

La risoluzione n. 67/2017 dell'Agenzia chiarisce alcuni punti della circolare n. 28/2016

Welfare in conversione mirata

Senza presupposti tassato il passaggio a flexible benefit

DI CLAUDIO
DELLA MONICA

Welfare in conversione tassato in assenza dei presupposti. La risoluzione 67/E del 9 giugno scorso dell'Agenzia delle entrate (si veda *ItaliaOggi* del 10 giugno) chiarisce operativamente alcuni aspetti già affrontati con la circolare n. 28/E del 15 giugno 2016 nel caso in cui il dipendente scelga di convertire il premio di risultato detassato al 10% in flexible benefit fiscalmente esenti, offrendo altresì interessanti spunti di riflessione. Se il datore di lavoro ha applicato la detassazione ai premi di risultato in assenza dei requisiti previsti dalla legge, con la dichiarazione dei redditi di quest'anno il dipendente o l'intermediario devono provvedere a recuperare a tassazione ordinaria sia le somme erogate a tale titolo, sia quelle eventualmente «convertite» in flexible benefit. E ciò a prescindere dal trattamento fiscale agevolato che la normativa (art. 51, commi 2 e 3 del

Tuir) riserva a questi ultimi. Per esempio, se un dipendente ha scelto di convertire 1.500 euro di premio di risultato sui 2.000 spettanti in rimborsi spese scolastiche del figlio (comma 2, lett f-bis), l'errore imputabile al datore di lavoro circa l'esistenza dei presupposti per accedere alla detassazione del premio di risultato (assente o errata definizione dei criteri incrementali degli obiettivi di produttività, redditività ecc.) impone al dipendente o al suo intermediario di porre rimedio non solo assoggettando i 500 euro a tassazione ordinaria, ma addirittura a riservare la stessa sorte ai rimborsi spese scolastiche, che di conseguenza andrebbero assoggettati anche a contributi Inps con l'applicazione delle relative sanzioni. La prima considerazione attiene al tema della responsabilità solidale tra sostituto e sostituito, su cui da ultimo si è pronunciata la Cassazione con ordinanza 12113 del 16/5/2017: se non è il sostituto d'imposta a pagare le ritenute, l'obbligo rimane in carico al sostituto, fermo restan-

do il diritto di regresso verso il sostituto. Pertanto se il dipendente non dovesse correggere in dichiarazione l'errore del datore di lavoro (semplicemente perché non ne è a conoscenza) anch'egli sarebbe soggetto ad accertamento e conseguenti oneri. La seconda considerazione riguarda la scelta delle politiche premiali adottabili dal datore di lavoro: visti i possibili rischi del «Welfare in conversione», si potrebbe anche scegliere la strada suggerita dalla stessa Agenzia delle entrate con la circolare n. 28/E, cioè tenere distinti premio di risultato e welfare premiale. In quest'ultimo caso, specifica l'Agenzia, l'obbligazione del datore di lavoro avrebbe ad oggetto sin dal suo nascere l'erogazione di beni e servizi, potendo essere adempiuta solo con tale modalità, così che i beni e servizi attribuiti ai dipendenti, anche a titolo premiale, non concorrano alla formazione del reddito di lavoro dipendente qualora rientrino nelle fattispecie esentative previste dai commi 2 e 3 dell'art. 51.

Sigarette elettroniche a prova di bambino

Le sigarette elettroniche e i contenitori di liquido di ricarica devono essere a prova di bambino e manomissione, e devono essere protetti contro la rottura e le perdite e muniti di un meccanismo per una ricarica senza perdite. Lo prevede il decreto del ministero della salute 28 marzo 2017 di «Attuazione della decisione di esecuzione (Ue) 2016/586 della Commissione del 14 aprile 2016 che definisce le norme tecniche per il meccanismo di ricarica delle sigarette elettroniche», in G.U. n. 134 di ieri. Le sigarette elettroniche ricaricabili sono dunque immesse sul mercato solo se il meccanismo di ricarica soddisfa una delle seguenti condizioni: a) comporta l'uso di un contenitore di liquido di ricarica che dispone, da un lato, di un ago lungo almeno 9 mm e più stretto dell'apertura del serbatoio della sigaretta elettronica e, dall'altro, di un meccanismo di controllo dell'erogazione che emette non più di 20 gocce di liquido di ricarica al minuto quando si trova in posizione verticale; b) opera mediante un sistema di alloggiamento grazie al quale il liquido di ricarica viene rilasciato nel serbatoio della sigaretta elettronica solo quando il contenitore di liquido di ricarica è collegato a quest'ultima. Sempre sulla stessa Gazzetta Ufficiale n. 134 è stato pubblicato il decreto Minsalute 28 marzo 2017, di «Attuazione della decisione di esecuzione (Ue) 2015/2183 della Commissione del 24 novembre 2015 che istituisce un formato comune per la notifica delle sigarette elettroniche e dei contenitori del liquido di ricarica».

Cancellazione dal registro

La verifica è inesistente

Se la verifica fiscale ha avuto inizio successivamente all'avvenuta cancellazione dal Registro delle Imprese della società verificata, la stessa verifica si considera effettuata a carico di un soggetto passivo non più esistente, giusta anche la previsione di cui all'art. 2495 del Codice civile. Così ha stabilito la Commissione tributaria provinciale di Firenze, con la sentenza n. 576/4/17 del 23/05/2017. I giudici di merito hanno peraltro anche rilevato come la disposizione di cui all'art. 28, comma 4, del dlgs n. 175/14, non ha effetto retroattivo e pertanto la società, già cancellata a gennaio 2014, non era più suscettibile di subire accertamenti fiscali, essendo carente di legittimazione passiva, in quanto estinta. Nel caso di specie la contribuente, nella sua qualità di ex socio accomandante della sas cessata, aveva chiesto l'annullamento dell'avviso di accertamento Irap, emesso a suo carico come conseguenza di quanto accertato nei confronti della società. Secondo l'amministrazione finanziaria, non avendo la società proposto impugnazione avverso l'avviso notificato, questo era ormai divenuto definitivo, per cui le somme accertate non erano più contestabili. Di conseguenza, le eccezioni sollevate dalla ricorrente potevano avere al più rilevanza soltanto in relazione al reddito di partecipazione. Ai sensi poi del comma 4, art. 28, del dlgs n. 175 del 2014, evidenziava ancora l'Agenzia delle entrate, l'estinzione della società, di cui all'art. 2495 del Codice civile, avrebbe avuto comunque effetto solo una volta trascorsi cinque anni dalla richiesta di cancellazione dal Registro delle imprese. La Commissione Tributaria Provinciale di Firenze, con le motivazioni sopra evidenziate, riteneva tuttavia il ricorso meritevole di accoglimento. Si evidenzia, per completezza, che, secondo la Cassazione (sentenza n. 6070/2013), deve escludersi che la cancellazione dal registro delle imprese, pur provocando l'estinzione dell'ente debitore, determini al tempo stesso la sparizione tout court dei debiti che la società abbia nei riguardi dei terzi. Debiti però che, nel caso di specie, essendo la società estinta già prima della verifica, non erano ancora sorti.

però che, nel caso di specie, essendo la società estinta già prima della verifica, non erano ancora sorti.

Giovambattista
Palumbo



La sentenza sul sito
[www.italiaoggi.it/
documenti](http://www.italiaoggi.it/documenti)

CON LA CTP DI BERGAMO SI ESPRIME PURE QUELLA DI MILANO

Irap fuori dal transfer pricing

Transfer pricing inapplicabile all'Irap. Le rettifiche sui prezzi di trasferimento in applicazione dell'art. 110, comma 7 del Tuir, non rilevano ai fini della determinazione della base imponibile Irap per le annualità d'imposta comprese tra il 2008 e il 2014.

E quanto affermato da due recenti pronunce di merito (oltre alla Ctp di Bergamo, sentenza 30 gennaio 2017, n. 72, si veda *ItaliaOggi Sette* del 13/3/2017, anche la Ctp di Milano, sentenza 26 gennaio 2017, n. 704) in continuità con altre decisioni (Ctr di Milano, sentenza 28 giugno 2016, n. 3827; Ctp di Reggio Emilia, sentenza 19 novembre 2014, n. 510).

La questione afferisce alla portata applicativa della disposizione di cui all'art. 1, comma 281, della legge 147 del 2013 (Legge di stabilità 2014) che prevedeva ex post l'estensione dell'applicazione della disciplina prevista in materia di prezzi di trasferimento di cui all'art. 110, comma 7 del Tuir con riguardo alla determinazione della produzione netta ai fini Irap anche «(...) per i periodi d'imposta successivi a quello in corso alla data del 31 dicembre 2007 (...)».

La Legge di stabilità 2014 in sostanza ha previsto che la disciplina sui prezzi di trasferimento debba applicarsi ai fini Irap non solo per l'avvenire (secondo le regole generali di cui all'art. 12, comma 1 delle Preleggi al codice civile) ma anche per il passato (e quindi in senso retroattivo).

Le due pronunce, con medesime argomentazioni, negano la possibile retroattività della disposizione in oggetto poiché la stessa non sarebbe di «interpretazione autentica» secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 2 della legge 212 del 2000 che costituisce la deroga alla regola generale della irretroattività delle disposizioni tributarie.

Questo perché l'art. 1 comma 50 della legge 24 dicem-

bre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008) abrogando l'art. 11-bis del dlgs n. 446 del 1997 e introducendo chiaramente il cosiddetto principio di derivazione diretta della base imponibile Irap dal bilancio civilistico, sganciandola dalle regole di determinazione delle imposte dirette (così come precisato anche dalla relazione illustrativa alla legge finanziaria 2008 e dalla stessa Agenzia delle entrate con la circolare 20 giugno 2012, n. 26/E), mancava della necessità di chiarire ed interpretare una situazione di oggettiva incertezza e quindi la (nuova) disposizione non poteva essere qualificata come di interpretazione autentica.

Se infatti non vi fossero tali elementi di eccezionalità e fosse lasciata piena discrezionalità ad interventi di questo tipo verrebbe svuotata di significato la ratio dell'art. 3, comma 1, della legge n. 212 del 2000 e sarebbe inevitabilmente lesionato il legittimo affidamento del contribuente e la certezza del diritto, principi di rango costituzionale e comunitario.

La Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia, nella sentenza 19 novembre 2014, n. 510, con riguardo specificamente alla «estensione temporale» operata dalla legge di Stabilità 2014 ha senza mezzi termini ritenuto l'intervento legislativo strumentale a esigenze pubbliche di entrata precisando che «(...) a tacere di una tecnica legislativa che potremo definire quantomeno subdola, l'art. 1 comma 281, chiaramente figlio di esigenze di cassa (...)» sarebbe «(...) totalmente lesivo dei principi dello Statuto dei diritti del contribuente (...)», di fatto evidenziando come

l'operato del legislatore fosse stato un «escamotage» normativo ancorato a esigenze di cassa in spregio dei diritti del contribuente e dei principi costituzionali e comunitari.

Giovanni Cataldi



La sentenza della
Ctp Bergamo [www.italiaoggi.it/
documenti](http://www.italiaoggi.it/documenti)