

LA COMMARA & PARTNERS

STUDIO LEGALE TRIBUTARIO



TAX NewsLetter

• **CEDU:**
CASE OF ITALGOMME PNEUMATICI S.R.L. AND OTHERS
V. ITALY DEL 06/02/2025

• **TELEFISCO 2025**
ORIENTAMENTI IN TEMA DI COOPERATIVE COMPLIANCE

• **IRES PREMIALE**

• **IL VERBALE DI CONSTATAZIONE**
SOSPENDE IL RIMBORSO DEI CREDITI

TAX NEWSLETTER

A cura dell'Avvocato e del Dottor
Bartolo Quartana **Stefano La commara**



CEDU

Case of *Italgomme Pneumatici S.r.l. and Others* V. Italy del 06/02/2025

Con la recentissima sentenza relativa al caso "*Italgomme Pneumatici e altri*" (ricorso 36617/2018 e altri 12), la Corte EDU ha chiesto all'Italia la riforma del quadro normativo relativo alle visite ispettive di natura fiscale compiute in aziende.

La vicenda ha preso le mosse dalle ispezioni compiute dalla Guardia di finanza e dall'Agenzia delle entrate nei confronti delle aziende ricorrenti per valutare l'adempimento degli obblighi fiscali.

I ricorrenti lamentavano, ai sensi dell'articolo 8 della Convenzione, che l'accesso e l'ispezione dei loro locali commerciali o dei locali utilizzati per attività professionali, nonché la copia o il sequestro dei loro registri contabili, libri aziendali e altri documenti fiscali, erano illegittimi, ai sensi di tale disposizione, mancando di proporzionalità. Le contribuenti sostenevano, in particolare, che il quadro giuridico interno non delimitava sufficientemente l'ambito di discrezionalità conferita alle autorità nazionali, che le misure contestate non erano state soggette a un controllo giudiziario o indipendente *ex ante* e che non vi era stata alcuna revisione giudiziaria o indipendente *ex post effettiva*.

Preliminarmente, i giudici di Strasburgo, in ordine all'ambito di applicazione dell'art. 8, hanno osservato che questo deve essere interpretato come comprendente il diritto al rispetto della sede legale, delle succursali o degli altri locali commerciali di una società (par. 76).

Vero è che nel caso di specie, le misure contestate erano "accessi", "ispezioni" e "audit" delle autorità ai sensi degli articoli 51 e 52 del decreto n. 633/1972 e degli articoli 32 e 33 del decreto n. 600/1973, e dunque non si trattava di misure coercitive. Tuttavia, afferma la Corte, i ricorrenti e i loro rappresentanti erano stati informati circa il fatto che un rifiuto di consentire l'accesso avrebbe comportato l'imposizione di una sanzione amministrativa e altre conseguenze negative. Pertanto, i Giudici hanno ritenuto che anche le misure nel caso di specie costituissero un'ingerenza nel diritto dei ricorrenti al rispetto del loro "domicilio" e della loro "corrispondenza" ai sensi dell'articolo 8.





La Corte, altresì, ha osservato che il secondo comma dell'articolo 52 del decreto n. 633/1972 esige requisiti più rigorosi quando tali misure sono autorizzate in relazione a "abitazioni" in senso stretto; condizioni non richieste quando invece la misura riguarda persone giuridiche o locali utilizzati per attività professionali, come nel caso di specie.

Ovviamente, i giudici di Strasburgo hanno dato atto della natura delle verifiche fiscali, del maggiore margine di discrezionalità degli Stati in materia e del dovere del contribuente di fornire alle autorità fiscali informazioni accurate per consentire loro di effettuare una corretta valutazione fiscale.

Tuttavia, nonostante l'esistenza di una base giuridica generale nel diritto italiano per le misure impugnate, i giudici di Strasburgo ritengono che tale disciplina non rispetti i requisiti imposti dalla Convenzione.

Ed infatti, a parere della Corte, il quadro giuridico interno concederebbe alle autorità nazionali una discrezionalità illimitata per quanto riguarda sia le condizioni in cui le misure contestate possono essere attuate sia la portata di tali misure. Allo stesso tempo, il quadro giuridico interno non fornisce sufficienti garanzie procedurali, poiché le misure contestate non sono soggette ad un adeguato controllo ex post.

La Corte conclude chiedendo l'adozione di misure generali appropriate al fine di allineare la sua legislazione a quanto statuito. In particolare, in primo luogo, il quadro giuridico interno, dovrebbe indicare chiaramente le circostanze e le condizioni in cui alle autorità nazionali è consentito accedere ai locali e svolgere verifiche in loco e controlli fiscali su locali commerciali e locali utilizzati per attività professionali; in secondo luogo, il quadro giuridico interno dovrebbe prevedere un effettivo controllo giurisdizionale di una misura contestata, e in particolare un controllo della conformità delle autorità nazionali ai criteri e alle restrizioni riguardanti le condizioni che giustificano tale misura e la loro portata.

Telefisco 2025

orientamenti in tema di Cooperative Compliance

In occasione della 34° edizione di Telefisco svoltasi lo scorso mercoledì 5 febbraio, l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di esporre alcuni interessanti orientamenti in tema di cooperative compliance.

Di seguito i principali punti sul tema toccati dall'Agenzia:

- l'obbligo di certificazione del sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (c.d. "TCF") di cui all'articolo 4, comma 1-bis, del decreto legislativo n. 128 del 2015 si applica esclusivamente ai soggetti che presentano istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo successivamente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo 30 dicembre 2023 n. 221. Ne discende che, ove una o più società appartenente al medesimo gruppo di uno o più soggetti già aderenti presenti istanza di adesione dopo l'entrata in vigore del decreto legislativo n. 221 del 2023, la certificazione sarà richiesta solo sul TCF delle imprese di nuovo ingresso e non sul TCF dei soggetti già aderenti;
- in tema di linee guida per la certificazione cosiddetta "light" prevista dall'articolo 1, comma 2 del Dm 21 Novembre 2024, l'Agenzia ha chiarito che, per i soggetti ammessi o che hanno presentato istanza di adesione al regime di adempimento collaborativo, considerato che il design del TCF è stato già validato dall'Agenzia delle entrate in sede di ammissione al regime, i professionisti abilitati dovranno svolgere, esclusivamente, i controlli di efficacia operativa (c.d. "Test of Operating Effectiveness - ToE"), i controlli generali e di singolo rischio, descritti al paragrafo 6, sottoparagrafo 3 "Valutazione di efficacia operativa dei controlli (fase rilevante ai fini del "aggiornamento della certificazione)", delle "Linee guida per la redazione del documento che disciplina il sistema di rilevazione, misurazione, gestione e controllo del rischio fiscale (c.d. Tax Compliance Model - TCM) e per la certificazione del sistema" approvate con Provvedimento Direttoriale del 10 gennaio 2025, al fine di verificare se i presidi company ed activity level del TCF, già validato in sede di ammissione, abbiano operato nel continuo come previsto e siano stati effettivamente svolti in maniera corretta;

- l'Amministrazione finanziaria chiarisce che il ricorso alla procedura di ravvedimento guidato prevista dal medesimo decreto non costituisce un obbligo per le imprese aderenti al regime di adempimento collaborativo, ma una mera facoltà. Pertanto, i soggetti aderenti avrebbero la possibilità di procedere autonomamente al fine di sanare le omissioni e irregolarità mediante l'istituto del ravvedimento operoso. Come conseguenza di ciò, il ravvedimento c.d. guidato non prevede alcuna soglia di materialità/significatività dell'omissione o irregolarità commessa volta a limitare la procedura di ravvedimento solo a quei rischi/errori considerati significativi in base proprio alla materialità e pericolosità effettiva;
- la certificazione del sistema integrato di gestione del rischio fiscale costituisce un requisito di accesso al regime di adempimento collaborativo che non può ritenersi integrato con la certificazione del bilancio di sostenibilità.



IRES premiale

L'art. 1, commi da 436 al 444 della legge 30.12.2024, n. 207 (Legge di Bilancio 2025) dispone la riduzione dell'aliquota IRES dal **24%** al **20%**, per il solo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024, al verificarsi di determinate condizioni.

La nuova disciplina dà attuazione ai principi e ai criteri direttivi previsti dall'art. 6, primo comma, lett. a), della legge n. 111 del 09.08.2023, che aveva previsto la **riduzione** dell'aliquota **IRES** in presenza di alcuni requisiti (come nel caso in cui la Società sia impiegata in investimenti qualificati).

I requisiti previsti ai fini dell'ottenimento dell'agevolazione sono numerosi. Di seguito si riportano i passaggi fondamentali della disposizione:

- ai sensi dell'art. 1, comma 436, della Legge n. 207/2024, possono godere dell'agevolazione le imprese soggette ad IRES, cioè società di capitali, Enti commerciali, società ed enti non residenti, nonché gli enti non commerciali sul reddito di impresa prodotto (in altri termini, i soggetti di cui all'art. 73, comma 1 del TUIR);
- l'agevolazione non si applica alle società in liquidazione, assoggettate a procedure concorsuali di natura liquidatoria e a quelle che applicano regimi forfetari;
- la riduzione è subordinata all'accantonamento di almeno l'**80%** degli utili dell'esercizio 2024 in un'apposita riserva;
- la società deve investire almeno il **30%** di tali utili (accantonati e non dell'importo complessivo) in beni strumentali nuovi e tecnologicamente avanzati. In ogni caso, l'importo di tali investimenti non deve essere inferiore a **20.000 euro** e l'ammontare dell'investimento non deve essere inferiore al 24% degli utili prodotti nell'esercizio 2023;

Mini IRES

↓ IMPRESE ↓



- gli investimenti devono essere effettuati entro la scadenza del termine per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024;
- l'impresa non deve registrare alcun decremento delle unità lavorative nel periodo d'imposta 2025 rispetto alla media del triennio precedente 2022/2024. Inoltre nel 2025 va realizzato l'incremento di almeno l'1% dei lavoratori dipendenti a tempo indeterminato mediamente occupati nel corso del periodo di imposta 2024;
- l'impresa non deve aver fatto ricorso alla cassa integrazione nei periodi d'imposta 2024 e 2024, salvo casi eccezionali;
- l'agevolazione decade nel caso di distribuzione dell'utile accantonato entro il secondo esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2024 o di dismissione dei beni entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale è stato realizzato l'investimento.

Il verbale di constatazione

sospende il rimborso dei crediti

Il verbale di constatazione (di seguito il "PVC") è un atto dei funzionari adibiti al controllo tributario nel corso o a conclusione di verifiche, ispezioni e accessi effettuati presso il contribuente, con cui vengono evidenziate irregolarità commesse dai contribuenti negli adempimenti degli obblighi fiscali e le violazioni di legge riscontrate in ambito fiscale.

Si è di recente posto il problema in ordine alla possibilità da parte degli Uffici dell'Agenzia delle Entrate di sospendere il rimborso dei crediti in presenza di un semplice PVC.

Con l'art. 23 del d.lgs. 472/1997, fino al 31 dicembre 2015, si attribuiva all'Agenzia delle Entrate il potere di sospendere il rimborso dei crediti al contribuente quando nei suoi confronti veniva notificato un atto di contestazione sanzioni o di irrogazione delle sanzioni.

In data 01.01.2016, con l'entrata in vigore del d.lgs. 158/2015, tale potere è stato ampliato includendo tra gli atti idonei a integrare la sospensione qualunque provvedimento con il quale vengano accertati maggiori tributi, senza alcun riferimento ai verbali di contestazione.

Presso alcuni Uffici è da tempo invalsa la prassi di procedere alla sospensione del rimborso in presenza di processi verbali di constatazioni contenenti violazioni fiscali.

La questione è stata sollevata durante l'evento Telefisco 2025.

L'Agenzia delle Entrate ha esplicitamente accolto la tesi secondo la quale può essere sospeso il rimborso anche quando al contribuente viene notificato un semplice verbale di constatazione.

Tuttavia, le motivazioni sembrano non essere convincenti. L'Agenzia infatti nel fornire una risposta alla questione, prima richiama la norma primaria che esclude la sospensione dei rimborsi in presenza dei processi verbali di constatazione, poi menziona l'esistenza di una circolare n. 19/1993 che legittima la sospensione del credito anche in presenza dei verbali di constatazione.

La tesi appare subito non sostenibile in quanto non tiene conto che la norma successiva (la norma primaria del 1997) aveva circoscritto espressamente gli atti idonei ai fini della sospensione in argomento ai soli atti di irrogazione e contestazione delle sanzioni. Addirittura il legislatore con il d.lgs. n. 158/2015, per evitare dubbi interpretativi, aveva inserito il riferimento a "qualunque provvedimento con il quale vengono accertati maggiori tributi".

Appare evidente che ove il legislatore avesse voluto includere i processi verbali di constatazione negli atti che comportano la sospensione del rimborso dei crediti, avrebbe potuto farlo sia in occasione del D.lgs. 472/1997, sia in occasione delle modifiche apportate con il d.lgs. n. 158/2015, che non fanno alcun riferimento ai verbali di constatazione.

Processo Verbale di Constatazione





RICONOSCIMENTI

Le elevate competenze collocano lo Studio La Commara & Partners in una posizione di assoluta eccellenza qualitativa sul mercato nazionale della consulenza fiscale e legale, come testimoniano i numerosi premi e riconoscimenti attribuiti negli anni da "Il Sole 24 Ore", "Toplegal Awards", "Le Fonti Awards" e "Legalcommunity Italian Awards".



CONTATTI

ROMA



+39 06 3218140



www.studiolacommarait



Via di Novella, 22 - 00199



segreteria@studiolacommarait

MILANO



+39 02 76013359



in partnership con: www.pglegal.it



Via Sant'Andrea, 3 - 20121

NAPOLI



+39 081 18584553



in partnership con: www.fpcorporatefinance.eu



Via G. Melisurgo, 15 - 80133

DUBAI



in partnership con: www.v7group.com



API Trio Office Tower - Office 3001

