

GENNAIO 2020 - CHIARIMENTI IN AMBITO FISCALE

INDICE

1 FATTURA ELETTRONICA - PRESTAZIONE DI SERVIZI - ALLEGATI – PRESTAZIONI ACCESSORIE	4
1.1 FATTURAZIONE NELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI.....	4
1.2 ALLEGATI ALLA FATTURA ELETTRONICA	4
1.3 PRESTAZIONI ACCESSORIE.....	5
2 FATTURA ELETTRONICA - PRESTAZIONE DI SERVIZI - EMISSIONE DEL DOCUMENTO	5
2.1 FATTURAZIONE NELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI.....	5
2.2 TERMINI DI EMISSIONE DELLA FATTURA	6
3 “VOUCHER WELFARE” - QUALIFICAZIONE COME BUONI-CORRISPETTIVO AI FINI IVA 6	
3.1 MODALITÀ DI EMISSIONE DEI <i>VOUCHER</i>	6
3.2 CARATTERISTICHE DEI <i>VOUCHER</i>	6
3.3 QUALIFICAZIONE COME “BUONI-CORRISPETTIVO MONOUSO”	7
3.4 FATTURAZIONE.....	7

3.5	VOUCHER EMESSI DA AGENZIE DI VIAGGIO	7
4	IPER-AMMORTAMENTI - BENI NOLEGGIATI A CLIENTI ITALIANI E UTILIZZATI TEMPORANEAMENTE PRESSO CANTIERI ALL'ESTERO - MANTENIMENTO DELL'AGEVOLAZIONE	8
4.1	FATTISPECIE	8
4.2	CONDIZIONI PER IL RECUPERO DELL'IPER-AMMORTAMENTO	8
4.3	NESSO FUNZIONALE CON L'ATTIVITÀ SVOLTA IN ITALIA	8
5	IPER-AMMORTAMENTI - INTERMEDIARI FINANZIARI CHE STIPULANO CONTRATTI DI "LOCAZIONE OPERATIVA" - ESCLUSIONE DALL'AGEVOLAZIONE	9
5.1	DESTINATARI DELL'AGEVOLAZIONE	9
5.2	MANCANZA DEI REQUISITI IN CAPO AGLI INTERMEDIARI FINANZIARI	9
6	DEDUCIBILITÀ O DETRAZIONE D'IMPOSTA PER LE EROGAZIONI LIBERALI IN NATURA AD ENTI DEL TERZO SETTORE - CRITERI DI VALORIZZAZIONE DEI BENI	9
6.1	AGEVOLAZIONI FISCALI PREVISTE	9
6.2	SOGGETTI DESTINATARI DELLE EROGAZIONI LIBERALI IN NATURA	10
6.3	VALORIZZAZIONE DEI BENI OGGETTO DI EROGAZIONE LIBERALE	10
6.4	DOCUMENTAZIONE	11
7	"VOUCHER MANAGER" - PROROGA DEL TERMINE PER LA SOTTOSCRIZIONE DEL CONTRATTO DI CONSULENZA SPECIALISTICA	11
7.1	NUOVI TERMINI	11
7.2	ALTRE DISPOSIZIONI ATTUATIVE	11
8	INTERVENTI ANTISISMICI - ACQUISTO DELL'UNITÀ IMMOBILIARE INTERAMENTE RISTRUTTURATA DALLE IMPRESE (C.D. "SISMABONUS ACQUISTI") - CHIARIMENTI	11
8.1	CESSIONE DELLA DETRAZIONE E SCONTO SUL CORRISPETTIVO	12
8.2	DEMOLIZIONE E RICOSTRUZIONE CON AUMENTO DELLA VOLUMETRIA	12
8.3	TERMINE DI VENDITA E ACCONTI	12
9	RIMBORSO IVA - AZIENDA IN LIQUIDAZIONE - PRESTAZIONE DELLA GARANZIA	12
9.1	PRESTAZIONE DELLA GARANZIA PER I RIMBORSI IVA	12

9.2 ASSENZA DEL BILANCIO CONSOLIDATO.....	13
10 VENDITE A DISTANZA FACILITATE DA PIATTAFORME ON LINE – COMUNICAZIONE DEI DATI - AMBITO APPLICATIVO - FORNITURA DI SOFTWARE	13
10.1 SOGGETTI PASSIVI CHE FACILITANO LE VENDITE A DISTANZA	13
10.2 FORNITURA DI <i>SOFTWARE</i>	13
11 IMPORTAZIONI - DETRAZIONE O RIMBORSO DELL'IVA ASSOLTA IN DOGANA - SOGGETTO LEGITTIMATO	13
11.1 DEBITORE DELL'IMPOSTA.....	13
11.2 SOGGETTO LEGITTIMATO A DETRARRE L'IVA	13
12 SOGGETTO NON RESIDENTE IDENTIFICATO DIRETTAMENTE AI FINI IVA IN ITALIA - MODALITÀ DI FATTURAZIONE	14
12.1 OPERAZIONI NEI CONFRONTI DI SOGGETTI PASSIVI STABILITI IN ITALIA	14
12.2 OPERAZIONI NEI CONFRONTI DI SOGGETTI PASSIVI NON STABILITI IN ITALIA	14
13 TAX FREE SHOPPING - ESCLUSIONE DALL'OBBLIGO DI TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI.....	14
13.1 QUADRO NORMATIVO	14
13.2 EMISSIONE CONTESTUALE DI FATTURA E SCONTRINO FISCALE	15
13.3 INVIO DEI CORRISPETTIVI SU BASE FACOLTATIVA	15

1 FATTURA ELETTRONICA - PRESTAZIONE DI SERVIZI - ALLEGATI - PRESTAZIONI ACCESSORIE

L'Agenzia delle Entrate ha fornito una serie di precisazioni in materia di fattura elettronica¹.

Dopo avere chiarito la distinzione sussistente - in tema di prestazioni di servizi - fra la nozione di fattura "differita" e "immediata", l'Amministrazione finanziaria ha precisato che non sussiste obbligo di allegare documentazione (ad esempio le liste riepilogative) al *file* XML. È stato, infine, sottolineato che in caso di prestazioni accessorie è necessario indicare nel suddetto *file* il riferimento alla fattura relativa all'operazione principale.

1.1 FATTURAZIONE NELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI

L'Amministrazione finanziaria è tornata sulla questione della differenza fra la nozione di fattura "riepilogativa differita"² e di fattura che, pur documentando più operazioni, deve ritenersi "immediata".

La prima, come già affermato nelle precedenti risposte a interpello³ certifica cumulativamente più prestazioni di servizi rese nel mese nei confronti dello stesso cliente "per cui si è verificata l'esigibilità", condizione che si sostanzia, in linea generale, nel momento in cui viene pagato il corrispettivo⁴.

Nel caso in cui, invece, le prestazioni siano state rese, ma non sia ancora intervenuto il pagamento, le operazioni non potranno dirsi effettuate ai fini IVA⁵, e pertanto si sarà in presenza di una fattura che "documenta più prestazioni rese nel mese, il cui momento impositivo" (vale a dire quello nel quale l'operazione si considera effettuata e l'imposta diviene esigibile) "coincide con l'emissione della fattura stessa"⁶.

1.2 ALLEGATI ALLA FATTURA ELETTRONICA

Altra questione esaminata dall'Agenzia delle entrate riguarda da l'eventuale necessità di allegare al *file* XML della fattura elettronica ulteriore documentazione. Si pensi, ad esempio, alle liste contenenti l'elenco dei trasporti periodicamente effettuati dalle società di autotrasporto merci.

L'Agenzia delle Entrate sostiene che in presenza di fatture "immediate" che documentino le prestazioni rese al committente in un determinato periodo, al fine di poter assolvere gli obblighi descrittivi relativi all'indicazione della natura, quantità e qualità dei beni e servizi che formano oggetto dell'operazione devono essere rispettati i medesimi "oneri documentali e descrittivi" richiesti in tema di fatturazione differita⁷. A tal proposito l'Amministrazione finanziaria, pur riferendosi alle cessioni di beni, ricorda che:

- i documenti di trasporto devono essere portati in conservazione con la fattura elettronica se allegati alla stessa, ma

¹ Cfr risposta a interpello 21.1.2020 n. 8,

² art. 21 co. 4 lett. a del DPR 633/72²

³ Cfr risposte a interpello 24.9.2019 n. 389 e 16.12.2019 n. 528,

⁴ Cfr. art. 6 co. 3 del DPR 633/72

⁵ ex art. 6 del DPR 633/72

⁶ cfr. risposta 389/2019

⁷ art. 21 co. 4 lett. a) del DPR 633/72

possono essere conservati in maniera cartacea⁸;

- i DDT richiamati nel documento *“potranno essere allegati”* al file XML⁹.

Gli adempimenti descrittivi richiesti dalla norma possono, quindi, ritenersi assolti anche evitando di allegare le sopra citate liste riepilogative alla fattura elettronica, potendo il soggetto passivo scegliere se procedere o meno in tal senso. Resta in ogni caso fermo l'obbligo di conservazione di tale documentazione, alternativamente, in modalità cartacea o elettronica.

1.3 PRESTAZIONI ACCESSORIE

Un'ultima questione esaminata nel documento di prassi ha riguardato la corretta fatturazione dei servizi accessori. Tali prestazioni possono anche essere documentate separatamente dalle operazioni principali, a condizione che siano indicati *“gli estremi delle fatture relative a queste ultime, per il necessario collegamento”*¹⁰. L'Agenzia delle Entrate precisa che al fine di *“valorizzare”* detto collegamento non è sufficiente richiamare, nel campo descrittivo della fattura (*“Dati Beni Servizi”*), la documentazione in cui vengono evidenziati i servizi resi in periodi precedenti. In tale evenienza, infatti, occorre procedere alla compilazione della sezione 2.1.10, *“Fattura Principale”* del file XML, indicando numero e data del documento relativo all'operazione originaria, cui la prestazione accessoria si riferisce.

⁸ FAQ 21.12.2018 n. 52

⁹ FAQ 19.7.2019 n. 120

¹⁰ C.M. 13.8.96 n. 198

2 FATTURA ELETTRONICA - PRESTAZIONE DI SERVIZI - EMISSIONE DEL DOCUMENTO

L'Agenzia delle Entrate è recentemente tornata¹¹ sul tema della distinzione fra la nozione di fattura *“differita”* e *“immediata”*, nell'ambito delle prestazioni di servizi.

2.1 FATTURAZIONE NELLE PRESTAZIONI DI SERVIZI

In tema di prestazioni di servizi, il momento di effettuazione dell'operazione coincide, in linea generale, con quello in cui viene pagato il corrispettivo, a nulla rilevando il fatto che la stessa sia stata già ultimata. Dalla data del pagamento, quindi, decorrono i 12 giorni per la trasmissione della fattura immediata.

Il soggetto passivo può anticipare il momento *“naturale”* di effettuazione, attraverso l'emissione della fattura anteriormente al verificarsi degli eventi indicati dalla normativa in materia.

È il caso, ad esempio, in cui il prestatore decide di emettere il documento, elencando le prestazioni eseguite, al fine di far decorrere il termine contrattuale di pagamento.

In tale circostanza, come già ricordato in altri documenti di prassi¹², non si è in presenza di una fattura *“differita”*, ma di una fattura che documenta più operazioni *“rese nel mese, il cui momento impositivo (...) coincide con l'emissione della fattura stessa”*.

Nell'ipotesi in cui il soggetto passivo sia tenuto ad attendere il nulla osta di un ente per poter incassare il corrispettivo dovutogli, potranno

¹¹ Risposta a interpello 24.1.2020 n. 12

¹² si vedano le risposte a interpello 24.9.2019 n. 389, 16.12.2019 n. 528 e 21.1.2020 n. 8

essere adottate le due seguenti soluzioni alternative:

- emissione di una fattura alla fine del mese di esecuzione dei servizi, riferita alle prestazioni rese e, alla ricezione del nulla osta, eventuale invio di una nota di credito e/o di integrazione conforme a quest'ultimo;
- emissione della fattura solo dopo il ricevimento del nulla osta.

2.2 TERMINI DI EMISSIONE DELLA FATTURA

L'Agenzia delle Entrate ha altresì confermato che i termini di emissione dettati dall'art. 21 per le fatture "immediate" (12 giorni dal momento di effettuazione) e per quelle differite (giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione) riguardano sia i documenti cartacei che quelli elettronici veicolati tramite il Sistema di Interscambio.

3 "VOUCHER WELFARE" - QUALIFICAZIONE COME BUONI-CORRISPETTIVO AI FINI IVA

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito¹³ che i *voucher* emessi nell'ambito di piani di *welfare* aziendale possono qualificarsi come "buoni-corrispettivo" ai fini IVA¹⁴.

3.1 MODALITÀ DI EMISSIONE DEI VOUCHER

Nel caso oggetto dell'interpello, una società specializzata gestisce i piani *welfare* delle aziende

clienti in qualità di mandataria senza rappresentanza.

I voucher sono emessi mediante un portale web, messo a disposizione dalla società di welfare, secondo il seguente schema:

- i lavoratori scelgono sul portale i beni o servizi desiderati tra quelli presenti in un elenco predeterminato, comunicando i dati del fornitore selezionato;
- quando il fornitore comunica l'accettazione, il portale genera un documento di legittimazione che conferisce al dipendente il diritto di ricevere il bene o servizio prescelto;
- al contempo, la società di *welfare* si obbliga al pagamento al fornitore e, successivamente, "ribalta" il costo dell'acquisto sulle aziende clienti.

3.2 CARATTERISTICHE DEI VOUCHER

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, poiché i documenti di legittimazione sono emessi ai sensi dell'art. 51 co. 3-*bis* del TUIR e dell'art. 6 del DM 25.3.2016, essi rientrano nella nozione di "buono-corrispettivo" ai fini IVA¹⁵.

Infatti, essi presentano le caratteristiche essenziali dei "buoni corrispettivo", vale a dire:

- l'obbligo di essere accettati dal fornitore come corrispettivo o parziale corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi;
- l'indicazione dei beni o servizi in essi incorporati o, in alternativa, l'identità dei potenziali fornitori.

Resta fermo che la specifica disciplina non si applica se la cessione o prestazione che i buoni

¹³ Risposta a interpello 23.1.2020 n. 10

¹⁴ ai sensi dell'art. 51 co. 3-*bis* del TUIR e dell'art. 6 del DM 25.3.2016

¹⁵ art. 30-*bis* della direttiva 2006/112/CE e art. 6-*bis* del DPR 633/72)

incorporano rientra tra le fattispecie espressamente escluse da essa (es. titoli di trasporto, biglietti di ingresso a cinema e musei, francobolli, buoni sconto). In tal caso, dovrà applicarsi il regime IVA individuato con la ris. Agenzia delle Entrate 22.2.2011 n. 21.

3.3 QUALIFICAZIONE COME "BUONI-CORRISPETTIVO MONOUSO"

Nel caso specifico, i *voucher* consentono di determinare, fin dal momento della loro emissione, la natura, qualità e quantità dei beni e servizi incorporati, il luogo di effettuazione dell'operazione e l'identità del beneficiario. Poiché tali elementi permettono di individuare con certezza, fin dall'origine, il trattamento IVA dell'operazione in essi incorporata, i *voucher* in parola possono qualificarsi come "buoni monouso"¹⁶.

3.4 FATTURAZIONE

Rapporto tra fornitore e società di welfare

La qualificazione dei *voucher* come "monouso" implica che:

- all'atto della generazione del buono il fornitore deve emettere fattura nei confronti della società di servizi in quanto le operazioni incorporate si considerano effettuate in tale momento;
- al momento del riscatto dei beni o servizi da parte del beneficiario, non sorgerà alcun ulteriore obbligo IVA in capo al fornitore.

¹⁶ ai sensi dell'art. 6-ter del DPR 633/72

Rapporto tra società di welfare e aziende clienti

La società di *welfare* "ribalterà" l'acquisto sulle aziende clienti ¹⁷, applicando il medesimo trattamento IVA relativo all'operazione intercorsa con il fornitore.

Trasferimento dei voucher ai dipendenti

Il trasferimento del *voucher* ai dipendenti costituisce un'operazione non rilevante ai fini IVA¹⁸.

Fornitore in regime forfetario In linea di principio, la disciplina IVA di un'operazione deve essere la stessa sia se inclusa in un buono-corrispettivo, sia se esclusa da esso. Pertanto, laddove il fornitore si avvalga, ad esempio, del regime forfetario¹⁹, emetterà fattura nei confronti della società di *welfare* senza addebito dell'IVA al momento dell'emissione del buono (la società di *welfare*, però, non applicando detto regime, "ribalterà" l'acquisto all'azienda mandante applicando l'imposta).

3.5 VOUCHER EMESSI DA AGENZIE DI VIAGGIO

Qualora il *voucher* dia diritto a un pacchetto turistico, e il fornitore sia un'agenzia di viaggi che adotta il regime di cui all'art. 74-ter del DPR 633/72, non trovano applicazione le regole IVA in materia di buoni-corrispettivo circa il momento di effettuazione dell'operazione. Pertanto, l'agenzia di viaggi dovrà emettere fattura, senza separata indicazione dell'imposta, verso la società di *welfare*, non al momento dell'emissione del buono, bensì nel momento in cui incassa il corrispettivo per il servizio reso.

¹⁷ ai sensi dell'art. 3 co. 3, ultimo periodo, del DPR 633/72

¹⁸ ai sensi dell'art. 3 co. 3 del DPR 633/72

¹⁹ ex L. 190/2014

Il riaddebito del corrispettivo da parte della società mandataria nei confronti dell'azienda cliente dovrà essere assoggettato al medesimo regime IVA speciale²⁰.

4 IPER-AMMORTAMENTI - BENI NOLEGGIATI A CLIENTI ITALIANI E UTILIZZATI TEMPORANEAMENTE PRESSO CANTIERI ALL'ESTERO - MANTENIMENTO DELL'AGEVOLAZIONE

Con un'apposita risposta a interpello 21, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che non configura un'ipotesi di destinazione a struttura produttiva situata all'estero²², il noleggio di macchinari "iper-ammortizzabili" a clienti italiani che li impiegano temporaneamente presso propri cantieri all'estero, per cui tali beni possono continuare a beneficiare dell'agevolazione.

4.1 FATTISPECIE

Una società che noleggia beni relativi al settore edile evidenzia che talvolta i beni dati in noleggio vengono temporaneamente impiegati dai clienti italiani nei loro cantieri situati all'estero, previa autorizzazione.

La società chiede quindi se il noleggio dei suddetti beni, effettuato nei confronti di clienti italiani che li impiegano temporaneamente presso cantieri esteri, possa determinare il recupero dell'iper-ammortamento, configurando una destinazione a struttura produttiva situata all'estero.

²⁰ di cui all'art. 74-ter del DPR 633/72

²¹ 24.1.2020 n. 14

²²

4.2 CONDIZIONI PER IL RECUPERO DELL'IPER-AMMORTAMENTO

L'iper-ammortamento spetta a condizione che i beni agevolabili siano destinati a strutture produttive situate nel territorio nazionale.

È previsto il recupero dell'agevolazione se, nel corso del periodo di fruizione del beneficio, i beni oggetto di agevolazione sono ceduti a titolo oneroso o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa.

La *ratio* del meccanismo di recupero dell'agevolazione, nell'ipotesi di violazione del vincolo di territorialità, è quella di ostacolare comportamenti volti alla fruizione in Italia di un'agevolazione fiscale (sotto forma di maggior ammortamento del bene) in assenza di contributo, da parte del bene stesso, al processo di trasformazione tecnologica e digitale dell'impresa ubicata in Italia titolare degli stessi.

4.3 NESSO FUNZIONALE CON L'ATTIVITÀ SVOLTA IN ITALIA

Nel caso di specie non si configura una destinazione a struttura produttiva situata all'estero, considerando che i beni mantengono un nesso funzionale con l'attività d'impresa svolta in Italia.

5 IPER-AMMORTAMENTI - INTERMEDIARI FINANZIARI CHE STIPULANO CONTRATTI DI "LOCAZIONE OPERATIVA" - ESCLUSIONE DALL'AGEVOLAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha affermato, per mezzo di un principio di diritto ²³ che l'iperammortamento non spetta all'intermediario finanziario che risulti titolare, nella veste di locatore, di un contratto denominato "locazione operativa" di beni materiali strumentali in relazione al processo produttivo dell'impresa locataria.

5.1 DESTINATARI DELL'AGEVOLAZIONE

Tutti i soggetti potenziali destinatari dell'agevolazione (proprietario, locatario finanziario, impresa svolgente attività di noleggio o locazione operativa) sono accomunati dal fatto di essere, sia sul piano economico-patrimoniale che sul piano organizzativo, i soggetti che effettuano gli investimenti sopportandone in senso proprio i rischi e fruendo al contempo dei benefici derivanti dall'esercizio delle attività industriali o commerciali nei cui processi i nuovi beni strumentali sono inseriti.

5.2 MANCANZA DEI REQUISITI IN CAPO AGLI INTERMEDIARI FINANZIARI

Nel caso dei contratti di "locazione operativa" posti in essere da intermediari finanziari, la proprietà formale dei beni non si ricollega allo svolgimento di attività di locazione operativa in senso proprio, ma alla sola funzione di garanzia a tutela del rischio di credito assunto dal locatore.

²³ principio di diritto 28.1.2020 n. 2,

I contratti, pur denominati quali contratti di "leasing operativo", sono comunque contratti aventi causa finanziaria e, pertanto, non idonei in nessun caso a configurare il soggetto finanziario quale soggetto investitore destinatario dell'agevolazione dell'iper-ammortamento in relazione ai beni che ne costituiscono oggetto.

6 DEDUCIBILITÀ O DETRAZIONE D'IMPOSTA PER LE EROGAZIONI LIBERALI IN NATURA AD ENTI DEL TERZO SETTORE - CRITERI DI VALORIZZAZIONE DEI BENI

Sono stati stabiliti i criteri e le modalità di valorizzazione dei beni che possono formare oggetto delle erogazioni liberali in natura ad enti del Terzo settore ²⁴, per le quali spetta una detrazione d'imposta o la deducibilità dal reddito complessivo, ai sensi dell'art. 83 del DLgs. 3.7.2017 n. 117 (codice del Terzo settore).

6.1 AGEVOLAZIONI FISCALI PREVISTE

L'art. 83 del DLgs. 3.7.2017 n. 117 (codice del Terzo settore) prevede:

- una detrazione IRPEF pari al 30% degli oneri sostenuti dal contribuente per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli enti del Terzo settore, elevata al 35% qualora il destinatario dell'erogazione liberale sia un'organizzazione di volontariato, su un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000,00 euro;

²⁴ Con il DM 28.11.2019, pubblicato sulla G.U. 30.1.2020 n. 24

- la deducibilità dal reddito complessivo netto del soggetto erogatore (persone fisiche, enti e società), nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, delle erogazioni liberali in denaro o in natura effettuate in favore degli enti del Terzo settore.

6.2 SOGGETTI DESTINATARI DELLE EROGAZIONI LIBERALI IN NATURA

Ai fini della detrazione e della deduzione, le erogazioni liberali in natura devono essere:

- destinate agli enti del Terzo settore, comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società;
- utilizzate dai predetti enti per lo svolgimento dell'attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

Disciplina transitoria

In via transitoria, fino al periodo d'imposta nel corso del quale interverrà l'autorizzazione della Commissione europea sulle misure di carattere fiscale²⁵ e, comunque, fino al periodo d'imposta di operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, se successivo alla predetta autorizzazione, le erogazioni liberali in natura devono essere destinate alle ONLUS, alle organizzazioni di volontariato e alle associazioni di promozione sociale, iscritte negli appositi registri, le quali devono utilizzare i beni ricevuti in conformità alle proprie finalità statutarie.

²⁵ ai sensi dell'art. 101 co. 10 del DLgs. 117/2017

6.3 VALORIZZAZIONE DEI BENI OGGETTO DI EROGAZIONE LIBERALE

L'ammontare della detrazione o della deduzione spettante nelle ipotesi di erogazioni liberali in natura è quantificato sulla base del valore normale del bene oggetto di donazione²⁶.

In base a tale disposizione, per "valore normale" si intende il prezzo o corrispettivo mediamente praticato per i beni della stessa specie o similari, in condizioni di libera concorrenza e al medesimo stadio di commercializzazione, nel tempo e nel luogo in cui i beni sono stati acquisiti o prestati, e, in mancanza, nel tempo e nel luogo più prossimi.

Beni strumentali

Nel caso di erogazione liberale avente ad oggetto un bene strumentale, l'ammontare della detrazione o della deduzione è determinato con riferimento al residuo valore fiscale all'atto del trasferimento.

Beni oggetto dell'attività dell'impresa

L'ammontare della detrazione o della deduzione è determinato con riferimento al minore tra il valore normale determinato²⁷ e quello determinato applicando le disposizioni dell'art. 92 del TUIR in materia di valutazione delle rimanenze, in caso di:

- beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa²⁸;
- materie prime e sussidiarie, semilavorati e altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione²⁹.

Perizia giurata di stima

²⁶ determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR

²⁷ ai sensi dell'art. 9 del TUIR

²⁸ art. 85 co. 1 lett. a) del TUIR

²⁹ (art. 85 co. 1 lett. b) del TUIR

Al di fuori delle suddette ipotesi di beni strumentali e di beni oggetto dell'attività dell'impresa, qualora il valore normale della cessione, singolarmente considerata, sia superiore a 30.000,00 euro, ovvero nel caso in cui, per la natura dei beni, non sia possibile desumerne il valore sulla base di criteri oggettivi, il donatore dovrà acquisire una perizia giurata che attesti il valore dei beni donati, recante data non antecedente a 90 giorni il trasferimento del bene.

6.4 DOCUMENTAZIONE

L'erogazione liberale in natura deve risultare da atto scritto contenente:

- la dichiarazione del donatore recante la descrizione analitica dei beni donati, con l'indicazione dei relativi valori;
- la dichiarazione del soggetto destinatario dell'erogazione riguardante l'impegno ad utilizzare direttamente i beni medesimi per lo svolgimento dell'attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

In caso di redazione della perizia giurata di stima, il donatore deve consegnare copia al soggetto destinatario dell'erogazione.

7 "VOUCHER MANAGER" - PROROGA DEL TERMINE PER LA SOTTOSCRIZIONE DEL CONTRATTO DI CONSULENZA SPECIALISTICA

In relazione alla concessione di un contributo a fondo perduto a beneficio delle PMI per l'acquisto di consulenze specialistiche in materia

di processi di trasformazione tecnologica e digitale (c.d. "*voucher manager*"), con il DM 20.1.2020 è stato disposto che la sottoscrizione del contratto di consulenza specialistica deve avvenire entro 60 giorni (anziché 30 giorni) dalla pubblicazione sul sito internet del Ministero dello sviluppo economico del provvedimento di concessione delle agevolazioni.

7.1 NUOVI TERMINI

Per effetto delle modifiche apportate:

- con riferimento alle imprese che hanno ottenuto la concessione dell'agevolazione³⁰, il termine per la sottoscrizione del contratto di consulenza specialistica è quindi il 18.2.2020;
- per le imprese che non hanno ancora ottenuto la concessione dell'agevolazione (per esigenze di approfondimento istruttorio o per esaurimento delle risorse finanziarie attualmente disponibili), il suddetto termine di 60 giorni decorrerà dalla data di pubblicazione sul sito internet del Ministero dello sviluppo economico del relativo provvedimento di concessione.

7.2 ALTRE DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Restano ferme le restanti disposizioni attuative dell'agevolazione previste dal DM 25.9.2019.

8 INTERVENTI ANTISISMICI - ACQUISTO DELL'UNITÀ IMMOBILIARE INTERAMENTE RISTRUTTURATA DALLE IMPRESE

³⁰ ai sensi del DM 20.12.2019

(C.D. "SISMABONUS ACQUISTI") - CHIARIMENTI

Il co. 1-*septies* dell'art. 16 del DL 63/2013 ha previsto una detrazione fiscale del 75% o dell'85% a favore degli acquirenti delle unità immobiliari vendute da imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare che abbiano realizzato interventi relativi all'adozione di misure antisismiche, mediante demolizione e ricostruzione di interi edifici ubicati in zone sismiche, dai quali derivi una riduzione del rischio sismico (c.d. "sismabonus acquisti").

L'Agenzia delle Entrate ha fornito alcune precisazioni³¹ con riguardo alle condizioni per poter fruire dell'agevolazione.

8.1 CESSIONE DELLA DETRAZIONE E SCONTO SUL CORRISPETTIVO

I soggetti beneficiari delle detrazioni in argomento (del 75% o dell'85%) possono optare, in luogo della detrazione, per la cessione del corrispondente credito alle imprese che hanno effettuato gli interventi ovvero ad altri soggetti privati.

La possibilità di optare per lo sconto in fattura, invece, è stata soppressa per le spese sostenute a decorrere dall'1.1.2020³².

8.2 DEMOLIZIONE E RICOSTRUZIONE CON AUMENTO DELLA VOLUMETRIA

La detrazione spetta anche se l'intervento di demolizione e ricostruzione dell'edificio ha determinato un aumento volumetrico rispetto a quello preesistente.

³¹ Risposta a interpello 16.1.2020 n. 5

³² art. 1 co. 176 della L. 160/2019 (legge di bilancio 2020)

8.3 TERMINE DI VENDITA E ACCONTI

La risposta in argomento ha chiarito, inoltre, che:

- il trasferimento della proprietà entro 18 mesi dalla data di fine lavori (che deve riguardare l'intero fabbricato) costituisce condizione necessaria per beneficiare dell'agevolazione;
- gli importi versati in acconto possono essere detratti a condizione che il preliminare di vendita sia registrato entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi nella quale si beneficia della detrazione.

9 RIMBORSO IVA - AZIENDA IN LIQUIDAZIONE - PRESTAZIONE DELLA GARANZIA

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti³³ sulla disposizione che permette alla capogruppo o controllante di assumere direttamente l'obbligo di restituire l'IVA che dovesse risultare indebitamente rimborsata nell'ambito del gruppo societario.

9.1 PRESTAZIONE DELLA GARANZIA PER I RIMBORSI IVA

Per i gruppi di società con patrimonio risultante dal bilancio consolidato superiore a 250 milioni di euro, la garanzia per i rimborsi IVA di ammontare superiore a 30.000,00 euro può essere prestata mediante la diretta assunzione, da parte della società capogruppo o controllante di cui all'art. 2359 c.c., dell'obbligazione di integrale restituzione della somma da rimborsare,

³³ Risposta a interpello 17.1.2020 n. 6,

comprensiva dei relativi interessi, all'Amministrazione finanziaria³⁴.

9.2 ASSENZA DEL BILANCIO CONSOLIDATO

Tenuto conto che nel caso oggetto dell'interpello non esiste un bilancio consolidato di gruppo, né una società capogruppo ovvero controllante, la predetta disposizione non è applicabile.

10 VENDITE A DISTANZA FACILITATE DA PIATTAFORME ON LINE - COMUNICAZIONE DEI DATI - AMBITO APPLICATIVO - FORNITURA DI SOFTWARE

L'Agenzia delle Entrate ha fornito le seguenti delucidazioni circa l'ambito applicativo della comunicazione dei dati delle operazioni effettuate mediante piattaforme digitali o strumenti analoghi³⁵.

10.1 SOGGETTI PASSIVI CHE FACILITANO LE VENDITE A DISTANZA

Sono tenuti a comunicare i dati in loro possesso relativi alle vendite, i soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza, ossia che consentono tramite un'interfaccia elettronica un contatto tra venditore e acquirente, ivi compresa la partecipazione (diretta o indiretta) ad almeno una delle seguenti attività:

- determinazione delle condizioni generali della cessione;
- riscossione del pagamento effettuato;
- ordine o consegna dei beni.

³⁴ art. 38-*bis* co. 4 - 5 del DPR 633/72

³⁵ ex art. 13 del DL 34/2019

10.2 FORNITURA DI SOFTWARE

L'obbligo in esame non si applica alla fornitura di un programma gestionale per consentire a soggetti che effettuano le vendite a distanza la creazione e l'utilizzo di negozi *on-line*, qualora il fornitore del programma non abbia titolo per:

- effettuare attività di controllo e supervisione dei beni venduti;
- partecipare, anche indirettamente, all'ordinazione degli stessi;
- svolgere alcuna delle attività di facilitazione previste dalla predetta disposizione.

11 IMPORTAZIONI - DETRAZIONE O RIMBORSO DELL'IVA ASSOLTA IN DOGANA - SOGGETTO LEGITTIMATO

Con la risposta a interpello 13.1.2020 n. 4, l'Agenzia delle Entrate ha fornito, fra l'altro, i seguenti chiarimenti circa l'importazione di beni ceduti da una società svizzera a un soggetto passivo italiano con addebito al primo, da parte dello spedizioniere, dell'IVA assolta in Dogana.

11.1 DEBITORE DELL'IMPOSTA

Agli effetti dell'IVA, il debitore dell'imposta in Dogana è sempre l'effettivo proprietario della merce e non l'intermediario che agisce come rappresentante indiretto obbligato al pagamento dei diritti doganali all'entrata della merce nel territorio doganale.

11.2 SOGGETTO LEGITTIMATO A DETRARRE L'IVA

Il destinatario nazionale della merce è, pertanto, l'unico soggetto legittimato a detrarre l'IVA assolta al momento dell'importazione, previa

annotazione della bolletta doganale nel registro degli acquisti.

12 SOGGETTO NON RESIDENTE IDENTIFICATO DIRETTAMENTE AI FINI IVA IN ITALIA - MODALITÀ DI FATTURAZIONE

L'Agenzia delle Entrate ha fornito³⁶, fra l'altro, i seguenti chiarimenti in relazione all'attività di intermediazione nell'ambito del recupero di materiali svolta da una società polacca, identificata direttamente ai fini IVA in Italia, nei confronti di soggetti passivi.

12.1 OPERAZIONI NEI CONFRONTI DI SOGGETTI PASSIVI STABILITI IN ITALIA

Per le operazioni effettuate nei confronti di soggetti passivi stabiliti in Italia, la relativa IVA è assolta da questi ultimi mediante l'integrazione della fattura emessa dalla società polacca e l'annotazione nei registri acquisti e vendite.

Non assume rilievo, infatti, la circostanza che la società polacca sia identificata direttamente ai fini IVA in Italia, in quanto non viene meno la sua qualifica di soggetto "non residente".

12.2 OPERAZIONI NEI CONFRONTI DI SOGGETTI PASSIVI NON STABILITI IN ITALIA

Per le operazioni territorialmente rilevanti ai fini IVA in Italia effettuate nei confronti di soggetti passivi non ivi stabiliti, il fornitore estero deve assolvere agli obblighi IVA derivanti tramite il proprio numero di identificazione diretta o, in alternativa, mediante un rappresentante fiscale.

Qualora un'operazione sia "oggettivamente" soggetta ad IVA con l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile (es. cessioni di rottami e cascami), come sembrerebbe nel caso esaminato nell'interpello, l'imposta è però sempre assolta dal cessionario o committente. Se quest'ultimo non è stabilito in Italia, deve ivi identificarsi direttamente ai fini IVA o nominare un rappresentante fiscale.

13 TAX FREE SHOPPING - ESCLUSIONE DALL'OBBLIGO DI TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI

L'Agenzia delle Entrate, tenendo conto delle novità introdotte in tema di invio telematico dei corrispettivi, ha fornito chiarimenti in merito agli obblighi documentali previsti ai fini IVA a carico dei soggetti che effettuano cessioni di beni nell'ambito del *tax free shopping*.

13.1 QUADRO NORMATIVO

L'art. 38-*quater* del DPR 633/72 prevede un regime di sgravio o rimborso dell'IVA per le operazioni effettuate a favore di privati domiciliati o residenti in uno Stato extra-UE, laddove essi acquistino beni per uso personale o familiare destinati ad essere trasportati fuori dal territorio dell'Unione, purché di importo superiore a 154,94 euro.

Tale regime si applica a condizione che siano rispettati una serie di requisiti, fra cui, a partire dall'1.9.2018, l'emissione della fattura elettronica tramite OTELLO 2.0.

³⁶ Risposta a interpello 24.1.2020 n. 11

13.2 EMISSIONE CONTESTUALE DI FATTURA E SCONTRINO FISCALE

Nella prassi commerciale, gli esercenti documentano le suddette operazioni, alternativamente:

- mediante emissione della sola fattura elettronica “*tax free*”;
- mediante emissione contestuale della fattura “*tax free*” e dello scontrino fiscale.

Si osserva che, con l'introduzione dell'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi ³⁷, la seconda delle procedure descritte potrebbe esporre al rischio di una duplicazione dell'IVA e dei componenti positivi di reddito (nelle fatture inviate tramite OTELLO 2.0, peraltro, non è possibile indicare i dati degli scontrini emessi per le medesime operazioni).

13.3 INVIO DEI CORRISPETTIVI SU BASE FACOLTATIVA

Secondo quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, i soggetti passivi IVA che effettuano operazioni “*tax free*” sono tenuti all'emissione della fattura elettronica tramite OTELLO 2.0 al fine di fruire dell'agevolazione in esame.³⁸ Di conseguenza, non sono obbligati alla memorizzazione e alla trasmissione telematica dei corrispettivi, né all'emissione del documento commerciale, posto che i due documenti sono tra loro alternativi e non concorrenti.

Tuttavia, nell'ipotesi in cui il cedente, oltre ad emettere la fattura, decidesse di trasmettere anche i dati dei corrispettivi, si realizzerebbe una duplicazione di cui sarebbe opportuno dare evidenza ai fini dei controlli.

A tal fine, l'Agenzia suggerisce di:

- conservare copia della fattura “*tax free*”, annotando sulla stessa il riferimento del documento commerciale emesso per la medesima operazione;
- annotare quest'ultimo documento in apposito registro.

³⁷ ex art. 2 del DLgs. 127/2015

³⁸ di cui all'art. 38-*quater* del DPR 633/72



Dott. Paolo Alinovi
Dott. Alberto Guiotto
Dott. David John Ferrari
Dott. Stefano Mattioli

Dott. Corso Maranghi
Dott. Cristian Tundo

* * *

Restiamo naturalmente a Vostra disposizione per ogni approfondimento e/o chiarimento e, con l'occasione, porgiamo i nostri migliori saluti.

AGFM

Studio Alinovi Guiotto Ferrari Mattioli

PARMA

43121 viale Mentana, 148/B
T. +39 0521 206160

MILANO

20121 via Dante, 4
T. +39 02 45480107

www.agfm.it - info@agfm.it