

PROFESSIONISTI

Arrivano i primi chiarimenti delle Entrate

di Maria Paola Cattani

Nel corso della videoconferenza di Italia Oggi, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcune indicazioni su varie tematiche, ma nessuna, purtroppo, sulla problematica "più calda" del momento, vale a dire l'applicazione dell'inversione contabile nelle nuove fattispecie contemplate dalla nuova lettera a-ter) del comma 6 dell'art. 17 del decreto Iva (le prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici).

Di seguito si riassumono in forma tabellare le indicazioni formulate dall'Agenzia:

Argomento	Problematica	Indicazione Agenzia
Rimborsi Iva	Anche i neo-lavoratori autonomi devono presentare la garanzia per rimborsi superiori a 15.000 euro prevista per le imprese neo-costituite?	E' necessaria la garanzia per i rimborsi richiesti da soggetti passivi: - che esercitano una "attività di impresa" - da meno di due anni. La norma (art. 38-bis, c. 4, lett. a) fa espresso riferimento all'attività di impresa, quindi l'obbligo non si estende ai soggetti che svolgono attività di lavoro autonomo.
	Come si computa il periodo di due anni per i rimborsi annuali e infrannuali?	Il termine temporale è riferito ai due anni antecedenti la data di richiesta del rimborso annuale o trimestrale, da verificare tenendo conto che l'effettivo svolgimento dell'attività ha inizio con la prima operazione effettuata (non con la sola apertura della partita Iva).

		<p>Esempio:</p> <p>Richiesta di rimborso annuale o trimestrale presentata l'11.04.2015 non prevede obbligo di garanzia se l'inizio attività è avvenuto l'11.04.2013 o in data anteriore.</p>
	<p>Si può chiedere e ottenere la restituzione delle garanzie per i rimborси richiesti prima del 13.12.2014 ma non ancora erogati?</p>	<p>La C.M. n. 32/E/2014 precisa che per i rimborси in corso di esecuzione che al 13.12.2014 risultano:</p> <ul style="list-style-type: none"> - già erogati: la garanzia non può essere restituita; - non ancora erogati: la garanzia non è dovuta (se sussistono i presupposti ex art. 38-bis). Se la garanzia è stata già richiesta, non c'è obbligo di presentarla. <p>Pertanto il contribuente può richiedere la restituzione della garanzia già presentata se il rimborso al 13.12.2014 non è ancora stato erogato.</p>
	<p>Per modificare una richiesta di rimborso, è superata la previsione del termine di un anno per la presentazione della ratio diverse: dichiarazione integrativa?</p>	<p>I termini per modificare la richiesta di rimborso sono di due tipi, legati a fattispecie e ratio diverse:</p> <ul style="list-style-type: none"> - per revocare una precedente richiesta di rimborso al fine di utilizzare l'Iva (totalmente o parzialmente) in detrazione o compensazione (C.M. n. 25/E/2012) si può presentare dichiarazione integrativa, entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo;

		<ul style="list-style-type: none"> - per chiedere un rimborso più alto rispetto a quello chiesto originariamente (C.M. n. 32/E/2014 e C.M. n. 1/E/2010) si può presentare dichiarazione integrativa (se occorre, con visto) entro 90 giorni dalla presentazione della dichiarazione; - per apporre il visto assente nella dichiarazione originaria, si può presentare dichiarazione integrativa anche oltre il termine di 90 giorni dalla presentazione della dichiarazione. <p>Restano pertanto valide i termini che disciplinano le differenti ipotesi, ovviamente da coordinare con i mutati presupposti di prestazione delle garanzie.</p>
Lettere e dichiarazioni d'intento	Quali sono “le operazioni straordinarie” del nuovo modello di dichiarazione d'intento?	<p>Nel nuovo modello (casella 6, rigo A2) devono essere evidenziate tutte quelle operazioni che possono determinare un trasferimento di plafond tra i soggetti interessati ad un'operazione straordinaria (Provvedimento del 12.12.2014).</p> <p>Esempio:</p> <p>Affitto d'azienda, conferimento, fusione, trasformazione.</p>
	E' confermato che per le dichiarazioni d'intento: <ul style="list-style-type: none"> - spedite ai fornitori prima dell'11.2.2015; 	<p>Se l'esportatore ha inviato al proprio fornitore la dichiarazione d'intento secondo le vecchie regole esclusivamente in relazione ad operazioni da effettuarsi tra il</p>

	<ul style="list-style-type: none"> - con le vecchie modalità; - che non esplicano effetti dopo tale data, <p>non sussiste:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il (nuovo) obbligo di trasmissione all'Agenzia da parte del dichiarante; - il (vecchio) obbligo di comunicare i dati all'Agenzia da parte del fornitore? 	<p>01.01.2015 e l'11.02.2015 (C.M. n. 31/E/2014):</p> <ul style="list-style-type: none"> - l'esportatore avrà correttamente adempiuto l'obbligo mediante l'invio della dichiarazione al fornitore; - il fornitore non è tenuto a trasmettere tale dichiarazione all'Agenzia delle entrate, salvo l'obbligo di conservazione della dichiarazione ricevuta ai fini del controllo da parte dell'Amministrazione. <p>Infatti, per tali operazioni il termine per trasmettere la dichiarazione d'intento ricevuta secondo la precedente disciplina scadrebbe successivamente all'entrata in vigore delle nuove regole (12.02.2015).</p>
Nuovo regime forfetario	<p>Si possono escludere i beni immateriali dal valore dei beni strumentali da considerare ai fini dell'accesso al nuovo regime?</p>	<p>Per quanto concerne i beni immateriali, i chiarimenti forniti con la C.M. n. 7/E/2008, relativa al regime dei minimi, trovano applicazione con riferimento al regime forfetario.</p> <p>Tale documento ha chiarito che la nozione di strumentalità induce a ritenere che non rilevino taluni costi riferibili ad attività immateriali (avviamento o altri elementi immateriali comunque riferibili all'attività), che non si caratterizzano per il loro concreto utilizzo nell'ambito.</p>
	<p>Si può escludere l'Iva indetraibile, afferente i beni</p>	Come già chiarito dalla C.M. n. 7/E/2008, con riferimento al

	acquistati, dal calcolo del valore dei beni strumentali?	regime dei minimi, sia in fase di accesso al regime forfetario che durante la sua applicazione, il rispetto del limite degli acquisti di beni strumentali va verificato con riferimento al costo sostenuto al netto dell'imposta sul valore aggiunto, anche se non è stato esercitato il diritto di detrazione.
Società in perdita sistemica	E' corretto affermare che la nuova disciplina delle società in perdita sistemica opera dal sesto periodo d'imposta successivo a quello di inizio dell'attività, ovvero dal settimo anno di attività?	il periodo di osservazione ai fini dell'applicazione della disciplina è stato esteso da "tre" a "cinque" periodi d'imposta . Pertanto, per i soggetti (periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) costituiti da meno di sei anni, la disciplina sulle società in perdita sistematica non trova applicazione per mancanza del relativo presupposto. Il primo periodo d'imposta astrattamente utile sarà il settimo anno dalla costituzione.
Ravvedimento operoso	Riguardo le violazioni già contestate in un pvc, non ancora inserite in un avviso di accertamento, come distinguere i rilievi a cui si intende prestare acquiescenza rispetto a quelli per i quali non si accetta la contestazione?	Sono mutati i presupposti per accedere al ravvedimento operoso , ma sono rimaste immutate la natura e le finalità dell'istituto, che rimane un atto di regolarizzazione spontanea e non diventa un atto di acquiescenza ai rilievi contenuti nel pvc. Pertanto, sono sanabili le medesime violazioni ravvedibili in base alla precedente normativa anche laddove sia stato consegnato un pvc , purché non sussistano notifiche di atti di liquidazione e di accertamento (inclusi gli artt. 36-bis e 36-ter)

		<p>del D.P.R. n. 600/1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633/1972).</p> <p>Il contribuente dovrà quindi comunicare agli Uffici i distinti rilievi per i quali intende prestare acquiescenza.</p>
	<p>E' confermato l'onere di regolarizzare distintamente le violazioni prodromiche e quelle conseguenziali, con riguardo alla definizione delle violazioni già constatate?</p>	<p>La nuova normativa potenzia l'istituto del ravvedimento operoso ma non ne modifica l'assetto generale. Pertanto risulta confermato l'orientamento della C.M. n. 180/E/1998 e della C.M. n. 192/E/1998, che prevedono l'onere di regolarizzare distintamente le violazioni prodromiche (ad esempio, omessa fatturazione) e quelle conseguenziali (quali omesso versamento o infedele dichiarazione).</p>
	<p>Per computare il termine di regolarizzazione, la diversificazione delle due soglie temporali (termine fisso e termine mobile) è correlata alla distinzione tra "tributi periodici" e "tributi istantanei", oppure ci si deve basare su altri criteri?</p>	<p>L'art. 13 del D. Lgs n. 472/1997 prevede due soglie temporali:</p> <ul style="list-style-type: none"> - il "termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione"; - "un anno dall'omissione o dall'errore". <p>La diversificazione (C.M. n. 180/E/1998) si ritiene pertanto valida anche ai fini delle nuove previsioni, in quanto collegata alla distinzione tra:</p> <ul style="list-style-type: none"> - "tributi periodici" legati a un obbligo dichiarativo che si rinnova periodicamente, (quali imposte sui redditi, Iva) e

		<ul style="list-style-type: none"> - “tributi istantanei”, per i quali non si configura un obbligo dichiarativo (quali imposta di registro o sulle successioni) <p>A tal proposito, devono ritenersi attuali anche gli specifici chiarimenti resi con la C.M. n. 41/E/2005 e la C.M. n. 2/E/2011, in ordine a talune violazioni in materia di Iva.</p>
Comunicazioni black list	<p>Per le operazioni 2014, nella determinazione della soglia di 10.000 euro ai fini dell'esoneron. 31/E/2014: dall'invio della comunicazione, si deve tenere conto anche delle operazioni già comunicate in base alla disciplina anteriore, oppure tali operazioni devono essere incluse nella comunicazione?</p>	<p>Si trova risposta al quesito già in quanto precisato dalla C.M. 31/E/2014:</p> <ul style="list-style-type: none"> - le nuove norme si applicano alle operazioni poste in essere nell'anno solare in corso alla data di entrata in vigore del decreto; - i contribuenti possono continuare ad effettuare le comunicazioni mensili e trimestrali secondo le regole previgenti fino alla fine del 2014; - tali comunicazioni saranno ritenute pienamente valide secondo le nuove modalità.
Split payment	<p>Le operazioni soggette a regimi speciali Iva che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura possono ritenersi escluse dal meccanismo dello split payment?</p>	<p>Pur in mancanza di espressa previsione normativa, il meccanismo non trova applicazione in relazione alle operazioni assoggettate a regimi speciali che non prevedono l'evidenza dell'imposta in fattura e che ne dispongono l'assolvimento secondo regole proprie.</p> <p>Esempio:</p>

		Regime del margine, agenzie di viaggio, regime di franchigia delle piccole imprese.
	Nel caso in cui l'ente pubblico (soggetto passivo) riceva una fattura con Iva inferiore a quella dovuta, è corretto che l'imposta regolarizzata sia corrisposta distintamente, con le modalità previste per tale regolarizzazione?	Nell'ipotesi in cui le Pubbliche Amministrazioni ricevano una fattura indicante l'Iva in misura inferiore a quella dovuta, per acquisti di beni e servizi effettuati nell'esercizio di imprese, arti o professioni, l'imposta oggetto di regolarizzazione dovrà essere corrisposta con le modalità previste da tale procedura (art. 6, comma 8, D. Lgs. n. 471/1997).
Inversione contabile per il settore energetico	I certificati verdi, i titoli di efficienza energetica (c.d. certificati bianchi) e le garanzie di origine rientrano tra i certificati relativi al gas e all'energia elettrica, ora soggetti al reverse charge?	Tali titoli risultano strettamente collegati al settore dell'energia elettrica e del gas e, pertanto, si ritiene siano ricompresi tra i "certificati relativi al gas e all'energia elettrica" .
Enti non commerciali	Le spese di sponsorizzazione previste in contratti in essere ma sottoscritti prima del 13.12.2014 rientrano nella nuova disciplina?	La nuova regola si applica alle prestazioni di sponsorizzazione effettuate a partire dal 13.12.2014 anche se relative a contratti stipulati in data precedente. Per individuare il momento di effettuazione delle prestazioni rileva il momento del pagamento del corrispettivo o, se anteriore, quello di fatturazione delle prestazioni (art. 6, D.P.R. n. 633/1972) a prescindere dalla data di sottoscrizione dei contratti .
	L'esclusione da tassazione della quota del 22,26% degli utili percepiti è applicabile "esclusivamente" ai dividendi	Alla luce dell'intento del Legislatore di eliminare le previgenti regole di esenzione, si deve ritenere che la

	percepiti per le partecipazioni possedute nell'ambito delle "attività istituzionali"?	riduzione dal 95% al 22,26% della quota dei dividendi non assoggettati a tassazione sia riferibile a "tutti" gli utili percepiti dagli enti non commerciali dal 01.01.2014, anche se prodotti nell'esercizio di impresa.
Società estinte	In considerazione: <ul style="list-style-type: none"> - che non è prevista alcuna decorrenza <i>ex lege</i>; - del "legittimo affidamento", è corretto ritenere che la disciplina dell'irrilevanza degli effetti della cancellazione della società dal Registro delle imprese nel periodo quinquennale sia di natura "non procedimentale", con conseguente applicazione alle sole società cancellate dal 13.12.2014? 	La C.M. n. 31/E/2014 ha precisato che la norma è procedurale , in quanto tesa proprio a salvaguardare le azioni di recupero della pretesa erariale e, pertanto, nel rispetto dei termini di prescrizione e decadenza previsti dalla Legge, si applica anche: <ul style="list-style-type: none"> - per attività di controllo riferite a società che hanno già chiesto la cancellazione dal Registro delle imprese o già cancellate dallo stesso Registro prima del 13.12.2014; - per attività di controllo riguardanti periodi precedenti a tale data.
	Nella fase liquidativa non si deve tenere conto di alcuna graduazione nel pagamento dei debiti. I liquidatori, per non incorrere nelle nuove previsioni di responsabilità, possono tener conto di quanto previsto dall'art. 2777 c.c.?	I liquidatori rispondono in proprio delle imposte della società se non provano: <ul style="list-style-type: none"> - di aver soddisfatto i crediti tributari anteriormente all'assegnazione di beni ai soci; - di aver soddisfatto crediti di ordine superiore a quelli tributari. In assenza di specifici richiami nella norma, è possibile far

		riferimento alle disposizioni civilistiche in materia.
	<p>Dal momento che la responsabilità dei soci di soggetti IRES è subordinata al solo fatto che:</p> <ul style="list-style-type: none"> - siano distribuiti beni sociali o denaro nei due anni precedenti la data di messa in liquidazione; - siano stati assegnati beni, durante la fase liquidativa; <p>è corretto escludere, dalla disciplina l'ipotesi di “distribuzione di denaro nel corso della fase di liquidazione”?</p>	<p>Tenuto conto che la finalità della norma è tesa ad ampliare la garanzia per i crediti erariali, sono necessariamente da ricoprendere tra i “beni sociali” avuti in assegnazione dai liquidatori “durante il tempo della liquidazione” anche le eventuali distribuzioni di denaro, che la stessa disposizione fa rientrare tra i “beni sociali”.</p>
	<p>Dal momento che la norma fa espresso riferimento all'art. 2495 c.c. (disciplinante le società di capitali), è corretto ritenere che le nuove disposizioni non producano alcun effetto nei confronti dell'estinzione delle società di persone (disciplinata dall'art. 2312 c.c.)?</p>	<p>Le sentenze della Corte di Cassazione a Sezioni Unite n. 4060, 4061 e 4062 del 22/02/2010 e n. 6070, 6071 e 6072 del 12/03/2013, nell'affermare la natura costitutiva della cancellazione delle società dal Registro delle imprese, hanno ritenuto che il principio dell'estinzione della società di capitali, a seguito della cancellazione, sia applicabile anche alle società di persone, seppure con le dovute differenze in ordine alla natura dichiarativa anziché costitutiva della cancellazione e alla diversa misura delle responsabilità dei soci.</p>