



News

TAX, LEGAL, ACCOUNTING

Novembre 2017

SOMMARIO

-
- | | |
|------------------------------|--|
| 1. FISCALITA' NAZIONALE | L'incompleta o l'erronea descrizione in fattura non determinano in automatico indetraibilità dell'Iva |
| 2. FISCALITA' INTERNAZIONALE | CBCR: modalità di presentazione della rendicontazione paese per paese (prov. direttoriale prot. 275956 del 28 novembre 2017) |
| 3. LEGALE | Legge annuale per il mercato e la concorrenza ed equo compenso |
| 4. ACCOUNTING | Revisione del principio contabile OIC 11: last but not least at all |
| 5. GIURISPRUDENZA E PRASSI | Principali novità |
-

L'INCOMPLETA O L'ERRONEA DESCRIZIONE IN FATTURA NON DETERMINANO IN AUTOMATICO INDETRAIBILITÀ DELL'IVA

EXECUTIVE SUMMARY

L'Associazione Italiana Dottori Commercialisti AIIDC, con la norma di comportamento n. 199, analizza la rilevanza del contenuto letterale delle fatture ai fini sia dell'IVA, sia delle imposte sul reddito.

In caso di incompleta o imprecisa o parzialmente **erronea descrizione** in fattura della natura, qualità e quantità dei beni e servizi oggetto dell'operazione, **non determina l'automatica indetraibilità** dell'IVA, se viene dimostrato, con documenti accessori, che sono sussistenti i requisiti sostanziali.

CONTESTO NORMATIVO

L'**art. 21 commi 1 e 2 lettera g) del DPR 633/72**, prevede che la fattura deve essere emessa e deve contenere, fra l'altro, l'indicazione della *"natura, qualità e quantità dei beni e servizi formanti oggetto dell'operazione"*.

Tale previsione riprende il principio contenuto nell'**art. 226 punto 6 della Direttiva 2006/112/CE** del Consiglio Ue, che richiede l'indicazione dell' *"entità e natura"* dei servizi resi, senza prescrivere che sia necessaria una descrizione in maniera esaustiva dell'operazione oggetto di fatturazione.

La giurisprudenza costante della Corte di Giustizia Ue, ha sancito

- che il diritto di detrarre l'IVA, così come sancito dall'art. 178 della stessa Direttiva 2006/112/CE, costituisce un **principio fondamentale** del sistema IVA (ad esempio, Corte di Giustizia causa C- 277/14);
- il principio di neutralità dell'IVA e il diritto alla detrazione richiede che gli **obblighi sostanziali** siano soddisfatti, anche quando taluni obblighi formali siano stati omessi dai soggetti passivi (cause C-385/09, C-280/10 e C-183/14).

La Corte di Giustizia ha ripetutamente affermato che il principio fondamentale di neutralità dell'IVA esige che la sua detraibilità a monte sia accordata se gli obblighi sostanziali sono soddisfatti, anche quando taluni obblighi formali siano stati omessi dai soggetti passivi.

In tal senso l'**Amministrazione Finanziaria** non può limitarsi all'esame del contenuto della fattura, ma deve tenere conto anche delle **informazioni complementari**.

In ogni caso è riconosciuto il potere dell'Amministrazione finanziaria di **sanzionare l'infrazione** commessa dal cedente prestatore per il **mancato rispetto dei requisiti formali dell'art. 21 comma 2 del DPR 633/72**.

AI FINI DELLE IMPOSTE SUL REDDITO

La fattura estende la propria rilevanza alla rilevazione contabile dell'operazione passiva, che è prodromica alla sua deduzione dal reddito imponibile. Infatti l'art. 2709 c.c. include tra le prove documentali i libri e le altre scritture contabili. Il valore di prova documentale della fattura correttamente registrata, tuttavia, è **limitato al processo sommario**. Come ricordato dalla Corte di Cassazione, infatti, in una causa ordinaria **la fattura non costituisce prova di un rapporto giuridico, ma solo un indizio** (Sentenza 12.1.2016, n. 299, Cass. civ. Sez. V, Sent., 23 settembre 2016, n. 18645).

La verifica della deducibilità di un costo comporta l'esame del **rispetto dei principi generali**.

La prima verifica è l'**inerenza**, ovvero se il costo sia correlabile con i componenti positivi del reddito imponibile. Il costo, inoltre, deve essere **certo nell'an** e nel **quantum** ovvero determinato o determinabile. L'ultima verifica è l'**imputazione al corretto periodo d'imposta**, secondo i criteri di competenza e imputazione temporale fissati dal TUIR.

Pertanto, la verifica della deducibilità dei costi comporta la necessità di **identificare la natura, la qualità e la quantità dei beni e dei servizi oggetto dell'operazione**, ma tale identificazione non deve necessariamente derivare dalla fattura. Ne consegue che, secondo la norma di comportamento, il contenuto della fattura non è in sé determinante: i costi possono essere dimostrati con **documenti accessori** che consentano di valutare l'esistenza dei principi generali richiamati in precedenza.

Per la deduzione del costo ai fini delle imposte dirette sul reddito, l'esistenza della fattura non è difatti di per sé indispensabile.

CBCR: MODALITA' DI PRESENTAZIONE DELLA RENDICONTAZIONE PAESE PER PAESE (PROVV. DIRETTORIALE PROT. 275956 DEL 28 NOVEMBRE 2017)

EXECUTIVE SUMMARY

In data 28 novembre 2017 è stato emanato il Provvedimento direttoriale n. 275956, in attuazione dell'art. 4 c. 2 del Decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 23 febbraio 2016 e della legge 28 dicembre 2015, n. 208.

Tali provvedimenti recepiscono nell'ordinamento interno le indicazioni contenute nell'Action 13 del BEPS (*Base Erosion Profit Shifting*) in tema di rendicontazione paese per paese (CbCR – *Country by country reporting*) e la direttiva n. 2016/881/UE del 25 maggio 2016 (c.d. DAC 4) che disciplina lo scambio automatico obbligatorio di informazioni in materia fiscale.

Il Provvedimento declina alcuni aspetti applicativi della disciplina con riferimento in particolare all'individuazione dei soggetti tenuti alla presentazione della rendicontazione, al contenuto e regime linguistico della stessa e al corretto utilizzo e trattamento dei dati che ne deve fare l'Agenzia delle entrate.

Le disposizioni di corretto utilizzo e trattamento dei dati recepiscono quanto stabilito dalla Convenzione multilaterale per la mutua assistenza amministrativa in materia fiscale.

AMBITO APPLICATIVO

L'obbligo di rendicontazione sussiste per le controllanti di gruppi multinazionali, residenti nel territorio dello Stato, con fatturato consolidato pari ad almeno 750mio nel periodo precedente quello cui si riferisce la rendicontazione, e con la sola esclusione delle entità che si consolidano con il metodo del patrimonio netto.

Nonostante l'entità residente sia la controllata, potrebbe comunque essere tenuta alla rendicontazione nel caso in cui:

- La controllante estera non sia tenuta alla rendicontazione nel proprio Paese;
- Non sia ancora in vigore un accordo qualificante con Paese di residenza estera che preveda lo scambio automatico delle informazioni (a meno che la controllante estera presenti volontariamente la rendicontazione nel proprio Paese);

- Ci siano inadempienze sistemiche nella giurisdizione della capogruppo;
- Sia stata designata dal gruppo multinazionale.

OGGETTO DELLA COMUNICAZIONE

Viene inoltre chiarito meglio l'ambito dei dati e informazioni da comunicare, tra cui:

- Giurisdizioni fiscali: ciò che rileva è la residenza fiscale e, qualora un'entità sia residente fiscalmente in più di una giurisdizione devono essere applicate le regole del trattato fiscale eventualmente esistente tra le stesse;
- Ricavi: comprendono i proventi straordinari e le plusvalenze derivanti da cessione di beni patrimoniali e, devono essere considerati anche i ricavi derivanti da transazioni poste in essere tra le varie entità del gruppo (eccezion fatta per i dividendi);
- Imposte sul reddito pagate: considerate con il principio di cassa, comprendono anche le ritenute alla fonte subite e quelle derivante da accertamenti;
- Imposte sul reddito maturate: si riferisce alle imposte correnti per il principio di competenza, al netto della fiscalità differita e di quelle che non sono ancora certe;
- Immobilizzazioni materiali: somma dei valori contabili netti.

I dati delle *branches* devono essere considerati nella giurisdizione della stessa e pertanto elisi da quelli dell'entità a cui la stessa *branch* fa capo, eccezion fatta per il Capitale dichiarato e gli Utili non distribuiti. Inoltre nella lista delle entità le *branches* devono essere elencate nella giurisdizione fiscale in cui sono situate specificando l'entità giuridica a cui la stessa fa capo.

TERMINI DI PRESENTAZIONE E CORREZIONE ERRORI

La comunicazione deve essere trasmessa entro i 12 mesi successivi all'ultimo giorno del periodo di imposta di rendicontazione del gruppo. Per il primo anno e per i gruppi con periodo d'imposta che termina al 31 dicembre 2016, il termine di presentazione è il 31 dicembre 2017.

È possibile inviare comunicazioni correttive su iniziativa spontanea o su input dell'Autorità competente di ciascuna giurisdizione.

LEGGE ANNUALE PER IL MERCATO E LA CONCORRENZA ED EQUO COMPENSO

Nella giornata di giovedì 16 Novembre 2017, si è svolto presso la sede dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Monza, un interessante convegno avente ad oggetto le novità introdotte dalla Legge 124/2017 "Legge annuale per il mercato e la concorrenza" e il tema dell' equo compenso.

Il convegno ha visto la partecipazione, in qualità di relatrici, di due professioniste dello studio legale e tributario AC Avvocati e Commercialisti: l'Avv. Monica Biella e l'Avv. Emanuela Tardella, che si sono occupate di esaminare il tema dell' equo compenso e delle principali novità introdotte dalla Legge 124/2017.

Di seguito i punti affrontati.

1) La legge annuale per il mercato e la concorrenza, entrata in vigore il 29.08.2017, rappresenta solo una delle molteplici tappe che hanno contribuito ad una vera e propria riforma delle libere professioni, aprendole ad un mondo ricco di novità sia nei rapporti tra professionisti, sia nei rapporti professionista- cliente.

Lo scopo della Legge, descritto nell'art. 1, comma 1, è proprio quello di promuovere lo sviluppo della concorrenza tra professioni, garantendo la tutela dei consumatori nel rispetto dei principi dell'UE in tema di libera circolazione e apertura dei mercati.

Le principali novità introdotte dalla legge sono: (i) la previsione di obblighi assicurativi (art. 1, c. 26); (ii) l' esercizio della professione forense in forma societaria (art. 1, c. 141); (iii) l'obbligo di preventivo (art. 1, c. 50).

L'obbligo di preventivazione "*obbligatoriamente in forma scritta o digitale*" è sicuramente una delle novità più interessanti, in quanto coinvolge una platea molto estesa. L'art. 1, comma 150, infatti, presenta un ampissimo ambito di applicazione: **tutti i professionisti appartenenti ad un ordine professionale** (Commercialisti, Avvocati, Ingegneri, Consulenti del lavoro..).

In sostanza, il professionista, nell'ambito del mandato, sarà tenuto **a rendere noto al cliente il grado di complessità dell'incarico e la misura del compenso con un preventivo di massima**, che sia: a) in forma scritta o digitale; b) esaustivo e dettagliato; c) che contenga la determinazione del compenso accordato tra le parti e non più basato sulle Tariffe professionali contenute nel DM 140/2012 (ormai abrogate ed

utilizzabili esclusivamente dal giudice, in sede di liquidazione giudiziale dei compensi).

La violazione dell'obbligo di preventivazione in forma scritta, pur **non travolgendo la validità del mandato**, che rimane a tutti gli effetti efficace, potrà però esporre il professionista a possibili sanzioni disciplinari in base al proprio ordine di appartenenza.

2) L'introduzione del cd. "Equo compenso" a tutela del professionista, che, spesso, è il soggetto debole del rapporto contrattuale, specialmente nei confronti dei committenti "forti" (banche, pubbliche amministrazioni).

La novità in oggetto affronta il fenomeno dei cd. *newcomers*, che offrono ai clienti prestazioni sottocosto e di scarsa qualità al solo scopo di introdursi nel mondo lavorativo, a discapito della qualità dei servizi offerti.

I soggetti coinvolti da questo fenomeno sempre più diffuso, oltre ai professionisti, sono i clienti medesimi che frequentemente, offuscati dalla possibilità di spendere poco, corrono il rischio di incappare in prestazioni professionali, apparentemente convenienti, ma di scarsa qualità.

Di qui, il principio dell'equo compenso recentemente introdotto dal disegno di legge di conversione al Decreto Fiscale ed esteso ai tutti i professionisti, appartenenti o meno ad un ordine professionale.

Per equo compenso si deve **intendere un compenso proporzionato alla quantità e alla qualità del lavoro svolto, tenendo conto della natura, del contenuto e delle caratteristiche della prestazione professionale**.

Di qui, la nullità di ogni clausola o patto che preveda compensi palesemente iniqui e sproporzionati rispetto all'opera da svolgere.

Con segnalazione del 27 novembre 2017, inviata ai presidenti del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati, nonché al Presidente del Consiglio dei Ministri, l'Antitrust ha bocciato il principio dell'equo compenso, costituendo, quest'ultimo, "*una grave restrizione della concorrenza*".

L'Antitrust precisa infatti che, qualora la norma fosse approvata, "*determinerebbe un'ingiustificata inversione di tendenza rispetto all'importante e impegnativo processo di liberalizzazione delle professioni in atto da oltre un decennio*"

Non resta che attendere la reazione del Governo.

REVISIONE DEL PRINCIPIO CONTABILE OIC 11: LAST BUT NOT LEAST AT ALL

Il 13 novembre scorso si è conclusa la consultazione pubblica della bozza di revisione dell'OIC 11, quadro di riferimento (*framework*) dei principi contabili italiani.

L'aggiornamento dell'OIC 11, principio cardine della prassi contabile italiana che enuncia i postulati ai quali si ispirano tutti gli OIC, arriva a quasi un anno di distanza dalla revisione di questi (dicembre 2016).

E questa volta si tratta di un ritardo "voluto".

Il 2017, infatti, è stato l'anno del banco di prova per gli OIC revisionati, accanto all'emanazione delle disposizioni di "allineamento" tra normativa civilistica (come riformata dal D.Lgs. 139/2016) e normativa fiscale.

L'aggiornamento dell'OIC 11 e le osservazioni raccolte in sede di consultazione pubblica risentono quindi necessariamente del nuovo corso intrapreso dalla prassi contabile italiana, "fissandone i paletti", coerentemente con la finalità sottesa alla scelta ormai storica di dotare il sistema italiano di un quadro di riferimento grazie al quale comporre ad unità tutti gli OIC. E dato che la consultazione è stata avviata dopo il varo degli altri OIC, beneficia di preziose osservazioni emerse dall'esperienza.

Il nuovo OIC 11 postula 8 principi generali:

- **prevalenza della sostanza sulla forma**
- **rilevanza**
- prudenza
- continuità
- competenza
- costanza nei criteri di valutazione
- comparabilità
- neutralità

Rispetto alla precedente versione (maggio 2005), non sono più considerati postulati i seguenti:

- **costo**
- utilità e completezza
- comprensibilità
- periodicità
- omogeneità
- conformità
- verificabilità.

L'introduzione del concetto di rilevanza, la precisazione del concetto di prevalenza della sostanza e l'eliminazione del principio del costo sono gli aspetti di maggior impatto della riforma contabile in parola.

È **rilevante** ciò che può incidere sulle decisioni degli utilizzatori di bilancio ed è un concetto che deve essere applicato "a contrario": ciò che non è rilevante non deve essere descritto.

La prevalenza della **sostanza** sulla forma, già fatta propria dalla revisione che i principi avevano subito ad agosto 2014 ma ora formulata mediante un'espressione di immediata comprensibilità, non deve essere intesa come passaggio in secondo piano del contratto, per definizione "formale", ma anzi richiede che lo stesso venga scandagliato per cogliere l'essenza dell'operazione che con esso trova disciplina.

Il "declassamento" del principio del **costo** ad uno dei possibili criteri di valutazione e non più il "pivot" attorno al quale ruota, come avveniva in passato, tutto l'impianto contabile italiano, segna definitivamente la cesura rispetto alla tradizione italiana, ancorata ad un metro di valutazione oggettivo ma sempre meno significativo in un contesto orientato in modo crescente ed irreversibile al mercato internazionale e quindi alla comparabilità tra valutazioni e bilanci di differenti Paesi.

La rivisitazione subita dai principi italiani ha come portato un "salto culturale" per le imprese italiane, le quali devono quindi cominciare a ragionare contemporaneamente su più livelli: quello dei principi contabili italiani ed internazionali e quello della fiscalità nazionale ed internazionale.

Come sempre il nostro Studio si propone di accompagnare le imprese clienti in questo percorso, affinché non venga intrapreso solo come un atto dovuto per adempiere alla compliance contabile e fiscale ma soprattutto come un'opportunità strategica di apertura e condivisione di un nuovo linguaggio comune, e diffuso, per la rappresentazione dei fatti di gestione.

GIURISPRUDENZA

Cassazione, sentenza 14 settembre 2017, n. 21334

Redditometro

È legittimo l'accertamento tramite redditometro qualora i redditi percepiti appaiano insufficienti per l'acquisto di un'autovettura di grossa cilindrata, ancorché il contribuente abbia dimostrato le elargizioni in denaro da parte del suocero. Sono rilevanti "solo i guadagni di coniuge e figli conviventi ma non di altri familiari".

Cassazione, sentenza 11 ottobre 2017, n. 23824

Accesso domicilio del contribuente

L'accesso, a seguito della verifica della G.d.F. nei locali adibiti all'esercizio di attività commerciale, agricola, artistica o professionale, ovvero ad uso promiscuo, nonché ad abitazione del contribuente, può essere effettuato, previa autorizzazione del Procuratore della Repubblica, a condizione che sussistano gravi indizi di violazione della legge fiscale.

Ordinanza n. 22138/2017

Cessione beni strumentali non ultimati

Le cessioni di beni strumentali non ultimati, se avvengono nell'ambito del circuito produttivo, sono soggette ad IVA, non ricadendo nell'esenzione di cui all'articolo 10, comma 1, numero 8-ter, D.P.R. n. 633/72 e ad imposte ipocatastali in misura proporzionale; diversamente, le cessioni effettuate in favore del consumatore finale sono soggette all'imposta di registro.

Ordinanza n. 23817/2017

Detrazione Iva

Al fine di stabilire se sia detraibile o meno l'IVA relativa alla costruzione di un bene da adibire all'esercizio dell'impresa, è necessario tenere conto dell'intenzione del soggetto passivo di utilizzare il bene per fini aziendali; tra gli elementi da prendere in considerazione figurano la natura del bene ed il periodo di tempo trascorso tra l'acquisto dello stesso e il suo uso ai fini delle attività economiche.

Cassazione, sentenza n. 26682/2017

Licenziamento dipendente

Deve considerarsi legittimo il provvedimento espulsivo nei confronti del dipendente, che ha inviato dal pc

aziendale mail contenenti espressioni scurrili ed offensive verso i colleghi, laddove lo stesso doveva ritenersi informato dei controlli periodici compiuti dall'azienda sulle registrazioni presenti nei pc dell'impresa.

CTR Lombardia, sentenza n. 3513/17 del 14 giugno 2017

ENC regime di esenzione

Ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui all'art. 148, TUIR, che prevedono la decommercializzazione, con conseguente non imponibilità, dei proventi delle attività degli enti associativi (nel caso di specie, associazione sportiva dilettantistica), è necessaria la dimostrazione della democraticità richiesta dal comma 8 del citato art. 148.



PRASSI

Agenzia delle entrate, risoluzione 24 novembre 2017, n. 145/E

Super ammortamento dei beni dal costo unitario non superiore ad euro 516,46

L'Agenzia delle entrate, in risposta ad uno specifico quesito ha chiarito che la scelta di non avvalersi della facoltà prevista dall'articolo 102, comma 5, del TUIR e di dedurre, quindi, quote di ammortamento annuali porta a riconoscere la maggiore deduzione solo attraverso l'applicazione, di anno in anno, dei coefficienti previsti dal decreto ministeriale 31 dicembre 1988, impedendo pertanto di fruire integralmente, nello stesso esercizio, della corrispondente maggiorazione del 40 per cento.



AC AVVOCATI E COMMERCIALISTI

Piazzale Luigi Cadorna, 2 - 20123 MILANO
Tel. +39 02 872 878 00 Fax +39 02 872 877 86

Via Del Corso, 101 - 00186 ROMA
Tel. +39 06 454 384 20 Fax +39 06 895 245 69

Le opinioni, notizie ed informazioni ivi contenute hanno carattere esclusivamente divulgativo ed informativo, e non possono essere considerate sufficienti per l'adozione di decisioni o per l'assunzione di impegni di qualsiasi natura.

Questa pubblicazione, che non rappresenta l'espressione di un parere professionale, è stata redatta a cura dei professionisti dello Studio AC. Nonostante l'attenzione con cui è preparata, AC Avvocati e Commercialisti e i suoi Professionisti non possono essere ritenuti responsabili di eventuali errori od omissioni contenuti nel documento, né di eventuali decisioni o azioni intraprese a seguito dello stesso.

Per ulteriori richieste o approfondimenti sugli argomenti trattati, ed in generale su ogni altro argomento connesso, contattare info@actaxlaw.com: un Professionista dello Studio sarà lieto di approfondire con Voi quanto esposto nel presente documento.

© AC Avvocati e Commercialisti - AC News - All rights reserved
Il presente numero è consultabile sul sito internet (www.actaxlaw.com) e nella pagina LinkedIn dello Studio AC Avvocati e Commercialisti.