

CIRCOLARE n. 10 – Ottobre 2019

Vado Ligure, lì 5 novembre 2019

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	2
A. NORMATIVA	2
A.1. I.V.A.	2
A.1.1) Servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche	2
A.2. VARIE	2
A.2.1) Il “Decreto Fiscale”	2
A.2.2) Lotteria degli scontrini	8
B. PRASSI	8
B.1. I.V.A.	8
B.1.1) Corrispettivi telematici in caso di ticket restaurant e vendita biglietti autobus	8
B.1.2) Erronea duplicazione fattura	8
B.1.3) Bike sharing e certificazione dei corrispettivi	9
B.1.4) Carte carburanti in utilizzo ai dipendenti	9
B.1.5) Pagamento buoni pasto e corrispettivi telematici	9
B.1.6) Ventilazione dei corrispettivi	9
B.1.7) Fatturazione elettronica verso la PA	9
B.1.8) Data della fattura elettronica differita	10
B.1.9) Note di variazione IVA e fallimento	10
B.1.10) Organizzazioni di volontariato	10
B.1.11) Bar didattico di istituto scolastico	11
B.1.12) Conferimento immobili del Comune ad una società partecipata	11
B.1.13) Fatture per traffico autostradale	11
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	12
B.2.1) Dematerializzazione delle note spese	12
B.2.2) Note spese emesse da soggetti economici Extra-UE	12
B.2.3) Dipendenti comandati presso altra PA	12
B.2.4) Car pooling aziendale	12
B.3. IRES	13
B.3.1) Costituzione di diritto di superficie	13
B.4. IMPOSTA DI REGISTRO	13
B.4.1) Risoluzione di compravendita immobiliare	13
B.5. VARIE	13
B.5.1) INPS	13
C. GIURISPRUDENZA	13
C.1. IVA	13
C.1.1) Note di debito e plafond IVA	13
C.2. VARIE	14
C.2.1) Fondi pensione pubblici	14
SEZIONE II – FOCUS	15

SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1.I.V.A.

A.1.1) Servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche

L’Agenzia delle Entrate sposta al 20 dicembre 2019 il termine per l’adesione al servizio di consultazione ed acquisizione delle fatture elettroniche nella propria area riservata. Fino a tale data, pertanto, la consultazione completa delle fatture è libera senza necessità di specifica adesione.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 738239 del 30 ottobre 2019](#)). ↗

A.2.Varie

A.2.1) Il “Decreto Fiscale”

Publicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Disposizioni urgenti in materia fiscale e per esigenze indifferibili*”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all’esame delle Camere per la conversione in legge:

acquisto debiti fiscali (articolo 1): nel caso di accollo di debiti di imposta altrui, per il successivo pagamento, è esclusa la possibilità di utilizzo in compensazione di crediti dell’accollante;

cessazione partita IVA (articolo 2): per i contribuenti a cui sia stato notificato il provvedimento di cessazione della partita IVA, è esclusa la facoltà di avvalersi, a partire dalla data di notifica del provvedimento, della compensazione dei crediti, a prescindere dalla tipologia e dall’importo dei crediti;

contrasto alle indebite compensazioni (articolo 3): emanate norme al fine di contrastare le indebite compensazioni. In particolare:

⇒ la compensazione ex art. 17, comma 1, D.Lgs. n. 241/97 per importi superiori a 5.000,00 euro può essere effettuata per il credito annuale/trimestrale IVA, IRPEF, IRES, IRAP, addizionali e imposte sostitutive, solo a partire dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione. La disposizione si applica ai crediti maturati a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019. La disposizione non si applica alle compensazioni cosiddette “verticali” (e cioè sulla stessa tipologia di tributo da cui è sorto il credito) e sulle compensazioni operate dai sostituti d’imposta in sede di assistenza fiscale o per crediti da conguagli, versamenti in eccesso di ritenute, bonus Renzi e credito per famiglie numerose;

⇒ obbligo di utilizzo della modalità telematica (e non “home banking”) anche per le compensazioni dei sostituti d’imposta (articolo 37, comma 49-bis, D.L. n. 223/2006) e di chi non ha la partita IVA. Anche in questo caso la disposizione si

applica ai crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019;

- ⇒ nel caso di crediti inutilizzabili, l'Agenzia delle Entrate comunica telematicamente la mancata esecuzione della delega ed il contribuente ha 30 giorni di tempo per fornire chiarimenti su eventuali elementi con considerati dall'Agenzia delle Entrate. Se il contribuente, confermata l'inutilizzabilità del credito, non paga entro 30 giorni, è prevista l'iscrizione a ruolo da notificarsi entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della delega. La disposizione si applica alle deleghe di pagamento presentate a partire dal mese di marzo 2020;
- ⇒ prevista la sanzione di 1.000,00 euro, oltre le sanzioni proprie del tributo, per ciascuna delega non eseguita per effetto del controllo. Anche in questo caso la disposizione si applica alle deleghe di pagamento presentate a partire dal mese di marzo 2020;

ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge (articolo 4): inserito il nuovo articolo 17-bis nel D.Lgs. n. 241/97. Ecco le principali novità in esso contenute che dovranno essere applicate a decorrere dal 1° gennaio 2020 e che implicano, in capo al committente, un obbligo di versamento delle ritenute dei dipendenti di appaltatore e subappaltatore:

comma 1: i soggetti obbligati al versamento delle ritenute sono i sostituti d'imposta residenti ai fini IRPEF/IRES in Italia che affidano il compimento di un'opera o di un servizio. Tali soggetti devono versare le ritenute di cui agli articoli 23 e 24 del D.P.R. n. 600/73 (Irpef ed addizionali) trattenute dagli appaltatori e subappaltatori ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o servizio;

comma 2: l'obbligo riguarda tutte le ritenute operate nel corso della durata del contratto;

comma 3: l'importo corrispondente all'ammontare complessivo del versamento dovuto è versato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici al committente con almeno cinque giorni lavorativi di anticipo rispetto alla scadenza del versamento stesso su specifico conto corrente bancario o postale comunicato dal committente all'impresa affidataria o appaltatrice e da quest'ultima alle imprese subappaltatrici;

comma 4: il committente versa le ritenute senza possibilità di compensare indicando nel modello F24 il codice fiscale del datore di lavoro per conto del quale esegue il versamento;

comma 5: entro i 5 giorni antecedenti, al fine di consentire il riscontro dell'ammontare complessivo, l'impresa trasmette a mezzo PEC:

- a) un elenco nominativo di tutti i lavoratori, identificati mediante codice fiscale, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione di opere e servizi affidati dal committente, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o del servizio affidato, l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione ed il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di detto lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente;

b) tutti i dati utili alla compilazione del modello F24 necessario per l'effettuazione dei versamenti;

c) i dati identificativi del bonifico effettuato;

comma 6: nel caso in cui l'impresa abbia maturato il diritto a ricevere corrispettivi dall'impresa appaltatrice, può allegare alla comunicazione PEC di cui al comma 5 la richiesta di compensazione con l'indicazione del credito residuo derivante da corrispettivi spettanti e non ancora ricevuti;

comma 7: le imprese appaltatrici e subappaltatrici restano responsabili per la corretta determinazione delle ritenute e versamento nel caso in cui, entro i termini previsti, non abbiano ottemperato all'esecuzione del versamento al committente o non abbiano formulato la richiesta di cui al comma 6 e non abbiano trasmesso allo stesso i dati di cui al comma 5;

comma 8: i committenti sono responsabili per il tempestivo versamento delle ritenute effettuate dalle imprese appaltatrici e subappaltatrici entro il limite della somma dell'ammontare dei bonifici ricevuti e dei corrispettivi maturati a favore delle imprese appaltatrici o affidatarie e non corrisposti nonché integralmente nel caso in cui non abbiano tempestivamente comunicato all'impresa appaltatrice o affidataria gli estremi del conto corrente bancario o postale o abbiano eseguito pagamenti alle imprese affidatarie, appaltatrici o subappaltatrici inadempienti;

comma 9: in caso di inadempienza agli obblighi, il committente deve:

⇒ sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati dall'impresa appaltatrice o affidataria;

⇒ darne comunicazione entro novanta giorni all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente nei suoi confronti;

comma 10: se le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici effettuano il versamento entro 90 giorni, il committente procede al versamento delle somme mediante ravvedimento operoso, addebitando al soggetto che ha effettuato le ritenute gli interessi e le sanzioni versati;

comma 11: il committente che ha effettuato il pagamento per conto delle imprese appaltatrici o affidatarie e subappaltatrici comunica entro cinque giorni mediante PEC a queste ultime l'effettuazione del pagamento. Le imprese che non ricevono la PEC comunicano tale situazione all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente nei loro confronti;

comma 12: le imprese possono procedere direttamente al versamento delle ritenute comunicando al committente tale opzione allegando una certificazione in cui venga attestato che:

a) risultino in attività da almeno cinque anni ovvero abbiano eseguito nel corso dei due anni precedenti complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo superiore a euro 2 milioni;

b) non abbiano iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi affidati agli agenti della riscossione relativi a tributi e contributi previdenziali per importi superiori ad euro 50.000,00, per i quali siano ancora dovuti pagamenti o per i quali non siano stati accordati provvedimenti di sospensione;

comma 13: Entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della norma, la certificazione necessaria per evitare il nuovo meccanismo sarà messa a disposizione delle singole imprese dall'Agenzia delle entrate mediante canali telematici e l'autenticità della stessa sarà riscontrabile dal committente mediante apposito servizio telematico messo a disposizione dall'Agenzia delle entrate:

comma 14: con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da emanarsi entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della norma, saranno disciplinate le modalità per il rilascio e il riscontro della certificazione; con ulteriori provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate potranno essere disciplinate ulteriori modalità di trasmissione telematica delle informazioni previste dai commi 5 (dati del personale impiegato nell'appalto) e 6 (richiesta di compensazione), alternative a quella di cui al comma 5, che consentano anche il tempestivo riscontro delle stesse da parte dell'Agenzia delle entrate;

comma 15: per le imprese appaltatrici o affidatarie e le imprese subappaltatrici è esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione per il pagamento di contributi previdenziali e assistenziali e premi assicurativi obbligatori, maturati nel corso della durata del contratto sulle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati.

Con riferimento al reverse charge, esso è stato esteso alle prestazioni di servizi caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera. Tale estensione non si applica alle prestazioni rese nei confronti della Pubbliche Amministrazioni e dei soggetti che ricadono nel regime dello split-payment;

fatturazione elettronica e sistema tessera sanitaria (articolo 15): esteso a tutto il 2020 il divieto di emissione di fattura elettronica per le prestazioni sanitarie come già disciplinato per il 2019; inserito un nuovo periodo all'articolo 2, comma 6-quater, D.Lgs. n. 127/2015 il quale dispone che, a decorrere dal 1° luglio 2020, i soggetti tenuti a trasmettere al Sistema Tessera Sanitaria adempiono agli obblighi in materia di corrispettivi telematici mediante memorizzazione e trasmissione telematica dei dati al Sistema Tessera Sanitaria;

registri IVA e comunicazioni periodiche (articolo 16): rinviata alle operazioni IVA effettuate dal 1° luglio 2020, ed in via sperimentale, la procedura secondo la quale l'Agenzia delle entrate mette a disposizione dei soggetti passivi dell'IVA residenti e stabiliti in Italia le bozze dei seguenti documenti:

⇒ registri IVA;

⇒ comunicazioni delle liquidazioni periodiche dell'IVA.

A partire dalle operazioni IVA 2021 8e quindi anche qui un rinvio) l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione anche la bozza della dichiarazione annuale dell'IVA;

imposta di bollo sulle fatture elettroniche (articolo 17): è stato modificato l'articolo 12-novies, D.L. n. 34/2019. In particolare, l'Agenzia delle Entrate comunica al contribuente il mancato/carente versamento dell'imposta di bollo indicando l'imposta, la sanzione (ridotta ad un terzo) e gli interessi dovuti;

utilizzo del contante (articolo 18): a decorrere dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2021, la soglia massima per l'utilizzo del contante è stata abbassata ad euro

2.000,00. A decorrere dal 1° gennaio 2022, è vietato l'utilizzo del contante per importi superiori a 1.000 euro;

lotteria scontrini (articoli 19 e 20): per i premi della lotteria è prevista l'esclusione da ritenute ed imposte. Saranno inoltre previsti premi per gli esercenti. Prevista, inoltre, una sanzione amministrativa da euro 100 a euro 500 per l'esercente che al momento dell'acquisto rifiuta il codice fiscale del contribuente o non trasmetta all'Agenzia delle entrate i dati della singola cessione o prestazione. Nel primo semestre di moratoria, la sanzione non si applica agli esercenti che assolvono temporaneamente l'obbligo di memorizzazione dei corrispettivi mediante misuratori fiscali già in uso non idonei alla trasmissione telematica ovvero mediante ricevute fiscali;

certificazioni fiscali e pagamenti elettronici (articolo 21): la piattaforma tecnologica per i pagamenti a favore delle P.A. potrà essere utilizzata anche per facilitare e automatizzare, attraverso i pagamenti elettronici, i processi di certificazione fiscale tra soggetti privati, tra cui la fatturazione elettronica e la memorizzazione e trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri;

credito d'imposta su commissioni pagamenti elettronici (articolo 22): agli esercenti attività di impresa, arte o professioni spetta un credito di imposta pari al 30% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate mediante carte di credito, di debito o prepagate emesse da operatori finanziari soggetti all'obbligo di comunicazione previsto dall'articolo 7, comma 6, D.p.R. n. 605/1973. Il credito d'imposta spetta per le commissioni dovute in relazione a cessioni di beni e prestazioni di servizi rese nei confronti di consumatori finali dal 1° luglio 2020, a condizione che i ricavi e compensi relativi all'anno d'imposta precedente siano di ammontare non superiore a 400.000 euro, ed è utilizzabile a partire dal mese successivo a quello di sostenimento della spesa;

sanzioni per mancata accettazione di pagamenti effettuati con carte di debito e credito (articolo 23): a partire dal 1° luglio 2020 sono previste sanzioni nei casi di mancata accettazione di un pagamento, di qualsiasi importo, effettuato con una carta di pagamento da parte di un soggetto obbligato. La sanzione sarà pari a 30,00 euro aumentata del 4% del valore della transazione per la quale sia stata rifiutata l'accettazione del pagamento;

prestazioni didattiche ed IVA (articolo 32): al fine di adeguarsi alla sentenza della Corte di Giustizia UE del 14 marzo 2019, causa C-449/17 (si veda nostra circolare n. 9/2019), è stato modificato l'articolo 10, comma 1, n. 20, D.P.R. n. 633/72, precisando che l'esenzione spetta per le prestazioni d'insegnamento scolastico o universitario e non per le prestazioni didattiche di ogni genere;

sospensione adempimenti connessi ad eventi sismici (articolo 33): prorogata al 16 gennaio 2020 la sospensione dei termini dei versamenti tributari scadenti nel periodo dal 26 dicembre 2018 al 30 settembre 2019 per i contribuenti residenti nei Comuni siciliani di Acì Bonaccorsi, Acì Catena, Acì Sant'Antonio, Acireale, Milo, Santa Venerina, Trecastagni, Viagrande e Zafferana Etnea;

partecipazione dei comuni all'accertamento tributario (articolo 34): estesa fino a tutto il 2021 la quota del 100%, spettante ai comuni che si alleano con l'amministrazione

finanziaria nella lotta all'evasione fiscale, delle maggiori entrate riscosse a seguito delle segnalazioni qualificate effettuate dagli stessi comuni;

imposta immobiliare sulle piattaforme marine (articolo 38): a decorrere dall'anno 2020 è istituita l'imposta immobiliare sulle piattaforme marine (IMPi) in sostituzione di ogni altra imposizione immobiliare locale ordinaria sugli stessi manufatti. L'imposta è calcolata ad aliquota pari al 10,6 per mille ed è riservata allo Stato la quota di imposta calcolata applicando l'aliquota pari al 7,6 per mille mentre la restante imposta, calcolata applicando l'aliquota del 3 per mille, è attribuita ai comuni individuati con apposito decreto MEF;

disciplina penale e responsabilità amministrativa degli Enti (articolo 39): sono state apportate modifiche al decreto legislativo 10 marzo 2000, n. 74, in merito ai reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto;

fusioni di Comuni (articolo 42): per l'anno 2019 è incrementata di 30 milioni di euro la dotazione finanziaria per l'assegnazione dei contributi straordinari per favorire le fusioni tra Comuni;

BDAP e TUEL (articolo 48): sono state apportate modifiche al Testo Unico degli Enti Locali al fine di sostituire i riferimenti al certificato al rendiconto che è stato sostituito dall'invio dei dati contabili degli enti alla Banca Dati delle Amministrazioni Pubbliche;

pagamento dei debiti commerciali della P.A. (articolo 50): dettate nuove disposizioni in materia di tempi di pagamento dei debiti commerciali della Pubblica Amministrazione. In particolare:

- ⇒ gli indicatori di tempestività dei pagamenti sono calcolati dalla PCC; tuttavia, limitatamente all'esercizio 2019, gli indicatori possono essere elaborati sulla base delle informazioni presenti nelle registrazioni contabili degli enti i quali, però, devono fare la comunicazione dello stock di debito al 31.12.2019 (entro il 31.01.2020) anche se hanno adottato SIOPE+;
- ⇒ il fondo di garanzia dei debiti commerciali deve essere stanziato entro il 28 febbraio secondo le modalità di cui all'art. 1, comma 862, Legge n. 145/2018;
- ⇒ la comunicazione dello stock dei debiti è stata anticipata al 31 gennaio di ciascun anno (anziché 30 aprile);
- ⇒ entro il 1° gennaio 2021 le amministrazioni pubbliche che si avvalgono dell'Ordinativo Informatico di Pagamento (OPI) devono inserire nello stesso la data di scadenza della fattura. Verrà meno, pertanto, l'obbligo della comunicazione delle scadenze;

criteri di riparto del Fondo di Solidarietà Comunale (articolo 57, comma 1): modificati i criteri di assegnazione del Fondo di Solidarietà Comunale ai Comuni;

spese per la formazione (articolo 57, comma 2): a decorrere dal 2020 cessano di applicarsi le norme in materia di contenimento e riduzione delle spese di formazione di cui al D.L. n. 78/2010;

acconti per i contribuenti soggetti agli ISA (articolo 58): gli acconti IRPEF, IRES ed IRAP dei contribuenti soggetti agli ISA sono versati in due rate, ciascuna nella misura del 50%, fatto salvo quanto eventualmente già versato per l'esercizio in corso

con la prima rata di acconto con corrispondente rideterminazione della misura dell'acconto dovuto in caso di versamento unico.

[\(Decreto Legge 26 ottobre 2019, n. 124 – G.U. n. 252 del 26-10-2019\)](#). ↗

A.2.2) Lotteria degli scontrini

Definite le regole tecniche per la memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi validi ai fini della partecipazione alla lotteria.

[\(Agenzia delle Entrate – Provvedimento del Direttore n. 739122/2019 del 31 ottobre 2019\)](#). ↗

B. PRASSI

B.1. I.V.A.

B.1.1) Corrispettivi telematici in caso di ticket restaurant e vendita biglietti autobus

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che:

⇒ gli importi dei tickets restaurant sono compresi nell'importo complessivo dei corrispettivi trasmessi telematicamente all'Agenzia delle entrate, nonostante gli stessi debbano poi essere fatturati alla società emittente. Eventuali disallineamenti tra i dati trasmessi telematicamente e l'imposta liquidata periodicamente o duplicazioni a seguito dell'emissione della fattura saranno tenuti in considerazione dall'Agenzia;

⇒ per quanto riguarda la rivendita dei biglietti ed abbonamenti degli autobus, posto che il corrispettivo del rivenditore è costituito dall'aggio, non deve essere emesso documento commerciale/scontrino e, quindi, non va effettuata la trasmissione telematica all'Agenzia. Ne consegue che il registratore di cassa deve essere opportunamente programmato.

[\(Agenzia delle Entrate – Risposta n. 394/E del 7 ottobre 2019\)](#). ↗

B.1.2) Erronea duplicazione fattura

L'Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso in cui sono state emesse e trasmesse per errore fatture elettroniche, tramite il Sistema di Interscambio, a fronte di operazioni per le quali era già stata precedentemente emessa e trasmessa regolare fattura in formato cartaceo nel 2017 e 2018, quando ancora non era obbligatoria la fatturazione elettronica. In tali casi l'Agenzia indica che occorre emettere altrettante note di credito elettroniche ex art. 26, D.P.R. n. 633/72 riportando nella causale “*storno totale della fattura per errato invio tramite SdI*”, riconducendo pertanto l'operazione alle cause di nullità, annullamento, revoca risoluzione e rescissione del contratto, rendendo non operante il limite di dodici mesi.

[\(Agenzia delle Entrate – Risposta n. 395/E dell'8 ottobre 2019\)](#). ↗

B.1.3) Bike sharing e certificazione dei corrispettivi

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sulle modalità di certificazione dei corrispettivi del servizio di “bike sharing” a seguito di istanza presentata da un soggetto che richiedeva, vista la procedura totalmente automatizzata, di poter applicare l’esonero da fattura/scontrino/ricevuta fiscale perché sia il servizio che il pagamento sono resi in maniera automatizzata e con strumenti di pagamento tracciabili. L’Agenzia chiarisce che non è applicabile la disciplina vigente per i servizi elettronici forniti a committenti privati e, quindi, non ne consente l’esonero.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 396/E dell’8 ottobre 2019](#)). 

B.1.4) Carte carburanti in utilizzo ai dipendenti

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti, in tema di corrispettivi telematici, in merito al corretto comportamento che un gestore di un impianto di distribuzione carburanti deve tenere, laddove venga utilizzata una carta carburante (c.d. procedura di netting) da parte dei dipendenti di un gruppo societario. L’Agenzia ha precisato che il gestore può procedere alla relativa annotazione nel registro IVA, e non ha l’obbligo di memorizzare ed inviare telematicamente i relativi corrispettivi. Nulla vieta, comunque, al gestore di procedervi volontariamente, facendo venir meno, in tale eventualità, gli obblighi di annotazione nel citato registro.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 412/E dell’11 ottobre 2019](#)). 

B.1.5) Pagamento buoni pasto e corrispettivi telematici

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito il dubbio in merito alla possibile duplicazione dell’imposta in caso di emissione di scontrino fiscale al cliente e successiva fattura elettronica alla società emittente. L’Agenzia conferma l’obbligo di rilascio del documento commerciale “non riscosso” e che l’esigibilità dell’imposta si avrà solo con l’emissione della fattura elettronica. Tale principio sarà tenuto presente in caso di disallineamento tra i dati trasmessi telematicamente e l’imposta liquidata periodicamente.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 419/E del 23 ottobre 2019](#)). 

B.1.6) Ventilazione dei corrispettivi

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che, al fine di evitare l’indicazione dell’aliquota IVA nel documento commerciale, non rilevabile all’atto della cessione dei singoli beni a causa dell’utilizzo del metodo della ventilazione, è possibile inserire nel documento medesimo la dicitura “AL - Altro non IVA”.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 420/E del 23 ottobre 2019](#)). 

B.1.7) Fatturazione elettronica verso la PA

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimento in merito all’emissione della fattura nei confronti della Pubblica Amministrazione. In particolare l’Agenzia ha precisato che:

- ⇒ qualora, successivamente all'emissione di una fattura, si verifichi una riduzione dell'imponibile il cessionario/committente, responsabile del pagamento dell'imposta, in applicazione del c.d. "split payment", versa l'IVA dovuta per gli importi effettivamente pagati e non per quelli indicati in fattura, anche in assenza di una nota di credito;
- ⇒ nel caso di decurtazione del pagamento per l'applicazione di penalità a carico del fornitore, l'IVA va calcolata sulla base imponibile al lordo della penalità;
- ⇒ nonostante il codice identificativo gara (CIG) non rientri tra gli elementi indicati dall'art. 21, D.P.R. n. 633/1972, vi è comunque l'obbligo di indicare tale codice nell'emissione della fattura elettronica nei confronti della P.A., ai fini della tracciabilità dei pagamenti da parte delle P.A. L'eventuale omissione può essere sanata mediante l'invio di un nuovo documento utile ad integrare i dati mancanti nel documento originario;
- ⇒ in caso di fatture in regime di split payment, la responsabilità in ordine alla corretta applicazione dell'Iva resta in capo al cedente/prestatore. Nonostante ciò, il cessionario/committente è comunque tenuto ad esperire i controlli in suo potere sulla correttezza dell'operato del cedente/prestatore e, in casi di omessa o irregolare fatturazione deve attivare le procedure di cui all'art. 6 co. 8 del D.Lgs. 471/97 (e cioè, se agisce nell'esercizio di impresa, emettere autofattura TD20 a regolarizzazione).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 436/E del 28 ottobre 2019](#)). 

B.1.8) Data della fattura elettronica differita

L'Agenzia delle Entrate ha confermato la risposta n. 389/E del 24 settembre 2019 (si veda nostra circolare n. 9/2019) in ordine alla data per le fatture differite con D.D.T. ed anche la possibilità di emettere più fatture differite che riepilogano cessioni effettuate nello stesso mese.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 437/E del 28 ottobre 2019](#)). 

B.1.9) Note di variazione IVA e fallimento

Secondo l'Agenzia delle Entrate, la nota di variazione di cui all'articolo 26, comma 2, D.P.R. n. 633/72, può essere emessa entro la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto (attualmente il termine è stato ridotto alla data di presentazione della dichiarazione relativa al periodo in cui il credito è sorto) ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo. Il diritto sorge con il deposito in Cancelleria del decreto di chiusura, anche se poi l'annotazione al Registro Imprese è successiva.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 438/E del 28 ottobre 2019](#)). 

B.1.10) Organizzazioni di volontariato

Fino all'entrata in vigore del Registro Unico Nazionale del Terzo Settore, è in vigore la disposizione di cui all'articolo 8, comma 2, Legge n. 266/91 la quale prevede, per le organizzazioni di volontariato iscritte negli appositi registri, l'irrilevanza IVA delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 445/E del 29 ottobre 2019](#)). 

B.1.11) Bar didattico di istituto scolastico

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che il “Bar didattico” avviato da un istituto professionale scolastico all’interno dei propri locali per consentire agli studenti di mettere in pratica le competenze professionali alberghiere acquisite dopo il biennio, costituisce un’attività non rilevante ai fini IVA, in assenza del presupposto soggettivo di cui all’articolo 4, D.P.R. n. 633/1972. Parimenti trattasi di attività non commerciale ai fini IRES in quanto viene svolta senza una specifica organizzazione che possa far presumere lo svolgimento di una attività imprenditoriale (le strutture utilizzate, infatti, sono le stesse utilizzate dall’Istituto per l’espletamento della propria attività didattica istituzionale).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 446/E del 29 ottobre 2019](#)). 

B.1.12) Conferimento immobili del Comune ad una società partecipata

L’Agenzia delle Entrate si è espressa in merito al trattamento tributario da applicare al conferimento di determinati beni immobili (aree e impianti) da parte di un Comune ad una società partecipata che gestisce i mercati cittadini, già concessi in diritto di superficie dal Comune alla stessa Società sulla base di apposita convenzione. Secondo l’Agenzia:

- ⇒ il compenso, corrisposto dalla Società al Comune per la risoluzione anticipata consensuale della convenzione costitutiva del diritto di superficie, rappresenta un corrispettivo rilevante ai fini IVA in quanto è relativo a beni oggettivamente strumentali ad un’attività commerciale;
- ⇒ anche il conferimento di beni immobili è soggetto ad IVA in quanto strumentali all’esercizio dell’attività di gestione dei mercati generali. Si tratta, quindi, di una cessione di beni da assoggettare ad IVA secondo il regime e l’aliquota propria del bene trasferito.

L’Agenzia infine ricorda che per i conferimenti si ha l’esenzione dalle imposte indirette (registro, bollo, ipotecarie, catastali ecc.) ai sensi dell’articolo 118 del D.Lgs. n. 267/2000 in quanto, nel caso specifico, si tratta di una società interamente pubblica.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 447/E del 29 ottobre 2019](#)). 

B.1.13) Fatture per traffico autostradale

I concessionari autostradali sono esonerati dagli obblighi di emissione fattura per i pedaggi (DM 20/07/79). L’art. 1 co. 3 del decreto citato prevede che, a richiesta del cliente, la fattura deve essere emessa entro 90 giorni dalla richiesta stessa (60 giorni da fine del mese di transito nel caso di pagamento a mezzo carta di credito). Il termine per il cliente per effettuare la richiesta, a parere dell’Agenzia, coincide con il termine che lo stesso cliente ha per esercitare il diritto alla detrazione dell’Iva relativa all’operazione.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 454/E del 31 ottobre 2019](#)). 

B.2. IRPEF - Sostituti d'imposta

B.2.1) Dematerializzazione delle note spese

L'Agenzia delle Entrate si è nuovamente espressa in materia di dematerializzazione delle note spese dei dipendenti. Viene confermato il concetto di originale "non unico" delle pezze giustificative ai sensi dell'art. 1, lett. v), D.Lgs. n. 82/2005 in quanto ricostruibili dalla contabilità del terzo. Per i documenti giustificativi emessi da soggetti economici esteri di Paesi extra UE, con i quali non esiste una reciproca assistenza in materia fiscale, valgono le precisazioni fornite con la risoluzione n. 96/E del 21 luglio 2017 ossia viene meno il requisito di originale "non unico".

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 403/E del 9 ottobre 2019](#)). ↗

B.2.2) Note spese emesse da soggetti economici Extra-UE

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla gestione ed alla conservazione delle note spese e dei relativi documenti giustificativi emessi da soggetti economici extra UE. In particolare l'Agenzia ha precisato che sono considerati documenti originali "unici" i giustificativi, allegati alle note spesa, emessi da soggetti economici esteri di Paesi extra UE, con i quali non esiste una reciproca assistenza in materia fiscale. In tale fattispecie, infatti, non viene assicurato un effettivo "scambio di informazioni". L'Agenzia precisa che, come già chiarito in altre occasioni (si veda, ad esempio, la circolare n. 19/E del 31 ottobre 2018), la possibilità di scambio di informazioni si intende riferita ad uno dei Paesi annoverati nella c.d. "white list", di cui all'articolo 1, Decreto Ministeriale 4 settembre 1996, nonché a quelli che prevedono un adeguato scambio di informazioni tramite una convenzione per evitare la doppia imposizione sul reddito, uno specifico accordo internazionale o con cui trovano applicazione disposizioni comunitarie in materia di assistenza amministrativa.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 417/E del 17 ottobre 2019](#)). ↗

B.2.3) Dipendenti comandati presso altra PA

Con riferimento al comando di un dipendente presso una Amministrazione Pubblica diversa da quella di appartenenza, l'Agenzia delle Entrate ha confermato il proprio orientamento ed affermato che il soggetto che corrisponde il trattamento accessorio deve comunicare le somme corrisposte, entro il 12 gennaio dell'anno successivo, al datore di lavoro principale che è tenuto ad effettuare il conguaglio (riportando nel punto 537 della CU il codice 8). Il sostituto "secondario" non rilascia al dipendente la CU ma la trasmette all'Agenzia delle Entrate barrando il punto 613.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 428/E del 25 ottobre 2019](#)). ↗

B.2.4) Car pooling aziendale

La possibilità di fruizione del servizio da parte della generalità dei dipendenti non costituisce reddito da lavoro dipendente, in applicazione dell'art. 51, co.2, lett. f) del

Dpr 917/86, in quanto trattasi di messa a disposizione di servizio destinato a ridurre il disagio sociale connesso alla mobilità. Per le medesime ragioni, i costi sopportati dall'azienda seguono le regole di deducibilità Ires di cui all'art. 100, co, 1 Tuir e cioè nella misura massima del 5 per mille del valore complessivo delle retribuzioni.

Nel caso di buoni carburante erogati ai dipendenti che mettono a disposizione del servizio di car pooling la propria auto privata, tale erogazione ha natura reddituale per il dipendente stesso, fatta salva l'applicazione – ove possibile – dell'art. 51 co. 3 uir.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 461 del 31 ottobre 2019](#)). ↗

B.3. IRES

B.3.1) Costituzione di diritto di superficie

Secondo l'Agenzia delle Entrate le somme percepite da una società alla sottoscrizione di un contratto preliminare di costituzione di diritto di superficie devono concorrere a determinare il reddito per tutta la durata del contratto analogamente a quanto sarebbe avvenuto in caso di somme corrisposte e fronte di un contratto di locazione.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 435/E del 28 ottobre 2019](#)). ↗

B.4. Imposta di registro

B.4.1) Risoluzione di compravendita immobiliare

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il contratto con il quale le parti convengono di risolvere per “mutuo consenso”, senza corrispettivo, un precedente contratto di compravendita immobiliare è soggetto ad imposta di registro con l'aliquota propria dei trasferimenti immobiliari e non in misura fissa.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 439/E del 28 ottobre 2019](#)). ↗

B.5. Varie

B.5.1) INPS

Riepilogati gli adempimenti a carico del datore di lavoro in caso di fruizione da parte del lavoratore di periodi di aspettativa nei casi di distacco sindacale o per cariche elettive pubbliche.

(INPS – [Messaggio n. 3971 del 31 ottobre 2019](#)). ↗

C. GIURISPRUDENZA

C.1. IVA

C.1.1) Note di debito e plafond IVA

La Corte di Cassazione ha stabilito che, in caso di rettifica (per variazione prezzi in aumento) di fattura emessa per cessioni nell'anno “n”, la nota di variazione emessa nell'anno “n+1” non può fruire di nuovo plafond generato in relazione all'anno “n+1” ma occorre sempre aver riguardo a quello dell'anno “n”. Se il plafond era stato

raggiunto nell'anno "n", la nota di variazione, anche se emessa nell'anno "n+1", non può fruire di quello risultante dalla nuova lettera di intento.

(Corte di Cassazione – Sentenza n. 25485 del 10 ottobre 2019). [↗](#)

C.2.Varie

C.2.1) Fondi pensione pubblici

La Corte Costituzionale ha stabilito che è illegittimo il fatto che, nel periodo 2007-2017, ai dipendenti del comparto pubblico si applicasse un trattamento differenziato rispetto ai dipendenti del settore privato. In particolare, per la forma di previdenza pubblica era previsto fino al 2017 un diverso regime di deducibilità ed una tassazione ordinaria per i riscatti.

(Corte Costituzionale – Sentenza n. 218/2019 depositata il 3 ottobre 2019). [↗](#)

SEZIONE II – FOCUS

Ancora dubbi sull'imposta di bollo

Con la risposta ad interpello nr. 370 del 10 settembre 2019 (segnalata nella circolare del mese scorso), l'Agenzia delle Entrate torna sulla controversa questione dell'assolvimento del bollo sui contratti conclusi attraverso piattaforme elettroniche.

Il documento appare significativo non tanto per le conclusioni alle quali perviene l'Agenzia - si conferma la necessità di assolvere il bollo sui contratti conclusi sul MEPA - quanto per le motivazioni che vengono utilizzate.

Per la prima volta in questi ultimi anni viene infatti utilizzata come motivazione l'obbligatorietà della forma scritta nei contratti stipulati da una PA e quindi, richiamando la nota 1 all'articolo 24 della parte II della Tariffa allegata al DPR 642/72, l'impossibilità di applicare il bollo solo in caso d'uso come invece è generalmente consentito dallo stesso articolo 24 per i contratti conclusi mediante scambio di corrispondenza.

Criticità

Se tali nuove motivazioni contenute nella Risposta 370/E/19 non pongono particolari problemi con riferimento ai contratti conclusi nell'ambito del MEPA, per altre fattispecie (convenzioni CONSIP, Piattaforme di contrattazione con procedure differenti) potrebbe essere necessario rivedere quelli che sono stati i comportamenti

adottati fino ad oggi proprio in seguito ad indicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Fino ad oggi, infatti, è possibile applicare l'imposta di bollo solo in caso di registrazione (caso d'uso) ai contratti conclusi mediante piattaforme sulle quali parte della procedura venga espletata sulla piattaforma medesima, mentre la stipula del contratto avviene attraverso lo scambio di documenti elettronici al di fuori di essa (PEC); in proposito, si rimanda alle indicazioni ed alle conclusioni contenute nell'interpello n. 954-15/2017 ed alle posizioni espresse con riferimento agli ordinativi effettuati nell'ambito delle convenzioni CONSIP (interpello nr. 954.915/2015).

Entrambe le interpretazioni sopra ricordate sostengono l'applicabilità dell'art.24 della parte II della Tariffa allegata al DPR 642/72, considerando i contratti conclusi tramite scambio di corrispondenza e, come tali, soggetti a bollo solo in caso d'uso.

Proprio su tale punto risiede la criticità della recente risposta: ivi l'Agenzia, per giustificare l'assolvimento del bollo fin dall'origine, fa espresso richiamo alla nota 1 dell'articolo 24 della parte II della tariffa allagata al DPR 642/72 che richiede l'applicazione del bollo fin dall'origine ai contratti, anche conclusi per corrispondenza, per i quali il Codice Civile imponga la forma scritta per la loro validità.

In effetti, la disposizione contenuta nella nota 1 all'articolo 24 della parte seconda della tariffa allegata al DPR 642/72 dispone la necessità di assoggettare a bollo i

contratti, seppur conclusi mediante scambio di corrispondenza, per i quali il Codice Civile preveda la necessità di forma scritta. Non vi è dubbio che gli atti delle P.A. debbano rivestire la forma scritta; il dubbio risiede invece sul fatto che l'obbligo della forma scritta per le P.A. discenda o meno dal Codice Civile. L'articolo 1350 del C.C., tra gli atti che devono farsi per iscritto, individua con il nr. 13 “gli altri atti specialmente indicati dalla legge”. Sotto tale aspetto, è utile richiamare il decreto sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato (R.D. n.2440/1923). Secondo tale disciplina, tutti i contratti stipulati dalla Pubblica Amministrazione, anche quando quest'ultima agisce *iure privatorum*, richiedono la forma scritta *ad substantiam*; a conforto di tale tesi si vedano la prevalente giurisprudenza di legittimità (Corte di Cassazione, sez. I civile, 4 settembre 2009, n. 19206, sez. II civile, 4 agosto 2011, n. 16997) nonché diverse posizioni della allora AVCP, attualmente ANAC (Parere sulla Normativa del 27/01/2011 e Determinazione 1 13 febbraio 2013). Ancor più chiara sotto questo aspetto è la sentenza nr.6555 la quale testualmente afferma che l'attività negoziale esterna dell'ente pubblico: “*deve “tradursi” nella stipulazione documentale del contratto [...] secondo le disposizioni comuni dell'articolo 1325 c.c. e dell'articolo 1350 c.c., n. 13*”.

In tale contesto, la forma scritta è obbligatoria, oltrechè in ossequio al D.Lgs. 50/16, anche ai sensi del n. 13 dell'art. 1350 C.C., il che renderebbe non applicabile la disposizione di favore in materia di bollo.

L'impiego di tali argomentazioni, obbligo di forma nei contratti conclusi da una PA ai sensi del Codice Civile (art. 1350) e del Codice dei Contratti, per giustificare la necessità di assolvere il bollo fin dall'origine sui contratti conclusi nell'ambito del MEPA, comporterebbe quindi un'analogia operatività anche con riferimento alle altre fattispecie esaminate e sulle quali invece l'Agenzia aveva sostenuto l'applicabilità del bollo solo in caso d'uso (le succitate convenzioni Consip e la conclusione dei contratti mediante scambio di PEC).

Infatti se il requisito per l'applicazione dell'imposta di bollo fin dall'origine è dato dalla necessità di utilizzare la forma scritta, anche elettronica, nella conclusione dei contratti in cui sia parte una PA tale requisito non viene meno al mutare della piattaforma di contrattazione utilizzata.

Procedura

Da un punto di vista operativo, nonostante le considerazioni sopra svolte, il suggerimento è quello di mantenere, per il momento, comportamenti conformi alle indicazioni fino ad oggi rese con riferimento alle differenti fattispecie:

- bollo fin dall'origine per i contratti conclusi sul MEPA e piattaforme similari,
- bollo in caso d'uso per gli ordinativi nell'ambito di convenzioni CONSIP e per contratti conclusi mediante lo scambio di PEC.

Infatti, le indicazioni da parte dell'Agenzia delle Entrate sul tema dell'applicabilità del bollo ai contratti conclusi in modalità telematica, come visto, sono sempre parse

scarsamente coerenti nonché molto settoriali e differenziate in riferimento alle singole casistiche.

Quindi, prima di modificare comportamenti comunque conformi ad indicazioni di prassi, pare opportuno attendere un consolidarsi della più recente linea interpretativa da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Si rammenta infine che la conclusione del contratto mediante scambio di corrispondenza non si configura se sul medesimo documento (ancorchè scambiato per corrispondenza o per canali elettronici) è apposta la sottoscrizione (anche digitale) di entrambi i contraenti, ma solo nel caso in cui le sottoscrizioni siano formate su documenti distinti. [!\[\]\(c507f772dba2b921f86777f01218e570_img.jpg\)](#)