CORPORATE & TAX
STUDIO ASSOCIATO
GERMANI | D'UGO | CAGNONI

CIRCOLARE PER LA CLIENTELA

I chiarimenti sulle novità fiscali introdotte dal D.Lgs. n. 175/2014 contenuti nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate 30.12.2014 n. 31/E

14 Gennaio 2015

Indice:

Spese di vitto e alloggio dei professionisti e degli artisti	2
Comunicazioni relative all'esercizio delle opzioni	3
Comunicazione dei dati contenuti nelle lettere d'intento	3
Comunicazione delle operazioni con Paesi *Black list*	4
Ritenute su agenti che si avvalgono di dipendenti o di soggetti di terzi	4
Applicazione del principio del *favor rei* in materia di solidarietà passiva negli appalti	5
Estinzione della società di capitali e responsabilità dei liquidatori	5
Soppressione dell'obbligo di deposito della copia dell'appello presso la CTP	5

I chiarimenti sulle novità del "decreto semplificazioni fiscali" contenuti nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 31/E/2014

Attraverso la **Circolare 30 dicembre 2014 n. 31/E l'Agenzia delle Entrate** ha fornito numerosi chiarimenti relativamente alle novità fiscali contenute nel D.Lgs. 21.11.2014 n. 175 (c.d. "*Decreto semplificazioni fiscali*").

In particolare, la citata circolare risulta suddivisa in sei capitoli aventi ad oggetto:

- **le semplificazioni per le persone fisiche** (Capitolo I);
- **le semplificazioni per i rimborsi** (Capitolo II);
- **le semplificazioni per le società** (Capitolo III).
- **le semplificazioni riguardanti la fiscalità internazionale** (Capitolo IV);
- **l'eliminazione degli adempimenti superflui** (Capitolo V);
- **le semplificazioni e i coordinamenti normativi** (Capitolo VI).

A questo riguardo, tenuto conto dell'ampiezza e della numerosità dei chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria, di seguito forniamo una sintesi delle novità di maggior interesse oggetto di commento da parte dell'Agenzia delle Entrate[1].

[1] Per quanto concerne, invece, l'analisi dettagliata delle principali novità introdotte attraverso il "decreto semplificazioni fiscali" facciamo rimando alla nostra circolare del 29 dicembre 2014.

Argomento	Chiarimenti della Circolare dell'Agenzia delle Entrate 31/E/2014	Riferimento normativo del D.Lgs. n. 175/2014
SPESE DI VITTO E ALLOGGIO DEI "PROFESSIONISTI" E DEGLI "ARTISTI" (paragrafo 2 della Circolare 31/E)	L'articolo 10 del D.Lgs. n. 175/2014 ha apportato una significativa modifica alla disciplina delle spese prepagate dal committente **per le prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente** prevedendo, attraverso le nuove disposizioni introdotte nel secondo periodo del comma 5 dell'articolo 54 del TUIR, che le stesse non costituiscono compensi in natura per il professionista. Al riguardo, secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella circolare 31/E/2014, la disposizione in esame, non attribuendo carattere di "compensi in natura" a talune prestazioni e somministrazioni (se acquistate direttamente dal committente), **introduce una deroga al principio generale** secondo il quale costituisce compenso per il professionista il rimborso delle spese da parte del committente ovvero il sostenimento delle spese direttamente da parte del committente. Per effetto di questa deroga, in capo al professionista **non avranno rilevanza** i valori corrispondenti alle prestazioni e somministrazioni, acquistate dal committente, di cui lo stesso professionista ha beneficiato per rendere la propria prestazione, sia quali compensi in natura, sia quali spese per la produzione del reddito (da addebitare in fattura). Di conseguenza, a decorrere dal 1° gennaio 2015 il professionista: • emette la fattura non comprendendo le spese sostenute dal committente per l'acquisto di prestazioni alberghiere e per la somministrazione di alimenti e bevande; • considera indeducibili le spese sostenute dal committente per l'acquisto di prestazioni alberghiere e per la somministrazione di alimenti e bevande. In aggiunta a quanto sopra, in relazione al committente (impresa o lavoratore autonomo) è stato chiarito che: • "*… la deducibilità del costo sostenuto per il servizio alberghiero e/o di ristorazione* ***non sarà più subordinata alla ricezione della parcella del professionista e dipenderà dalle regole ordinariamente applicali alle rispettive categorie reddituali***"; • Il limite del 75% della deducibilità delle spese sostenute per prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande **non opera** ***"… per le spese sostenute per l'acquisto di prestazioni alberghiere e di somministrazione di alimenti e bevande, di cui sono beneficiari i professionisti nel contesto di una prestazione di servizi resa al committente …***". Il nuovo regime **non trova**, invece, **applicazione** nelle ipotesi in cui le prestazioni e somministrazioni siano acquistate dal lavoratore autonomo e analiticamente addebitate in fattura al committente, né nelle ipotesi di prestazioni diverse come, ad esempio, le **spese di trasporto**, nonostante le stesse siano acquistate direttamente dal committente.	Articolo 10

RAZIONALIZZAZIONE DELLE COMUNICAZIONI RELATIVE ALL'ESERCIZIO DELLE OPZIONI (paragrafo 7)	Attraverso la circolare 31/E/2014, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti relativamente alle semplificazioni riguardanti le modalità con cui aderire a regimi tributari speciali in relazioni alle quali, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014, è stato previsto che il perfezionamento avvenga mediante comunicazione **da operare direttamente all'interno della dichiarazione dei redditi**. Nello specifico, i chiarimenti relativi alle indicazioni da fornire per la prima volta nei modelli "Unico 2015" hanno riguardato: • l'opzione per la Trasparenza fiscale, per la quale è stato specificato che le modifiche introdotte **si applicano anche in riferimento all'esercizio dell'opzione per la trasparenza fiscale delle società a ristretta base proprietaria** previste dall'articolo 116 del TUIR; • l'opzione per il Consolidato fiscale, in relazione alla quale è stato precisato che **l'opzione da esercitare in dichiarazione riguarda sia l'esercizio dell'opzione sia il suo rinnovo**. **Non devono essere, invece, indicati in dichiarazione altri eventi connessi al consolidato fiscale** come, ad esempio, la comunicazione dell'interruzione della tassazione o la comunicazione per l'importo delle perdite residue attribuite a ciascun soggetto in caso di mancato rinnovo dell'opzione. In questi casi, quindi, resta in vigore l'obbligo di inviare la separata comunicazione in via telematica, entro 30 giorni dal verificarsi dell'evento; • la "*Tonnage tax*", per la quale è stato precisato che dal 2015 è possibile calcolare il reddito imponibile secondo le modalità proprie del regime se viene effettuata la comunicazione dell'opzione in tal senso "***con la dichiarazione presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione***"; • l'IRAP, in relazione alla quale, con specifico riferimento alla possibilità concessa alle società di persone e agli imprenditori individuali, in contabilità ordinaria, di optare per la determinazione della base imponibile secondo le modalità proprie delle società di capitali e degli enti non commerciali è stato chiarito che **l'opzione può essere comunicata "*con la dichiarazione IRAP presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale viene esercitata*"**.	Articolo 16
COMUNICAZIONE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DEI DATI CONTENUTI NELLE LETTERE D'INTENTO (paragrafo 11)	Attraverso i chiarimenti forniti nella circolare dell'Agenzia delle Entrate è stato precisato che, anche dopo l'entrata in vigore delle nuove diposizioni relative alle modalità di comunicazione all'Agenzia delle Entrate dei dati contenuti nelle lettere d'intento, restano comunque in vigore alcuni obblighi preesistenti in capo al dichiarante ed al fornitore e, in particolare: • l'obbligo di tenuta e l'aggiornamento del registro delle dichiarazioni d'intento previsto dall'articolo 39 del D.P.R. n. 633/1972; • l'obbligo per il fornitore, in relazione alle dichiarazioni d'intento ricevute, di continuare ad indicare gli estremi delle stesse nelle fatture emesse, indicando il regime di non imponibilità.	Articolo 20

COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI INTERCORSE CON PAESI BLACK LIST (paragrafo 12)	In relazione alle semplificazioni relative alle modalità attraverso le quali i contribuenti sono tenuti ad adempiere all'obbligo di comunicazione delle operazioni economiche intercorse con Paesi *Black list* l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che: • il limite di € 10.000 relativo alle operazioni da comunicare introdotto dall'articolo 21 del D.Lgs. n. 175/2014 si intende "***non per singola operazione*** … *ma* ***come limite complessivo annuo****, con la conseguenza di* ***prevedere l'obbligo di comunicazione una volta superato il limite di 10.000 euro di valore complessivo di operazioni***"; • l'importo complessivo annuale "*debba riferirsi* ***al complesso delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuate e ricevute nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi c.d. black list***". In aggiunta a quanto sopra, in relazione agli aspetti sanzionatori, attraverso la circolare n. 31/E/2014 è stato chiarito che eventuali violazioni commesse in vigenza delle precedenti disposizioni normative in materia di operazioni economiche intercorse con Paesi *Black list*, **non sono sanzionabili**, salvo che il provvedimento di irrogazione delle sanzioni sia divenuto già definitivo. Nessun chiarimento, invece, è stato fornito in relazione all'utilizzo del quadro "BL" del "Modello polivalente" per la comunicazione delle operazioni rilevanti.	Articolo 21
RITENUTE SU AGENTI – COMUNICAZIONE DI AVVALERSI DI DIPENDENTI O DI SOGGETTI TERZI (paragrafo 18)	Il documento di prassi analizza le novità introdotte dall'articolo 27 del decreto semplificazioni che ha sostituito il comma 7 dell'articolo 25-*bis* del D.P.R. n. 600/1973. Al riguardo si ricorda che, ai sensi del comma 1 dell'articolo 25-*bis* del D.P.R. n. 600/1973 è prevista l'applicazione di una ritenuta a titolo di acconto dell'IRPEF o dell'IRES dovuta dai percipienti all'atto del pagamento delle provvigioni per le prestazioni anche occasionali inerenti a rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza di commercio e di procacciamento di affari. Per espressa previsione del comma 2 del medesimo articolo 25-*bis*, la base imponibile della ritenuta è pari al **50% dell'ammontare delle provvigioni**. Tuttavia, qualora i percipienti dichiarino ai loro committenti, preponenti o mandanti che, nell'esercizio della loro attività, si avvalgono in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, la **ritenuta è pari al 20%** dell'ammontare delle provvigioni stesse. Ora, per effetto delle modifiche introdotte, è stabilito che la dichiarazione fornita dai percipienti: • possa essere trasmessa **anche tramite PEC**; • **non abbia limiti di tempo** e **sia valida fino a revoca o fino alla perdita dei requisiti da parte del contribuente**. In questo contesto è stato chiarito che, nelle more dell'adozione del decreto di attuazione di prossima emanazione, è possibile la trasmissione della dichiarazione anche tramite PEC, rispettando i termini previsti dal D.M. 16.04.1983.	Articolo 27

	In relazione, invece, agli aspetti sanzionatori, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che sia per l'omessa comunicazione sia in presenza di un'eventuale dichiarazione non veritiera circa la sussistenza dei presupposti per l'applicazione della ritenuta in misura ridotta si applica la sanzione amministrativa **da € 258 a € 2.065** prevista dall'articolo 11, comma 1, lettera a) del D.Lgs. n. 471/1997. Questa sanzione, se più favorevole, trova applicazione anche in relazione alle dichiarazioni non veritiere inviate prima del 13 dicembre 2014 (data di entrata in vigore del decreto semplificazioni), salvo che il provvedimento di irrogazione della pena pecuniaria sia divenuto definitivo.	
ABROGAZIONE DELLA SOLIDARIETA' PASSIVA IN MATERIA DI APPALTI – APPLICAZIONE DEL *FAVOR REI* (paragrafo 19.1)	Con riferimento all'abrogazione della responsabilità solidale dell'appaltatore per il versamento all'Erario delle ritenute fiscali sui redditi di lavoro dipendente dovute dal subappaltatore in relazione ai dipendenti impiegati nell'ambito del contratto di subappalto, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che: • in virtù del principio del *favor rei*, per le violazioni commesse prima del 13 dicembre 2014 e non ancora definitive alla medesima data, **non trova applicazione la sanzione amministrativa pecuniaria (da € 5.000 a € 200.000) posta a carico del committente**; • il principio del *favor rei* non trova invece applicazione in relazione alla responsabilità solidale prevista in capo all'appaltatore per violazioni commesse dal subappaltatore entro il 13 dicembre 2014.	Articolo 28
ESTINZIONE DELLE SOCIETA' DI CAPITALI E RESPONSABILITA' DEI LIQUIDATORI (paragrafo 19.2)	In relazione agli effetti ai fini fiscali dell'estinzione delle società di capitali, l'Agenzia delle Entrate ha specificato che, trattandosi di "norma procedurale", la stessa si rende applicabile "***anche per attività di controllo fiscale riferite a società che hanno già chiesto la cancellazione dal registro delle imprese o già cancellate dallo stesso registro***" prima della data del 13 dicembre 2014.	Articolo 28, comma 4
SOPPRESSIONE DELL'OBBLIGO DI DEPOSITO DELLA COPIA DELL'APPELLO PRESSO LA CTP (paragrafo 27)	Tenuto conto che l'articolo 36 del decreto semplificazioni ha disposto l'abrogazione del comma 2 dell'articolo 53 del D.Lgs. n. 546/1992, in base al quale in relazione alla forma del ricorso in appello era previsto che "*Ove il ricorso non sia notificato a mezzo di ufficiale giudiziario, l'appellante deve, a pena d'inammissibilità, depositare copia dell'appello presso l'ufficio di segreteria della commissione tributaria che ha pronunciato la sentenza impugnata*", ora non è più necessario procedere al deposito dell'atto di appello presso la CTP. A questo riguardo l'Agenzia delle Entrate ha precisato che, in assenza di una specifica disposizione transitoria: • "*opera il principio generale secondo cui la norma processuale sopravvenuta trova applicazione anche con riguardo ai singoli atti di processi già in corso*"; • conseguentemente, **la nuova disposizione "*si applica agli appelli notificati dal 13 dicembre 2014, data di entrata in vigore del decreto*"**.	Articolo 36