Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di lunedì 16 novembre 2015

EDITORIALI

Fuori 1, fuori 2 ... fuori 3?
di **Sergio Pellegrino**

RISCOSSIONE

Nuove disposizioni su dilazione di pagamento e procedure esecutive
di **Chiara Rizzato, Sandro Cerato**

CONTENZIOSO

L'iscrizione dell'ipoteca è nulla senza la preventiva comunicazione
di **Luigi Ferrajoli**

ADEMPIMENTI

Trasmissione telematica dei corrispettivi e delle fatture
di **Fabio Pauselli**

ENTI NON COMMERCIALI

La proprietà degli impianti sportivi e il contratto simulato parte I
di **Guido Martinelli**

EDITORIALI

Fuori 1, fuori 2 … fuori 3?

di **Sergio Pellegrino**

Le vicende delle ultime settimane rendono evidente come vi sia uno **scarso *feeling* fra il governo e i "*tecnici*"** chiamati a supportare l'azione politica nelle materie più complesse e delicate.

Qualche giorno fa, **dopo Carlo Cottarelli**, anche il **consigliere economico per la revisione della spesa Roberto Perotti si è dimesso dall'incarico**, lasciando la *spending review* nelle mani del solo deputato PD **Yoram Gutfeld**.

L'economista bocconiano è stato laconico, limitandosi ad affermare "*Non mi sentivo molto utile in questo momento*": l'uscita sorprende perché, a differenza di Cottarelli, che era stato nominato da Enrico Letta, **Perotti aveva invece ricevuto l'incarico direttamente dal *premier* Renzi**.

La tempistica delle dimissioni del commissario è naturalmente da ricollegarsi all'**impianto della legge di stabilità**, che ha smentito il lavoro da questi svolto.

Il governo ha infatti deciso di **non intervenire sulle agevolazioni fiscali**, differendo ad un non meglio precisato futuro l'auspicata razionalizzazione, perché secondo Renzi "*intervenire oggi significa aumentare le tasse*".

Sembra vacillare nel contempo anche il rapporto del *premier* con un altro tecnico, anche in questo caso da lui nominato, e cioè il **presidente dell'Inps Tito Boeri.**

L'economista ha predisposto una **proposta normativa**, consolidatasi in un rapporto pubblicato sul sito dell'Istituto con l'eloquente titolo "***Non per cassa, ma per equità***".

Il rapporto contiene una **proposta di legge formata da 16 articoli** con le note tecniche a supporto, "teoricamente" pronta ad essere fatta propria dal governo, ma che in realtà **l'esecutivo non ha apprezzato affatto**.

Boeri ritiene in particolare indispensabile che vengano fatti degli interventi sostanziali per far fronte all'**aumento della povertà dei soggetti vicini ultracinquantacinquenni privi di lavoro** e alla piaga della **disoccupazione giovanile.**

Le risorse per intervenire a favore di questi soggetti maggiormente bisognosi dovrebbero

venire da **tagli dei trattamenti pensionistici** effettuati nei confronti dei percettori di **pensioni elevate**, non giustificate dai contributi versati, e dei **sussidi erogati alle famiglie ad altro reddito.**

Nelle "sforbiciate" rientrerebbero anche i vitalizi dei **politici** e le **pensioni sindacali**, e, sarà forse un caso, ma le forze politiche e i sindacati hanno reagito in modo "omogeneo" alle proposte di Boeri, chi con fastidio, chi indifferenza.

Cambiare "sul serio" questo Paese, le sue profonde iniquità e divisioni sociali, appare uno sforzo titanico e apparentemente un compito non adatto ai "tecnici".

Il messaggio è chiaro, anche se non nuovo, essendo stato una costante della politica italiana degli ultimi 20 anni: **il "tecnico" è gradito soltanto se allineato**, le logiche della perenne campagna elettorale nella quale siamo immersi non consentono mai di fare le cose che ragione e onestà intellettuale imporrebbero … **meglio rimandare ad un momento migliore**.

Il dubbio, per non dire la certezza, è che così facendo quel momento non arriverà mai.

RISCOSSIONE

Nuove disposizioni su dilazione di pagamento e procedure esecutive

di **Chiara Rizzato, Sandro Cerato**

L'**articolo 10 del D.Lgs. 159/2015**, recante disposizioni in tema di dilazione di pagamento delle somme iscritte a ruolo, provvede a modificare in maniera considerevole l'**art. 19 del D.P.R. 602/1973**. Inizialmente, al **comma 1 dell'articolo 19 D.P.R. 602/1973**, viene stabilita quale sia la modalità di rateazione da applicare. Tale variazione è giustificata da esigenze di snellezza della procedura in un contesto di grave congiuntura economica. In sostanza, il contribuente che dichiara di essere in una situazione temporanea di obiettiva difficoltà può richiedere all'Agente della riscossione che gli venga concessa la **ripartizione del pagamento delle somme iscritte a ruolo**, con esclusione dei diritti di notifica, fino ad un massimo di 72 rate mensili. Se le somme iscritte a ruolo sono di importo superiore a 50.000 euro, per l'ottenimento della dilazione è necessario che lo stesso documenti la **temporanea situazione di obiettiva difficoltà**. Ma ciò che si ritiene di maggior interesse e per questo meritevole del presente intervento è quanto prescritto successivamente, ovvero quanto stabilito al comma 1 quater, il quale è stato notevolmente revisionato. La previgente norma citava: "*ricevuta la **richiesta di rateazione**, l'agente della riscossione può **iscrivere l'ipoteca** di cui all'articolo 77 solo nel caso di mancato accoglimento della richiesta, ovvero di decadenza ai sensi del comma 3. Sono fatte comunque salve le ipoteche già iscritte alla data di concessione della rateazione*". Presentata quindi l'istanza, l'ipoteca poteva essere iscritta solamente nel caso di mancato accoglimento oppure nel caso prospettato al comma 3 a seguito di **omesso versamento di 8 rate anche non consecutive**. Come si evince, la norma faceva riferimento alla sola procedura relativa all'ipoteca.

Il comma 1 quater sostituito è il seguente: "*ricevuta la richiesta di rateazione, l'agente della riscossione può iscrivere l'ipoteca di cui all'articolo 77 o il fermo di cui all'articolo 86, solo nel caso di mancato accoglimento della richiesta, ovvero di decadenza ai sensi del comma 3. Sono fatti comunque salvi i fermi e le ipoteche già iscritti alla data di concessione della rateazione. A seguito della **presentazione di tale richiesta**, fatta eccezione per le somme oggetto di verifica ai sensi dell'articolo 48-bis, per le quali non può essere concessa la dilazione, non possono essere avviate **nuove azioni esecutive** sino all'eventuale rigetto della stessa e, in caso di relativo accoglimento, il **pagamento della prima rata** determina l'impossibilità di proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto l'incanto con esito positivo o non sia stata presentata istanza di assegnazione, ovvero il terzo non abbia reso dichiarazione positiva o non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti*

pignorati".

Nel comma 1 quater revisionato dal D.Lgs. 159/2015 si rilevano:

1. il **formale riferimento al fermo**;
2. il presupposto concernente le somme oggetto di verifica ai sensi dell'articolo 48-bis;
3. i **diversi effetti che si producono in capo al contribuente** derivanti dal rapporto esistente tra la tempistica di presentazione dell'istanza e la tempistica di avvio delle procedure.

Per quanto riguarda il punto a), la platea delle azioni cautelari viene "formalmente" ampliata, con esplicito riferimento al **fermo amministrativo** ex art. 86 D.P.R. 602/1973. Attualmente, pertanto, vengono iscritte ipoteca e fermo amministrativo se l'istanza non viene accolta oppure decade ai sensi del comma 3.

Il punto b) si riferisce all'inserimento nella norma del presupposto di cui all'art. 48 bis del D.P.R. 602/1973, relativo al diniego di concessione della dilazione per le verifiche della pubblica amministrazione su inadempimenti derivanti dalla notifica di una o più **cartelle di pagamento**, per un ammontare complessivo pari almeno a 10.000 euro, con conseguente esercizio dell'attività di riscossione.

Con riferimento al punto c) di seguito si enucleano le seguenti situazioni normativamente statuite:

- permangono i **fermi e le ipoteche** iscritti antecedentemente alla data di concessione della rateazione;
- è possibile avviare **nuove azioni esecutive** solo dopo il rigetto dell'istanza;
- per la non prosecuzione delle **procedure di recupero coattivo** già avviate non è sufficiente il solo accoglimento dell'istanza, ma il contribuente è tenuto a versare la prima rata;
- tale ultima considerazione non è valida se:

    1. si è tenuto incanto con esito positivo;
    2. si è tenuto incanto con esito positivo;
    3. è stata presentata istanza di assegnazione;
    4. il terzo ha reso dichiarazione positiva;
    5. è stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

In questa significativa ridefinizione della norma, affinché vengano evitate **procedure esecutive** sfavorevoli al contribuente, è necessario che vi sia una puntuale richiesta di rateazione da parte dello stesso oppure, in caso di procedure di recupero coattivo allo stadio iniziale, il pagamento tempestivo della prima rata.

CONTENZIOSO

L'iscrizione dell'ipoteca è nulla senza la preventiva comunicazione

di **Luigi Ferrajoli**

Con la **sentenza n. 20352 del 09.10.2015** la Corte di Cassazione – Sezione Tributaria, chiamata a pronunciarsi in tema **di iscrizione ipotecaria su beni immobili**, ha statuito che l'Amministrazione finanziaria, prima di effettuare detta iscrizione, è tenuta necessariamente a **comunicare al contribuente** che procederà in tal senso, concedendo al medesimo un termine per presentare osservazioni od ottemperare al pagamento, "*dovendosi ritenere che **l'omessa attivazione di tale contraddittorio endoprocedimentale** comporti la **nullità dell'iscrizione ipotecaria** per violazione del diritto alla partecipazione al procedimento*".

In particolare, nel caso in esame, Equitalia Nord S.p.a., a fronte di un rilevante debito di natura tributaria, aveva effettuato **l'iscrizione ipotecaria sull'unità abitativa di un contribuente** senza preventivamente notificare al medesimo l'intimazione ad adempiere l'obbligo tributario e le cartelle esattoriali che ne costituivano il presupposto.

La **CTR della Lombardia**, in riforma della decisione di primo grado, **aveva rilevato l'illegittimità** della stessa atteso che il cittadino, in spregio al disposto normativo di cui all'**art.50, co.2, del d.P.R. n. 602/73**, **non era stato posto nella condizione di evitare l'iscrizione ipotecaria** e che quest'ultima era avvenuta su titoli derivanti da sanzioni amministrative.

Equitalia Nord S.p.a. aveva pertanto adito la Suprema Corte.

Chiamata a pronunciarsi sul punto, la Corte di Cassazione, richiamando un principio già affermato dalle **Sezioni Unite** con **la sentenza n.19668/14**, ha rilevato che "***l'iscrizione Ipotecaria** prevista dal d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 77, **non costituisce atto dell'espropriazione forzata**, ma va riferita ad una procedura alternativa all'esecuzione forzata vera e propria, sicché può essere effettuata anche senza la necessita di procedere alla notifica dell'intimazione di cui all'***art. 50, comma 2, del d.P.R. n. 602** *cit.*(ndr. indicata dalla CTR della Lombardia)*, la quale **è prescritta per l'ipotesi in cui l'espropriazione forzata non sia iniziata entro un anno dalla notifica della cartella di pagamento***".

Ciò nonostante, in tema di riscossione coattiva delle imposte, la Suprema Corte ha osservato che **l'Amministrazione finanziaria** "*prima di iscrivere l'ipoteca su beni immobili ai sensi del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, art. 77, (nella formulazione vigente* "ratione temporis"*), **deve comunicare al contribuente che procederà alla suddetta iscrizione***", concedendo al medesimo un termine – che può essere determinato, in coerenza con analoghe previsioni normative (da

ultimo, quello previsto dall'art.77, co.2-bis, del medesimo d.P.R., convertito con modifiche dalla L. n.106/11), "*in trenta giorni – per presentare osservazioni od effettuare il pagamento*".

Va da sé che l'omessa attivazione del richiamato contraddittorio endoprocedimentale, in spregio al diritto del contribuente alla partecipazione al procedimento garantito dagli **artt. 41, 47 e 48 della Carta dei diritti fondamentali dell'Unione Europea**, non può che comportare la **nullità** dell'anzidetta iscrizione ipotecaria, fermo restando che, attesa la natura reale dell'ipoteca, l'iscrizione medesima mantiene la sua efficacia fino alla sua **declaratoria giudiziale d'illegittimità**.

Se, dunque, alla stregua del principio affermato dalle Sezioni Unite con la citata **sentenza n. 19668/14**, non può condividersi l'affermazione della CTR della Lombardia – secondo cui in materia di iscrizione ipotecaria troverebbe applicazione il disposto di cui all'art.50, co.2, d.P.R. n.602/73 applicabile al procedimento di espropriazione – i giudici di legittimità hanno però rilevato che **il dispositivo della sentenza gravata risulta conforme al principio di cui all'art.77, co-2 bis, del medesimo d.P.R**., non deducendosi nel ricorso del Concessionario che l'iscrizione ipotecaria – pacificamente non preceduta dall'intimazione di cui all'art.50, co.2, – nemmeno sia stata preceduta da una comunicazione *ex* art.77, co.2-bis, **con assegnazione del termine di 30 giorni per presentare osservazioni od effettuare il pagamento**.

Tale orientamento è stato oltretutto ribadito nella sentenza della **Cassazione n. 7343 del 10.04.2015** in cui era stato statuito che l'amministrazione, prima di iscrivere ipoteca ai sensi dell'art.77, deve **comunicare al contribuente che procederà alla predetta iscrizione sui suoi beni immobili**, concedendo a quest'ultimo un termine affinché egli possa esercitare il proprio diritto di difesa, presentando opportune osservazioni, o provvedendo al pagamento del dovuto.

Per conseguenza, in applicazione dei richiamati principi, con la statuizione oggetto della presente trattazione, la Suprema Corte ha dichiarato la **nullità dell'iscrizione ipotecaria** effettuata da Equitalia Nord S.p.a. e ha **rigettato il ricorso presentato da quest'ultima**.

ADEMPIMENTI

Trasmissione telematica dei corrispettivi e delle fatture

di **Fabio Pauselli**

Dal **1° gennaio 2017** si potrà optare per la **trasmissione telematica** all'Agenzia delle Entrate dei dati di tutte le **fatture emesse e ricevute**, nonché delle relative variazioni, così come i soggetti **non tenuti all'emissione della fattura**, quali i commercianti al minuto, potranno **memorizzare elettronicamente e trasmettere** alle Entrate **i dati dei corrispettivi giornalieri**.

Questo è quanto emerge dal **D.Lgs. n. 127/2015** nel quale, tra le altre cose, è stato previsto, a far data dal **1° luglio 2016**, un servizio gratuito da parte delle Entrate per la **generazione**, la **trasmissione** e la **conservazione** delle **fatture elettroniche** emesse **nei confronti della pubblica Amministrazione** e, per alcune categorie di soggetti Iva, individuati con apposito decreto, anche quelle emesse nei confronti dei soggetti diversi dalla P.A..

Per i soggetti passivi che dal 1° gennaio 2017 opteranno per la trasmissione dei dati di tutte le fatture, da effettuarsi anche mediante il Sistema di Interscambio (SDI) dell'AdE, questa avrà effetto dall'inizio dell'anno solare in cui verrà esercitata e **per i successivi 4** con la possibilità, salvo revoca, di rinnovarsi per altri 5 anni. A coloro che, nonostante l'opzione, ometteranno la trasmissione o effettueranno la stessa con dati incompleti o inesatti, si applicherà la sanzione da € 258 a € 2.065.

I commercianti al minuto e in genere gli altri soggetti assimilati, sempre dal 1° gennaio 2017, potranno optare per la **memorizzazione elettronica** e la **trasmissione telematica** alle Entrate dei **corrispettivi giornalieri** relativi alle cessioni di beni e/o alle prestazioni di servizi. Tale opzione sarà, invece, un **obbligo** per tutti quei soggetti passivi che effettuano le medesime operazioni tramite **distributori automatici**. Tramite un apposito provvedimento verranno definite tutte le informazioni da trasmettere nonché le regole tecniche, i termini e la caratteristiche degli strumenti necessari, anche al fine di non incidere eccessivamente, come nel caso dei distributori, sull'attuale funzionamento degli apparecchi già in uso. In questi casi alla mancata memorizzazione e trasmissione, ovvero quella effettuata con dati incompleti o non veritieri, sarà applicabile la **sanzione prevista per la mancata emissione dello scontrino/ricevuta fiscale**, 100% dell'importo documentato e, nei casi di recidiva, la sospensione della licenza per l'esercizio dell'attività. La memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi **sostituirà l'obbligo di certificazione fiscale dei corrispettivi** mediante scontrino/ricevuta fiscale, fermo restando l'obbligo di emissione della fattura in caso di richiesta da parte del cliente.

Per tutti i soggetti che opteranno per la comunicazione di tutte le fatture o la memorizzazione/trasmissione telematica dei corrispettivi si profilano alcune semplificazioni. In particolare saranno esonerati dalla presentazione dei seguenti modelli:

- comunicazione **clienti-fornitori**;
- comunicazione **operazioni black-list**;
- presentazione dei **modelli Intrastat** (limitatamente agli acquisti intracomunitari di beni e servizi);
- comunicazione dei dati dei **contratti** stipulati dalle **società di leasing**, di **locazione** e **noleggio**;
- comunicazione degli acquisti di **beni da San Marino.**

Ai soggetti che opteranno per la memorizzazione/trasmissione dei corrispettivi sarà riconosciuta l'esecuzione **prioritaria del rimborso del credito Iva** ex art. 30 D.P.R. 633/72, **entro 3 mesi** dalla presentazione della dichiarazione annuale, anche in assenza dei requisiti previsti dal comma 3, lettere da a) a e) del medesimo articolo. Inoltre verranno individuate delle modalità per la tracciabilità dei pagamenti che, per i soggetti che le garantiranno, comporterà la riduzione dei **termini di accertamento ai fini Iva di un anno**.

Per alcune categorie di soggetti Iva che effettueranno la trasmissione telematica dei dati di tutte le fatture e o corrispettivi, dal 1° gennaio 2017 l'Agenzia delle Entrate realizzerà **un programma di assistenza** con cui saranno messi a disposizione, telematicamente, gli **elementi informativi** per le **liquidazioni Iva periodiche** e per la **dichiarazione Iva annuale**. In tal caso **verranno meno** gli **obblighi di registrazione delle fatture** emesse e ricevute, **l'obbligo di apporre il visto di conformità** e la prestazione della garanzia ex art. 38-bis D.P.R. 633/1972 per i rimborsi superiori ad € 15.000.

ENTI NON COMMERCIALI

La proprietà degli impianti sportivi e il contratto simulato parte I

di **Guido Martinelli**

Numerosi accertamenti avvenuti nel corso degli ultimi mesi a carico di società o associazioni sportive preposte alla gestione di impianti sportivi di proprietà privata hanno rilevato l'esistenza di **contratti simulati**. La simulazione è una particolare espressione dell'autonomia contrattuale ed è regolata dagli artt. 1414 ss.

Esaminiamo la fattispecie concreta, entrata nell'ottica dell'Agenzia delle entrate, piuttosto diffusa nella gestione dell'impiantistica sportiva di proprietà privata.

Uno o più imprenditori decidono di investire nello sport e procedono alla realizzazione di un impianto sportivo. Una volta realizzato e attrezzato l'impianto **decidono di non gestirlo** direttamente ma di utilizzare a tal fine **una costituenda società** (della quale detengono il controllo della maggioranza del capitale) **o associazione sportiva** (in questo secondo caso assumendo gli incarichi a titolo personale nell'organo di gestione dell'ente) dilettantistica alla quale trasferire la gestione. Nella maggior parte dei casi attraverso un contratto di affitto d'azienda, in altri casi con una semplice locazione.

Normalmente il canone costituisce l'unico ricavo ed è pari ai costi che la società profit deve sostenere per la sua esistenza.

In alcuni casi abbiamo anche visto trasferire il bene con dei **contratti di comodato**.

Essendo tale accordo, in quest'ultimo caso, essenzialmente gratuito, l'ipotesi che una impresa profit possa cedere senza alcun corrispettivo l'utilizzo dell'unico o comunque di uno dei principali asset societari appare difficilmente difendibile e, pertanto, nel caso dell'utilizzo di tale ultima fattispecie, **il rischio di interposizione appare ancora più marcato.**

La motivazione principale di tale agire è riscontrabile, in gran parte, nella necessità di blindare la "titolarità" dell'investimento separandolo dalla gestione.

È noto, infatti, che **la caratteristica delle associazioni e società sportive dilettantistiche è quella di non consentire all'investitore di poter ripetere quanto versato nell'iniziativa imprenditoriale**, sia durante la vita dell'ente sia al termine con l'obbligo di devolvere eventuali beni residui a finalità altruistiche nel campo dello sport.

L'assenza di scopo di lucro, anche indiretto, la non ripetibilità delle quote versate, la cessione delle quote, se ed in quanto possibili (ricordiamo che le sportive che intendano utilizzare anche le agevolazioni fiscali di cui all'art. 148 Tuir e art. 4 dpr. 633/72 – che sono tra le più importanti – debbono prevedere il divieto di cessione di quote per atto tra vivi) al massimo al valore nominale, produce che chiunque investa in una struttura sportiva cerchi di "tutelare" questo investimento attraverso la creazione di una "cassaforte" in cui saranno contenute le immobilizzazioni, trasferendo solo la gestione pura e semplice ad una sportiva con contratto di affitto d'azienda, pena la consapevolezza di dover rinunciare a qualsiasi forma di remunerazione e/o di conservazione di quanto anticipato.

La mancata diretta gestione dell'attività da parte del soggetto che ha effettuato l'investimento è ovviamente imputabile ai vantaggi di carattere "fiscale" legati alla gestione attraverso un contenitore "sportivo – dilettantistico".

Tale comportamento produce un paio di conseguenze dirette ed una potenziale, indiretta, di non trascurabile importanza.

Le due conseguenze dirette sono legate, la prima, alla circostanza che, in molti casi, la "immobiliare" non svolge altra attività e, la seconda, all'assoggettamento o meno ad Iva del canone che la sportiva dovrà versare per la gestione dell'impianto.

In tutti quei casi in cui l'impresa "profit" si limita alla proprietà dell'immobile, il rischio è quello della applicazione della disciplina delle c.d. "società di comodo".

Rischio incentivato dalla recente riforma dell'istituto per la quale potrebbero essere sufficienti alcune gestioni in perdita per rientrare in tale, più onerosa, disciplina.

Di maggiore interesse, però, appare essere la seconda problematica.

Il canone che la sportiva dovrà versare, al fine anche di evitare i potenziali rischi della conseguenza indiretta di cui diremo tra poco, non potrà essere di importo tale da costituire mera copertura dei costi di investimento della società a monte ma dovrà essere necessariamente un canone di mercato, ossia dovrà avere una entità tale da giustificare non solo il valore ma anche la redditività dell'investimento messo a disposizione della sportiva.

Ma se parlassimo di valore importante in molti casi dovremmo fare riferimento anche a una percentuale di Iva "importante" che andrà ad aggiungersi e per la quale la sportiva, non avendo Iva sulle vendite, non potrà applicare rivalsa, operando a tal fine come consumatore finale.