

# CIRCOLARE n. 4 – Aprile 2019

Vado Ligure, li 3 maggio 2019

## SOMMARIO

<b>SEZIONE I – NEWS</b>	<b>3</b>
<b>A. NORMATIVA</b>	<b>3</b>
A.1. I.V.A.	3
A.1.1) Fatturazione elettronica negli appalti pubblici	3
A.1.2) Trasmissione telematica dei corrispettivi	4
A.1.3) Servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche	4
A.2. FINANZA LOCALE	5
A.2.1) Certificato del rendiconto 2018 di Province, Città metropolitane, Comuni, Comunità Montane e Unioni di comuni	5
A.3. VARIE	5
A.3.1) Codice degli appalti: modifiche	5
A.3.2) Il “decreto crescita”	5
<b>B. PRASSI</b>	<b>8</b>
B.1. I.V.A.	8
B.1.1) Tax free shopping: fatturazione	8
B.1.2) Note di variazione nei contratti a prestazione periodiche	8
B.1.3) Prestazioni didattiche universitarie e scolastiche rese da società	8
B.1.4) Eventi sportivi: trattamento ai fini IVA	9
B.1.5) Prova delle cessioni intracomunitarie	9
B.1.6) Fattura elettronica delle prestazioni sanitarie	9
B.1.7) Autofatture per estrazione dei beni da un deposito IVA	10
B.1.8) Imposta di bollo sulle fatture elettroniche: i codici tributo	10
B.1.9) Fattura elettronica e bolla doganale	11
B.1.10) Fatturazione veterinari	11
B.1.11) Rettifica detrazione IVA per migliorie relative a beni ammortizzabili	11
B.1.12) Numerazione delle fatture	11
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	12
B.2.1) Regime forfettario: i chiarimenti dell’AdE	12
B.2.2) Interventi di recupero del patrimonio edilizio	12
B.3. VARIE	12
B.3.1) Definizione agevolata delle liti pendenti	12
B.3.2) Bonus ricerca e sviluppo	13
B.3.3) Definizione agevolata dei processi verbali	13
B.3.4) Legge di bilancio 2019: i chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate	13
B.3.5) Enti e organismi pubblici: bilancio di previsione 2019	16
<b>C. GIURISPRUDENZA</b>	<b>16</b>
C.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	16
C.1.1) Omessi versamenti di ritenute	16
C.2. TRIBUTI LOCALI	16

C.2.1) IMU enti non commerciali

16

**SEZIONE II – FOCUS**

---

**17**

# SEZIONE I – NEWS

## A. NORMATIVA

### A.1.I.V.A.

#### A.1.1) Fatturazione elettronica negli appalti pubblici

L'Agazia delle Entrate ha definito regole tecniche e le modalità applicative nel contesto nazionale italiano per la fatturazione elettronica negli appalti pubblici europei.

Si ricorda che, con la pubblicazione del decreto legislativo 148 del 2018 (Gazzetta ufficiale 14 del 17 gennaio 2019), è stata così recepita la direttiva 2014/55/UE, introducendo nella legislazione nazionale l'obbligo per le amministrazioni pubbliche di ricevere ed elaborare le fatture elettroniche emesse a seguito dell'esecuzione di contratti pubblici di appalto.

Le fatture devono essere conformi allo standard europeo, consistente in un modello semantico cosiddetto «core invoice», il quale viene rappresentato attraverso l'utilizzo di due sintassi alternative, e cioè la «Cross industry invoice» Xml dell'Unifact (Cii) e la Universal business language - Ubl (ISO/IEG 19845:2015).

Sarà lo Sdi che continuerà a ricevere tutte le fatture dirette alla pubblica amministrazione, a tradurre le fatture prodotte in formato europeo inoltrandole in Xml alle amministrazioni destinatarie, assieme alla fattura originale.

Destinatari dell'obbligo di accettare le fatture conformi al formato europeo sono tutte le amministrazioni e gli enti aggiudicatori di contratti pubblici di appalto e di concessione per l'acquisizione di servizi, forniture, lavori e opere e di concorsi pubblici di progettazione, nonché le amministrazioni pubbliche e gli enti ed i soggetti indicati come tali a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato dell'Istat.

L'obbligo decorre dal **18 aprile 2019** per amministrazioni aggiudicatrici ed enti aggiudicatori come individuati dall'articolo 3, comma 1 lettere a) ed e) del Codice degli appalti pubblici.

Solamente nei confronti delle amministrazioni cosiddette «sub-centrali», e quindi per quelle che non sono autorità governative centrali, l'obbligo decorrerà **dal 18 aprile 2020**.

Il provvedimento in esame conferma che il sistema di interscambio italiano continuerà a ricevere tutte le fatture traducendo quelle prodotte in Ubl e Cii nella sintassi Xmlpa e inoltrandole alle amministrazioni destinatarie, assieme alla fattura originale. Eventuali fatture elettroniche che non rispettano le regole del Cius saranno scartate e considerate come non emesse.

Occorre però considerare, a livello di criticità, che i modelli semantici europei non permettono di rappresentare elementi informativi e contabili utilizzati nel sistema italiano, quali split payment, imposta di bollo, ritenute d'acconto o cassa previdenziale. In presenza di queste indicazioni da inserire nel tracciato, l'utente potrà utilizzare il formato Xmlpa.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 99370 del 18 aprile 2019](#)). 

### **A.1.2) Trasmissione telematica dei corrispettivi**

Sono state apportate modifiche al provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 28 ottobre 2016 in merito alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.

L’agenzia delle Entrate ha previsto una modalità alternativa di certificazione e trasmissione dei corrispettivi che prescinde dall’uso esclusivo di registratori e server telematici.

In attesa infatti del rilascio dei provvedimenti direttoriali con cui saranno individuati ulteriori strumenti tecnologici diversi da registratori e server telematici, e definite le relative specifiche tecniche, ai fini della memorizzazione e trasmissione, si potrà comunque utilizzare una procedura web messa gratuitamente a disposizione dei contribuenti nell’area riservata del sito web “Fatture e corrispettivi”.

Questa procedura, utilizzabile anche da dispositivi mobili, permetterà di generare il documento commerciale, che sostituirà scontrini e ricevute fiscali, rilasciandolo al cliente all’atto della vendita.

Avvalendosi di apposite funzionalità si potranno infine trasmettere, tramite il portale, i corrispettivi memorizzati da un registratore telematico in caso di impossibilità di invio protratta per cinque giorni per mancanza di connettività.

Il «*documento commerciale*» che sostituirà lo scontrino fiscale rilasciato al cliente deve avere caratteristiche previste dal Decreto interministeriale di concerto MEF – MISE del 7 dicembre 2016, in G.U. n. 303 del 29.12.16.

Il nuovo documento commerciale, con la presenza di codice fiscale o partita Iva dell’acquirente (la cui apposizione deve essere richiesta non oltre il momento di effettuazione dell’operazione) sarà idoneo a certificare la spesa ai fini delle deduzioni/detrazioni fiscali e del rimborso spese ai dipendenti in trasferta.

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 99297 del 18 aprile 2019](#)). 

### **A.1.3) Servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche**

L’Agenzia delle Entrate ha apportato ulteriori modifiche al Provvedimento del 30 aprile 2018, già modificato dal Provvedimento 21 dicembre 2018. In particolare, con riferimento al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici, l’Agenzia ha previsto una preventiva adesione a tale servizio che potrà essere effettuata a decorrere dal 31 maggio 2019 (non più dal 3 maggio come previsto in precedenza) e fino al 2 settembre 2019 (in precedenza la data fissata era il 2 luglio).

In assenza di tale adesione saranno disponibili solamente i dati fattura. Per dati fattura si intendono tutti i dati fiscali di cui all’art. 21 esclusi natura, qualità e quantità dei beni e servizi (articolo 21, comma 2, lett. g), D.P.R. n. 633/72).

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 107524 del 29 aprile 2019](#)). 

## **A.2. Finanza locale**

### **A.2.1) Certificato del rendiconto 2018 di Province, Città metropolitane, Comuni, Comunità Montane e Unioni di comuni**

E' stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto che approva i modelli del certificato del rendiconto di bilancio 2018 delle amministrazioni provinciali, delle città metropolitane, dei comuni, delle comunità montane e delle unioni di comuni. I modelli di certificato dovranno essere predisposti e trasmessi esclusivamente tramite posta elettronica certificata e firma digitale dei sottoscrittori (Segretario, Responsabile del servizio finanziario e Organo di revisione) entro il termine ordinario del 31 maggio 2019.

(Ministero dell'Interno – [Decreto 26 marzo 2019](#) – G.U. n. 79 del 03-04-2019). 

## **A.3. Varie**

### **A.3.1) Codice degli appalti: modifiche**

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Disposizioni urgenti per il rilancio del settore dei contratti pubblici, per l'accelerazione degli interventi infrastrutturali, di rigenerazione urbana e di ricostruzione a seguito di eventi sismici*”. Il provvedimento, che ora passerà all'esame delle Camere per la conversione in legge, è così articolato:

- ⇒ Capo I (artt. 1-5): norme in materia di contratti pubblici, di accelerazione degli interventi infrastrutturali, e di rigenerazione urbana;
- ⇒ Capo II (artt. 6-20): disposizioni relative agli eventi sismici della Regione Molise e dell'Area Etnea;
- ⇒ Capo III (artt. 21-30): disposizioni relative agli eventi sismici dell'Abruzzo nell'anno 2009, del Centro Italia negli anni 2016 e 2017 e nei Comuni di Casamicciola Terme e Lacco Ameno dell'Isola di Ischia nel 2017.

Si segnala in particolare la novità che riguarda l'esclusione dalle gare pubbliche, di cui si dà conto nel “Focus” in calce alla presente circolare

([Decreto Legge 18 aprile 2019, n. 32](#) – G.U. n. 92 del 18-04-2019). 

### **A.3.2) Il “decreto crescita”**

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi*”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all'esame delle Camere per la conversione in legge:

maxi ammortamento (articolo 1): ripristinato il maxi ammortamento del 30% (fino ad un limite massimo di 2,5 milioni di euro) a favore dei soggetti titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni che effettuano investimenti in beni materiali strumentali nuovi, esclusi i veicoli e gli altri mezzi di trasporto, dal 1° aprile

2019 al 31 dicembre 2019, ovvero entro il 30 giugno 2020, a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione;

revisione mini IRES (articolo 2): sostituito il meccanismo di cui alla legge di bilancio 2019. Le aliquote IRES applicabili saranno:

- ⇒ 22,50% per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018;
- ⇒ 21,50% per i due periodi successivi;
- ⇒ 20,50% a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021.

Il reddito è assoggettato ad aliquota ridotta fino a concorrenza dell'importo corrispondente agli utili di esercizio accantonati a riserve diverse da quelle di utili non disponibili, nei limiti dell'incremento di patrimonio netto;

deducibilità IMU degli immobili strumentali (articolo 3): la deducibilità dal reddito d'impresa o dal reddito derivante dall'esercizio di arte o professione dell'IMU relativa agli immobili strumentali è aumentata dal 40% al:

- ⇒ 50% per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018;
- ⇒ 60%, per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 e al 31 dicembre 2020;
- ⇒ 70%, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021;

patent box (articolo 4): apportate alcune modifiche alla disciplina del patent box di cui all'articolo 1, commi da 37 a 45, Legge n. 190/2014;

impatriati ex D.Lgs. n. 147/2015 (articolo 5): per i soggetti che trasferiscono la residenza in Italia a decorrere dal 1° gennaio 2020, l'abbattimento del reddito passa dal 50% al 70%: l'imponibile IRPEF, pertanto, sarà pari al 30% (ridotto al 10% per i soggetti che trasferiscono la residenza in Abruzzo, Molise, Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sardegna, Sicilia). Viene inoltre esplicitata l'estensione ai redditi assimilati a lavoro dipendente già sancita dall'Agenzia delle Entrate e l'estensione al reddito d'impresa. A differenza di quanto accade oggi, possono accedere all'agevolazione anche i cittadini italiani che non fossero iscritti all'AIRE solo se rientrati successivamente al 31 dicembre 2019 e purchè fiscalmente residenti in uno Stato che ha stipulato convenzione contro le doppie imposizioni e risultanti ivi residenti in virtù della Convenzione medesima (normalmente le regole sono contenute nell'art. 4). In presenza di atti impositivi per il passato non definitivi, si applica la nuova regola AIRE ma non si fa luogo al rimborso di quanto spontaneamente versato; l'applicabilità della nuova regola AIRE ai periodi d'imposta non ancora definiti sembra lasciare spazio alla possibilità di applicarla anche per i soggetti rientrati ante 1/1/20. Allungato il periodo di fruibilità dell'agevolazione per ulteriori cinque anni in casi particolari (nuovo comma 3-bis) dell'art. 16 del D.Lgs. 147/15);

rientro dei cervelli ex art. 44, D.L. n. 78/2010 (articolo 5): i docenti o ricercatori italiani rientrati in Italia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in

corso al 31 dicembre 2019 possono accedere ai benefici fiscali purché abbiano avuto la residenza in un altro Stato ai sensi di una convenzione contro le doppie imposizioni, pur non essendo in presenza di iscrizione AIRE. Allungato il periodo di fruibilità dell'agevolazione che passa da 3 a 5 periodi d'imposta successivi a quello di acquisizione della residenza fiscale in Italia. Nei casi di cui al nuovo comma 3-ter dell'articolo 44, i periodi d'imposta agevolabili diventano 7 o 12. Per quanto riguarda i soggetti non iscritti all'AIRE si applicano le stesse disposizioni previste per gli impatriati;

regime dei forfettari (articolo 6): con effetto retroattivo al 1° gennaio 2019, i contribuenti soggetti al regime dei forfettari devono operare le ritenute sui redditi da lavoro dipendente e assimilati;

incentivi per efficienza energetica e rischio sismico (articolo 10): il soggetto avente diritto alle detrazioni può optare, in luogo dell'utilizzo diretto delle stesse, per un contributo di pari ammontare, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi e a quest'ultimo rimborsato sotto forma di credito d'imposta da utilizzare esclusivamente in compensazione, in cinque quote annuali di pari importo;

aggregazioni di imprese (articolo 11): previsti incentivi per i soggetti risultanti da operazioni di aggregazione aziendale, realizzate attraverso fusione o scissione effettuate a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto fino al 31 dicembre 2022;

fatturazione elettronica San Marino (articolo 12): previsto l'obbligo di fatturazione elettronica, fatti salvi gli esoneri dall'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica vigenti, nei rapporti con operatori Sammarinesi secondo regole tecniche che saranno fissate con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate;

definizione agevolata (articolo 15): prevista l'estensione della definizione agevolata alle entrate, anche tributarie, delle regioni, delle province, delle città metropolitane e dei comuni, non riscosse a seguito di provvedimenti di ingiunzione fiscale;

assunzioni di personale nelle regioni e comuni (articolo 33): previste agevolazioni per le assunzioni di regioni e comuni anche al fine di consentire l'accelerazione degli investimenti pubblici, con particolare riferimento in materia di mitigazione rischio idrogeologico, ambientale, manutenzione di scuole e strade, opere infrastrutturali, edilizia sanitaria;

obblighi informativi erogazioni pubbliche (articolo 35): sono stati sostituiti i commi da 125 a 129 dell'articolo 1, Legge n. 124/2017. Per i bilanci, occorre indicare nella nota integrativa le informazioni relative a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, non aventi carattere generale e privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria, effettivamente erogati nell'esercizio finanziario precedente dalle pubbliche amministrazioni. I soggetti che redigono il bilancio abbreviato o comunque non tenuti alla nota integrativa assolvono l'obbligo pubblicando le predette informazioni sul proprio sito internet o, in mancanza, sui portali digitali delle associazioni di categoria entro il 30 giugno di ogni anno. L'obbligo sussiste per i contributi superiori ad euro 10.000,00;

credito d'imposta per la partecipazione di PMI a fiere internazionali (articolo 49): alle imprese esistenti alla data del 1° gennaio 2019 è riconosciuto, per il periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto, un credito d'imposta nella misura del 30% delle spese di partecipazione a manifestazioni fieristiche internazionali di settore che si svolgono all'estero (relativamente alle spese per l'affitto degli spazi espositivi, per l'allestimento dei medesimi spazi, per le attività pubblicitarie, di promozione e di comunicazione, connesse alla partecipazione) fino ad un massimo di 60.000 euro. Il credito d'imposta è riconosciuto fino all'esaurimento dell'importo massimo pari a 5 milioni per l'anno 2020.

**(Decreto Legge 30 aprile 2019, n. 34 – G.U. n. 100 del 30-04-2019).** 

## **B. PRASSI**

### **B.1. I.V.A.**

#### **B.1.1) Tax free shopping: fatturazione**

L'Agenzia delle Entrate, ricostruendo quanto previsto dall'art. 38-quater, D.P.R. n. 633/72, ha fornito chiarimenti in merito al recupero dell'IVA relativamente alle cessioni in Italia di beni destinati all'uso personale o familiare e trasportati nei bagagli personali, effettuate nei confronti di soggetti domiciliati e residenti fuori della Comunità Europea per importi superiori a 154,94 euro (c.d. tax free shopping). In particolare, l'Agenzia ha precisato che, qualora l'acquirente richieda l'emissione della fattura, prima dell'emissione dello scontrino, il cedente non può rifiutarsi ed è obbligato ad emetterla tramite il sistema OTELLO 2.0 scegliendo tra il regime di non imponibilità e la fattura con IVA e successivo rimborso al soggetto non residente nell'UE.

**(Agenzia delle Entrate – Risposta n. 93 del 2 aprile 2019).** 

#### **B.1.2) Note di variazione nei contratti a prestazione periodiche**

In caso di risoluzione (giudiziale o di diritto) dei contratti a prestazione periodica e continuativa, la facoltà di emettere nota di variazione, di cui all'articolo 26, comma 2), d.P.R. n. 633/72 non si estende, ai sensi del successivo comma 9), alle operazioni già eseguite da entrambe le parti contraenti.

**(Agenzia delle Entrate – Principio di diritto n. 13 del 2 aprile 2019).** 

#### **B.1.3) Prestazioni didattiche universitarie e scolastiche rese da società**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al trattamento IVA delle prestazioni didattiche rese da società private e, in particolare, dei corsi di preparazione per l'accesso all'università e per gli esami di laurea in modalità e-learning tramite portale web di proprietà della società medesima con programmi allineati a quelli ministeriali. L'Agenzia richiama la circolare n. 22/E/08 per gli insegnamenti scolastici precisando che il riconoscimento per applicare l'esenzione può avvenire anche da soggetto diverso dal MIUR e che occorre il parere della direzione regionale dell'Agenzia delle Entrate, previo parere tecnico rilasciato dai

competenti uffici scolastici regionali del MIUR. Tale principio non trova applicazione per gli insegnamenti universitari ove invece è previsto che i corsi universitari, con le relative attività formative cui sono associati crediti formativi universitari, possono essere attivati esclusivamente dalle Università statali e non statali legalmente riconosciute mentre istituzioni non universitarie possono attivare corsi e rilasciare titoli equipollenti a quelli universitari in casi tassativamente indicati da specifiche disposizioni normative. Al di fuori di tali casistiche, non è quindi applicabile l'esenzione Iva ex art. 10 n. 20) del Dpr 633/72.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 94 del 3 aprile 2019](#)). 

#### **B.1.4) Eventi sportivi: trattamento ai fini IVA**

Secondo l'Agenzia delle Entrate per l'attività di programmazione, organizzazione e gestione di eventi sportivi automobilistici, ivi compresa la conclusione di contratti di affitto temporaneo di circuiti e dei servizi accessori, trova applicazione, ai fini della territorialità IVA, l'articolo 7-ter, D.P.R. n. 633/72, come servizio generico, essendo la programmazione, organizzazione e gestione attività principale rispetto alla mera locazione dell'impianto (per la quale avrebbe invece trovato applicazione l'art. 7-quater), anche in conformità al principio di diritto dell'Agenzia delle entrate n. 2 del 24 settembre 2018 (si veda nostra circolare n. 9/2018).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 99 del 5 aprile 2019](#)). 

#### **B.1.5) Prova delle cessioni intracomunitarie**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in riferimento alle prove dell'avvenuta cessione intracomunitaria. In particolare, è stato precisato che, in assenza di espressa previsione comunitaria, spetta agli Stati membri individuare i mezzi di prova idonei che il contribuente deve fornire per dimostrare l'effettività delle cessioni intracomunitarie. La legge italiana non contiene regole specifiche e quindi si richiamano le indicazioni di cui alle risoluzioni n. 345/E del 28 novembre 2007, n. 477/E del 15 dicembre 2008 e n. 19/E del 25 marzo 2013.

Viene altresì richiamato il recente Regolamento di Esecuzione del 4 dicembre 2018, n. 2018/1912/UE, applicabile dal 1° gennaio 2020, che prescrive almeno due documenti non contraddittori provenienti da due parti indipendenti entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 100 dell'8 aprile 2019](#)). 

#### **B.1.6) Fattura elettronica delle prestazioni sanitarie**

L'Agenzia delle Entrate, anche sulla base di quanto già indicato in precedenti documenti di prassi, ha precisato che:

- ⇒ le prestazioni sanitarie effettuate nei confronti di persone fisiche non devono mai essere fatturate elettronicamente via SdI;
- ⇒ le prestazioni in ambito sanitario rese da soggetti passivi d'imposta a soggetti diversi dalle persone fisiche, fatte salve eventuali eccezioni che riguardino il cedente/prestatore, dovranno essere documentate a mezzo fattura elettronica via SdI;

⇒ le cessioni a titolo oneroso di prodotti estetici nei confronti delle persone fisiche andranno documentate con fattura elettronica via SdI ad eccezione delle cessioni che sono da comunicare al Sistema tessera sanitaria in quanto la relativa spesa è detraibile a particolari condizioni.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 103 del 9 aprile 2019](#)). 

### **B.1.7) Autofatture per estrazione dei beni da un deposito IVA**

L’Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in tema di fatturazione elettronica, analizzando il caso di una società di diritto inglese, con rappresentante fiscale in Italia, che opera nel nostro Paese nell’ambito di un deposito IVA (art. 50-bis, comma 6, D.L. n. 331/1993). L’Agenzia delle Entrate ha precisato che l’obbligo di emettere esclusivamente fatture elettroniche utilizzando il Sistema di Interscambio non riguarda i soggetti non stabiliti in Italia identificati (tramite identificazione diretta ovvero rappresentante fiscale). Tali soggetti non sono altresì tenuti all’adempimento dell’”esterometro”. L’obbligo di emissione della fattura elettronica (e dell’esterometro) vale solo per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato e per le relative variazioni. Tale regola vale anche per l’estrazione dei beni dai depositi IVA.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 104 del 9 aprile 2019](#)). 

### **B.1.8) Imposta di bollo sulle fatture elettroniche: i codici tributo**

L’Agenzia delle Entrate ha istituito i nuovi codici tributi per il versamento, tramite modello F24 ed F24EP, dell’imposta di bollo sulle fatture elettroniche per ciascuno dei quattro trimestri nonché per il versamento di sanzioni ed interessi. I nuovi codici tributo sono i seguenti:

⇒ “**2521**” denominato “*Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – primo trimestre – art. 6 decreto 17 giugno 2014*”;

⇒ “**2522**” denominato “*Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – secondo trimestre – art. 6 decreto 17 giugno 2014*”;

⇒ “**2523**” denominato “*Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – terzo trimestre – art. 6 decreto 17 giugno 2014*”;

⇒ “**2524**” denominato “*Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – quarto trimestre – art. 6 decreto 17 giugno 2014*”;

⇒ “**2525**” denominato “*Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – art. 6 decreto 17 giugno 2014 – SANZIONI*”;

⇒ “**2526**” denominato “*Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – art. 6 decreto 17 giugno 2014 – INTERESSI*”.

I codici tributo 2501 e 2502 sono, invece, utilizzabili per il versamento dell’imposta di bollo relativa ai documenti informatici aventi rilevanza fiscale diversi dalle fatture elettroniche (e cioè le scritture contabili), nonché alle fatture elettroniche emesse fino al 31 dicembre 2018.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 42/E del 9 aprile 2019](#)). 

### **B.1.9) Fattura elettronica e bolla doganale**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti in tema di fatturazione elettronica, con particolare riferimento alle cessioni all'esportazione extra UE. L'Agenzia delle Entrate ha precisato che non vi è l'obbligo di emettere fattura elettronica né di inviare il c.d. "esterometro" (poiché le cessioni sono già documentate con bollette doganali). Tuttavia si ha, comunque, la facoltà di emettere fattura elettronica nei confronti di un soggetto non residente, tramite SdI, inserendo un codice destinatario convenzionale (XXXXXXXX).

In ordine all'obbligo di presentare la fattura in Dogana, la prova dell'esportatore è fornita, in sostituzione del visto sul documento cartaceo, dal documento informatico rilasciato dalla Dogana con la procedura DAE (Documento di Accompagnamento all'Esportazione) che fornisce un codice MRN (Movement Reference Number). L'Ufficio Doganale acquisisce sul sistema AIDA il modello e, concesso lo svincolo della merce, conserva l'esemplare n. 1 del DAU e compila il modello DAE. Il DAE viene rilasciato dalla Dogana di esportazione allo spedizioniere e accompagna la merce dalla dogana di esportazione fino a quella di uscita la quale, espletate le formalità necessarie, comunica il "visto uscire" con un messaggio elettronico. Non va quindi effettuata alcuna annotazione sulla fattura, sia essa elettronica o cartacea.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 130 del 24 aprile 2019](#)). 

### **B.1.10) Fatturazione veterinari**

Anche i medici veterinari non possono emettere fatture elettroniche per le prestazioni oggetto di invio al Sistema tessera sanitaria.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta alle istanze di consulenza giuridica n. 15 del 30 aprile 2019](#)). 

### **B.1.11) Rettifica detrazione IVA per migliorie relative a beni ammortizzabili**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in caso di spese relative a migliorie per interventi di manutenzione straordinaria su immobili di terzi (concessi in usufrutto), in caso di retrocessione dell'usufrutto, è corretta la rettifica della detrazione dell'IVA originariamente detratta. Ciò secondo le regole di cui all'art. 19-bis2) del Dpr 633/72.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 131 del 29 aprile 2019](#)). 

### **B.1.12) Numerazione delle fatture**

Secondo l'Agenzia delle Entrate, per gli acquisti da agricoltori in regime di esonero di cui all'articolo 34, comma 6, D.P.R. n. 633/72, così come per le fatture in genere, il contribuente, nel rispetto comunque di un'ordinata contabilità, può scegliere se avere un'unica numerazione progressiva o distinte serie di numerazione (identificate, ad esempio, con lettere) con l'unico limite dell'univocità, ossia dell'identificazione certa del documento, anche tramite la sua data, così da evitare duplicazioni od ostacolo all'attività di controllo.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 132 del 30 aprile 2019](#)). 

## **B.2. IRPEF - Sostituti d'imposta**

### **B.2.1) Regime forfettario: i chiarimenti dell'AdE**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti sul regime forfettario, alla luce dei nuovi requisiti di accesso e alle cause ostative all'applicazione, modificati dalla Legge di Bilancio 2019. In particolare, la circolare illustra i seguenti aspetti:

- ⇒ i requisiti di applicazione del regime forfettario;
- ⇒ le cause ostative all'applicazione del regime forfettario;
- ⇒ il passaggio dal regime semplificato e ordinario al regime forfettario
- ⇒ la disapplicazione del regime forfettario per legge o a seguito di accertamento;
- ⇒ le semplificazioni ed adempimenti ai fini IVA e delle imposte sui redditi;
- ⇒ la determinazione del reddito imponibile;
- ⇒ l'applicazione dell'imposta sostitutiva.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 9/E del 10 aprile 2019](#)). 

### **B.2.2) Interventi di recupero del patrimonio edilizio**

L'Agenzia delle Entrate, a seguito anche di un parere del MISE, ha fornito chiarimenti in merito alla trasmissione telematica all'ENEA della comunicazione relativa agli interventi di recupero edilizio che comportano risparmio energetico e all'acquisto di elettrodomestici, introdotta dalla Legge n. 205/2017. Il mancato o tardivo invio all'ENEA della nuova comunicazione introdotta dalla Legge di bilancio 2018 (articolo 16, comma 2-bis, D.L. n. 63/13) – a differenza di ciò che è previsto per l'ecobonus - non pregiudica il diritto alla detrazione del 50%.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 46/E del 18 aprile 2019](#)). 

## **B.3. Varie**

### **B.3.1) Definizione agevolata delle liti pendenti**

L'Agenzia delle Entrate ha diffuso numerosi chiarimenti relativi alla definizione agevolata delle liti pendenti, introdotta dal D.L. n. 119/2018, relativa esclusivamente alle controversie tributarie in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, nelle quali il ricorso sia stato notificato entro il 24 ottobre 2018 e per le quali il processo non si è concluso con pronuncia definitiva alla data di presentazione della domanda. L'Agenzia esamina diversi aspetti, tra i quali:

- ⇒ i contenziosi rientranti nel perimetro dell'agevolazione;
- ⇒ i termini di presentazione della domanda;
- ⇒ la determinazione del valore della controversia;
- ⇒ la procedura da adottare in caso di soccombenza parziale.
- ⇒ il perfezionamento della definizione, termini e modalità di pagamento;

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 6/E del 1° aprile 2019](#)). 

### **B.3.2) Bonus ricerca e sviluppo**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al credito d'imposta ricerca e sviluppo di cui all'art. 3, D.L. n. 145/2013. L'Agenzia, riportando il parere tecnico del MISE, ha chiarito che per rientrare nei concetti di "ricerca fondamentale", "ricerca applicata" e "sviluppo sperimentale" occorrono elementi di novità e creatività nonché un certo grado di incertezza o rischio d'insuccesso scientifico o tecnologico. Restano escluse dall'ambito di applicazione del nuovo credito d'imposta le "innovazioni di processo".

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 40/E del 2 aprile 2019](#)). 

### **B.3.3) Definizione agevolata dei processi verbali**

L'Agenzia delle Entrate ha diffuso diversi chiarimenti sulla definizione agevolata dei PVC di cui al D.L. n. 119/2018. In particolare, l'Agenzia affronta i seguenti aspetti:

- ⇒ ambito oggettivo (il contenuto del pvc, le violazioni definibili, le cause ostative);
- ⇒ ambito temporale;
- ⇒ gli adempimenti del contribuente (presentazione della dichiarazione, versamento delle imposte, ecc.);
- ⇒ ipotesi particolari di definizione;
- ⇒ l'attività di riscontro da parte degli uffici;
- ⇒ il perfezionamento della procedura e i relativi effetti;
- ⇒ il mancato perfezionamento della procedura e i relativi effetti;
- ⇒ la proroga dei termini di decadenza dell'attività di accertamento

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 7/E del 9 aprile 2019](#)). 

### **B.3.4) Legge di bilancio 2019: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate**

Con una copiosa circolare, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti (tenendo conto anche delle risposte fornite dall'Agenzia ai quesiti della stampa specializzata posti in occasione degli eventi Videoforum Italia Oggi e Telefisco Sole24ore 2019) in merito alle novità fiscali contenute nella Legge di Bilancio 2019.

In particolare, si segnala:

#### **CREDITI D'IMPOSTA**

credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo: sono previsti nuovi oneri documentali a carico delle imprese; in particolare, l'obbligo della certificazione della documentazione contabile delle spese ed il fatto che viene subordinato l'utilizzo in compensazione del credito maturato all'avvenuta certificazione della documentazione delle spese rilevanti agli effetti del meccanismo di calcolo del beneficio. Inoltre, viene mantenuta la percentuale del 50%, applicabile su tutta l'eccedenza agevolabile, solo per i contratti con Università, enti e organismi di ricerca, nonché con start-up e PMI innovative indipendenti, con la precisazione che rilevano i contratti con gli organismi di ricerca in possesso dei requisiti di cui ai punti da 17 a 20 del paragrafo 2 della Comunicazione della Commissione Europea 2014/C 198/01;

credito d'imposta formazione 4.0: prorogata di un anno l'applicazione del credito d'imposta formazione 4.0 estendendolo alle spese di formazione sostenute nel

periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 nel limite massimo annuale di 300.000,00 euro;

credito d'imposta erogazioni liberali per interventi su edifici e terreni pubblici: spetta un credito d'imposta, nella misura del 65% delle erogazioni liberali in denaro effettuate, nei periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018, per interventi su edifici e terreni pubblici, sulla base di progetti presentati dagli enti proprietari, ai fini della bonifica ambientale, compresa la rimozione dell'amianto dagli edifici, della prevenzione e del risanamento del dissesto idrogeologico, della realizzazione o della ristrutturazione di parchi e aree verdi attrezzate e del recupero di aree dismesse di proprietà pubblica. Si resta tuttavia in attesa delle disposizioni attuative che saranno previste da un decreto del Presidente del Consiglio dei ministri;

credito d'imposta adeguamento tecnologico per invio telematico corrispettivi: il credito d'imposta può essere utilizzato a decorrere dalla prima liquidazione periodica dell'imposta sul valore aggiunto, successiva al mese in cui è stata registrata la fattura, relativa all'acquisto o all'adattamento degli strumenti mediante i quali effettuare la memorizzazione e la trasmissione dei corrispettivi;

#### DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IVA

contributi dello Stato a società partecipate: viene ribadito il concetto che l'applicazione dell'IVA ad una determinata operazione presuppone l'esistenza di un nesso di reciprocità fra le prestazioni così come interpretato dalla circolare n. 34/E del 21 novembre 2013;

fatturazione elettronica e dati fiscali trasmessi al Sistema tessera sanitaria: ribadito il divieto di emettere fatture elettroniche attraverso il sistema di interscambio con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al Sistema tessera sanitaria e relative a prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche;

soggetti in regime di cui alla legge n. 398/1991: previsto l'esonero dagli obblighi di fatturazione elettronica per i soggetti che nell'anno precedente hanno conseguito ricavi commerciali non superiori ad euro 65.000,00;

#### REGISTRO, BOLLO E ALTRI TRIBUTI INDIRETTI

imposta di bollo: l'esenzione di cui all'articolo 27-bis della tabella di cui all'allegato B annesso al D.P.R. n. 642/72 è estesa a tutti gli atti posti in essere o richiesti dalle associazioni e società sportive dilettantistiche non lucrative riconosciute dal CONI;

#### DISPOSIZIONI AGEVOLATIVE VARIE E ALTRE NOVITA'

riduzione a metà dell'IRES: la circolare riepiloga la vicenda della riduzione a metà dell'Ires per gli enti non commerciali operanti in settori quali l'assistenza, la sanità, l'istruzione e la beneficenza (articolo 6, del Dpr 601/73), ricapitolando le tempistiche di abrogazione/disapplicazione del beneficio.

La riduzione alla metà dell'aliquota, infatti, era stata in un primo momento abrogata dalla legge di Bilancio con efficacia immediata, già a partire dal 1° gennaio di quest'anno (comma 52 della legge 145/18).

A distanza di un paio di mesi, l'abrogazione è stata però rinviata a data da destinarsi, stabilendo che diverrà efficace solo a partire dal momento in cui, «con successivi provvedimenti legislativi», saranno individuate per gli enti in questione apposite

misure di favore, compatibili con l'ordinamento europeo e coordinate con le norme sul Terzo settore. (nuovi commi 52 e 52-bis).

La circolare specifica quindi che nulla cambia per il periodo d'imposta 2019: l'Ires ridotta al 12% continuerà ad applicarsi agli enti che svolgono le attività di cui all'articolo 6 del Dpr 601/73, fino all'emanazione dei nuovi provvedimenti legislativi.

terzo settore (ex IPAB): la legge di Bilancio 2019 è intervenuta sulla disciplina fiscale degli Ets, prevedendo una specifica ipotesi di decommercializzazione per le attività sanitarie e socio-sanitarie svolte dalle associazioni e fondazioni ex-Ipab.

Si tratta di un'ipotesi di non commercialità prevista in deroga alle regole generali per le attività degli Ets (a prescindere dal rapporto costi/ricavi), applicabile a condizione che gli utili siano interamente reinvestiti nelle attività in questione e che non siano deliberati compensi per gli organi amministrativi.

Sul punto, la circolare specifica che la misura troverà applicazione solo per le ex-Ipab che risulteranno regolarmente scritte nel Runtis e che, in ogni caso, diverrà efficace solo una volta divenuti operativi i nuovi regimi fiscali indirizzati agli Ets (a seguito dell'autorizzazione europea e dell'istituzione del Registro)

strutture periferiche di natura privatistica di enti pubblici non economici: sono state definite *“le strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse”*. In particolare, le “strutture periferiche”:

- ⇒ devono essere dotate di autonoma soggettività sotto il profilo tributario rispetto agli enti pubblici non economici cui si correlano, vale a dire devono qualificarsi come autonomi soggetti passivi d'imposta ai sensi dell'articolo 73 del TUIR;
- ⇒ devono avere natura privatistica e la forma giuridica di enti di tipo associativo;
- ⇒ devono essere qualificabili, sotto il profilo tributario, quali enti non commerciali ai sensi dell'articolo 73, comma 1, lettera c) del TUIR;
- ⇒ risultano necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse;
- ⇒ devono rispettare tutte le condizioni stabilite dal comma 3 dell'articolo 148 del TUIR nonché tutte le altre condizioni normativamente stabilite ai fini della fruizione del beneficio;

proroga termini sisma centro Italia: viene previsto che:

- ⇒ la ripresa dei versamenti dei tributi sospesi in favore dei soggetti diversi dai titolari di reddito di impresa e di lavoro autonomo, nonché dagli esercenti attività agricole di cui all'articolo 4 del d.P.R. n. 633/72, deve avvenire entro il 1° giugno 2019 anziché entro il 16 gennaio 2019 e che il numero delle rate mensili in cui può essere dilazionato il versamento è elevato da 60 a 120, a decorrere dal 1° giugno 2019;
- ⇒ l'esenzione da IRPEF e IRES del reddito dei fabbricati, ubicati nelle zone colpite dagli eventi sismici del Centro Italia, distrutti od oggetto di ordinanze sindacali di sgombero, operi fino all'anno di imposta 2020 (in luogo del termine relativo all'anno d'imposta 2018).

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 8/E del 10 aprile 2019](#)). ↗

### **B.3.5) Enti e organismi pubblici: bilancio di previsione 2019**

La Ragioneria Generale dello Stato, a seguito delle novità introdotte dalla Legge n. 145/2018 (Legge di bilancio 2019), ha provveduto ad aggiornare la circolare RGS n. 31 del 29 novembre 2018 - "Enti ed organismi pubblici - Bilancio di previsione per l'esercizio 2019". In particolare, vengono sostituite le schede tematiche D e D1 contenenti indicazioni in materia di personale. E' stata inoltre aggiunta la scheda F portante disposizioni connesse all'introduzione di incentivi e penalità ai fini del rispetto dei tempi di pagamento dei debiti commerciali. Inoltre, con la scheda L, vengono riportati gli adempimenti e la tempistica dei versamenti da effettuare al bilancio dello Stato in ordine al contenimento della spesa pubblica.

(Ragioneria Generale dello Stato – [Circolare n. 14 del 29 aprile 2019](#)). ↗

## **C. GIURISPRUDENZA**

### **C.1. IRPEF – Sostituti d'imposta**

#### **C.1.1) Omessi versamenti di ritenute**

Secondo la Corte di Cassazione se il sostituto d'imposta non versa le ritenute operate, il sostituto non è responsabile in solido. La solidarietà del sostituto opera se le ritenute non sono state operate.

(Corte di Cassazione – Sezioni Unite – Sentenza n. 10378 depositata il 12 aprile 2019). ↗

### **C.2. Tributi locali**

#### **C.2.1) IMU enti non commerciali**

Il Decreto Ministeriale n. 200/2012, nella misura in cui ha definito quali siano i criteri per determinare che le attività sono svolte "con modalità non commerciali", è andato oltre la legge e, quindi, non ha valore di legge. Per la Cassazione va ritenute "commerciale" qualsiasi attività organizzata per la prestazione di servizi a terzi dietro il pagamento di un corrispettivo funzionale e adeguato alla copertura dei costi ed alla remunerazione dei fattori della produzione.

(Corte di Cassazione – Ordinanza n. 10124/2019). ↗

## SEZIONE II – FOCUS

### Le irregolarità fiscali negli appalti pubblici

Per effetto del nuovo comma 4 dell'art. 80 del D.Lgs. 50/16, come modificato dal D.L. 32/19, in vigore dal 19 aprile scorso, un'impresa potrà essere esclusa dalla partecipazione a una procedura di gara se la stazione appaltante venga a conoscenza e possa «adeguatamente dimostrare» che l'operatore non «ha ottemperato» agli obblighi relativi al pagamento di imposte, tasse e contributi previdenziali «non definitivamente accertati».

Tuttavia, non ci può essere esclusione nel caso in cui l'operatore economico abbia «ottemperato ai suoi obblighi», pagando o «impegnandosi in modo vincolante a pagare» le imposte o i contributi previdenziali dovuti, «compresi eventuali interessi o multe», o quando comunque il debito previdenziale o tributario sia integralmente estinto.

L'esclusione per inadempimenti fiscali e contributivi era già prevista dal Codice appalti in vigore ante D.L. 32, ma era legata a un requisito: le violazioni dovevano essere «gravi e definitivamente accertate». Adesso l'esclusione può scattare ancora prima, quando il mancato pagamento di tasse e imposte non sia neppure definitivamente accertato. Quindi, in tutti quei casi nei quali non ci sia ancora una sentenza o un atto amministrativo definitivo, non più soggetto ad impugnazione.

## Criticità

Rispetto al passato si allarga di molto il potere discrezionale delle pubbliche amministrazioni, che non saranno obbligate a intervenire escludendo gli operatori economici (salvo ovviamente i casi di violazioni “gravi e definitivamente accertate”, ma potranno in misura quasi discrezionale al ricorrere di situazioni di violazioni ancora non definitive.

La soglia di rilevanza è molto bassa poiché è fissata a 5mila euro.

In realtà, la novità nasce da una lettera di messa in mora con la quale la Commissione europea ha avanzato dubbi sulla conformità delle nostre regole ad alcune disposizioni della direttiva 2014/23/UE e della direttiva 2014/24/UE, in quanto non consentivano «di escludere un operatore economico che ha violato gli obblighi relativi al pagamento di imposte o contributi previdenziali qualora tale violazione - pur non essendo stata stabilita da una decisione giudiziaria o amministrativa avente effetto definitivo - possa essere comunque adeguatamente dimostrata dall'amministrazione aggiudicatrice o dall'ente aggiudicatore».

Con l'attuale formulazione, però, è evidente il rischio di aumentare di molto il contenzioso legato agli appalti pubblici.

La principale questione attiene la portata della locuzione «obblighi relativi al pagamento delle imposte non definitivamente accertati». Letteralmente si dovrebbe riferire ad omessi versamenti rispetto a quanto dichiarato dall'impresa concorrente e non rispetto a rettifiche ed accertamenti. Questa interpretazione risolverebbe buona parte del problema.

Se invece per «obblighi relativi al pagamento delle imposte» si intende far riferimento anche agli accertamenti in rettifica operati dagli uffici, la questione si complica non poco ed i risvolti divengono molteplici anche in ordine alle diverse casistiche che si possono presentare in caso di contenzioso.

In particolare, il discorso omissioni potrebbe essere riferito alle iscrizioni a ruolo provvisoriamente operate in pendenza di giudizio (e non oggetto di pronuncia di sospensiva). L'inadempimento comportante l'esclusione, introdotto dal decreto, in realtà dovrebbe far riferimento non ai carichi pendenti certificati dall'Agenzia delle Entrate (che riportano tutte le rettifiche, anche quelle in cui l'ufficio sia risultato soccombente in attesa di sentenza definitiva), ma i carichi consegnati all'agente della Riscossione non sospesi.

## **Procedura**

In attesa di auspicabili e tempestivi chiarimenti, la situazione attuale diventa di assai difficile gestione, sia per le P.A. che per le imprese.

In sostanza, la conoscenza da parte della stazione appaltante della notifica in capo all'operatore economico di un atto impositivo, comunque tempestivamente impugnato e per il quale magari il giudice tributario (o ordinario, nel caso di contributi previdenziali) si sia espresso (nei primi gradi di giudizio) sulla sua illegittimità, potrebbe compromettere la partecipazione a gare per il solo fatto che la sentenza non sia ancora passata in giudicato e dunque possa essere ribaltata da un altro collegio.

La nuova disposizione potrebbe quindi aprire nuovi e diversi scenari in merito alle decisioni che l'operatore deve assumere in merito all'eventuale definizione dell'atto per mettersi al riparo da eventuali rischi di esclusione, considerati anche i tempi (non proprio brevi) del processo. 