
Il regime degli ex minimi, ACE e società di comodo, la nuova mediazione tributaria, le agevolazioni per il fotovoltaico

di [Antonio Gigliotti](#)

Pubblicato il 13 Luglio 2012

le utilissime risposte ai quesiti del dottor Antonio Gigliotti, per affrontare i casi pratici della vita professionale

QUESITO N. 1: Ex minimi e limite di 30.000

Una libera professionista fino al 2011 rientrava nel regime de minimi. Dall'1 gennaio 2012 è stata costretta ad uscire del regime agevolato e passare al regime degli ex minimi. Si chiede se il limite di 30.000,00 euro è relativo al solo accesso a regime degli ex minimi o anche per la conservazione dello stesso una volta aderito.

RISPOSTA

Secondo quanto previsto dal comma 3 dell'articolo 27 del D.L. 6 luglio 2011, n. 98 conv. con modif. nella L. 15 luglio 2011 n. 111: *“Coloro che, per effetto delle disposizioni di cui al comma 1, pur avendo le caratteristiche di cui ai commi 96 e 99 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244, non possono beneficiare del regime semplificato per i contribuenti minimi ovvero ne fuoriescono ... sono esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili ...”*.

In sostanza secondo il disposto normativo sopraesposto può accedere al regime degli ex minimi chi possiede tutti i requisiti per optare per il vecchio regime dei minimi meno i nuovi requisiti introdotti dalla manovra estiva 2011.

Successivamente il comma 4 dell'articolo 27 del D.L. prevede che *“Il regime di cui al comma 3 cessa di avere applicazione dall'anno successivo a quello in cui viene meno una delle condizioni di cui al comma 96 ovvero si verifica una delle fattispecie indicate al comma 99 dell'articolo 1 della legge 24 dicembre 2007, n. 244”*.

Per i soggetti in esame è, quindi, prevista la decadenza dal regime degli ex minimi, con effetto dall'anno successivo, nel caso in cui:

- venga meno una delle condizioni di cui al comma 96 del citato articolo 1 (conseguimento di ricavi/compensi superiori a € 30.000, ammontare degli acquisti di beni strumentali nel triennio precedente superiore a € 15.000, ecc.);

ovvero

- si verifichi una delle condizioni di cui al comma 99 del citato articolo 1 (applicazione di un regime speciale IVA, partecipazione ad una società di persone o associazione professionale...).

Alla luce di quanto previsto dal comma 4 dell'articolo 27 del D.L. 98/2011 si ritiene che il limite di ricavi di 30.000 deve essere rispettato anche per poter rimanere nel regime degli ex minimi.

QUESITO N. 2: Ace e società di comodo

Nel caso in cui una società di capitali non superasse il test di operatività ex art. 30 L. 724/94, può la stessa considerare comunque valevoli ai fini dell'agevolazione ACE gli incrementi del capitale proprio al 31.12.2011 rispetto al patrimonio al 31.12.2010 (considerato al netto dell'utile d'esercizio) al fine dell'abbattimento del reddito minimo? In caso affermativo, tale abbattimento può essere fatto valere anche per i soggetti Irpef?

RISPOSTA

Il nuovo meccanismo denominato ACE, introdotto dall'art. 1 del Decreto Salva Italia e la cui applicazione è stata disciplinata dal DM del 14 marzo 2012, prevede una riduzione del prelievo delle imposte sui redditi (Ires e Irpef) commisurata al nuovo capitale immesso nell'impresa sotto forma di conferimenti in denaro da parte dei soci o di destinazione di utili a riserva. Tale agevolazione implica un meccanismo di riequilibrio del carico fiscale relativo alle diverse fonti di finanziamento di natura incrementale, che va calcolato per ogni esercizio.

La circolare n.28/IR dell'IRDCEC del 29 marzo 2012, in merito al problema esposto nel quesito, ha ipotizzato che la fattispecie agevolativa possa essere applicata anche al reddito minimo su cui vengono tassate le società c.d. di comodo.

C'è da dire che un campo ad hoc nel nuovo rigo RS 113 di Unico SC 2012 denominato "Deduzione per capitale investito proprio", che contempra tale possibilità, non è stato inserito e nemmeno nella sezione dedicata al calcolo del reddito minimo, mentre nel modello Unico SP 2012 è stata inserita una casella nel rigo RS 19 dove inserire la quota ACE.

Sembra quindi che l'Amministrazione finanziaria abbia implicitamente confermato la tesi positiva dell'applicazione del bonus ACE anche a tali società, probabilmente scordandosi di fare la medesima cosa per i soggetti Ires.

Nonostante la norma istitutiva dell'ACE (Decreto Salva Italia) e il successivo provvedimento lascino un vuoto sulla questione, a parere di chi scrive la tesi dell'Istituto di ricerca dei dottori commercialisti è apprezzabile, perché coerente con le precedenti interpretazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate.

In materia di Bonus capitalizzazione, infatti, la Circolare n.53/E del 2009 aveva chiarito al punto 6.1. che la disciplina delle società di comodo avrebbe dovuto coordinarsi con l'agevolazione fiscale nel senso che la prima non implicava il venir meno del bonus.

Concludendo, si ritiene che l'agevolazione ACE non venga meno qualora il beneficiario non superi la verifica di operatività prevista dalla suddetta normativa e che gli incrementi di capitale proprio (al netto dei decrementi) effettuati nel 2011 vengono sottratti dal reddito presunto per determinare il reddito minimo imponibile ai fini del successivo confronto di quest'ultimo con il reddito effettivo.

QUESITO N. 3: *Mediazione tributaria: rileva data ricezione atto*

Il 3 aprile 2012 ho ricevuto la notifica di un avviso con il quale le Entrate richiedono il versamento di una maggiore Irpef per 11.500 euro. L'atto in questione - avverso il quale intendo proporre ricorso in C.T.P. - risulta però partito per la notifica il 26 marzo 2012. Tale ultima circostanza mi fa dubitare di essere obbligato a presentare il reclamo obbligatorio ex art. 17 - bis D.Lgs. 546/92?

RISPOSTA

Nel caso di specie, non può esservi alcun dubbio sul fatto che il ricorso deve essere proceduto (a pena di improcedibilità) dalla proposizione del reclamo obbligatorio.

Infatti, si tratta di una causa che possiede tutti i requisiti di assoggettabilità alla procedura delineata dall'art. 17-bis del D.Lgs. 546/1992, ossia:

- il valore della controversia non superiore a 20.000 euro (conta, infatti, l'ammontare del tributo, al netto di sanzioni ed interessi);
- la tipologia dell'atto (tra quelli impugnabili in C.T.P. ex art. 19 D.Lgs. 546/92);
- la data di ricezione dell'atto che si assume infondato.

E già perché, ai sensi dell'articolo 39, comma 11, del D.L. 98/2011, che ha introdotto il suddetto art. 17-bis, il reclamo è condizione di procedibilità per il ricorso, relativamente agli atti "notificati a decorrere dal 1° aprile 2012"; decorrenza che di fatto è slittata al 2 aprile 2012, poiché il 1° aprile era domenica.

Ebbene, per atti notificati a decorrere dal 2 aprile 2012 si devono intendere quelli pervenuti al contribuente a partire da tale data, non rilevando il giorno in cui gli avvisi di accertamento siano partiti per la notifica, potendo tale circostanza essersi concretizzata in epoca antecedente all'entrata in vigore dell'art. 17 – bis.

Insomma, per delineare la decorrenza del nuovo istituto deflattivo del contenzioso tributario, occorre fare riferimento alla data in cui il contribuente ha ricevuto l'atto.

QUESITO N. 4: Impianti Fotovoltaici e detrazioni per il risparmio energetico

A seguito dell'installazione di un impianto di produzione di energia fotovoltaica presso un'abitazione, si chiede quali sono le agevolazioni disponibili. È possibile beneficiare della detrazione del 55 per cento del costo sostenuto per l'acquisto dei pannelli fotovoltaici e per l'eventuale manodopera? È possibile l'eventuale cumulabilità dei benefici?

RISPOSTA

L'installazione di un impianto fotovoltaico non rientra tra gli interventi ammessi espressamente alla detrazione del 55% (articolo 4 del D.L. 201/2011). Per i pannelli fotovoltaici si applicano le agevolazioni che sono previste dal conto energia.

Il "Conto Energia" stabilisce un incentivo per 20 anni per privati, imprese ed enti pubblici che installano un impianto solare fotovoltaico (cioè che genera elettricità dall'energia solare) connesso alla rete elettrica. L'incentivo è proporzionale all'energia elettrica prodotta. Il nuovo decreto denominato "Quarto Conto Energia" fissa i nuovi incentivi per il fotovoltaico dal 2011 al 2013, compromesso raggiunto tra il Ministero dello Sviluppo Economico e quello dell'Ambiente.

Gli incentivi partono dal momento in cui i nuovi impianti fotovoltaici saranno allacciati alla rete elettrica. Uno degli aspetti principali del nuovo decreto riguarda le diverse riduzioni tariffarie che si succederanno nel corso del periodo di validità e che si sono rese necessarie, in quanto il costo degli stessi pannelli fotovoltaici si è ormai ridotto rispetto agli anni scorsi.

Le differenze delle due agevolazioni (55% e conto energia) sono precisate dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 207/E del 20 maggio 2008. Il decreto legislativo n. 387 del 2003 (art. 7 comma 2) stabilisce che per l'elettricità prodotta mediante un impianto fotovoltaico è prevista una specifica tariffa incentivante, di importo decrescente e di durata tali da garantire un'equa remunerazione dei costi di investimento e di esercizio. L'art. 1, comma 344, della Legge n. 296 del 2006 prevede che per le spese *"relative ad interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti che conseguono un valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20 per cento rispetto ai valori riportati nell'allegato C, numero 1) tabella 1, annesso al decreto legislativo 19 agosto 2005, n. 192, spetta una detrazione dall'imposta lorda per una quota pari al 55 per cento degli importi rimasti a carico dei contribuenti fino ad un valore massimo della detrazione di 100.000 euro"*.

Le due norme agevolative, anche se riguardano entrambe il settore energetico, perseguono finalità diverse, in quanto l'una, mediante l'erogazione di una tariffa incentivante (avente la natura di contributo a fondo perduto), favorisce la realizzazione di impianti fotovoltaici per la produzione di energia da fonte rinnovabile; l'altra, mediante il riconoscimento di una detrazione d'imposta per le spese di riqualificazione degli edifici, favorisce il contenimento dei consumi.

I differenti ambiti nei quali operano le due agevolazioni, ovvero quello della produzione e quello del consumo di energia, fanno sì che esse non possano trovare applicazione in relazione al medesimo intervento essendo incompatibili sotto l'aspetto tecnico prima ancora che giuridico.

Cumulabilità dei benefici

La cumulabilità tra i due benefici non può essere desunta dalla disposizione del Ministro dello Sviluppo Economico del 19 febbraio 2007, ché le tariffe incentivanti non sono applicabili all'elettricità prodotta da impianti fotovoltaici per i quali sia stata riconosciuta o richiesta la detrazione fiscale del 36% spettante per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio della Legge 27 dicembre 2002, n. 289, mentre non contiene una analoga disposizione in relazione

alla detrazione del 55% prevista dalla legge n. 296 del 2006.

La mancanza di una tale previsione è infatti, riconducibile ai diversi contesti applicativi delle due disposizioni, dal momento che non è possibile realizzare la produzione di energia mediante interventi volti al contenimento del fabbisogno energetico per la climatizzazione invernale dell'edificio né, per altro verso, è possibile conseguire un risparmio energetico mediante l'installazione di impianti volti alla produzione di energia.

In base a tali considerazioni, le spese sostenute per la realizzazione dei pannelli fotovoltaici, finalizzati alla produzione di energia elettrica e non alla riduzione del consumo per il riscaldamento invernale, non possono assumere rilievo ai fini della applicazione della detrazione d'imposta del 55%, consentita in relazione agli interventi di risparmio energetico.

Attraverso la tariffa incentivante, peraltro, l'investimento iniziale viene recuperato nel tempo mediante la produzione di energia, pertanto il contribuente che volesse beneficiare di tale incentivo non si troverebbe nella condizione di aver sostenuto l'onere sul quale far valere la detrazione d'imposta.

L'Agenzia delle Entrate esclude inoltre l'applicazione dell'agevolazione del 36% (art. 16 bis del TUIR introdotto dal Decreto Legge 201/2011).

QUESITO N. 5: Ex minimi e versamento dell'IVA

Per il nuovo regime contabile agevolato di cui all'articolo 27, comma 3, del decreto legge 6 luglio 2011 n. 98 convertito con modificazioni dalla Legge 15 luglio 2011, n. 111 (c.d regime degli ex minimi) come avviene il versamento dell'IVA?

RISPOSTA

Per i contribuenti che all'1 gennaio 2012 sono usciti dal regime dei minimi trova applicazione, senza necessità di alcuna opzione, una sorta di: regime super-semplificato (così indicato per distinguerlo dal regime contabile semplificato di cui all'art. 18 del D.P.R. 600/1973) disciplinato dai commi da 3 a 5 dell'articolo 27 del D.L. 98/2011, che è stato denominato degli ex minimi.

Secondo il disposto normativo sopraesposto, può accedere al regime degli ex minimi chi possiede tutti i requisiti per optare per il vecchio regime dei minimi meno i nuovi requisiti introdotti dalla manovra estiva 2011.

Per tali contribuenti ai sensi del comma 3 dell'articolo 27 del D.L. 98/2001 "fermi restando l'obbligo di conservare, ai sensi dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni, i documenti ricevuti ed emessi e, se prescritti, gli obblighi di fatturazione e di certificazione dei corrispettivi, sono esonerati dagli obblighi di registrazione e di tenuta delle scritture contabili, rilevanti ai fini delle imposte dirette e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché dalle liquidazioni e dai versamenti periodici rilevanti ai fini dell'IVA previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100. I soggetti di cui al periodo precedente sono altresì esenti dall'imposta regionale sulle attività produttive di cui al decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446".

Dalla testo letterale della norma si nota come l'esenzione dagli obblighi Iva riguarda solo l'esonero dalle liquidazioni e versamenti periodici, questo ci porta a concludere che per tale regime si continuerà ad applicare l'Iva regolarmente con addebito dell'Iva in fattura, esercizio della detrazione Iva e del diritto di rivalsa ecc. Il versamento dell'IVA si presume debba essere effettuato in dichiarazione annuale.

12 luglio 2012

Antonio Gigliotti