

CIRCOLARE n. 11 – Novembre 2019

Vado Ligure, lì 4 dicembre 2019

SOMMARIO

SEZIONE I – NEWS	2
A. NORMATIVA	2
A.1. VARIE	2
A.1.1) Lavoro parasubordinato	2
B. PRASSI	2
B.1. I.V.A.	2
B.1.1) Fattura elettronica e servizio idrico integrato	2
B.1.2) Fattura elettronica scartata dallo SDI	2
B.1.3) Contributi pubblici per lo svolgimento di funzioni in materia di trasporto pubblico locale	3
B.1.4) Cessazione partita IVA: chiarimenti	3
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D'IMPOSTA	3
B.2.1) Versamenti in acconto: chiarimenti	3
B.2.2) Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo	4
B.2.3) Trattamento fiscale dei compensi spettanti ai giudici tributari	4
B.2.4) Regime speciale per lavoratori impatriati – 1	4
B.2.5) Regime speciale per lavoratori impatriati – 2	4
B.2.6) Regime speciale per lavoratori impatriati: mancata iscrizione all'AIRE	4
B.3. TRIBUTI LOCALI	5
B.3.1) Entrate tributarie degli Enti Locali	5
B.3.2) TARI: i rimborsi da parte dei Comuni	5
B.4. VARIE	5
B.4.1) Visto di conformità	5
SEZIONE II – FOCUS	6

SEZIONE I – NEWS

A. NORMATIVA

A.1. Varie

A.1.1) Lavoro parasubordinato

In sede di conversione del Decreto Legge 3 settembre 2019, n. 101 recante: «*Disposizioni urgenti per la tutela del lavoro e per la risoluzione di crisi aziendali*» sono state apportate alcune modifiche al D.Lgs. n. 81/2015 e, in particolare, all'articolo 2, comma 1.

Nella definizione delle collaborazioni etero-organizzate (e come tali non consentite) è stato eliminato il riferimento al luogo ed ai tempi di lavoro; contestualmente, non è più previsto il connotato della prestazione “esclusivamente personale”.

Ora la definizione della collaborazione che implica rapporto di lavoro subordinato e non autonomo è riferita alla collaborazioni “che si concretano in prestazioni di lavoro prevalentemente personali, continuative e le cui modalità di esecuzione sono organizzate dal committente. Le disposizioni di cui al presente comma si applicano anche qualora le modalità di esecuzione della prestazione siano organizzate mediante piattaforme anche digitali.”

Con riferimento specifico alle Amministrazioni pubbliche ed ai soggetti tenuti all'applicazione del D.Lgs. 165/01, non è però stata modificata la disposizione di cui al comma 5-bis dell'art. 7, disposizione che quindi continua a contenere l'avverbio “esclusivamente” (per la personalità della prestazione) ed il riferimento ai tempi ed al luogo di lavoro.

Con la conversione del D.L. 101/19 sono altresì state introdotte nuove disposizioni in materia di tutela del lavoro tramite piattaforme digitali. Il nuovo Capo V-bis del D.Lgs. n. 81/2015, infatti, stabilisce livelli minimi di tutela per i lavoratori autonomi che svolgono attività di consegna di beni per conto altrui, in ambito urbano e con l'ausilio di velocipedi o veicoli a motore attraverso piattaforme anche digitali.

[\(Legge 2 novembre 2019, n. 128 – G.U. n. 257 del 02-11-2019\).](#) ↗

B. PRASSI

B.1. I.V.A.

B.1.1) Fattura elettronica e servizio idrico integrato

L'Agenzia delle Entrate ha risposto alla richiesta di un Comune, che fino al 31 dicembre 2018 ha addebitato la fornitura di acqua e diritti di depurazione e fognatura tramite bollette/fatture ai sensi del decreto ministeriale 24 ottobre 2000, n. 370. In particolare, si chiedeva se, a fronte dell'obbligo di emissione della fattura elettronica, fosse venuta meno la semplificazione che consente di annotare il totale dei corrispettivi riscossi e delle bollette/fatture non oltre il mese successivo a ciascun trimestre solare. L'Agenzia ha risposto che l'agevolazione sulle modalità di registrazione permane in quanto non c'è stata una abrogazione espressa delle semplificazioni.

[\(Agenzia delle Entrate – Risposta n. 476 dell'8 novembre 2019\).](#) ↗

B.1.2) Fattura elettronica scartata dallo SDI

Nel caso di scarto da SdI di un lotto di fatture elettroniche, la mancata riemissione nei termini comporta l'applicazione della sanzione nella seguente misura:

- ⇒ dal 90% al 180% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato con un minimo di 500 euro;
- ⇒ da euro 250 a euro 2.000 quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo.

Trovano comunque applicazione, non cumulativa ma alternativa tra loro, gli istituti individuati nell'articolo 12, D.Lgs. n. 472/97 (concorso di violazioni e continuazione) e nell'articolo 13 del medesimo D.Lgs. (c.d. "ravvedimento operoso").

(Agenzia delle Entrate – [Principio di diritto n. 23 dell'11 novembre 2019](#)). ↗

B.1.3) Contributi pubblici per lo svolgimento di funzioni in materia di trasporto pubblico locale

I contributi regionali erogati alla società che svolge la funzione di Agenzia Unica per la mobilità ed il Trasporto Pubblico locale sono esclusi da IVA in quanto manca il sinallagma contrattuale; infatti, la legge regionale, che pur non li qualifica espressamente come contributi, non prevede a valle specifiche convenzioni con gli enti locali né clausole risolutive né penalità. Tali contributi, tuttavia, sono soggetti a ritenuta d'acconto 4% ex art. 28, comma 2, D.P.R. n. 600/73.

La Società destinataria dei contributi può detrarre l'IVA relativa agli acquisti di beni o servizi se, e nella misura in cui, i predetti acquisti riguarderanno l'effettuazione di operazioni imponibili o assimilate a queste ultime ai fini della detrazione.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 490 del 20 novembre 2019](#)). ↗

B.1.4) Cessazione partita IVA: chiarimenti

L'Agenzia delle Entrate si è espressa in merito alla possibilità per i soggetti già titolari di partita IVA, una volta assunti come dipendenti pubblici, di mantenerla aperta per il tempo necessario alla riscossione dei crediti maturati nella precedente attività professionale. L'Agenzia, viste le posizioni già espresse circa l'obbligo di mantenere la partita IVA fino alla fatturazione ed incasso di tutti i crediti, afferma che non vi sono cause ostative, sotto il profilo fiscale, a che un dipendente pubblico mantenga la partita IVA al solo fine di eseguire gli adempimenti fiscali relativi all'attività precedentemente svolta. L'Agenzia, ovviamente, non analizza la questione sotto il profilo dell'applicazione della complessa disciplina delle inconfiribilità e incompatibilità riguardanti il rapporto di pubblico impiego.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta alle istanze di consulenza giuridica n. 20 del 29 novembre 2019](#)). ↗

B.2. IRPEF - Sostituti d'imposta

B.2.1) Versamenti in acconto: chiarimenti

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito ai versamenti degli acconti per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019. In particolare, è stato ribadito che, in base a quanto disposto dall'art. 58, D.L. n. 124/2019, i versamenti della prima e seconda rata di acconto IRPEF, IRES ed IRAP devono essere rimodulati per i soggetti ISA. La rimodulazione dell'acconto (due rate di pari importo al 50% anziché 40% e 60%) vale anche per l'imposta sostitutiva dei forfettari, per l'IRAP e per la cedolare secca. Per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 è fatto salvo il versamento dell'eventuale prima rata ed è quindi dovuta la seconda rata nella misura del 50% per un totale di 90%; quest'ultima percentuale si applica anche per quanto riguarda il versamento in un'unica soluzione.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 93/E del 12 novembre 2019](#)). ↗

B.2.2) Credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, nel caso di contratto con una Università che si impegna ad attivare specifico dottorato di ricerca, peraltro co-finanziato da altri soggetti ed i cui risultati saranno acquisiti dell'azienda secondo criteri e atti successivi, la fruizione del credito d'imposta è commisurata alla quota di tempo effettivamente dedicata dal dottorando all'attività di ricerca e sviluppo.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 477 dell'11 novembre 2019](#)). ↗

B.2.3) Trattamento fiscale dei compensi spettanti ai giudici tributari

L'Agenzia delle Entrate conferma, in relazione ai redditi corrisposti ai giudici tributari, i principi di cui all'art. 17, comma 1, lettera b) del TUIR, come interpretati con la risoluzione n. 151/E del 2017: qualora nel medesimo periodo d'imposta siano erogati, eccezionalmente, emolumenti arretrati relativi a più anni, in quanto, ad esempio, la semplificazione delle procedure ha comportato una accelerazione dei pagamenti, si può assumere, che il maggior ritardo nella erogazione delle somme relative agli anni più risalenti sia dovuto a cause non fisiologiche, tali da giustificare l'assoggettamento delle stesse alla tassazione separata. Diversamente, se il ritardo nei pagamenti degli emolumenti è "abituale", ossia avviene ad intervalli regolari ovvero nei tempi ordinariamente necessari per l'espletamento delle relative procedure di liquidazione, essi sono da assoggettare al regime della tassazione ordinaria.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 483 del 13 novembre 2019](#)). ↗

B.2.4) Regime speciale per lavoratori impatriati – 1

L'Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza di interpello in merito all'agevolazione prevista per i lavoratori impatriati e, pur essendo la risposta riferita a specifica questione riguardante l'art. 16, comma 1, D.Lgs. n. 147/2015, afferma due principi importanti:

- ⇒ se la residenza fiscale in Italia è acquisita nel 2019 non si possono applicare le regole più favorevoli previste dal D.L. 34/19 per coloro che rientrano in Italia nel 2020;
- ⇒ se il rientro avviene a seguito di fine di precedente periodo di distacco all'estero, l'agevolazione si può applicare se il rientro non si pone in continuità con la precedente posizione lavorativa in Italia ma per acquisizione di nuove e più qualificanti funzioni

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 492 del 25 novembre 2019](#)). ↗

B.2.5) Regime speciale per lavoratori impatriati – 2

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il soggetto che rientra in Italia nel 2019 successivamente al 2 luglio, e quindi acquisisce la residenza fiscale dal 2020, non può fruire delle agevolazioni previste dal regime speciale per lavoratori impatriati nel 2019 bensì applicherà dal 2020 le nuove regole più favorevoli di cui al D.L. 34/19.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 495 del 25 novembre 2019](#)). ↗

B.2.6) Regime speciale per lavoratori impatriati: mancata iscrizione all'AIRE

L'Agenzia delle Entrate ha confermato, anche per il 2019, la possibilità per i cittadini italiani residenti all'estero, ma non iscritti all'AIRE, di poter fruire del regime speciale per i lavoratori impatriati comprovando il periodo di residenza all'estero sulla base delle Convenzioni contro le doppie imposizioni.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 497 del 28 novembre 2019](#)). ↗

B.3. Tributi locali

B.3.1) Entrate tributarie degli Enti Locali

A seguito delle modifiche introdotte dall'articolo 15-bis del D. L. 30 aprile 2019, n. 34, in merito alla disciplina della pubblicità e dell'efficacia delle deliberazioni regolamentari e tariffarie adottate dagli enti locali in materia tributaria (si veda nostra circolare n. 6/2019), il MEF – Dipartimento delle Finanze ha pubblicato una circolare riepilogativa che illustra sia gli obblighi di trasmissione degli atti cui devono adempiere gli enti locali, sia l'efficacia costitutiva di pubblicazione dei predetti atti sul sito internet del Dipartimento delle finanze. Allegato alla circolare è stato reso disponibile uno prospetto riepilogativo dei "*termini di trasmissione e pubblicazione delle deliberazioni regolamentari e tariffarie relative ai tributi locali*".

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento delle Finanze – [Circolare n. 2/DF del 22 novembre 2019](#)). ↗

B.3.2) TARI: i rimborsi da parte dei Comuni

Il MEF – Dipartimento delle Finanze ha pubblicato una circolare con la quale vengono fornite indicazioni in merito alle somme che i comuni devono rimborsare ai contribuenti nei casi in cui era stata calcolata erroneamente la quota variabile delle pertinenze della abitazioni in relazione alla TARI, nel rispetto dei principi dell'integrale copertura del costo del servizio di gestione dei rifiuti e della corretta predisposizioni dei piani finanziari relativi alla TARI.

Premesso che la scelta delle modalità di copertura delle predette somme è rimessa alla sfera di autonomia dei comuni, il MEF ha illustrato alcune soluzioni prospettate dai comuni che hanno fatto richiesta di chiarimenti, ossia:

- ⇒ riporto in un esercizio successivo del maggior importo TARI corrisposto nell'anno precedente e oggetto di rimborso
- ⇒ copertura degli importi da rimborsare a carico della fiscalità generale
- ⇒ esercizio del potere di autotutela per rideterminare le tariffe TARI dell'anno in cui è stato corrisposto il maggior importo
- ⇒ ricalcolo senza modifica della delibera degli importi dovuti nell'anno precedente dalle varie utenze

(Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento delle Finanze – [Circolare n. 3/DF del 22 novembre 2019](#)). ↗

B.4. Varie

B.4.1) Visto di conformità

L'Agenzia delle Entrate ritiene che, in caso di apposizione del visto di conformità per una dichiarazione, la trasmissione telematica della dichiarazione stessa deve essere effettuata dal medesimo soggetto che ha apposto il visto.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 99/E del 29 novembre 2019](#)). ↗

SEZIONE II – FOCUS

L'imposta di bollo sulle fatture elettroniche

A partire dalle fatture elettroniche emesse dal 1° gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate, per semplificare il pagamento dell'imposta di bollo relativo alle fatture elettroniche, comunica trimestralmente ai contribuenti il dovuto, attingendo dalla compilazione dei campi operata in sede di emissione della fattura con l'indicazione voluta dall'articolo 6 del d.m. 17 giugno 2014; in particolare, il cedente/prestatore deve valorizzare nel tracciato Xml della fattura gli appositi spazi («Bollo virtuale» e «Importo Bollo», elementi 2.1.1.6.1 e 2.1.1.6.2 del tracciato).

In effetti, l'Agenzia propone al contribuente l'ammontare da versare ed il versamento deve avvenire con cadenza trimestrale (entro il 20 del mese successivo ad ogni fine trimestre) e non più entro 120 giorni dalla fine del periodo d'imposta.

Per quanto riguarda le modalità di pagamento, sul sito dell'Agenzia è a disposizione un servizio che permette agli interessati di pagare l'imposta di bollo con addebito sul conto corrente bancario o postale. In alternativa, il contribuente può utilizzare il modello F24 predisposto dall'Agenzia stessa oppure compilarlo autonomamente, anche variando l'importo proposto ed inserendo quindi l'ammontare per il quale è stata eventualmente omessa la compilazione dei campi sopra evidenziati

Per le fatture in formato Xml, non vanno comunque considerate tutte le altre modalità di pagamento, come il contrassegno telematico o l'assolvimento dell'imposta

mediante l'autorizzazione virtuale prevista dall'articolo 15 del Dpr 642/1972.

Criticità

A fronte della suindicata possibilità di versamento comunque nei termini, sorge però il problema connesso alla solidarietà (per tributo e sanzioni) in capo al soggetto che riceve la fattura ed alle disposizioni in materia di regolarizzazione (art. 22 del Dpr 642/72) e di ravvedimento operoso.

Sul punto, l'Agenzia è intervenuta con la circolare 14/E/19 per indicare una prassi operativa che verrà però di fatto superata, per le fatture emesse a partire dal 1° gennaio 2020, dalle disposizioni di cui al D.L. 34/19 e al D.L. 124/19 (attualmente in fase di conversione).

Con la circolare 14/E/19, l'Agenzia ricorda preliminarmente che la regolarizzazione delle fatture da parte del cessionario/committente (ex art. 22 del Dpr 642/73) imporrebbe, al fine di evitare sanzioni, la presentazione delle stesse agli uffici dell'Amministrazione finanziaria entro 15 giorni dalla ricezione, con contestuale pagamento dell'imposta. Poiché l'emissione di tali documenti tramite SdI costituisce già presentazione degli stessi all'Amministrazione, ne deriva – per l'Agenzia - che non risulta necessaria alcuna successiva ripresentazione, fermo restando il versamento dell'imposta (tramite modello F24) entro il quindicesimo giorno successivo alla ricezione.

La regolarizzazione, prosegue la circolare, si renderà necessaria solo quando la fattura, sprovvista dell'indicazione voluta dall'articolo 6 del d.m. 17 giugno 2014 e

dei “DatiBollo” (elementi 2.1.1.6.1 e 2.1.1.6.2 del tracciato xml) sia da assoggettare all’imposta.

Siffatta procedura, letta congiuntamente alla possibilità che il cedente/prestatore versi comunque l’imposta nel computo trimestrale, può generare duplicazione di imposta.

Sul punto interviene però, per le fatture 2020, la novella di cui al D.L. 34/19, art. 12-novies). La norma dispone che 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. L’art. 17 del D.L. 124/19 dettaglia poi la procedura: in caso di ritardato, omesso o insufficiente versamento, l’Agenzia delle entrate comunicherà al contribuente con modalità telematiche l’ammontare dell’imposta, della sanzione amministrativa dovuta ai sensi dell’art. 13 co. 1 del D.Lgs. 471/97 (pari al 30% del dovuto) ridotta ad un terzo; comunicherà altresì l’importo degli interessi dovuti fino all’ultimo giorno del mese antecedente a quello dell’elaborazione della comunicazione. Se invece il contribuente non provvede al pagamento, in tutto o in parte, delle somme dovute entro trenta giorni dal ricevimento della comunicazione, il competente ufficio dell’Agenzia delle entrate procede all’iscrizione a ruolo a titolo definitivo.

Peraltro, lo stesso art. 13 co. 1 del D.Lgs. 471/97 prevede che la sanzione del 30% sia ridotta alla metà nel caso di versamento nel termine di 90 giorni dalla scadenza

originaria; prevede altresì una sanzione in misura di un quindicesimo per ciascun giorno di ritardo se il versamento è effettuato con un ritardo non superiore a 15 giorni. Tali ulteriori riduzioni, difficilmente applicabili in considerazione dei tempi con cui l'Agenda rileverà e richiederà i versamenti omessi, possono essere assunte in caso di ravvedimento operoso da parte del contribuente, secondo le regole di cui all'art. 13 del D.Lgs. 472/97. Trattandosi di sanzione collegata alla riscossione del tributo, nonostante il bollo rimanga un'imposta d'atto, il termine cui parametrare i ritardi sarà il giorno 20 del mese successivo alla fine del trimestre in cui è stata emessa la fattura non regolare sotto il profilo del bollo.

Precedentemente, la sanzione era dovuta fra un minimo del 100 ed un massimo del 500 per cento dell'importo non versato, ai sensi dell'art. 25 co. 1 del Dpr642/72.

Procedura

IVA e imposta di bollo sono tributi alternativi.

Le fatture elettroniche relative alle operazioni esenti, non imponibili, escluse o fuori campo Iva, di importo superiore a 77,47 euro, sono soggette all'imposta di bollo da assolvere tramite modello F24 (o mod. F24EP) secondo le regole previste dal Dm 17 giugno 2014.

Sono esenti da bollo anche le fatture non imponibili relative alle esportazioni e alle cessioni intracomunitarie di beni.

Sono invece soggette a bollo (2,00 euro), se di importo superiore a 77,47 euro, le seguenti fattispecie : operazioni fuori campo Iva per mancanza di uno dei tre

presupposti (compreso quello territoriale), operazioni esenti, operazioni non imponibili (escluse quelle sopracitate e comprese quelle di cui all'art. 72 del Dpr 633/72).

Non sono però soggette a bollo le fatture per operazioni comunque soggette all'Iva, ancorchè la stessa non sia esposta in fattura, quali ad esempio le operazioni in reverse charge, le cessioni in regime editoria e quelle in regime del margine.

Per le fatture che contengano sia importi imponibili che importi non soggetti ad Iva, è dovuto il bollo se gli importi non soggetti a Iva superano 77,47 (cfr circ. 1/301333/84 e ris. 98/E/01).

Per le fatture emesse nei confronti dei soggetti privi di codice fiscale e partita Iva italiana, se si opta per emettere comunque fattura elettronica indicando sette volte X nel campo del codice destinatario, l'imposta di bollo, se dovuta, deve essere assolta in forma virtuale ai sensi del DM 17/6/14 e non sull'esemplare cartaceo consegnato al cliente. ↗