



ASSOCIAZIONE NAZIONALE SCI ITALIANI

Orientamenti fiscali, societari e giuslavoristici applicati alle Scuole di Sci

Rudi Serafini – dottore commercialista

ARGOMENTI

1. NOVITÀ E PRECISAZIONI
2. ESERCIZIO A CAVALLO D'ANNO
3. SOCIETÀ DI SERVIZI
4. VERIFICHE FISCALI



1. NOVITÀ E PRECISAZIONI

- Nuovi voucher per lavoro occasionale
- Tassa di concessione governativa
- Collaborazioni coordinate e continuative
- Previdenza ridotta regime forfettario
- Fatturazione elettronica
- Rapporti con Associazioni sportive dilettantistiche



Nuovi voucher

La Legge 21 giugno 2017, n. 96, di conversione del DL n. 50/2017, introduce nell'ordinamento italiano la disciplina delle c.d. "prestazioni occasionali", una nuova fattispecie contrattuale destinata a riempire, almeno parzialmente, il vuoto lasciato dall'abrogazione del lavoro accessorio.

La norma è in vigore dal 23 giugno 2017.



Nuovi voucher

AMSI ha inoltrato un quesito all'INPS per conoscere la posizione specifica dell'Istituto in merito all'utilizzo dei nuovi Voucher da parte delle Scuole di Sci per retribuire le prestazioni occasionali dei Maestri di Sci, ottenendo in data 9.11.2017 una risposta affermativa, fermo restando che lo strumento è precluso per i datori di lavoro che abbiano alle dipendenze più di cinque dipendenti a tempo indeterminato.



Nuovi voucher

Si riporta qui di seguito la risposta della Direzione centrale dell'INPS :

«Si ritiene che nel quadro normativo di cui all'art. 54 bis del D.L. n. 50/2017 - così come previsto dal Ministero del Lavoro con interpello n. 32/2015 con riferimento all'utilizzo dei voucher di cui al D.Lgs. n. 81/2015 - sia possibile l'utilizzo delle Prestazioni di Lavoro Occasionale in relazione all'attività di maestro di sci, laddove la stessa sia svolta nel rispetto di tutti i limiti previsti dall'art. 54 bis citato, e fermo restando il possesso dei titoli abilitanti.

Sarà possibile ricorrere alle prestazioni di lavoro occasionale mediante l'impiego di soggetti che non risultano inseriti nella struttura organizzativa associativa o aziendale o che non risultano svolgere l'attività in forma professionale, e per i quali, pertanto, non sussista l'obbligo di iscrizione alla gestione commercianti.

Lucilla Cotronea - Area Gestione separata, Lavoratori autonomi e Lavoratori domestici - Responsabile»



Nuovi voucher

Le prestazioni occasionali sono definite come quelle attività lavorative che danno luogo, nel corso di un anno civile :

- per ciascun prestatore, a compensi di importo complessivamente non superiore a 5.000 euro netti, con riferimento alla totalità degli utilizzatori;
- per ciascun utilizzatore, a compensi di importo complessivamente non superiore a 5.000 euro netti, con riferimento alla totalità dei prestatori;
- per le prestazioni complessivamente rese da ogni prestatore a favore del medesimo utilizzatore, a compensi di importo non superiore a 2.500 euro netti;
- per particolari categorie di prestatori (ad es. pensionati, giovani con meno di 25 anni regolarmente iscritti ad un ciclo di studi, persone disoccupate ...) il limite di 5.000,00 € può essere elevato fino a 6.666,00 € netti, fermo restando il limite annuo erogabile al singolo soggetto di 2.500,00 €.



Nuovi voucher

Ogni singola ora di lavoro mediante prestazioni occasionali svolte a favore dell'utilizzatore persona fisica vale di fatto 12,375 euro lordi, dei quali 9 euro (72,72%) rappresentano la quota netta che verrà percepita dal prestatore di lavoro, considerando che l'INPS precisa che il compenso giornaliero deve essere almeno di 36,00 € netti anche se la prestazione lavorativa sia inferiore a 4 ore.

Le prestazioni di lavoro occasionale sono attivabili mediante una piattaforma informatica gestita dall'INPS, previo versamento di una somma preventiva attraverso F24 Elide, alla quale devono registrarsi sia gli utilizzatori che i prestatori di lavoro e per il tramite della quale vengono svolti gli adempimenti necessari alla corretta attivazione delle prestazioni in parola (almeno 60 minuti prima dell'inizio della prestazione).



Nuovi voucher

Gli adempimenti possono essere svolti anche tramite un intermediario abilitato.

L'INPS provvederà al pagamento agli interessati mediante accredito sul c/c bancario il 15 del mese successivo.

I limiti annui di reddito conseguibile/erogabile costituiscono comunque un serio ostacolo alla diffusione di questa tipologia retributiva, oltre alle obiettive difficoltà gestionali dello strumento che, se non utilizzato correttamente, è regolamentato da un pesante regime sanzionatorio.



Nuovi voucher

Va osservato che dalla risposta della Direzione Centrale INPS sopra riportata traspare anche l'ulteriore conferma dell'obbligo di iscrizione alla Gestione commercianti dei Maestri di Sci che svolgono l'attività in forma professionale, avvalorando la posizione da sempre sostenuta da AMSI.



Tassa di concessione governativa

Come già illustrato in occasione di precedenti incontri organizzati dall'AMSI si ricorda che la prima iscrizione all'Albo professionale dei singoli Maestri di Sci è soggetta alla Tassa di Concessione Governativa o a quella di Concessione Regionale (dal 1992) nel caso di sua istituzione ai sensi del D.M. 2 settembre 1992, n. 99080, art. 2.

L'assolvimento della Tassa è condizione di efficacia dell'iscrizione all'Albo.



Collaborazioni coordinate e continuative con Maestri di Sci

Da più di un consulente di Scuole di Sci mi è stato posto il quesito sulla possibilità di instaurare un contratto di Co.co.co tra una Scuola Sci costituita in forma di Associazione tra professionisti e un Maestro di Sci senza partita IVA incaricato dalla Scuola Sci di impartire lezioni di sci ai suoi clienti. Mi risulta anche che sia stato recentemente posto un quesito al riguardo all'Ispettorato del Lavoro ottenendo risposta affermativa.



Collaborazioni coordinate e continuative con Maestri di Sci

Sull'argomento, già affrontato nel convegno AMSI del 2016, va ribadito che questa forma di collaborazione (Co.co.co.) non risulta attuabile in assenza di partita IVA, non tanto per le disposizioni giuslavoristiche, ma per la posizione assunta dall'Amministrazione Finanziaria, che ritiene sempre necessaria l'apertura di una posizione IVA da parte del professionista iscritto ad un Albo per lo svolgimento della libera professione (come affermato dalla Direzione Legislazione Tributaria del MEF nella risposta ad INARCASSA prot. 4594 del 25.02.2015).



Collaborazioni coordinate e continuative con Maestri di Sci

Nella citata risposta viene specificatamente esaminata la possibilità da parte di un Ingegnere di svolgere l'attività professionale tramite un rapporto di Co.co.co, giungendo alla conclusione che se la prestazione riguarda l'oggetto della professione, per il cui esercizio è avvenuta l'iscrizione all'Albo, i relativi compensi vanno «considerati quali redditi di lavoro autonomo, con conseguente soggezione degli stessi alla relativa disciplina» sia ai fini dell'IVA che ai fini delle Imposte Dirette.

Questa posizione viene estesa nel parere anche alle prestazioni occasionali caratterizzate da abitualità.



Previdenza ridotta regime forfettario

Ci risulta che più di una sede periferica INPS abbia contestato la facoltà di riduzione al 65% dei contributi previdenziali (INPS commercianti) consentita ai Maestri di Sci in possesso di partita IVA che abbiano adottato il c.d. «regime forfettario» in quanto non in possesso del codice REA poiché non iscritti alla CCIAA.

Tale riduzione dovrebbe invece competere, come da parere della dott.ssa Maria Di Palma, dirigente Area gestione separata della Direzione Centrale INPS fornita con mail di data 19.01.2015 su quesito AMSI del 14.01.2015.



Fatturazione elettronica

La fatturazione elettronica è attualmente obbligatoria per i rapporti con l'Amministrazione pubblica e con società da questa controllate.

Il Governo, nel disegno di legge di bilancio 2018, ha previsto l'obbligo per tutti i soggetti passivi di emettere solo fatture elettroniche a partire dall'1.1.2019.



Fatturazione elettronica

Permetterebbero fuori dagli obblighi “comunicativi” tutte le operazioni non certificate da fattura, fatta salva la possibilità di comunicare telematicamente i corrispettivi su base opzionale ex art. 2 del DLgs 127/2015.

Per il soggetto che trasmette la fattura e che garantirà la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati per importi superiori a 500,00 € il maggiore vantaggio sarebbe quello relativo alla riduzione di due anni dei termini di accertamento ed altre semplificazioni (spesometro, INTRASTAT, rimborsi IVA, ecc.).



Fatturazione elettronica

Per le Scuole di Sci che adottano il regime IVA di dispensa per gli adempimenti relativi alle operazioni esenti (ex art. 36-bis D.P.R. 633 / 1972), salvo chiarimenti e/o modifiche normative intese ad assimilare queste prestazioni ai corrispettivi, il regime premiale potrebbe essere raggiunto tramite la rinuncia alla suddetta dispensa ed emissione di fattura elettronica a tutti i clienti. Rinviamo la disanima di questo argomento a quando l'applicazione della norma verrà più compiutamente disciplinata anche con riferimento a situazioni e regimi particolari.



Rapporti con Associazioni sportive dilettantistiche

L'argomento è già stato trattato e dibattuto in occasione del Convegno AMSI del 2016 per cui in questa sede corre solamente l'obbligo di informarVi che nel corso del 2017 l'orientamento espresso dall'AMSI è stato confermato da accertamenti e verifiche fiscali svolti sia nei confronti di A.S.D., che di Scuole di Sci, per cui si raccomanda di informare i Maestri del divieto di utilizzare il regime di esenzione IRPEF per le prestazioni svolte presso gli Sci Club e gli enti di formazione sportiva in ambito sciistico.



Rapporti con Associazioni sportive dilettantistiche

Per quanto riguarda i rapporti degli Sci Club con le Scuole di Sci si ricorda inoltre che la fatturazione di prestazioni diverse da quelle d'insegnamento è soggetta ad IVA nell'aliquota ordinaria (attualmente 22%).

Rientrano fra queste attività ad esempio quelle di organizzazione e gestione di gare, attività di accompagnamento in occasione di eventi, compensi per cariche e gettoni di presenza in organi collegiali.

Le prestazioni sono inoltre soggette a ritenuta d'acconto.



Rapporti con Associazioni sportive dilettantistiche

Si segnala che nella bozza della legge di bilancio 2018 (c.d. finanziaria) presentata dal Governo ed attualmente all'esame del Parlamento è prevista la possibilità di costituire associazioni sportive dilettantistiche con scopo di lucro, alle quali sono concesse agevolazioni fiscali (riduzione al 50% dell'IRES purché riconosciute dal C.O.N.I.). Queste associazioni potranno applicare le norme per le prestazioni dilettantistiche di cui al Dlgs 81/2015.

Viene inoltre previsto l'aumento dell'importo non imponibile per le collaborazioni sportive dilettantistiche da € 7.500,00 ad € 10.000,00 annui.

Permangono però immutate le disposizioni che non consentono di annoverare i Maestri di Sci fra gli sportivi dilettanti per le collaborazioni esenti con gli Sci Club.



2. ESERCIZIO A CAVALLO D'ANNO

Con Risoluzione n. 92/E del 20.09.2011 della Direzione Centrale Normativa dell'Agenzia delle Entrate è stato chiarito che, come disposto dal 1° comma dell'art. 83 T.U.I.R. (D.P.R. 917/1986), le società di persone e le ditte individuali con esercizio non coincidente con l'anno solare debbano determinare l'utile (o la perdita) in base al conto economico relativo all'esercizio chiuso nel periodo (solare) d'imposta.



ESERCIZIO A CAVALLO D'ANNO

Questo significa che il reddito di tali soggetti sia determinato sulla base del conto economico dell'esercizio a cavallo d'anno che si chiude nell'anno solare considerato:
ad es. esercizio 01.06.2016 / 31.05.2017



dichiarazione dei redditi anno 2017
(Modello Redditi 2018) compilata in base
all'utile risultante dal conto economico al
31.05.2017



ESERCIZIO A CAVALLO D'ANNO

Il tenore della Risoluzione ed il combinato disposto delle norme di legge a cui la stessa fa riferimento non consente di poter affermare che quanto disposto dall'art. 83 torni applicabile anche alle imprese minori in contabilità semplificata ed alle società che determinano il reddito secondo regole diverse da quelle d'impresa, come le Scuole di Sci costituite in forma di Associazione tra professionisti (A.T.P.) che determinano il reddito in base alle regole del lavoro autonomo (artt. 53 e 54 T.U.I.R.).



ESERCIZIO A CAVALLO D'ANNO

Per questo motivo, salvo ulteriori precisazioni da parte dell'Amministrazione Finanziaria, non possiamo consigliare di adottare esercizi a cavallo d'anno se non nel caso in cui la Scuola di Sci sia costituita sotto forma di società di tipo professionale (S.T.P.) ed abbia optato per la tenuta della contabilità ordinaria, determinando così il reddito in base al conto economico redatto con i criteri tipici del reddito d'impresa.



3. SOCIETÀ DI SERVIZI

In occasione del Convegno AMSI 2016 si è parlato dell'evoluzione dell'attività delle Scuole di Sci ponendo particolare accento sulla possibilità di sviluppo di attività complementari ed ancillari rispetto a quella di insegnamento, quali ad esempio gestione di kinderheim, attività di promozione, noleggio di attrezzature sciistiche, acquisto immobili strumentali, ecc.



SOCIETÀ DI SERVIZI

Nessuna attività commerciale può essere svolta direttamente dalla Scuola di Sci, costituita sotto forma di A.T.P. o di S.T.P., il cui unico scopo può essere quello dello svolgimento dell'attività professionale (insegnamento dello sci da parte di Maestri di Sci collegiati), per cui tornerebbe interessante poter costituire una Società di servizi a responsabilità limitata (S.r.l.) avente come socio unico la Scuola di Sci stessa.



SOCIETÀ DI SERVIZI

Sull'argomento ci viene in aiuto la risoluzione n. 11-2008/I dell'Ufficio Studi dei Notai che affronta specificatamente questo tema argomentando che:

- «sul piano sistematico la partecipazione ad una società di capitali possa ammettersi purché sussista "una strumentalità dell'oggetto della società partecipata rispetto allo scopo dell'associazione partecipante". Sulla base di tale assunto può, ad esempio, dirsi certamente strumentale, rispetto allo scopo dell'associazione partecipante, una società di mezzi che abbia quindi ad oggetto sociale la realizzazione e la gestione dei mezzi strumentali all'esercizio della professione (quali gli immobili, gli arredi, i macchinari e altro).»



SOCIETÀ DI SERVIZI

La risposta prosegue affermando che non si vedono ragioni ostative al fatto che la società si connoti in tal caso per l'unipersonalità.

In sintesi l'Ufficio ha concluso che la risposta positiva al quesito incontra un duplice limite:

- a) che l'associazione professionale abbia una rilevanza esterna;
- b) che la società dalla stessa costituita si caratterizzi, sul piano dell'oggetto sociale, per la strumentalità rispetto agli scopi dell'Associazione.



SOCIETÀ DI SERVIZI

In relazione al fatto che l'A.T.P. abbia o meno una rilevanza giuridica esterna si osserva che la giurisprudenza di Cassazione precedente all'emanazione della L. 183/2011, che ha introdotto le Società tra professionisti che ha fatto venire meno il divieto per i professionisti di ricorrere allo schema societario, era su questo aspetto altalenante. Oggi però appare condivisibile l'orientamento, che in passato era minoritario, secondo cui le associazioni tra professionisti avrebbero la natura di società semplice e, conseguentemente, rilevanza giuridica esterna (in tale senso lo Studio n. 204 del 2014 del Consiglio Nazionale del Notariato).



SOCIETÀ DI SERVIZI

È evidente che la possibilità di costituire società di servizi in forma di S.r.l.u. con unico socio la Scuola di Sci avrebbe il vantaggio di evitare che l'ingresso o l'uscita di nuovi Associati dalla Scuola di Sci comporti una variazione della compagine sociale della collegata Società di servizi, con evidenti risparmi di spesa ed evitando che con il tempo si possano generare sfasature nella composizione delle compagini dei due organismi societari.



SOCIETÀ DI SERVIZI

Sull'argomento AMSI ha richiesto al Comitato Triveneto dei Notai l'emanazione di un Orientamento, che se fosse assunto costituirebbe una solida base dottrinale in ambito giuridico per consentire alle Scuole di Sci di poter adottare questo strumento societario.



VERIFICHE FISCALI

La “**verifica fiscale**” può essere eseguita nei confronti di qualunque persona fisica, giuridica, Società di persone o Ente che abbia posto in essere attività in relazione alle quali le norme tributarie o finanziarie pongono obblighi o divieti la cui inosservanza è sanzionata in via amministrativa e/ o penale, al fine di prevenire, ricercare e reprimere le violazioni alle norme tributarie e finanziarie e riscontrare l’effettiva capacità contributiva del soggetto che ad essa viene sottoposto.



VERIFICHE FISCALI

La verifica fiscale rappresenta per il Contribuente un momento molto delicato ed è perciò importante che egli sia a conoscenza dei diritti di cui è titolare e dei doveri a cui è soggetto in questa fase del suo rapporto con l'Amministrazione Finanziaria, nonché delle norme che regolano l'operato degli accertatori. La verifica che si concretizzi mediante l'accesso presso i locali in cui si svolge l'attività costituisce anche una vera e propria limitazione della libertà di domicilio (art. 14 Costituzione).



VERIFICHE FISCALI

Un ruolo preminente è rappresentato dalle norme contenute nella L. 27 luglio 2000, n. 212 (c.d. Statuto dei diritti del contribuente).

L'attività di controllo espletata dalla Guardia di Finanza o dall'Agenzia delle Entrate, costituendo una fase delicata del complicato rapporto tra Fisco e contribuente, deve confrontarsi con alcuni fondamentali diritti del contribuente (quali l'inviolabilità del domicilio, il segreto professionale, la privacy, ecc.) con la conseguenza che i poteri di indagine sono utilizzabili nei limiti, pur ampi, previsti dalla legge.



VERIFICHE FISCALI

In base al luogo in cui viene eseguito l'accesso, la Legge prevede differenti titoli autorizzativi, la cui mancanza può determinare anche la nullità degli atti compiuti. Nel caso di ispezioni, verifiche, indagini finanziarie e ricerche nei locali destinati all'esercizio di attività commerciali, è sufficiente una specifica autorizzazione rilasciata dal capo dell'Ufficio (o del Comandante della G.D.F.), mentre l'autorizzazione del Procuratore della Repubblica è necessaria per le perquisizioni personali o domiciliari e l'esame di documenti per i quali viene eccepito il segreto professionale.



VERIFICHE FISCALI

All'inizio della verifica, il contribuente deve essere informato degli obblighi che incombono nei suoi confronti quali, ad esempio, l'esibizione di tutti i libri, registri e documenti; qualora ciò non avvenga, il contribuente deve essere avvertito che le scritture contabili non esibite non potranno essere prese in considerazione successivamente, in sede amministrativa o contenziosa.



VERIFICHE FISCALI

Lo Statuto del Contribuente stabilisce inoltre che le verifiche possono essere effettuate nell'orario di esercizio, fatta eccezione per i casi giustificati da particolare urgenza o necessità e in modo da arrecare il minor disturbo possibile all'attività lavorativa del contribuente.

Quest'ultimo deve essere altresì debitamente informato sui motivi e sull'oggetto specifico della verifica, sui suoi diritti e obblighi e sulla possibilità di farsi assistere da un professionista abilitato.



VERIFICHE FISCALI

Il diritto di farsi assistere da un professionista abilitato va tenuto in particolare considerazione in un momento di carattere eccezionale, in cui il Contribuente non è sempre in grado di gestire la situazione con il debito sangue freddo e le dovute conoscenze, per cui è sempre consigliabile esercitare questa opportunità nella fase iniziale, che riveste il momento più delicato dell'intera operazione di verifica.

Talvolta dalla Verifica possono emergere anche dei fatti penalmente rilevanti nel qual caso è indispensabile l'assistenza di un Avvocato Penalista possibilmente esperto in campo tributario.



VERIFICHE FISCALI

La permanenza dei verificatori presso i locali del Contribuente non può eccedere i trenta giorni lavorativi, prorogabili di altri trenta nel caso vi siano motivate esigenze riferite alla complessità dell'indagine. Giornalmente inoltre i verificatori sono tenuti a redigere un Processo Verbale.

La fase di verifica si chiude con la redazione di un **Processo Verbale di Constatazione (P.V.C.)** nel quale vengono riassunte le operazioni effettuate ed evidenziati i rilievi operati dai verificatori.



VERIFICHE FISCALI

Particolare importanza ha assunto negli ultimi anni la facoltà da parte dell'Amministrazione Finanziaria di poter accedere ai dati finanziari del contribuente (polizze assicurative, conti correnti bancari e postali, polizze titoli), strumento che sempre più viene utilizzato nelle verifiche fiscali e che in enti a larga base societaria, come le Scuole di Sci, rappresenta un processo invasivo e gravoso in quanto interessa i rapporti intrattenuti sia dalla Società che dai Soci, spesso estesa anche al nucleo familiare ed alle aziende di questi ultimi.



VERIFICHE FISCALI

Per quanto attiene alle verifiche finanziarie è bene precisare che:

- per le imprese i prelevamenti bancari non risultanti dalle scritture contabili per i quali non è stato indicato il beneficiario sono considerati (per presunzione) ricavi se superiori a determinati limiti (€ 1.000,00 giornalieri e comunque € 5.000,00 mensili);
- per i lavoratori autonomi (Scuole di Sci), è eliminata la presunzione in base alla quale i predetti prelevamenti bancari sono considerati compensi;



VERIFICHE FISCALI

- sia per le imprese che per i lavoratori autonomi i versamenti sul c/c (fatto noto) non considerati nella determinazione del reddito rappresentano ricavi / compensi “in nero” (fatto ignoto) se il Contribuente non giustifica la provenienza delle somme percepite rispetto all’attività oggetto di verifica.



VERIFICHE FISCALI

Conclusasi la fase di verifica il Contribuente potrà avanzare, all' Agenzia delle Entrate, entro il termine di 60 giorni, memorie difensive, osservazioni e richieste in merito ai rilievi emersi dal PVC.

Questa facoltà pone l' Agenzia delle Entrate nell'obbligo di tenere conto delle eventuali osservazioni del Contribuente nell' **Avviso di accertamento**, che potrà pertanto essere emesso e notificato soltanto decorso il suddetto termine.



VERIFICHE FISCALI

Una volta notificato l'Avviso di accertamento si aprono per il Contribuente le seguenti possibilità procedurali:

- Autotutela;
- Acquiescenza;
- Accertamento con adesione;
- Ravvedimento operoso;
- Conciliazione;
- Contenzioso.



VERIFICHE FISCALI

Innanzitutto è opportuno precisare che dalla notifica dell'Avviso di accertamento il Contribuente ha sessanta giorni di tempo per ricorrere o presentare istanza di accertamento con adesione.

Il termine di sessanta giorni è soggetto alla sospensione feriale coincidente con l'intero mese di agosto.



VERIFICHE FISCALI: AUTOTUTELA

L'istituto dell'autotutela può essere intrapreso mediante un'istanza presentata in carta semplice all'Agenzia delle Entrate nei casi di evidente illegittimità della pretesa impositiva o di errori formali nell'accertamento.

L'Autotutela non sospende il termine per ricorrere e, se accolta, consente da parte dell'Amministrazione finanziaria la rettifica o l'annullamento dell'atto che sia frutto di evidenti errori materiali.



VERIFICHE FISCALI: ACQUIESCENZA

Con l'istituto dell'acquiescenza all'avviso di accertamento o di liquidazione il Contribuente decide di rinunciare all'impugnazione (e di non presentare istanza di accertamento con adesione), provvedendo al versamento delle somme richieste entro il termine per l'impugnazione dell'atto notificato.

In tale evenienza le sanzioni vengono ridotte a 1/3 di quelle irrogate (n.d.r. la riduzione non opera sul minimo edittale ma sulle sanzioni irrogate).

Gli effetti sono i medesimi dell'accertamento con adesione, che vedremo di seguito.



VERIFICHE FISCALI: ACCERTAMENTO CON ADESIONE

L'accertamento con adesione consiste in una determinazione definitiva in contraddittorio delle imposte e sanzioni dovute in base all'atto di accertamento.

Possono essere oggetto dell'accertamento con adesione sia le questioni di fatto che di diritto. La presentazione dell'istanza di accertamento con adesione (in carta semplice) sospende per novanta giorni il termine per ricorrere, per consentire durante questo periodo temporale la definizione fra le Parti delle imposte accertate e delle relative sanzioni.



VERIFICHE FISCALI: ACCERTAMENTO CON ADESIONE

I contraddittori svolti vanno documentati attraverso la redazione di appositi processi verbali, da rilasciare in copia al contribuente. L'atto con il quale eventualmente si conclude l'accertamento con adesione deve essere redatto in forma scritta e deve essere sottoscritto dal Contribuente (o dal Professionista delegato a rappresentarlo) e dal Capo ufficio e deve indicare per ciascun tributo:

- gli elementi e la motivazione su cui la definizione si fonda;
- la liquidazione delle maggiori imposte, delle sanzioni e delle altre somme dovute.



VERIFICHE FISCALI: ACCERTAMENTO CON ADESIONE

La definizione con accertamento con adesione comporta la riduzione delle sanzioni per le violazioni concernenti i tributi oggetto dell'adesione nella misura di un terzo del minimo previsto dalla legge (c.d. minimo edittale della sanzione).

Il versamento delle somme dovute o, in caso di rateizzazione, della prima rata deve essere effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'atto di adesione.



VERIFICHE FISCALI: ACCERTAMENTO CON ADESIONE

L'accertamento con adesione produce i seguenti effetti premiali:

- l'accertamento non è più impugnabile;
- l'accertamento non è più modificabile o integrabile da parte dell'Ufficio (salvo che sopraggiungano nuovi elementi o si tratti di accertamento parziale o solo di redditi di partecipazione in società di persone) ;
- in caso di fatti perseguibili penalmente, la definizione costituisce circostanza attenuante o causa di non punibilità;
- i contributi previdenziali dovuti sono commisurati a quanto definito.



VERIFICHE FISCALI: RAVVEDIMENTO OPEROSO

L'istituto del ravvedimento operoso, come modificato dalla legge di stabilità 2015 (Dlgs 158/2015), può essere anche utilizzato come strumento “deflattivo” del contenzioso tributario con effetti premiali a livello sanzionatorio.

Il Contribuente può infatti accedere alla regolarizzazione anche in presenza di controlli già iniziati e di constatazioni già avvenute purché questi ultimi abbiano ad oggetto tributi amministrati dall’Agenzia delle Entrate. Unico limite l’eventualità che siano già stati notificati Atti di accertamento o di liquidazione o comunicazioni di irregolarità a seguito della liquidazione o controllo formale delle dichiarazioni.



VERIFICHE FISCALI: RAVVEDIMENTO OPEROSO

Tabella riepilogativa delle sanzioni (Dlgs 472/97)

Violazione	Termine per il ravvedimento	Sanzione ridotta	Riferimenti
Omesso versamento tributo o acconto	Versamento nei 15 g	0,1% per ogni giorno	c.d. ravvedimento «sprint»
Omesso versamento tributo o acconto	Versamento nei 30 g	1/10	art. 13 comma 1 lettera a
Omesso versamento tributo o acconto	Versamento oltre 30 gg ma entro termine presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione, o entro un anno se non prevista dichiarazione periodica	1/8	art. 13 comma 1 lettera b



VERIFICHE FISCALI: RAVVEDIMENTO OPEROSO

Violazione	Termine per il ravvedimento	Sanzione ridotta	riferimenti
Errori od omissioni formali che non incidono su determinazione o pagamento tributo ma ostacolano l'accertamento	Entro il termine di presentazione della dichiarazione o un anno	1/8 del minimo	art. 13 comma 1 lettera b
Errori od omissioni sostanziali che incidono su determinazione o pagamento tributo	Entro il termine di presentazione della dichiarazione o un anno	1/8 del minimo	art. 13 comma 1 lettera b
Omessa presentazione della dichiarazione (comprende anche atti o denunce, quindi attiene anche all'imposta di registro)	90 gg	1/10 del minimo	art. 13 comma 1 lettera c



VERIFICHE FISCALI: RAVVEDIMENTO OPEROSO

Violazione	Termine per il ravvedimento	Sanzione ridotta	Riferimenti
Tutte le violazioni fiscali , anche se incidenti sulla determinazione o pagamento del tributo (amministrati dall'A/E)	Regolarizzazione oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo, o oltre due anni dalla violazione	1/6	art. 13 comma 1 lettera b-ter
Tutte le violazioni fiscali , anche se incidenti sulla determinazione o pagamento del tributo (amministrati dall'A/E)	Regolarizzazione dopo la constatazione della violazione	1/5	art. 13 comma 1 lettera b-quater



VERIFICHE FISCALI: RAVVEDIMENTO OPEROSO

Nel ravvedimento operoso, a differenza di ciò che avviene in altri istituti deflattivi del contenzioso, non è ammesso il pagamento rateale degli importi, tuttavia, questo non significa che il contribuente non possa eseguire i versamenti in più soluzioni, sempre che il versamento del dovuto, ivi compresi interessi e sanzioni ridotte, sia posto in essere nei termini di cui all'art. 13 del D.Lgs. n. 472 del 1997 (risoluzione n. 67/E del 2011).



VERIFICHE FISCALI: CONCILIAZIONE

La conciliazione può essere proposta:

- prima dell'udienza di discussione del ricorso presentato dal Contribuente con apposita istanza da notificare alla controparte;
- verbalmente in sede di udienza (conciliazione giudiziale);
- in forma preconcordata (conciliazione stragiudiziale).

All'udienza è necessaria la presenza delle parti o del difensore abilitato munito dello specifico potere di conciliare.



VERIFICHE FISCALI: CONCILIAZIONE

La conciliazione può essere totale o parziale.

Se è totale il giudizio si estingue con il perfezionamento della conciliazione e le spese dello stesso restano a carico delle parti che le avevano anticipate.

Se è parziale la controversia prosegue nei modi ordinari, limitatamente alle questioni non conciliate.



VERIFICHE FISCALI: CONCILIAZIONE

Nell'udienza, se il Giudice ravvisa le condizioni di ammissibilità della proposta, invita le parti alla conciliazione rinviando eventualmente la causa per il perfezionamento dell'accordo conciliativo.

Raggiunto l'accordo viene redatto apposito processo verbale in cui vengono indicati i termini della conciliazione e la liquidazione delle somme dovute. Il verbale deve essere sottoscritto dal Presidente del Collegio e dalle parti personalmente e costituisce titolo per la successiva riscossione.



VERIFICHE FISCALI: CONCILIAZIONE

Il versamento delle somme dovute o, in caso di rateizzazione, della prima rata, deve essere effettuato entro venti giorni dalla data di sottoscrizione dell'accordo stragiudiziale o di redazione del processo verbale.



VERIFICHE FISCALI: CONCILIAZIONE

In caso di conciliazione stragiudiziale:

- se la proposta, sottoscritta dalle parti, è depositata entro il momento di fissazione della data di trattazione del ricorso e, quindi, prima che il fascicolo sia affidato ad una commissione, si avrà il rito presidenziale;
- se la proposta di conciliazione è depositata entro il limite ultimo del giorno fissato per la trattazione della controversia, si avrà il rito collegiale (analogo a quello già esaminato per la conciliazione in udienza).



VERIFICHE FISCALI: CONCILIAZIONE

In caso di Conciliazione le sanzioni amministrative si applicano nella misura del 40% del minimo edittale, se la conciliazione avviene nel primo grado di giudizio e nella misura del 50% del minimo edittale, se la conciliazione avviene nel secondo grado di giudizio.



VERIFICHE FISCALI: CONTENZIOSO

Qualora l'accertamento venga impugnato dal Contribuente e non venga definito con la Conciliazione (totale) la controversia prosegue nei tre gradi di giudizio:

- I. Commissione Tributaria Provinciale (o di 1° Grado per le Province Autonome di Trento e Bolzano);
- II. Commissione Tributaria Regionale (o di 2° grado per le Province Autonome di Trento e Bolzano);
- III. Corte di Cassazione (solo per giudizi di legittimità).



VERIFICHE FISCALI: CONTENZIOSO

In caso di prosecuzione del contenzioso presso le Corti tributarie, salva la sospensione del pagamento concessa dalla Commissione, il Contribuente sarà tenuto al pagamento di quanto dovuto, comprensivo di sanzioni ed interessi in misura globale nelle misure risultanti dalla tabella esposta di seguito (tratta dalla Guida pubblicata dall' Agenzia delle Entrate).



VERIFICHE FISCALI: CONTENZIOSO

QUANDO	IN CASO DI	QUANTO
dopo la notifica dell'accertamento	imposte dirette, Iva, imposta complementare per il maggior valore accertato di registro	1/3 della maggiore imposta
	sanzioni	nessun importo
dopo la decisione della Commissione tributaria provinciale*	sentenza sfavorevole al contribuente	2/3 degli importi dovuti**
	sentenza parzialmente sfavorevole al contribuente	l'ammontare risultante dalla decisione (e, comunque, non oltre i 2/3)**
dopo la decisione della Commissione tributaria regionale*	sentenza in tutto o in parte sfavorevole al contribuente	il residuo ammontare indicato nella sentenza
	sentenza definitiva in tutto o in parte sfavorevole al contribuente	per il residuo ammontare indicato nella sentenza
dopo la sentenza della Corte di cassazione	sentenza di annullamento con rinvio	l'ammontare dovuto nella pendenza del giudizio di primo grado
		l'intero importo indicato nell'atto, in caso di mancata riassunzione



VERIFICHE FISCALI

Nella maggior parte dei casi le verifiche tendono a rilevare degli errori od imprecisioni contabili che possano consentire di disattendere la contabilità ed applicare metodologie analitico-induttive, basate su presunzioni caratterizzate da gravità, precisione e concordanza, per mezzo delle quali procedere a ricostruire l'ammontare dei ricavi presunti della Scuola di Sci, provvedendo poi a ripartire i maggiori imponibili fiscali fra gli associati / soci in proporzione alle percentuali di riparto espresse in dichiarazione.



VERIFICHE FISCALI

In occasione di alcune verifiche effettuate in passato gli Organi accertatori (in particolare l' Agenzia delle Entrate di Belluno) hanno sollevato la questione della legittimità dell'esenzione IVA per l'attività di insegnamento svolta dalle Scuole di Sci, sulla base della normativa europea (l'IVA è infatti un'imposta comunitaria).

La questione è stata definitivamente esaminata dalla Direzione Centrale Accertamento dell' Agenzia delle Entrate e risolta nel 2013 in termini positivi per le Scuole di Sci, a cui pertanto compete l'esenzione IVA a condizione di essere regolarmente autorizzate in base alla normativa regionale o provinciale di riferimento.



VERIFICHE FISCALI

Segnalo qui di seguito brevemente alcune metodologie accertative adottate e rilievi sollevati nel corso di verifiche fiscali nei confronti di Scuole di Sci e di Maestri di Sci liberi professionisti:

- rinvenimento di documentazione extra contabile sulla base della quale è stato possibile ricostruire il numero di ore di lezione non dichiarate, risalendo così ad una percentuale media di evasione;
- utilizzo del numero di passaggi effettuati sugli impianti di risalita per ricostruire la quantità di ore di lezione svolte dal corpo insegnante in contrasto con quelle dichiarate;



VERIFICHE FISCALI

- numero di ore ricostruito sulla base di quelle riscontrate presso altre Scuole di Sci della località o di località similari;
- percentuale di evasione della Scuola conteggiata in base ai riscontri ricavati dall'indagine sui conti bancari svolta nei confronti di un campione significativo o sulla totalità degli associati;
- recupero IVA (aliquota ordinaria) su attività estranee all'insegnamento (ad esempio organizzazione di gare di sci, gite con racchette da neve, ecc.);



VERIFICHE FISCALI

- accertamento ai Maestri di sci dell'imposta IRPEF sulle prestazioni effettuate nei confronti di Sci Club per l'attività di allenatori, preparatori, accompagnatori o dirigenti, considerate dall'associazione sportiva non soggette ad imposta in quanto inferiori al limite annuo previsto per le collaborazioni dilettantistiche (€ 7.500,00).



Grazie per l'attenzione

Rudi Serafini
dottore commercialista



Studio Serafini & Meschini

Madonna di Campiglio (TN) info@serafinistudio.net