Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di giovedì 5 aprile 2018

IVA

Fattura mensile per la somministrazione di alimenti e bevande
di **Alessandro Bonuzzi**

DICHIARAZIONI

Compensazione senza visto: basta l'integrativa
di **Raffaele Pellino**

BILANCIO

Ristrutturazione dei debiti e imputazione dei costi di transazione
di **Fabio Landuzzi**

DICHIARAZIONI

Quadro RS: novità del prospetto capitale e riserve
di **Federica Furlani**

ADEMPIMENTI

Comunicazioni liquidazioni periodiche Iva
di **EVOLUTION**

IVA

Fattura mensile per la somministrazione di alimenti e bevande

di **Alessandro Bonuzzi**

È prassi diffusa da parte dei clienti **abituali** – imprese e professionisti – quella di richiedere all'esercente l'**attività di somministrazione di alimenti e bevande** l'emissione di una **fattura riepilogativa mensile** all'atto del pagamento del corrispettivo del periodo, in luogo del rilascio dello scontrino all'erogazione del singolo servizio.

Per comprendere appieno la dinamica della fattispecie, prima di tutto va ricordato che le prestazioni di servizi, tra cui rientrano le somministrazioni di alimenti e bevande, si considerano **effettuate** agli effetti dell'Iva all'atto del **pagamento** del corrispettivo (**articolo 6, comma 3, D.P.R. 633/1972**). È, quindi, in tale momento che l'imposta diviene **esigibile** e scatta l'obbligo di emettere la **fattura** (salvo l'ipotesi di **fattura differita**).

Tuttavia, per le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate dai pubblici esercizi l'emissione della fattura **non è obbligatoria**, a meno che non sia richiesta dal cliente. E per le operazioni per le quali non è obbligatoria l'emissione della fattura, se non a richiesta del cliente, vige l'**obbligo generalizzato** di certificazione fiscale dei corrispettivi con l'emissione dello **scontrino fiscale** o della **ricevuta fiscale**. Le due tipologie di documenti sono **equiparate**.

Ai sensi dell'**articolo 3, comma 2, D.P.R. 696/1996**, il rilascio dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale diventa **facoltativo** qualora per la stessa operazione sia emessa la fattura contestualmente all'**ultimazione** della prestazione. In altri termini, è conferita alla **fattura ordinaria** la **funzione sostitutiva** dei due documenti fiscali in questione e cioè dello scontrino fiscale e della ricevuta fiscale nei casi in cui ne è **prescritta** l'emissione. Ciò nell'intento di **evitare** la **sostanziale duplicazione** degli adempimenti contabili con conseguente intralcio all'attività gestionale degli operatori economici.

Secondo la **circolare 97/1997**, "***deroghe*** *alla* ***suddetta procedura*** *che prevede, comunque, il rilascio di un documento fiscale, si rinvengono nell'ipotesi di rapporti in cui un'****operazione soggetta all'obbligo del rilascio della ricevuta fiscale:***

1. *non si esaurisca in una singola prestazione ma si concretizzi in una molteplicità di prestazioni che pongano in essere un* ***rapporto continuativo*** *a tempo indeterminato o a tempo determinato con patto di proroga;*
2. *sia resa nei confronti di dipendenti di società che ne usufruiscono in tale veste e sia regolata a mezzo di fattura,* ***anche riepilogativa di più operazioni effettuate in tempi diversi****, emessa dall'impresa che effettua la prestazione nei confronti della suddetta società*".

Trattasi, ad esempio, delle **attività di ristorazione** in **regime di convenzione**. In tali fattispecie, l'emissione della fattura all'atto del **pagamento** del corrispettivo, afferente la prestazione continuativa, **sostituisce** il rilascio delle ricevute fiscali con indicazione "*corrispettivo non pagato*" relative alle singole prestazioni.

In un precedente intervento (**risoluzione 392036/1983**), l'Amministrazione finanziaria aveva chiarito che il **comportamento** del contribuente, che per ciascuna delle prestazioni effettuate su ordine di una **società**, per le quali **non ha riscosso il corrispettivo**, abbia:

- rilasciato apposita ricevuta fiscale recante l'indicazione del corrispettivo della prestazione con l'**annotazione** "***corrispettivo non pagato, segue fattura***";
- e successivamente, emesso **fatture** con l'**indicazione degli estremi delle ricevute** fiscali a suo tempo rilasciate;

deve considerarsi **conforme** alle regole.

Le conclusioni a cui sono giunti i documenti di prassi con riferimento alla **ricevuta fiscale** possono di certo essere **allargate** allo **scontrino fiscale**.

Detto ciò è allora possibile affermare che l'esercente pubblici servizi, per le somministrazioni di alimenti e bevande rese in via **ripetuta** nei confronti del **medesimo cliente** impresa o professionista, che **salda** il dovuto alla **fine di ogni mese**, può rilasciare una **fattura riepilogativa mensile all'atto del pagamento** del corrispettivo, a condizione però che all'erogazione di ogni prestazione emetta uno scontrino con la dicitura "***corrispettivo non pagato, segue fattura***". Si precisa, infine, che la fattura riepilogativa deve contenere l'**indicazione** degli scontrini del mese a cui il corrispettivo si riferisce.

DICHIARAZIONI

Compensazione senza visto: basta l'integrativa

di **Raffaele Pellino**

Se un contribuente compensa il **credito Irpef** risultante dalla dichiarazione dei redditi per un importo superiore a **5.000 euro** senza l'apposizione **visto** e poi si **ravvede**, basta l'**integrativa** munita di **visto** oppure occorre versare anche la sanzione per l'**indebita compensazione**? È questo uno degli interrogativi ancora **irrisolti** che necessita di un intervento chiarificatore da parte dell'Amministrazione.

Ma procediamo con ordine.

In primo luogo, si rammenta che il **D.L. 50/2017** – a decorrere dallo scorso 24/04/2017 – ha ridotto a **5.000 euro** la soglia al di sopra della quale l'utilizzo in **compensazione "orizzontale"** dei crediti comporta l'apposizione del **visto di conformità** del professionista sulla **dichiarazione** da cui emergono, ovvero la **sottoscrizione** alternativa da parte del soggetto incaricato della revisione legale.

Tale riduzione colpisce i **crediti relativi all'Iva**, alle **imposte sui redditi** e alle relative **addizionali**, alle **ritenute alla fonte**, alle **imposte sostitutive** e all'**Irap**. Inoltre, lo stesso decreto dispone che ove le compensazioni dei crediti siano effettuate in **assenza del visto di conformità** o della sottoscrizione alternativa, ovvero, in presenza di visto di conformità (o sottoscrizione alternativa) apposto da **soggetti "non abilitati"**, l'Ufficio procede, oltre che al recupero degli interessi e all'irrogazione delle sanzioni, anche al **recupero dei crediti** utilizzati in difformità delle regole che prescrivono l'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni, mediante l'utilizzo dell'**atto di recupero** di cui alla L. 311/2004. Tralasciando quest'ultimo aspetto, si rammenta che, in caso di **compensazione del credito in "assenza" del visto**, **è applicabile la sanzione del 30%** di quanto indebitamente compensato di cui all'**articolo 13, comma 4, D.Lgs. 471/1997**.

Ciò premesso, si fa notare che esistono **due livelli di intervento**.

Infatti, **per l'Iva** la disciplina è più "stringente":

- è previsto l'obbligo di **preventiva presentazione della dichiarazione**;
- è previsto lo "**scarto**" delle **deleghe** di pagamento (**F24**) contenenti compensazioni di crediti Iva non conformi alle prescrizioni in materia di visto.

Per le **"imposte dirette"**, invece, è possibile effettuare la compensazione "orizzontale" dei crediti già a partire dall'**inizio dell'anno successivo** a quello di maturazione degli stessi, senza

la preventiva presentazione del modello di dichiarazione.

Da qui, la necessità di un chiarimento ufficiale.

In dottrina, infatti, è stata sostenuta la tesi (condivisibile) secondo cui laddove un contribuente presenti la **dichiarazione priva di visto** e compensi il credito risultante dalla stessa per un **importo superiore** al limite dei **5.000 euro** – prima che intervenga l'attività accertativa degli Uffici – è tenuto semplicemente alla presentazione di una **dichiarazione integrativa munita di visto** ed al versamento della **sanzione** di cui all'**articolo 8 D.Lgs. 471/1997** (da 250 a 2000 euro) prevista in caso di **dichiarazione inesatta.**

Si ritiene, in tal modo, sanato l'errore commesso, **non** qualificando come **irregolari** le **compensazioni** effettuate in quanto **successivamente legittimate dall'apposizione del visto**.

Di converso, appare paradossale considerare irregolari le compensazioni effettuate – e, quindi, sanzionabili – solo in virtù di una finestra temporale successivamente "chiusa" con l'apposizione del **visto**.

E' chiaro che, laddove l'Agenzia delle Entrate giungesse a **contestare** l'assenza del visto **prima della regolarizzazione**, non ci sarebbe spazio per appellarsi, le **compensazioni** sarebbero **irregolari** con conseguente applicazione della sanzione del 30%.

BILANCIO

Ristrutturazione dei debiti e imputazione dei costi di transazione

di **Fabio Landuzzi**

Il nuovo **principio contabile Oic 19** nel testo definitivo pubblicato a **dicembre 2017** affronta un tema che era stato piuttosto controverso il quale, come si legge negli atti annessi allo stesso documento, aveva anche animato la pubblica consultazione.

La delicata questione attiene alla individuazione del **momento di imputazione temporale dei costi di transazione** sostenuti da un'impresa per un'operazione di **ristrutturazione del debito**, nell'ipotesi in cui quest'ultima **non applichi il criterio del costo ammortizzato** per la rilevazione in bilancio dei debiti.

Secondo l'impostazione che derivava dal **precedente Oic 6**, mentre gli utili da ristrutturazione del debito venivano contabilizzati secondo un criterio di competenza, i **costi di transazione** venivano **imputati al conto economico dell'esercizio di loro sostenimento**, il che produceva una **asimmetria temporale** ed una diversa rappresentazione economica rispetto alle imprese che adottano il criterio del costo ammortizzato nella rappresentazione contabile dei debiti.

La **nuova versione dell'Oic 19, par. 73C**, intende così porre rimedio a questa asimmetria, e lo fa stabilendo che le **imprese che non adottano il criterio del costo ammortizzato** debbano imputare i costi di transazione sostenuti nel contesto di una **ristrutturazione del debito** nel conto economico dell'**esercizio in cui viene contabilizzato il beneficio** dell'operazione, ovvero **l'utile da ristrutturazione** dato dalla differenza fra il vecchio debito ed il nuovo debito ribassato per effetto del perfezionamento della ristrutturazione; quando non si verifichi una **variazione "sostanziale" del debito**, ossia il beneficio non consista in una sua riduzione, ma in una **diminuzione di interessi** e/o in una moratoria, i costi vengono invece **riscontati e poi spalmati lungo la durata del debito** così da correlarli ai rispettivi benefici via via fruiti dall'impresa in esito della ristrutturazione.

Il **Par. 73A, e l'Appendice A, dell'Oic 19** identificano quale **data di rilevazione dell'utile** da ristrutturazione – in caso di variazione sostanziale del debito – derivante dalla **eliminazione contabile**, il momento in cui **l'accordo diviene efficace** fra le parti, anche tenuto conto di eventuali condizioni sospensive apposte.

Coniugando quindi le indicazioni che si traggono dai succitati paragrafi dell'Oic 19, emerge che nel caso di **costi di transazione sostenuti** dall'impresa **nel corso del 2017** per le attività propedeutiche alla finalizzazione della ristrutturazione, ove **l'operazione non fosse conclusa** con l'eliminazione contabile del debito entro la fine dell'esercizio, **detti oneri dovrebbero essere riscontati** al fine di sospenderli ed imputarli **all'esercizio successivo**; esercizio in cui,

appunto, sarebbe rilevato anche l'utile da ristrutturazione.

Non si pongono particolari problemi nel caso in cui il **buon fine della ristrutturazione** avvenga **nel periodo che intercorre fra la data di chiusura dell'esercizio** (31 dicembre 2017) **e la data di approvazione del progetto di bilancio** dell'esercizio stesso.

Diversamente, ove i tempi della finalizzazione della ristrutturazione si protraessero oltre, il rinvio dei costi sostenuti nel 2017 – in forza del principio affermato nell'Oic 19 – dovrebbe necessariamente fare i conti con l'applicazione del **postulato della prudenza** (Oic 11),

In altre parole, al momento di approvazione del progetto di bilancio, sarebbe raccomandato fare una **valutazione obiettiva** dello stato dell'arte della ristrutturazione in corso, e delle condizioni circa il suo esito positivo; infatti, eventuali **incertezze significative** sulla proficua conclusione della ristrutturazione, non potrebbero non riflettersi sulla **valutazione di recuperabilità** futura dell'utilità economica sottesa ai costi di transazione (Oic 18, par. 23), con la conseguenza che la riscontazione di tali oneri dovrebbe essere ragionevolmente compiuta solo laddove gli amministratori avessero **evidenze sufficientemente adeguate** per ritenere che il beneficio derivante dalla ristrutturazione del debito sarà fruito; **in difetto**, sarebbe invece prudente **spesare i costi di transazione nell'anno di loro sostenimento**.

DICHIARAZIONI

Quadro RS: novità del prospetto capitale e riserve

di **Federica Furlani**

Il **prospetto del capitale e delle riserve** contenuto nel **quadro RS** (righi da RS 130 a RS 142) del modello **Redditi SC 2018** ha come finalità il **monitoraggio della struttura del patrimonio netto**, così come riclassificato agli effetti fiscali, ai fini della corretta applicazione delle norme riguardanti il trattamento, sia in capo ai partecipanti, sia in capo alla società o ente, della **distribuzione** o dell'**utilizzo** per altre finalità del **capitale** e delle **riserve**.

Il contribuente deve pertanto compilare il prospetto indicando, con riferimento al **capitale sociale** e alle **riserve**:

- il saldo iniziale;
- gli incrementi;
- i decrementi;
- il saldo finale.

I dati vanno forniti per "masse", ovvero raggruppando le poste di **natura omogenea** (riserve di capitale e di utili) anche se rappresentate in bilancio da voci distinte.

Nel caso quindi di poste aventi ai fini fiscali **natura mista** (parte capitale e parte utile), il relativo importo deve essere **suddiviso**.

Una delle novità del prospetto contenuto nel modello **Redditi SC 2018** è costituita dall'introduzione del rigo **RS136 "Riserve di utili prodotti fino al 2016"**.

Tale rigo costituisce, unitamente al rigo RS 135 "Riserve di utili prodotti fino al 2007", un di cui del rigo RS 134 "Riserve di utili".

RS134 Riserve di utili	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
RS135 Riserve di utili prodotti fino al 2007	1 ,00		3 ,00	4 ,00
RS136 Riserve di utili prodotti fino al 2016	1 ,00		3 ,00	4 ,00

L'**articolo 1, comma 1, D.M. 26.05.2017** ha infatti modificato la percentuale di concorrenza al reddito complessivo degli **utili** prodotti dalle società a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016: **dal 49,72% al 58,14%**.

Quest'ultima è pertanto la percentuale applicabile agli **utili formati a partire dal 2017** con riferimento ai soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare.

Di conseguenza, al fine di monitorare i **decrementi** delle riserve di utili imponibili

- al 40 % – riserve di utili prodotti fino al 2007,
- al 49,72% – riserve di utili prodotti fino al 2016,
- al 58,14% – riserve di utili,

l'**articolo 1, comma 5, D.M.** citato, ha previsto la necessità di indicare i relativi ammontari nell'apposito **prospetto** dichiarativo.

Analogamente andrà effettuata tale distinzione nella **certificazione** relativa agli utili che la società deve rilasciare ai soci percettori.

Ricordiamo che per effetto delle ulteriori novità apportate dalla Legge di Bilancio 2018, agli utili percepiti da persone fisiche, derivanti da partecipazioni non solo **non qualificate** ma anche **qualificate**, si applica, con riferimento ai **redditi di capitale percepiti a partire dal 1° gennaio 2018**, una **ritenuta a titolo di imposta pari al 26%,** senza quindi necessità di indicazione in dichiarazione dei redditi.

La medesima legge ha tuttavia previsto un **periodo transitorio**, disponendo che le regole di cui al **D.M. 26.05.2017** continuino ad applicarsi alle **distribuzioni di utili** derivanti da **partecipazioni qualificate** formatesi con **utili** prodotti fino all'esercizio in corso al **31 dicembre 2017**, sempreché **deliberate dall'1.1.2018 al 31.12.2022**.

Di conseguenza le distribuzioni degli **utili deliberate dal 1.1.2018 al 31.12.2022** relativamente ad **utili prodotti fino al 31 dicembre 2017**, comporteranno una tassazione per il **40%**, **49,72%** o **58,14%** del loro ammontare **a seconda dell'anno di formazione degli utili stessi**.

Agli **utili prodotti dal 2018** e a quelli **prodotti prima**, ma la cui **distribuzione** sia deliberata **a decorrere dal 2023**, si applicherà invece la **nuova ritenuta del 26%.**

ADEMPIMENTI

Comunicazioni liquidazioni periodiche Iva

di **EVOLUTION**

L'articolo 4, comma 2, del D.L. 193/2016 ha introdotto il "nuovo" articolo 21-bis del D.L. 78/2010 che, a decorrere dal 2017, ha previsto l'obbligo, per i soggetti passivi Iva, di trasmettere una comunicazione dei dati riepilogativi delle liquidazioni periodiche Iva (mensili o trimestrali).
Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in EVOLUTION, nella sezione "Adempimenti", una apposita Scheda di studio.
Il presente contributo evidenzia alcune caratteristiche generali dell'obbligo.

La **comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva** ha la finalità "*di contrastare il fenomeno della cosiddetta «evasione da riscossione» nonché di adeguare la normativa interna ai livelli europei nell'ambito dell'imposta sul valore aggiunto*".

La presentazione della comunicazione va effettuata **in modalità telematica**.

Nello specifico, l'invio della comunicazione:

- deve avvenire anche nel caso di liquidazione con **"eccedenza a credito"**;
- è **trimestrale**, a **prescindere dalla periodicità** delle liquidazioni periodiche.

Ai fini dell'adempimento, con il provvedimento 27/03/2017, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello denominato "*Comunicazione Liquidazioni periodiche IVA*", le relative istruzioni nonché le specifiche tecniche di trasmissione.

Con il successivo provvedimento 21/03/2018 l'Agenzia ha pubblicato una **nuova versione del modello** e delle istruzioni utilizzabili dalle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche Iva relative al primo trimestre 2018 in recepimento di alcune **nuove informazioni da trasmettere**.

Sono **esonerati dall'adempimento** i soggetti passivi Iva:

- non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale Iva;
- non tenuti all'effettuazione delle liquidazioni periodiche;

sempre che, nel corso dell'anno, non vengano meno le condizioni di esonero (in tal caso, si ritiene che l'obbligo decorra solo da tale momento o, se retroattivo, non si applichi alcuna sanzione). Per individuare i soggetti esonerati all'adempimento occorre far riferimento alle istruzioni del Modello Iva.

La presentazione della comunicazione va effettuata **entro l'ultimo giorno del 2° mese successivo a ogni trimestre**.

La comunicazione relativa al **secondo trimestre** è presentata **entro il 16 settembre** e quella relativa all'**ultimo trimestre** è presentata entro l'**ultimo giorno del mese di febbraio**.

In caso di **più attività in contabilità separata** *ex* articolo 36 del D.P.R. 633/1972, i soggetti passivi presentano una sola comunicazione riepilogativa per ciascun periodo.

Restano fermi gli "ordinari" **termini di versamento** dell'Iva dovuta in base alle liquidazioni periodiche ossia:

- **contribuenti mensili**: al 16 del mese successivo a quello di riferimento;
- **contribuenti trimestrali**: al 16 del secondo mese successivo al trimestre di riferimento.

Trasmissione comunicazione – liquidazioni Iva trimestrale

Trimestre	Scadenza	Trimestre	Scadenza
1°	31 maggio	**3°**	30 novembre
2°	16 settembre	**4°**	28 febbraio dell'anno successivo

-

Trasmissione comunicazione – liquidazioni Iva mensili

Mese	Scadenza	Mese	Scadenza
Gennaio	31 maggio	**Luglio**	30 novembre
Febbraio		**Agosto**	
Marzo		**Settembre**	
Aprile	16 settembre	**Ottobre**	28 febbraio
Maggio		**Novembre**	dell'anno successivo

Con il provvedimento 27/03/2017, l'Agenzia delle Entrate ha rammentato, poi, che:

- qualora il termine di presentazione della comunicazione scada di **sabato** o in giorni

festivi, lo stesso è prorogato al primo giorno feriale successivo.

- se, entro il termine di presentazione, sono presentate **più comunicazioni** delle liquidazioni Iva riferite al medesimo periodo, l'ultima **sostituisce** le precedenti.

Non pare, quindi, contemplata la comunicazione integrativa o correttiva.