STUDIO SERVIDIO
DOTTORI COMMERCIALISTI

DOTT. ANDREA ALBERGHINI
DOTT. ALFREDO ODDONE
DOTT. FEDERICO BENNI
DOTT. DARIO CURTI
DOTT. CLAUDIO MARCANTOGNINI
DOTT. PIETRO BUFANO

Bologna, 04 marzo 2013

Oggetto: Circolare n. 9/2013 del 04 marzo 2013

Egregi Signori,

trasmettiamo la nona circolare dell'anno 2013.

Nel rimanere a Vostra disposizione per eventuali chiarimenti, porgiamo i più distinti saluti.

Studio Servidio

STUDIO SERVIDIO • VIA SANTO STEFANO, 11 • 40125 BOLOGNA – ITALY • TEL. (+39) 051 26.06.20 – FAX (+39) 051 22.16.19
scrivi@studioservidio.it • www.studioservidio.com

SOMMARIO

- **VERSAMENTO TASSA ANNUALE VIDIMAZIONE LIBRI SOCIALI ENTRO IL 18 MARZO**
- **LE RISPOSTE DI TELEFISCO 2013 – PARTE 1**

OGGETTO: VERSAMENTO TASSA ANNUALE VIDIMAZIONE LIBRI SOCIALI ENTRO IL 18 MARZO

Entro **lunedì 18 marzo 2013**, le **società di capitali** devono effettuare il versamento della **tassa annuale di concessione governativa per la vidimazione dei libri sociali** valida per l'anno **2013**.

Sono tenute all'adempimento **anche**:

- le **società in liquidazione ordinaria**;
- le **società sottoposte a procedure concorsuali diverse dal fallimento** (concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa, amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza, ecc.), sempre che sussista ancora l'obbligo della tenuta dei libri da vidimare.

La tassa è dovuta in misura fissa pari a:

- **€ 309,87,** se il capitale sociale o il fondo di dotazione al 1° gennaio 2013 è di importo **non superiore a € 516.456,90**;
- **€ 516,46,** se il capitale sociale o il fondo di dotazione al 1° gennaio 2013 è di importo **superiore a € 516.456,90.**

TASSA ANNUALE VIDIMAZIONE LIBRI SOCIALI ENTRO IL 18.03.2013	
L'ADEMPIMENTO	In base a quanto stabilito dall'art. 23, nota 3, della Tariffa allegata al D.P.R. n. 641/1972, le **società di capitali** devono versare, **entro il 16 marzo di ogni anno**, la **tassa annuale di concessione governativa per la numerazione e bollatura dei libri e registri sociali** dovuta per lo stesso anno[1]**.** Considerato che quest'anno il termine ordinario del 16 marzo cade di sabato, la scadenza dell'adempimento slitta al primo giorno lavorativo utile, quindi a lunedì 18 marzo 2013. Di conseguenza, entro tale termine dovrà essere pagata la **tassa annuale relativa al 2013.** La tassa annuale di concessione governativa per la numerazione e bollatura dei libri e registri sociali: ♦ **sostituisce tutte le tasse di concessione governativa** che

[1] La vidimazione iniziale, attualmente, è prevista solo per i libri sociali obbligatori di cui all'articolo 2421 del codice civile.
In particolare, si tratta dei seguenti libri e registri:
- libro dei soci;
- libro delle obbligazioni;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del consiglio di amministrazione;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del collegio sindacale;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni del comitato esecutivo;
- libro delle adunanze e delle deliberazioni delle assemblee degli obbligazionisti;
- ogni altro libro o registro per i quali l'obbligo della bollatura è previsto da norme speciali.

Tali scritture, pertanto, vanno numerate e bollate presso il Registro Imprese della Camera di Commercio o un notaio.
Gli altri libri contabili previsti dal codice civile (libro giornale e libro degli inventari) e quelli previsti dalle norme fiscali (registri IVA, registro beni ammortizzabili, ecc.) non devono, invece, essere vidimati; l'unica formalità richiesta per il loro uso è esclusivamente la numerazione progressiva delle pagine eseguita direttamente dal soggetto obbligato alla tenuta delle stesse.

	altrimenti sarebbero **dovute per ognuna delle formalità di numerazione e bollatura** eseguite nel corso dell'anno di riferimento, anche nel caso in cui tali formalità avvengano prima del pagamento della tassa stessa (cioè nel periodo dal 1° gennaio alla data di versamento della tassa); ♦ **è dovuta in misura fissa**, quindi a prescindere dal numero dei libri o registri sociali e dal numero delle relative pagine; il **parametro** in base al quale è determinata la tassa è costituito dal **"capitale o fondo di dotazione" della società al 1° gennaio dell'anno di riferimento;** ♦ è **deducibile ai fini IRES e IRAP**.
SOGGETTI OBBLIGATI	**Sono tenute** all'obbligo di versamento della tassa in esame **esclusivamente le società di capitali** (Spa, Srl e Sapa), **incluse**, come chiarito dalla Circolare n. 108/E/1996: ♦ le **società in liquidazione ordinaria**; ♦ le **società sottoposte a procedure concorsuali diverse dal fallimento** (concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa, amministrazione straordinaria delle grandi imprese in stato di insolvenza, ecc.), sempre che sussista ancora l'obbligo della tenuta dei libri da vidimare.
SOGGETTI ESONERATI	**Non sono tenuti** al versamento della tassa annuale per la vidimazione dei libri sociali i seguenti soggetti: ♦ le **società di capitali già dichiarate fallite**[2]; ♦ i **consorzi** che **non** hanno assunto la **forma di società consortili**[3]; ♦ le **società cooperative** e le **società di mutua assicurazione**[4].
MISURA DELLA TASSA	Il **parametro** in base al quale è determinata la tassa in esame è costituito da "**il capitale o il fondo di dotazione**" della società **risultante al 01.01** dell'anno per il quale si effettua il versamento. In particolare:

CAPITALE O FONDO DI DOTAZIONE al 01.01.2013	MISURA DELLA TASSA
≤ € 516.456,90	**€ 309,87**
> € 516.456,90	**€ 516,46**

[2] In tal caso, il curatore è obbligato alla tenuta delle scritture previste dalla legge fallimentare, le quali sono vidimate dal Giudice Delegato senza che sia previsto il pagamento di alcuna tassa (Ordinanza Tribunale di Torino del 19.02.1996).

[3] Risoluzione ministeriale n. 411461 del 10.11.1990.

[4] Per la vidimazione di libri e registri da parte delle società cooperative e delle società di mutua assicurazione, nonché per l'eventuale vidimazione di un libro sociale (ad esempio, libro decisioni soci) da parte delle società di persone è dovuta la tassa di concessione governativa pari a € 67 per ogni 500 pagine o frazioni di 500 pagine.

<table>
<tr><td></td><td colspan="2">Se, successivamente alla data del 01.01.2013, intervengono variazioni del capitale sociale o del fondo di dotazione, queste non sono rilevanti nel 2013; avranno, tuttavia, effetto su quanto dovuto per il 2014.</td></tr>
<tr><td rowspan="4">MODALITA' DI VERSAMENTO</td><td colspan="2">Le modalità di versamento della tassa di concessione governativa sono distinte a seconda che la società si trovi nel primo anno di attività o in un anno di attività successivo al primo. In particolare:</td></tr>
<tr><td>Versamento per il
1° ANNO DI ATTIVITA'</td><td>Tramite bollettino di c/c postale n. 6007, intestato all'Ufficio delle Entrate – Centro Operativo di Pescara, prima della presentazione del modello AA7/10.</td></tr>
<tr><td>Versamento per ANNI SUCCESSIVI AL 1°</td><td>Entro il 18 marzo 2013 tramite Modello F24, indicando nella "Sezione Erario":
♦ l'importo dovuto;
♦ il Codice - tributo "7085", denominato "Tassa annuale vidimazione libri sociali";
♦ l'anno 2013 (periodo di riferimento per il quale il versamento viene eseguito).</td></tr>
<tr><td colspan="2">La tassa di concessione governativa può essere portata in compensazione di eventuali crediti a disposizione del contribuente, ai sensi dell'art. 17, D. Lgs. n. 241/1997. Se, a seguito della compensazione, il modello F24 risulta essere a saldo zero, dovrà comunque essere presentato.
Si fa presente, inoltre, che:
♦ in caso di richiesta di vidimazione dei libri sociali prima che venga effettuato il versamento della tassa annuale (18.03.2013), non può, naturalmente, essere esibita al Notaio o al Registro delle imprese la prova del pagamento. Il controllo dell'avvenuto versamento potrà essere, tuttavia, eseguito successivamente dall'Amministrazione finanziaria in sede di eventuali accertamenti o verifiche;
♦ in caso di richiesta di vidimazione dei libri sociali successivamente al 18.03.2013, è necessario, invece, esibire al Notaio o al Registro delle Imprese la fotocopia del modello F24 attestante l'avvenuto versamento della tassa annuale di concessione governativa.</td></tr>
<tr><td>SANZIONI</td><td colspan="2">Nel caso di omesso o insufficiente versamento della tassa annuale di vidimazione dei libri sociali nei termini ordinari, vi sono dei dubbi sulla</td></tr>
</table>

<table>
<tr><td rowspan="3"></td><td colspan="2">corretta sanzione da applicare.
Infatti, la mancanza oggi di una sanzione specifica per la tassa ha indotto una parte della dottrina a ritenere applicabile non la sanzione dal 100% al 200% dell'importo dovuto (e in ogni caso, non inferiore a € 103,29) prevista dal comma 1 dell’art. 9 del D.P.R. n. 641/1972 per l’omesso versamento delle tasse di concessione governativa in generale, bensì la sanzione del 30% prevista dall’art. 13, del D. Lgs. n. 471/1997 per l’omesso o tardivo versamento di un tributo.
In mancanza di una posizione ufficiale dell’Agenzia delle Entrate in tale direzione, si consiglia di adottare la soluzione più prudenziale, che è quella di considerare come sanzione minima il 100% dell’importo della tassa, cioè quella prevista dall’art. 9, comma 1, D.P.R. n. 641/1972:</td></tr>
<tr><td>SANZIONE prevista per
OMESSO VERSAMENTO
TASSA DI CONCESSIONE GOVERNATIVA
(art. 9, comma 1, D.P.R. n. 641/1972)</td><td><u>SANZIONE prevista per
OMESSO VERSAMENTO
DI UN TRIBUTO</u>
(art. 13, del D. Lgs. n. 471/1997)</td></tr>
<tr><td>Dal 100% al 200% della tassa
(in ogni caso, ≥ € 103,29)
(soluzione prudenziale)</td><td>30% del tributo
(soluzione adottata
da una parte della dottrina)</td></tr>
<tr><td>RAVVEDIMENTO</td><td colspan="2">Il contribuente che intende regolarizzare spontaneamente la propria posizione può ricorrere all’istituto del ravvedimento operoso.
Se si considera la sanzione dal 100% al 200% della tassa prevista dall’art. 9, comma 1, D.P.R. n. 641/1972 (soluzione prudenziale), in caso di ravvedimento operoso questa si riduce a:
♦ 1/10 del minimo (= 1/10 del 100% = 10%), nel caso in cui il versamento sia eseguito entro 30 giorni dalla scadenza;
♦ 1/8 del minimo (= 1/8 del 100% = 12,5%), nel caso in cui il versamento sia eseguito oltre i 30 giorni dalla scadenza, ma entro 1 anno dalla scadenza stessa.
Il versamento della sanzione ridotta deve essere eseguito contestualmente alla regolarizzazione del tributo ed al versamento degli interessi moratori calcolati al tasso legale annuo (pari al 2,5% dal 1° gennaio 2012), con maturazione giorno per giorno, quindi per ogni giorno di ritardo fino a quello di versamento compreso. In questo caso:
♦ la tassa annuale maggiorata degli interessi deve essere versata mediante il Modello F24, indicando il codice tributo "7085" e l’anno di riferimento (2013, nel nostro caso);</td></tr>
</table>

	♦ la **sanzione** deve essere versata **mediante Modello F23**, riportando: ✓ nel campo 6: il **codice ufficio "RCC";** ✓ nel campo 9: la **causale "SZ";** ✓ nel campo 11: il **codice tributo "*678T – Sanzione pecuniaria tasse sulle concessioni governative".***
RAVVEDIMENTO OPEROSO "LUNGO" OMESSO VERSAMENTO TASSA ANNUALE 2012	Si segnala, da ultimo, che **entro il 18 marzo 2013** può **anche** essere regolarizzato, mediante **ravvedimento operoso "lungo",** l'omesso versamento della **tassa annuale relativa al 2012**, il cui versamento è **scaduto il 16.03.2012**.

LE RISPOSTE DI TELEFISCO 2013 - parte 1

INTRODUZIONE

Come avviene di consueto ogni anno nel mese di gennaio, anche quest'anno l'Agenzia delle Entrate ha tenuto un incontro con la stampa specializzata (**Telefisco 2013**), in cui i funzionari dell'Agenzia hanno risposto alle domande poste dagli operatori sui più importanti temi fiscali del momento.

Le risposte fornite sono state riepilogate nella **Circolare n. 1/E del 15.02.2013**.

Data la complessità e l'ampiezza di argomenti trattati, in questa prima parte della nostra rubrica, ci occuperemo dei temi inerenti:

- **Redditest;**
- **redditometro;**
- **spesometro;**
- **sospensione della riscossione;**
- **autotutela;**
- **accertamento con adesione;**
- **Iva per cassa;**

rinviando l'analisi degli altri temi affrontati alla nostra prossima rubrica.

INDICE DELLE DOMANDE

1. Se un contribuente, ricorrendo allo strumento del "***Redditest***", ottiene un esito positivo (**luce verde**), ma successivamente viene comunque chiamato ad un **contraddittorio preventivo**, può opporre al Fisco il fatto che dal Redditest risultava "luce verde"?
2. Il nuovo **Redditometro 2.0** potrà essere utilizzato dai contribuenti, se ad essi più favorevole, durante i contraddittori relativi ad **annualità** basate ancora sul vecchio redditometro?
3. Ai fini del **Redditometro**, come rilevano i **beni ad uso promiscuo**?
4. In quale misura la **quota di risparmio** realizzata nell'anno rileva ai fini del **redditometro**?
5. Gli **agricoltori in regime di esonero** devono adempiere all'obbligo dello **spesometro** (elenco clienti e fornitori) già dal **2012**?

6. L'**agente della riscossione** deve provvedere alla **sospensione immediata della riscossione** su richiesta del debitore anche in caso di **accertamenti esecutivi**, o solo in caso di iscrizioni a ruolo o cartelle?

7. Da quando decorrono i **termini per impugnare un atto** nel caso in cui l'ufficio abbia rettificato un atto tramite procedura di "**autotutela**"?

8. Se il contribuente che ha sottoscritto **l'adesione all'accertamento non paga entro 20 giorni** l'importo dovuto (o la prima rata), può comunque presentare **ricorso** rispettando il termine di **150 giorni dalla notifica** dell'avviso di accertamento?

9. Ai fini dell'esigibilità dell'Iva al momento di pagamento del corrispettivo (**Iva per cassa**), la **cessione del credito** realizza o no il presupposto di esigibilità?

10. In caso di **pagamento del corrispettivo con mezzi diversi dal contante**, per il cedente/prestatore che opta per l'**Iva per cassa** qual è il momento di esigibilità dell'Iva?

11. Ai fini dell'**Iva per cassa**, come ci deve comportare in presenza di **note di variazione**?

12. Ai fini dell'**Iva per cassa**, è possibile gestire separatamente le **operazioni attive/passive escluse** da tale regime senza dover adottare la **contabilità separata**?

DOMANDE E RISPOSTE

D.1 SE UN CONTRIBUENTE, RICORRENDO ALLO STRUMENTO DEL "REDDITEST", OTTIENE UN ESITO POSITIVO (LUCE VERDE), MA SUCCESSIVAMENTE VIENE COMUNQUE CHIAMATO AD UN CONTRADDITTORIO PREVENTIVO, PUÒ OPPORRE AL FISCO IL FATTO CHE DAL REDDITEST RISULTAVA "LUCE VERDE"?

R.1 No. I funzionari delle Entrate, in occasione di **Telefisco 2013**, hanno ribadito che il ***Redditest*** è **solo uno strumento di autodiagnosi** per il contribuente che vuole "testare" la sostenibilità delle spese effettuate col reddito del proprio nucleo familiare. **Il risultato** del software (sia esso luce verde - esito positivo, o luce rossa - esito negativo), **non influisce né con l'accertamento sintetico, né con il criterio di selezione dei controlli**, **i quali potranno essere comunque effettuati dal Fisco** ed il contribuente non vi potrà opporre l'eventuale risultato positivo del Redditest.

D.2 IL NUOVO REDDITOMETRO 2.0 POTRÀ ESSERE UTILIZZATO DAI CONTRIBUENTI, SE AD ESSI PIÙ FAVOREVOLE, DURANTE I CONTRADDITTORI RELATIVI AD ANNUALITÀ BASATE ANCORA SUL VECCHIO REDDITOMETRO?

R.2 No. Il nuovo redditometro 2.0 riguarderà **soltanto** gli **accertamenti** relativi ai redditi dei periodi d'imposta **2009 e seguenti** (art. 22, D.L. n. 78/2010); pertanto, **non potrà essere utilizzato dai contribuenti, se più favorevole,** in sede di contraddittorio **per annualità precedenti.**

D.3 AI FINI DEL REDDITOMETRO, COME RILEVANO I BENI AD USO PROMISCUO?

R.3 Il decreto sul redditometro (Decreto MEF 24.12.2012) considera non rilevanti, ai fini del redditometro, le spese per i beni e servizi relativi esclusivamente ed effettivamente all'attività d'impresa o di lavoro autonomo, ma non si esprime circa i beni ad uso promiscuo, quali ad esempio le autovetture.

In occasione di Telefisco 2013, i tecnici delle Entrate hanno chiarito che **i beni e servizi non esclusivamente ed effettivamente relativi all'attività d'impresa o di lavoro autonomo**, come ad esempio le auto ad uso promiscuo, **rilevano per la parte non riferibile al reddito professionale o d'impresa ovvero per la quota parte di spesa non fiscalmente deducibile**.

D.4 IN QUALE MISURA LA QUOTA DI RISPARMIO REALIZZATA NELL'ANNO RILEVA AI FINI DEL REDDITOMETRO?

R.4 I funzionari delle Entrate, in occasione di Telefisco 2013, hanno precisato che, nel nuovo redditometro, **il reddito complessivo accertabile tiene conto anche della quota di risparmio formatasi nel corso dell'anno** e non utilizzata per spese di investimento o per consumi, come previsto dall'art. 3 del Decreto 24.12.2012.

D.5 GLI AGRICOLTORI IN REGIME DI ESONERO DEVONO ADEMPIERE ALL'OBBLIGO DELLO SPESOMETRO (ELENCO CLIENTI E FORNITORI) GIÀ DAL 2012?

R.5 L'**articolo 36, comma 8-bis del D.L. n. 179/2012**, a seguito delle modifiche apportate in sede di conversione nella legge n. 221/2012, con effetto dal 19 dicembre 2012, prevede **l'obbligo di presentazione dell'elenco clienti e fornitori** (comunicazione annuale delle operazioni rilevanti ai fini Iva di cui all'art. 21 del D.L. n. 78/2010, anche detto "**spesometro**") **anche da parte degli agricoltori in regime di esonero** ex art. 34, comma 6, del D.P.R. n. 633/72.

I tecnici delle Entrate hanno affermato che, dato il limitato lasso di tempo trascorso fra il 19 dicembre 2012 ed il 31 dicembre 2012, **per finalità di semplificazione** degli adempimenti, i produttori agricoli **possono non adempiere l'obbligo per il 2012** (scadenza adempimento 30.04.2013).

D.6 L'AGENTE DELLA RISCOSSIONE DEVE PROVVEDERE ALLA SOSPENSIONE IMMEDIATA DELLA RISCOSSIONE SU RICHIESTA DEL DEBITORE ANCHE IN CASO DI ACCERTAMENTI ESECUTIVI, O SOLO IN CASO DI ISCRIZIONI A RUOLO O CARTELLE?

R.6 La nuova procedura di **sospensione immediata della riscossione** dietro richiesta del debitore – introdotta dalla Legge di stabilità 2013 (Legge n. 228/2012) – riguarda **anche le somme affidate al concessionario in seguito alla notifica di accertamenti esecutivi** per i quali sia trascorso inutilmente il termine ultimo di pagamento, e non solo le iscrizioni a ruolo o le cartelle di pagamento.

A chiarirlo sono stati i tecnici delle Entrate in occasione di Telefisco 2013. In particolare, la Legge di stabilità 2013, all'art. 1, commi 537 e 538, ha previsto che, **dal 1° gennaio 2013**, gli enti e le società incaricate per la riscossione dei tributi (c.d. "**concessionari per la riscossione**") sono tenuti a **sospendere immediatamente ogni ulteriore iniziativa** finalizzata alla **riscossione** dei tributi, **se il debitore presenta una dichiarazione** "***con la quale venga documentato*** *che gli atti emessi dall'ente creditore prima della formazione del ruolo, ovvero la successiva cartella di pagamento o l'avviso per i quali si procede, sono stati interessati:*

a) da prescrizione o decadenza del diritto di credito sotteso, intervenuta in data antecedente a quella in cui il ruolo è reso esecutivo;
b) da un provvedimento di sgravio emesso dall'ente creditore;
c) da una sospensione amministrativa comunque concessa dall'ente creditore;
d) da una sospensione giudiziale, oppure da una sentenza che abbia annullato in tutto o in parte la pretesa dell'ente creditore, emesse in un giudizio al quale il concessionario per la riscossione non ha preso parte;
e) da un pagamento effettuato, riconducibile al ruolo in oggetto, in data antecedente alla formazione del ruolo stesso, in favore dell'ente creditore;
f) *da qualsiasi altra causa di non esigibilità del credito sotteso*".

Per i tecnici delle Entrate, in base al tenore letterale della norma, l'Agente della riscossione è tenuto, quindi, a **sospendere l'attività di riscossione anche con riguardo alle somme affidate in seguito alla notifica di un accertamento con valore di titolo esecutivo per il quale sia trascorso inutilmente il termine ultimo di pagamento.**

Ovviamente, il contribuente che abbia ricevuto la notifica di un accertamento esecutivo potrà richiedere la sospensione di cui trattasi solo dopo l'affidamento del carico all'agente della riscossione.

D.7 DA QUANDO DECORRONO I TERMINI PER IMPUGNARE UN ATTO NEL CASO IN CUI L'UFFICIO ABBIA RETTIFICATO UN ATTO TRAMITE PROCEDURA DI "AUTOTUTELA"?

R.7 Il **potere di autotutela** dell'Amministrazione finanziaria è previsto dall'art. 2-*quater* del D.L. n. 564/1994 ed è stato poi disciplinato nello specifico dal D.M. n. 37/1997. Esso consiste nel potere dell'Amministrazione finanziaria di annullare o revocare d'ufficio gli atti illegittimi di natura tributaria se si rende conto di aver commesso errori. In particolare, l'ufficio può procedere all'**annullamento totale o parziale dell'atto impositivo.**

Nell'ipotesi in cui **i vizi siano tali da incidere sulla validità dell'atto impositivo**, cioè vi sia carenza di uno degli elementi essenziali indicati dall'art. 42 del D.P.R. n. 600/1973, l'ufficio ha la facoltà di **annullarlo totalmente ed emetterne uno nuovo**, compatibilmente con gli ordinari termini di decadenza dell'attività accertativa, con tutti i requisiti previsti per la sua validità.

In questo caso, i **termini** per presentare **ricorso decorrono**, quindi, **dalla data di notifica del nuovo atto impositivo.**

Se, invece, i vizi non incidono sulla validità dell'atto, ad esempio si risolvono in un errore di calcolo, l'ufficio può procedere a rettificare la pretesa impositiva attraverso un'**autotutela parziale**, da comunicare al contribuente secondo quanto previsto dall'art. 4 del D.M. n. 37/1997. In quest'ultimo caso, l'atto di autotutela parziale non si configura come un nuovo atto, sostitutivo del precedente annullato, bensì come una **rettifica dell'originaria pretesa impositiva**; di conseguenza, in questo caso, **i termini per la presentazione del ricorso** decorrono **dalla data di notifica dell'atto originario**, ai sensi dell'art. 21 del D. Lgs. n. 546/1992.

D.8 SE IL CONTRIBUENTE CHE HA SOTTOSCRITTO L'ADESIONE ALL'ACCERTAMENTO NON PAGA ENTRO 20 GIORNI L'IMPORTO DOVUTO (O LA PRIMA RATA), PUÒ COMUNQUE PRESENTARE RICORSO RISPETTANDO IL TERMINE DI 150 GIORNI DALLA NOTIFICA DELL'AVVISO DI ACCERTAMENTO?

R.8 Sì. In base a quanto affermato dai tecnici delle Entrate in occasione di Telefisco 2013, se il contribuente non esegue il versamento delle somme dovute o della prima rata nei 20 giorni dalla sottoscrizione dell'atto di adesione, **può comunque presentare ricorso, purché entro il termine di 150 giorni calcolati dalla data di notifica dell'avviso di accertamento**. Di conseguenza, in linea con quanto precisato al paragrafo 4.2 della Circolare n. 65 del 28 giugno 2001, il mancato perfezionamento dell'adesione non preclude la ripresa del procedimento, nell'ambito dei residui termini di impugnazione ancora pendenti.

D.9 AI FINI DELL'ESIGIBILITÀ DELL'IVA AL MOMENTO DI PAGAMENTO DEL CORRISPETTIVO (IVA PER CASSA), LA CESSIONE DEL CREDITO REALIZZA O NO IL PRESUPPOSTO DI ESIGIBILITÀ?

R.9 No. Nella Circolare n. 1/E/2013 (che riepiloga le risposte fornite durante Telefisco 2013), l'Agenzia delle Entrate ribadisce che l'IVA per cassa è applicabile alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate da soggetti passivi IVA a cessionari o committenti che agiscono nell'esercizio d'impresa, arte o professione (regime opzionale ex art. 32-bis, D.L. n. 83/2012), oppure allo Stato ed enti pubblici (regime naturale ex art. 6, comma 5, D.P.R. n. 633/1972). Di conseguenza, **la cessione di un credito (*pro solvendo o pro soluto*) non realizza il presupposto dell'esigibilità dell'Iva,** in quanto l'incasso del corrispettivo della cessione del credito non è assimilabile al pagamento della fattura dell'operazione originaria.

Il contribuente che, dopo aver emesso la fattura ex art. 32-bis, D.L. n. 83/2012 (liquidazione "IVA per cassa" su opzione), **cede il credito, dovrà versare la relativa IVA al momento del pagamento del corrispettivo da parte del debitore ceduto all'acquirente del credito**.

Il cedente che trasferisce il credito avrà, pertanto, l'**onere di informarsi circa l'avvenuto pagamento del credito ceduto**, poiché è in tale momento che l'Iva relativa all'operazione originaria diventa esigibile e, quindi, deve essere inclusa nella relativa liquidazione di periodo. **In alternativa, il cedente**, al fine di non incorrere in sanzioni ed al fine di evitare l'onere di informarsi circa l'incasso da parte dell'acquirente del credito, **può includere anticipatamente l'imposta relativa all'operazione originaria nella liquidazione IVA del periodo in cui è avvenuta la cessione del credito.**

D.10 IN CASO DI PAGAMENTO DEL CORRISPETTIVO CON MEZZI DIVERSI DAL CONTANTE, PER IL CEDENTE/PRESTATORE CHE OPTA PER L'IVA PER CASSA QUAL È IL MOMENTO DI ESIGIBILITÀ DELL'IVA?

R.10 L'Agenzia delle Entrate, nella Circolare n. 1/E/2013, ricorda che, come precisato nella circolare n. 44/E del 26.11.2012 in merito al nuovo regime dell'Iva per cassa (art. 32-bis, D.L. n. 83/2012), in caso di **pagamento non effettuato in contanti**, il **cedente/prestatore** farà **riferimento alle risultanze dei propri conti dai quali risulta l'accreditamento** del corrispettivo (es. RI.BA., bonifico bancario). In tal caso, **il corrispettivo si considera incassato** nel momento in cui si consegue l'effettiva disponibilità delle somme, ossia quando si riceve l'accredito sul proprio conto corrente (c.d. "**data disponibile**", che indica il giorno a partire dal quale la somma di denaro accreditata può essere effettivamente utilizzata). **A nulla rileva il momento della sua formale conoscenza da parte del cedente/prestatore**, che avviene attraverso l'invio del documento contabile da parte della banca.

Il momento di esigibilità dell'Iva coinciderà, quindi, con quello della "data disponibile".

D.11 AI FINI DELL'IVA PER CASSA, COME CI DEVE COMPORTARE IN PRESENZA DI NOTE DI VARIAZIONE?

R.11 Per coloro che applicano il regime dell'IVA per cassa, l'articolo 32-bis del D.L. n. 83/2012, dispone che l'IVA relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di altri soggetti passivi IVA diventa **esigibile al momento del pagamento dei relativi corrispettivi, ovvero, al più tardi, decorso un anno dall'effettuazione operazione.**

La Circolare n. 1/E/2013, riprendendo anche quanto affermato nella Circolare n. 44/E/2012, ha precisato che:

- nel caso di **nota di variazione in aumento:**
  - se questa è **emessa in pendenza del termine di un anno** dall'effettuazione dell'operazione, anche per il nuovo ammontare dell'imponibile o dell'imposta **l'anno decorre dall'effettuazione dell'operazione originaria;**
  - se, invece, è **emessa dopo il termine di un anno** dall'effettuazione dell'operazione, l'Iva va **computata nella prima liquidazione utile**;
- nel caso di **nota di variazione in diminuzione**:
  - se questa è **emessa prima che l'IVA diventi esigibile: rettifica direttamente l'imposta originaria**;
  - se è **emessa dopo** che l'IVA è divenuta esigibile: può essere **computata nella prima liquidazione utile**.

D.12 AI FINI DELL'IVA PER CASSA, È POSSIBILE GESTIRE SEPARATAMENTE LE OPERAZIONI ATTIVE/PASSIVE ESCLUSE DA TALE REGIME SENZA DOVER ADOTTARE LA CONTABILITÀ SEPARATA?

R.12 Diversamente da quanto previsto dal vecchio regime dell'Iva per cassa (art. 7 del D.L. n. 185/2008), il **nuovo regime dell'IVA per cassa** di cui all'art. 32-bis del D.L. n. 83/2012 si riferisce **non alle singole operazioni, ma** all'attività nel suo complesso, cioè **all'insieme delle operazioni attive e passive poste in essere dal contribuente**.

Di conseguenza, il **differimento della detrazione dell'IVA al momento del pagamento del corrispettivo** opera con riferimento a **tutti gli acquisti**, e cioè **anche** per **quelli relativi ad operazioni attive escluse dall'IVA per cassa**, come le esportazioni, le cessioni intra-UE, le operazioni assimilate e le operazioni internazionali.

Unica **eccezione** si ha nel caso in cui le **operazioni attive escluse dall'IVA per cassa ed i relativi acquisti** costituiscano, ai sensi dell'articolo 36 del DPR n. 633/1972, **attività separate**. Di conseguenza, **solo nel caso in cui** le operazioni attive escluse siano collegabili ad una specifica attività (identificata dal relativo codice ATECO 2007) ed **il contribuente decida di operare la separazione di tali attività ex art. 36, DPR n. 633/72**, **all'attività separata** riferita alle **operazioni escluse** sono applicabili le **ordinarie regole previste per la detrazione dell'IVA a credito.**