

MARZO 2019 – NOVITA' FISCALI

INDICE

1	SCOMPUTO DELLE PERDITE PREGRESSE DALL'IMPONIBILE ACCERTATO E RICALCOLO DEL CREDITO D'IMPOSTA PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO	4
1.1	SCOMPUTO DELLE PERDITE PREGRESSE UTILIZZATE IN DICHIARAZIONE IN MISURA INFERIORE AL LIMITE DELL'80%	4
1.2	RIDETERMINAZIONE DEL CREDITO PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO.....	5
2	CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO - ULTERIORI CHIARIMENTI	6
2.1	NON CEDIBILITÀ DEL CREDITO D'IMPOSTA	6
2.2	ATTIVITÀ DI RICERCA SUBAPPALTATE DAL COMMISSIONARIO ITALIANO.....	6
2.3	IMPUTAZIONE TEMPORALE DEI COSTI CAPITALIZZATI	6
3	PATENT BOX - ULTERIORI CHIARIMENTI.....	7
3.1	ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO NEL CAMPO DEL SOFTWARE SVOLTA DAI SOCI.....	7
3.2	OPZIONE SUI MARCHI ESERCITATA NEL 2015 - PRESENTAZIONE DI ISTANZA DI RULING NEL 2018	7
3.3	AFFITTO D'AZIENDA - ESCLUSIONE DEL SUBENTRO NELL'OPZIONE ESERCITATA DALL'AFFITTUARIO DA PARTE DELL'AFFITTANTE	8
4	IPER-AMMORTAMENTI PER IL SETTORE SANITARIO - CHIARIMENTI.....	8
4.1	BENI RELATIVI AL SETTORE SANITÀ 4.0	8
4.2	DOCUMENTAZIONE.....	8
4.3	CHIARIMENTI SULLA PERIZIA GIURATA	9
5	"ESTEROMETRO" - OPERAZIONI OGGETTO DI COMUNICAZIONE.....	9

5.1	OBBLIGO DI COMUNICAZIONE.....	9
5.2	OPERAZIONI VERSO SOGGETTI PRIVI DI PARTITA IVA.....	9
5.3	OPERAZIONI NON RILEVANTI AI FINI IVA IN ITALIA.....	10
5.4	ACQUISTI DA SOGGETTI EXTRA-UE.....	10
6	TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI - SOGGETTI CON PIÙ DI DUE PUNTI CASSA PER SINGOLO PUNTO VENDITA - CERTIFICAZIONE DEI PROCESSI DI CONTROLLO INTERNI.....	10
6.1	CERTIFICAZIONE DI CONFORMITÀ DEI PROCESSI DI CONTROLLO.....	10
6.2	TERMINI PER LA CERTIFICAZIONE DI CONFORMITÀ.....	11
7	DETRAZIONE PER GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E DI RECUPERO EDILIZIO CON RISPARMIO ENERGETICO - COMUNICAZIONE ALL'ENEA - PROROGA.....	12
7.1	TERMINE ORDINARIO DI INVIO DELLA COMUNICAZIONE ALL'ENEA.....	12
7.2	PROROGA PER GLI INTERVENTI ULTIMATI DALL'1.1.2019 ALL'11.3.2019.....	12
8	FATTURA ELETTRONICA - DIVIETO DI EMISSIONE PER FISIOTERAPISTI	13
8.1	AMBITO DI APPLICAZIONE DEL DIVIETO.....	13
8.2	FATTURAZIONE DELLE PRESTAZIONI SANITARIE TRA SOGGETTI PASSIVI.....	13
9	COOPERATIVE AGRICOLE - FATTURA ELETTRONICA EMESA PER CONTO DEI SOCI.....	13
9.1	QUADRO NORMATIVO.....	14
9.2	MODALITÀ DI EMISSIONE DELLA FATTURA ELETTRONICA.....	14
10	EREDI DEL PROFESSIONISTA - FATTURAZIONE.....	14
10.1	COMPENSI INCASSATI DOPO LA CESSAZIONE DELL' ATTIVITÀ - EMISSIONE DELLA FATTURA.....	15
10.2	EREDI - EMISSIONE ANTICIPATA DELLA FATTURA.....	15
11	CONTRIBUTO PUBBLICO COMUNITARIO - ASSOGGETTAMENTO AD IVA - DIRITTO ALLA DETRAZIONE DELL'IMPOSTA ASSOLTA SUGLI ACQUISTI	15
11.1	NON ASSOGGETTAMENTO AD IVA DEL CONTRIBUTO.....	15
11.2	DETRAIBILITÀ DELL'IVA ASSOLTA SUGLI ACQUISTI.....	15
12	BANCHE DATI DI PRODOTTI EDITORIALI ELETTRONICI - ALIQUOTA IVA	16
12.1	ALIQUOTA IVA DEL 4% PER I PRODOTTI EDITORIALI ELETTRONICI.....	16
12.2	ESTENSIONE ALLE BANCHE DATI DI PRODOTTI EDITORIALI.....	16
12.3	NOVITÀ DELLA DIRETTIVA 2018/1713/UE.....	17
13	NOTE DI VARIAZIONE IVA IN DIMINUZIONE - CASI SIMILI ALLE CAUSE DI NULLITÀ, ANNULLAMENTO, REVOCA, RISOLUZIONE E RESCISSIONE ...	17
13.1	NOTE DI VARIAZIONE IVA IN DIMINUZIONE.....	17
13.2	INDIVIDUAZIONE DEI CASI SIMILI ALLE CAUSE DI NULLITÀ, ANNULLAMENTO, REVOCA, RISOLUZIONE E RESCISSIONE.....	17
14	SOMME CORRISPOSTE A TITOLO DI PENALE - NATURA RISARCITORIA - ESCLUSIONE DA IVA.....	18
14.1	CONDIZIONI DI ESCLUSIONE DALLA BASE IMPONIBILE IVA.....	18
14.2	RIADDEBITO DELLE SPESE PER IL RECUPERO CREDITI.....	18
15	CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO - AFFITTO DEL RAMO D'AZIENDA - ESCLUSIONE DELLA RIDETERMINAZIONE	

DELL'AGEVOLAZIONE	19
15.1 FATTISPECIE.....	19
15.2 IPOTESI DI RIDETERMINAZIONE	19
15.3 AFFITTO DEL RAMO D'AZIENDA	19
16 IMPOSTE VERSATE ALL'ESTERO SUL REDDITO IN REGIME FORFETARIO	20
16.1 ESCLUSIONE DAL REDDITO COMPLESSIVO	20
16.2 FATTISPECIE SPECIFICA	20
17 RIVALSA IVA A SEGUITO DI ACCERTAMENTO - CESSIONARIO NON RESIDENTE - STABILE ORGANIZZAZIONE COSTITUITA SUCCESSIVAMENTE	20
17.1 QUADRO NORMATIVO	21
17.2 RIVALSA NEI CONFRONTI DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE.....	21
18 EROGAZIONI LIBERALI TRAMITE CREDITO TELEFONICO - MODALITÀ DI EFFETTUAZIONE	21
18.1 SOGGETTI BENEFICIARI.....	21
18.2 EFFETTUAZIONE TRAMITE CREDITO TELEFONICO.....	21
18.3 OPERATIVITÀ DELLA RIFORMA DEL TERZO SETTORE.....	22
18.4 REGIME FISCALE	22
19 SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI AI FINI FISCALI - COMUNICAZIONI ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE RELATIVE AL 2018 - PROROGA DEI TERMINI	23

1 SCOMPUTO DELLE PERDITE PREGRESSE DALL'IMPONIBILE ACCERTATO E RICALCOLO DEL CREDITO D'IMPOSTA PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO

L'Agenzia delle Entrate, con la circ. 21.3.2019 n. 4, ha fornito chiarimenti in merito alle modalità di utilizzo delle perdite pregresse e delle eccedenze di imposte estere non compensate in caso di accertamento.

1.1 SCOMPUTO DELLE PERDITE PREGRESSE UTILIZZATE IN DICHIARAZIONE IN MISURA INFERIORE AL LIMITE DELL'80%

Le perdite pregresse possono essere utilizzate in misura parziale (in luogo dell'80% ordinariamente previsto) al fine di utilizzare crediti d'imposta, ritenute o acconti versati in detrazione dall'imposta dovuta. Al fine di meglio chiarire la casistica illustrata, si riporta, di seguito, l'esempio proposto dalla circ. 4/2019, riguardante il periodo di imposta N:

Perdite pregresse	1.200
Reddito	1.000
Limite dell'80% del reddito	800 (80% di 1.000)
Utilizzo delle perdite in dichiarazione	200 (al di sotto del limite di 800)
Reddito imponibile	800 (1.000 – 200)
IRES lorda	192
Credito d'imposta	192
IRES netta	0
Perdite residue pregresse disponibili	1.000

Nel caso illustrato, l'Agenzia delle Entrate ammette che le perdite pregresse richieste con il modello IPEC o con il modello IPEA possano essere utilizzate anche ad integrale abbattimento del maggior imponibile accertato, pur nel limite dell'80% dell'imponibile che il contribuente avrebbe dovuto complessivamente dichiarare.

A tal fine, le perdite pregresse di cui si chiede lo scomputo sono indicate:

- nel campo 1 del rigo US 8 del modello IPEC;
- nel campo 1 del rigo US 6 del modello IPEA.

Riprendendo l'esempio precedente, ove, per lo stesso periodo d'imposta N, sia contestato un maggior reddito imponibile di 700,00 euro si avrebbe:

Perdite pregresse	1.200
Reddito	1.700 (1.000 dichiarato + 700 accertato)
Limite dell'80% del reddito	1.360 (80% di 1.700)
Utilizzo delle perdite in dichiarazione	200 (al di sotto del limite di 800)
Perdite residue pregresse disponibili	1.000
Utilizzo delle perdite in sede accertativa	700
Totale perdite compensate	900 (200 + 700)

Il contribuente può chiedere la compensazione integrale del maggiore imponibile accertato di 700,00 euro con le perdite pregresse. In tal modo, le perdite pregresse sono compensate per un totale di 900,00 euro importo che rispetta il nuovo limite dell'80% del reddito imponibile (ovvero, 1.360,00 euro).

1.2 RIDETERMINAZIONE DEL CREDITO PER LE IMPOSTE PAGATE ALL'ESTERO

Il secondo aspetto preso in considerazione dall'Agenzia delle Entrate riguarda i casi in cui il contribuente vanta una c.d. "eccedenza di imposta estera", ovvero un'imposta pagata nell'altro Stato che non è stato possibile detrarre dall'imposta italiana in quanto inferiore alla c.d. "quota di imposta italiana".

Ad avviso dell'Agenzia, a fronte dell'accertamento del reddito imponibile in Italia, nell'ambito del procedimento di accertamento con adesione sarebbe possibile valutare il ricalcolo della detrazione del credito dell'imposta pagata all'estero; ciò al fine di ripristinare la situazione che si sarebbe realizzata qualora il contribuente avesse dichiarato il proprio imponibile nella misura corretta, con la conseguente spettanza (ex post) di una detrazione maggiore.

Si prenda, ad esempio, il caso di una società con stabile organizzazione all'estero il cui reddito di fonte estera, pari a 100.000,00 euro è rideterminato in Italia, nella misura di 80.000,00 euro, secondo la normativa fiscale italiana.

Reddito estero	100.000
Imposta estera (25%)	25.000
Reddito estero rideterminato	80.000
Reddito di fonte italiana	220.000
Totale reddito imponibile	80.000 + 220.000 = 300.000
IRES	72.0000
Quota d'imposta italiana	$72.000 \times (80.000/300.000) = 19.200$
Eccedenza di imposta estera	$25.000 - 19.200 = 5.800$

Ove l'Agenzia delle Entrate rettifichi il reddito di fonte estera adducendo la non spettanza della variazione in diminuzione di 20.000,00 euro, secondo la stessa Agenzia si avrebbe:

Reddito estero	100.000
Imposta estera (25%)	25.000
Reddito estero rideterminato	100.000
Reddito di fonte italiana	220.000
Totale reddito imponibile	100.000 + 220.000 = 320.000
IRES	76.800
Quota d'imposta italiana	$76.800 \times (100.000/320.000) = 24.000$
Eccedenza di imposta estera	$25.000 - 24.000 = 1.000$

Nella sostanza, l'accertamento darebbe origine a una maggiore IRES di 4.800,00 euro, ma in sede di contraddittorio la società potrebbe far valere il fatto che, se l'imponibile fosse stato correttamente determinato ab origine, le eccedenze di imposta estera sarebbero state pari a 1.000,00 euro, e non a 5.800,00 euro; in sostanza, la maggiore IRES risulterebbe integralmente compensabile con questa differenza, in quanto – sempre nell'ipotesi in cui il reddito fosse stato correttamente determinato nella dichiarazione originaria – la detrazione sarebbe spettata nella misura di 24.000,00 euro.

2 CREDITO D'IMPOSTA PER RICERCA E SVILUPPO - ULTERIORI CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate, (Ris. 8.3.2019 n. 72, 26.3.2019 n. 83 e 27.3.2019 n. 86), ha fornito ulteriori chiarimenti in merito al credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo¹.

2.1 NON CEDIBILITÀ DEL CREDITO D'IMPOSTA

L'Agenzia con la risposta a interpello n. 72 ha chiarito che il credito d'imposta per l'attività di ricerca e sviluppo non può essere ceduto a terzi.

In particolare, al credito d'imposta in commento non sono applicabili:

- l'art. 43-bis del DPR 602/73, non trattandosi di un credito d'imposta che può essere chiesto a rimborso;
- l'art. 1260 c.c., non essendo richiamato dalla norma agevolativa.

Viene quindi ribadita la non trasferibilità dei crediti d'imposta di natura simile a quello in esame in forza della natura soggettiva dei medesimi, trattandosi di un credito d'imposta che matura esclusivamente in capo ai soggetti che effettuano l'investimento e non può quindi essere trasferito a soggetti terzi per effetto di atti realizzativi.

2.2 ATTIVITÀ DI RICERCA SUBAPPALTATE DAL COMMISSIONARIO ITALIANO

Con la risposta a interpello n. 83, è stato chiarito che le attività di ricerca e sviluppo subappaltate da un commissionario residente ad altra impresa residente rilevano ai fini del credito d'imposta in capo al soggetto che svolge tali attività e non a quello che le commissiona.

2.3 IMPUTAZIONE TEMPORALE DEI COSTI CAPITALIZZATI

Con la risposta a interpello n. 86, che rettifica la precedente risposta 13.3.2019 n. 73, è stato chiarito che, ai fini del calcolo del credito d'imposta, i costi capitalizzati dei brevetti rilevano secondo il principio di competenza², nei singoli periodi d'imposta, a prescindere dalla decorrenza del processo di ammortamento.

¹ art. 3 del DL 145/2013

Di conseguenza, i costi sostenuti nel triennio 2012-2014, relativi a prestazioni ultimate in tale periodo, ancorché capitalizzati e sottoposti ad ammortamento a partire dal 2018, rilevano esclusivamente in detto triennio ai fini del calcolo della media.

Viene precisato che:

- i costi sostenuti per l'acquisto, anche in licenza d'uso, delle competenze tecniche e privative industriali assumono rilevanza, sia ai fini del calcolo della media storica che ai fini del calcolo delle spese ammissibili del periodo agevolato, solo se i suddetti beni siano utilizzati direttamente ed esclusivamente nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo considerate ammissibili al beneficio;
- i costi per la realizzazione di prototipi non rientrano nell'elenco tassativo dei beni agevolabili (di cui al co. 6 dell'art. 3 del DL 145/2013 vigente fino al 31.12.2018).

3 PATENT BOX - ULTERIORI CHIARIMENTI

L'Agenzia delle Entrate (Ris. 14.3.2019 n. 76 e 25.3.2019 n. 88 e con il principio di diritto 22.3.2019 n. 11), ha fornito ulteriori chiarimenti in merito al Patent box³.

3.1 ATTIVITÀ DI RICERCA E SVILUPPO NEL CAMPO DEL SOFTWARE SVOLTA DAI SOCI

Con la risposta a interpello 14.3.2019 n. 76, è stato chiarito che concorrono al calcolo del reddito agevolabile ai fini del Patent box tutti i costi fiscalmente deducibili sostenuti dalla società connessi ai componenti positivi derivanti dall'utilizzo indiretto del software, ivi inclusi i costi derivanti dalle prestazioni professionali di ricerca e sviluppo effettuate dai soci.

3.2 OPZIONE SUI MARCHI ESERCITATA NEL 2015 - PRESENTAZIONE DI ISTANZA DI RULING NEL 2018

Con il principio di diritto 22.3.2019 n. 11, è stato chiarito che il termine ultimo del 30.6.2021 per la fruizione del Patent box relativamente ad un'opzione esercitata nel 2015 con riferimento ai marchi d'impresa rileva anche nel caso in cui l'istanza di ruling sia stata presentata nel 2018.

La presentazione dell'istanza di ruling determina l'efficacia dell'opzione e fa decorrere il quinquennio dall'anno 2018 per tutti i beni agevolabili ad esclusione dei marchi.

² ai sensi dell'art. 109 del TUIR

³ art. 1 co. 37 ss. della L. 190/2014.

3.3 AFFITTO D'AZIENDA - ESCLUSIONE DEL SUBENTRO NELL'OPZIONE ESERCITATA DALL'AFFITTUARIO DA PARTE DELL'AFFITTANTE

E' stato chiarito che l'affitto d'azienda, comprensivo del bene immateriale su cui il locatore aveva ottenuto il riconoscimento dell'agevolazione Patent box, mediante accordo preventivo, non consente all'affittuario di subentrare nell'opzione per il Patent box già attivata dal locatore.

Per effetto dell'affitto d'azienda il locatore decade dal beneficio non essendo più il soggetto che realizza lo sfruttamento economico del bene immateriale.

L'affittuario però può esercitare, se ne sussistono i presupposti e i requisiti di accesso, una nuova e autonoma opzione per il regime di Patent box, considerando il bene acquisito a titolo derivativo.

4 IPER-AMMORTAMENTI PER IL SETTORE SANITARIO - CHIARIMENTI

Il Ministero dello Sviluppo economico (Circ. 1.3.2019 n.48160) ha fornito chiarimenti in merito all'applicazione della disciplina dell'iper-ammortamento al settore sanitario.

4.1 BENI RELATIVI AL SETTORE SANITÀ 4.0

La circolare analizza soltanto alcune delle apparecchiature e degli altri beni riconducibili al concetto di "sanità 4.0", quali.

- le apparecchiature per la diagnostica per immagini;
- le apparecchiature per la radioterapia e la radiocirurgia;
- i robot e i sistemi robotizzati impiegati nel settore medico per scopi interventistici, terapeutici e riabilitativi;
- i sistemi automatizzati da laboratorio.

Tali beni sono classificabili nell'allegato A alla L. 232/2016 tra le "macchine e impianti per la realizzazione di prodotti mediante la trasformazione dei materiali e delle materie prime".

Nell'ambito dell'allegato B alla L. 232/2016 possono essere classificati i software relativi alla gestione della c.d. "cartella clinica elettronica".

4.2 DOCUMENTAZIONE

Per gli investimenti già effettuati nei periodi d'imposta 2017 e 2018, le relative perizie (oppure attestazioni di conformità o autocertificazioni) redatte anteriormente alla pubblicazione della circolare in commento possono essere state formulate adottando criteri di classificazione diversi da quelli sopra indicati.

Al riguardo, il MISE afferma come tali diverse classificazioni non inficino l'applicabilità e la decorrenza del beneficio, sempre che gli investimenti in questione siano stati comunque classificati nell'ambito del primo gruppo dell'allegato A.

Non è inoltre necessario procedere a una nuova perizia giurata (oppure attestazione di conformità o autocertificazione), a meno che la diversa classificazione in precedenza effettuata non rifletta anche una diversa assunzione di elementi o profili sostanziali non coerenti con i chiarimenti contenuti nella circolare in commento.

4.3 CHIARIMENTI SULLA PERIZIA GIURATA

Con riferimento alle modalità applicative “generali” della disciplina dell’iper-ammortamento, valevoli quindi non solo con riferimento al settore sanitario, la circolare ha precisato che, in caso di perizia giurata, ai fini della decorrenza degli effetti dell’iper-ammortamento è sufficiente che entro la data di chiusura del periodo d’imposta si proceda al giuramento della perizia medesima, non essendo necessario dimostrare in altri modi la data certa di acquisizione da parte dell’impresa.

5 “ESTEROMETRO” - OPERAZIONI OGGETTO DI COMUNICAZIONE

L’Agenzia delle Entrate (Ris. 27.3.2019 n. 85) ha fornito chiarimenti in merito all’individuazione delle operazioni da includere nella comunicazione di cui all’art. 1 co. 3-bis del DLgs. 127/2015 (c.d. “esterometro”).

5.1 OBBLIGO DI COMUNICAZIONE

Il sopra citato articolo stabilisce che i soggetti passivi IVA stabiliti in Italia sono tenuti a trasmettere telematicamente all’Agenzia delle Entrate i dati relativi alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate verso e ricevute da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato.

Sono escluse dalla comunicazione le operazioni per le quali:

- è stata emessa una bolletta doganale;
- è stata emessa o ricevuta una fattura elettronica ex art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015.

5.2 OPERAZIONI VERSO SOGGETTI PRIVI DI PARTITA IVA

Con la risposta a interpello 85/2019, l’Agenzia delle Entrate chiarisce che la nuova comunicazione riguarda tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi verso e da soggetti non stabiliti in Italia, senza ulteriori limitazioni.

Infatti, ai fini dell’adempimento, assume rilievo soltanto la circostanza che la controparte dell’operazione non sia stabilita nel territorio dello Stato, indipendentemente dalla sua natura.

Il caso esaminato con la risposta a interpello riguarda soggetti IVA italiani che acquistano servizi di consulenza presso una società di diritto inglese, priva del numero identificativo IVA in quanto soggetta al regime delle “piccole imprese” (artt. 281 ss. della direttiva 2006/112/CE). L’Agenzia conferma che anche

tali acquisti devono essere inclusi nell'“esterometro”, non rilevando la circostanza che il prestatore dei servizi sia privo del numero identificativo IVA.

Viene evidenziata, pertanto, la differenza tra le operazioni per le quali vige l'obbligo di presentazione degli INTRASTAT (art. 50 co. 6 del DL 331/93) e quelle che sono oggetto della nuova comunicazione delle operazioni transfrontaliere.

5.3 OPERAZIONI NON RILEVANTI AI FINI IVA IN ITALIA

Viene altresì precisato che, ai fini dell'“esterometro”, non è significativa la circostanza che l'operazione sia o meno rilevante ai fini IVA nel territorio nazionale.

5.4 ACQUISTI DA SOGGETTI EXTRA-UE

Viene inoltre confermato che l'“esterometro” riguarda anche gli acquisti di beni e servizi da soggetti extra-UE, documentati mediante autofattura⁴. Tale documento, infatti, non viene emesso in formato elettronico tramite il Sistema di Interscambio.

Acquisti successivi alla Brexit

Pertanto, a seguito dell'uscita della Gran Bretagna dall'Unione europea, gli acquisti di beni e servizi effettuati da soggetti IVA italiani presso soggetti del Regno Unito dovranno essere inclusi nella comunicazione dei dati delle operazioni transfrontaliere.

6 TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI - SOGGETTI CON PIÙ DI DUE PUNTI CASSA PER SINGOLO PUNTO VENDITA - CERTIFICAZIONE DEI PROCESSI DI CONTROLLO INTERNI

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito all'adempimento degli obblighi di certificazione di conformità dei processi di controllo interni previsti a carico dei commercianti al minuto che operano con più di due punti cassa per singolo punto vendita e che, memorizzano e trasmettono telematicamente i dati dei corrispettivi all'Agenzia delle Entrate⁵.

6.1 CERTIFICAZIONE DI CONFORMITÀ DEI PROCESSI DI CONTROLLO

I commercianti al minuto⁶ che operano mediante più di due punti cassa per singolo punto vendita e che, memorizzano elettronicamente e trasmettono in via telematica i dati dei corrispettivi mediante un unico

⁴ ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DPR 633/72

⁵ ai sensi dell'art. 2 del DLgs. 127/2015

⁶ di cui all'art. 22 del DPR 633/72

Registratore telematico o un c.d. "Server-RT", sono tenuti a rispettare specifici obblighi di certificazione dei processi di controllo interni.

In base al paragrafo 3 delle specifiche tecniche approvate con il provv. Agenzia delle Entrate 28.10.2016 n. 182017 (versione 6.0 aggiornata ad agosto 2018), tali soggetti devono infatti:

- far certificare annualmente il proprio bilancio di esercizio;
- dotarsi di un processo di controllo interno dei sistemi amministrativi, contabili e informatici coinvolti nella memorizzazione e trasmissione dei dati.

Il processo di controllo deve rispettare alcuni requisiti minimi, tra cui la verifica che ad ogni documento di vendita (corrispettivo) corrisponda un incasso nelle sue diverse forme. Il controllo viene effettuato a livello di singola "cassa"/"cassiere"/"forme di pagamento" e tutte le differenze/eccezioni devono essere riconciliate e supportate da apposita documentazione, che deve essere conservata elettronicamente, ai sensi del DM 17.6.2014, per 10 anni, e messa a disposizione degli organi verificatori dell'Amministrazione finanziaria in caso di attività di controllo.

In base alle specifiche tecniche richiamate, il processo di controllo deve essere:

- coerente con il sistema di controllo interno adottato in base al "Modello di Organizzazione Gestione e Controllo" di cui al DLgs. 231/2001, ove previsto;
- dichiarato conforme alle prescrizioni di cui alle medesime specifiche tecniche da parte di una società di revisione; in alternativa, per la conformità dei sistemi informatici, è possibile rivolgersi agli istituti universitari o al CNR.

6.2 TERMINI PER LA CERTIFICAZIONE DI CONFORMITÀ

Le specifiche tecniche allegate al provv. 182017/2016 si limitano a prevedere che la conformità dei processi di controllo interno deve essere attestata almeno ogni tre anni, ma non specificano i tempi di prima applicazione dell'obbligo.

Secondo quanto chiarito con la consulenza giuridica 13/2019, in assenza di indicazioni espresse sul punto, deve ritenersi che la certificazione debba essere effettuata, di regola, in via preventiva, o, al più, contestualmente all'entrata in funzione dei nuovi processi.

Tuttavia, considerando le difficoltà tecniche incontrate dalle imprese della grande distribuzione che sono transitate dal regime di invio dei dati dei corrispettivi di cui alla L. 311/2004 a quello di cui all'art. 2 del DLgs. 127/2015, nonché i termini di entrata in vigore dell'obbligo di invio dei corrispettivi, l'Agenzia delle Entrate ha affermato che la certificazione di conformità dei processi di controllo dovrà essere garantita almeno:

- entro l'1.7.2019, per gli esercenti con volume d'affari superiore a 400.000,00 euro;
- entro l'1.1.2020, per gli altri commercianti al minuto.

7 DETRAZIONE PER GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA E DI RECUPERO EDILIZIO CON RISPARMIO ENERGETICO - COMUNICAZIONE ALL'ENEA - PROROGA

All'ENEA deve essere trasmessa un'apposita comunicazione in relazione:

- agli interventi volti alla riqualificazione energetica degli edifici per i quali si fruisce della detrazione IRPEF/IRES⁷ (c.d. "Ecobonus"). La detrazione, generalmente del 65%, può variare ed essere del 50%, 70%, 75%, 80% o dell'85% a seconda della tipologia di intervento eseguito;
- agli interventi di recupero edilizio, agli interventi antisismici ed al c.d. "bonus mobili"⁸. Tale comunicazione deve essere inviata soltanto se da detti interventi deriva un risparmio energetico (qualora, ad esempio, nell'ambito degli interventi antisismici non vengano effettuati interventi edilizi e tecnologici che comportano risparmio energetico, la comunicazione all'ENEA non deve essere inviata).

La trasmissione dei dati deve essere effettuata in via telematica, mediante gli appositi portali raggiungibili all'indirizzo <https://detrazionifiscali.enea.it>.

7.1 TERMINE ORDINARIO DI INVIO DELLA COMUNICAZIONE ALL'ENEA

In relazione ad entrambe le tipologie di interventi sopra indicate, la comunicazione all'ENEA deve essere trasmessa telematicamente, di norma, entro 90 giorni dalla fine dei lavori.

7.2 PROROGA PER GLI INTERVENTI ULTIMATI DALL'1.1.2019 ALL'11.3.2019

In deroga alla suddetta regola dei 90 giorni, tuttavia, considerato che la procedura informatica per l'invio dei dati è stata attivata l'11.3.2019, l'ENEA ha comunicato che nel caso in cui la data di fine lavori sia compresa tra l'1.1.2019 e l'11.3.2019, il termine di 90 giorni decorre dall'11.3.2019.

Pertanto, sia per gli interventi di riqualificazione energetica, sia per gli interventi di recupero edilizio, bonus mobili e antisismici dai quali si ottenga un risparmio energetico, la comunicazione all'ENEA deve essere trasmessa:

- se la data di fine lavori è compresa tra l'1.1.2019 e l'11.3.2019, entro il 10.6.2019 (in quanto il 9.6.2019 è domenica);
- se gli interventi sono stati ultimati dal 12.3.2019, entro 90 giorni dalla data di fine lavori.

⁷ co. 344-347 dell'art. 1 della L. 296/2006 e successive modifiche ed integrazioni

⁸ art. 16 del DL 4.6.2013 n. 63

8 FATTURA ELETTRONICA - DIVIETO DI EMISSIONE PER FISIOTERAPISTI

L' Agenzia delle Entrate (Ris. 19.3.2019 n.78) ha fornito chiarimenti in ordine al divieto di fatturazione elettronica nell'ambito delle prestazioni sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche, precisando che tale divieto opera a prescindere dal soggetto (persona fisica, società, ecc.) che rende la prestazione.

8.1 AMBITO DI APPLICAZIONE DEL DIVIETO

Il divieto di emissione di fatture in formato elettronico mediante il Sistema di Interscambio (SdI) opera in forza di due distinte disposizioni:

- l'art. 10-bis del DL 119/2018 ha vietato di documentare tramite fattura elettronica le operazioni effettuate dai soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema Tessera Sanitaria con riferimento alle sole fatture i cui dati sono da inviare allo stesso Sistema;
- l'art. 9-bis co. 2 del DL 135/2018 ha esteso il divieto anche ai soggetti non tenuti all'invio dei dati al Sistema TS, "con riferimento alle fatture relative alle prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche".

Nella risposta a interpello 78/2019, l' Agenzia delle Entrate precisa che non devono mai essere fatturate elettronicamente mediante il Sistema di Interscambio le prestazioni sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche; ciò a prescindere dal soggetto che le eroga e dal fatto che i relativi dati siano, o meno, oggetto di invio al Sistema TS.

Viene quindi confermato che le prestazioni sanitarie erogate nei confronti di persone fisiche da fisioterapisti e massofisioterapisti devono essere documentate tramite fatture cartacee.

8.2 FATTURAZIONE DELLE PRESTAZIONI SANITARIE TRA SOGGETTI PASSIVI

Nel documento di prassi viene inoltre fornito un ulteriore importante chiarimento. Il divieto di fatturazione elettronica non opera nel caso in cui, nell'erogare la prestazione sanitaria, un soggetto (professionista o società) si avvalga di terzi, soggetti passivi, che fatturano a lui la suddetta prestazione e non direttamente all'utente persona fisica. Sono fatti salvi gli eventuali ulteriori esoneri previsti dall'art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015 (contribuenti minimi, forfetari, ecc.).

9 COOPERATIVE AGRICOLE - FATTURA ELETTRONICA EMessa PER CONTO DEI SOCI

L' Agenzia delle Entrate ha ulteriormente confermato i chiarimenti, già forniti in altre occasioni, in merito alle modalità di emissione della fattura elettronica da parte della cooperativa agricola per conto dei soci.

9.1 QUADRO NORMATIVO

Gli enti, le cooperative agricole e gli altri organismi associativi che effettuano cessioni di beni prodotti prevalentemente dai soci possono emettere fattura per conto di questi ultimi⁹ in relazione ai prodotti agricoli conferiti per la vendita, fermo restando l'obbligo di consegnare ai soci un esemplare della fattura emessa.

Tale modalità (facoltativa) di emissione della fattura resta applicabile anche a seguito dell'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica, pur con opportuni adattamenti in rapporto alle nuove procedure previste dal provv. Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 89757.

9.2 MODALITÀ DI EMISSIONE DELLA FATTURA ELETTRONICA

Con le risposte in esame, l'Agenzia delle Entrate ribadisce quanto già chiarito con la FAQ 21.12.2018 n. 47 e con la risposta a interpello 7.2.2019 n. 30, vale a dire che:

- la cooperativa agricola può emettere la fattura per conto di ogni singolo socio, adottando una diversa numerazione in relazione a ciascun produttore agricolo conferente (ad esempio, n. 1/Cop__, n. 2/Cop__, ecc.), in modo che ciascuno dei soci possa distinguere tali fatture da quelle emesse verso altri clienti;
- la cooperativa che emette fattura per conto del socio deve indicare nel blocco "Terzo intermediario o Soggetto emittente" i propri dati, e nel campo "Soggetto emittente" il valore "Cessionario/committente" ("CC");
- la cooperativa può inserire quale indirizzo del destinatario della fattura il proprio indirizzo telematico (PEC o codice destinatario); in tal caso, deve comunicare al socio di aver emesso la fattura, trasmettendogli, tramite email o altro strumento ritenuto utile, un duplicato del file XML o una copia in PDF del documento (eventualmente con la ricevuta di avvenuta consegna del Sistema di Interscambio), ricordando che la fattura elettronica è consultabile e scaricabile accedendo all'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi".

10 EREDI DEL PROFESSIONISTA - FATTURAZIONE

Nell'ipotesi di fatture ancora da emettere o di fatture ad esigibilità differita ancora da incassare, la ris. Agenzia delle Entrate 11.3.2019 n. 34 riconosce la possibilità, per gli eredi del professionista, di provvedere alla chiusura della partita IVA del contribuente deceduto anche oltre sei mesi dalla data della sua morte.

La suddetta possibilità opera in deroga al disposto dell'art. 35-bis del DPR 633/72.

⁹ Ai sensi dell'art. 34 co. 7 del DPR 633/72,

10.1 COMPENSI INCASSATI DOPO LA CESSAZIONE DELL'ATTIVITÀ - EMISSIONE DELLA FATTURA

Gli eredi del professionista non possono chiudere la partita IVA del de cuius fino a quando non è incassata l'ultima parcella¹⁰.

Il momento di effettuazione delle prestazioni di servizi, infatti, ai sensi dell'art. 6 co. 3 del DPR 633/72, è quello del pagamento del corrispettivo.

Di conseguenza, la risoluzione riconosce la possibilità, per gli eredi del professionista, di mantenere aperta la partita IVA del professionista defunto anche oltre il termine stabilito dall'art. 35-bis del DPR 633/72, vale a dire oltre sei mesi dalla data del decesso.

10.2 EREDI - EMISSIONE ANTICIPATA DELLA FATTURA

Nella risoluzione viene, inoltre, indicato che anche agli eredi del professionista si applica l'art. 35-bis co. 2 del DPR 633/72 e, pertanto, gli eredi possono anticipare l'emissione della fattura per le prestazioni il cui compenso non è ancora stato pagato, al fine di chiudere la partita IVA. In una situazione di questo tipo, dovranno essere computate nell'ultima dichiarazione IVA anche le operazioni ad esigibilità IVA differita, per le quali l'esigibilità medesima non si sia ancora verificata.

11 CONTRIBUTO PUBBLICO COMUNITARIO - ASSOGGETTAMENTO AD IVA - DIRITTO ALLA DETRAZIONE DELL'IMPOSTA ASSOLTA SUGLI ACQUISTI

L'Agenzia delle Entrate (Ris. 22.3.2019 n. 80) ha fornito chiarimenti circa il trattamento IVA relativo a un contributo pubblico comunitario erogato a un consorzio, costituito in forma cooperativa senza fini di lucro, esercente attività agricola e titolare di partita IVA.

11.1 NON ASSOGGETTAMENTO AD IVA DEL CONTRIBUTO

Tenuto conto che le erogazioni in esame sono definite espressamente come aiuti dal regolamento UE 25.6.2014 n. 702, i contributi a favore del consorzio sono da qualificare come movimentazioni di denaro fuori dal campo di applicazione dell'IVA, ai sensi dell'art. 2 co. 3 lett. a) del DPR 633/72 e in conformità ai criteri stabiliti dalla circ. Agenzia delle Entrate 21.11.2013 n. 34.

11.2 DETRAIBILITÀ DELL'IVA ASSOLTA SUGLI ACQUISTI

Come chiarito dalla circ. Agenzia delle Entrate 11.5.2015 n. 20, la detrazione dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi "finanziati" dai contributi fuori dal campo di applicazione dell'imposta:

- è soggetta alle regole di carattere generale di cui agli artt. 19 ss. del DPR 633/72;

¹⁰ Cass. SS.UU. 21.4.2016 n. 8059

- richiede, quindi, che i predetti acquisti siano inerenti all'attività economica esercitata dal soggetto passivo e tale condizione deve essere verificata con riguardo alle operazioni attive realizzate a valle.

L'IVA relativa agli acquisti effettuati dal consorzio mediante l'utilizzo dei predetti contributi è detraibile, dunque, in quanto relativa a beni e servizi impiegati per l'effettuazione delle operazioni attive imponibili connesse al bando.

12 BANCHE DATI DI PRODOTTI EDITORIALI ELETTRONICI - ALIQUOTA IVA

L'Agenzia delle Entrate (Ris. 1.3.2019 n. 69) ha chiarito che non è applicabile l'aliquota IVA del 4% alla messa a disposizione di contenuti editoriali mediante banche dati online, laddove le pubblicazioni non abbiano le caratteristiche di prodotti editoriali e non siano identificate dal codice ISBN o ISSN.

12.1 ALIQUOTA IVA DEL 4% PER I PRODOTTI EDITORIALI ELETTRONICI

La "Legge di Stabilità 2015"¹¹ ha previsto l'aliquota IVA del 4% per tutte le pubblicazioni identificate dal codice ISBN o ISSN e veicolate attraverso qualsiasi supporto fisico o tramite mezzi di comunicazione elettronica.

Coordinando l'art. 1 co. 637 della "Legge di Stabilità" con il n. 18) della Tabella A, parte II, allegata al DPR 633/72, è quindi prevista l'aliquota del 4% per la fornitura in formato digitale di giornali e notiziari quotidiani, dispacci delle agenzie di stampa, libri e periodici. La circ. Agenzia delle Entrate 18.5.2016 n. 20 ha riconosciuto la possibilità di applicare l'aliquota del 4% anche alle operazioni di "messa a disposizione «on line» (per un periodo di tempo determinato)" dei suddetti prodotti editoriali, contraddistinti dal codice ISBN o ISSN.

12.2 ESTENSIONE ALLE BANCHE DATI DI PRODOTTI EDITORIALI

La ris. Agenzia delle Entrate 28.9.2017 n. 120 ha esteso l'applicabilità dell'aliquota IVA del 4% al servizio di messa a disposizione, mediante una banca dati, dei prodotti editoriali digitali muniti del codice ISBN o ISSN, qualora:

- le funzionalità di ricerca offerte all'utente non costituiscano un valore aggiunto dal punto di vista del consumatore;
- la ragione economica della sottoscrizione del contratto d'abbonamento sia quella di consentire all'abbonato di acquisire il contenuto digitalizzato dei prodotti editoriali stessi.

¹¹ art. 1 co. 637 della L. 208/2015

12.3 NOVITÀ DELLA DIRETTIVA 2018/1713/UE

La direttiva 2018/1713/UE, in vigore dal 26.11.2018, ha riconosciuto la possibilità per gli Stati membri dell'Unione europea di prevedere un'aliquota IVA ridotta per le pubblicazioni fornite in formato digitale. In precedenza, tale possibilità era riconosciuta dalla direttiva in materia di IVA per i soli testi in formato cartaceo e le differenti disposizioni nazionali non erano conformi al dettato comunitario. Secondo l'Agenzia delle Entrate, anche a seguito dell'entrata in vigore della predetta direttiva, rimane necessario ai fini dell'aliquota IVA agevolata il requisito del possesso del codice identificativo ISBN o ISSN dei prodotti editoriali forniti.

13 NOTE DI VARIAZIONE IVA IN DIMINUZIONE - CASI SIMILI ALLE CAUSE DI NULLITÀ, ANNULLAMENTO, REVOCA, RISOLUZIONE E RESCISSIONE

Nella risposta a interpello Agenzia delle Entrate 19.3.2019 n. 77 sono stati forniti chiarimenti sulla facoltà di una società che produce e vende energia elettrica e gas naturale di emettere una nota di variazione IVA in diminuzione, a fronte della delibera adottata dall'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente che approva e rende vincolante l'impegno, assunto dalla società, di restituire ai clienti i corrispettivi addebitati per l'invio della fattura cartacea, unitamente all'IVA applicata sugli stessi.

13.1 NOTE DI VARIAZIONE IVA IN DIMINUZIONE

Il cedente o prestatore può emettere una nota di variazione IVA in diminuzione¹² se un'operazione per la quale è stata emessa fattura, successivamente alla relativa registrazione, viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile in conseguenza, fra l'altro, di "dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili".

13.2 INDIVIDUAZIONE DEI CASI SIMILI ALLE CAUSE DI NULLITÀ, ANNULLAMENTO, REVOCA, RISOLUZIONE E RESCISSIONE

Rientrano fra i casi "simili"¹³ tutte "quelle cause in grado di determinare una modificazione dell'assetto giuridico instaurato tra le parti, caducando in tutto o in parte con effetto ex tunc gli effetti dell'atto originario, in particolare per ciò che attiene ai corrispettivi economici delle operazioni".

La delibera dell'Autorità di regolazione costituisce, dunque, il presupposto che consente alla predetta società di emettere le note di variazione IVA in diminuzione al più tardi entro il 30.4.2019, tenuto conto del limite temporale all'esercizio del diritto alla detrazione IVA stabilito dall'art. 19 del DPR 633/72.

¹² Ai sensi dell'art. 26 co. 2 del DPR 633/72

¹³ art. 26 co. 2 del DPR 633/72

14 SOMME CORRISPOSTE A TITOLO DI PENALE - NATURA RISARCITORIA - ESCLUSIONE DA IVA

Con la risposta a interpello 13.3.2019 n. 74, l' Agenzia delle Entrate ha confermato che, ai sensi dell' art. 15 co. 1 n. 1 del DPR 633/72, sono escluse da IVA le somme corrisposte a titolo risarcitorio. In particolare, è stata riconosciuta natura risarcitoria alle somme addebitate da un' impresa fornitrice nei confronti di un cliente moroso, a titolo di ristoro delle spese sostenute per il recupero del credito.

14.1 CONDIZIONI DI ESCLUSIONE DALLA BASE IMPONIBILE IVA

L' articolo in argomento dispone che non concorrono a formare la base imponibile IVA le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell' adempimento degli obblighi del cessionario o del committente.

Secondo quanto chiarito in precedenza dall' Agenzia delle Entrate:

- il presupposto fondamentale è l' esistenza di un "risarcimento in senso proprio, dovuto a ritardi o inadempimento di obblighi contrattuali" (ris. 3.6.2005 n. 73);
- le somme corrisposte a titolo di penale per la violazione di obblighi contrattuali non costituiscono il corrispettivo di una cessione di beni o di una prestazione di servizi, in quanto assolvono una funzione "punitivo-risarcitoria" (ris. 23.4.2004 n. 64).

14.2 RIADDEBITO DELLE SPESE PER IL RECUPERO CREDITI

Nel caso oggetto dell' interpello 74/2019, il fornitore aveva affidato l' incarico di recupero dei crediti ad altro soggetto, ottenendo poi dal debitore una somma comprensiva sia degli interessi moratori, sia delle spese sostenute per la medesima azione di recupero.

In tale ipotesi, secondo l' Agenzia delle Entrate, la natura risarcitoria delle somme corrisposte dal cessionario emergeva dal contratto stipulato tra le parti, il quale prevedeva, in caso di inadempimento da parte del cliente, che il fornitore avrebbe avuto diritto di pretendere, a titolo di penale, non solo il pagamento immediato dei corrispettivi pattuiti, ma anche il risarcimento di ogni danno ulteriore.

Pertanto, le somme addebitate a titolo di interessi moratori e a titolo di ristoro delle spese per il recupero crediti sono state considerate escluse da IVA ex art. 15 co. 1 n. 1 del DPR 633/72.

15 CREDITO D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI NEL MEZZOGIORNO - AFFITTO DEL RAMO D'AZIENDA - ESCLUSIONE DELLA RIDETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

L'Agenzia delle Entrate (Ris. 13.3.2019 n. 75) ha chiarito che l'affitto del ramo d'azienda avente ad oggetto l'investimento agevolato non comporta la rideterminazione del credito d'imposta per investimenti nel Mezzogiorno¹⁴.

15.1 FATTISPECIE

Nel caso di specie, una società ha chiesto se può beneficiare del suddetto credito d'imposta relativamente all'investimento sostenuto per la realizzazione di un nuovo supermercato destinato, unitariamente, a essere successivamente ceduto con contratto di affitto di ramo d'azienda a una terza società economicamente indipendente.

15.2 IPOTESI DI RIDETERMINAZIONE

La norma agevolativa prevede che il credito d'imposta è rideterminato escludendo dagli investimenti agevolati il costo dei beni se, entro il quinto periodo d'imposta successivo a quello nel quale sono entrati in funzione, i beni sono:

- dismessi;
- ceduti a terzi;
- destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa;
- destinati a strutture produttive diverse da quelle che hanno dato diritto all'agevolazione.

15.3 AFFITTO DEL RAMO D'AZIENDA

Nel caso di specie l'ipotesi di rideterminazione del credito non può trovare applicazione, posto che:

- i beni oggetto di agevolazione non sono singolarmente dismessi o ceduti a terzi, ma circolano insieme all'azienda che verrà condotta dall'affittuario nell'ambito dell'esercizio di un'attività imprenditoriale;
- i suddetti beni non sono destinati a strutture produttive diverse da quelle che darebbero diritto all'agevolazione, dal momento che l'istante, contestualmente all'acquisto di tali beni, concederà in affitto a soggetti terzi economicamente indipendenti il nuovo punto vendita, che continuerà a essere ubicato nei territori agevolabili.

L'affittuario dovrà comunque, entro i periodi di sorveglianza previsti, far entrare in funzione e non dismettere i beni nell'ambito del compendio aziendale.

¹⁴ art. 1 co. 105 della L. 208/2015

16 IMPOSTE VERSATE ALL'ESTERO SUL REDDITO IN REGIME FORFETARIO

Secondo la ris. Agenzia delle Entrate 15.3.2019 n. 36, l'imposta versata all'estero per un reddito assoggettato in Italia al regime forfetario¹⁵ non può essere recuperata attraverso il credito per le imposte pagate all'estero (di cui all'art. 165 del TUIR), in quanto il reddito è assoggettato ad imposizione sostitutiva e non concorre alla formazione del reddito complessivo IRPEF.

16.1 ESCLUSIONE DAL REDDITO COMPLESSIVO

Per regola generale, il reddito prodotto all'estero e ivi soggetto a imposizione viene tassato anche in Italia in virtù del principio di tassazione dei redditi ovunque prodotti, che caratterizza i soggetti residenti. Tuttavia, per evitare la doppia imposizione sul medesimo reddito, la normativa interna consente di detrarre dall'imposta italiana, in tutto o in parte, l'imposta che i residenti italiani hanno assolto all'estero in via definitiva (art. 165 del TUIR). La determinazione del credito d'imposta è effettuata nel quadro CE della dichiarazione.

Per beneficiare di detto credito d'imposta, è necessario che i redditi prodotti all'estero concorrano alla formazione del reddito complessivo IRPEF in Italia.

16.2 FATTISPECIE SPECIFICA

Nel caso esaminato dalla risoluzione, la ritenuta a titolo d'imposta, pari al 20%, subita da un avvocato italiano in regime forfetario sul corrispettivo per la prestazione resa a una società sammarinese non può essere recuperata in Italia mediante la compilazione del quadro CE della dichiarazione dei redditi, proprio perché tale reddito di lavoro autonomo non concorre alla formazione del reddito complessivo, ma è tassato con imposta sostitutiva.

17 RIVALSA IVA A SEGUITO DI ACCERTAMENTO - CESSIONARIO NON RESIDENTE - STABILE ORGANIZZAZIONE COSTITUITA SUCCESSIVAMENTE

L'Agenzia delle Entrate, con il principio di diritto 18.3.2019 n. 10, ha fornito chiarimenti in merito alle condizioni di esercizio del diritto di rivalsa dell'IVA dovuta a seguito di accertamento, ai sensi dell'art. 60 co. 7 del DPR 633/72.

¹⁵ ex L. 190/2014

17.1 QUADRO NORMATIVO

L'articolo in argomento dispone che il cedente o prestatore soggetto passivo IVA ha diritto di rivalersi dell'imposta o della maggiore imposta relativa ad avvisi di accertamento o rettifica nei confronti dei cessionari o committenti, purché abbia provveduto al pagamento dell'imposta o maggiore imposta, delle sanzioni e degli interessi.

In tal caso, ai sensi del medesimo art. 60 co. 7, il cessionario o committente può esercitare il diritto alla detrazione, al più tardi, con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui ha corrisposto l'imposta o la maggiore imposta addebitata in via di rivalsa, ed alle condizioni esistenti al momento di effettuazione dell'operazione originaria.

17.2 RIVALSA NEI CONFRONTI DELLA STABILE ORGANIZZAZIONE

In base al principio di diritto 10/2019, il cedente stabilito in Italia ha diritto di rivalersi dell'IVA dovuta a seguito di accertamento nei confronti della stabile organizzazione italiana del cessionario, anche laddove quest'ultima sia stata costituita dopo l'operazione, nonostante, dunque, la fattura originaria sia stata emessa nei confronti della posizione IVA del soggetto non residente.

A sua volta, la stabile organizzazione può esercitare il diritto alla detrazione IVA entro il termine biennale previsto dall'art. 60 co. 7 del DPR 633/72.

18 EROGAZIONI LIBERALI TRAMITE CREDITO TELEFONICO - MODALITÀ DI EFFETTUAZIONE

Il D.M. 5.2.2019 ha disciplinato le modalità di effettuazione delle erogazioni liberali tramite credito telefonico, in attuazione dell'art. 1 co. 49 - 52 della L. 4.8.2017 n. 124.

18.1 SOGGETTI BENEFICIARI

Le erogazioni liberali effettuate tramite credito telefonico devono essere destinate alle:

- ONLUS, di cui all'art. 10 del DLgs. 461/97;
- associazioni di promozione sociale (APS), iscritte nei registri di cui all'art. 7 della L. 383/2000;
- associazioni e fondazioni riconosciute che operano nei settori di attività delle ONLUS.

18.2 EFFETTUAZIONE TRAMITE CREDITO TELEFONICO

Le erogazioni liberali in esame possono essere effettuate:

- da un fornitore di reti o servizi di comunicazione elettronica, per conto di un proprio utente e tramite l'utilizzo del credito telefonico dell'utente stesso;

- in modo periodico o ricorrente, con riferimento sia ad una specifica campagna di raccolta fondi, sia in genere alle attività istituzionali dei soggetti beneficiari;
- sulla base di numerazioni pubbliche disciplinate dal Piano nazionale di numerazione (PNN) e assegnate a richiesta dell'organizzazione beneficiaria;
- se ricorrenti, solo tramite l'utilizzo di una numerazione permanente definita dal suddetto Piano nazionale di numerazione.

Limiti di valore

Le erogazioni liberali tramite credito telefonico possono essere effettuate a condizione che il valore di ciascuna operazione non superi i 50,00 euro e il valore complessivo delle operazioni stesse su base mensile non superi i 300,00 euro.

Esclusioni

Le numerazioni definite dal PNN per la raccolta fondi di cui al decreto in esame non possono essere utilizzate per:

- sostenere iniziative promosse da organizzazioni che siano anche associazioni consumeristiche o partiti politici e movimenti di opinione, organizzazioni sindacali o associazioni di categoria;
- promuovere iniziative a sostegno di persone fisiche.

18.3 OPERATIVITÀ DELLA RIFORMA DEL TERZO SETTORE

A decorrere dalla data di operatività del Registro unico nazionale del terzo settore (RUNTS)¹⁶, le disposizioni in esame troveranno applicazione:

- nei confronti degli enti del Terzo settore¹⁷ di cui;
- a condizione che le liberalità ricevute siano utilizzate per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale.

18.4 REGIME FISCALE

Da un punto di vista fiscale, gli importi delle erogazioni liberali in esame:

- sono esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA;
- non sono deducibili né detraibili ai fini delle imposte sui redditi.

¹⁶ art. 45 del DLgs. 3.7.2017 n. 117

¹⁷ art. 82 co. 1 DLgs. 117/2017

19 SCAMBIO AUTOMATICO DI INFORMAZIONI AI FINI FISCALI - COMUNICAZIONI ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE RELATIVE AL 2018 - PROROGA DEI TERMINI

L'Agenzia delle Entrate (Prov. 26.3.2019 n. 69642 e 69618) ha prorogato i termini per l'invio alla stessa, da parte degli intermediari finanziari, dei dati dei conti finanziari dei non residenti relativi al 2018.

La scadenza, che era fissata al 30.4.2019, è stata prorogata al 20.6.2019:

- sia per le comunicazioni relative all'accordo FATCA, riguardante i soli rapporti con gli Stati Uniti d'America (prov. 69642/2019);
- sia per le comunicazioni eseguite nel contesto degli obblighi assunti dall'Italia con l'adesione alla Convenzione multilaterale per la mutua assistenza ai fini fiscali (c.d. "comunicazioni CRS"), riguardanti invece i rapporti con un numero estremamente vasto di giurisdizioni estere (prov. 69618/2019).

Quanto alle motivazioni addotte dall'Agenzia delle Entrate per la proroga dei termini, vengono citate le modifiche agli allegati al DM 28.12.2015 (il riferimento dovrebbe essere individuato nell'allegato C, il quale elenca gli Stati che partecipano alle procedure di scambio automatico dei dati dei conti finanziari, nei cui confronti l'Italia si è impegnata a fornire i dati dei conti intrattenuti in Italia dai rispettivi residenti), nonché la necessità di apportare modifiche agli allegati tecnici al prov. 4.7.2017 n. 125650, così come al modulo di validazione messo a disposizione delle istituzioni finanziarie

Scadenze a regime

Le proroghe al 20.6.2019 riguardano le comunicazioni dei soli dati relativi al 2018. Rimangono, quindi, valide le scadenze a regime del 30 aprile dell'anno successivo a quello cui si riferiscono i dati, per le annualità dal 2019 in avanti.

* * *

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

AGFM