

### IRES/IRPEF

1. Conferimenti transnazionali - imponibilità delle plusvalenze prima del realizzo (Corte di giustizia europea C-164/12)

### IVA

2. Aliquota applicabile alle cessioni di acqua di sorgente (Ris. n. 11/E)
3. Locazione e cessione di residenze turistico - alberghiere (Ris. n. 8/E)
4. Expò 2015 – Acquisto di beni e servizi da parte dei Commissariati Generali di Sezione (Ris. 10/E)
5. Servizi di intermediazione e riduzioni dei corrispettivi (Corte di giustizia europea C-300/12)
6. Omesso versamento per crisi economico-finanziaria (Cass. n. 2614/2013)

### VARIE

7. Rientro di capitali detenuti all'estero e disposizioni urgenti in materia tributaria e contributiva (D.L. n. 4/2014)
8. Credito d'imposta per assunzioni di personale qualificato (DM 23 ottobre 2013)
9. Compensazione di crediti con debiti tributari definitivi (DM 14 gennaio 2014)
10. Finanziamenti per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature (DM 27 novembre 2013)
11. Alluvione Sardegna – Comunicazione per l'accesso ai finanziamenti (Prov. AdE n. 6499/2014)
12. Responsabilità solidale dei soci per le obbligazioni tributarie (Cass. n. 49/2014)

### AIUTI DI STATO

13. Nuove linee guida per il finanziamento del rischio

### INTERNAZIONALE

14. EU – Taxing the digital economy: summary record of the Expert Group's second meeting
15. OECD - Discussion Draft on transfer pricing documentation and country-by-country reporting
16. FACTA – Firmato accordo tra Italia e Stati Uniti

### ATTIVITÀ DELL'AREA

17. Seminario sulla modernizzazione degli Aiuti di Stato – Bruxelles 30 e 31 gennaio 2014

## 1. Conferimenti transnazionali - imponibilità delle plusvalenze prima del realizzo

La Corte di giustizia europea, con sentenza emanata il 23 gennaio nella causa C-164/12, si è pronunciata riguardo l'imponibilità, prima dell'effettivo realizzo, delle plusvalenze latenti relative agli attivi conferiti da una società in accomandita semplice ad una società di capitali.

Corte di giustizia  
C-164/12

La controversia, rinviata in via pregiudiziale alla Corte, ha visto coinvolte una società austriaca e l'Amministrazione finanziaria tedesca.

In base alla normativa fiscale tedesca, il conferimento in natura da parte di una società di persone a favore di una società di capitali, comporta per quest'ultima l'iscrizione degli attivi conferiti al loro valore normale, qualora l'eventuale successiva cessione delle quote societarie date al conferente non rientri più nella potestà impositiva della Repubblica Federale di Germania.

Tale disposizione, che mira a tutelare l'interesse fiscale dello Stato tedesco, comporta quindi l'immediata imponibilità, prima dell'effettiva realizzazione, delle plusvalenze latenti, degli attivi conferiti da investitori non più soggetti all'imposta sugli utili in Germania.

La società austriaca ricorrente lamentava che la normativa in parola discriminasse gli investitori in società in accomandita semplice a seconda della loro presenza o meno sul territorio tedesco, poiché la medesima operazione di trasformazione può avvenire in neutralità fiscale, con l'emersione delle plusvalenze latenti solo al loro effettivo realizzo, qualora il conferente abbia sede fiscale in Germania.

Su tali basi il giudice di rinvio aveva posto all'attenzione della Corte un possibile ostacolo della normativa tedesca alla libera circolazione di capitali (art. 63 TFUE).

La Corte ha precisato che la diversità di trattamento cui sono soggetti gli investitori, pur rappresentando in linea di principio una restrizione alla libera circolazione dei capitali, non contrasta con il diritto comunitario, poiché risulta giustificata dall'obiettivo del mantenimento della ripartizione del potere impositivo tra gli Stati membri.

Esprimendosi su questioni collegate la Corte ha altresì precisato che, nel caso in cui venga data al contribuente la possibilità di differire il versamento dell'imposta dovuta sulle plusvalenze emerse a seguito dell'applicazione della normativa contestata, l'obbligo di costituire una garanzia bancaria deve essere imposto in funzione del reale rischio di mancato recupero dell'imposta.

## 2. Aliquota applicabile alle cessioni di acqua di sorgente

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato il 17 gennaio la risoluzione n. 11/E per fornire delucidazioni circa l'aliquota IVA applicabile alle cessioni di acqua di sorgente.

Risoluzione Agenzia delle entrate  
17 gennaio 2014,  
n. 11

A livello normativo le acque destinate al consumo umano (D. Lgs. n. 31/2001) sono distinte dalle acque minerali naturali che, in attuazione di disposizioni comunitarie (Direttiva 2009/54/CE) sono state disciplinate con il D. Lgs. n. 176/2011.

Quest'ultimo provvedimento opera una seconda differenziazione tra "acque minerali naturali" (art. 2) e "acque di sorgente" (art. 20). Le prime hanno specifiche caratteristiche chimiche e di un elevato grado di purezza che conferisce all'acqua proprietà benefiche per la salute umana. Le seconde, ricomprendono, invece, le acque che originano comunque da falde o giacimenti sotterranei e sono destinate al consumo umano.

Per quanto concerne l'imposta sul valore aggiunto, il punto n. 81), tabella A, parte III, allegata al DPR n. 633/1972 prevede l'applicazione di un'aliquota agevolata al 10% per le cessioni di "acqua e acque minerali". Ciò nonostante, l'art. 5, co. 3, del DL n. 261/1990 ha disposto, per la cessione e l'importazione delle acque minerali, l'applicazione dell'aliquota IVA ordinaria (attualmente 22%).

Riprendendo alcune considerazioni già espresse sul tema dall'Agenzia delle dogane in un parere del 12 settembre 2012, l'Agenzia delle entrate ha riconosciuto che, sebbene le acque di sorgente abbiano alcune caratteristiche simili a quelle delle acque minerali, seguono la legislazione delle "acque destinate al consumo umano" (D. Lgs. n. 31/2001).

Ciò nondimeno – chiarisce l'Agenzia – l'aliquota ridotta al 10 % di cui al citato punto n. 81) deve intendersi applicabile esclusivamente alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi di cui all'allegato III, della direttiva 2006/112/CE del 28 novembre 2006. Tra queste, al punto n. 2) è espressamente richiamata "l'erogazione di acqua".

L'Agenzia ha quindi puntualizzato che l'applicazione dell'aliquota ridotta al 10% deve intendersi per il solo servizio di erogazione (di acqua potabile o meno) reso mediante contratti di fornitura, con allacciamento alle condotte della rete idrica comunale.

Restano di conseguenza escluse dall'aliquota agevolata le cessioni di acqua di sorgente, anche se chimicamente simile all'acqua potabile, ma commercializzata al pari delle acque minerali.

In osservanza dell'art. 10 dello Statuto del contribuente, i comportamenti pregressi non conformi alle precisazioni fornite nella risoluzione dell'Agenzia non saranno assoggettati a sanzioni.

### 3. Locazione e cessione di residenze turistico - alberghiere

L'Agenzia delle entrate, rispondendo ad una richiesta di consulenza giuridica, ha fornito delucidazioni circa l'aliquota IVA applicabile ai contratti di appalto stipulati per la realizzazione di residenze turistico-alberghiere (RTA) e sul trattamento fiscale riservato alla cessione e alla locazione delle singole unità che compongono il complesso immobiliare.

Dal punto di vista catastale, come chiarito dall'Agenzia del Territorio con circolare 16 maggio 2006, n. 4, il classamento delle unità immobiliari che compongono le RTA deve avvenire tenendo conto delle caratteristiche costruttive e dell'uso appropriato dei vari spazi. Pertanto, le porzioni dell'immobile a uso abitativo possono essere ricomprese nel gruppo catastale "A" e le altre porzioni, destinate ai servizi comuni di tipo alberghiero, nelle rispettive categorie di pertinenza.

L'aliquota IVA applicabile alla costruzione del complesso immobiliare è, in linea generale, quella ordinaria del 22%.

Risoluzione Agenzia delle entrate  
14 gennaio 2014,  
n. 8

Il contratto di appalto per la costruzione può, tuttavia, essere assoggettato ad aliquota ridotta, qualora l'edificio comprenda parti a destinazione abitativa e parti a destinazione non abitativa nelle proporzioni stabilite per i fabbricati c.d. "Tupini" (art. 13, legge 2 luglio 1949 n. 408).

In tal caso, i servizi resi in dipendenza del contratto scontano l'aliquota del 10% (ai sensi del n. 127-quaterdecies della Tabella A, parte III, del DPR n. 633/1972) oppure, se resi nei confronti di soggetti che costruiscono immobili per la successiva vendita, sono imponibili con aliquota del 4% (n. 39, tabella A, parte II, allegata al DPR n. 633/1972).

Per l'individuazione del corretto trattamento fiscale della cessione delle singole unità immobiliari delle RTA occorre fare riferimento alla categoria catastale attribuita alle stesse, a prescindere dall'effettivo utilizzo dell'immobile. Tale principio, già enunciato con la circolare 27/E del 2006, è stato recentemente confermato dalla circolare 22/E del 28 giugno 2013, secondo cui la distinzione tra fabbricati abitativi e strumentali si basa su un criterio oggettivo di natura catastale.

Il trattamento IVA applicabile alla cessione, effettuata dall'impresa costruttrice, delle unità abitative accatastate nella categoria A, (esclusa la categoria A 10) è quello dell'art. 10, n. 8-bis) del decreto IVA.

Le cessioni delle porzioni accatastate in altre categorie, invece, si configurano come cessioni di immobili strumentali e seguono le regole di cui al successivo n. 8-ter) dello stesso articolo.

Per quanto concerne la locazione delle unità abitative, questa può considerarsi esente (ex art. 10, n. 8), DPR n. 633/1972), fatta salva l'opzione per l'imponibilità, con applicazione quindi dell'aliquota ridotta al 10% (n. 127-duodevicies della tabella A, parte III, allegata al decreto IVA).

In linea con quanto stabilito espressamente dalla normativa comunitaria (Direttiva 2006/112/CE) l'esenzione non sussiste per le prestazioni di alloggio riconducibili al settore alberghiero. Quindi, se la locazione in questione si configura come prestazione di alloggio in strutture ricettive di tipo alberghiero, i relativi canoni di locazione devono essere comunque assoggettati ad aliquota IVA del 10% (n. 120, tabella A, parte III, DPR n. 633/1972).

Come per gli immobili ad uso abitativo, anche le locazioni di unità accatastate in categorie diverse dalla A, sono da considerarsi esenti, con possibilità di opzione per l'imponibilità. Laddove non trovi spazio l'esenzione, l'aliquota applicabile è quella ordinaria, del 22%.

## 4. Expò 2015 – Acquisto di beni e servizi da parte dei Commissariati Generali di Sezione

L'accordo tra la Repubblica Italiana ed il *Bureau International des Expositions*, ratificato con Legge n. 3 del 14 gennaio 2013, stabilisce all'art. 10 specifiche esenzioni fiscali per quanto concerne le attività dei Commissariati Generali di Sezione che, nell'ambito dell'Expò, rappresentano le strutture di cui si avvalgono gli Stati e le Organizzazioni internazionali che hanno confermato la loro partecipazione all'evento (c.d. Partecipanti Ufficiali).

Per quanto attiene l'IVA, l'art. 10, co. 5 dell'accordo sancisce la non imponibilità per gli acquisti di beni e servizi, nonché per le importazioni di beni, di importo rilevante, effettuati nell'ambito delle attività ufficiali dei Commissariati Generali di Sezione.

Risoluzione Agenzia delle entrate  
15 gennaio 2014,  
n. 10

La disposizione specifica anche che, per determinare la soglia di "rilevanza" delle operazioni si deve tener conto del "limite stabilito dalla legislazione nazionale per le organizzazioni internazionali in Italia".

Per chiarire ulteriormente il sopraccitato regime di non imponibilità l'Agenzia delle entrate ha pubblicato il 15 gennaio 2014 la risoluzione n. 10/E con cui ha puntualizzato che la soglia di non imponibilità di cui all'art. 10, co. 5, è la stessa definita dall'art. 72, co. 2, del DPR n. 633/1972, pari quindi a 300 euro.

Di conseguenza i Commissariati Generali potranno richiedere ai propri fornitori di beni e servizi la non imponibilità IVA sopra tale soglia, rilasciando una dichiarazione scritta conforme al modello allegato alla risoluzione, che rechi un richiamo all'art. 10, co. 5 dell'accordo.

I beni ed i servizi acquistati ed esentati in forza della dichiarazione scritta devono essere analiticamente individuati e destinati alle sole finalità legate alla partecipazione all'Expò 2015.

Per le operazioni effettuate in precedenza, cui sia stata erroneamente applicata l'IVA, l'Agenzia invita i fornitori a operare una variazione in diminuzione, emettendo una "nota di credito" (ex art. 26, co. 2 e 3, del DPR IVA), entro un anno dall'effettuazione dell'operazione..

## 5. Servizi di intermediazione e riduzione dei corrispettivi

La Corte di Giustizia si è pronunciata nella causa C-300/12 in merito alla determinazione della base imponibile IVA in presenza di riduzioni di prezzo concesse al consumatore finale sui servizi offerti da un intermediario.

Corte di giustizia  
C-300/12

La causa ha visto opporsi all'Amministrazione finanziaria tedesca un'agenzia di viaggi che effettua prestazioni di servizi in qualità di intermediaria di tour operators.

L'Agenzia di viaggi concedeva ai consumatori finali riduzioni di prezzo sui viaggi venduti per conto dei tour operators, finanziando tali sconti con i corrispettivi ad essa dovuti dai tour operators stessi. Richiedeva, quindi, che gli sconti concessi ai viaggiatori fossero dedotti dalla base imponibile relativa alle commissioni percepite.

L'Amministrazione tedesca aveva accolto la richiesta di riduzione della base imponibile per le sole prestazioni di servizi considerate imponibili ai sensi dell'art. 26 della direttiva 2006/112/CE. L'agenzia di viaggi reclamava però contro tale decisione avviando un contenzioso dinanzi al giudice nazionale, che, in via pregiudiziale, rinviava la questione alla Corte di Giustizia.

Il giudice europeo ha ricordato che, secondo quanto previsto dall'art. 11, parte A, paragrafo 1, lett. a) della sesta direttiva IVA, la base imponibile di una cessione di beni o di una prestazione di servizi la base imponibile è determinata da tutto ciò che costituisce il corrispettivo, versato o da versare al fornitore o al prestatore, da parte dell'acquirente, del destinatario o di un terzo, comprese le sovvenzioni direttamente connesse al prezzo delle operazioni.

Nella fattispecie, l'Agenzia di viaggi, finanziando con i propri corrispettivi le riduzioni di prezzo concesse ai consumatori, non incideva in alcun modo su quanto ricevuto dai tour operators per la vendita dei viaggi e di conseguenza – precisa la Corte – tali riduzioni non possono in alcun caso incidere

sulla base imponibile, né dell'operazione principale (la cessione del viaggio), né dell'operazione di intermediazione fornita dall'agenzia.

La Corte ha specificato che nel caso in esame non trovano applicazione i principi sanciti nella sentenza *Elida Gibbs*, relativa alla deducibilità dalla base imponibile IVA degli sconti concessi al consumatore finale dal fabbricante di un prodotto in qualità di primo anello della filiera produttiva.

## 6. Omesso versamento per crisi economico finanziaria

Con sentenza n. 2614, depositata il 21 gennaio, la Corte di Cassazione ha confermato una rigida interpretazione riguardo alla configurabilità del reato di omesso versamento IVA (ex art. 10-ter, D. Lgs. n. 74/2000), anche nel caso in cui la condotta del contribuente sia influenzata da situazioni di crisi economica-finanziaria.

Cassazione  
n. 2614/2014

Nel caso in esame, il legale rappresentante di una società era stato condannato nei primi due gradi di giudizio per aver omesso, per un importo superiore a 50 mila euro, il versamento dell'IVA dichiarata a debito nel periodo d'imposta 2005, entro il termine per l'acconto del periodo d'imposta successivo (27 dicembre 2006).

Nel ricorrere in Cassazione l'imputato eccepiva l'assenza dell'elemento soggettivo del reato, evidenziando come la società fosse operativa, non una mera cartiera, e specificando che l'omesso versamento fosse imputabile a una condizione di crisi economico-finanziaria.

Il Giudice di legittimità ha tuttavia rigettato il ricorso richiamando quanto precedentemente precisato dalle Sezioni Unite nella sentenza n. 37424/2013.

In quest'ultima la Corte aveva già chiarito che il reato di omesso versamento IVA è caratterizzato da dolo generico. In altre parole, rileverebbe la scelta cosciente del contribuente di non versare il dovuto all'Erario, pur in assenza di una specifica volontà di evadere le imposte che, invece, caratterizza altre disposizioni del D.Lgs. n. 74/2000.

La prova del dolo generico risulterebbe peraltro dalla dichiarazione annuale da cui emerge il debito tributario, che deve essere saldato o quantomeno contenuto entro la soglia di 50 mila euro. Il superamento di tale soglia – puntualizza la Corte – costituisce, infatti, parte integrante del dolo generico.

Nell'interpretazione della Cassazione, il contribuente, riscuotendo a priori l'IVA dovuta all'Erario, deve tener conto che questa non è nelle sue disponibilità e accantonarla o comunque organizzare le risorse economiche al fine di adempiere all'obbligazione tributaria.

Nella Sentenza in commento, l'eccezione relativa alla crisi economico-finanziaria non è stata tradotta automaticamente nell'impossibilità incolpevole ad adempiere il versamento. Inoltre, non ricorrendo la possibilità di individuare la ragione esclusiva dell'inadempimento in comportamenti tenuti anteriormente all'entrata in vigore della norma (e cioè nella prima metà 2006, evenienza tutelata dal principio di irretroattività del diritto penale), non è stata esclusa la configurazione del reato.

L'orientamento della Cassazione in materia risulta in contrasto con alcune recenti pronunce dei giudici di merito, più inclini, a considerare esimenti le difficoltà ravvisate dalle imprese. In particolare quando queste vantano crediti nei confronti della pubblica amministrazione o hanno oggettive diffi-

coltà ad accedere al credito (vedi ad esempio Trib. Venezia 5 gennaio 2013, Trib. Firenze 10 agosto 2012).

## 7. Rientro di capitali detenuti all'estero e disposizioni urgenti in materia tributaria e contributiva

Il decreto legge n. 4 del 28 gennaio 2014, pubblicato in G.U. n. 23 del 29 gennaio, contiene alcune norme che mirano a favorire il rientro di capitali detenuti all'estero ed il contrasto all'evasione, oltre a disposizioni di carattere tributario che intervengono sulla legge di stabilità 2014 e sospendono i termini per i versamenti dovuti nelle aree colpite dall'alluvione del 17 gennaio 2014.

Decreto - legge  
28 gennaio 2014,  
n. 4

### Collaborazione volontaria

L'art. 1 del provvedimento introduce gli artt. da 5-quater a 5-septies al DL n. 167/1990. Le nuove disposizioni contengono un meccanismo di collaborazione volontaria attraverso il quale il contribuente che abbia violato entro il 31 dicembre 2013 gli obblighi dichiarativi relativi a investimenti e attività detenute all'estero (art. 4, co. 1 del DL n. 167/1990), può segnalare comunque all'Amministrazione finanziaria di averne la disponibilità.

Il meccanismo di *voluntary disclosure* prevede la presentazione di una apposita richiesta all'Amministrazione che metta in luce tutti gli investimenti e le attività di natura finanziaria, costituiti o detenuti, anche per interposta persona, all'estero, nonché le informazioni necessarie per la ricostruzione dei redditi utilizzati per costituirli.

La *disclosure* deve riguardare tutti i periodi d'imposta per i quali non risulta scaduto il termine per l'accertamento o per la contestazione della violazione degli obblighi di dichiarazione (di cui al già citato art. 4, co. 1)

Alla richiesta di collaborazione farà seguito l'azione accertativa e sanzionatoria dell'Amministrazione e il pagamento, in unica soluzione entro il termine previsto per il ricorso, delle somme dovute dal contribuente. Non sarà possibile avvalersi in questo caso della compensazione ex art. 17 D. Lgs. n. 241/1997.

La collaborazione volontaria comporta il vantaggio per il contribuente della non punibilità dei delitti di dichiarazione infedele e omessa dichiarazione (artt. 4 e 5 del D. Lgs. n. 74/2000), mentre le pene per la dichiarazione fraudolenta (artt. 2 e 3 del medesimo D. Lgs) sono ridotte fino alla metà.

Inoltre, qualora le attività oggetto di *voluntary disclosure* siano "rimpatriate" in Italia, in paesi UE o SEE o in altri territori che consentono effettivo scambio di informazioni (vedi DM 4 settembre 1996), le sanzioni previste per l'omessa dichiarazione (ex art 5, co. 2, del DL n. 167/1990), possono essere ridotte alla metà del minimo edittale. Ciò è previsto anche quando, pur non "rimpatriando" le attività, il contribuente autorizza l'intermediario estero che le detiene a fornire tutte le informazioni rilevanti all'Amministrazione.

La procedura di collaborazione si perfeziona al versamento delle somme dovute. Può essere richiesta fino al 30 settembre 2015, non più di una volta, ed è comunque preclusa per i soggetti già sottoposti ad attività accertativa, accessi, ispezioni e verifiche da parte dell'Amministrazione. La preclusione è valida anche se l'attività accertativa di cui sopra è stata formalmente rivolta ad un soggetto coobbligato in solido (o concorrente in reato) con il richiedente.

Per chi ricorre alla procedura dichiarando il falso sono previste pesanti sanzioni che prevedono la reclusione da un anno e sei mesi fino a sei anni.

È prevista l'emanazione di un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate che stabilisca le modalità di presentazione dell'istanza di collaborazione volontaria, ed altri aspetti applicativi del nuovo meccanismo.

Le maggiori entrate derivanti dal processo di *voluntary disclosure* dovranno essere destinate al pagamento dei debiti scaduti della PA, all'alimentazione del fondo istituito dalla legge di stabilità 2014 per la riduzione della pressione fiscale e ad altri interventi pubblici. Il riparto delle risorse tra queste finalità sarà definito con successivi DPCM.

### Modifiche alla legge di stabilità 2014

L'art. 2 del decreto abroga i commi 575 e 576 della legge 27 dicembre 2013, n.147 (Legge di stabilità 2014). Il comma 575, al fine di assicurare maggior gettito all'Erario, prevedeva che entro il 31 gennaio 2014 fosse condotta un'attività di razionalizzazione delle detrazioni fiscali per oneri (di cui all'art. 15 TUIR). Il comma successivo, a corollario, aggiungeva una clausola di salvaguardia in caso di mancata attuazione della revisione, che avrebbe comportato un duplice taglio lineare delle detrazioni, riducendole progressivamente, dall'attuale 19% al 18% per il periodo d'imposta 2013 e al 17% per il 2014.

Il 21 gennaio u.s. con un [comunicato stampa](#), il Governo aveva annunciato di voler affrontare il tema della razionalizzazione delle detrazioni nell'ambito della più vasta revisione del sistema fiscale prevista dal DDL Delega Fiscale, tutt'ora in corso di approvazione alla Camera.

La copertura finanziaria necessaria per la mancata attuazione della revisione delle detrazioni (488,4 milioni per il 2014) è stata individuata dal provvedimento in commento in un incremento degli obiettivi di risparmio del processo di *spending review* di cui al comma 428 della legge di stabilità 2014.

### Alluvione 17 gennaio 2014 - Sospensione dei termini per versamenti e adempimenti tributari

L'art. 3, co. 1 del decreto stabilisce la sospensione dei termini per i versamenti e gli adempimenti tributari in alcuni territori dell'Emilia-Romagna colpiti dall'alluvione del 17 gennaio 2014, anche in considerazione dei precedenti eventi calamitosi che hanno interessato le medesime aree.

## 8. Credito d'imposta per assunzioni di personale qualificato

Con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del 21 gennaio 2014, n.16, è entrato in vigore il decreto attuativo dell'art. 24 del DL n. 83/2012 (c.d. DL Sviluppo).

La norma citata istituisce un credito d'imposta, pari al 35% dei costi aziendali sostenuti annualmente per l'assunzione da parte delle imprese di personale altamente qualificato, intendendo per "costo aziendale" la retribuzione lorda dei nuovi assunti e i relativi contributi obbligatori (oneri previdenziali e assistenziali).

L'agevolazione spetta, entro la soglia massima di 200 mila euro l'anno, a tutti i titolari di reddito d'impresa, siano essi persone fisiche o giuridiche, che assunto con contratto a tempo indeterminato o stabilizzano entro un anno

Decreto  
23 ottobre 2013

dall'assunzione, personale in possesso di un dottorato di ricerca o di una laurea magistrale in discipline tecniche o scientifiche (elencate all'allegato II del DL n. 83/2012). In quest'ultimo caso il personale assunto deve essere impiegato in attività di ricerca di base, di ricerca industriale o di sviluppo sperimentale.

Alle start-up innovative, agli incubatori certificati e alle imprese localizzate nei territori colpiti dal sisma del maggio 2012 sono state riservate quote specifiche in regime *de-minimis* per accedere all'agevolazione (art. 3 co. 5 e 6 del DM attuativo).

Le domande di accesso al credito d'imposta devono essere presentate utilizzando una piattaforma informatica dedicata (non ancora attiva) e seguendo schemi e procedure che il Ministero dello Sviluppo Economico dovrà definire con un successivo decreto direttoriale.

Il MiSE è incaricato altresì di garantire i controlli sulla corretta fruizione del credito d'imposta, che saranno effettuati sulla base della documentazione contabile certificata che i beneficiari del credito sono tenuti a trasmettere e mantenere aggiornata per tutto il periodo di fruizione del beneficio.

Il monitoraggio delle risorse disponibili per l'agevolazione sarà garantito attraverso la pubblicazione annuale dei relativi dati [sul sito del MiSE](#).

Il credito, una volta riconosciuto, deve essere esposto in dichiarazione dal contribuente ed utilizzato in compensazione tramite modello F24.

L'art 5, co. 5 del DM specifica, infine, che la decadenza dall'agevolazione è prevista in caso di riduzione del personale, di delocalizzazione dell'attività produttiva, di violazione accertata della normativa fiscale e contributiva e per condotta antisindacale (art. 5, co. 5 del DM).

## 9. Compensazione di crediti con debiti tributari definitivi

Con la pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale del 23 gennaio 2014, n. 18, è entrato in vigore il Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 14 gennaio 2014, che disciplina la compensazione dei crediti vantati nei confronti della Pubblica Amministrazione (PA) con le somme dovute in base agli istituti deflatori della pretesa tributaria o deflativi del contenzioso tributario.

Sono compensabili tutti i crediti non prescritti, certi, liquidi ed esigibili maturati dalle imprese entro il 31 dicembre 2012 nei confronti della PA (Stato, Regioni, Province, Enti locali e Servizio Sanitario Nazionale (SSN)) e certificati ai sensi dell'art. 9, commi 3-bis e 3-ter, del DL n. 185/2008.

Per quanto concerne i debiti di natura tributaria compensabili, l'art. 9, co. 1 del DL 8 aprile 2013, n. 35, stabilisce, invece, che si tratti delle somme dovute a seguito di: accertamento con adesione (art. 8 del D.Lgs. n. 218/1997), definizione (ex art. 5, co. 1-bis, art. 5-bis, art. 11, co. 1-bis del medesimo decreto), acquiescenza (art. 15, del medesimo D.Lgs. n. 218/1997), definizione agevolata delle sanzioni (artt. 16 e 17 del D. Lgs. n. 472/1997), conciliazione giudiziale (art. 48 del D.Lgs. n. 546/1992) e mediazione (art. 17-bis dello stesso decreto).

La compensazione tra i due importi può avvenire esclusivamente tramite modello F24 telematico. Qualora emerga un'eccedenza a debito per il contribuente può essere versata utilizzando il medesimo modello, con ope-

Decreto  
14 gennaio 2014

razione distinta. Viceversa, in caso di eccedenza a credito, questa sarà corrisposta al contribuente su conto corrente bancario.

Il Decreto precisa (art. 3) le condizioni necessarie per il perfezionamento dell'operazione. In particolare occorre che:

- a) i crediti utilizzati siano certificati, individuabili dai relativi estremi di certificazione e non ancora pagati o impiegati in altro modo;
- b) la certificazione rechi la data di pagamento del credito;
- c) il titolare dei debiti, individuato dal proprio codice fiscale, coincida con quello dei crediti;
- d) il modello F24 non includa pagamenti diversi da quelli consentiti dal DM in commento (ed elencati all'allegato 1 al DM stesso);
- e) in caso di compensazione nel medesimo modello di eventuali altri crediti, diversi da quelli certificati, questi siano conformi alle disposizioni vigenti in materia di controllo preventivo delle compensazioni con F24
- f) l'addebito dell'eventuale saldo a credito per il contribuente sia andato a buon fine

Il mancato rispetto di anche una sola di tali condizioni invalida tutti i pagamenti contenuti nel medesimo modello e deve essere notificato dall'Agenzia delle entrate al soggetto che lo ha trasmesso.

All'esito positivo della compensazione spetta alla PA versare in un apposito capito di contabilità dell'Agenzia le somme corrispondenti ai crediti utilizzati in compensazione dai contribuenti (art. 7 del DM).

Qualora gli enti interessati non adempiano, è previsto il recupero delle risorse tramite la riduzione delle somme ad essi dovute a qualsiasi titolo o eventualmente con iscrizione a ruolo e relativo recupero (art. 8 del DM).

Si ricorda che, a completamento del quadro normativo necessario per dare concreta attuazione alla disciplina della compensazione in esame, l'Agenzia delle entrate ha, quindi, pubblicato il Provvedimento n. 13917 del 31 gennaio 2014, con il quale sono approvati il modello e le specifiche tecniche del nuovo "F24 Crediti PP.AA" ed, infine, la risoluzione n. 16/E del 4 febbraio scorso, con la quale è istituito il nuovo codice tributo "PPAA", da indicare nel modello F24 telematico, in corrispondenza dell'importo dei crediti, esposti nella colonna "importi a credito compensati" del modello stesso.

Si rinvia anche alla [comunicazione dell'area PF dello scorso 4 febbraio](#).

## 10. Finanziamenti per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature

E' stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 19 del 24 gennaio, Il decreto interministeriale attuativo dell'art. 2 del DL n. 69/2013 (DL Fare), che contiene norme in materia di finanziamenti per l'acquisto di nuovi macchinari, impianti e attrezzature (c.d. Sabatini-bis).

Il provvedimento, lungamente atteso, è rivolto alle PMI che sostengono investimenti, anche tramite leasing finanziario, in impianti, macchinari, beni strumentali e attrezzature nuove ad uso produttivo, nonché in hardware, software e tecnologie digitali.

Decreto  
27 novembre 2013

Il provvedimento istituisce, presso la Cassa Depositi e Prestiti, un fondo per la concessione di finanziamenti da parte degli istituti di credito per le finalità sopra descritte e prevede l'erogazione di un contributo del MiSE a parziale copertura degli interessi sui finanziamenti erogati. Le imprese potranno anche beneficiare, con priorità d'accesso, per i medesimi finanziamenti, del fondo di garanzia per le PMI.

Per ulteriori informazioni in materia si rinvia all'informativa pubblicata [dall'Area Politiche Industriali di Confindustria](#).

## 11. Alluvione Sardegna – Comunicazione per l'accesso ai finanziamenti

Il 17 gennaio 2014 è stato approvato dall'Agenzia delle entrate il modello (e le relative istruzioni) per la comunicazione dei dati necessari per accedere al finanziamento dei pagamenti dei tributi sospesi a seguito dell'alluvione che ha colpito la Sardegna nel novembre 2013.

Il modello può essere utilizzato dai soggetti (persone fisiche o meno) anche in qualità di sostituti d'imposta, che hanno subito danni e che alla data del 18 novembre 2013 avevano la residenza, ovvero la sede legale o operativa, nei territori di cui ai DM del Ministero dell'Economia e delle Finanze 30 novembre e 20 dicembre 2013.

Si ricorda, che per accedere al finanziamento i soggetti interessati devono presentare agli enti finanziatori una copia della comunicazione inoltrata all'Agenzia e la ricevuta che ne attesta la corretta trasmissione, nonché un'autocertificazione (ai sensi dell'art. 47 del DPR n. 445/2000) che attesti il nesso di casualità tra i danni subiti e l'evento calamitoso.

Provvedimento del  
Direttore  
dell'Agenzia delle  
entrate,  
n. 6499/2014

## 12. Responsabilità solidale dei soci per le obbligazioni tributarie

La Corte di Cassazione, con ordinanza n. 49 del 3 gennaio 2014, è tornata a pronunciarsi in materia di responsabilità solidale dei soci di società di persone per obbligazioni di natura tributaria.

La Corte ha giudicato legittima la cartella di pagamento notificata al socio anche in assenza della preventiva escussione del patrimonio societario, disapplicando, quindi, il *beneficium excussionis* di cui all'art. 2304 del C.C.

Secondo tale disposizione il creditore sociale, può agire coattivamente a carico del socio solo dopo aver tentato, senza successo, di rivalersi del proprio credito nei confronti della società.

Tuttavia, la Corte, richiamando una pronuncia precedente (Cass. n. 13183/1999), ha ricordato che l'efficacia del beneficio d'escussione debba essere intesa come limitata alla sola fase esecutiva.

Il creditore – afferma la Corte – può, ad esempio, agire in sede di cognizione direttamente sul socio, per munirsi di uno specifico titolo esecutivo e proseguire poi, senza indugi, in via esecutiva, una volta che il patrimonio sociale risulti incapiente o insufficiente a soddisfare il suo credito (si vedano, ad esempio, le sentenze della Corte di Cassazione n. 5434/1998, n. 12912/1997, n. 1056/1996).

Sulla scorta di tali considerazioni la Corte ha quindi ritenuto legittima la notifica della cartella di pagamento direttamente al socio, evidenziando come

Cassazione  
n. 49/2014

l'atto abbia natura propedeutica rispetto alla riscossione coattiva, racchiudendo in se sia le funzioni del titolo esecutivo sia quelle del precetto.

### 13. EU - Nuove linee guida per il finanziamento del rischio

La Commissione europea ha approvato il 15 gennaio scorso le nuove linee guida per gli aiuti di Stato finalizzati a promuovere gli investimenti di capitale di rischio. Entreranno in vigore il prossimo 1° luglio e sostituiranno le linee guida adottate nel 2006 e successivamente modificate nel 2010 per far fronte alla crisi.

Le nuove linee guida stabiliscono i criteri di compatibilità con la normativa sugli aiuti di Stato per quelle categorie di aiuti che non rientrano nel Regolamento di esenzione per categoria (GBER) e non possono, dunque, ritenersi esenti dall'obbligo di notifica preventiva alla Commissione. Esse, pertanto, andranno lette alla luce del nuovo GBER, in fase di consultazione fino al 12 febbraio, del quale ne recepiscono già alcune modifiche sostanziali.

In generale, le nuove linee guida tracciano un quadro normativo semplice e flessibile contenente misure che permetteranno un maggior flusso di finanziamenti di capitale di rischio verso le PMI.

Le novità più importanti delle linee guida sono disponibili nella [news dell'Area Politiche Fiscali dell'11 febbraio 2014](#).

### 14. EU – Taxing the digital economy: summary record of the Expert Group's second meeting

Il 14 ed il 15 gennaio, si è tenuto il secondo incontro del Gruppo di Esperti incaricato dalla Commissione Europea di analizzare le questioni concernenti la tassazione dell'economia digitale.

L'incontro è stato dedicato all'approfondimento di questioni inerenti la consistenza, l'importanza, lo sviluppo dell'economia digitale e dei suoi modelli di business. Al riguardo, il Gruppo ha concordato nel ritenere che le forme di tassazione del fenomeno debbano essere improntate alla neutralità.

Particolare attenzione è stata posta sulle implicazioni che la digitalizzazione dell'economia e la crescita del commercio elettronico hanno sui principi che sorreggono il sistema IVA, anche in considerazione delle nuove regole sul mini one stop shop, che entreranno in vigore dal 1° gennaio 2015.

Il Gruppo ha inoltre concordato sulla necessità di ricercare proposte compatibili con quelle in discussione nell'ambito dell'omologa Taskforce per l'Economia Digitale, istituita dall'OCSE.

L'incontro si è concluso con la ridefinizione dello scopo dei lavori e della *roadmap*, la stesura di uno schema per il rapporto finale e la suddivisione dei compiti tra i membri, al fine di fornire i primi contributi sul tema con largo anticipo, già dal prossimo incontro, previsto per il 13 ed il 14 marzo 2014 a Bruxelles.

Un resoconto di sintesi della riunione, una nota sugli aspetti affrontati riguardo l'IVA e la Roadmap aggiornata, sono disponibili [sulla sezione dedicata del sito internet della Commissione Europea](#).

## 15. OECD - Discussion Draft on transfer pricing documentation and country-by-country reporting

Nel quadro del piano di azione BEPS (azione 13), il Comitato per gli Affari Fiscali dell'OCSE ha pubblicato il 30 gennaio [una bozza delle nuove linee guida sulla documentazione relativa ai prezzi di trasferimento e sugli oneri di country by country reporting per le multinazionali](#).

Contestualmente alla pubblicazione del documento è stata avviata una consultazione pubblica; eventuali commenti potevano essere inviati all'indirizzo [transferpricing@oecd.org](mailto:transferpricing@oecd.org) entro il 23 febbraio 2014.

Tra coloro che avranno inviato commenti saranno selezionati i soggetti invitati a partecipare ad un incontro ristretto sul tema, che si terrà alla fine del mese di marzo 2014, presso la sede dell'OCSE di Parigi. Successivamente, tra aprile e maggio c.a., l'OCSE organizzerà una discussione aperta sull'argomento.

## 16. FACTA – Firmato accordo tra Italia e Stati Uniti

Il 10 gennaio è stato firmato dal Ministro dell'Economia e delle Finanze e dall'ambasciatore Usa in Italia, l'accordo tra Italia e Stati Uniti per applicare la normativa del Foreign Account Tax Compliance Act (Fatca) e migliorare la tax compliance internazionale. L'accordo bilaterale riflette nei contenuti il Modello di accordo intergovernativo (definito a luglio 2012) per lo scambio automatico di informazioni tra amministrazioni finanziarie da e verso gli Stati Uniti che è stato negoziato tra gli Usa e cinque Paesi dell'Unione Europea (Francia, Germania, Italia, Regno Unito, Spagna).

Lo scambio automatico di informazioni avrà luogo su basi di reciprocità. La cooperazione riguarderà i conti detenuti negli Stati Uniti da soggetti residenti in Italia e quelli detenuti in Italia da cittadini e residenti americani. Oggetto dello scambio di informazioni saranno i dati identificativi del titolare del conto, il numero di conto, l'istituzione finanziaria che effettua la comunicazione, il saldo o il valore del conto. A partire dal 2015 si aggiungeranno altre informazioni, tra cui l'importo totale lordo degli interessi o dei dividendi.

Il testo del comunicato stampa del Ministero dell'economia e delle finanze è consultabile da [questo link](#).

---

## ATTIVITA' DELL'AREA – Gennaio 2014

### 1. Seminari

#### *Seminario sulla modernizzazione degli Aiuti di Stato – Bruxelles 30 e 31 gennaio 2014*

Il 30 e 31 gennaio si è tenuto a Bruxelles il seminario sulla modernizzazione degli aiuti di Stato. L'incontro, organizzato dalla Delegazione di Confindustria presso l'Ue, aveva l'obiettivo di aprire un dibattito tecnico sul progetto di modernizzazione attualmente in corso della disciplina UE sugli aiuti di Stato. In particolare, durante le due giornate si è cercato di fornire alle imprese del sistema confindustriale gli strumenti per poter prendere parte in maniera consapevole al dibattito ancora in corso sulla revisione della nozione di aiuto di Stato, delle linee guida sugli aiuti di Stato per la tutela ambientale e l'energia, degli orientamenti sugli aiuti di Stato per R&S&I.

Oltre ad alcuni rappresentanti dell'area Politiche Fiscali, al seminario hanno preso parte, in qualità di relatori, rappresentanti della Commissione europea e delle Associazioni di Rappresentanza.