

EDITORIALI

Euroconference In Diretta: la top 10 dei quesiti della puntata del 4 aprile

di Lucia Recchioni, Sergio Pellegrino



La **77esima puntata** di Euroconference In Diretta si è aperta, come di consueto, con la sessione **“aggiornamento”**, nell’ambito della quale sono state richiamate le novità della **scorsa settimana**.

La sessione **“adempimenti e scadenze”** è stata poi dedicata alle **comunicazioni di anomalia ai fini Iva**, mentre nell’ambito della sessione **“caso operativo”** sono stati analizzati i nuovi **crediti d’imposta sui consumi di energia elettrica e gas**.

Durante la sessione **“approfondimento”**, infine, sono stati esaminati i temi della **sospensione delle perdite** e della **continuità aziendale**.

Numerosi sono stati i **quesiti** ricevuti: anche oggi, come le scorse settimane, pubblichiamo la **nostra top 10 dei quesiti** che abbiamo ritenuto **più interessanti**, con le **relative risposte**.

Sul **podio**, questa settimana, per noi ci sono:

- 3. QUALE BASE DI CALCOLO PER IL CREDITO D’IMPOSTA PER IMPRESE NON ENERGIVORE?**
- 2. COPERTURA PERDITE: QUALI REGOLE PER L’UTILIZZO DELLE RISERVE?**
- 1. OPERA UNA PRESUNZIONE DI DISTRIBUZIONE DEGLI UTILI PRODOTTI FINO AL 2017?**

10

Disciplina transitoria e distribuzione dei dividendi

Esiste un termine entro cui devono essere effettivamente liquidati/pagati i dividendi ai soci maturati entro il 31.12.2017 e deliberati entro il 31.12.2022 per beneficiare della norma transitoria?

A.G.S.

Con l'articolo 1, comma 1006, della Legge di bilancio 2018 è stato introdotto un regime transitorio al fine di non penalizzare i soci che detengono partecipazioni qualificate in società con riserve di utili formatisi fino al 31 dicembre 2017.

In applicazione di tale disposizione, *“alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società formatesi con utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017, deliberati dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2022, continuano ad applicarsi le disposizioni di cui al D.M. 26 maggio 2017”*.

Assume rilievo, dunque, ai fini dell'applicazione della disciplina transitoria, la data della delibera.

La norma non prevede, invece, alcun termine entro il quale deve avvenire l'effettivo pagamento.

9

Ravvedimento e rideterminazione acconto Iva

Le ultime fatture del 2018 di una ditta non erano state registrate e dichiarate. Ora stiamo ravvedendo. Tra le violazioni da ravvedere c'è anche l'insufficiente versamento dell'acconto Iva dell'anno successivo?

M.O.

Con riferimento al quesito prospettato si deve evidenziare che, sul punto, non sono mai stati offerti chiarimenti ufficiali ai fini Iva.

Ai fini delle imposte sui redditi, invece, con la circolare 42/E/2016 l'Agenzia delle entrate ebbe modo di precisare che, nel caso in cui il contribuente presenti una dichiarazione integrativa da cui emerga una maggiore imposta dovuta, con conseguente determinazione di acconti dovuti per l'anno d'imposta successivo in misura superiore, non potrà essere irrogata la sanzione per carente versamento dell'acconto se la dichiarazione integrativa è presentata successivamente al termine di versamento del secondo acconto. In ogni caso, anche quando l'integrazione

avvenga prima del citato termine, il primo acconto non sarà sanzionabile quando con il secondo acconto sia versata la differenza dovuta calcolata con riferimento alla dichiarazione integrata.

Secondo le conclusioni raggiunte nell'ambito del citato chiarimento di prassi, infatti, la fattispecie dell'insufficiente o omesso versamento dell'acconto si perfeziona solo con l'inutile decorso del termine di scadenza del versamento stesso ed è autonoma rispetto alla dichiarazione che semplicemente ne determina l'ammontare: pertanto, se l'importo versato per gli acconti è commisurato a quello determinato nella dichiarazione vigente al momento del versamento, il contribuente non potrà essere assoggettato a sanzione per carente versamento.

Si ritiene che i medesimi principi possano essere estesi anche al caso del versamento dell'acconto Iva successivamente rivelatosi insufficiente; da ciò ne consegue che non sarà necessario ravvedere tali violazioni.

8

Comunicazione per la cessione del credito e irregolare funzionamento degli uffici

Non sono riuscito a trasmettere la comunicazione per cessione credito il 31 marzo. A questo punto posso presentarla entro il 10 aprile. Ma il credito si genererà soltanto il 10 maggio, quindi il danno c'è.

R.B.

Come noto, i cessionari del credito e i fornitori che hanno praticato lo sconto in fattura possono utilizzare il credito d'imposta a decorrere dal giorno 10 del mese successivo a quello della corretta ricezione dell'apposita comunicazione da trasmettere all'Agenzia delle entrate.

Il "blocco" dei sistemi che ha interessato gli ultimi giorni del mese di marzo avrebbe potuto pertanto comportare uno slittamento nella possibilità di fruire del credito d'imposta di ben un mese, con possibilità di utilizzo del credito oggetto di comunicazione nel mese di aprile solo dal 10 maggio.

Per tale motivo, con il provvedimento prot. n. 103772/2022 del 1° aprile è stato precisato che i crediti emergenti dalle comunicazioni delle opzioni per la cessione del credito e lo sconto in fattura relative ai bonus edilizi, inviate entro il 5 aprile 2022, saranno comunque caricati entro il 10 aprile 2022 sulla Piattaforma cessione crediti, a disposizione dei fornitori che hanno praticato gli sconti e dei cessionari, al pari dei crediti emergenti dalle comunicazioni inviate entro il 31 marzo 2022.

7

Definizione di imprese energivore

Credito di imposta consumo energia. Definizione di imprese energivore per energia elettrica e metano. Grazie

D.E.

Al fine di poter correttamente individuare le c.d. "imprese energivore" è necessario far riferimento all'articolo 3 D.M. 21.12.2017.

Sono pertanto considerate "energivore" le imprese che hanno un consumo medio di energia elettrica, calcolato nel periodo di riferimento, pari ad almeno 1 GWh/anno e che rispettano uno dei seguenti requisiti:

- a) operano nei settori dell'[Allegato 3 alle Linee guida CE](#);
- b) operano nei settori dell'[Allegato 5 alla Linee guida CE](#) e sono caratterizzate da un indice di intensità elettrica positivo determinato, sul periodo di riferimento, in relazione al VAL, non inferiore al 20%;
- c) non rientrano fra quelle di cui ai punti a) e b), ma sono ricomprese negli elenchi delle imprese a forte consumo di energia redatti, per gli anni 2013 o 2014, dalla Cassa per i servizi energetici e ambientali (CSEA) in attuazione dell'articolo 39 D.L. 83/2012.

6

Sospensione dei termini per l'agevolazione prima casa: si applica anche al termine di 5 anni?

Il discorso della sospensione dei termini vale anche per il termine di 5 anni per la perdita dell'agevolazione prima casa. È anche lui prorogato?

R.E.

Come chiarito dalla circolare 8/E/2022, i termini oggetto di sospensione sono i seguenti:

- il periodo di 18 mesi dall'acquisto della prima casa entro il quale il contribuente deve trasferire la residenza nel comune in cui è ubicata l'abitazione;
- il termine di un anno entro il quale il contribuente che ha trasferito l'immobile acquistato con i benefici "prima casa" nei cinque anni successivi alla stipula dell'atto di acquisto deve procedere all'acquisto di un altro immobile da destinare a propria abitazione principale;

- il termine di un anno entro il quale il contribuente che abbia acquistato un immobile da adibire ad abitazione principale deve procedere alla vendita dell'abitazione ancora in suo possesso, purché quest'ultima sia stata, a sua volta, acquistata usufruendo dei benefici "prima casa".

È, infine, sospeso il termine di un anno dall'alienazione dell'immobile acquistato con i benefici "prima casa", stabilito per il riacquisto di altra casa di abitazione al fine del riconoscimento, in relazione a tale ultimo atto di acquisto, di un credito d'imposta fino a concorrenza dell'imposta di registro o dell'imposta sul valore aggiunto corrisposta in relazione al precedente acquisto agevolato.

Il periodo di sospensione in esame non si applica, invece, al termine quinquennale di decadenza dall'agevolazione "prima casa".

La *ratio* della norma è infatti quella di favorire il contribuente, in considerazione delle difficoltà nella conclusione delle compravendite immobiliari e negli spostamenti delle persone dovute all'emergenza epidemiologica da Covid-19; applicando la norma anche al termine di cinque anni previsto per la decadenza si arrecherebbe invece un pregiudizio al contribuente, che vedrebbe allungarsi il termine per non incorrere nella decadenza dall'agevolazione frutta.

5

Società con esercizio "a cavallo" d'anno e perdite

In sede di conversione del D.L. 228/2021 si è esteso il termine entro cui i soci delle società di capitali sono obbligati ad assumere le decisioni sulle eventuali perdite "sopra soglia codicistica" emerse nel 2021. Nel caso di una società con esercizio "a cavallo d'anno" la norma come deve essere applicata?

P.G.

La disciplina richiamata dal collega ha riformulato l'articolo 6 del Decreto Liquidità che disciplina il trattamento delle perdite emerse durante l'esercizio in corso (e non chiuso) al 31 dicembre 2021.

Di conseguenza, la disposizione trova applicazione anche per le perdite emerse nell'esercizio in cui è ricompreso il 31 dicembre 2021.

4

Riserve formatisi per trasparenza: presunzioni applicabili

Per le riserve di utili formatisi in trasparenza (artt.115 o 116) ci sono presunzioni rispetto a quelle "normali"?

S.A.B.T.

Sì, in questo caso operano due presunzioni: la prima è relativa (e, quindi, superabile con specifica diversa previsione dell'assemblea) mentre la seconda è assoluta (ragion per cui trova applicazione indipendentemente dalle diverse specifiche statuzioni assembleari).

In forza della richiamata presunzione relativa si considerano distribuiti per primi gli utili già tassati per trasparenza, sia nel caso in cui la distribuzione avvenga nei periodi d'imposta in cui opera il regime di trasparenza, sia nei periodi successivi. Considerato che questi utili non sono assoggettati ad ulteriori imposte al momento della loro distribuzione, la disposizione in parola può essere considerata di favore per il socio.

La seconda presunzione (assoluta) stabilisce invece che, in caso di copertura delle perdite, sia nel periodo di vigenza dell'opzione, ma anche nei periodi successivi, si considerano prioritariamente utilizzati gli utili già tassati per trasparenza.

3

Quale base di calcolo per il credito d'imposta per imprese non energivore?

Il credito d'imposta del 12% per imprese non energivore spetta sull'intera voce imponibile delle fatture di energia elettrica?

D.B.

L'articolo 3 D.L. 21/2022 dispone che alle imprese dotate di contatori di energia elettrica di potenza almeno pari a 16,5 kW spetti *“un contributo straordinario, sotto forma di credito di imposta, pari al 12 per cento della spesa sostenuta per l'acquisto della componente energetica, effettivamente utilizzata nel secondo trimestre dell'anno 2022”*.

La *ratio legis* è infatti quella di compensare parzialmente i maggiori oneri effettivamente sostenuti per l'acquisto della *“componente energia”*.

In assenza di ulteriori precisazioni si potrebbe ritenere che il calcolo dell'agevolazione vada effettuato sulla somma delle seguenti componenti: energia (PE), dispacciamento (PD), perequazione (PPE), commercializzazione (PCV), componente di dispacciamento (DispBT), che costituiscono la voce *“spese per la materia energia”*.

Resterebbero escluse le altre voci espresse in fattura quali, a titolo esemplificativo, le spese per il servizio di trasporto, distribuzione e misura, nonché gli oneri generali e inequivocabilmente gli oneri fiscali (accise e Iva).

2

Copertura perdite: quali regole per l'utilizzo delle riserve?

Una SRL dispone di una riserva facoltativa importante formata con utili maturati entro il 31.12.2017, poi nel 2018 e 2019 ha chiuso con minime perdite (compensate) e nel 2020 ha chiuso positivamente accantonando ulteriori utili a riserva facoltativa.

Nel 2021 chiude nuovamente in perdita. Vi chiedo: posso compensare la perdita utilizzando parte delle riserve più recenti create con gli utili realizzati nel 2020 e conservare invece quelle create con utili "ante 2017"?

G.A.

Come chiarito dalla circolare 8/E/2009, qualora le riserve di utili siano utilizzate per finalità diverse dalla loro distribuzione, quale ad esempio la copertura delle perdite, ossia quando non si tratta di vere e proprie "distribuzioni di utili", la nota presunzione non opera e pertanto si possono considerare utilizzate prioritariamente le riserve formate con utili prodotti in esercizi successivi. Ciò assicura che il socio subisca prioritariamente la tassazione sulla base imponibile "più bassa" nel momento in cui le riserve di utili gli siano attribuite.

Pur risalendo, questo chiarimento, a periodi in cui la Legge di bilancio 2018 non era ancora intervenuta con le modifiche normative, deve ritenersi che oggi la disciplina non sia mutata.

1

Opera una presunzione di distribuzione degli utili prodotti fino al 2017?

Distribuzione Dividendi: in base alla risposta dell'interpello non si può decidere fiscalmente quali "tipi" di dividendi distribuire?

Si deve partire da quelli più vecchi e poi di seguito?

P.S.K.

La risposta all'istanza di interpello n. 163/2022 riguarda il caso di una società che intendeva

distribuire ai soci qualificati gli utili formatisi ante 2007, successivamente quelli formatisi tra il 2008 ed il 2016 e, infine, quelli riferibili al 2017, lasciandosi invece libera possibilità di scelta in merito alle riserve da destinare alla distribuzione della quota di dividendi di spettanza dei soci non qualificati.

In questo modo sarebbe stato evidentemente possibile massimizzare gli importi dei dividendi soggetti a parziale tassazione in dichiarazione.

L'Agenzia delle entrate, nel fornire risposta, ha ritenuto che la presunzione di prioritaria distribuzione degli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017 sia applicabile qualunque sia la natura della partecipazione (qualificata o non qualificata) e del percettore degli utili: *"Alla luce delle motivazioni sopra esposte, si ritiene pertanto che le riserve di utili ante 2018 della Società la cui distribuzione sarà deliberata entro il 31 dicembre 2022 debbano essere utilizzate a prescindere dalla natura qualificata o meno della partecipazione"*.

Assume quindi particolare rilievo la circostanza che l'Agenzia delle entrate abbia individuato una presunzione di prioritaria distribuzione degli utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017. Va tuttavia evidenziato che la norma non prevede nulla in tal senso.

Si evidenzia, da ultimo, che, indipendentemente dall'aliquota marginale da considerare, l'applicazione dell'imposta sostitutiva del 26% comporta un maggior livello di tassazione rispetto al regime previsto per le partecipazioni qualificate prima delle novità introdotte dalla Legge di bilancio 2018.

Per aderire alla **Community di Euroconference In Diretta**, gli interessati possono cercarci su Facebook o utilizzare il link <https://www.facebook.com/groups/2730219390533531/>

