

CIRCOLARE n. 6 – Giugno 2019

Vado Ligure, lì 3 luglio 2019

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	2
A. NORMATIVA	2
A.1. VARIE	2
A.1.1) Contributo unificato tributario con PagoPA	2
A.1.2) Codice degli appalti: modifiche (Decreto “Sblocca cantieri”)	2
A.1.3) Il “decreto crescita”	4
A.1.4) Processo tributario telematico	9
B. PRASSI	10
B.1. I.V.A.	10
B.1.1) Note di variazione	10
B.1.2) Trattamento IVA dei costi/ricavi “ribaltati” da un consorzio ai consociati	10
B.1.3) Recupero IVA nelle procedure concorsuali	10
B.1.4) Fatturazione elettronica: chiarimenti	10
B.1.5) Corrispettivi telematici: moratoria sanzioni	12
B.1.6) Corrispettivi telematici e vendite on line	12
B.1.7) Fattura elettronica e iscrizione al REA	13
B.1.8) Fatturazione elettronica dei CTU	13
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	13
B.2.1) Lavoro autonomo e regime forfettario	13
B.2.2) Residenza fiscale: chiarimenti	14
B.2.3) Restituzione somme al soggetto erogatore	14
B.2.4) Regime speciale per lavoratori impatriati	14
B.2.5) “Rientro cervelli”	15
B.3. VARIE	15
B.3.1) La comunicazione dello stock dei debiti commerciali della PA	15
B.3.2) Contributi MIUR “Smart cities”	15
B.3.3) Acquisti di beni e servizi per importi inferiori a 5000 euro e MEPA	16
C. GIURISPRUDENZA	17
C.1. FINANZA LOCALE	17
C.1.1) Enti locali: le linee guida della Corte dei Conti per le relazioni dei revisori sui rendiconti 2018	17
C.2. VARIE	17
C.2.1) Società a controllo pubblico	17
SEZIONE II – FOCUS	18

SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1. Varie

A.1.1) **Contributo unificato tributario con PagoPA**

Il contributo unificato tributario obbligatorio nel processo tributario potrà essere pagato utilizzando il Nodo dei pagamenti – SPC (PagoPA) per i ricorsi e gli appelli depositati presso gli Uffici di Segreteria delle Commissioni tributarie di tutte le Regioni a decorrere dal 24 giugno 2019.

(Ministero dell'Economia e Finanze – [Decreto 6 giugno 2019](#) – G.U. n. 138 del 14-06-2019). [📄](#)

A.1.2) **Codice degli appalti: modifiche (Decreto “Sblocca cantieri”)**

Publicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge di conversione del Decreto Legge 18 aprile 2019, n. 32 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*”.

Con particolare riferimento ai contratti sotto soglia, il modificato articolo 36 del D.Lgs. n. 50/2016 ora prevede:

- ⇒ per importi inferiori a 40 mila euro: affidamento diretto, anche senza previa consultazione di due o più operatori economici o per i lavori in amministrazione diretta;
- ⇒ per importi compresi tra 40 mila e 150 mila euro: affidamento diretto previa consultazione di tre preventivi, ove esistenti, per i lavori e di almeno cinque operatori economici individuati sulla base di indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici, nel rispetto di un criterio di rotazione degli inviti, per i servizi e le forniture;
- ⇒ per importi compresi tra 150 mila e 350 mila euro: procedura negoziata previa consultazione, ove esistenti, di almeno dieci operatori economici, nel rispetto di un criterio di rotazione degli inviti, individuati sulla base di indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici;
- ⇒ per importi compresi tra 350 mila e 1 milione di euro: procedura negoziata previa consultazione, ove esistenti, di almeno quindici operatori economici, nel rispetto di un criterio di rotazione degli inviti, individuati sulla base di indagini di mercato o tramite elenchi di operatori economici;
- ⇒ per importi superiori a 1 milione di euro e fino alle soglie di cui all'art. 35: procedure aperte.

Novità anche per le verifiche da compiere ai fini dell'esclusione dalle procedure di aggiudicazione: In particolare, il Parlamento ha soppresso le norme del D.L. 32/19 che modificavano le regole di cui all'art. 80 del D.Lgs. 50/16 (vedasi nostra circolare

di aprile 2019). Il D.L. 32/19 era intervenuto sul comma 4, ove il quinto periodo era stato sostituito dai seguenti:

“Un operatore economico può essere escluso dalla partecipazione a una procedura d'appalto se la stazione appaltante è a conoscenza e può adeguatamente dimostrare che lo stesso **non ha ottemperato agli obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse o dei contributi previdenziali non definitivamente accertati.**

Il presente comma non si applica quando l'operatore economico ha ottemperato ai suoi obblighi pagando o impegnandosi in modo vincolante a pagare le imposte o i contributi previdenziali dovuti, compresi eventuali interessi o multe, ovvero quando il debito tributario o previdenziale sia comunque integralmente estinto, purché l'estinzione, il pagamento o l'impegno si siano perfezionati anteriormente alla scadenza del termine per la presentazione delle domande.”

La modifica è ora stata soppressa e quindi, attualmente un operatore economico è escluso dalla partecipazione a una procedura d'appalto solo se ha commesso violazioni gravi, definitivamente accertate, rispetto agli obblighi relativi al pagamento delle imposte e tasse o dei contributi previdenziali, secondo la legislazione italiana o quella dello Stato in cui sono stabiliti.

Secondo la normativa vigente costituiscono gravi violazioni quelle che comportano un omesso pagamento di imposte e tasse superiore all'importo di 5mila euro. Sono considerate violazioni definitivamente accertate quelle contenute in sentenze o atti amministrativi non più soggetti ad impugnazione e costituiscono gravi violazioni in materia contributiva e previdenziale quelle ostative al rilascio del documento unico di regolarità contributiva (Durec), ovvero delle certificazioni rilasciate dagli enti previdenziali di riferimento non aderenti al sistema dello sportello unico previdenziale.

Il DL 32/19 convertito ha anche modificato le regole per verificare l'assenza delle cause di esclusione previste dall'articolo 80 per l'ammissione e per la permanenza nei **mercati elettronici**, sostituendo il precedente quadro di riferimento, che su questo punto impegnava i soggetti gestori dei mercati elettronici solo per gli affidamenti di importo inferiore a 40mila euro.

In particolare, la novella del comma 6-bis, riformulata in fase di conversione, stabilisce che per l'ammissione e la permanenza degli operatori economici nei mercati elettronici il soggetto responsabile dell'ammissione verifica l'assenza dei motivi di esclusione previsti dall'articolo 80 su un campione significativo di operatori economici, ampliando la portata della vecchia norma a tutta l'area del sottosoglia e valorizzando l'utilizzo della banca dati nazionale degli operatori economici, quando sarà operativa.

La modifica maggiormente significativa si rinviene nel successivo comma 6-ter, introdotto all'articolo 36 del codice, il quale stabilisce che nelle procedure di affidamento effettuate nell'ambito dei mercati elettronici, la stazione appaltante verifica esclusivamente il possesso da parte dell'aggiudicatario dei requisiti economici e finanziari e tecnico professionali.

Tale previsione consente alle amministrazioni che utilizzano le procedure semplificate dei mercati elettronici (sia per gli affidamenti diretti, sia per le procedure

negoziato) di sottoporre a verifica ai fini dell'aggiudicazione solo i requisiti di capacità economico-finanziaria e tecnico-professionale, potendo assumere come sussistenti quelli di ordine generale, laddove l'aggiudicatario sia stato sottoposto alla verifica effettuata dal soggetto gestore. La prima versione del decreto, vigente dal 19 aprile al 18 giugno 2019, consentiva alla stazione appaltante di aggiudicare senza una verifica dell'operatore economico anche nell'ipotesi in cui quest'ultimo non rientrasse tra i soggetti controllati a campione dal soggetto gestore del mercato elettronico.

Con la nuova formulazione, dunque, i soggetti che gestiscono i mercati elettronici (si tratta di Consip e degli altri Soggetti aggregatori regionali) devono verificare la sussistenza dei requisiti generali degli operatori economici iscritti su un significativo campione degli stessi, mentre le stazioni appaltanti che affidano appalti con le procedure telematiche nell'ambito degli stessi mercati elettronici, devono verificare:

- ⇒ in ogni caso, il possesso da parte dell'operatore economico aggiudicatario dei requisiti economici e finanziari e tecnico professionali richiesti negli atti di gara;
- ⇒ nel solo caso in cui l'aggiudicatario non sia stato già verificato dal soggetto gestore del mercato elettronico, i requisiti generali di cui all'articolo 80.

La concreta utilità di questa norma appare strettamente legata alla regolamentazione che si darà il soggetto gestore del mercato elettronico e, segnatamente, dal numero di operatori rientrati nel "campione significativo" che saranno verificati.

[\(Legge 14 giugno 2019, n. 55 – G.U. n. 140 del 17-06-2019\).](#) 

A.1.3) Il “decreto crescita”

Pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale la Legge di conversione del Decreto Legge 30 aprile 2019, n. 34 concernente “*Misure urgenti di crescita economica e per la risoluzione di specifiche situazioni di crisi*”. Ecco, in sintesi, i contenuti principali del provvedimento quali risultanti dalla versione finale del decreto convertito (in grassetto le modifiche apportate in sede di conversione):

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 il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019;**
- ⇒ **21,00% per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020;**

⇒ **20,50%** per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2021;

⇒ **20,00%** a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2022.

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.

A decorrere dai periodi d'imposta successivi l'IMU sarà interamente deducibile; cedolare secca sugli affitti (articolo 3 bis): è stato soppresso l'obbligo di comunicazione della proroga e risoluzione del contratto di locazione sottoposto al regime della cedolare secca;

dichiarazioni IMU e TASI (articolo 3 ter): spostato dal 30 giugno al 31 dicembre il termine di presentazione delle dichiarazioni IMU e TASI; non è però chiaro se il differimento si applichi anche alla dichiarazione speciale che gli enti non commerciali devono rendere ai sensi dell'art. 91-bis del D.L. 1/12;

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;

termine di presentazione telematica delle dichiarazioni dei redditi (articolo 4 bis): spostato il termine ultimo di presentazione delle dichiarazioni dei redditi:

⇒ **dal 30 settembre al 30 novembre per le persone fisiche e società di persone;**

⇒ **dal nono mese all'undicesimo mese per i soggetti IRES;**

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 (la possibilità è stata confermata dall’Agenzia con alcune risposte ad interpello di fine giugno (vedasi la sezione “Prassi” di questa circolare). 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). **Per i rapporti tra società e sportivi professionisti, i redditi concorrono alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 50% del loro ammontare;**

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;

contributi in natura (articolo 5-ter): i proventi ricevuti dalle persone fisiche a titolo di contributo in natura, definito dall’art. 56 par. 2 del Regolamento CE n. 1083/2006, per progetti di innovazione sociale sono esenti da Irpef;

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;

esenzione TASI (articolo 7 bis): a decorrere dal 1° gennaio 2022, sono esenti dalla TASI i fabbricati costruiti e destinati dall’impresa costruttrice alla vendita, finché permanga tale destinazione e non siano in ogni caso locati;

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. **Il fornitore che ha effettuato gli interventi ha a sua volta facoltà di cedere il credito d’imposta ai propri fornitori di beni e servizi, con esclusione della possibilità di ulteriori cessioni da parte di questi ultimi;**

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;

illuminazione votiva (articolo 12 bis): a decorrere dal 1° gennaio 2019, le prestazioni di gestione del servizio delle lampade votive nei cimiteri sono escluse dall'obbligo di emissione della fattura elettronica, in quanto inserite specificamente all'interno dell'art. 22 del Dpr 633/72. Resta fermo l'obbligo di certificazione del corrispettivo ai sensi del D.P.R. n. 696/96;

termine per l'emissione della fattura elettronica (articolo 12 ter): portato a 12 giorni, decorrenti dal momento dell'effettuazione dell'operazione, il termine entro il quale emettere la fattura elettronica "immediata";

liquidazioni periodiche IVA (articolo 12 quater): il termine per l'invio della comunicazione dei dati della liquidazione IVA ai sensi dell'art. 21-bis) del D.L. 78/10 è fissato alla fine del mese successivo a quello di termine di ciascun trimestre solare; per il 2° trimestre, il termine è fissato al 16 settembre. La comunicazione dei dati del 4° trimestre può essere effettuata con la dichiarazione annuale IVA: in tal caso la dichiarazione IVA deve essere presentata entro febbraio dell'anno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta;

trasmissione telematica dei corrispettivi (articolo 12 quinquies co. 1): i dati relativi ai corrispettivi giornalieri sono trasmessi telematicamente all'Agenzia delle Entrate entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione, fermi restando gli obblighi di memorizzazione giornaliera dei dati relativi ai corrispettivi nonché i termini di effettuazione delle liquidazioni periodiche dell'imposta sul valore aggiunto. Nel primo semestre di vigenza dell'obbligo non si applicano le sanzioni per omessa trasmissione dei dati purché la trasmissione avvenga entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;

trasmissione telematica dei corrispettivi (articolo 12 quinquies co. 3): per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze, i termini dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive, di cui all'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, nonché dell'imposta sul valore aggiunto, che scadono dal 30 giugno al 30 settembre 2019, sono prorogati al 30 settembre 2019;

dichiarazioni d'intento (articolo 12 septies): nel nuovo sistema è l'esportatore abituale che redige e trasmette all'agenzia delle Entrate la lettera d'intento. Tuttavia, non è più prevista la materiale consegna del documento e della relativa ricevuta telematica al fornitore (articolo 1, comma 1, lettera c, Dl 746/1983). Quest'ultimo, infatti, dovrà comunque verificare la dichiarazione, verosimilmente attraverso i sistemi informatici delle Entrate. È tuttavia evidente che l'esportatore abituale provvederà a comunicare al fornitore l'avvenuta trasmissione della dichiarazione d'intento, magari inoltrandogli una copia, al fine di assicurarsi che la recepisca. L'articolo 12-septies del Dl 34/2019 abroga

poi il comma 2 dell'articolo 1 del DI 746/1983, cioè la disposizione che prevede la redazione “materiale” della dichiarazione d'intento, oltre che la sua numerazione progressiva, l'annotazione dei relativi dati in apposito registro e la sua conservazione. Viene meno anche l'obbligo d'indicazione degli estremi della dichiarazione nelle fatture emesse agli esportatori. Tale obbligo è sostituito con quello di riportare in fattura, o nella dichiarazione doganale, gli estremi del protocollo di ricezione della lettera d'intento da cui dipende l'esenzione. Inoltre, non è più previsto che il fornitore riepiloghi nella dichiarazione Iva annuale i dati contenuti nelle lettere d'intento ricevute. Nella nuova versione, la norma prevede sempre che la dichiarazione d'intento possa riguardare anche più operazioni, ma non è più specificato che queste debbano riguardare le “stesse parti”. Occorrerà però attendere l'adozione di un apposito provvedimento, da adottarsi entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto;

imposta di bollo sulle fatture elettroniche (articolo 12 novies): l'Agenzia delle Entrate potrà verificare in modo automatico se le fatture elettroniche, inviate attraverso il Sistema di interscambio, riportano la corretta annotazione dell'assolvimento dell'imposta di bollo e, nel caso non sia stata apposta la specifica annotazione, potrà integrare la fattura attraverso una procedura automatizzata ed irrogare le relative sanzioni. Ciò a decorrere dalle fatture 2020;

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;

deliberazioni regolamentari e tariffarie dei tributi locali (articolo 15 bis): a decorrere dall'anno d'imposta 2020 (2021 per le province e città metropolitane) tutte le delibere regolamentari e tariffarie relative alle entrate tributarie dei comuni sono inviate al MEF tramite inserimento del testo sul portale del federalismo fiscale. Con successivo decreto verranno stabilite le specifiche tecniche del formato elettronico da utilizzare per l'invio telematico in modo tale da consentire il prelievo automatizzato delle informazioni utili per l'esecuzione degli adempimenti relativi al pagamento dei tributi;

contrasto all'evasione dei tributi locali (articolo 15 ter): gli enti locali, con specifica norma regolamentare, possono disporre che il rilascio e i rinnovi di licenze, autorizzazioni, concessioni concernenti attività commerciali o produttive siano subordinati alla verifica della regolarità del pagamento dei tributi locali da parte dei soggetti richiedenti;

contabilità economico-patrimoniale nei comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti (articolo 15 quater): è stata prevista la possibilità, per i comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, di rinviare l'adozione della contabilità economico-patrimoniale al 1° gennaio 2020. In tal caso, gli enti dovranno allegare al rendiconto 2019 una situazione patrimoniale redatta la 31 dicembre 2019 con modalità semplificate che verranno individuate con decreto del MEF da emanare entro il 31 ottobre 2019;

pace fiscale (articolo 16 bis): sono stati riaperti i termini per aderire alla “rottamazione ter” e al “saldo e stralcio” delle cartelle. Le domande di adesione ai due provvedimenti dovranno essere presentate entro la nuova scadenza del 31 luglio 2019;

IMU per le società agricole (articolo 16 ter): con una norma interpretativa, sono state estese alle società agricole le agevolazioni tributarie ex articolo 13, comma 2, D.L. n. 201/2011;

stralcio dei debiti fino a 1.000 euro (articolo 16 quater): è stato previsto che gli enti creditori, sulla base degli elenchi trasmessi dagli agenti della riscossione, debbano adeguare le proprie scritture contabili entro il 31 dicembre 2019;

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.

(Legge 28 giugno 2019, n. 58 – G.U. n. 151 del 29-06-2019). [!\[\]\(e3f8612927870f2e0f9f5989e6dd3064_img.jpg\)](#)

A.1.4) Processo tributario telematico

In relazione all'entrata in vigore, con il 1° luglio 2019, dell'obbligo di gestire in modalità telematica il processo tributario, vengono modificate le avvertenze alle cartelle di pagamento emesse da Agenzia delle Entrate Riscossione.

(Agenzia delle Entrate – Provvedimento del Direttore n. 225849/19 del 28 giugno 2019). [!\[\]\(faf942dc3e59ce8eb64b4ac481eca7e0_img.jpg\)](#)

B. PRASSI

B.1. I.V.A.

B.1.1) Note di variazione

A seguito di un accordo transattivo tra le parti, al fine di valutare l'obbligo di emissione della nota di variazione ai fini IVA, occorre distinguere tra accordo con funzione "dichiarativa" ed accordo con funzione "novativa": nel primo caso, non configurandosi un nuovo rapporto giuridico, il trattamento fiscale è stabilito con riferimento al rapporto giuridico che ha dato origine alla transazione stessa e, pertanto, la nota di variazione va emessa nel termine massimo di un anno decorrente dal momento di effettuazione dell'operazione originaria.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 178 del 3 giugno 2019](#)). ↗

B.1.2) Trattamento IVA dei costi/ricavi "ribaltati" da un consorzio ai consociati

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito al trattamento IVA delle operazioni di ribaltamento, nei confronti dei Consociati, dei costi sostenuti da un consorzio per l'esecuzione di lavori e servizi nonché dei ricavi conseguiti, per gli stessi lavori e servizi, e fatturati dal Consorzio alla Stazione Appaltante. In particolare, nel caso in cui il rapporto giuridico cui imputare le operazioni rese e ricevute dal Consorzio verso i Consociati è riconducibile a un rapporto di mandato senza rappresentanza, l'Agenzia conferma il principio secondo il quale le prestazioni rese dal mandatario al mandante seguono lo stesso regime IVA che si applica nei rapporti fra mandatario e cliente/fornitore di servizi.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 188 del 12 giugno 2019](#)). ↗

B.1.3) Recupero IVA nelle procedure concorsuali

Nel caso di procedure concorsuali in cui i corrispettivi dovuti dal committente restino insoluti, il contribuente che ha emesso regolare fattura con IVA e che, successivamente, ha aderito al regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 ad 89, Legge n. 190/2014, per recuperare l'IVA non può emettere una nota di variazione ma deve presentare istanza di rimborso all'Agenzia delle Entrate.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 190 del 13 giugno 2019](#)). ↗

B.1.4) Fatturazione elettronica: chiarimenti

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di documentazione di operazioni rilevanti ai fini IVA, alla luce dei recenti interventi in tema di fatturazione elettronica. In particolare:

premessa: si conferma che la fattura elettronica non fa nascere né modifica i precedenti obblighi di emissione delle fatture;

esclusioni oggettive: comprendono tutte quelle situazioni nelle quali non vi è obbligo di documentare l'operazione con l'emissione di una fattura quali le operazioni fuori campo IVA e le operazioni di cui all'articolo 22, D.P.R. n. 633/72 (commercio al

minuto e attività assimilate). Tra gli altri esempi citati rientra il commercio di quotidiani, periodici e libri di cui all'articolo 74, comma 1, lettera c), D.P.R. n. 633/72; se però il cedente sceglie di emettere fattura, questa deve essere elettronica; esclusioni soggettive: per le associazioni sportive che hanno esercitato l'opzione di cui agli articoli 1 e 2, Legge n. 398/1991, l'esonero ha natura "mista" non derivando da una mera qualificazione personale, ma, unitamente, dall'esercizio specifico dell'opzione richiamata e dal non superamento della soglia fissata (65.000 euro) per i proventi dell'attività commerciale. Al superamento della soglia la fattura può (e non "deve", nel senso che l'associazione può sempre optare per l'emissione in proprio della fattura) essere emessa per loro conto dal committente soggetto passivo d'imposta;

prestazioni sanitarie: per le prestazioni sanitarie e prestazioni di altra natura indicate in un unico documento, ma entrambe oggetto di trasmissione al Sistema Tessera Sanitaria, vige il divieto di emissione della fattura elettronica. In caso di fatturazione separata dei due tipi di prestazione, le prestazioni non sanitarie devono essere fatturate elettronicamente solo se non contengono alcun elemento da cui sia possibile desumere informazioni relative allo stato di salute del paziente;

detrazione: confermate le regole diverse per le operazioni in corso d'anno e per quelle a cavallo d'anno. Per queste ultime, se un'operazione di dicembre 2019 venisse documentata con una fattura ricevuta ed annotata a gennaio 2020, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato con riferimento al mese di effettiva ricezione e annotazione;

sanzioni: la moratoria delle sanzioni, prevista per il primo semestre del periodo d'imposta 2019 in caso di tardiva trasmissione delle fatture elettroniche, riguarda le operazioni effettuate entro il giorno finale (30/6 e 30/9). Per cui, per i trimestrali, l'ultima data utile per trasmettere, con sanzione ridotta la 20%, fatture per operazioni del 30/6 è il 16/11 (scadenza liquidazione del 2° trimestre successivo);

esterometro: l'invio dei dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato riguarda solo i soggetti tenuti alla fatturazione elettronica (sono quindi esonerati, ad esempio, i "forfettari"). L'obbligo di invio dei dati riguarda anche le operazioni non soggette ad IVA;

bollo: l'imposta di bollo non è dovuta se la fattura è scartata dallo SdI. Per la regolarizzazione ex articolo 22, D.P.R. n. 642/72, abbiamo una rilettura in chiave di fatturazione elettronica: siccome la fattura è presentata all'Agenzia delle Entrate tramite SdI, chi riceve il documento irregolare è tenuto al solo versamento a mezzo F24 entro 15 giorni senza alcuna presentazione del documento agli uffici dell'Amministrazione finanziaria entro 15 giorni dalla ricezione (la posizione necessita di coordinamento dal 2020 a seguito delle disposizioni nel frattempo intervenute con la conversione in legge del D.L. 34/19, art. 12-novies);

autofattura (vera e propria) e inversione contabile: si rimanda al Focus della presente circolare;

depositi IVA: per quanto riguarda l'estrazione dei beni da un deposito I.V.A., trattasi di un'ipotesi di reverse charge che può dar luogo ad emissione di autofattura o

all'integrazione della fattura ricevuta dal cedente; in tal caso non vi è obbligo di emissione di fattura elettronica. Se però il valore del bene al momento dell'estrazione è superiore a quello in fase di introduzione, il documento emesso assume una funzione ulteriore perché è strumentale ad individuare il valore del bene estratto e la corretta base imponibile: l'autofattura, in tale caso, deve essere elettronica. Le cessioni avvenute all'interno del deposito, seppur non imponibili, devono essere documentate con fattura elettronica secondo le regole generali;

compilazione autofatture: in caso di emissione di autofattura (per reverse charge interno, per estrazione da deposito IVA o per omaggi/autoconsumo) i dati del cessionario/committente vanno inseriti sia nella sezione "Dati del cedente/prestatore" sia nella sezione "Dati del cessionario/committente";

acquisti da non residenti extraUE: in caso di autofattura per acquisti da soggetti non residenti o stabiliti nel territorio dello Stato è possibile evitare l'"esterometro" emettendo un'autofattura elettronica compilando il campo della sezione "Dati del cedente/prestatore" con l'identificativo Paese estero e l'identificativo del soggetto non residente;

conservazione: il servizio dell'Agenzia delle Entrate ha efficacia tanto civilistica, quanto tributaria e riguarda tutti i documenti – fatture elettroniche (ex articoli 21 e 21-bis del decreto IVA, note emesse a seguito delle variazioni di cui al successivo articolo 26, autofatture, ecc.) e allegati – veicolati tramite SdI, sia su base obbligatoria che volontaria. E' comunque possibile affiancare un servizio di conservazione in proprio.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 14/E del 17 giugno 2019](#)). 

B.1.5) Corrispettivi telematici: moratoria sanzioni

In concomitanza con la pubblicazione della legge di conversione del D.L. 34/19, la quale consente – nel primo semestre di obbligo – di effettuare la trasmissione telematica entro la fine del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, l'Agenzia delle Entrate precisa che la deroga vale anche per la memorizzazione elettronica.

In concreto, nel I semestre di obbligo, la memorizzazione elettronica non deve necessariamente avvenire mediante i nuovi registratori telematici o la nuova procedura web; essa però deve essere contestuale all'effettuazione dell'operazione e la stessa si intende regolarmente effettuata se viene emesso scontrino fiscale o ricevuta fiscale (con i vecchi misuratori fiscali) od anche se la ricevuta fiscale è manuale. Obbligatoria è in ogni caso la trasmissione telematica entro la fine del mese successivo.

Quanto sopra varrà anche nel I semestre 2020 per i soggetti che vedono decorrere l'obbligo di memorizzazione e trasmissione elettronica dal 1° gennaio 2020.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 15/E del 29 giugno 2019](#)). 

B.1.6) Corrispettivi telematici e vendite on line

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla trasmissione telematica dei corrispettivi per le c.d. "vendite on line". L'Agenzia ha precisato che, se

l'operazione di vendita si configura come commercio elettronico indiretto (in quanto la transazione commerciale avviene on line), la stessa è assimilabile alle vendite per corrispondenza e pertanto si applicano le disposizioni di cui all'art. 2, lettera oo), D.P.R. n. 696/1996, che esonera l'operazione da qualunque obbligo di certificazione, salvo l'obbligo di emissione della fattura se richiesta dal cliente. Per effetto del decreto MEF 10 maggio 2019, tali operazioni sono escluse dall'obbligo dell'invio telematico, quantomeno in fase di prima applicazione. Rimane l'obbligo di annotazione sul registro dei corrispettivi.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 198 del 19 giugno 2019](#)). 

B.1.7) Fattura elettronica e iscrizione al REA

L'omessa indicazione nella fattura elettronica dei dati di iscrizione al repertorio delle notizie economiche ed amministrative ("REA"), ai fini Iva, non obbliga il contribuente all'emissione di una nota di credito, e successiva fattura contenente i dati REA, in quanto si tratta di un dato non obbligatorio ai sensi dell'art. 21, D.P.R. n. 633/72 (anche se l'emissione della nota di credito è comunque possibile). Escluso ogni riflesso negativo ai fini IVA, tale comportamento è comunque soggetto alle sanzioni di cui all'articolo 2630 del Codice Civile.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 208 del 26 giugno 2019](#)). 

B.1.8) Fatturazione elettronica dei CTU

Con riferimento ai compensi e onorari per le prestazioni rese dal CTU, l'Agenzia ha precisato che il titolare passivo del rapporto di debito è la parte condannata all'obbligo di sopportare l'onere economico, il quale è tenuto al pagamento del compenso per le prestazioni professionali rese a favore dell'Amministrazione della Giustizia; quest'ultima è committente ma non esecutrice del pagamento. Pertanto, la fattura emessa nei confronti dell'Amministrazione della Giustizia:

⇒ non è soggetta alla disciplina dello split payment;

⇒ l'Amministrazione della Giustizia non opera la ritenuta d'acconto la quale, invece, dovrà essere operata dalla parte condannata a pagare, se essa riveste la qualifica di sostituto d'imposta.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 211 del 27 giugno 2019](#)). 

B.2. IRPEF - Sostituti d'imposta

B.2.1) Lavoro autonomo e regime forfettario

In risposta ad un quesito concernente la possibilità di accesso al regime forfettario, l'Agenzia dell'Entrate ha affermato che è assorbita nella professione l'attività di un medico chirurgo (in possesso di partita IVA come tale) che consiste nell'essere amministratore di una clinica sanitaria. Per tale motivo, quindi, i relativi redditi devono qualificarsi come redditi di lavoro autonomo di cui all'articolo 53 del TUIR e non come redditi di lavoro dipendente o assimilato.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 202 del 21 giugno 2019](#)). 

B.2.2) Residenza fiscale: chiarimenti

L'Agenzia dell'Entrate ha esaminato il caso di una persona fisica che ha richiesto l'iscrizione all'AIRE ma la stessa è stata rilasciata in ritardo e quindi, nell'anno, non ha maturato 183 giorni di residenza pur avendo vissuto in Danimarca per un periodo superiore a 183 giorni in forza di un contratto di lavoro dipendente. L'Agenzia risponde che, ai sensi dell'articolo 2 del TUIR, rileva comunque la residenza anagrafica e quindi i redditi andrebbero tassati in Italia. Poi, però, trova applicazione l'articolo 4 della Convenzione stipulata tra Italia e Danimarca nel caso in cui la persona fisica fosse fiscalmente residente anche in Danimarca e quindi, nel caso in cui il contribuente fosse in grado di dimostrare all'Amministrazione fiscale italiana proprio la prevalenza della residenza fiscale in Danimarca, si applicherebbero le regole del non residente.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 203 del 25 giugno 2019](#)). 

B.2.3) Restituzione somme al soggetto erogatore

L'Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso di un Ente che ha erogato retribuzioni di lavoro dipendente a seguito di sentenza del Tribunale ma che, successivamente, ha recuperato le somme in quanto la sentenza d'appello aveva riformato la sentenza di primo grado e, quindi, statuito la non debenza delle somme riconosciuto dal giudice di primo grado e corrisposte ai dipendenti. Nel caso in cui il rapporto di lavoro dipendente sia ancora in corso, l'Ente deve recuperare le somme già erogate ai dipendenti al lordo delle ritenute fiscali all'epoca operate: tali recuperi abatteranno l'imponibile fiscale (art. 51, comma 2, lett. h) e art. 10, comma 1, lett. d-bis) del TUIR). Diversamente, nel caso in cui il rapporto di lavoro sia cessato, l'Ente istante recupererà sempre il lordo e sarà tenuto a rilasciare apposita dichiarazione attestante la percezione dell'importo stabilito dal giudice, al lordo delle ritenute IRPEF operate in sede di erogazione delle somme, al fine di consentire ai soggetti in questione di avvalersi in sede di dichiarazione dell'onere deducibile in esame.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 206 del 25 giugno 2019](#)). 

B.2.4) Regime speciale per lavoratori impatriati

In ordine alla fruibilità delle agevolazioni di cui all'art. 16, comma 2, D.Lgs. n. 147/2015, in assenza di iscrizione all'AIRE, l'Agenzia delle Entrate interpreta che le nuove regole di cui al D.L. n. 34/2019 (che consentono di assumere il concetto di residenza fiscale ai sensi dell'art. 4 modello OCSE per coloro che si trasferiscono in Italia dal 1° gennaio 2020, semprechè si tratti di Paese con il quale è in vigore convenzione bilaterale per evitare le doppie imposizioni) si applicano anche a chi rientra in Italia nel 2019 o è rientrato in anni precedenti. Diversamente, non avrebbe senso la sanatoria per i periodi pregressi. La risposta è altresì interessante per la parte che riguarda la decorrenza di iscrizione AIRE a seguito delle modifiche apportate dall'articolo 16, comma 3, D.L. n. 22/2019. Infine, si ribadisce che, per fruire dell'agevolazione, occorre che la residenza fiscale all'estero si sia verificata per almeno due periodi d'imposta (e quindi non necessariamente 24 mesi).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 204 del 25 giugno 2019](#)). 

B.2.5) “Rientro cervelli”

L’Agenzia delle Entrate si è pronunciata in merito alla possibilità di usufruire del regime agevolativo docenti/ricercatori (articolo 44, D.L. n. 78/2010) anche in caso di mancata iscrizione all’AIRE. L’Agenzia, dopo aver ricordato la posizione negativa in merito di cui alla circolare n. 17/E del 2017 (secondo al quale la norma prevede espressamente che il docente o il ricercatore acquisisca la residenza fiscale nel territorio dello Stato che prima non aveva mentre, nel caso specifico, il contribuente non si è mai cancellato dall’anagrafe della popolazione residente in Italia), richiama il D.L. n. 34/2019 e le nuove regole per chi rientra dal 1° gennaio 2020. In virtù delle recenti modifiche normative, e come chiarito anche nella risposta n. 204 (in cui si fa riferimento al concetto di residenza ex art. 4 modello OCSE), l’Agenzia ritiene che anche i soggetti che non siano stati iscritti all’AIRE durante gli anni trascorsi all’estero, che rientrano nel 2019 o sono già rientrati, possano beneficiare del regime fiscale di favore nel presupposto che possano dimostrare la residenza all’estero per i due anni di imposta precedenti ai sensi della Convenzione contro le doppie imposizioni siglata tra Italia ed il Paese in cui hanno svolto l’attività di ricerca/docenza.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 207 del 25 giugno 2019](#)). 

B.3. Varie

B.3.1) La comunicazione dello stock dei debiti commerciali della PA

La Ragioneria Generale dello Stato ha pubblicato una circolare sugli adempimenti relativi all’obbligo di comunicazione dell’ammontare complessivo dello stock dei debiti commerciali residui scaduti e non pagati al 31/12/2018. La circolare è finalizzata ad ottenere la collaborazione delle Ragionerie Territoriali dello Stato e degli Uffici Centrali del Bilancio per l’inserimento dei dati relativi all’importo complessivo dello stock di debito commerciale residuo scaduto al 31/12/2018 in considerazione del fatto che molte amministrazioni pubbliche non avevano ancora provveduto ad inserire i dati nell’apposita sezione della Piattaforma dei Crediti Commerciali (di seguito PCC) entro la scadenza ordinaria del 30 aprile.

(Ragioneria Generale dello Stato – [Circolare n. 20 del 19 giugno 2019](#)). 

B.3.2) Contributi MIUR “Smart cities”

I contributi in natura erogati dal MIUR a fronte dell’attività prestata da soggetti volontari nell’ambito di progetti finalizzati a incrementare la capacità di produrre ricerca e innovazione d’eccellenza si configurano quali redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente ai sensi dell’art. 50, co. 1, lett. c) del TUIR. Tali contributi sono erogati a fronte della forfettizzazione giornaliera di una remunerazione per prestazione di lavoro equivalente.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 214 del 27 giugno 2019](#)). 

B.3.3) Acquisti di beni e servizi per importi inferiori a 5000 euro e MEPA

Il MIUR commenta, per Università ed Enti di Ricerca, il comma 130 dell'articolo 1 della L. 30 dicembre 2018, n. 145 che ha modificato l'articolo 1, comma 450, L. 27 dicembre 2006 n. 296 innalzando la soglia per non incorrere nell'obbligo del MEPA da 1.000 euro a 5.000 euro per tutte le Pubbliche Amministrazioni di cui all'articolo 1 D. Lgs. 165/2000, tra le quali sono comprese le istituzioni universitarie. Le linee guida ANAC per gli appalti sotto soglia comunitaria (aggiornate con delibera n. 106 del 1 marzo 2018) prevedono inoltre, all'articolo 4.2.2, alcune semplificazioni procedurali per gli appalti al di sotto dei 5.000 euro tra le quali, in primo luogo, la possibilità per il contraente di autocertificare il possesso dei requisiti di cui all'articolo 80 D. Lgs. 50/2016, rimanendo in capo all'Amministrazione il solo obbligo di verificare il possesso del DURC, l'eventuale iscrizione al casellario ANAC nonché il possesso di altri eventuali requisiti prescritti. Il contratto dovrà contenere espresse clausole che prevedano, in caso di successivo accertamento del difetto del possesso dei requisiti prescritti, la risoluzione dello stesso ed il pagamento delle prestazioni già eseguite nei limiti dell'utilità ricevuta, oltre all'incameramento della cauzione definitiva ovvero, ove non richiesta, l'applicazione di una penale non inferiore al 10% del valore del contratto.

L'amministrazione dovrà poi provvedere alla verifica a campione delle autodichiarazioni, come peraltro già stabilito dal D.P.R. 445/00.

L'articolo 10 del D. Lgs. 25 novembre 2016, al comma 3, stabilisce che l'articolo 1, comma 450, L. 27 dicembre 2006 n. 296 non si applica agli Enti pubblici di ricerca "per l'acquisto di beni e servizi funzionalmente destinati all'attività di ricerca".

Dalla normativa sopra sommariamente citata deriva che:

- ⇒ le Università e gli Enti pubblici di ricerca sono esenti dall'obbligo di ricorso al MEPA per tutti gli acquisti di beni e servizi di importo inferiore ai 5.000 euro;
- ⇒ gli Enti pubblici di ricerca (e non le Università, ancorché svolgano attività di ricerca) sono esenti dall'obbligo di ricorso al MEPA per l'acquisto di beni e servizi funzionalmente destinati all'attività di ricerca, qualunque sia l'importo del contratto fermo restando, ovviamene, l'obbligo di rispetto del D. Lgs. 50/2016 per gli acquisti di importo superiore a 40.000 euro.

Le modalità di acquisto di beni e servizi di scarso valore, prosegue la circolare MIUR, devono essere disciplinate, nel rispetto dell'autonomia delle istituzioni universitarie e degli Enti pubblici di ricerca, nel rispetto dei principi di economicità ed efficacia che devono reggere l'azione amministrativa ai sensi dell'articolo 1 L. 241/1990, nonché dell'obbligo per le Pubbliche Amministrazioni di organizzare i propri uffici al fine di accrescere l'efficienza delle amministrazioni in relazione a quella dei corrispondenti uffici e servizi dei paesi dell'Unione europea.

Pertanto il Ministero invita i destinatari della circolare ad intraprendere le iniziative opportune e necessarie affinché gli Uffici di riferimento non ricorrano al MEPA se non nei casi esplicitamente imposti dalla legge, salvo situazioni eccezionali, debitamente motivate.

(Circolare MIUR Prot. n. 0096741 del 26 giugno 2019). [!\[\]\(e8fb589d58dad1692debababa5e928b6_img.jpg\)](#)

C. GIURISPRUDENZA

C.1. Finanza locale

C.1.1) **Enti locali: le linee guida della Corte dei Conti per le relazioni dei revisori sui rendiconti 2018**

Publicate dalla Corte dei Conti – Sezione delle Autonomie – le Linee guida per le relazioni dei revisori dei conti sui rendiconti di città metropolitane, Province e Comuni per l'anno 2018 secondo le procedure di cui all'art. 1, comma 166 e seguenti, Legge 23 dicembre 2005, n. 266. **(Corte dei Conti, Sezione delle Autonomie – [Deliberazione n. 12/SEZAUT/2019/INPR del 28 maggio 2019](#), depositata l'11 giugno 2019 – G.U. n. 144 del 21-06-2019).** ↗

C.2. Varie

C.2.1) **Società a controllo pubblico**

Le Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei Conti hanno affermato che, ai fini dell'integrazione della fattispecie delle “*società a controllo pubblico*”, deve ritenersi sufficiente che una o più amministrazioni pubbliche dispongano, in assemblea ordinaria, della maggioranza dei voti previsti dall'art. 2359 del codice civile. Tale criterio di interpretazione deve essere rivisto quando, in virtù della presenza di patti parasociali, di precise clausole statutarie o contrattuali, risulti provato che, pur a fronte della detenzione della maggioranza delle quote societarie da parte di uno o più enti pubblici, sussista un'influenza dominante del socio privato o di più soci privati. Di fatto, l'onere della prova è invertito. Di segno opposto era invece stata la deliberazione della stessa Corte dei Conti – Sezioni Riunite n. 16 del 22 maggio 2018 ove si affermava che il controllo pubblico non è definito solo dalle quote ma anche da Statuto e patti parasociali.

(Corte dei Conti – Sezioni Riunite in sede di Controllo – [Deliberazione n. SSRRCO/11/2019/QMIG del 12 giugno 2019](#)). ↗

SEZIONE II – FOCUS

Autofatture e reverse charge dopo la circ. 14/E/19

Con il termine di autofattura ci si riferisce ad un documento che deve essere obbligatoriamente emesso al verificarsi di una pluralità di situazioni e che può essere facoltativamente emesso in una ulteriore varietà di casistiche.

L'emissione di autofattura è obbligatoria per il cessionario/committente nel caso in cui deve regolarizzare acquisti per i quali il cedente/prestatore non ha emesso fattura pur essendosi configurato momento di effettuazione dell'operazione. E' altresì obbligatoria in caso di acquisti di servizi operati presso operatori non comunitari, nonché nel caso dei passaggi interni di beni fra contabilità separate e nel caso di cessioni gratuite rilevanti ai fini Iva (ove si opti per l'autofattura, come infra specificato).

E' invece facoltativamente emessa in luogo della integrazione di fatture interne e di fatture comunitarie in regime di reverse charge.

Con la circolare 14/E/19, l'Agenzia ha riepilogato i principi, distinguendo le autofatture "vere e proprie" rispetto alle fattispecie della mera "inversione contabile".

L'"autofattura" vera e propria è quel documento, contenente i medesimi elementi di una "normale" fattura che se ne differenzia in quanto:

a) l'emittente non è il cedente/prestatore, ma il cessionario del bene ovvero il committente del servizio che assolve l'imposta (ed è dunque obbligato a liquidare l'IVA) in sostituzione del primo; esempi di tale fattispecie sono l'autofattura per

regolarizzazione e l'autofattura per acquisti di servizi da soggetti extraUE territoriali in Italia;

b) cedente/prestatore e cessionario/committente coincidono in un unico soggetto, ovvero l'operazione è a titolo gratuito (cfr. l'articolo 2, comma 2, del decreto IVA); un esempio è l'autofattura per omaggi.

L'autofattura deve essere elettronica nelle casistiche della regolarizzazione nonché degli omaggi e dei passaggi interni; può essere cartacea o elettronica nei casi del reverse charge, sia interno che estero.

Criticità

Con circolare 14/E/19, l'Agenzia precisa che le autofatture “vere e proprie” come sopra definite devono essere sempre elettroniche tranne nel caso di acquisti di servizi da fornitore extraUE; in tale ultimo caso, però, l'opzione per la generazione e trasmissione come elettronica al SdI esonera dagli obblighi di esterometro.

Nei casi invece di reverse charge, la generazione di documento elettronico è facoltativa.. Tra essi rientrano gli acquisti intracomunitari di beni e gli acquisti di servizi da fornitore UE; nel caso di opzione per la trasmissione al SdI dell'autofattura elettronica, l'Agenzia ritiene però che non operi causa di esclusione da esterometro: non se ne coglie il motivo rispetto alla situazione del fornitore extraUE. L'esclusione da esterometro per gli acquisti intraUE si ha solo se il fornitore UE ha deciso (volontariamente) di veicolare la fattura tramite SdI.

Procedura

Autofatture per regolarizzazione. Le fatture non trasmesse a mezzo SdI si considerano non emesse; ne consegue, oltre il profilo sanzionatorio in capo al cedente/prestatore, un impatto anche sul cessionario/committente, impatto consistente non solo nell'impossibilità di esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva ed alla deduzione del costo, ma anche nell'applicazione della sanzione nella misura del 100% dell'imposta relativa all'operazione non fatturata. Il problema riguarda principalmente gli acquisiti di beni, ma anche le prestazioni di servizi ove il pagamento preceda la fattura.

Infatti, in caso di mancato ricevimento di fattura elettronica nel termine di 4 mesi dal momento di effettuazione dell'operazione (ad esempio la consegna di beni o il pagamento di un servizio), scatta il disposto di cui all'art. 6 co. 8 del D.Lgs. 471/97: il cessionario/committente, che opera nell'esercizio di impresa o di arte o professione, è sanzionabile in misura pari al 100% dell'imposta (con un minimo di 250 euro) se, entro il mese successivo, non emette autofattura. Tale autofattura, finchè cartacea, doveva essere presentata all'Agenzia delle Entrate unitamente al versamento dell'Iva relativa. Dal 1° gennaio 2019, l'autofattura deve essere elettronica e deve semplicemente essere trasmessa al SdI. In dettaglio, il cessionario/committente trasmette l'autofattura al SdI compilando, nel file fattura elettronica, il campo "TipoDocumento" con il codice convenzionale TD20 e le sezioni anagrafiche del cedente/prestatore e del cessionario/committente rispettivamente con i dati del fornitore e con i propri dati. La trasmissione dell'autofattura al SdI sostituisce quindi

l'obbligo, di cui all'articolo 6, comma 8 lettera a), del decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, di presentazione dell'autofattura in formato analogico all'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente.

Autofatture per omaggi. Le cessioni gratuite di beni che formano oggetto dell'attività propria dell'impresa sono considerate, in linea di principi generali ex art. 2 del Dpr 633/72, cessioni a tutti gli effetti, con conseguente obbligo di assolvimento dell'imposta sul valore aggiunto. In tali situazioni, l'Iva viene assolta dal cedente secondo modalità alternative: l'istituzione di un "registro omaggi" ove annotare il valore normale dei beni ceduti gratuitamente, l'emissione di fattura verso il cessionario (esponendo la gratuità ed il fatto che la rivalsa Iva non viene esercitata), l'emissione di autofattura (cosiddetta "autofattura per omaggi"). Dal 1° gennaio 2019 deve essere elettronica non solo la fattura per cessione gratuita trasmessa al consegnatario, ma anche – laddove si opti per la soluzione autofattura - l'autofattura per omaggi. In tale casistica, occorre utilizzare il Tipo Documento TD01 in luogo del TD20 che è invece destinato unicamente all'autofattura per regolarizzazione; la distinzione rispetto all'autofattura per regolarizzazione deriva comunque dal fatto che entrambi i campi (cedente/prestatore e cessionario/committente) conterranno i dati dell'azienda che emette l'autofattura anziché dati distinti di cedente e cessionario.

Autofatture per reverse charge. Per gli acquisti intracomunitari e per gli acquisti di servizi extracomunitari, l'operatore IVA residente o stabilito in Italia è tenuto ad effettuare l'adempimento della comunicazione dei dati delle fatture d'acquisto ai sensi dell'art. 1, comma 3bis, del d.Lgs. n. 127/15; come dianzi ricordato, con la

circolare 14/E/19 viene consentito l'esonero da spesometro solo nel caso di fornitore di servizi extraUE con autofattura elettronica trasmessa a SdI.

Per gli acquisti interni per i quali l'operatore IVA italiano riceve una fattura elettronica riportante la natura "N6", in quanto l'operazione è effettuata in regime di inversione contabile, ai sensi dell'articolo 17 del d.P.R. n. 633/72, l'adempimento contabile previsto dalle disposizioni normative in vigore prevede una "integrazione" della fattura ricevuta con l'aliquota e l'imposta dovuta e la conseguente registrazione della stessa ai sensi degli articoli 23 e 25 del d.P.R. n. 633/72. Al fine di rispettare il dettato normativo, l'Agenzia aveva già chiarito con la circolare 13/E del 2 luglio 2018 che una modalità alternativa all'integrazione della fattura possa essere la predisposizione di un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa.

Al riguardo, l'Agenzia evidenzia che tale documento – che per consuetudine viene chiamato "autofattura" poiché contiene i dati tipici di una fattura e, in particolare, l'identificativo IVA dell'operatore che effettua l'integrazione sia nel campo del cedente/prestatore che in quello del cessionario/committente – può essere inviato al Sistema di Interscambio e, qualora l'operatore usufruisca del servizio gratuito di conservazione elettronica offerto dall'Agenzia delle entrate, il documento medesimo verrà portato automaticamente in conservazione.

Nessun dubbio quindi che l'autofattura emessa per integrazione della fattura ricevuta in regime di reverse charge interno (ad esempio per il servizio di pulizie di un edificio, in ambito commerciale se trattasi di ente non commerciale) possa essere

elettronica e possa essere trasmessa al SdI. Non si tratta però di un obbligo, essendo possibile generare il file di integrazione e conservarlo internamente, fermo restando l'obbligo di eseguirne poi la conservazione elettronica.

Con la circolare 14/E/19 vengono anche fornite indicazioni operative per la compilazione dei campi del tracciato xml.

Autofatture per passaggi interni. L'Agenzia delle Entrate ha chiaramente affermato che le fatture relative a passaggi interni ai sensi dell'art. 36 del Dpr 633/72 seguono le regole ordinarie e quindi devono essere elettroniche e transitare per il SdI.

Fatture per sponsorizzazioni. All'art. 10 del D.L. 119/18, in sede di conversione, sono stati aggiunti i commi 01) e 02), destinati alle associazioni sportive dilettantistiche, con la finalità di disporre ulteriori esoneri dall'obbligo di fatturazione elettronica, ma introducendo parallelamente nuovi obblighi a carico dei committenti: non vere e proprie autofatture, ma fatture emesse in nome e per conto di terzi. In particolare, le associazioni sportive senza scopo di lucro affiliate alle federazioni sportive nazionali o agli enti nazionali di promozione sportiva che svolgono attività sportive dilettantistiche che hanno optato per il regime speciale Iva e imposte dirette di cui alla L 398/1991 sono esonerate dall'obbligo della fattura elettronica a condizione che, nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a 65mila euro. Esse però devono, nel caso i cui i predetti proventi siano superiori a 65mila euro, assicurare che i loro committenti o cessionari soggetti passivi d'imposta emettano per loro conto la fattura elettronica. Inoltre, gli obblighi di fatturazione e registrazione dei contratti di

sponsorizzazione e pubblicità delle predette associazioni nei confronti di soggetti stabiliti in Italia sono eseguiti per loro conto dai cessionari. La circolare 14/E/19 precisa che la fattura elettronica da parte del committente non è obbligatoria, potendo invece l'associazione provvedere autonomamente alla emissione e trasmissione allo SdI. [!\[\]\(082f818d99f166a3ba574d9284d73064_img.jpg\)](#)