

In questo numero:

- **Compensazioni: rilevanza penale**
- **Rivalutazione dei beni d'impresa**
- **IVA: termini ristretti per la nota di variazione in diminuzione**
- **La condivisione dell'immobile non basta per essere «stabile»**

LEGAL

- **Dimissioni contratto a termine: effetti anche sul rapporto a tempo indeterminato accertato dal giudice**

COMPENSAZIONI: RILEVANZA PENALE

Le norme penali-tributarie (art. 10-*quater* del D. Lgs. n. 74/2000) prevedono conseguenze **penali** per le **indebite compensazioni**; queste ultime possono avvenire con: - utilizzo **crediti non spettanti** (in quanto utilizzati **oltre il limite** normativo, ovvero utilizzati in compensazione **in presenza di ruoli non pagati**), per importo annuo **superiore a 50.000 euro**. Si tratta, in altre parole, di un credito certo nella sua esistenza e nel suo ammontare, ma per qualsiasi ragione normativa ancora **non utilizzabile** o non più utilizzabile; - utilizzo di **crediti inesistenti** (perché **inesistenti materialmente** o, pur esistenti, **già utilizzati in precedenza**, oppure spettanti ad **altri soggetti**, o **sottoposti a condizione sospensiva**), per importo annuo **superiore a 50.000 euro**. Nel primo caso è prevista la **reclusione da sei mesi a due anni**, nel secondo da **un anno e sei mesi a sei anni**. Come espressamente confermato dalla circolare dell'Agenzia n. 1/2018, l'applicabilità della sanzione penale è prevista per le **sole** indebite **compensazioni** effettuate in sede di versamento unificato **mediante modello F24** (compensazione orizzontale), **non** per quelle operate in sede dichiarativa (**compensazioni verticali**). Il reato si configura come istantaneo, cioè si consuma quando la compensazione indebita, nello stesso periodo d'imposta, supera 50.000 euro, e **si perfeziona** con la **presentazione** del mod. F24 **all'istituto di credito**, cui è stata conferita apposita delega (art.19 D. Lgs. n. 241/1997). Nei casi di delega **rilasciata** da un contribuente **nei confronti di un professionista** per la compilazione e l'invio del mod. F24, si possono verificare ipotesi di **concorso nel reato** da parte del consulente fiscale, laddove risulti che questi abbia **eseguito** la delega conferitagli, nonostante **fosse consapevole** dell'illiceità della compensazione.

RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA

La legge di Bilancio 2019 (commi 940-950) ha riaperto i termini per la **rivalutazione dei beni d'impresa**, materiali ed immateriali, **comprese le partecipazioni**, esistenti **in bilancio al 31.12.2017**. L'operazione è particolarmente interessante per chi dispone di **beni riscattati da un contratto di leasing**, beni che **si prevede di cedere**, oppure per riallineare **disavanzi di fusione**. Possono rivalutare **tutti i soggetti** che rientrano nel **reddito d'impresa**, compresi i contribuenti in contabilità semplificata. La rivalutazione, in riferimento **al 31.12.2018**, deve riguardare tutti i beni compresi nella **stessa categoria omogenea** e di essa deve farsi **menzione** nella **Nota integrativa e nell'inventario**. L'imposta sostitutiva è del **16%** per i beni **ammortizzabili** e del **12%** per quelli che **non lo sono**. L'efficacia fiscale della rivalutazione ai fini IRPEF-IRES-IRAP è riconosciuta **a partire dal terzo esercizio successivo** a quello in cui è eseguita la rivalutazione (**per gli immobili**, per il maggior valore derivante dall'imputazione del disavanzo di fusione, **dal 2020**). Per gli anni disallineati (esercizi in cui l'ammortamento contabile è superiore a quello fiscale), quindi, gli ammortamenti di bilancio daranno luogo ad un **recupero fiscale** ed all'accantonamento di **imposte anticipate**. Il **saldo attivo di rivalutazione** potrà essere **affrancato** col pagamento di un'imposta sostitutiva del **10%**. Per approfondimenti, sono ancora valide le indicazioni fornite dall'Agenzia con la circolare n. 14/E/2017.

IVA: TERMINI RISTRETTI PER LA NOTA DI VARIAZIONE IN DIMINUZIONE

Con la risposta n. 55 del 14.2.2019, l'Agenzia delle Entrate **nega** la possibilità di ricorrere alla **dichiarazione integrativa** per considerare una nota di variazione in diminuzione IVA, non considerata nella **dichiarazione presentata nei termini**. E' il caso, ad esempio, di una nota di variazione per recuperare il credito IVA, vantato nei confronti di un soggetto sottoposto a **procedura concorsuale**, da emettere al momento di cessazione della procedura. Si consideri il caso in cui la procedura si chiuda negli ultimi giorni dell'anno ed il creditore non ne venga a conoscenza tempestivamente; il termine per considerare la variazione in diminuzione sarà la dichiarazione annuale da presentare entro il 30 aprile dell'anno successivo. Secondo l'Agenzia il contribuente non potrà ricorrere alla dichiarazione integrativa, i cui presupposti sono errori od omissioni (costituendo l'emissione di una nota di variazione una facoltà). Secondo l'Agenzia, infatti, l'eventuale ricorso alla dichiarazione integrativa consentirebbe di recuperare l'IVA a chi emette la nota di variazione, ma **non comporterebbe simmetricamente** l'IVA a debito nello stesso periodo d'imposta a carico di chi riceverà la stessa nota di variazione. Anche se le considerazioni di cui sopra sono degne di qualche credito, di fatto la norma, così come interpretata, arreca un danno significativo ad un contribuente già penalizzato dall'insolvenza del debitore. Quantomeno, i termini ristretti della detrazione dell'imposta potrebbero trovare qualche eccezione.

LA CONDIVISIONE DELL'IMMOBILE NON BASTA PER ESSERE «STABILE»

La Ctr Lombardia si è espressa con la sentenza 4915/18 su un aspetto molto ricorrente e altrettanto delicato all'interno dei gruppi internazionali: la riqualificazione, in tutto o in parte, dell'attività della società residente quale stabile organizzazione della casa madre straniera. Il tema è spesso fonte di accertamenti da parte dell'Agenzia delle Entrate, che mediante l'individuazione di una stabile organizzazione in seno alla società controllata italiana, determinando così l'assoggettamento di nuova base imponibile in Italia. La sentenza in esame richiama la nuova *anti-fragmentation rule* elaborata dall'OCSE e recepita nel nostro ordinamento nel comma 5 dell'art. 162 TUIR, che mira a **contrastare comportamenti elusivi** volti ad evitare l'individuazione di una stabile organizzazione **mediante la frammentazione, in più luoghi e/o su più società, di un'attività unitaria svolta da una entità estera**. La Ctr ha considerato **insufficiente** ai fini dell'individuazione di una stabile organizzazione, di per sé e senza ulteriori elementi, **l'esistenza in Italia di una sede fissa della società straniera situata nel medesimo immobile nel quale insiste la sede della società italiana "correlata"**. Nel caso trattato sussistevano invece una serie di presunzioni contrarie, fra cui il fatto che la Srl italiana non era partecipata dalla società straniera. Al contrario, era quest'ultima a essere posseduta (con quota di minoranza) dalla prima e non emergevano ingerenze e/o condizionamenti della società straniera.

LEGAL

DIMISSIONI CONTRATTO A TERMINE: EFFETTI ANCHE SUL RAPPORTO A TEMPO INDETERMINATO ACCERTATO DAL GIUDICE

Le dimissioni del lavoratore rassegnate per la cessazione di una serie di contratti a termine, qualora non siano affette da vizi di invalidità, hanno efficacia anche nel rapporto di lavoro a tempo indeterminato la cui esistenza sia accertata successivamente dal giudice con sentenza dichiarativa della nullità del termine apposto a ciascuno dei contratti e conseguente conversione *ex tunc* dei rapporti di lavoro da tempo determinato a tempo indeterminato. È quanto statuito dalla Corte di Cassazione - sez. Lavoro, con ordinanza n. 7318/2019, a decisione del ricorso promosso da una società avverso la decisione della competente Corte d'Appello, che aveva disposto la conversione del rapporto di lavoro di un dipendente da contratto a termine in contratto a tempo indeterminato. Il giudice del gravame, in particolare, aveva ritenuto che le dimissioni presentate dal lavoratore dai contratti a tempo determinato non potessero che produrre effetti limitatamente al vincolo in corso, stante l'assenza di una espressa dichiarazione della volontà di dismettere anche il rapporto a tempo indeterminato o di indici sintomatici che consentissero di attestare un'effettiva volontà in tal senso. Tale ricostruzione, tuttavia, non è stata condivisa dalla Suprema Corte, la quale - nell'accogliere il ricorso - ha ribadito l'orientamento già espresso sul punto dalla giurisprudenza di legittimità: **"la dichiarazione di recesso del lavoratore, una volta comunicata al datore di lavoro, è idonea ex se a produrre l'effetto dell'estinzione del rapporto, che è nella disponibilità delle parti, a prescindere dai motivi che ebbero a determinare le dimissioni (a meno che queste non risultino viziate come atto di volontà) e dalla eventuale esistenza di una giusta causa, posto che anche in tal caso l'effetto risolutorio si ricollega pur sempre (...) ad un atto negoziale del lavoratore, che è preclusivo di un'azione intesa alla conservazione del medesimo rapporto"**. Accolto, dunque, il ricorso, cassata la sentenza e rinviata la causa alla competente Corte d'Appello per un nuovo esame.

MERCATO FINANZIARIO

EURIBOR	21/03/19	31/12/18	31/12/17	CAMBI	21/03/19	31/12/18	31/12/17	SPREAD	21/03/19	31/12/18	31/12/17
3 mesi	-0,309	-0,313	-0,329	Euro - Usd	1,14	1,15	1,20	Btp vs BUND 10 years	240,7	246,9	157,5
6 mesi	-0,231	-0,240	-0,271	Euro - yen	125,9	125,9	135,0				
1 anno	-0,109	-0,119	-0,186								

Questa pubblicazione riporta riflessioni, valutazioni e notizie su temi fiscali, economici e legali, inerenti l'attività di avvocato e commercialista. I vari argomenti sono affrontati e risolti su basi assolutamente generali, senza poter tenere conto delle specificità che ogni singolo caso concreto inevitabilmente presenta. Le informazioni qui riportate non intendono pertanto offrire alcuna indicazione immediatamente applicabile, né in alcun modo sostituire il rapporto professionista-cliente. Per queste ragioni, in relazione ad ogni caso concreto, si raccomanda di chiedere parere al proprio professionista di riferimento, prima di mettere in pratica qualsiasi indicazione qui pubblicata.