

/ MARTEDÌ, 21 SETTEMBRE 2010

INFOEDITORIALE

Niente sindacalismo esasperato, ma attenti al narcisismo

/ Enrico ZANETTI

Qualche giorno fa, il Presidente di Confindustria Friuli Venezia Giulia, Alessandro Calligaris, ha lanciato un forte monito contro l'evasione fiscale: siamo pronti – ha tuonato – ad espellere dall'associazione le imprese che evadono le tasse.

Insomma, a quanto pare, bisognerà attendere proprio il 21 settembre perché finisca questa estate di anatemi a senso unico contro l'evasione fiscale, in un Paese che, evidentemente, per il resto è un modello di legalità ed etica.

Abbiamo più volte sottolineato come questo Paese si sia fino ad oggi retto sull'equilibrio di due squilibri: da una parte, lavoratori dipendenti iper-garantiti, tanto più se nel pubblico impiego, al punto da poter considerare il proprio mestiere più come una proprietà (il famoso "posto") che non come qualcosa da guadagnare ogni giorno con il proprio merito; dall'altra, [...]

A PAGINA 2

PRIMOPIANO

Accertamento con adesione: rivive la fideiussione

"Svista" del Legislatore: il DLgs. 141/2010 la rende necessaria per chi ha optato per il versamento rateale, a prescindere dall'importo delle rate

/ Alfio CISSELLO

Per l'accertamento con adesione, la **fideiussione**, se il Legislatore non corre al più presto ai ripari, è necessaria ove il contribuente abbia optato per il **versamento rateale**, quale che sia l'importo delle rate successive alla prima, per effetto delle modifiche apportate dal DLgs. 141/2010 all'art. 8 del DLgs. 218/97.

Nell'ultimo anno, il tema delle garanzie che il contribuente deve prestare per ottenere il pagamento rateale delle somme dovute per effetto di accertamento con **adesione** (art. 8 del DLgs. 218/97), **acquiescenza** (art. 15 del DLgs. 218/97) e **conciliazione** giudiziale (art. 48 del DLgs. 546/92) è stato oggetto di numerosi interventi normativi.

Inizialmente, ovvero prima del decreto "incentivi", era previsto (ed è previsto tuttora) che il contribuente, nei menzionati istituti concordatari, può ottenere il pagamento rateale delle somme in **otto rate** trimestrali di pari importo o, se queste sono di importo superiore ai vecchi cento milioni di lire (51.645,69 euro), in **dodici rate** trimestrali di pari importo.

Prima del DL 40/2010, era altresì previsto che, in ogni ipotesi di pagamento rateale, il contri-

bute avrebbe dovuto prestare idonea garanzia mediante polizza fideiussoria o fideiussione bancaria, anche rilasciata dai Confidi.

Il decreto "incentivi", in un'ottica di incentivazione dei predetti istituti, ha provveduto a modificare gli artt. 8 del DLgs. 218/97 e 48 del DLgs. 546/92 prevedendo che la garanzia sarebbe stata necessaria solo ove le rate successive alla prima fossero state complessivamente **superiori a 50.000 euro**. Quindi, negli altri casi, niente più garanzia, e niente più costi per ottenere la fideiussione, come, del resto, accade per i "nuovi" strumenti deflattivi (adesione ai "PVC" e adesione agli inviti).

Poi, la L. 122/2010 (di conversione del DL 78/2010, c.d. "manovra correttiva"), ha introdotto, limitatamente all'accertamento con adesione e sino al 31 dicembre 2011, la possibilità di prestare la suddetta garanzia anche mediante **ipoteca** volontaria di primo grado.

Tutto ciò che si è detto vale anche per l'acquiescenza, siccome l'art. 15 del DLgs. 218/97 rinvia, per ciò che riguarda i versamenti, all'art. 8 del DLgs. 218/97.

Ora, il Legislatore, con il DLgs. [...]

A PAGINA 4

ILCASODELGIORNO

a cura di Luca FORNERO / A PAGINA 3

Compensi di amministratori e sindaci: il trattamento IRAP

INEVIDENZA

I sindaci sostituiti devono sottoscrivere le dichiarazioni IRES e IRAP

Legittima la cartella notificata alla colf

In arrivo la circolare sulle comunicazioni black list

Esenzione dal canone RAI per gli "over 75"

ALTRENOTIZIE

/ A PAGINA 10

FISCO

Niente sezione III per affitti e dividendi esteri

/ Salvatore SANNA

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 45 del 13 settembre 2010 ha focalizzato la propria attenzione sulla corretta compilazione della sezione III del modulo RW del modello UNICO in relazione ai trasferimenti da, verso e sull'estero connessi agli investimenti all'estero. In particolare, si precisa che **non si considerano trasferimenti** da, verso e sull'estero i proventi derivanti dagli investimenti esteri come gli affitti, i dividendi e gli interessi attivi.

Tali chiarimenti possiedono una [...]

A PAGINA 6

Niente sindacalismo esasperato, ma attenti al narcisismo

/ Enrico ZANETTI

Qualche giorno fa, il Presidente di Confindustria Friuli Venezia Giulia, Alessandro Calligaris, ha lanciato un forte **monito contro l'evasione fiscale**: siamo pronti – ha tuonato – ad espellere dall'associazione le imprese che evadono le tasse.

Insomma, a quanto pare, bisognerà attendere proprio il 21 settembre perché finisca questa estate di **anatemati a senso unico** contro l'evasione fiscale, in un Paese che, evidentemente, per il resto è un modello di legalità ed etica. Abbiamo più volte sottolineato come questo Paese si sia fino ad oggi retto sull'**equilibrio di due squilibri**: da una parte, lavoratori dipendenti iper-garantiti, tanto più se nel pubblico impiego, al punto da poter considerare il proprio mestiere più come una proprietà (il famoso “posto”) che non come qualcosa da guadagnare ogni giorno con il proprio merito; dall'altra, lavoratori autonomi e imprese mai davvero messe con le spalle completamente al muro rispetto allo sconcio dell'evasione fiscale.

Abbiamo più volte evidenziato come questo equilibrio perverso **non** sia ulteriormente **prorogabile**: se non per un mai troppo tardivo moto di senso etico e di giustizia, quanto meno per mancanza di risorse e quindi per l'impossibilità di continuare a regalare garanzie eccessive agli uni e tollerare l'evasione troppo diffusa degli altri.

Abbiamo però anche ricordato come un equilibrio perverso, che si regge su due squilibri contrapposti, può essere superato solo nella misura in cui si proceda con pari velocità e determinazione all'eliminazione di entrambi gli squilibri: diversamente, si produrrebbe solo una situazione di ancora maggiore **conflittualità e tensione sociale**.

Tutti ragionamenti che sono nel dna della nostra categoria e che, non a caso, sono stati più volte illustrati, a voce e per iscritto, anche dal Presidente del nostro Consiglio nazionale, Claudio Siciliotti.

Non stupisce quindi che i primi a muovere passi importanti verso la costruzione di un equilibrio nuovo siano gli **imprenditori** e i **liberi professionisti**, poiché sono con tutta evidenza le categorie del Paese che, assai più di altre, sono composte da persone che sanno rischiare, mettersi in gioco e credere possibile ed entusiasmante quello che ad altri appare solo difficile e faticoso.

Credo quindi che, come il sottoscritto, la grande maggioranza dei commercialisti italiani apprezzi i sempre più frequen-

ti e generosi slanci contro l'evasione fiscale che provengono dai rappresentanti delle imprese e dei liberi professionisti, commercialisti in testa.

Credo però anche che, come il sottoscritto, molti gradirebbero vedere che a queste aperture ne corrispondano altrettante da parte dei **rappresentanti di altre categorie**, nel segno di una vera **strategia** di creazione di un nuovo trasversale patto tra gli onesti di questo Paese.

Mi spiego, o per lo meno ci provo.

È del tutto logico che siano le componenti più dinamiche e costruttive della nostra società a farsi carico di spezzare l'equilibrio degli squilibri, tendendo per prime la mano con affermazioni volte sostanzialmente a gridare la nudità del re per quel che attiene la parte che, viceversa, sarebbe loro greto interesse continuare a negare.

Quando però, di fronte a reiterati appelli di rappresentanti di commercialisti ed imprenditori contro l'evasione fiscale, i **sindacalisti** della “triplice” non ammettono a propria volta, con toni altrettanto chiari, la vergogna della inamovibilità dei dipendenti pubblici immeritevoli e i **politici** non gridano il proprio sdegno per un garantismo ormai trasformato in franchigia da qualsiasi senso etico, ma si limitano invece, tanto gli uni quanto gli altri, a confermare che “sì, è vero, l'evasione fiscale è la vergogna del Paese da combattere”, ebbene: non è forse il caso di frenare gli entusiasmi e ricordare che un nuovo patto presuppone che **ciascuno faccia la sua parte**?

Essere quelli che tendono la mano per primi è giusto e fa di noi quello che siamo: una delle parti sane del Paese che vuole essere per davvero protagonista del suo cambiamento.

Tuttavia, essere quelli che continuano a tenere la mano tesa anche se nessuno dimostra di volerla stringere, alla lunga può divenire più bello che giusto.

Anche nel prossimo futuro, dunque, no al **sindacalismo esasperato** che sta uccidendo questo Paese nel nome degli interessi categoriali, ma sempre grande attenzione a non rischiare di cadere nella **trappola del narcisismo** che, tutti presi da se stessi, fa perdere di vista se gli altri ascoltano davvero l'apprezzabile sforzo prodotto da alcuni, oppure semplicemente lo cavalcano, per creare non un nuovo equilibrio virtuoso insieme a loro, ma un solo grandissimo squilibrio tutto spostato sulla loro testa.

Compensi di amministratori e sindaci: il trattamento IRAP

La Cassazione recentemente ha ribadito che non sono soggetti all'imposta, contrapponendosi all'orientamento dell'Agenzia delle Entrate

/ Luca FORNERO

La sentenza della Corte di Cassazione n. 19607 (depositata il 16 settembre 2010) offre lo **spunto** per **tornare** sul tema dell'**assoggettamento**, o meno, ad **IRAP** dei **compensi** derivanti da incarichi di **amministratore** o **sindaco** di società, qualora questi siano percepiti da **dottori commercialisti** od **esperti contabili** e, come tali, siano "attratti" nell'ambito del reddito professionale. In caso contrario (vale a dire, compensi percepiti in base a "semplici" rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, anche nella forma a progetto) l'**esclusione** dal tributo regionale opererebbe **ex lege**, in base al combinato disposto degli artt. 2 e 3 del DLgs. n. 446/97 (cfr. C.M. 4 giugno 1998 n. 141/E, § 2.2).

Nella citata pronuncia, la Suprema Corte ha affermato che i suddetti compensi **non** sono **soggetti** ad **IRAP**. Si tratta, infatti, di emolumenti che vengono prodotti **senza** l'ausilio dell'**autonoma organizzazione** del professionista. È stata quindi respinta la tesi dei giudici di secondo grado, secondo i quali tali compensi **non** andavano **esclusi** da IRAP, in quanto "apprezzabili" e, come tali, "sintomatici di organizzazione adeguata". Anche sotto questo profilo, la Corte di Cassazione ha ribadito che, ai fini della verifica dell'esistenza di un'attività autonomamente organizzata, **non rileva** l'**entità** dei **compensi**, trattandosi di un elemento che non attiene alla dotazione patrimoniale del lavoratore autonomo (su tale aspetto, si vedano "Professionisti alla prova dell'autonoma organizzazione" del 16 aprile 2010 e "Il professionista «protetto» è escluso da IRAP solo se privo di organizzazione" del 7 settembre 2010).

L'**orientamento** della giurisprudenza di legittimità appare **ormai pacifico**: nello stesso senso si erano già pronunciate le sentenze 28 maggio 2009 n. 12635 e 9 maggio 2007 n. 10594. In particolare, in quest'ultima, si legge che "il libero professionista che (...) operi ai sensi dell'art. 49, comma 2, del DPR 22 dicembre 1986, n. 917 [ora art. 50, comma 1, lett. c-bis) del TUIR, ndr], è, per la parte di ricavo netto risultante dall'attività di amministratore di società, non soggetto ad Irap".

Proprio prendendo le mosse da tale affermazione, la circ. del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili 5 giugno 2008 n. 2/IR, § 5, ha proposto di "**scindere**", nell'ambito della base imponibile IRAP:

- i **compensi** che **necessitano**, per la loro produzione,

dell'intervento di un'**organizzazione** (da assoggettare ad IRAP);

- i **compensi** derivanti dalle sole **capacità professionali** del singolo, quali i compensi percepiti per la **partecipazione a convegni**, per la **redazione** di **articoli** e pareri e in ragione di incarichi di **amministratore**, **sindaco** e **arbitro** (non soggetti ad imposta).

Per l'Agenzia l'attività del contribuente va valutata nel complesso

Quanto sopra **non** è però **condiviso** dall'**Agenzia** delle Entrate. In particolare, nella ris. 25 marzo 2009 n. 78, si precisa che la sussistenza, o meno, dei presupposti per l'applicazione dell'IRAP va verificata in relazione al **complesso** dell'**attività** svolta dal **professionista**, sicché la "**scissione**" del valore della produzione netta nei termini sopra prospettati **non** sarebbe **ammissibile**.

Nel caso analizzato dall'Agenzia, un dottore commercialista esercita la propria attività avvalendosi di uno **studio professionale** che dispone delle **attrezzature** necessarie per l'esercizio dell'attività medesima ed ha alle proprie dipendenze **due impiegate**. Oltre ai compensi derivanti dalla suddetta attività, il contribuente percepisce **anche compensi** per l'esercizio delle funzioni di **sindaco** di società, per le quali, tuttavia, **non si avvale** della **struttura** dello **studio** professionale, in quanto **partecipa personalmente** alle riunioni sindacali ed all'attività dei collegi sindacali e svolge detta attività nell'ambito e con il **supporto** delle **strutture societarie** presso le quali esercita le funzioni di sindaco.

L'Agenzia delle Entrate sostiene che i **compensi** percepiti dal professionista per l'**attività** di **sindaco**, attratti in quello professionale, **concorrono**, in quanto redditi di lavoro autonomo, alla formazione della **base imponibile IRAP**.

Sebbene non espressamente ribadito dall'Agenzia delle Entrate, deve ritenersi che, se il professionista fosse **altrimenti sprovvisto** di autonoma organizzazione (così non è nella fattispecie esaminata dalla ris. n. 78/2009), i **proventi** ritratti dall'esercizio della professione (ivi inclusi quelli conseguiti dall'attività di sindaco) risulterebbero comunque **non soggetti ad IRAP** (come del resto ammesso anche dalla circ. Agenzia delle Entrate 13 giugno 2008 n. 45).

Accertamento con adesione: rivive la fideiussione

“Svista” del Legislatore: il DLgs. 141/2010 la rende necessaria per chi ha optato per il versamento rateale, a prescindere dall’importo delle rate

/ **Alfio CISSELLO**

Per l’accertamento con adesione, la **fideiussione**, se il Legislatore non corre al più presto ai ripari, è necessaria ove il contribuente abbia optato per il **versamento rateale**, quale che sia l’importo delle rate successive alla prima, per effetto delle modifiche apportate dal DLgs. 141/2010 all’art. 8 del DLgs. 218/97.

Nell’ultimo anno, il tema delle garanzie che il contribuente deve prestare per ottenere il pagamento rateale delle somme dovute per effetto di accertamento con **adesione** (art. 8 del DLgs. 218/97), **acquiescenza** (art. 15 del DLgs. 218/97) e **conciliazione** giudiziale (art. 48 del DLgs. 546/92) è stato oggetto di numerosi interventi normativi.

Inizialmente, ovvero prima del decreto “incentivi”, era previsto (ed è previsto tuttora) che il contribuente, nei menzionati istituti concordatari, può ottenere il pagamento rateale delle somme in **otto rate** trimestrali di pari importo o, se queste sono di importo superiore ai vecchi cento milioni di lire (51.645,69 euro), in **dodici rate** trimestrali di pari importo.

Prima del DL 40/2010, era altresì previsto che, in ogni ipotesi di pagamento rateale, il contribuente avrebbe dovuto prestare idonea garanzia mediante polizza fideiussoria o fideiussione bancaria, anche rilasciata dai Confidi.

Il decreto “incentivi”, in un’ottica di incentivazione dei predetti istituti, ha provveduto a modificare gli artt. 8 del DLgs. 218/97 e 48 del DLgs. 546/92 prevedendo che la garanzia sarebbe stata necessaria solo ove le rate successive alla prima fossero state complessivamente **superiori a 50.000 euro**. Quindi, negli altri casi, niente più garanzia, e niente più costi per ottenere la fideiussione, come, del resto, accade per i “nuovi” strumenti deflattivi (adesione ai “PVC” e adesione

agli inviti).

Poi, la L. 122/2010 (di conversione del DL 78/2010, c.d. “manovra correttiva”), ha introdotto, limitatamente all’accertamento con adesione e sino al 31 dicembre 2011, la possibilità di prestare la suddetta garanzia anche mediante **ipoteca** volontaria di primo grado.

Tutto ciò che si è detto vale anche per l’acquiescenza, siccome l’art. 15 del DLgs. 218/97 rinvia, per ciò che riguarda i versamenti, all’art. 8 del DLgs. 218/97.

Ora, il Legislatore, con il DLgs. 141/2010, in vigore dal 19 settembre, è andato di nuovo a ritoccare gli artt. 8 del DLgs. 218/97 e 48 del DLgs. 546/92. Ma, mentre per la conciliazione giudiziale le modifiche sono state per così dire molto *soft* (è stato specificato che le somme rateizzabili in dodici rate sono quelle superiori a **50.000 euro**, espungendo l’anacronistico riferimento ai vecchi cento milioni di lire, ed è stato tolto il riferimento all’albo di cui all’art. 107 del TUB), non così è stato per l’accertamento con adesione e, di conseguenza, per l’acquiescenza.

In tal modo, si torna al sistema in vigore prima del decreto “incentivi”

Infatti, mentre l’art. 8 del DLgs. 218/97 continua, per ciò che concerne le rateazioni in dodici rate, a fare riferimento ai cento milioni di lire, a quanto pare la garanzia **fideiussoria** è dovuta per **ogni versamento rateale**, e non solo ove le rate successive alla prima siano nel complesso superiori a 50.000 euro. In sostanza, si ritorna al sistema in vigore prima del DL 40/2010, con prevedibili complicazioni nei rapporti tra Amministrazione finanziaria e contribuenti.

I sindaci sostituiti devono sottoscrivere le dichiarazioni IRES e IRAP

Alla firma sono tenuti gli incaricati della revisione legale dei conti, perché se omettono un giudizio motivato sul bilancio sono passibili di sanzione

/ **Ermando BOZZA**

Uno degli aspetti critici che si sta presentando in questi giorni ai sindaci-revisori è quello dei controlli da effettuare sulle dichiarazioni IRES e IRAP e sulle dichiarazioni dei sostituti di imposta (modello 770 semplificato ed ordinario). I problemi aumentano quando si è in presenza di un **nuovo collegio sindacale**, subentrato a quello che ha firmato la relazione al bilancio chiuso al 31 dicembre 2009: quali sindaci sono obbligati a verificare le dichiarazioni e a sottoscriverle?

Le istruzioni al modello UNICO 2010 e IRAP prevedono che siano tenuti a firmare la dichiarazione i soggetti che **sottoscrivono la relazione di revisione**, quindi, nel caso del collegio sindacale, ciascun sindaco con indicazione del codice carica 4) e del proprio codice fiscale.

Le istruzioni al modello 770/2010, sia semplificato che ordinario, prevedono invece che la dichiarazione debba essere sottoscritta anche dal soggetto che effettua il **controllo contabile**, ossia, nel caso del collegio sindacale, dal solo presidente del collegio.

La *ratio* di tale distinzione va ritrovata nel comma 5 dell'art. 9, comma 5 del DLgs. 471/1997, nella parte in cui prevede che i sindaci incaricati della revisione legale dei conti che omettono, ricorrendone i presupposti, di esprimere un giudizio motivato sul bilancio con rilievi, negativo o di impossibilità ad esprimere il giudizio stesso, siano passibili di una sanzione amministrativa **fino al 30%** del compenso contrattuale. Sempre che, naturalmente, dalle citate omissioni siano derivate infedeltà nella dichiarazione.

È chiaro dunque che l'Amministrazione finanziaria, tenendo conto del citato disposto legislativo, ha inteso far sottoscrivere le dichiarazioni IRES e IRAP dagli **stessi soggetti incaricati della revisione legale** dei conti che hanno sottoscritto il giudizio sul bilancio. Di conseguenza, nell'ipotesi di avvicendamento, i firmatari delle dichiarazioni dei redditi dovrebbero essere i sindaci sostituiti. Solo nei confronti di questi sarebbe infatti comminabile la sanzione del 30% dei compensi prevista dal citato art. 9 del DLgs. n. 471/1997. In tal senso si è espressa anche l'Assonime con la circolare n. 41 del 25 settembre 2009.

Se la *ratio* della norma è comprensibile, non altrettanto può dirsi per le modalità operative per adempiere. Infatti i componenti del collegio sindacale incaricati della revisione legale non più in carica dovrebbero poter **accedere alla documentazione aziendale** per poter effettuare le verifiche propedeutiche alla sottoscrizione della dichiarazione (illustrate in "I sindaci «alle prese» con la verifica e la sottoscrizione

delle dichiarazioni fiscali" del 17 settembre 2010). Dovrebbero inoltre **documentare l'esito delle verifiche** (carte di lavoro; verbale dell'attività da indicare sul libro del collegio sindacale). Problemi non di poco conto, in quanto potrebbero esserci resistenze dell'organo amministrativo e del collegio sindacale subentrato. Quest'ultimo, in particolare, potrebbe ritenere di non dover mettere a disposizione il libro delle riunioni.

Un approccio operativo per i sindaci sostituiti potrebbe essere quello di **richiedere formalmente** all'organo amministrativo la **bozza della dichiarazione** da assoggettare a controllo e, all'esito, effettuare le verifiche che possono essere documentate in apposite carte di lavoro che vanno ad aggiungersi a quelle già in possesso del collegio stesso.

Nel caso ci fosse un rifiuto o un mancato riscontro dell'organo amministrativo a fornire la suddetta documentazione, i sindaci sostituiti segnaleranno l'accaduto al collegio sindacale in carica per i relativi adempimenti di impulso e sostitutivi, avendo cura di sintetizzare e documentare il tutto nelle carte di lavoro.

Per i modelli 770 la firma è apposta dal presidente del collegio in carica

Del tutto diverso è il caso della firma dei modelli 770. Nella fattispecie, non essendo prevista la sanzione correlata al giudizio sul bilancio, la firma è apposta dal **presidente** del collegio sindacale in carica. Sarà, quindi, il nuovo Collegio che dovrà porre in essere e documentare i controlli propedeutici alla sottoscrizione: riscontro per alcuni percipienti scelti a campione, dei dati riportati nella dichiarazione con i dati risultanti dalla contabilità; riscontro dei dati esposti nel modello 770 ordinario con le risultanze della contabilità.

Non dovrebbero esservi problemi nemmeno nel caso in cui l'Assemblea abbia confermato il collegio sindacale in carica, ma affidato la revisione legale ad un **revisore esterno**. In tal caso il collegio rinominato sottoscriverà le dichiarazioni UNICO e IRAP, mentre il revisore sottoscriverà i modelli 770.

Poiché le situazioni esaminate possono portare ad un corto circuito nell'attività di revisione e in un importante adempimento tributario, quale quello della firma delle dichiarazioni, è quanto mai auspicabile un **intervento chiarificatore** che ponga fine ai dubbi esistenti.

Niente sezione III per affitti e dividendi esteri

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la sezione III del modulo RW non deve essere compilata per l'incasso dei frutti relativi agli investimenti esteri

/ Salvatore SANNA

La circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 45 del 13 settembre 2010 ha focalizzato la propria attenzione sulla corretta compilazione della sezione III del modulo RW del modello UNICO in relazione ai trasferimenti da, verso e sull'estero connessi agli investimenti all'estero. In particolare, si precisa che **non si considerano trasferimenti** da, verso e sull'estero i proventi derivanti dagli investimenti esteri come gli affitti, i dividendi e gli interessi attivi.

Tali chiarimenti possiedono una notevole importanza, in quanto il monitoraggio richiesto dalla sezione III ha origine da una norma assai laconica. Precisamente, l'art. 4 comma 2 del DL 167/90 dispone che le persone fisiche, le società semplici e gli enti non commerciali devono indicare nella sezione III i trasferimenti da, verso e sull'estero che:

- **superano** complessivamente i **10.000 euro** nel periodo d'imposta;

- nel corso dell'anno, hanno **interessato gli investimenti all'estero** e le attività estere di natura finanziaria.

Secondo quanto chiarito dalla circ. dell'Agenzia delle Entrate n. 54 del 19 giugno 2002 (§ 14), la segnalazione nella sezione III "deve avere ad oggetto **i soli trasferimenti** che interessano le tipologie di attività finanziarie e gli investimenti potenzialmente oggetto di indicazione nella sezione II". Ne consegue che la compilazione delle sezioni II e III avviene quasi sempre contestualmente.

L'obbligo di compilazione della sezione III del modulo RW, comunque, sussiste anche se al termine del periodo d'imposta i soggetti interessati **non detengono investimenti all'estero** né attività estere di natura finanziaria, in quanto a tale data è intervenuto il disinvestimento o l'estinzione dei rapporti finanziari.

La circolare n. 45/2010 precisa che in tale ultima evenienza il flusso va considerato in **valore assoluto**. Pertanto, con riferimento ad un contribuente che detiene un conto corrente

all'estero ed ha effettuato un disinvestimento pari, ad esempio, a 6.000 euro ed un investimento di 5.000 euro, l'ammontare complessivo dei movimenti da segnalare è pari a 11.000 euro.

La sezione III del modulo RW si riferisce ai trasferimenti patrimoniali

Ciò premesso, il chiarimento della circolare che pare di maggiore interesse è quello riguardante la mancata segnalazione nella sezione III dei proventi derivanti dagli investimenti esteri. Si afferma, infatti, che per tale sezione, **nessun adempimento** è dovuto nell'ipotesi di incremento degli investimenti esteri per effetto della **corresponsione dei relativi frutti** degli investimenti, tra cui si citano l'incasso di **dividendi**, la percezione di **interessi attivi** relativi al c/c estero ovvero l'incasso del **canone di locazione** di un immobile sito all'estero. Tali importi dovranno essere compresi nel saldo di fine anno del conto corrente estero da riportare nella sezione II del modulo RW (sempreché non siano stati incassati direttamente su un conto italiano).

Dall'impostazione proposta dall'Agenzia delle Entrate sembra evincersi, quindi, una nuova ottica secondo cui è necessario considerare gli adempimenti relativi alla sezione III. Quest'ultima, infatti, pare rivolta soltanto alle **movimentazioni riguardanti il patrimonio** del contribuente (come ad esempio il trasferimento di depositi bancari, partecipazioni, immobili ecc.): per questo motivo non si segnalano nella sezione III i pagamenti a soggetti esteri relativi al sostenimento di costi oppure la percezione di dividendi o interessi.

L'obbligo di monitoraggio, infatti, si origina soltanto se detti proventi vengono investiti in attività estere (la circolare cita il saldo del conto estero) e riguarda **esclusivamente la sezione II**.

Legittima la cartella notificata alla colf

L'agente notificatore non è obbligato a consegnare l'atto nelle mani del contribuente

/ **Alfio CISSELLO**

È valida la notifica della **cartella di pagamento**, e, più in generale, degli atti impositivi, ove la notifica, avvenuta a mezzo posta, sia stata effettuata nelle mani della **collaboratrice familiare**.

Questo è il principio enunciato dalla Corte di Cassazione con la sentenza n. 19733, depositata il 17 settembre 2010.

I giudici, così, affermano il loro costante orientamento, in linea con il dettato normativo, più precisamente con l'art. 7 della L. 890/82, che disciplina le notifiche a mezzo **posta**. La norma specifica che, ove non sia possibile consegnare l'atto nelle mani del destinatario, "il piego è consegnato, nel luogo indicato sulla busta che contiene l'atto da notificare, a persona di famiglia che conviva anche temporaneamente con lui ovvero addetta alla casa ovvero al servizio del destinatario".

Con qualche differenza terminologica, la disposizione ricalca quindi l'art. 139 del codice di procedura civile, relativo all'ordine che l'agente notificatore deve rispettare ove non rinvenga il destinatario.

Nel caso in oggetto, nei gradi di merito è stato accertato che la persona cui è stato notificato l'atto era **addetta alla casa**, per cui era onere del contribuente, semmai, dimostrare il contrario (in sostanza, il postino deve affidarsi alle dichiarazioni rese dalla persona "addetta alla casa", e non è onerato all'effettuazione di ulteriori ricerche. È il contribuente che, se del caso, può dimostrare l'occasionalità

del consegnatario nella sua abitazione).

In precedenza, i giudici avevano affermato che la legittimazione alla ricezione dell'atto è in capo ad ogni soggetto che, sebbene non abiti con il contribuente, sia in rapporto **personale** o di **interessi** tale da far escludere l'eccezionalità o l'occasionalità della sua presenza nella casa. Da ciò consegue che, sulla base di un giudizio di normalità, una volta ricevuto l'atto, questo verrà consegnato al contribuente (da ultimo, Cass. 12 maggio 2009 n. 10955).

Per contro, è inesistente la notifica avvenuta nelle mani di un familiare del contribuente ma eseguita in un posto diverso dal suo domicilio fiscale, nella specie presso l'abitazione del **figlio** (Cass. 30 dicembre 2009 n. 28072).

Inesistente la notifica con corriere privato

Dal testo della sentenza si evince che il ricorrente aveva eccepito altresì l'inesistenza della notifica in quanto avvenuta a mezzo di **corriere privato**. Per motivi processuali, il motivo non è stato esaminato, ma, se lo fosse stato, probabilmente avrebbe indotto i giudici all'accoglimento del ricorso.

Infatti, è pacifico che le notifiche a mezzo posta devono avvenire tramite il servizio postale "universale", e non a mezzo di corriere privato, siccome solo il primo è in grado di attribuire certezza alla spedizione dell'atto (Cass. 7 maggio 2008 n. 11034).

FISCO

In arrivo la circolare sulle comunicazioni black list

Lo ha anticipato ieri a Torino il direttore aggiunto dell'Agenzia delle Entrate, Rossella Orlandi

/ Michela DAMASCO

Si è tenuto ieri a **Torino** un incontro avente ad oggetto le novità del decreto incentivi e della manovra correttiva, organizzato dall'Agenzia delle Entrate, dall'Ordine torinese dei Dottori commercialisti ed Esperti contabili e dal Comune di Torino.

All'incontro ha partecipato anche **Rossella Orlandi**, direttore aggiunto della direzione centrale dell'accertamento dell'Agenzia delle Entrate, che ha fornito alcune interessanti anticipazioni.

In primo luogo, dovrebbe essere in dirittura d'arrivo la circolare sulle **comunicazioni black list** introdotta dal decreto incentivi. Si ricorda che, a seguito del DM 5 agosto 2010, il primo appuntamento per la comunicazione è fissato al 2 novembre 2010. Uno degli aspetti più controversi è l'**individuazione delle controparti estere**. Ai sensi dell'art. 1, comma 1, del DL 40/2010, infatti, la comunicazione diventa obbligatoria quando si effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in uno dei Paesi di cui al DM 4 maggio 1999 ovvero al DM 21 novembre 2001.

Obbligo di comunicazione se il Paese compare in almeno una delle liste

Nella circolare di prossima emanazione, l'Agenzia è orientata ad affermare che la **sola menzione** di un Paese **in una delle due liste** è sufficiente a far scattare l'obbligo di comunicazione.

Quindi, ad esempio, si devono segnalare le transazioni con San Marino, anche se si tratta di uno Stato compreso solo nella lista *ex* DM 4 maggio 1999.

In altri casi, il DM 4 maggio 1999 non menziona un determinato Stato, mentre il DM 21 novembre 2001 lo fa limitatamente ad alcune forme societarie. Si pensi al Lussemburgo,

richiamato dal DM del 2001 solo con riferimento alle vecchie *holding* del 1929.

Nella circolare, l'Agenzia dovrebbe precisare che l'obbligo in questione riguarda tutte le operazioni con il Lussemburgo e non solo quelle con le *holding* del 1929. La *ratio* del rinvio ai citati decreti sarebbe quella di individuare gli Stati con un certo grado di pericolosità fiscale, per i quali l'Agenzia ritiene opportuno acquisire ulteriori informazioni.

Altro aspetto che dovrebbe essere chiarito nella circolare è quello dell'**indicazione del codice fiscale o partita IVA** del cliente o fornitore estero. In alcuni casi, questi dati non sono reperibili. L'Agenzia dovrebbe precisare che, in tale circostanza, è sufficiente l'indicazione dei **dati anagrafici** completi della controparte.

Sul fronte della comunicazione telematica delle **operazioni rilevanti ai fini IVA** di importo **non inferiore a 3.000 euro**, il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate dovrebbe poi chiarire che l'obbligo riguarda tanto le operazioni attive quanto quelle passive. Nell'ottica della semplificazione, tuttavia, si vuole prevedere un coordinamento con le comunicazioni black list già operative.

Al convegno ha partecipato anche **Gianguido Passoni**, Assessore al Bilancio e Tributi del Comune di Torino, che ha manifestato un certo scetticismo nei confronti dei consigli tributari "rivitalizzati" dal DL 78/2010.

In apertura dei lavori, vi sono stati i saluti del direttore dell'Agenzia delle Entrate del Piemonte **Vincenzo Palitta** e del presidente dell'ODCEC Torino **Aldo Milanese**, il quale ha auspicato che l'ennesimo sforzo in termini di adempimenti richiesto ai commercialisti sia effettivamente utile per la riduzione dell'evasione e, nel contempo, che le maggiori risorse che dovrebbero arrivare da questa azione siano concretamente destinate a ridurre il carico fiscale dei cittadini.

Esenzione dal canone RAI per gli "over 75"

L'Agenzia, con la circolare 46/2010, chiarisce i termini per poterne usufruire

/ Luisa CORSO

Con la circolare n. 46 di ieri, 20 settembre 2010, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i chiarimenti relativi ai requisiti e alle modalità di fruizione dell'**esenzione dal canone RAI** prevista per i soggetti di età pari o superiore ai **75 anni**.

La Finanziaria 2008 (L. 244/2007) ha infatti abolito il pagamento del canone di abbonamento RAI per gli indicati soggetti con un reddito proprio e del coniuge **non superiore complessivamente a 6713,98 euro** (516,46 euro per tredici mensilità), **non conviventi** con altri soggetti, diversi dal coniuge stesso e titolari di un reddito proprio.

L'agevolazione è subordinata alla sussistenza congiunta dei suddetti requisiti soggettivi, ed è riferita all'apparecchio televisivo del **luogo di residenza**. In particolare, il soggetto che richiede l'agevolazione deve aver compiuto i 75 anni di età entro il termine per il pagamento del canone di abbonamento (31 gennaio e 31 luglio di ogni anno); nell'ipotesi in cui l'abbonamento sia attivato nel corso dell'anno, tale requisito deve essere posseduto alla data in cui il contratto è stipulato. Per ciò che attiene al **limite di reddito** massimo per ottenere l'esonero, l'Agenzia chiarisce che tale ammontare è dato dalla **somma** dei seguenti proventi:

- il **reddito imponibile** (cioè al netto degli oneri deducibili) risultante dalla dichiarazione dei redditi presentata per l'anno precedente (il reddito indicato nel modello CUD, per coloro che sono esonerati dalla presentazione della dichiarazione);
- i **redditi soggetti ad imposta sostitutiva** o ritenuta a titolo di imposta, quali, ad esempio, gli interessi maturati su depositi bancari, postali, BOT, CCT e altri titoli di Stato, nonché i proventi di quote di investimenti;
- le **retribuzioni** corrisposte da enti od organismi **internazionali**, rappresentanze diplomatiche e consolari e missioni, nonché quelle corrisposte dalla Santa Sede, dagli enti gestiti direttamente da essa e dagli enti centrali della Chiesa cattolica;
- i **redditi di fonte estera** non tassati in Italia.

Viceversa, sono **esclusi** dal calcolo:

- i redditi esenti da IRPEF (ad esempio pensioni di guerra, rendite INAIL, pensioni erogate ad invalidi civili);
- il reddito dell'abitazione principale e relative pertinenze;
- i trattamenti di fine rapporto e relative anticipazioni;
- altri redditi assoggettati a tassazione separata.

Per avvalersi del beneficio, gli interessati devono presentare all'Agenzia delle Entrate una **dichiarazione sostitutiva** che attesti il possesso dei requisiti previsti dalla norma (art. 1 comma 132 L. 244/2007), compilando il modello disponibili

le sul sito www.agenziaentrate.gov.it.

Per il 2010, dichiarazione sostitutiva entro il 30 novembre

I termini di presentazione delle istanze sono il **30 aprile** di ciascun anno, per coloro che fruiscono dell'agevolazione per la prima volta, e il **31 luglio**, per coloro che intendono beneficiare dell'esenzione per la prima volta in relazione al **secondo semestre dell'anno**. Per le annualità successive, i contribuenti potranno continuare ad avvalersi delle agevolazioni senza presentare nuove dichiarazioni. Limitatamente al **2010**, per beneficiare dell'esenzione dal canone dovuto per il secondo semestre il termine è il **30 novembre**. Tale scadenza vale anche per i soggetti che, in possesso dei requisiti per fruire dell'agevolazione negli anni 2008, 2009 e 2010, non hanno effettuato il versamento del canone e non abbiano fornito alcuna comunicazione all'Agenzia.

Coloro che, invece, nel corso dell'anno attivano per la prima volta un abbonamento, per usufruire del beneficio, qualora ne possiedono i requisiti, devono presentare la dichiarazione sostitutiva entro **60 giorni** dalla data in cui è sorto l'obbligo di pagamento del canone.

Non sono, inoltre, tenuti alla presentazione di una nuova dichiarazione i contribuenti che abbiano già presentato la domanda per ottenere l'esenzione dal pagamento prima dell'emanazione della circ. 46/2010, fatta salva la facoltà da parte degli Uffici di richiedere eventuale documentazione integrativa.

L'agevolazione si applica con riferimento ai canoni dovuti a **decorrere dal 2008**; i contribuenti che, pur essendo in possesso dei requisiti necessari, non si siano avvalsi dell'esenzione in parola, possono recuperare gli importi versati presentando **istanza di rimborso**, secondo il modello reperibile presso gli Uffici o sul sito dell'Agenzia, unitamente alla dichiarazione sostitutiva attestante i requisiti. Non sono tenuti alla presentazione di una nuova istanza di rimborso i contribuenti che, prima dell'emanazione della circolare, abbiano già presentato l'istanza.

Da ultimo, occorre ricordare che, ai sensi della norma citata, a fronte dell'**indebita fruizione** del beneficio è prevista l'irrogazione di una sanzione amministrativa compresa tra **500 e 2.000 euro** per ogni annualità, oltre al pagamento del canone evaso e agli interessi di mora.

Una legge per ristrutturare il debito dei soggetti non fallibili

La proposta del CNDCEC consentirebbe di omologare l'accordo di esdebitazione tra insolvente e creditori. Pusterla: "Un vantaggio per tutti"

/ Savino GALLO

Manca un mese esatto all'inizio del **Congresso Nazionale** del CNDCEC che, come noto, si terrà a **Napoli dal 21 al 23 ottobre**, presso la Mostra d'Oltremare. Un evento a cui prenderanno parte oltre **3000 delegati**, articolato in dodici sessioni di lavoro, tutte dedicate ad argomenti più che mai attuali.

Eutekne.info continua la sua serie di appuntamenti alla scoperta di quelle **tavole rotonde**, cercando di anticipare ciò che potrà venire fuori. Idee, esperienze e progetti di legge "chiavi in mano", da proporre a chi di dovere con il dichiarato obiettivo di contribuire in maniera sostanziale alla risoluzione di problemi che vanno ben al di là della categoria stessa.

È il caso, ad esempio, del progetto di legge relativo alla **"Ristrutturazione del debito di chi non può fallire"**, che verrà presentato in sede congressuale da **Giulia Pusterla**, Consigliere nazionale con delega in materia di crisi e risanamento d'impresa. Una proposta che nasce da una convinzione condivisa, **"l'iniquinà di trattamento** tra i soggetti fallibili e quelli non fallibili", e si pone un obiettivo importante, "procurare un vantaggio non solo ai debitori, ma anche ai creditori".

"Sì – continua Giulia Pusterla –, una specie di **gioco a somma sempre positiva**. Perché oggi, di fronte a una situazione di sovra-indebitamento, l'imprenditore spesso si affida a dei prestanome, le cosiddette teste di legno, evitando così di far fronte ai propri debiti e rendendo più opaco l'intero sistema. La nostra proposta, invece, incentiverebbe l'imprenditore o il privato a pagare i propri debiti, consentendo ai creditori di riavere almeno una parte di quanto dovuto".

Se accettato, l'accordo diverrebbe obbligatorio per tutti i creditori

In sostanza, il progetto di legge in questione consentirebbe di avviare una **procedura esecutiva di carattere concorsuale** volta ad **agevolare** le operazioni di **recupero crediti**. "Con

la nostra proposta – continua il Consigliere nazionale – l'insolvente civile potrebbe domandare al tribunale competente di **omologare un accordo di esdebitazione stipulato con creditori** che rappresentino almeno il 60% del suo debito, nel caso di un imprenditore, o il 75% nel caso di un privato". Il debitore, dunque, per il tramite di un professionista qualificato (un commercialista o un avvocato iscritti all'Albo dei revisori legali), proporrà un accordo ai suoi creditori, o almeno a una parte significativa di essi, concordando una cifra da corrispondere: "Se questi dovessero accettare, l'accordo diverrebbe obbligatorio anche per la restante parte dei creditori".

Per poter usufruire di questa procedura di riqualificazione del debito, però, bisognerà **rispettare due parametri** ben precisi, uno di carattere temporale, l'altro legato alla correttezza dell'individuo che ne fa richiesta: "Innanzitutto – aggiunge Giulia Pusterla –, c'è bisogno che **l'insolvente civile non abbia beneficiato di questa procedura nei 10 anni precedenti**. E in più, **non** dovrà avere a suo carico **condanne penali** legate all'esercizio dell'attività d'impresa". Due paletti necessari per consentire l'ottenimento della ristrutturazione del debito "solo ai soggetti particolarmente meritevoli".

È proprio a loro che è rivolta l'attenzione del CNDCEC, intenzionato a "risolvere un problema che, oggi più che mai, con la crisi economica ed occupazionale che stiamo vivendo, necessita di una soluzione". Una convinzione che appartiene non solo al CNDCEC ma anche allo stesso Parlamento; basti pensare che, proprio in quella sede, da tempo giace un progetto di legge che si propone le medesime finalità di quello che verrà presentato al Congresso di Napoli. "Con la differenza – conclude il Consigliere nazionale – che il nostro progetto di legge contempla delle **procedure molto più semplici**. Per questo siamo fiduciosi che questa proposta possa incontrare il favore del legislatore ed arrivare all'approvazione".