



Corporate Tax and Legal firm

Informativa ordinaria n. 4/2015

Sommario

Premessa	2
L'IRAP dei professionisti attende soluzione normativa	2
Al di fuori del Reverse charge le cessioni di beni con posa in opera	3
Banche svizzere pronte alla trasparenza	3
Al via la deduzione IRAP per i nuovi assunti	4

Premessa

La presente informativa riporta le principali novità fiscali e societarie del mese appena trascorso, con particolare riferimento ai documenti di prassi diffusi dall’Agenzia delle Entrate e ai chiarimenti forniti a livello giurisprudenziale.

* * *

L’IRAP dei professionisti attende soluzione normativa

Ai sensi dell’art. 11, comma 2, della L. n. 23/2014 (delega per la riforma fiscale), nell’ambito della ridefinizione dell’imposizione sui redditi, il Governo dovrà chiarire la nozione di autonoma organizzazione, anche mediante la definizione di criteri oggettivi, adeguandola ai più consolidati principi desumibili dalla fonte giurisprudenziale, ai fini della non assoggettabilità all’IRAP dei professionisti, degli artisti e dei piccoli imprenditori.

In via preliminare, il Ministero riepiloga il trattamento non univoco della giurisprudenza di legittimità e di merito sulla questione.

In particolare, ad oggi sulla specifica tematica si contrappongono due orientamenti.

In base a quello più rigido, l’impiego non occasionale di lavoro altrui deve ritenersi di per sé integrativo del requisito dell’autonoma organizzazione, non rilevando che la struttura posta a sostegno e potenziamento dell’attività professionale del contribuente sia fornita da personale dipendente o da un terzo in base ad un contratto di collaborazione¹. In presenza di detta condizione, infatti, sussiste comunque una struttura organizzativa a rilevanza esterna, che richiede il coordinamento dei diversi fattori produttivi da parte del professionista, in modo tale da assorbire e rendere superflua la valutazione complessiva degli altri fattori e del valore dei beni strumentali complessivamente impiegati.

Pertanto, l’avvalersi di un dipendente ovvero di un collaboratore non occasionale integra di per sé il presupposto impositivo.

Invece, secondo l’altro orientamento, l’automatica sottoposizione ad IRAP del contribuente che dispone di un dipendente (a prescindere dalla natura del rapporto e delle mansioni esercitate) vanificherebbe il principio secondo cui il giudice deve accertare in concreto se la struttura organizzativa costituisce un elemento potenziale ed aggiuntivo ai fini della produzione del reddito².

In altri termini, vi sono ipotesi nelle quali la disponibilità di un dipendente (magari *part-time* o con funzioni meramente esecutive) non accresce la capacità produttiva del professionista e non costituisce un fattore “impersonale ed aggiuntivo” alla produttività di quest’ultimo, bensì una semplice “comodità”.

Il giudice di merito deve quindi verificare se, nello specifico caso concreto, per le modalità qualitative e quantitative delle prestazioni segretariali di cui il professionista si avvale, le stesse debbano giudicarsi eccedenti il minimo indispensabile per l’esercizio dell’attività professionale.

¹ Cfr. Cass. n. 9790/2014 e n. 609/2014.

² Cfr. Cass. n. 10173/2014 e n. 22020/2013.

Di fatto, con la risposta, il Ministero non risolve il dubbio, demandando la definizione della questione ai decreti attuativi della L. n. 23/2014.

* * *

Al di fuori del Reverse charge le cessioni di beni con posa in opera

La circolare dell’Agenzia delle Entrate del 27 marzo 2015, n. 14, facendo il punto sull’estensione del *reverse charge* a nuove fattispecie ad opera della legge di stabilità 2015, ha fornito importanti chiarimenti con riferimento alle operazioni complesse nel settore dell’edilizia.

L’art. 17, comma 6, lett. a-ter) del D.P.R. n. 633/72 prevede l’applicazione del *reverse charge* per le prestazioni di servizi “di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici”.

Per individuare le prestazioni di servizi che oggettivamente rientrano nell’ambito del *reverse charge*, l’Agenzia ha affermato che si deve fare riferimento alle attività descritte nei codici ATECO elencati nella circolare n. 14/2015.

Si rileva che, per le prestazioni in questione, il meccanismo del *reverse charge* si applica a prescindere dalla circostanza che:

- il prestatore sia un soggetto che opera nel settore edile;
- le prestazioni siano rese dal subappaltatore nei confronti delle imprese costruttrici o ristrutturatrici, ovvero nei confronti dell’appaltatore principale o di un contraente generale a cui venga affidata la totalità dei lavori.

Per quanto riguarda le forniture di beni con posa in opera, l’Agenzia ritiene che l’IVA debba essere applicata secondo le modalità ordinarie e non con il *reverse charge*. Trattasi, infatti, di operazioni che hanno natura di cessioni di beni e non di prestazioni di servizi, in ragione del fatto che la posa in opera è meramente accessoria rispetto alla cessione.

Tale esclusione per le forniture di beni con posa in opera conferma quanto già sostenuto dall’Agenzia delle Entrate con riferimento alla fattispecie di *reverse* contemplata dalla lettera a) dell’art. 17, comma 6, del D.P.R. n. 633/72 per i subappalti nel settore edile.

* * *

Banche svizzere pronte alla trasparenza

Ai fini della *voluntary disclosure* degli investimenti situati in uno Stato che ha firmato l’Accordo per lo scambio di informazioni con l’Italia (i.e. Svizzera, Liechtenstein e Principato di Monaco), assume un ruolo importante il rilascio all’intermediario estero dell’autorizzazione a trasmettere tutte le informazioni richieste da parte del Fisco italiano sulle attività oggetto di regolarizzazione. L’acquisizione di tale documento controfirmato, ad esempio, da un intermediario svizzero, consente di evitare:

- il raddoppio dei termini per l’accertamento previsto dall’art. 12 comma, 2-bis del D.L. n. 78/2009;
- il raddoppio dei termini per l’irrogazione delle sanzioni da RW ai sensi del successivo art. 12, comma 2-ter, del D.L. n. 78/2009.

Come richiesto dalla normativa sulla collaborazione volontaria, il modello prevede l'impegno della banca a trasmettere all'Autorità fiscale italiana, su esplicita richiesta di quest'ultima, i dati e i documenti concernenti la procedura di collaborazione volontaria quali ad esempio nome, estratti conto ed estratti patrimoniali, giustificativi di operazioni.

In applicazione dell'articolo 5-*quinquies*, comma 4, del D.L. n. 167/90, nella procedura di *voluntary disclosure* è possibile beneficiare della riduzione delle sanzioni da RW alla metà del minimo edittale in presenza, alternativamente, delle seguenti condizioni:

- le attività vengono rimpatriate in Italia o trasferite in Stati membri dell'Unione europea o in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio economico europeo che consentono un effettivo scambio di informazioni con l'Italia;
- le attività trasferite in Italia o nei predetti Stati erano o sono ivi detenute;
- l'autore della violazione rilascia all'intermediario finanziario estero presso cui le attività finanziarie sono detenute l'autorizzazione a trasmettere alle Autorità fiscali italiane tutti i dati concernenti le attività oggetto di *voluntary disclosure* e allega copia di tale autorizzazione (c.d. waiver), controfirmata dall'intermediario finanziario estero, alla richiesta di collaborazione volontaria.

* * *

Al via la deduzione IRAP per i nuovi assunti

Accanto all'aumento delle deduzioni forfetarie per l'impiego di dipendenti a tempo indeterminato, dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014, sono previsti altri benefici IRAP.

In capo ai soggetti che, da tale periodo d'imposta, incrementano il numero di dipendenti assunti con contratto a tempo indeterminato, rispetto al numero dei lavoratori assunti con il medesimo contratto mediamente occupati nel periodo d'imposta precedente, è prevista la deducibilità, ai fini IRAP, del costo del predetto personale³.

A differenza dell'analogo incentivo operante nei periodi d'imposta dal 2005 al 2008, ora non sono più previsti limiti temporali: l'attuale agevolazione si applica quindi a regime.

Come in passato, potranno fruire della deduzione in parola:

- le imprese (incluse banche, altre società finanziarie e assicurazioni);
- i titolari di reddito di lavoro autonomo (professionisti individuali e studi associati);
- i produttori agricoli titolari di reddito agrario (esclusi quelli con volume d'affari annuo non superiore a Euro 7.000, i quali si avvalgono del regime speciale di esonero degli adempimenti IVA, sempreché non vi abbiano rinunciato);

³ Cfr. art. 11, comma 4-*quater*, del D.Lgs. n. 446/97, sostituito dall'art. 1, comma 132, lett. a), della L. 27 dicembre 2013, n. 147 (c.d. "legge di stabilità 2014").

- gli enti privati non commerciali (limitatamente ai lavoratori impiegati nell'attività commerciale eventualmente esercitata), ivi inclusi i *trust* (esercenti non in via esclusiva o principale attività commerciali);
- le stabili organizzazioni di soggetti non residenti.

La deduzione compete per il periodo d'imposta in cui è avvenuta l'assunzione e per i due successivi:

- per un importo annuale non superiore a Euro 15.000 per ciascun nuovo dipendente assunto;
- nel limite dell'incremento complessivo del costo del personale classificabile nelle voci B.9 e B.14 del Conto economico.

Al fine di garantire che il livello occupazionale raggiunto dopo le nuove assunzioni sia mantenuto, sono previste due specifiche cause di decadenza dal diritto alla fruizione della deduzione, qualora si risolve il rapporto di lavoro del dipendente agevolato, anche per un motivo non collegato alla volontà del datore di lavoro, oppure il numero complessivo dei lavoratori dipendenti nell'esercizio in cui si intende fruire della deduzione sia pari o inferiore a quello medio del periodo di riferimento.

* * * * *

I professionisti di CTL Advisory sono a disposizione per approfondimenti in merito a quanto sopra esposto. Le notizie inviate nella presente comunicazione si considerano a titolo meramente informativo e non devono essere utilizzate per fini decisionali. CTL Advisory non si assume alcuna responsabilità in merito ad azioni o decisioni intraprese a seguito della presente informativa né si assume alcuna responsabilità per aver fornito informazioni parziali.

Per approfondimenti ulteriori sui temi trattati:

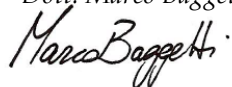
T: +39 02.84240711

Int.: +39 02.87188002

E: info@ctladvisory.com

Per CTL Advisory S.r.l. stp

Dott. Marco Baggetti



Per CTL Advisory S.r.l. stp

Dott. Giampiero Gugliotta

