

## 6. Le novità fiscali contenute nella “Manovra correttiva” varata dal Governo

<b>FONTE</b>	Normativa
<b>RIFERIMENTO</b>	D.L. n. 50 del 24.04.2017

Nella Gazzetta Ufficiale del 24 aprile 2017 è stato pubblicato il D.L. n. 50 del 24 aprile 2017 (c.d. “manovra correttiva”) contenente *“Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo”*.

Diverse sono le disposizioni di natura fiscale contenute del decreto di cui si riporta di seguito una sintesi rinviando a specifici successivi articoli gli approfondimenti delle tematiche di maggior interesse.

Ecco una sintesi delle principali novità entrate in vigore il **24 aprile 2017**.

### Detrazione Iva

Cambia il termine di decadenza per l'esercizio della detrazione dell'Iva relativa ai beni e ai servizi acquistati o importati. Secondo quanto previsto infatti dall'art. 2 del decreto in esame dal 24 aprile 2017 il diritto alla detrazione dell'Iva potrà essere esercitato, non più fino all'invio della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto è sorto, ma fino al momento di invio del modello relativo «all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto» (quindi fino a 4 mesi dopo il 31 dicembre dell'anno dell'esigibilità). Il decreto, entrato in vigore ieri, non contiene alcuna disciplina transitoria.

### Contrasto alle indebite compensazioni

Ridotto da 15.000 a 5.000 euro annui il limite al di sopra del quale i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive e all'Irap possono essere usati in compensazione solo previa apposizione del visto di conformità (o, in

alternativa, della sottoscrizione da parte di chi esercita il controllo contabile) sulla dichiarazione da cui emergono.

Inoltre viene previsto che, nelle ipotesi di compensazioni eseguite in mancanza di visto di conformità o di sottoscrizione alternativa, ovvero con visto o sottoscrizione apposti da soggetti non abilitati, l'amministrazione finanziaria procede al recupero dell'ammontare dei crediti indebitamente utilizzati, oltre che degli interessi e delle sanzioni.

Le disposizioni valgono anche per i crediti relativi all'IVA.

Per i titolari di partita Iva che intendono eseguire compensazioni del credito Iva, scatta altresì l'obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, a prescindere dall'importo del credito stesso (precedentemente l'obbligo era previsto solo per importi superiori a 5.000 euro annui).

L'obbligo, inoltre, viene esteso anche alle compensazioni dei crediti relativi alle imposte sui redditi e alle addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive, all'Irap e dei crediti da indicare nel quadro Ru della dichiarazione dei redditi.

Infine, viene esclusa la possibilità di avvalersi della compensazione per il pagamento degli importi dovuti a seguito della riscossione coattiva delle somme oggetto di atti di recupero dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati.

### ACE

Vengono modificate le modalità di determinazione della base di riferimento su cui calcolare il rendimento nozionale ai fini Ace (aiuto alla crescita economica).

# Normativa fiscale

Si prevede, infatti, che il rendimento nozionale del nuovo capitale proprio è valutato avendo riguardo alla relativa variazione in aumento rispetto a quello esistente alla chiusura del quinto esercizio precedente (e non più dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010).

Dal 2017 in poi, gli aumenti del patrimonio netto rilevanti ai fini Ace saranno pertanto considerati, non più dall'esercizio in corso al 31 dicembre 2010, ma solo dal "quinto esercizio precedente" fino all'anno del calcolo.

La nuova regola si applica a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016. Inoltre, si prevede che, per il calcolo dell'acconto Ires 2017, quale imposta del periodo precedente deve essere considerata quella che si sarebbe determinata applicando le nuove regole.

Infine, per la rideterminazione della base Ace da parte di imprese individuali e le società di persone si dispone che:

- per il 2016, rileva, come incremento di capitale proprio, anche la differenza tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010
- a partire dal 2017 e fino al 2019, rileva, come incremento di capitale proprio, anche la differenza tra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre del quinto periodo d'imposta precedente a quello per il quale si applica l'Ace.

## Espropriazione immobiliare

In materia di riscossione delle imposte sul reddito si dispone che l'agente della riscossione non può procedere all'espropriazione immobiliare se il valore dei beni (prima si considerava il singolo bene), diminuito delle passività ipotecarie aventi priorità sul credito per il quale si procede, è inferiore a 120.000 euro.

## Mediazione tributaria

Aumenta da 20.000 euro a 50.000 euro il valore delle controversie rilevante ai fini della mediazione tributaria.

La modifica si applica agli atti impugnabili notificati a decorrere dal 1° gennaio 2018.

## Definizione agevolata delle controversie tributarie

Prevista la possibilità di definire in maniera agevolata le liti fiscali pendenti in cui è parte l'Agenzia delle Entrate pendenti in ogni stato e grado del giudizio (compreso quello in cassazione e anche a seguito di rinvio)

Dette controversie possono essere definite mediante il pagamento di tutti gli importi richiesti dall'atto impugnato (che hanno formato oggetto di contestazione in primo grado) e degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo (calcolati fino al sessantesimo giorno successivo alla notifica dell'atto) con esclusione delle sanzioni collegate al tributo e degli interessi di mora.

Se la controversia pendente riguarda esclusivamente gli interessi di mora o le sanzioni non collegate ai tributi, per la definizione è dovuto il 40% degli importi in contestazione.

Invece, in caso di controversia relativa solo alle sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla definizione agevolata.

Sono definibili le controversie rispetto alle quali la costituzione in giudizio in primo grado del ricorrente sia avvenuta entro il 31 dicembre 2016 e per le quali, alla data di presentazione della domanda di definizione, il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva.

Per il versamento degli importi dovuti i termini sono rispettivamente:

# Normativa fiscale

- ✓ 30 settembre 2017 (in caso di pagamento in un'unica soluzione)
- ✓ 30 settembre 2017 (pagamento prima rata, 40% del totale delle somme dovute)
- ✓ 30 novembre 2017 (pagamento seconda rata, ulteriore 40%)
- ✓ 30 giugno 2018 (pagamento terza e ultima rata, residuo 20%).

La definizione si perfeziona con il pagamento degli importi dovuti o della prima rata.

Qualora non ci siano importi da versare, la definizione si perfeziona con la sola presentazione della domanda.

Per la definizione agevolata è necessaria la presentazione della domanda entro il 30 settembre 2017.

Le disposizioni attuative verranno stabilite con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle Entrate.

## 7. La “stretta” sulle compensazioni introdotta dal D.L. n. 50/2017

<b>FONTE</b>	Normativa
<b>RIFERIMENTO</b>	D.L. n. 50 del 24.04.2017

Con la Manovra correttiva da poco emanata sono state introdotte norme più stringenti volte a contrastare gli indebiti utilizzi in compensazione dei crediti di imposta. In particolare, viene **ridotto da 15.000 euro a 5.000 euro il limite** al di sopra del quale i crediti di imposta possono essere usati in compensazione solo attraverso l'apposizione del visto di conformità del professionista (o sottoscrizione alternativa del revisore legale) sulla dichiarazione da cui emergono.

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013 l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità riguardava le dichiarazioni dalle quali emerge un credito relativo ad imposte sui redditi, relative addizionali, ritenute d'acconto, imposte sostitutive ed IRAP, superiore a 15.000 euro, che si intende utilizzare in compensazione nel modello F24.

La norma, a differenza di quanto previsto per i crediti IVA, non prevedeva ulteriori adempimenti da porre in essere pertanto la compensazione dei crediti IRPEF, IRES ed IRAP per importi inferiori alla soglia, sulla base del dato letterale della disposizione, non è subordinata al rispetto degli adempimenti previsti in materia di IVA.

Inoltre, dal momento che la legge di Stabilità 2014 non ha previsto quale condizione necessaria la preventiva presentazione della dichiarazione, i crediti di importo superiore alla soglia possono essere utilizzati in compensazione nel modello F24 già a partire dal 1° gennaio dell'anno successivo a quello della loro maturazione.

Autorizzati all'apposizione del visto di conformità sono i professionisti iscritti all'albo dei dottori commercialisti ed esperti contabili, consulenti del lavoro, centri di assistenza fiscale o anche i soggetti preposti alla revisione legale dei conti ai

sensi dell'art. 2409-bis c.c. (ad esempio, società di revisione).

L'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa da 258 a 2.582 euro. In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è prevista l'attivazione di un'apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti.

Con la Manovra correttiva si riduce pertanto in maniera significativa (cioè a 5.000 euro) la soglia del credito al di sopra della quale l'utilizzo in compensazione orizzontale dello stesso è ammesso solo previa apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione.

La modifica incide sulle dichiarazioni dei redditi, sulla dichiarazione Irap nonché sull'Iva annuale

I crediti IVA possono essere quindi compensati, con modello F24:

- fino a 5.000 euro, senza limitazioni, dal primo giorno dell'anno successivo alla loro maturazione, senza dover attendere la presentazione della dichiarazione annuale dalla quale il credito emerge;
- per un importo superiore a 5.000 euro ma inferiore a 15.000 euro, solo a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale (16 marzo) o dell'istanza trimestrale (modello TR);
- per un importo superiore a 15.000 euro, solo dopo la presentazione della dichiarazione annuale dalla quale emerge il credito, sulla quale sia apposto il visto di conformità.

Per completezza va anche ricordato che nella circolare n. 12/E del 2010 l'Agenzia ha precisato che non sono subordinate all'apposizione del visto di conformità le compensazioni “verticali” o

# Normativa fiscale

“interne”, anche se di ammontare superiore alla soglia di 15.000 euro, ossia quelle compensazioni operate a valere sul medesimo tributo, e ciò

anche nel caso le stesse siano effettuate mediante presentazione del modello F24.

## 8. Ridotto il limite temporale per esercitare il diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti

<b>FONTE</b>	Normativa
<b>RIFERIMENTO</b>	D.L. n. 50 del 24.04.2017

Con la manovra fiscale 2017 contenuta nel D.L. n. 50/2017 in vigore dal 24 aprile 2017 è stato stabilito che il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

Il nuovo termine, considerando che a regime la dichiarazione annuale dovrà essere presentata entro il 30 aprile successivo all'anno di riferimento, riduce pertanto sensibilmente l'arco temporale entro cui può essere fatta valere la detrazione dell'IVA assolta sull'acquisto di beni e servizi.

La norma prevedeva fino alla suddetta modifica un termine più ampio per l'esercizio del diritto alla detrazione infatti l'art. 19, comma 1, del

D.P.R. n. 633/1972 precedentemente in vigore disponeva che

*"Il diritto alla detrazione dell'imposta ... sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto".*

La stessa norma come modificata dal D.L. n. 50/2017 ora invece prevede:

*"Il diritto alla detrazione dell'imposta ... sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile e può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto".*

Infine l'articolo 2 del Decreto Legge 50/2017 modifica anche l' art. 25, comma 1 del DPR n. 633/72 nel senso che le fatture di acquisto dovranno essere registrate nel registro Iva prima della registrazione della liquidazione periodica nella quale si vuole detrarre l'Iva ed entro la scadenza della dichiarazione Iva dell'anno successivo a quello di emissione della fattura.

## 9. Legittimo l'avviso di accertamento emesso prima dei 60 giorni se la verifica è solo documentale senza accesso in azienda

<b>FONTE</b>	Corte di Cassazione
<b>RIFERIMENTO</b>	Sentenza n. n. 724 del 13.01.17

In assenza di accessi, ispezioni e verifiche fiscali nei locali destinati all'esercizio dell'attività commerciale o professionale del contribuente, l'Amministrazione finanziaria non deve attendere il termine di 60 giorni prima di emettere l'avviso di accertamento.

Pertanto, qualora non vi siano stati accessi, ispezioni e verifiche della Guardia di Finanza o dell'Agenzia delle Entrate nei locali destinati all'esercizio dell'attività commerciale o professionale del contribuente, ma solo controlli documentali, l'Agenzia delle Entrate può notificare l'avviso di accertamento senza dover rispettare il termine di 60 giorni previsto dallo Statuto del contribuente.

È quanto affermato dalla una recente sentenza della Cassazione n. 724 del 13 gennaio 2017.

A sostegno della propria posizione la Suprema Corte richiama l'orientamento espresso in materia dalle proprie Sezioni Unite con sentenza n. 18184/2013 in cui si evidenzia che l'articolo 12, comma 7, dello Statuto dei diritti del contribuente, esprime *"una particolare e concreta forma di confronto"* tra ufficio e contribuente nei confronti del quale siano stati effettuati accessi, ispezioni o verifiche presso i locali di esercizio dell'attività. Questa forma di

confronto va individuata nel contraddittorio procedimentale cui detto intervallo temporale è funzionale perché destinato a favorire l'interlocuzione tra le parti prima dell'emissione dell'avviso di accertamento che non garantisce soltanto il contribuente, ma assicura il migliore esercizio della potestà impositiva *"nel senso di indurre l'amministrazione ad astenersi da pretese tributarie ritenute alfine infondate"*.

L'inosservanza del termine dilatorio di 60 giorni per la notifica dell'avviso di accertamento determina pertanto l'illegittimità dell'atto impositivo poiché *"detto termine è posto a garanzia del pieno dispiegarsi del contraddittorio procedimentale, il quale costituisce primaria espressione dei principi, di derivazione costituzionale, di collaborazione e buona fede tra amministrazione e contribuente ed è diretto al migliore e più efficace esercizio della potestà impositiva"*.

Secondo la Corte di Cassazione, però, se la verifica è solo documentale (senza accessi, ispezioni o verifiche presso i locali di esercizio dell'attività) non trovano applicazione le garanzie previste dal comma 7 dell'articolo 12 della legge 212/2000 e, pertanto, il mancato rispetto del termine di 60 giorni fra la notifica del processo verbale e quella dell'avviso d'accertamento, non determina la nullità dell'atto impositivo.

## 10. La definizione agevolata delle liti pendenti introdotta dalla “Manovra correttiva”

<b>FONTE</b>	Normativa
<b>RIFERIMENTO</b>	D.L. n. 50 del 24.04.2017

In assenza di accessi, Il decreto legge 24 aprile 2017 n. 50, (c.d. Manovra correttiva) prevede la possibilità di definizione agevolata delle liti pendenti e cioè delle controversie fiscali in cui controparte è l’Agenzia delle Entrate, mediante il pagamento degli importi contestati con l’atto impugnato e degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo, al netto delle sanzioni e degli interessi di mora.

Il beneficio è pertanto rappresentato dall’azzeramento delle sanzioni e degli interessi di mora.

Restano quindi escluse non solo le liti non tributarie e quelle contro gli enti locali, ma anche le impugnazioni promosse avverso l’agente della riscossione.

Per quanto concerne le tempistiche per accedere alla definizione agevolata delle liti fiscali deve essere avvenuta la costituzione in giudizio del contribuente entro il 31 dicembre 2016. Pertanto non è sufficiente l’invio del ricorso entro detta data, ma è necessario che vi sia stato anche il deposito dello stesso in Commissione tributaria provinciale.

Inoltre, non possono beneficiare della definizione agevolata le controversie per le quali, alla data di presentazione della domanda, sia intervenuta una pronuncia definitiva.

Dovrebbero quindi essere ad esempio ammesse le liti già discusse in Cassazione, per le quali la sentenza non sia stata ancora depositata.

Inoltre sono esclusi tutti i procedimenti che abbiano a oggetto dazi, accise, Iva all’importazione e il recupero di aiuti di Stato alle imprese.

Per il perfezionamento della definizione deve

essere corrisposto all’Erario l’intero ammontare dei tributi accertati che sia stato oggetto di impugnazione nonché gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, conteggiati fino al sessantesimo giorno dalla notifica dell’atto impositivo.

Però, se la contestazione ha riguardato solo una parte dell’atto impugnato, la definizione non potrà investire la quota resasi definitiva. Inoltre, se l’impugnazione aveva a oggetto le sanzioni non collegate al tributo (sanzioni per violazioni di carattere formale) e/o gli interessi di mora, la definizione comporta il pagamento di una cifra pari al 40% dell’importo complessivo.

Dal totale dovuto vanno sottratte le somme già pagate in pendenza di giudizio. La definizione comporta tuttavia la non ripetibilità degli importi già versati, anche se maggiori del costo della sanatoria.

Per accedere alla definizione deve essere presentata la relativa domanda entro il 30 settembre 2017 ed entro lo stesso termine versato l’intero importo dovuto o la prima rata, pari al 40% del totale.

Il versamento totale deve avvenire in un massimo di tre rate, scadenti a settembre e novembre 2017 e a giugno 2018.

Inoltre come avviene per l’accertamento con adesione sarà possibile pagare con il modello F24, eventualmente compensando la cifra dovuta con altri crediti con applicazione anche dell’istituto del lieve inadempimento nel senso che il versamento della prima rata eseguito con un ritardo non superiore a sette giorni è comunque valido.

La domanda di definizione delle liti fiscali pendenti deve essere presentata per ciascuna controversia anche nel caso di ricorsi cumulativi,



# Normativa fiscale

cioè contro più atti, nonché di sentenze emesse a seguito della riunione di più procedimenti.

Entro il 31 luglio 2018 l'Agenzia delle Entrate deve esaminare le domande e i versamenti e notificare l'eventuale rifiuto della definizione contro il quale è comunque ammesso il ricorso, secondo le modalità ordinarie.

Inoltre viene anche previsto che la definizione effettuata da uno dei coobbligati estingue il debito di tutti gli altri, anche se rimasti inerti nei riguardi dell'atto impositivo.

I processi in corso però si sospendono solo mediante presentazione di apposita domanda del contribuente. E in detta circostanza la sospensione opera sino al 10 ottobre 2017. Se poi

il contribuente ha aderito alla definizione agevolata, depositando copia dell'istanza e del pagamento della prima rata, la sospensione del processo prosegue sino al 31 dicembre 2018.

I termini di impugnazione delle sentenze e riassunzione dei procedimenti relativi alle controversie potenzialmente definibili che scadono tra la data di entrata in vigore del decreto legge (cioè il 24 aprile 2017) fino al 30 settembre 2017 prossimo sono sospesi per sei mesi.

In caso di presentazione dell'istanza in pendenza del termine per l'impugnazione della sentenza, quest'ultima può essere proposta entro 60 giorni dalla notificazione del diniego della definizione agevolata.

## 5. Le istruzioni dell'INPS per l'utilizzo dei voucher nel periodo transitorio fino alla definitiva scomparsa del 31 dicembre 2017

<b>FONTE</b>	INPS
<b>RIFERIMENTO</b>	Messaggio n. 1642 del 14.04.17

Come noto, con il D.L. n. 25/2017 convertito in L. n. 49/2017 pubblicata sulla gazzetta Ufficiale del 22 aprile 2017, a partire dal 17 marzo 2017, è stata abrogata l'intera disciplina del lavoro accessorio.

Con il messaggio n. 1652 del 14 aprile 2017, l'INPS è intervenuto a chiarire nel dettaglio le modalità di gestione dei voucher durante il periodo transitorio in vigore fino al 31 dicembre 2017.

In particolare, vengono illustrate le regole per la fruizione dei buoni lavoro (voucher) acquistati entro il 17 marzo 2017

In proposito l'Inps fa presente che l'utilizzo dei buoni per prestazioni di lavoro accessorio, nel

periodo transitorio previsto fino al 31 dicembre 2017, dovrà essere effettuato nel rispetto delle disposizioni in materia di lavoro accessorio previste nelle norme oggetto di abrogazione da parte del decreto.

Per la riscossione da parte del prestatore rimangono validi i precedenti termini dalla data di emissione di 24 mesi per i voucher postali, di 12 mesi per i voucher distribuiti dai tabaccai abilitati e Banche popolari.

I voucher telematici acquistati con versamenti effettuati con bollettino postale, bonifico, F24 e portale dei pagamenti, in data successiva al 17 marzo 2017 non possono essere utilizzati e verranno, pertanto, rimborsati a cura delle strutture territoriali dell'Istituto.

# Lavoro e previdenza

## 6. Nelle contestazioni disciplinari il principio di immediatezza è relativo

<b>FONTE</b>	Corte di Cassazione
<b>RIFERIMENTO</b>	Sentenza n.

Con sentenza n. 9285 dell'11 aprile 2017, la Cassazione, pur confermando il principio della immediatezza nella contestazione di natura disciplinare ha affermato che *“il criterio di immediatezza va inteso in senso relativo, dovendosi tener conto della specifica natura dell'illecito disciplinare, nonché del tempo occorrente per l'espletamento delle indagini, tanto maggiore quanto più è complessa l'organizzazione aziendale”*.

Detto criterio deriva infatti dalle regole della correttezza e della buona fede che devono presiedere al rapporto di lavoro nel senso che il diritto di recesso «non consente all'imprenditore-datore di lavoro di procrastinare la contestazione medesima in modo da rendere difficile la difesa del dipendente o perpetuare l'incertezza sulla sorte del rapporto».

Nel caso esaminato un lavoratore veniva licenziato per aver accettato pagamenti da un fornitore del datore di lavoro al fine di «chiudere un occhio su eventuali difetti di lavorazione» evitando così il mancato superamento del controllo di qualità dei pezzi forniti.

Ed in proposito la Suprema Corte ha ritenuto non tardivo il procedimento disciplinare avviato a quattro mesi dalla scoperta dei fatti.

Secondo i giudici di primo e secondo grado il comportamento del dipendente (di rilevanza, addirittura, penale) si qualificava come una condotta infedele, tesa ad aggirare fraudolentemente gli interessi produttivi della società, e come tale idonea a integrare una giusta causa di licenziamento, «trattandosi di comportamento in violazione dell'obbligo di fedeltà di cui all'articolo 2105 del codice civile idoneo a ledere irrimediabilmente il vincolo fiduciario».

Nel proprio ricorso in Cassazione il lavoratore contestava allora la tardività del procedimento disciplinare, avviato dall'azienda quattro mesi dopo la conoscenza dei fatti.

La Suprema Corte però ha però affermato che «il criterio di immediatezza va inteso in senso relativo» e nel caso specifico il licenziamento irrogato al lavoratore è da ritenersi legittimo e rispettoso del principio di immediatezza *«in ragione dell'epoca della notifica alla società, quale parte offesa, della comunicazione dell'udienza per il procedimento penale a carico del ricorrente e in considerazione, altresì, delle considerevoli dimensioni aziendali, della complessità dei fatti di cui all'imputazione, delle difficoltà delle indagini investigative e della molteplicità dei soggetti coinvolti nell'indagine»*.

## 2. Può configurare reato e non solo illecito amministrativo parcheggiare l'auto negli spazi riservati ai disabili

<b>FONTE</b>	Corte di Cassazione Penale
<b>RIFERIMENTO</b>	Sentenza n. 17794 del 7.04.17

La Cassazione penale, con sentenza n. 17794 del 7 aprile ha sancito che costituisce violenza privata la condotta di chi, parcheggiando la propria autovettura negli spazi riservati ai disabili, impedisce all'avente diritto di parcheggiare la propria autovettura.

Tale comportamento infatti non integra l'illecito amministrativo per violazione dell'art. 158, comma 2, del Codice della Strada., in quanto nel caso considerato lo spazio è espressamente riservato ad una determinata persona, per ragioni attinenti al suo stato di salute e quindi alla generica violazione della norma sulla circolazione stradale si aggiunge l'impedimento al singolo cittadino a cui è riservato lo stallo di parcheggiare lì dove solo a lui è consentito lasciare il mezzo.

Questi i fatti

Un automobilista veniva condannato in sede di merito per il reato di cui all'art. 610 del Codice Penale per avere, il 25 maggio 2009, parcheggiato la propria autovettura in uno spazio riservato ad una persona affetta da gravi patologie, così impedendole di utilizzarlo fino alla rimozione della sua autovettura.

Avverso la decisione l'automobilista presentava ricorso per cassazione, contestando il difetto di motivazione in ordine alla sussistenza della materialità dell'addebito, posto che il parcheggiare l'autovettura in uno spazio riservato non equivale ad impedire intenzionalmente la marcia ad una vettura da cui deriverebbe il delitto di violenza privata, avendo potuto il disabile, cui il posto era riservato, parcheggiare l'auto in altro spazio; ne vi era la prova che

l'imputato avesse rifiutato di rimuovere l'autovettura.

Con la sentenza in esame la Cassazione ha ritenuto infondato il ricorso e lo ha rigettato.

Secondo la Suprema Corte, in sede di merito gli accertamenti avevano senz'altro consentito di concludere nel senso che il veicolo di proprietà dell'imputato era rimasto parcheggiato nel posto riservato alla persona disabile, da prima delle 10.40 del 24 maggio 2009 alle 2.20 del giorno successivo, il 25 maggio 2009 e ciò aveva impedito alla stessa persona offesa di parcheggiare la propria autovettura nello spazio vicino a casa, assegnatole a causa della sua disabilità.

Ed è ormai consolidato l'orientamento giurisprudenziale di considerare sussistente la violenza privata nella condotta di chi impedisce la marcia di un'altra autovettura ma anche impedire, ponendo la propria autovettura negli spazi riservati, all'avente diritto di parcheggiare la propria autovettura rappresenta una modalità di coartazione dell'altrui volontà peraltro realizzata con la piena consapevolezza dell'illiceità della propria condotta.

Secondo i giudici di legittimità, non ricorre nel caso specifico la mera violazione dell'art. 158 del Codice della Strada in quanto lo spazio è espressamente riservato ad una determinata persona, per ragioni attinenti al suo stato di salute: in tale circostanza, infatti, alla generica violazione della norma sulla circolazione stradale si aggiunge l'impedimento al singolo cittadino a cui è riservato lo stallo di parcheggiare lì dove solo a lui è consentito lasciare il mezzo.

Nel caso specifico secondo la Cassazione sussiste anche l'elemento soggettivo del delitto

# Circolazione e trasporti

contestato, in quanto l'imputato, avendo visto la segnaletica, era cosciente di lasciare l'autovettura in un posto riservato ad una specifica persona, così impedendole di parcheggiare nello stesso spazio e non l'aveva fatto per quei pochi minuti che avrebbero consentito di dubitare della sua

volontà ma aveva parcheggiato l'autovettura da mattina a sera quindi impedendo al disabile, a cui era stato assegnato il posto, di parcheggiare il veicolo anche al suo ritorno serale nella propria abitazione.

# Adempimenti aziendali

## 2. Vedemecum degli adempimenti per la comunicazione dei dati IVA introdotti ed abrogati dal 2017

<b>FONTE</b>	Pubblicistica
<b>RIFERIMENTO</b>	D.L. n. 193/2016

Con finalità antielusive volte a ridurre il divario tra il gettito IVA atteso e quello effettivo mediante la più efficiente e tempestiva trasmissione, da parte del contribuente, delle informazioni relative alle operazioni poste in essere e la conseguente azione di controllo, più rapida ed efficace, da parte dell'Amministrazione finanziaria, dal 2017 sono stati introdotti nuovi obblighi e contestualmente soppressi alcuni adempimenti amministrativi e contabili.

L'articolo 4 del D.L. n. 193/2016, recante norme di contrasto dell'evasione, ha infatti introdotto l'obbligo di comunicazione trimestrale:

- dei dati delle fatture emesse e ricevute e delle bollette doganali, nonché delle relative variazioni;
- dei dati delle liquidazioni Iva periodiche, sia nel caso in cui l'imposta sia liquidata mensilmente che trimestralmente.

Attraverso i suddetti nuovi adempimenti l'Agenzia delle Entrate potrà quindi confrontare i dati delle fatture, emesse e ricevute, e delle liquidazioni con quelli dei versamenti e, in caso di incoerenze comunicarle ai contribuenti al fine di consentire loro di fornire gli opportuni chiarimenti.

La relazione tecnica al decreto ha evidenziato che l'introduzione dell'obbligo di trasmettere trimestralmente in via telematica (entro la fine del secondo mese successivo al trimestre di riferimento) i dati di tutte le fatture emesse nel trimestre e di quelle ricevute e registrate in tale periodo, ivi comprese le bollette doganali, e i dati delle relative variazioni indurrà i contribuenti a una maggiore fedeltà fiscale, riducendo gli omessi versamenti, l'evasione e le frodi.

A fronte dell'introduzione dei nuovi obblighi dichiarativi con il D.L. n. 193/2016 ha invece soppresso:

- ✓ lo "spesometro" annuale, consistente nell'obbligo di trasmettere in via telematica all'Amministrazione finanziaria i dati di tutte le operazioni attive e passive rilevanti ai fini Iva;
- ✓ la comunicazione delle operazioni rese e/o ricevute con controparti aventi sede in Stati o territori compresi nelle "black list";
- ✓ la comunicazione dei dati dei contratti stipulati dalle società di leasing e dai soggetti che svolgono attività di locazione e di noleggio;
- ✓ la comunicazione (su base mensile) degli acquisti di beni da operatori di San Marino, documentati mediante autofattura
- ✓ a partire dal 2018, la presentazione degli elenchi Intrastat relativi ai servizi;

In generale sono obbligati alla comunicazione trimestrale dei dati delle fatture tutti i soggetti passivi Iva, a eccezione di coloro che: si avvalgono del regime speciale per i produttori agricoli situati nelle zone montane di cui all'articolo 9 del DPR n. 601/1973; applicano il regime forfettario dei "minimi" (legge 190/2014) e quello di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori (DI 98/2011); hanno optato, ex articolo 3, comma 1, del Dlgs 127/2015, per il regime facoltativo di trasmissione dei dati delle fatture all'Agenzia delle Entrate.

# Adempimenti aziendali

Secondo quanto previsto dalla norma di riferimento e cioè l'articolo 21, commi 1 e 2, del D.L. n. 78/2010, i soggetti passivi Iva sono nello specifico tenuti a trasmettere telematicamente all'agenzia delle Entrate i dati di tutte:

- le fatture emesse, indipendentemente dalla loro registrazione, comprese quelle annotate nel registro dei corrispettivi;
- le fatture ricevute e registrate a norma dell'articolo 25 del Dpr 633/1972, comprese le bollette doganali;
- le note di variazione di cui all'articolo 26 del Dpr 633/1972, relative alle predette fatture.

L'invio deve avvenire in forma analitica e comprendere almeno i dati identificativi del fornitore e del cliente, la data e il numero del documento, la data di registrazione (per le sole fatture ricevute e le relative note di variazione), la base imponibile, l'aliquota Iva applicata e l'imposta oppure, ove l'operazione non comporti l'annotazione dell'imposta nel documento, la tipologia dell'operazione.

In caso di operazioni esenti, non imponibili, in reverse charge, in regime del margine eccetera, in luogo dell'imposta deve essere indicata una specifica causale (da N1 a N7) che indica la natura, cioè la tipologia, dell'operazione.

Alla luce di tutto quanto innanzi va altresì precisato che per le operazioni attive e passive non documentate da fattura (ma, ad esempio, tramite scontrino o ricevuta fiscale) non vi è obbligo di trasmissione. E ciò indipendentemente dall'importo della singola operazione e dalla circostanza che il contribuente abbia istituito o meno il registro delle fatture emesse.

Le operazioni extraterritoriali, pur escluse da IVA, in quanto soggette all'obbligo di fatturazione, devono essere indicate nel modello trimestrale. È

il caso delle prestazioni di servizi, non soggette a Iva per mancanza del requisito di territorialità (ex articolo 7-ter del DPR n. 633/1972). Per dette operazioni, il campo "Natura" va compilato con il codice "N2".

La periodicità è trimestrale, salve le deroghe previste in fase di prima applicazione, a prescindere dalla circostanza che l'imposta sia liquidata con cadenza mensile o trimestrale.

Nello specifico, a regime, le comunicazioni relative al primo, al terzo e al quarto trimestre devono essere inviate telematicamente entro il secondo mese successivo a ciascun trimestre (pertanto, rispettivamente, entro il 31 maggio, il 30 novembre e il 28/29 febbraio), mentre quella relativa al secondo trimestre deve essere inviata entro il 16 settembre.

Solo in sede di prima applicazione, e quindi **per il 2017**, le comunicazioni hanno cadenza semestrale e possono essere trasmesse, **per il primo semestre, entro il 16 settembre 2017 e, per il secondo semestre, entro il 28 febbraio 2018.**

Secondo quanto disposto dal nuovo articolo 11, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 471/1997, l'omessa o errata trasmissione dei dati dei documenti fiscali emessi e ricevuti è punita con una sanzione di 2 euro per ciascuna fattura, con un massimo di 1.000 euro per ciascun trimestre.

Questa sanzione, massimale compreso, viene dimezzata qualora, entro 15 giorni dalla scadenza, il soggetto passivo Iva sani l'omissione o corregga gli errori.

L'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche è invece punita con la sanzione amministrativa da 500 a 2.000 euro, ridotta alla metà se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza; ovvero se, entro lo stesso termine, vengono inviati i dati corretti.

# Adempimenti aziendali

## 3. Eliminato il termine di scadenza per la comunicazione da parte dei sostituti d'imposta dell'indirizzo presso cui ricevere i risultati dei 730 per l'effettuazione dei conguagli

<b>FONTE</b>	Agenzia delle Entrate
<b>RIFERIMENTO</b>	Prov. del 14 aprile 2017

I datori di lavoro che svolgono la funzione di sostituto imposta sono tenuti a comunicare all'agenzia delle Entrate dove vogliono ricevere i dati dei modelli 730-4 dei propri dipendenti, da utilizzare per il conguaglio fiscale. Dal 2015 la comunicazione avviene tramite due canali, fra loro non alternativi e a scelta obbligata:

- i datori di lavoro che effettuano la comunicazione per la prima volta devono effettuarla utilizzando il quadro CT contenuto nella certificazione unica dei redditi di lavoro dipendente (con la risoluzione n.51/E del 24 aprile 2017 l'Agenzia delle Entrate ha ricordato che il termine per la trasmissione telematica del quadro CT è scaduto lo scorso 7 marzo);
- chi vuole modificare il recapito già precedentemente comunicato deve accedere al programma CSO disponibile nel sito dell'agenzia delle Entrate.

Con provvedimento 14 aprile 2017, (che apporta modifiche al precedente del 22 febbraio 2013) l'Agenzia delle Entrate ha eliminato la scadenza,

prima fissata per il 31 marzo, entro la quale il sostituto d'imposta doveva inviare il modello di *"Comunicazione per la ricezione in via telematica dei dati relativi al modelli 730-4 resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate"* (CSO).

Di conseguenza, le comunicazioni di variazione inviate oltre quella data ora producono subito effetti, potendo essere gestite anche in concomitanza con la messa a disposizione dei risultati contabili e ciò garantirà una maggiore tempestività nell'effettuazione dei conguagli.

Il provvedimento affronta, infine, anche il caso del sostituto che riceve il risultato contabile di un contribuente per il quale non è tenuto a effettuare le operazioni di conguaglio.

Mentre in precedenza, era previsto che, in tale circostanza, restituisse il modello 730-4, entro il quinto giorno lavorativo successivo, direttamente al Caf o al professionista abilitato indicato nel flusso telematico trasmesso dall'Agenzia, ora dovrà darne comunicazione, anche tramite un intermediario appositamente delegato e sempre entro cinque giorni lavorativi da quello di ricezione dei risultati contabili, mediante i servizi telematici delle Entrate, per il successivo inoltrare al soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale.



## 2. Configurabile il reato di truffa nella vendita di immobile non conforme all'effettiva classe energetica attestata nell'APE

<b>FONTE</b>	Corte di Cassazione – Sez. Penale
<b>RIFERIMENTO</b>	Sentenza n. 16644/2017

Con la risoluzione L' A.P.E. (Attestato di prestazione energetica ) è un documento che descrive le caratteristiche energetiche di un edificio. E' uno strumento di controllo che sintetizza con una scala da A a G le prestazioni energetiche degli edifici. Al momento dell' acquisto o della locazione di un immobile, oltre ad essere obbligatorio, è utile per informare sul consumo energetico e aumentare il valore degli edifici ad alto risparmio energetico. La classificazione energetica degli edifici è quindi ormai un elemento importante per determinare il valore degli immobili.

Secondo quanto stabilito dalla Corte di cassazione penale con la sentenza n. 16644/2017, nel caso di attestato energetico non corrispondente alla effettiva classe energetica dell'edificio, la fattispecie non configura solo questione di natura civilistica ma può integrare anche il reato di truffa ai sensi dell'art. 640 del Codice penale.

Nel caso esaminato dalla Suprema Corte il venditore di un immobile era stato assolto dall'accusa del reato di truffa per avere venduto un immobile con caratteristiche diverse da quelle dichiarate in relazione alla definizione della certificazione energetica. La Corte d'appello aveva infatti ritenuto che il venditore fosse in buona fede poiché aveva riposto affidamento alle

valutazione dei tecnici che attestavano la conformità delle opere al progetto approvato.

Del tutto diversa è stata la valutazione della La Corte di Cassazione, però con la sentenza on esame, sulla base di diversa valutazione ha annullato la sentenza impugnata con rinvio al giudice civile competente in grado di appello.

Nella propria pronuncia i giudici di legittimità hanno infatti evidenziato che la difformità tra i lavori eseguiti e la conseguente vendita dell'immobile con una classe energetica effettiva non corrispondente a quella dichiarata non poteva sfuggire al costruttore, dato che le opere effettuate risultavano meno costose di quelle che avrebbero dovuto essere eseguite per rispettare i parametri energetici contenuti nel progetto.

Conseguentemente, secondo la Cassazione, poiché il risparmio di spesa derivante dalla esecuzione di opere non conformi a quelle progettate e che avrebbe garantito il rispetto della classe energetica era noto al venditore, è illogica la parte della sentenza che esclude l'elemento soggettivo della truffa esclusivamente sulla base dell'affidamento che l'imputato avrebbe fatto nella certificazione di conformità dei tecnici che avevano eseguito il collaudo.

Per la Cassazione il venditore deve adottare infatti la massima la diligenza nella indicazione della classe energetica dell'immobile offerto in vendita, poiché tale qualità assume caratteristica essenziale per la sottoscrizione del contratto di acquisto.

## 3. Per l'IVA non versata risponde l'amministratore in carica al momento dell'obbligo di versamento

<b>FONTE</b>	Corte di Cassazione – Sez. III Penale
<b>RIFERIMENTO</b>	Sentenza n. 18834 del 19.04.17

In tema di omesso versamento IVA, risponde del reato di omesso versamento l'amministratore subentrato nell'incarico dopo la dichiarazione di imposta ma prima della scadenza dell'obbligo tributario, qualora non provveda a completare il pagamento dell'acconto. Lo ha stabilito la Corte di cassazione, con la sentenza 19 aprile 2017 n. 18834, confermando la condanna ad un anno di reclusione per il rappresentante legale di una Spa, entrato in carica nel mese di ottobre del 2009, cioè dopo la dichiarazione di settembre, ma prima della scadenza del termine fissato per l'adempimento dell'obbligo tributario di versamento.

Nel caso esaminato dalla Suprema Corte con la suddetta sentenza l'amministratore unico e legale rappresentante di una società veniva imputato per il reato di omesso versamento dell'IVA ai sensi dell'art. 10-ter del D.Lgs. n. 74 del 2000 e condannato sia in primo grado che in appello.

Questa norma nello specifico punisce, con la reclusione da sei mesi a due anni, chiunque non versi l'IVA, dovuta in base alla dichiarazione annuale, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo (in genere 27 dicembre).

A partire dal 22 ottobre 2015 - a seguito delle modifiche intervenute con il D.Lgs. n. 158/2015 - per far scattare l'ipotesi di reato è necessario che l'evasione dell'imposta sia superiore a 250.000 euro per ciascun periodo di imposta (la soglia precedente era 50.000 euro). Tuttavia, la modifica, essendo favorevole per il reo, è applicabile anche ai reati commessi prima della sua effettiva entrata in vigore. Pertanto, dal 22

ottobre 2015 non costituiscono più reato i mancati versamenti IVA per importi inferiori a 250.000 euro, pur se realizzati precedentemente.

Nel ricorso in Cassazione la difesa dell'amministratore evidenziava che lo stesso aveva assunto la carica sociale in un momento successivo alla sottoscrizione della dichiarazione IVA, redatta da altro soggetto, il cui omesso versamento sarebbe poi stato imputato al ricorrente.

Con la sentenza n. 18834/2017, la Corte di Cassazione ha però a sua volta rigettato il ricorso presentato dall'imputato, con conferma della condanna a suo carico, osservando innanzitutto che la responsabilità per i reati previsti dal D.Lgs. n. 74/2000, nel caso in cui la violazione fiscale sia commessa da società di capitali, è attribuita all'amministratore, cioè a colui che rappresenta e gestisce l'ente. Quest'ultimo, in quanto tale, è tenuto a presentare e sottoscrivere le dichiarazioni rilevanti per l'ordinamento tributario, adempiendo agli obblighi conseguenti. Pertanto, chi assume la carica di amministratore si espone volontariamente a tutte le conseguenze che possono derivare da pregresse inadempienze.

Conseguentemente, nell'ipotesi di assunzione della carica di amministratore, in un momento successivo alla presentazione della dichiarazione di imposta e prima della scadenza del termine fissato per l'adempimento dell'obbligo tributario di versamento, sussiste la responsabilità, per i reati tributari connessi all'omesso versamento di imposte dovute, di colui che subentra nella carica.

Quest'ultimo, infatti, è tenuto ad un obbligo di controllo preventivo di natura contabile sugli ultimi adempimenti fiscali e ciò comporta una

# Organizzazione aziendale

responsabilità quantomeno a titolo di dolo eventuale, tanto più in quei casi in cui il debito fiscale non può considerarsi occulto.

Nel caso specifico il debito IVA non era remoto né occulto in quanto nella dichiarazione annuale IVA erano riportati il credito finale, l'ammontare dell'imposta dovuta (e non versata), l'ammontare dei versamenti periodici asseritamente compiuti. Pertanto, prima di assumere la carica di amministratore, sarebbe stato sufficiente chiedere in visione la dichiarazione e l'attestato

di versamento all'erario dell'imposta a debito per adempiere nel termine stabilito al pagamento del tributo.

A nulla rileva quindi che il soggetto che aveva materialmente redatto la dichiarazione IVA fosse un altro: l'obbligo del versamento tributario ricade infatti - in presenza di debito tributario ben esposto in dichiarazione - su chi riveste la qualifica di amministratore al momento del termine ultimo stabilito per il versamento.

## 4. Nelle vendite online commette reato di truffa chi incassa anticipi senza consegnare la merce

<b>FONTE</b>	Corte di Cassazione – Sez. III Penale
<b>RIFERIMENTO</b>	Sentenza n. 18821 del 18.04.17

Chi incassa un anticipo per la vendita di un veicolo online e si rende irreperibile senza consegnare l'auto, non commette il reato di insolvenza fraudolenta ma bensì quello più grave di truffa. E' quanto sancito dalla Cassazione, con la sentenza 18821 del 18 aprile 2017.

La truffa è un reato, previsto dall'art. 640 del codice penale, che punisce *“chiunque, con artifici o raggiri, inducendo taluno in errore, procura a sé o ad altri un ingiusto profitto con altrui danno”*. Elemento soggettivo del reato è il dolo generico. La condotta consiste nell'inganno tramite il quale un soggetto, mediante artifici o raggiri, ottiene un incremento patrimoniale inducendo un'altra persona a compiere un atto. Nell'ipotesi di truffa on line il luogo di consumazione del reato coincide con il luogo in cui si trova il conto corrente oggetto di accredito.

L'insolvenza fraudolenta è un reato, previsto dall'art. 641 del codice penale, che punisce *“chiunque, dissimulando il proprio stato d'insolvenza, contrae un'obbligazione col proposito di non adempierla”*. Elemento soggettivo è il dolo che consiste nel dissimulare il proprio stato di insolvenza. La dissimulazione non deve arrivare ad integrare i veri e propri artifici o raggiri perché in tal caso si configurerebbe il reato di truffa.

Nel caso specifico un uomo aveva acquistato su un sito web di vendite on line una minicar per

3.000 euro e aveva versato nel conto corrente del venditore 500 euro. Quest'ultimo non consegnò il veicolo e si rese irrintracciabile.

L'acquirente denunciò il venditore che fu condannato dal Tribunale per il reato di truffa, ai sensi dell'art. 640 codice penale. Il venditore impugnò la sentenza e la Corte d'appello riqualficò il reato in insolvenza fraudolenta, ai sensi dell'art. 641 codice penale e ridusse la pena.

La Corte di Cassazione, con sentenza n. 18821/2017, ha annullato la sentenza della Corte d'appello ritenendo errate le sue conclusioni di considerare sussistente il reato di insolvenza fraudolenta per mancanza di artifici o raggiri. Nella giurisprudenza di legittimità è infatti ormai affermato l'orientamento che sussista l'ipotesi della truffa e non dell'insolvenza fraudolenta quando l'inadempimento contrattuale sia l'effetto di un preconstituito proposito fraudolento.

Pertanto deve ritenersi integrata la truffa contrattuale in caso di mancata consegna di merce offerta in vendita ed acquistata sul web, allorché al versamento di un acconto non faccia seguito la consegna del bene compravenduto e il venditore risulti non più rintracciabile.

Tale circostanza evidenzia infatti la presenza del dolo iniziale del reato, da ravvisarsi nella volontà di non adempiere all'esecuzione del contratto sin dal momento dell'offerta on-line.

Di conseguenza la Cassazione ha riqualficato il fatto come truffa, annullando la sentenza della Corte d'appello.

# Aspetti fiscali della vendita

## 2. Il nuovo limite di deducibilità dei canoni di noleggio per le autovetture utilizzate da agenti di commercio introdotto dalla Legge di bilancio 2017

<b>FONTE</b>	Normativa
<b>RIFERIMENTO</b>	L. n. 231 dell'11.12.2016

La Legge di Bilancio 2017 (art. 1 comma 37 L. n. 232 del 11.12.2016) ha modificato i limiti di deducibilità previsti all'art. 164 comma 1 lett. b) del TUIR, dei veicoli utilizzati da degli agenti e rappresentanti di commercio in caso di noleggio a lungo termine, con l'intento di estendere anche al noleggio il trattamento di favore di cui già beneficiano questi contribuenti per l'acquisto delle auto.

Prima dell'introduzione di detta modifica infatti il trattamento fiscale dei canoni di noleggio sostenuti da agenti e rappresentanti di commercio per l'utilizzo di autoveicoli da utilizzare nell'ambito della propria attività era identico a quello riservato per le altre imprese e professionisti diversamente dal trattamento di favore invece previsto nel caso di acquisto diretto o di acquisizione delle autovetture mediante contratto di leasing.

In particolare mentre prima della modifica, il limite di rilevanza fiscale per:

- l'acquisto/leasing di autovetture era pari a € 18.075,99 per le imprese/lavoratori autonomi e € 25.822,84 per gli agenti di commercio;
- il noleggio a lungo termine di autovetture era pari a € 3.615,20 sia per le imprese/lavoratori autonomi che per gli agenti di commercio;

ora, **il limite di rilevanza fiscale del noleggio a lungo termine a favore degli agenti di commercio passa da € 3.615,20 a € 5.164,57.**

In pratica, come evidenziato nella Relazione illustrativa alla legge di bilancio, la disposizione vigente stabilisce che gli agenti o rappresentanti di commercio possono dedurre dal proprio reddito nella misura dell'80% il costo di acquisizione di autovetture e autocaravan fino a un limite massimo di 25.822,84 euro, soglia del 43% più alta di quella (18.075,99 euro) riconosciuta a coloro che utilizzano la medesima tipologia di bene nell'esercizio di imprese, arti e professioni.

Applicando la stessa percentuale di beneficio, con la modifica in esame, viene innalzato di 1.549,37 euro il limite di deducibilità dei costi di locazione e di noleggio per autovetture e autocaravan.

Gli agenti o rappresentanti di commercio possono dunque dedurre dal proprio reddito, all'80%, tali costi fino a un limite massimo di 5.164,57 euro, rispetto alla soglia base di 3.615,20 euro prevista per le altre imprese, professionisti e lavoratori autonomi.

Si riporta di seguito il testo dell'art. 164 del TUIR con evidenziata la parte qui di interesse.

# Aspetti fiscali della vendita

**Articolo 164** - Limiti di deduzione delle spese e degli altri componenti negativi relativi a taluni mezzi di trasporto a motore, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni. (ex art. 121-bis)

In vigore dal 01/01/2017

Modificato da: Legge del 11/12/2016 n. 232 Articolo 1

1. Le spese e gli altri componenti negativi relativi ai mezzi di trasporto a motore indicati nel presente articolo, utilizzati nell'esercizio di imprese, arti e professioni, ai fini della determinazione dei relativi redditi sono deducibili solo se rientranti in una delle fattispecie previste nelle successive lettere a), b) e b-bis):

a) per l'intero ammontare relativamente:

1) agli aeromobili da turismo, alle navi e imbarcazioni da diporto, alle autovetture ed autocaravan, di cui alle lettere a) e m) del comma 1 dell'articolo 54 del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, ai ciclomotori e motocicli destinati ad essere utilizzati esclusivamente come beni strumentali nell'attività propria dell'impresa;

2) ai veicoli adibiti ad uso pubblico;

b) nella misura del 20 per cento relativamente alle autovetture e autocaravan, di cui alle citate lettere dell'articolo 54 del citato decreto legislativo n. 285 del 1992, ai ciclomotori e motocicli il cui utilizzo è diverso da quello indicato alla lettera a), numero 1). Tale percentuale è elevata all'80 per cento per i veicoli utilizzati dai soggetti esercenti attività di agenzia o di rappresentanza di commercio. Nel caso di esercizio di arti e professioni in forma individuale, la deducibilità è ammessa, nella misura del 20 per cento, limitatamente ad un solo veicolo; se l'attività è svolta da società semplici e da associazioni di cui all'articolo 5, la deducibilità è consentita soltanto per un veicolo per ogni socio o associato. Non si tiene conto: della parte del costo di acquisizione che eccede lire 35 milioni per le autovetture e gli autocaravan, lire 8 milioni per i motocicli, lire 4 milioni per i ciclomotori; dell'ammontare dei canoni proporzionalmente corrispondente al costo di detti veicoli che eccede i limiti indicati, se i beni medesimi sono utilizzati in locazione finanziaria; dell'ammontare dei costi di locazione e di noleggio che eccede lire 7 milioni per le autovetture e gli autocaravan, lire 1,5 milioni per i motocicli, lire ottocentomila per i ciclomotori. Nel caso di esercizio delle predette attività svolte da società semplici e associazioni di cui al citato articolo 5, i suddetti limiti sono riferiti a ciascun socio o associato. I limiti predetti, che con riferimento al valore dei contratti di locazione anche finanziaria o di noleggio vanno ragguagliati ad anno, possono essere variati, tenendo anche conto delle variazioni dell'indice dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e di impiegati verificatesi nell'anno precedente, con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato. I predetti limiti di 35 milioni di lire e di 7 milioni di lire sono elevati rispettivamente a euro 25.822,84 e a euro 5.164,57 per gli autoveicoli utilizzati da agenti o rappresentanti di commercio;

b-bis) nella misura del 70 per cento per i veicoli dati in uso promiscuo ai dipendenti per la maggior parte del periodo d'imposta.

2. Ai fini della determinazione del reddito d'impresa, le plusvalenze e le minusvalenze patrimoniali rilevano nella stessa proporzione esistente tra l'ammontare dell'ammortamento fiscalmente dedotto e quello complessivamente effettuato.

3. Ai fini della applicazione del comma 7 dell'articolo 102, il costo dei beni di cui al comma 1, lettera b), si assume nei limiti rilevanti ai fini della deduzione delle relative quote di ammortamento.