a persone fisiche e portfolio investors

La Commissione ha pubblicato uno studio commissionato alla Copenhagen Economics sull'impatto di diverse possibili soluzioni ai problemi fiscali che insorgono quando sono corrisposti dividendi transnazionali a persone fisiche e portfolio investors in Europa. Lo studio nasce dalla considerazione che l'attuale trattamento fiscale può creare distorsioni sotto un duplice profilo: può portare ad una più elevata imposizione complessiva sui dividendi da equity investment non domestici rispetto a quelli domestici, e può disincentivare gli investimenti transnazionali anche per effetto dei maggiori adempimenti potenzialmente necessari.

Lo studio è disponibile sul sito della [DG Taxation](#) della Commissione.

Commissione europea  
– Studio della Copenhagen Economics

## 16. OCSE – Risposte alle consultazioni in materia di transfer pricing

Il 28 settembre 2012 l'OCSE ha pubblicato le risposte ricevute alle consultazioni aperte sui tre "discussion drafts" in materia di prezzi di trasferimento, relativi rispettivamente a:

- revisione del Capitolo VI delle Linee Guida OCSE sugli aspetti di transfer pricing relativi ai beni immateriali;
- riflessione sui "safe harbours", come parte integrante del progetto di miglioramento degli aspetti amministrati-vi del transfer pricing;
- specifici "timing issues" relativi al transfer pricing, in relazione agli approcci diversi (ex ante/ex post) utilizzati dai vari paesi nell'applicazione del principio arm's length.

Rinviamo a quanto già detto nella nostra [circolare mensile di giugno 2012](#) con riferimento ai "discussion drafts", si segnala che tutte le risposte pervenute – inclusa quella del BIAC, l'associazione che rappresenta le organizzazioni imprenditoriali dei paesi OCSE – sono ora pubbliche e consultabili sul [sito dell'OCSE](#).

OCSE – Consultazioni  
su transfer pricing

## 17. OCSE – Effetti dell'imposizione sugli investimenti in capitale umano

L'OCSE ha pubblicato uno studio che esamina gli effetti dell'imposizione sugli incentivi a investire in capitale umano. Sono analizzate nel dettaglio diverse misure di imposizione personale, societaria e IVA e il loro impatto sotto il profilo dell'efficienza, dell'equità e della semplicità amministrativa di gestione. Lo studio è richiedibile sul [sito OCSE](#).

Studio OCSE "Taxes and investments in skills"

## 18. Convenzioni, accordi e direttive in materia fiscale

Con riferimento alle convenzioni e accordi siglati dall'Italia e al recepimento di direttive in materia fiscale si segnala che:

- con la legge n. 157 del 31 agosto 2012 è stata data ratifica ed esecuzione al protocollo aggiuntivo della Convenzione contro le doppie imposizioni tra Italia e Singapore. Il Protocollo in sintesi modifica la Convenzione includendo esplicitamente l'IRAP tra le imposte; modificando la definizione dell'ambito territoriale; estendendo a 12 mesi, in conformità con gli standard OCSE, il termine previsto per la configurazione di una stabile organizzazione; eliminando la disposizione che prevedeva in alcuni casi il riconoscimento di un credito d'imposta anche per le imposte non pagate in uno dei due stati a seguito di esenzioni o sospensioni temporanee; sostituendo completamente l'articolo 25 sullo scambio di informazioni, che viene portato in linea con gli standard OCSE;
- il 5 settembre 2012 l'Italia ha siglato un accordo sullo scambio di informazioni (Tax Information Exchange Agreement-TIEA) con Guernsey;
- il 14 settembre 2012 è entrato in vigore il DL n. 149/2012 che recepisce la Direttiva n. 2010/24 sull'assistenza reciproca in materia di recupero dei crediti risultanti da imposte, dazi e altre misure all'interno dell'Unione. La direttiva regola la cooperazione intracomunitaria delle amministrazioni fiscali degli stati membri e prevede assistenza reciproca per il recupero di tutti i tributi ed i dazi applicabili in base alle legislazioni nazionali o locali degli stati UE. Restano esclusi dalla disciplina i contributi previdenziali, le multe e le sanzioni pecuniarie di natura penale. Le disposizioni del decreto si applicano dal 1 gennaio 2012.

Ratifica del Protocollo alla Convenzione Italia - Singapore

Direttiva 2010/24 sull'assistenza reciproca tra Stati per il recupero delle imposte

## ATTIVITA' DELL'AREA – Settembre 2012

### 19. Riunione dei gruppi di lavoro fiscali di Confindustria

Il 26 settembre si sono riuniti i gruppi di lavoro in materia fiscale di Confindustria.

La riunione del Gruppo Fisco, presieduta da Andrea Manzitti, è stata dedicata all'aggiornamento sui principali dossier fiscali in discussione. Sono stati esaminati i temi prioritari per le imprese contenuti nel DDL delega per un sistema fiscale più equo, trasparente e orientato alla crescita, dall'abuso del diritto, alle misure di semplificazione e razionalizzazione del sistema (art. 12 della delega). Sono state discusse anche le disposizioni della delega relative all'introduzione di sistemi di comunicazione e di cooperazione "rafforzata" tra imprese e amministrazione e di sistemi aziendali di gestione del rischio fiscale, a fronte dei quali le imprese potrebbero godere di vantaggi intermini di minori adempimenti e di riduzione di sanzioni (art. 6). È stata poi illustrata e distribuita al gruppo una sintesi predisposta da Confindustria delle proposte di semplificazioni in materia fiscale sinora raccolte, invitando tutti a valutare e segnalare le opportune integrazioni, nonché una "mappatura" dei decreti ministeriali di attuazione e

provvedimenti mancanti, cioè di quei provvedimenti previsti da norme e necessari per l'operatività di molte misure fiscali introdotte negli ultimi anni, ma ancora non adottati. Infine, sono state discusse le novità in materia di DTA (per le quali si rinvia al punto 2 di questa circolare) e le problematiche aperte con riferimento al tema della responsabilità solidale per ritenute e IVA negli appalti di opere e servizi. Su quest'ultimo punto, ha preso parte alla discussione il Caposettore responsabile dell'Agenzia delle Entrate, dott.ssa Blasilli, alla quale sono state segnalate le criticità delle nuove disposizioni e l'effetto preoccupante di un diffuso blocco dei pagamenti tra i soggetti coinvolti della filiera degli appalti.

La riunione del Gruppo Fisco Internazionale, coordinata da Giorgio Bigoni, è stata dedicata ad approfondire le disposizioni in materia di fiscalità previste dalle Linee Guida OCSE per le multinazionali, ed in particolare il ruolo del "Punto di Contatto Nazionale" (PCN), l'organismo che ha il compito di risolvere le controversie sull'applicazione delle linee guida da parte delle imprese. Obiettivo dell'incontro è stato di avviare per la prima volta un dialogo tra le imprese e le amministrazioni coinvolte per chiarire il funzionamento e le potenzialità del nuovo strumento in campo fiscale, nonché per creare un canale informale di contatto con Confindustria nel caso insorgano controversie relative a imprese operanti in Italia. Hanno partecipato alla riunione il responsabile del PCN italiano, dott.ssa Francesconi del Ministero per lo Sviluppo Economico, il Direttore Relazione internazionali del Dipartimento delle Finanze dott. Martino, e il Direttore Fiscalità internazionale e agevolazioni dell'Agenzia delle entrate, dott. Scala.

La dott.ssa Francesconi ha presentato le raccomandazioni contenute nel capitolo delle linee guida dedicato alla Fiscalità, il ruolo assunto dai Punti di Contatto Nazionali, e ha brevemente commentato i primi casi di controversie insorte (si rinvia in proposito alla documentazione allegata). Nel corso del dibattito che è seguito, è stato sottolineato che:

- l'applicazione delle Linee Guida si è sinora concentrata sugli aspetti di "corporate social responsibility", mentre sono assai poco conosciuti gli aspetti relativi alla fiscalità;
- tali aspetti sono importanti perchè possono avere effetti diretti sulle imprese - in particolare, sulla reputazione e sul "brand equity" dell'impresa - e perchè sono connessi con altri temi di attualità (previsioni del DDL delega fiscale sull'introduzione di sistemi aziendali di gestione del rischio d'impresa, rating di legalità etc);
- anche in campo fiscale, l'attuazione delle linee guida deve mirare a bilanciare un clima positivo e aperto agli investimenti con un comportamento responsabile da parte delle imprese;
- i dossier sui temi fiscali - particolarmente complessi sotto il profilo tecnico - devono essere gestiti con particolare attenzione e in collaborazione con le amministrazioni coinvolte e con le associazioni di rappresentanza delle imprese, anche al fine di evitare un uso distorto delle linee guida, talora utilizzate per promuovere campagne mediatiche su specifici temi o contro specifiche imprese, invece che per risolvere questioni legate all'effettiva attuazione delle linee guida.

La documentazione distribuita nel corso delle riunioni è disponibile all'interno della [Comunità Fisco](#).

## 20. Risposta alla consultazione sulla direttiva 2010/45/UE

Il Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia, in collaborazione con l'Agenzia delle entrate, ha predisposto lo schema di decreto volto a recepire nel nostro ordinamento le disposizioni della direttiva 2010/45/UE in materia di fatturazione elettronica. Le principali novità riguardano temi quali l'emissione della fattura, la fattura elettronica, la previsione di una fattura semplificata, la conservazione delle fatture, l'IVA per cassa, l'esigibilità dell'imposta nelle operazioni transfrontaliere.

In relazione a tale schema di decreto, il Dipartimento delle finanze ha indetto una pubblica consultazione, il cui termine per la presentazione dei contributi era fissato al 25 settembre 2012.

Il testo del documento di risposta che Confindustria ha condiviso con il gruppo di lavoro IVA e poi trasmesso al Dipartimento delle finanze è disponibile consultando la [news dell'Area FFW dello scorso 28 settembre](#).