

L'analisi dei Giovani dottori sulle misure adottate dal legislatore nell'ultimo anno

Semplificazioni fiscali in salita

La strada è stata intrapresa ma il percorso è ancora lungo

DI PAOLO MONTINARI*

In un articolo pubblicato nell'aprile scorso sottolineavamo l'importanza di procedere alla semplificazione del sistema fiscale italiano ma anche che l'esigenza di semplificare deve procedere di pari passo con quella di razionalizzare e rendere più equo il sistema tributario. A distanza di nove mesi, rileviamo con piacere che il legislatore ha intrapreso la strada giusta; i vari dlgs approvati nel corso del 2015 hanno avuto il merito di disciplinare fattispecie, come l'abuso del diritto, da sempre foriere di molti dubbi e contenziosi con l'amministrazione finanziaria e di eliminare numerose storture (il dlgs 158/2015 ha apportato numerose modifiche al sistema sanzionatorio con l'obiettivo di renderlo più equo ed equilibrato). In particolare, facendo seguito a quanto scritto in aprile, sono da accogliere con favore le nuove e ben più miti sanzioni previste in caso di violazione del periodo di competenza e di errata applicazione del reverse charge e la revisione, seppure parziale, delle cause di decadenza delle rateazioni. La strada è stata, quindi, intrapresa ma il percorso è ancora lungo.

Vista l'enorme platea di contribuenti interessati, un urgente intervento di semplificazione e razionalizzazione deve essere fatto, a nostro avviso, sull'Imu e sulle altre imposte locali sugli immobili. Pur condividendo la politica federalista intrapresa negli anni scorsi, non è accettabile che il contribuente sia costretto a districarsi periodicamente tra migliaia di delibere e regolamenti comunali eterogenei, ai quali si aggiunge una legge statale frammentata e oggetto di continui cambiamenti. È opportuno che si arrivi a un testo unico, valido per tutto il territorio nazionale, che disciplini in massima parte l'intera materia della fiscalità locale immobiliare, lasciando minimi spazi di manovra ai comuni, e che preveda norme stabili e scritte in modo semplice. È francamente inaccettabile il balletto normativo degli ultimi due anni: l'abrogazione dell'Imu sulla prima casa e la contestuale introduzione sulla medesima della gemella Tasi (in modo da cambiare la norma per non cambiare nulla) poi a sua volta abrogata dal 2016; l'abrogazione dell'elenco che individuava i comuni montani per cui era prevista l'esenzione Imu dei terreni agricoli e la

previsione di un nuovo criterio (che manco a dirlo tassava numerosi terreni prima esenti) e l'immediato revirement dopo un solo anno e ritorno alla normativa precedente. Questi frequenti go & stop, entrate in vigore e abrogazioni, rendono oltremodo difficoltoso, anche ai contribuenti più onesti e precisi, capire la legge e pagare le imposte. Altro istituto che meriterebbe un ripensamento è quello delle società non operative. Come è noto, al momento della sua introduzione, la legge 794/1994 intendeva colpire le società senza impresa, cioè create al fine di essere contenitori di beni in realtà utilizzati dai soci in ambito privato. Con le modifiche apportate alla norma nel 2006, la ratio originaria della stessa è stata stravolta e ora possono essere considerate di comodo anche società che possiedono impianti e attrezzature industriali (quindi beni che evidentemente non possono essere utilizzati per fini privati) ma che non raggiungono la soglia dei ricavi che consenta loro di superare il test di operatività. Di fatto, la rigorosa applicazione della disciplina da parte dell'Agenzia delle entrate negli ultimi anni, ha reso la società non

operativa una specie di imposta patrimoniale sui beni strumentali, un mostro giuridico irrazionale e di più che dubbia costituzionalità che impone ai contribuenti calcoli complessi e svariati adempimenti e che è annualmente causa di numerose controversie con l'amministrazione finanziaria che, applicando la logica e il buon senso, potrebbero essere evitate. Perseverando nell'errore, il legislatore con il dl 138/2011 ha introdotto le società in perdita sistematica, allargando ulteriormente l'ambito di applicazione della disciplina delle società di comodo ai soggetti che conseguono una perdita fiscale per un quinquennio. Anche in tal caso, ci troviamo di fronte a uno strumento di lotta all'evasione che crea un'artificiosa base imponibile e pretende il pagamento di imposte su redditi che in molti casi non sono stati conseguiti. La lotta all'evasione è, beninteso, giusta e doverosa e da sempre i dottori commercialisti sono in prima linea, ma è necessario che il contrasto sia all'evasione vera e non fittizia. La logica sottostante l'attuale disciplina sulle società di comodo è, purtroppo, irrazionale e comporta la richiesta di tributi calcolati

su basi imponibili inesistenti.

Invece che un modo per creare artificiose basi imponibili, la disciplina sulle società di comodo dovrebbe essere trasformata in fonte di innesco di maggiori controlli e accertamenti approfonditi, in modo da verificare se i contribuenti non operativi hanno effettivamente occultato redditi imponibili ed evaso le imposte. Per concludere, gli elementi distorsivi del sistema tributario sono ancora molti, ma le norme approvate nell'ultimo anno rendono ottimisti per il futuro. Certo non si può non annotare come le semplificazioni introdotte, fatte salve le difficoltà iniziali dovute al primo periodo di applicazione, certamente rappresentano un ulteriore onere per i professionisti (si pensi alla comunicazione dei dati delle spese mediche necessaria per il 730 precompilato) che, senza compenso alcuno, sono per l'ennesima volta costretti a farsi carico di un lavoro che tornerà utile ad altri e per il quale, come sempre, non riceveranno alcun riconoscimento, neanche morale.

* Segretario Commissione di studio Ungdeec Semplificazione adempimenti fiscali

Che cosa accade nel caso di un reclamo avverso il diniego di rimborso a una società estinta

Ex soci, rimborsi Iva anche senza riparto

DI MARCO ANESA*

Molto si è scritto sulla facoltà dell'Erario di far valere le proprie ragioni creditorie nei confronti di una società cancellata dal Registro delle imprese introdotta dal quarto e quinto comma dell'art. 28 del dlgs 175/2014 e altrettanto sulla valenza dell'art. 2495 cod. civ. e sul fenomeno di tipo successorio riconducibile alla cosiddetta estinzione della società, principio introdotto con le sentenze delle sezioni unite della Corte di cassazione nn. 4060, 4061 e 4062 del 2010 e, successivamente, confermato con le sentenze nn. 6070, 6071 e 6072 del 2013. La cancellazione delle società produce l'estinzione del soggetto giuridico, anche in presenza di beni e diritti non liquidati e questi, per effetto di un meccanismo, per l'appunto, di tipo successorio, si trasferiscono nella titolarità dei soci. La natura costitutiva della cancellazione della società dal Registro delle imprese è stata pure riconosciuta dall'Agenzia delle entrate, che ha affermato il principio della irreversibile estinzione dell'ente anche in presenza di rapporti non definiti. In particolare, con la risoluzione 77/E del 2011 l'Agenzia ha confermato che i principi sopra enunciati possono essere applicati anche per gli elementi patrimoniali attivi, con le conseguenze che, come avviene per

le società di persone, «può essere riconosciuta direttamente ai soci, la titolarità del diritto al rimborso, pro quota, delle imposte». Tuttavia, nell'ambito delle società cosiddette estinte, le sezioni unite hanno riconosciuto che «meno agevole è individuare la sorte dei residui attivi non liquidati e delle sopravvenienze attive della liquidazione di una società cancellata dal registro, perché il legislatore ne tace». In aggiunta, una questione ulteriore che si può porre è quella di cancellazione della società dal Registro delle imprese in pendenza di rimborso d'imposta, ma senza assegnazione ai soci. Nel caso in esame, non infrequente nella pratica professionale, la società ha regolarmente indicato nell'attivo il proprio credito Iva e nel passivo debiti commerciali del medesimo importo: il bilancio finale di liquidazione presentava di conseguenza un saldo a zero, senza che vi fosse alcun riparto ai soci. Il liquidatore è stato quindi delegato all'incasso delle somme che sarebbero state percepite dalla società (estinta) a titolo di rimborso del credito d'imposta; somme che avrebbero poi dovuto essere destinate al saldo dei debiti residui. Al termine dell'istruttoria relativa al rimborso di cui si tratta, successivamente alla cancellazione

della società dal Registro delle imprese, l'Agenzia ha tuttavia negato l'erogazione delle somme richieste, con la motivazione che «come da bilancio finale di liquidazione non vi sono legittimati a riscuotere per assenza di riparto tra i soci o cessione di credito». Come risolvere dunque l'impasse?

Le questioni approfondite in sede contenziosa riguardano, oltre al fenomeno di tipo successorio conseguente all'estinzione della società, il principio di neutralità dell'Iva e la necessità di garantire l'effettività della detrazione. Nel caso di cessazione dell'attività d'impresa il diritto al rimborso dell'imposta a credito dovrebbe essere garantito per legge. In caso contrario, sussistendone i presupposti, negare il diritto al rimborso potrebbe venire a configurare un'ipotesi di arricchimento senza giusta causa dell'amministrazione finanziaria, con obbligo, ai sensi dell'art. 2041 cod. civ., di indennizzare la parte danneggiata della correlativa diminuzione patrimoniale. Parimenti, l'art. 2033 cod. civ. garantisce che chi è stato costretto a un

pagamento non dovuto ha diritto di ripetere ciò che ha pagato. Anche la giurisprudenza della Corte di giustizia europea è sensibile al profilo di illegittimità relativo all'indebito arricchimento dell'amministrazione finanziaria.

Infatti, l'avvocato generale Sharpston, pronunciandosi nelle conclusioni delle cause riunite C-95/07 e C-96/07, innanzi all'organo di giustizia europea, ha precisato che la violazione del diritto alla detrazione dell'imposta, e in definitiva l'impedimento del rimborso della stessa in caso di cessazione dell'attività, incorrerebbe in un indebito arricchimento. Udite le motivazioni esposte, l'Ufficio, prevenendo la costituzione in giudizio del contribuente a seguito del ricorso/reclamo da esso notificato, adotta un approccio sostanzialistico e propone una soluzione innovativa del contenzioso: riconduce il rimborso del credito Iva a un riparto effettivo e condiziona l'accoglimento del reclamo all'accettazione degli ex soci di garantire le eventuali future ragioni erariali ex art. 2495 cod. civ. nei limiti dell'importo spettante pro quota a ciascuno di essi. Un bel modo per risolvere una questione di per sé banale ma giuridicamente molto spinosa.

* componente Commissione di studio Ungdeec Processo tributario

Pagina a cura dell'



Unione Nazionale Giovani Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili®