

Normativa e prassi

Contributo fornitori delle energie, serve la prova dell'afferenza

12 Agosto 2022

Senza la dimostrazione di una correlazione deve considerarsi fisiologicamente applicabile la regola generale, in base alla quale i dati riportati nelle Lipe devono essere assunti nella loro interezza

immagine generica illustrativa
image not found or type unknown

Al fine di determinare la base imponibile del contributo straordinario, la possibilità di emendare i dati delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche presuppone la dimostrazione, da parte del contribuente, della correlazione, secondo criteri oggettivi e riscontrabili, tra operazioni passive territorialmente non rilevanti e operazioni attive del pari territorialmente non rilevanti. Questi i contenuti della **risposta n. 420** del 12 agosto 2022.

Una società fa presente che l'articolo 37 DI n. 21/2022, convertito, con modificazioni dalla legge 51/2022, ha previsto, per il 2022, un contributo a titolo di prelievo solidaristico straordinario, stabilito nella misura del 25%, a carico dei soggetti che producono, importano o rivendono energia elettrica, gas o prodotti petroliferi. La base imponibile del contributo straordinario è costituita dall'incremento del saldo tra le operazioni attive e le operazioni passive, riferito al periodo dall'1° ottobre 2021 al 30 aprile 2022, rispetto al saldo delle medesime operazioni del periodo dall'1° ottobre 2020 al 30 aprile 2021. Ai fini del calcolo del saldo, ricorda l'istante, si assume il totale delle operazioni attive al netto dell'Iva e il totale delle operazioni passive al netto dell'Iva, indicati nelle comunicazioni delle liquidazioni periodiche (Lipe) presentate, ai sensi dell'articolo 21-bis DI n. 78/2010, convertito con modificazioni dalla legge n. 122/2010, per i periodi individuati dal citato art. 37, comma 2.

Alla luce della prassi dell'Agenzia, la società fa presente che i soggetti passivi tenuti al pagamento del contributo straordinario, al fine di determinare il relativo ammontare, dovrebbero individuare gli

acquisti afferenti alle vendite estere ed escludere queste ultime dalla base imponibile del contributo soltanto se i correlati acquisti afferenti siano, a loro volta, esclusi dalla base imponibile in quanto territorialmente non localizzabili in Italia.

Con l'istanza in questione, la società ha posto un quesito di ordine interpretativo in merito alle modalità di determinazione del menzionato contributo straordinario, in relazione alla propria situazione concreta e personale, atteso che la particolare struttura e complessità delle fonti di approvvigionamento e degli impieghi del gas renderebbero di fatto non applicabile il criterio di afferenza degli acquisti alle vendite.

L'Agenzia ricorda che il contributo straordinario di cui al citato articolo 37 è dovuto una tantum dai soggetti passivi puntualmente individuati dalla medesima disposizione e calcolato sull'incremento del saldo tra le operazioni attive e passive Iva, risultanti dalle comunicazioni delle liquidazioni periodiche Iva (Lipe) del periodo dal 1° ottobre 2021 al 30 aprile 2022, rispetto al saldo delle medesime operazioni del periodo dal 1° ottobre 2020 al 30 aprile 2021.

In via preliminare, l'Agenzia espone che le Lipe sono disciplinate dall'articolo 21-bis DI 78/2010, convertito, con modificazioni, dalla legge 122/2010, il quale stabilisce che *"1. I soggetti passivi dell'imposta sul valore aggiunto trasmettono telematicamente all'Agenzia delle entrate, entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo a ogni trimestre, una comunicazione dei dati contabili riepilogativi delle liquidazioni periodiche dell'imposta effettuate ai sensi dell'articolo 1, commi 1 e 1-bis, del regolamento di cui al Dpr 100/1998, nonché degli articoli 73, primo comma, lettera e), e 74, quarto comma, Dpr 633/1972"*.

Il rinvio operato dal citato articolo 37 alle Lipe - senza prevedere al contempo alcuna possibilità di correzione - in linea di principio comporta:

- a) l'inclusione nella base imponibile del contributo di tutte le operazioni oggetto di comunicazione, tra cui le operazioni attive prive del requisito della territorialità le quali, ai sensi dell'articolo 21, comma 6-bis Dpr n. 633/1972, sono comunque oggetto di fatturazione;
- b) l'esclusione dalla predetta base imponibile delle operazioni passive prive del requisito di territorialità in quanto operazioni non oggetto di fatturazione.

In argomento, l'Agenzia rinvia ai seguenti documenti di prassi: *Faq* del 20 giugno 2022, risoluzione n. 29/2022, circolari n. 22/2022 e n. 25/2022.

Ebbene, la società ha chiesto ulteriori chiarimenti in ordine alla corretta determinazione della base imponibile del contributo straordinario in presenza di operazioni extraterritoriali in relazione alla sua personale situazione, asseritamente caratterizzata dall'impossibilità di associare i volumi riferiti alle varie fonti con quelli riferibili ai diversificati impieghi. Tale impossibilità, ad avviso della società, dovrebbe tradursi in una generale esclusione di tutte le operazioni attive territorialmente non

rilevanti in Italia dalla base imponibile del contributo in parola.

Tuttavia, l'Agenzia osserva che la soluzione interpretativa prospettata dalla società non è condivisibile.

Come risulta dal comma 3 dell'articolo 37 citato, secondo cui *"ai fini del calcolo del saldo di cui al comma 2, si assume il totale delle operazioni attive, al netto dell'Iva, e il totale delle operazioni passive, al netto dell'Iva, indicato nelle comunicazioni dei dati delle liquidazioni periodiche Iva, presentate, ai sensi dell'articolo 21-bis DI 78/2010, convertito, con modificazioni, dalla legge 122/2010, per i periodi indicati al comma 2"*, la base imponibile del contributo è individuata dal legislatore in maniera puntuale, attraverso un rinvio preciso ai dati risultanti dalle Lipe di riferimento, senza prevedere alcuna ipotesi di esclusione, con la conseguenza che, in linea di principio e senza distinzione alcuna, tutte le operazioni (attive e passive) presenti nelle Lipe concorrono interamente alla determinazione della base imponibile del contributo.

L'esigenza di un'interpretazione coerente con la previsione normativa è stata più volte ribadita nei documenti di prassi amministrativa dell'Agenzia delle Entrate, con i quali è stato chiarito che i dati risultanti dalla Lipe *"non possono essere emendati, estrapolando i valori riferibili alle attività non interessate dal contributo, ma devono essere assunti nella loro interezza"* (cfr. circolare n. 22/2022).

La possibilità di effettuare una correzione dei dati risultanti dalle Lipe è stata ammessa, in omaggio al principio di simmetria, esclusivamente con riferimento alle operazioni attive territorialmente non rilevanti in Italia incluse nelle Lipe, quando e nella misura in cui il contribuente sia in grado di dimostrare l'esistenza di operazioni passive territorialmente non rilevanti ai fini Iva e, come tali, non incluse nelle Lipe di riferimento o correlate alle predette operazioni attive.

Di conseguenza, in assenza di operazioni passive territorialmente non rilevanti in Italia, tutte le operazioni attive extraterritoriali concorrono alla determinazione della base imponibile del contributo straordinario in esame senza possibilità di correzione alcuna, non ricorrendo, in tali ipotesi, alcun problema di simmetria nel senso innanzi precisato. In questo senso la circolare da ultimo menzionata ha già chiarito che per il calcolo della base imponibile del contributo straordinario in esame le operazioni attive non soggette a Iva per carenza del presupposto territoriale (indicate nelle Lipe) non concorrono alla determinazione del contributo in esame solo se (e nella misura in cui) esistano operazioni passive ad esse afferenti territorialmente non rilevanti ai fini Iva e, come tali, non computate nelle Lipe.

È del tutto evidente, quindi, che la possibilità di emendare i dati delle Lipe presuppone la dimostrazione - che è onere del contribuente fornire - della correlazione, secondo criteri oggettivi e

riscontrabili, tra operazioni passive territorialmente non rilevanti e operazioni attive del pari territorialmente non rilevanti. In assenza della dimostrazione di questa correlazione deve considerarsi fisiologicamente applicabile la regola generale prevista dall'articolo 37, comma 3, in base alla quale i dati riportati nelle Lipe devono essere assunti nella loro interezza. Conclusivamente, quindi, l'Agenzia ritiene che la società, ove abbia operazioni passive territorialmente non rilevanti e sia in grado di dimostrare la correlazione di queste ultime con le operazioni attive anch'esse fuori campo Iva per carenza del requisito territoriale, potrà, nei limiti della dimostrazione fornita, procedere ad escludere queste ultime dalla base imponibile del contributo straordinario. Di contro, in assenza di operazioni passive extraterritoriali o in caso di impossibilità di documentare il suddetto vincolo di afferenza delle operazioni passive extraterritoriali con le operazioni attive extraterritoriali, la società non potrà procedere ad alcuna correzione dei dati risultanti dalle Lipe.

di

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/contributo-fornitori-delle-energie-serve-prova-dellafferenza>