

FOCUS 3/15

RISOLUZIONI AGENZIA DELLE ENTRATE

dal 1° maggio al 30 giugno 2015

Indice degli argomenti:

1. L'obbligo della tracciabilità dei pagamenti per le Associazioni dilettantistiche
2. Le vendite della prima casa nel periodo infraquinquennale
3. Il concambio delle partecipazioni
4. Il credito d'imposta derivante dalla trasformazione di attività per imposte anticipate
5. Le correzioni di errori contabili
6. Il modello Iva TR

1. Risoluzione n. 45 del 6 maggio 2015

L'obbligo della tracciabilità dei pagamenti per le Associazioni sportive dilettantistiche.

L'Agenzia delle Entrate chiarisce alcuni aspetti relativi alla tracciabilità dei pagamenti e del regime sanzionatorio applicabile alle Associazioni sportive dilettantistiche.

Queste, fino al 31 dicembre 2014, erano soggette all'obbligo di tracciabilità dei pagamenti effettuati e versamenti ricevuti, di importo pari o superiore ad Euro 516,46 euro. A decorrere dal 1° gennaio 2015 la soglia oltre la quale vige l'obbligo è stata innalzata ad Euro 1.000,00¹.

In considerazione della nuova formulazione prevista dal comma 5, in caso di inosservanza di tale obbligo, decadono sia le agevolazioni fiscali previste ai fini Irpef

¹ L'art. 1 della legge n. 190/2014, al comma 713, ha innalzato da 516,46 a 1.000,00 euro la soglia dei pagamenti e/o versamenti effettuati dalle ASD soggetti all'obbligo della tracciabilità, equiparandola a quella prevista in via generale per le transazioni finanziarie, ciò a decorrere dal 1° gennaio 2015.

per i compensi corrisposti dalle associazioni dilettantistiche nei confronti degli atleti (come previsto dall'art. 69 comma 2²), che il disconoscimento della deducibilità dei costi in capo ai soggetti eroganti, nonché sono previste sanzioni amministrative da Euro 258,53 ad Euro 2.065,83.

2. Risoluzione n. 49 del 11 maggio 2015

La vendita della prima casa nel periodo infraquinquennale

Il chiarimento dell'Agenzia delle Entrate concerne il caso relativo al trasferimento dell'immobile acquistato usufruendo dell'agevolazione c.d. "prima casa", prima del decorso di cinque anni dalla data dell'atto.

La perdita del beneficio non opera qualora il contribuente, entro un anno dall'alienazione effettuata prima del decorso del quinquennio, proceda all'acquisto di un altro immobile da adibire a propria abitazione principale.

Il tema riguarda il dubbio se sia necessario che il nuovo acquisto avvenga a titolo oneroso ovvero gratuito.

L'Age risolve positivamente il quesito in virtù delle intervenute pronunce della Suprema Corte; in particolare, la Corte di Cassazione con sentenza n. 26766 del 2013, afferma che "ai fini del mantenimento dell'agevolazione, è necessario, che il contribuente ponga in essere tempestivamente un atto, sia a titolo oneroso o gratuito (anche cfr. Cass. n. 16077 del 2013) cui consegua un nuovo 'acquisto' di altra abitazione".

Inoltre i giudici di legittimità, con ordinanza n. 17151, del 29 luglio 2014, affermano che per impedire la decadenza dell'agevolazione occorre stipulare entro un anno un nuovo acquisto e non semplicemente ad un contratto preliminare.

In conclusione l'Age ha chiarito che l'acquisto rilevante ai fini dell'ultima parte del quarto comma della nota II bis all'articolo 1 della Parte Prima della Tariffa allegata al T. U. Registro può anche essere a titolo gratuito (sent. n. 16077/13)³ ma non è

² L'art. 69, comma 2, del TUIR prevede i compensi erogati dalle associazioni sportive dilettantistiche riconosciute dal CONI (costituenti redditi diversi ai sensi dell'art. 67), comma 1, lett. m), del medesimo TUIR, non concorrono alla formazione del reddito del percipiente fino all'importo di 7.500 euro.

³ La Nota II-bis all'articolo 1 della Tariffa parte I allegata al DPR 26 aprile 1986, n. 131 (Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro), in tema di agevolazione c.d. "prima casa" prevede che "In caso di ... trasferimento per atto a titolo oneroso o gratuito degli immobili acquistati con i benefici di cui al presente articolo prima del decorso del termine di cinque anni dalla data del loro acquisto, sono dovute le imposte di registro, ipotecaria e catastale nella

dubitabile che per “acquisto” si deve intendere l’acquisizione del diritto di proprietà, e non la mera insorgenza del diritto di concludere un contratto di compravendita, ovvero la compravendita quindi deve essere perfezionata e conclusa.

Pertanto, in caso di rivendita infraquinquennale dell’immobile acquistato con i benefici prima casa, il riacquisto a titolo gratuito di altro immobile – entro un anno dall’alienazione – è idoneo ad evitare la decadenza dal beneficio.

È utile sottolineare per completezza che l’ulteriore requisito da rispettare per usufruire delle agevolazioni è che il nuovo immobile deve essere utilizzato come dimora abituale del contribuente (circolare AGE n. 31/E del 7 giugno 2012 e confermato dalla Corte di Cassazione con sentenza 10 aprile 2015, n. 7338).

3. Risoluzione n. 52 del 26 maggio 2015

Il concambio delle partecipazioni

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al corretto criterio da utilizzare ai fini della ripartizione, nel caso di scissione societaria anche parziale, del valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione originariamente detenuta nella scissa.

Nel caso analizzato, in base a quanto stabilito nel progetto di scissione, l’operazione straordinaria è avvenuta con riparto non proporzionale delle partecipazioni delle società beneficiarie.

Partendo dal presupposto della neutralità fiscale della scissione, per ciascun socio, le partecipazioni ricevute in cambio nelle società beneficiarie, ovvero l’eventuale partecipazione residua nella società scissa, assumono complessivamente il medesimo valore fiscalmente riconosciuto delle partecipazioni detenute nella società scissa prima dell’operazione di scissione.

Finora era controverso quale dovesse essere il criterio di ripartizione del costo fiscale originario tra le partecipazioni assegnate nelle società beneficiarie ed,

misura ordinaria, nonché una sovrattassa pari al 30 per cento delle stesse imposte”. Tuttavia, la disposizione in esame prevede altresì che “Le predette disposizioni non si applicano nel caso in cui il contribuente, entro un anno dall’alienazione dell’immobile acquistato con i benefici di cui al presente articolo, proceda all’acquisto di altro immobile da adibire a propria abitazione principale”.

eventualmente, della partecipazione che residua nella società scissa, in quanto la norma non interviene su questo punto⁴.

L'Agenzia modificando il proprio precedente orientamento risolve il tema stabilendo che, il valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione originaria si trasferisce sull'insieme di quelle ricevute in cambio, ripartendosi tra tutte in proporzione dei valori alle stesse attribuibili, al fine della determinazione del rapporto di concambio.

Per tale ripartizione occorre fare riferimento alla suddivisione del valore effettivo del patrimonio netto della scissa tra le società partecipanti alla scissione e la predetta suddivisione si riflette sul valore effettivo delle partecipazioni attribuite e/o rimaste a ciascun socio per effetto della scissione medesima.

Con riferimento a ciascun socio, pertanto la suddivisione del valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione originariamente detenuta nella società scissa dovrà rispettare la proporzione esistente tra il valore effettivo delle partecipazioni ricevute in ciascuna società beneficiaria (e della partecipazione che, eventualmente, residua nella stessa società scissa) rispetto al valore effettivo complessivo delle partecipazioni precedentemente indicate, che coinciderà con il valore effettivo della partecipazione detenuta da ciascun socio nella società scissa prima dell'operazione di scissione stessa, salve le ipotesi di concambio sperequato⁵.

4. Risoluzione n. 55 del 29 maggio 2015

Il credito d'imposta derivante dalla trasformazione di attività per imposte anticipate

L'Amministrazione ha illustrato il corretto trattamento fiscale del credito d'imposta che deriva dalla trasformazione di attività per imposte anticipate iscritte in bilancio ovvero nel caso in cui il contribuente abbia iscritto in bilancio DTA riferite ad affrancamenti plurimi⁶.

⁴ La dottrina ha considerato tre distinti criteri di suddivisione del valore fiscalmente riconosciuto della partecipazione originaria. Tali tre criteri si basavano rispettivamente:

1. sull'entità del capitale sociale trasferito;
2. sull'entità della quota di patrimonio netto contabile trasferito;
3. sull'entità della quota di patrimonio netto effettivo trasferito.

In particolare, la C.M. 17 maggio 2000 n. 98 dell'Amministrazione Finanziaria condivideva il secondo criterio, mentre l'Assonime invece, ha considerato più idoneo il terzo criterio.

⁵ Si precisa, infine, che il suddetto criterio va applicato anche al caso di scissione proporzionale.

⁶ L'articolo 2, comma 55, del D.L. 29 dicembre 2010, n. 225: *"le attività per imposte anticipate iscritte in bilancio (...) relative al valore dell'avviamento e delle altre attività immateriali, i cui componenti negativi sono deducibili in più*

Il credito d'imposta ottenuto dalla trasformazione delle DTA può essere utilizzato in compensazione, e la parte residua dopo le compensazioni può essere chiesto a rimborso.

Così operando, la conversione automatica in crediti d'imposta delle DTA concorre all'assorbimento delle perdite al pari del capitale e delle altre riserve, divenendo per tale via pienamente riconoscibili ai fini del calcolo del patrimonio di vigilanza delle banche.

Dovendosi operare tale deduzione, l'Agenzia delle Entrate ritiene che le DTA relative ad affrancamenti plurimi di un medesimo avviamento, iscritte ex novo in bilancio a decorrere dal 1° gennaio 2013, non rientrino tra le DTA trasformabili in crediti d'imposta ai sensi dell'art. 2 commi 55-58 del DL 225/2010.

5. Risoluzione n. 57 del 8 giugno 2015

Le correzioni di errori contabili

L'Agenzia delle Entrate fornisce chiarimenti sul trattamento fiscale, ai fini Ires e Irap, da applicare, nell'ipotesi in cui i contribuenti procedano alla correzione di errori di imputazione dei componenti di reddito, fermo restando il rispetto dell'indicazione dei corretti principi contabili. Tale tematica riprende ed integra la circolare Age n. 31/2013.

Il caso considerato è quello del contribuente che non ha contabilizzato un componente negativo nel corretto esercizio di competenza e, in un periodo d'imposta successivo, decide di correggere in bilancio l'errore contabile.

Il contribuente può, dopo aver sterilizzato la correzione ai fini fiscali, presentare, se è ancora nei termini, la dichiarazione integrativa per correggere l'annualità in cui vi è stata l'omessa imputazione⁷. Possono essere corretti soltanto gli errori riferibili a periodi d'imposta ancora oggetto di attività di accertamento al momento della presentazione della dichiarazione integrativa⁸ a patto che la violazione in oggetto

periodi d'imposta ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, sono trasformate in crediti d'imposta qualora nel bilancio individuale della società venga rilevata una perdita d'esercizio".

⁷ Se, invece, l'annualità oggetto di errore non è più emendabile, dovrà ricostruire in via autonoma tutte le annualità d'imposta interessate dall'errore, facendo confluire gli effetti di tale ricostruzione nella dichiarazione integrativa ancora presentabile.

⁸ Nel caso in cui il contribuente rilevi in bilancio la correzione di errori relativi all'applicazione del principio di competenza per la determinazione del reddito d'impresa (in particolare l'omessa imputazione di elementi positivi, cioè di ricavi tassabili), per rimediare all'errore è necessario presentare la dichiarazione integrativa a sfavore, naturalmente

non sia stata già constatata e non siano stati avviati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività che rientrino nell'ambito dell'accertamento.

Le correzioni di errori possono essere consentite nei termini ordinari in cui le annualità sono "aperte ed oggetto di accertamento" ordinario, senza rilevare il maggior termine di cui al comma 3 dell'articolo 43 del DPR n. 600 del 1973, disposto esclusivamente a favore dell'Amministrazione relativamente a fattispecie per le quali sussiste obbligo di denuncia penale. Il raddoppio del termine di accertamento è previsto infatti a vantaggio dell'Amministrazione finanziaria al fine di poter utilizzare le risultanze delle indagini penali.

Pertanto, le correzioni contabili a cura del contribuente possono avvenire nel periodo ordinariamente previsto per le annualità soggette ad accertamento, ciò in quanto ad chiaro, gli effetti del raddoppio dei termini operano esclusivamente a favore dell'Amministrazione finanziaria.

6. Risoluzione n. 61 del 24 giugno 2015

Il modello Iva TR

Il modello di richiesta di rimborso o di utilizzo in compensazione del credito Iva trimestrale⁹, deve essere utilizzato dai contribuenti che hanno realizzato nel trimestre un'eccedenza di imposta detraibile di importo superiore a 2.582,28 euro e che intendono chiedere tutto o in parte il rimborso di tale eccedenza e se sono in possesso dei requisiti previsti.

La facoltà di richiedere il rimborso del credito IVA infrannuale (o il suo utilizzo in compensazione) è consentita esclusivamente ai soggetti che possiedono uno dei requisiti previsti dall'art. 30, comma 3 del DPR 633/1972. I requisiti devono sussistere facendo riferimento allo specifico trimestre di riferimento.

L'Amministrazione apporta un'integrazione al modello Iva dettata dal Decreto n. 122 del 25 maggio 2015. Tale Decreto ha individuato una nuova categoria di contribuenti per i quali i rimborsi iva sono eseguiti in via prioritaria. In particolare

da presentare entro i termini per l'accertamento. In pratica, il contribuente deve versare quanto dovuto avvalendosi di sanzioni ridotte, secondo le misure e le modalità previste per il ravvedimento operoso. A patto che la violazione in oggetto non sia stata già constatata e non siano stati avviati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività che rientrino nell'ambito dell'accertamento. Fatto ciò, potrà elidere, ai fini fiscali, il componente positivo rilevato in bilancio per correggere l'errore contabile in un anno diverso da quello di corretta competenza.

⁹ L'argomento è già stato trattato nel Focus Studio Fiorentino Associati n. 6/2014.

si tratta degli operatori economici titolari di attività di proiezione cinematografica (codice ATECO 2007 59.14.00).

Con il decreto si è stabilito che a partire dalle richieste relative al secondo trimestre dell'anno d'imposta 2015, anche chi svolge attività di proiezione cinematografica (categoria Ateco 59.14.00) avrà diritto a ricevere il rimborso dei crediti Iva annuali e infrannuali entro i tre mesi successivi alla domanda. La nuova disposizione si applica a partire dalle richieste di rimborso relative al secondo trimestre dell'anno d'imposta 2015.

Per quanto riguarda le modalità di compilazione del modello IVA TR, i contribuenti in possesso dei requisiti previsti dall'articolo 1 del decreto Ministro dell'economia e delle finanze del 27 aprile 2015 segnaleranno tale situazione indicando nel rigo TD8, casella 1 "Contribuenti ammessi all'erogazione prioritaria del rimborso", il codice "7".

Si resta a disposizione per ogni eventuale chiarimento.

Napoli, 31 luglio 2015

Dott. Marco Tamburrino
marcotamburrino@fiorentinoassociati.it

Dott. Marco Fiorentino
marcofiorentino@fiorentinoassociati.it

Dott. Maurizio Moccaldi Ruggiero
mauriziomoccaldi@fiorentinoassociati.it

DISCLAIMER

Il presente focus ha il solo scopo di fornire informazioni di carattere generale. Di conseguenza, non costituisce un parere tecnico, né può in alcun modo considerarsi come sostitutivo di una consulenza specifica.

