

Le misure contenute nello schema di dlgs sulle semplificazioni, in attuazione alla delega

Regime fiscale e Irap, Stp parificate agli studi associati

Pagina a cura
DI VALERIO STROPPIA

Società tra professionisti con reddito da lavoro autonomo. Le Stp saranno tassate come gli studi associati, indipendentemente dalla loro forma giuridica. Anche ai fini Irap. E quanto prevede lo schema di dlgs sulle semplificazioni approvato il 20 giugno 2014 dal consiglio dei ministri, in attuazione della delega fiscale. Per quanto riguarda le Stp il provvedimento ripropone quindi la stessa disposizione già contenuta nel precedente ddl semplificazioni varato dal governo Letta esattamente un anno fa ma poi finito nelle sabbie mobili in senato e mai più riemerso. Il nuovo tentativo di risolvere i dubbi sul trattamento fiscale delle Stp potrebbe dare una spinta significativa alla nascita delle società professionali, che a due anni e mezzo dalla loro introduzione (avvenuta con la legge n. 183/2011) non hanno ancora trovato diffusione. La soluzione prospettata a livello fiscale, secondo il governo, porterebbe con sé anche quella previdenziale, facendo venir meno quindi un'ulteriore criticità che ha molto frenato finora la nascita delle Stp.

Spese vitto e alloggio. Il dlgs licenziato la scorsa settimana da palazzo Chigi



Maria Elena Boschi e Marianna Madia

contiene un'altra modifica in materia di reddito di lavoro autonomo, riguardante la corretta qualificazione tributaria delle spese di vitto e alloggio acquistate direttamente dal cliente per conto del professionista. Modificando l'articolo 54 del Tuir, viene specificato che

Le semplificazioni per i professionisti

Società tra professionisti	Chiarito che il reddito prodotto dalle Stp va tassato come reddito da lavoro autonomo, con imposizione in capo ai soci per trasparenza in proporzione alle rispettive quote (al pari di quanto avviene per gli studi professionali associati)
Spese di rappresentanza	Elevato da 25,82 a 50 euro il limite per la detrazione Iva sugli omaggi
Spese vitto e alloggio professionisti	A partire dal 2015 le prestazioni alberghiere e di somministrazioni di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente non costituiranno compensi in natura per i professionisti che ne usufruiscono. I professionisti, pertanto, non dovranno più riaddebitare in fattura tali spese al committente
Iscrizione al Vies	Il contribuente sarà autorizzato a effettuare le operazioni intracomunitarie in concomitanza con la attribuzione della partita Iva (senza più dovere attendere l'autorizzazione delle Entrate)
Ritenute su agenti e procacciatori d'affari	Prevista la stabilizzazione temporale della dichiarazione annuale effettuata dal percipiente le provvigioni (agente o rappresentante) ai fini dell'applicazione della ritenuta d'acconto in misura ridotta: la dichiarazione dovrà essere ripresentata solo qualora vengano meno le condizioni richieste per fruire delle ritenute ridotte

Effetti molteplici: dalle ritenute d'acconto alla determinazione dell'utile

La tassazione dei redditi prodotti dalle Stp rappresenta uno dei temi più «spinosi» relativi al nuovo veicolo societario introdotto dalla legge di Stabilità 2012. Il dlgs approvato

sotto molteplici punti di vista: dalla ritenuta d'acconto del 20% applicata sui compensi (assente nel mondo del reddito d'impresa) alla determinazione dell'utile secondo il principio di cassa (invece che seguendo il principio di competenza come avviene per le normali società), senza trascurare le diverse aliquote applicabili. A ben vedere il tema si è già posto anni fa con riguardo alle società tra avvocati costituite ai sensi del dlgs n. 96/2001. In quella circostanza l'amministrazione finanziaria ha riquilibrato i redditi conseguiti dalle Stp tra avvocati come redditi di lavoro autonomo, «in quanto a essi si applica la disciplina dettata per le associazioni senza personalità giuridica costituite tra persone fisiche per l'esercizio in forma comune di arti e professioni» (risoluzione n. 118/2003). Tuttavia, in un'altra situazione per molti versi analoga, la stessa Agenzia delle entrate si è pronunciata in senso opposto: sollecitata da un interpello relativo all'applicazione o meno della ritenuta ex articolo 25 del dpr. n. 600/1973 su un compenso corrisposto a una associazione di ingegneri costituita nella forma della srl, il fisco ha risposto che «si è nel campo del reddito d'impresa» (risoluzione n. 56/E del 2006). In quest'ultimo caso, la forma della società di capitali ha «attratto» i relativi profitti nel mondo Ires, con tutte le ricadute del caso (mancata applicazione della ritenuta, applicazione del principio di competenza ecc.).

le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande pagate dal committente non costituiscono compensi in natura per il professionista. Tale intervento comporterebbe che i professionisti non debbano più «riaddebitare» in fattura tali spese al cliente. Naturalmente in questo modo gli oneri non potranno più essere considerati deducibili dal reddito di lavoro autonomo.

Provvigioni. Un'ulteriore misura contenuta nel dlgs interessa da vicino tutti quei soggetti che percepiscono provvigioni inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari. Intervendendo sull'articolo 25-bis del dpr n. 600/1973 l'esecutivo «cristallizza» la validità della dichiarazione annuale presentata dagli agenti per l'applicazione della ritenuta d'acconto in misura ridotta. Attualmente, infatti, i committenti/mandanti, nella loro qualità di sostituti d'imposta, sono obbligati a effettuare una ritenuta a titolo di acconto ai fini Irpef/Ires sulle provvigioni pagate. Di regola la trattenuta è pari al 50%. Tuttavia, chi dichiara di avvalersi in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, può chiedere l'applicazione della ritenuta al 20%. Con la modifica in commento l'adempimento sarà permanente e non dovrà essere ripetuto ogni anno (a meno di modifiche alle condizioni intervenute nel frattempo). Onde evitare abusi, il dlgs stabilisce che chi non rende noto al committente di non avere più diritto all'agevolazione va incontro a una sanzione variabile da 258 a 2.056 euro.

Omaggi. Il dlgs introduce infine la possibilità di detrarre l'Iva sulle spese di rappresentanza sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro. Ad oggi, infatti, entro tale soglia la deducibilità è garantita esclusivamente ai fini delle imposte sui redditi. Per quanto riguarda l'Iva, invece, attualmente la detrazione dell'imposta è ammessa solo per gli omaggi di valore inferiore a 25,82 euro.

—© Riproduzione riservata—



Lo schema di dlgs
sul sito www.italiaoggi.it/docio7

Iva, operazioni intraUe svincolate

Pagina a cura
DI FRANCO RICCA

Operazioni intracomunitarie libere: per effettuare scambi di beni e servizi all'interno dell'Ue non occorrerà più l'autorizzazione dell'Agenzia delle entrate, ma sarà sufficiente manifestare l'intenzione all'atto della dichiarazione di inizio dell'attività.

Resta ferma la possibilità per l'amministrazione finanziaria di cancellare dall'archivio Vies i soggetti inattivi sul versante internazionale, circostanza che potrà essere desunta dalla mancata presentazione degli elenchi Intrastat.

Queste, in estrema sintesi, le importanti novità alla disciplina procedurale delle operazioni intracomunitarie, previste dallo schema di dlgs presentato venerdì scorso dal governo, che prospetta una profonda revisione della materia e rimedia alle incongruenze attuali, in armonia con il regolamento Ue n. 904/2010 e con le indicazioni della giurisprudenza della corte di giustizia.

Regole vigenti

Com'è noto, l'art. 27 del dl 31 maggio 2010, n. 78, ha integrato l'art. 35 del dpr 633/72, istituendo un regime autorizzatorio per l'effettuazione di operazioni intracomunitarie, le cui disposizioni attuative sono state emanate dall'Agenzia delle entrate con due provvedimenti del 29 dicembre 2010.

Secondo le regole vigenti, i soggetti che intraprendono l'esercizio di una impresa, arte o professione nel territorio dello stato, o vi istituiscono una stabile organizzazione, qualora intendano porre in essere operazioni intracomunitarie (ossia scambi di beni e/o servizi con altri paesi Ue), possono manifestare tale volontà all'atto della presentazione della dichiarazione di inizio attività.

Il via libera è immediato

Le modifiche previste dallo schema di decreto delegato appaiono idonee a rimuovere le criticità delle regole attuali, in conformità con le disposizioni comunitarie.

Viene infatti stabilito che, esercitando l'opzione per effettuare operazioni intracomunitarie nella dichiarazione di inizio dell'attività, il soggetto è incluso nella banca dati Vies immediatamente e può quindi effettuare, da subito, le predette operazioni, assoggettandole al regime loro proprio. In proposito, occorrerà capire cosa succede nel caso di omessa comunicazione dell'opzione (in tale ambito, potrebbe ora tornare utile la previsione della rimessione in bonis); si dovrà precisare, inoltre, come potrà essere esercitata l'opzione qualora l'esigenza di effettuare operazioni intraUe sorga dopo l'inizio dell'attività (probabilmente basterà una dichiarazione di variazione dati).

Gli uffici dell'agenzia, da parte loro, avvalendosi dei poteri di controllo previsti dalla legge Iva, verificheranno che i dati indicati dai contribuenti in sede di identificazione siano completi ed esatti e, in caso negativo,

cancellano la partita Iva anche dal registro Vies, secondo modalità che dovranno essere stabilite con apposito provvedimento. Inoltre, la nuova norma detta una presunzione di inattività sul fronte intracomunitario per l'ipotesi in cui il contribuente non abbia presentato alcun elenco Intrastat per quattro trimestri consecutivi, successivi alla data di inclusione nell'archivio Vies. In tale ipotesi, l'agenzia provvede ad escludere la partita Iva dall'archivio Vies, previo invio di apposita comunicazione all'interessato. Parallelamente, saranno soppresse le disposizioni in materia di diniego o revoca dell'autorizzazione, nonché quelle che regolano attualmente l'inclusione nell'archivio Vies.



L'intenzione può essere manifestata anche in un momento successivo, mediante apposita istanza da inviare a un ufficio dell'agenzia (i non residenti identificati direttamente devono rivolgersi al Centro Operativo di Pescara), oppure attraverso il sito internet dell'agenzia stessa.

In seguito alla manifestazione di volontà, l'amministrazione, esperiti i controlli, decide se iscrivere o meno la posizione del soggetto nell'archivio Vies, nel quale vengono registrati i soggetti abilitati a effettuare operazioni intracomunitarie.

Qualora ravvisi elementi di rischio, l'Agenzia può quindi notificare motivato provvedimento di diniego, impugnabile davanti alla commissione tributaria provinciale.

In mancanza di diniego, il soggetto è incluso nell'archivio dal trentunesimo giorno successivo a quello della attribuzione della partita Iva o della ricezione dell'istanza. L'autorizzazione è concessa

quindi con un meccanismo di silenzio-assenso.

L'iscrizione nell'archivio può essere verificata mediante i sistemi di interrogazione telematica delle partite Iva comunitarie.

L'Agenzia potrà comunque procedere in un momento suc-

cessivo alla revoca dell'autorizzazione, con provvedimento motivato da notificare all'interessato.

In assenza di autorizzazione, nonché nei 30 giorni dalla manifestazione di volontà, secondo la circolare n. 39/2011 è «sospesa la soggettività attiva e passiva a effettuare operazioni intracomunitarie»; di conseguenza, eventuali operazioni intracomunitarie effettuate nel predetto periodo di «morfologia», oppure dopo la notifica del diniego o della revoca, non sono da considerare comprese nel regime fiscale degli scambi intracomunitari (che prevede la tassazione delle transazioni fra imprese nel paese di destinazione), ma in quello ordinario. Per esempio, eventuali cessioni di beni o prestazioni «generiche» intracomunitarie, effettuate da un soggetto passivo non incluso nell'archivio Vies, devono ritenersi

assoggettate a imposizione in Italia, con i conseguenti riflessi (anche di natura sanzionatoria) nel caso in cui l'operazione sia invece assoggettata al regime proprio delle cessioni/prestazioni intracomunitarie effettuate da un soggetto passivo.

Analogamente, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi generiche rese da fornitori Ue a soggetti passivi italiani non iscritti nel Vies devono considerarsi imponibili nel paese del fornitore, come esplicitamente confermato dall'Agenzia nella risoluzione n. 42/2012.

© Riproduzione riservata

Anche la Corte Ue ha detto la sua: l'esenzione non può essere negata

Il sistema sopra delineato, invero, non trova espresso riscontro né nella direttiva Iva né nel regolamento di cooperazione n. 904/2010. Inoltre, sul piano sostanziale, è in grave contrasto con le regole di imposizione degli scambi intracomunitari: secondo le conclusioni che l'amministrazione ha tratto dalle disposizioni introdotte con il dl 78/2010, infatti, le operazioni intracomunitarie poste in essere dal soggetto passivo non iscritto al Vies vengono sottratte al regime naturale di tassazione nel paese di destinazione, proprio dei rapporti «business to business», per essere invece assoggettate a tassazione nel paese di origine. Il che comporta anche possibili distorsioni della concorrenza, in quanto il soggetto passivo che non ha diritto alla detrazione può trovare conveniente non iscriversi al Vies e localizzare i propri acquisti (con Iva indebitabile) nei paesi a fiscalità più bassa.

Se non bastassero queste considerazioni, si deve poi tenere conto degli interventi della Corte di giustizia Ue. In particolare, nelle sentenze 6 settembre 2012, C-273/11 e 27 settembre 2012, C-587/10, il

giudice comunitario ha osservato che, nel quadro del regime degli scambi intraUe, l'identificazione dei soggetti passivi mediante i numeri individuali mira ad agevolare la determinazione dello stato membro in cui deve essere tassata l'operazione; nessuna norma, però, indica, tra le condizioni sostanziali di una cessione intracomunitaria, tassativamente elencate (tra le quali lo status di soggetto passivo, anche non comunitario, dell'acquirente), l'obbligo di disporre di un numero d'identificazione Iva: tale obbligo è un requisito formale, che non può mettere in discussione il diritto all'esenzione dall'Iva qualora ricorrano le condizioni sostanziali.

Di conseguenza, spiega la Corte, anche se l'amministrazione può subordinare l'esenzione di una cessione intracomunitaria alla comunicazione del numero d'identificazione Iva dell'acquirente, l'esenzione non potrà essere però negata solo per il fatto che detto obbligo non è stato rispettato, qualora il fornitore non possa, in buona fede e dopo aver adottato tutte le misure che gli si possono ragionevolmente richie-

dere, comunicare tale numero e fornirne invece indicazioni idonee a dimostrare sufficientemente che l'acquirente è un soggetto passivo che agisce in quanto tale nell'ambito dell'operazione di cui trattasi.

I principi statuiti dalla corte nelle citate sentenze impongono evidentemente di riconsiderare e ridimensionare la funzione dei meccanismi introdotti a fini probatori e di controllo, quali il numero identificativo Iva e, a maggior ragione, il regime autorizzatorio istituito in Italia dal dl n. 78/2010. Tali meccanismi, infatti, non devono travalicare gli obiettivi e assumere valenza sostanziale nell'ambito delle regole di tassazione degli scambi intracomunitari, la cui applicazione resta subordinata, come ricorda la corte, alla sussistenza dei soli requisiti previsti dalla normativa comunitaria, e cioè:

- lo status di soggetto passivo del cessionario;
- il trasferimento del potere di disporre del bene;
- lo spostamento fisico, a seguito del predetto trasferimento, dei beni dal paese membro di origine a quello di destinazione.

La subordinazione del regime intraUe alla previa autorizzazione e iscrizione del soggetto passivo nell'archivio Vies, peraltro, non è prevista neppure dal regolamento Ue n. 904/2010, concernente la cooperazione amministrativa e la lotta alle frodi Iva. Secondo il regolamento, infatti, gli stati membri devono adottare le misure necessarie per garantire che i dati forniti dai soggetti passivi per l'identificazione Iva siano completi ed esatti, attuando procedure di verifica di tali dati, in linea di massima, prima del rilascio del numero di partita Iva o nei sei mesi successivi. In tale contesto, gli stati membri devono inoltre provvedere ad invalidare il numero di partita Iva nell'archivio Vies quando risulti che il soggetto non esercita più un'attività economica, circostanza che può essere presunta quando l'interessato non abbia presentato né dichiarazioni Iva né elenchi riepilogativi per un anno, salvo prova contraria, oppure quando il soggetto abbia dichiarato dati falsi o non abbia comunicato cambiamenti (art. 23 del regolamento).