

# CIRCOLARE n. 5 – Maggio 2020

Vado Ligure, lì 4 giugno 2020

## SOMMARIO

<b>SEZIONE I – NEWS</b>	<b>2</b>
<b>A. NORMATIVA</b>	<b>2</b>
A.1. I.V.A.	2
A.1.1) Consultazione fatture elettroniche	2
A.2. VARIE	2
A.2.1) Il “decreto rilancio”	2
<b>B. PRASSI</b>	<b>9</b>
B.1. I.V.A.	9
B.1.1) Cessioni Intra UE	9
B.1.2) Invio tardivo fatture immediate	9
B.1.3) Fattura emessa nei confronti del gruppo IVA	9
B.1.4) Servizio di cassa	10
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	10
B.2.1) Erogazioni liberali Covid: ulteriori chiarimenti	10
B.2.2) Parcheggi automatici	10
B.2.3) Mandato senza rappresentanza sanitario	10
B.3. IMPOSTA DI REGISTRO	11
B.3.1) Concessioni demaniali marittime	11
B.4. VARIE	11
B.4.1) Risposte a quesiti su COVID	11
B.4.2) Durc	12
<b>C. GIURISPRUDENZA</b>	<b>13</b>
C.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	13
C.1.1) Sponsorizzazioni a enti sportivi dilettantistici	13
C.2. TRIBUTI LOCALI	13
C.2.1) TIA 2 ed IVA	13
<b>SEZIONE II – FOCUS</b>	<b>14</b>

# SEZIONE I – NEWS

## A. NORMATIVA

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

#### A.1.1) Consultazione fatture elettroniche

Prorogato fino al 30 settembre 2020 il termine entro il quale operatori Iva, intermediari delegati e consumatori finali potranno aderire al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o ricevute e dei loro duplicati informatici trasmesse tramite Sistema di interscambio (Sdi).

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 185115/2020 del 4 maggio 2020](#)). ↗

### A.2.Varie

#### A.2.1) Il “decreto rilancio”

Publicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19*”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all'esame delle Camere per la conversione in legge:

donazioni antispreco (articolo 10): ridefinita l'ulteriore fattispecie per la quale non opera la presunzione di cessione di beni qualora la distruzione si realizzi con la loro cessione gratuita agli enti del Terzo Settore. Si tratta, in particolare, dei prodotti tessili e di abbigliamento, dei mobili e dei complementi di arredo, dei giocattoli, dei materiali per l'edilizia inclusi i materiali per la pavimentazione, degli elettrodomestici ad uso civile ed industriale, nonché dei televisori, personal computer, tablet, e-reader e altri dispositivi per la lettura in formato elettronico, non più commercializzati o non idonei alla commercializzazione;

versamenti IRAP (articolo 24): non è dovuto né il versamento del saldo IRAP riferito al periodo d'imposta in corso al 31.12.2019 né il versamento del primo acconto per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2019. La disposizione si applica a condizione che i ricavi del 2019 non siano superiori a 250 milioni di euro. La disposizione, infine, non si applica alle Pubbliche Amministrazioni che determinano l'Irap ai sensi dell'art. 10-bis) del D.Lgs. 446/97;

contributo a fondo perduto (articolo 25): istituito un contributo a fondo perduto a favore degli esercenti attività d'impresa e di lavoro autonomo e di reddito agrario, titolari di partita IVA. Il contributo non spetta ai soggetti che hanno percepito l'indennità di 600,00 euro di cui all'articolo 27, D.L. n. 18/2020, ai professionisti con Cassa ed agli Enti Pubblici. Il contributo spetta a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi

dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019 ed è determinato applicando una percentuale sulla differenza tra i due fatturati, con un minimo di 1.000,00 euro per le persone fisiche e 2.000,00 euro per i soggetti diversi dalle persone fisiche;

rafforzamento patrimoniale delle imprese di minori dimensioni (articolo 26): in caso di aumento di capitale riferito a società per azioni, società in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, anche semplificata e società cooperative con ricavi superiori a cinque milioni di euro e fino a cinquanta milioni di euro e che abbiano subito una riduzione complessiva dei ricavi nei mesi di marzo e aprile 2020 di almeno il 33 per cento rispetto allo stesso periodo del 2019, è previsto un credito d'imposta per i soggetti che effettuano conferimenti in denaro. Istituito un credito d'imposta anche per le società;

credito d'imposta per canoni di locazione (articolo 28): ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, con ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta 2019, spetta un credito d'imposta nella misura del 60% dell'ammontare mensile del canone di locazione, di leasing o di concessione di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo. In caso di affitto d'azienda, comprensivo di almeno un immobile, il credito spetta nella misura del 30%. Il credito d'imposta del 60% spetta anche agli enti non commerciali per i canoni di immobili ad uso non abitativo destinati allo svolgimento dell'attività istituzionale. Il credito è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e spetta a condizione che vi sia stata una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente;

start-up innovative (articolo 38): ai fini del credito d'imposta Ricerca & Sviluppo di cui all'articolo 1, comma 200, lett. c), Legge n. 160/2019, le spese per i contratti con le start-up sono equivalenti a quelle dei contratti con le università (e quindi concorrono a formare la base di calcolo del credito d'imposta per un importo pari al 150% del loro ammontare). Il termine di permanenza nella sezione speciale del registro delle imprese delle start-up innovative è prorogato di 12 mesi. La detrazione per investimento nelle start-up aumenta al 50%;

aiuti di Regioni, Province Autonome, Enti Territoriali e Camere di Commercio (articoli da 54 a 62): prevista una serie di aiuti da parte Regioni, Province Autonome, Enti Territoriali e Camere di Commercio a valere sulle risorse dei rispettivi bilanci;

misure a sostegno del lavoro (articoli da 66 a 80): apportate numerose modifiche al Decreto Legge 17 marzo 2020 n. 18 consistenti nell'ampliamento delle misure a sostegno del lavoro in questo periodo di difficoltà con la maggior parte delle attività sospese;

validità DURC (articolo 81): si torna alla versione originaria del D.L. n. 18/2020 e quindi i documenti unici di regolarità contributiva in scadenza tra il 31 gennaio 2020 ed il 15 aprile 2020 conservano validità sino al 15 giugno 2020;

indennità “600 euro” (articolo 84): ai soggetti beneficiari dell’indennità di cui agli articoli 27 e 28 del D.L. n. 18/2020, la stessa spetta anche per il mese di aprile. Ai professionisti iscritti alla gestione separata INPS, non titolari di pensione e non iscritti ad altre forme previdenziali obbligatorie, con un reddito del secondo bimestre 2020 inferiore di almeno il 33% rispetto al reddito del secondo bimestre 2019, l’indennità per il mese di maggio spetta nella misura di euro 1.000,00;

fondo per l’esercizio delle funzioni fondamentali dei Comuni (articolo 106): stanziati 3,5 miliardi (di cui 3 miliardi a favore dei Comuni e 0,5 miliardi a favore di Province e Città Metropolitane) per garantire l’espletamento delle funzioni fondamentali anche in relazione alle possibili perdite di entrate connesse all’emergenza COVID-19. Con Decreto da adottarsi entro il 10 luglio verranno individuati i criteri di riparto e modalità di riparto. Sulla base degli effetti dell’emergenza COVID-19 sui fabbisogni di spesa e sulle minori entrate (al netto delle minori spese). Entro 10 giorni dall’entrata in vigore del Decreto verrà erogata una quota del 30% del fondo, a titolo di acconto sulle somme spettanti, in proporzione alle entrate al 31.12.2019 di cui al titolo I e alle tipologie 1 e 2 del Titolo III, come risultanti dal SIOPE. Entro il 30 giugno 2021 verrà effettuata la verifica a consuntivo della perdita di gettito e dell’andamento delle spese al fine di effettuare la regolazione dei rapporti finanziari.

bilancio consolidato 2019 (articolo 110): differito dal 30 settembre al 30 novembre 2020 il termine per l’approvazione del bilancio consolidato 2019 previsto dall’art. 18 del D.Lgs. 118/11;

rinegoziazione mutui Enti Locali (articolo 113): le operazioni di rinegoziazione o sospensione della quota capitale di mutui e di altre forme di prestito contratto con le banche, gli intermediari finanziari e la Cassa Depositi e Prestiti, possono essere effettuate, anche nel corso dell’esercizio provvisorio, con deliberazione dell’organo esecutivo, fermo restando l’obbligo di provvedere alle relative iscrizioni nel bilancio di previsione;

fondo di liquidità per il pagamento dei debiti commerciali degli enti territoriali (articoli 115 e 116): istituiti presso il MEF i seguenti fondi:

- 1) Fondo per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili degli enti locali e delle regioni e province autonome per debiti diversi da quelli finanziari e sanitari con una dotazione di 8.000 milioni di euro (6.500 milioni agli enti locali e 1.500 milioni a regioni e province autonome);
- 2) Fondo per assicurare la liquidità alle regioni e alle province autonome per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili degli enti del Servizio Sanitario Nazionale, con una dotazione di 4.000 milioni di euro;

Gli enti beneficiari del fondo di cui al precedente punto 1) che non possono far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2019, relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali, possono chiedere, con deliberazione della Giunta, nel periodo intercorrente tra il 15 giugno 2020 e il 7 luglio 2020, alla Cassa depositi e prestiti S.p.A. l’anticipazione di liquidità da destinare ai predetti pagamenti, secondo le modalità stabilite nella convenzione stipulata tra il MEF e la Cassa Depositi e Prestiti per la gestione delle risorse. La richiesta di anticipazione di liquidità è corredata di

un'apposita dichiarazione sottoscritta dal rappresentante legale dell'ente richiedente contenente l'elenco dei debiti da pagare con l'anticipazione ed è concessa entro il 24 luglio 2020. L'anticipazione è restituita, con piano di ammortamento a rate costanti, comprensive di quota capitale e quota interessi, con durata fino a un massimo di 30 anni o anticipatamente in conseguenza del ripristino della normale gestione della liquidità;

credito d'imposta per efficientamento energetico e sisma bonus (articolo 119): prevista una detrazione nella misura del 110%, per le spese documentate e rimaste a carico del contribuente, sostenute dal 1° luglio 2020 e fino al 31 dicembre 2021, da ripartire in cinque quote annuali di pari importo per efficientamento energetico, sisma bonus, fotovoltaico e colonnine di ricarica di veicoli elettrici;

credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (articolo 120): previsto un credito d'imposta in misura pari al 60% delle spese sostenute nel 2020, per un massimo di 80.000 euro, in relazione agli interventi necessari per far rispettare le prescrizioni sanitarie e le misure di contenimento contro la diffusione del virus COVID-19, ivi compresi quelli edilizi necessari per il rifacimento di spogliatoi e mense, per la realizzazione di spazi medici, ingressi e spazi comuni, per l'acquisto di arredi di sicurezza, nonché per gli investimenti in attività innovative;

trasformazione delle detrazioni fiscali in sconto sul corrispettivo dovuto e in credito d'imposta cedibile (articolo 121): per le spese sostenute negli anni 2020 e 2021 e riferite ad interventi di:

- ⇒ recupero del patrimonio edilizio;
- ⇒ efficienza energetica;
- ⇒ adozione di misure antisismiche;
- ⇒ recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti;
- ⇒ installazione di impianti fotovoltaici;
- ⇒ installazione di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici;

è prevista la possibilità di optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, alternativamente:

- a) per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto fino a un importo massimo pari al corrispettivo dovuto, anticipato dal fornitore che ha effettuato gli interventi;
- b) per la trasformazione del corrispondente importo in credito d'imposta, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari;

cessione crediti di imposta per emergenza COVID (articolo 122): a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino al 31 dicembre 2021, è possibile optare per la cessione, anche parziale, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, dei seguenti crediti d'imposta:

- a) credito d'imposta per botteghe e negozi di cui all'articolo 65, D.L. n. 18/2020;
- b) credito d'imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 28 del presente decreto;

c) credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro di cui all'articolo 120 del presente decreto;

d) credito d'imposta per sanificazione degli ambienti di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione di cui all'articolo 125 del presente decreto;

aliquota IVA mascherine ed attrezzature sanitarie (articolo 124): definita una serie di beni per i quali l'IVA si applica nella misura del 5%; per tali beni si applica il regime dell'esenzione per le cessioni effettuate entro il 31 dicembre 2020, senza pregiudizio al diritto alla detrazione;

credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione (articolo 125): ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, spetta un credito d'imposta in misura pari al 60% delle spese sostenute nel 2020 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti;

sospensione di versamenti tributari e contributivi (articolo 126): i versamenti sospesi dall'articolo 18, D.L. n. 23/2020 (si veda nostra circolare n. 4/2020) sono effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione, fino ad un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020. Analoga disposizione per i professionisti che si sono avvalsi della facoltà di non subire ritenute d'acconto di cui all'articolo 19, D.L. n. 23/2020;

sospensione dei versamenti delle ritenute, dei contributi previdenziali e assistenziali e dei premi per l'assicurazione obbligatoria (articolo 127): i versamenti sospesi ai sensi dell'articolo 61, D.L. n. 18/2020 (si veda nostra circolare n. 3/2020) dovranno essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020 o mediante rateizzazione fino a un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020;

bonus Renzi e trattamento integrativo (articolo 128): se, per effetto della diminuzione di retribuzione, i dipendenti in cassa integrazione con reddito diminuito hanno l'imposta lorda azzerata, il bonus spetta ugualmente se l'azzeramento è dipeso dalla predetta diminuzione di reddito;

affrancamento terreni e partecipazioni (articolo 137): prorogati al 30 settembre 2020 i termini per il versamento dell'imposta e per la redazione e giuramento della perizia inerenti l'affrancamento dei terreni e delle partecipazioni posseduti al 1° luglio 2020;

termine approvazione tariffe ed aliquota TARI ed IMU (articolo 138): unificati i termini per l'approvazione delle tariffe TARI ed aliquote IMU al 31 luglio 2020 (termine previsto per l'approvazione del bilancio di previsione 2020-2022). Sono abrogate, pertanto, le precedenti norme che prevedevano termini diversi;

corrispettivi telematici (articolo 140): la moratoria sulle sanzioni concernenti la memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi si estende fino al 31 dicembre 2020 sempreché venga effettuata la trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;

lotteria dei corrispettivi (articolo 141): rinviata la partenza della lotteria dei corrispettivi al 1° gennaio 2021;

imposta di bollo sulle fatture elettroniche (articolo 143): rinviata al 1° gennaio 2021 la decorrenza della attivazione procedura automatizzata di controllo e liquidazione dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche ad opera dell'Agenzia delle Entrate;

controllo automatizzato dichiarazioni e comunicazioni di irregolarità (articolo 144): i versamenti in scadenza tra l'8 marzo ed il 18 maggio sono considerati tempestivi se eseguiti entro il 16 settembre 2020;

compensazioni crediti in F24 (articolo 147): per l'anno 2020 il limite di 700.000,00 euro è elevato ad un milione di euro;

ripetizione indebiti (articolo 150): all'articolo 10 del Tuir è stato introdotto il comma 2-bis che prevede che le restituzioni di somme tassate in anni precedenti devono avvenire al netto della ritenuta subita e non costituiscono oneri deducibili. Ai sostituti d'imposta cui sono restituite le somme nette, spetta un credito d'imposta pari al 30% delle somme ricevute utilizzabile, senza limiti, in compensazione ex articolo 17, D.Lgs. n. 241/97 (per approfondimenti, si veda il Focus della presente circolare);

sospensioni dei pignoramenti dell'Agente della riscossione su stipendi e pensioni (articolo 152): nel periodo intercorrente tra il 19 maggio ed il 31 agosto 2020 sono sospesi gli obblighi di accantonamento derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati prima del 31 agosto dall'agente della riscossione aventi ad oggetto le somme dovute a titolo di stipendio, salario, altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego. Le somme che avrebbero dovuto essere accantonate dal terzo sono quindi fruibili per l'esecutato ed il terzo pignorato glielo eroga. Restano fermi gli accantonamenti precedenti;

verifiche telematiche per i pagamenti (articolo 153): le verifiche presso Agenzia delle Entrate Riscossioni per i pagamenti superiori a 5.000 euro di cui all'articolo 48-bis DPR n. 602/73 sono sospese per il periodo dall'8 marzo al 31 agosto 2020. Le verifiche eventualmente già effettuate, e per le quali l'agente della riscossione non ha notificato l'ordine di versamento ex articolo 72-bis, D.P.R. n. 602/73, sono prive di effetti e le Pubbliche Amministrazioni possono comunque procedere con i pagamenti a favore del beneficiario;

riscossione (articolo 154): con riferimento alle entrate tributarie e non tributarie, è prorogata dal 31 maggio al 31 agosto la sospensione dei termini dei versamenti derivanti da cartelle di pagamento emesse dagli agenti della riscossione, nonché dagli avvisi previsti dagli articoli 29 e 30 del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 31 luglio 2010, n. 122. I versamenti oggetto di sospensione devono essere effettuati in unica soluzione entro il mese successivo al termine del periodo di sospensione;

esenzioni IMU (articolo 177): per l'anno 2020 non è dovuta la prima rata dell'Imposta Municipale Propria relativa a:

⇒immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;

⇒immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e immobili degli agriturismo, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie

marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate.

Stanziato un fondo di 74,90 milioni per il ristoro ai Comuni a fronte delle minori entrate;

ristoro ai Comuni del minor gettito dell'imposta di soggiorno (articolo 180, commi 1 e 2): nell'anno 2020 è istituito un fondo di 100 milioni di euro per il ristoro parziale ai Comuni a fronte delle minori entrate derivanti dalla mancata riscossione dell'imposta di soggiorno e del contributo di sbarco;

dichiarazione per l'imposta di soggiorno (articolo 180, commi 3 e 4): il gestore della struttura ricettiva ha l'obbligo di presentare una dichiarazione in via telematica entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui si è verificato il presupposto impositivo. Entro 180 giorni dall'entrata in vigore del Decreto verranno approvati, con decreto MEF, le modalità di presentazione della dichiarazione

tassa o canone occupazione suolo pubblico (articolo 181): le imprese di pubblico esercizio titolari di concessioni o autorizzazioni concernenti l'utilizzo del suolo pubblico, sono esonerate dal 1° maggio al 31 ottobre 2020 dal pagamento della tassa (o canone) per l'occupazione del suolo pubblico. È istituito un fondo di 127,5 milioni per il ristoro ai Comuni delle minori entrate;

regime di forfettizzazione delle rese dei giornali (articolo 187): limitatamente all'anno 2020, per il commercio di giornali quotidiani e di periodici e dei relativi supporti integrativi, la percentuale di riduzione del numero delle copie consegnate o spedite, a titolo di forfettizzazione della resa, è pari al 95%;

liquidità per le imprese appaltatrici (articolo 207): prevista la possibilità di aumentare l'anticipazione del prezzo di cui all'articolo 35, comma 18, D.Lgs. n. 50/2016, da corrispondere all'appaltatore entro quindici giorni dall'effettivo inizio della prestazione, fino al 30% del valore del contratto di appalto;

misure a sostegno delle università (articolo 236): prevista la possibilità di proroga per i dottorandi titolari di borse di studio e per gli assegni di ricerca;

investimenti nelle attività di ricerca (articolo 238): alle università ed agli enti pubblici di ricerca non si applica la riduzione del 10% delle spese informatiche prevista dall'articolo 1, comma 610, Legge n. 160/2019;

lavoro agile nella P.A. (articolo 263): le Pubbliche Amministrazioni, fino al 31 dicembre 2020, adeguano le misure organizzative relative alla presenza del personale negli uffici alle esigenze della progressiva riapertura di tutti gli uffici pubblici e a quelle dei cittadini e delle imprese connesse al graduale riavvio delle attività produttive e commerciali.

**[Decreto Legge 19 maggio 2020, n. 34](#)** – G.U. n. 128 del 19-05-2020 – Suppl. Ordinario n. 21). [↗](#)

## **B. PRASSI**

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

#### **B.1.1) Cessioni Intra UE**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla disciplina della prova del trasporto o della spedizione dei beni verso un altro Stato membro a seguito dell'introduzione dell'articolo 45-bis del Regolamento UE di esecuzione n. 282/2011, applicabile dal 1° gennaio 2020, introdotto dal Regolamento Ue n. 1912 del 2018. In particolare, la presunzione legale di effettiva cessione intra UE sussiste solo in presenza dei documenti indicati dal Regolamento UE. In difetto, non viene meno la possibilità dell'operatore di dimostrare con altri mezzi che l'operazione è effettivamente avvenuta.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 12/E del 12 maggio 2020](#)). ↗

#### **B.1.2) Invio tardivo fatture immediate**

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un interpello riguardante l'invio tardivo di fatture immediate. Premesso che la mancata o tardiva emissione della fattura entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione, derivante anche dalla non tempestiva trasmissione allo SdI, è punita con le sanzioni di cui all'articolo 6, D.Lgs. n. 471/1997 (dal 90% al 180% dell'imposta, con minimo di 500 euro, e da euro 250 a euro 2.000 quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo), l'Agenzia ha chiarito che l'obbligo di emissione della fattura (sia cartacea sia elettronica) non è riconducibile tra gli adempimenti cui si applica la disposizione di cui all'articolo 7, lettera h), D.L. n. 70/2011, e cioè la possibilità di slittamento al primo giorno lavorativo successivo se il termine scade il sabato o in un giorno festivo.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 129 del 14 maggio 2020](#)). ↗

#### **B.1.3) Fattura emessa nei confronti del gruppo IVA**

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un interpello da parte di un fornitore che ha emesso fattura nei confronti del committente indicando il numero di partita IVA del committente stesso anziché quello del gruppo IVA a cui il medesimo appartiene. Successivamente, il committente, senza preventiva richiesta di nota di credito al fornitore, ha emesso una autofattura ai sensi dell'articolo 6, comma 8, D.Lgs. n. 471/1997, a correzione della fattura ricevuta e indicando la partita IVA del Gruppo IVA. In questi casi, secondo l'Agenzia, il fornitore non ha più necessità di emettere una nota di variazione di cui all'articolo 26, D.P.R. n. 633/72 per correggere, a sua volta il medesimo errore: è sufficiente che annoti sul registro IVA vendite che la fattura è stata regolarizzata dal committente mediante emissione di autofattura e che tale documento sia conservato agli atti, senza comunque necessità di essere anch'esso annotato.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 133 del 18 maggio 2020](#)). ↗

#### **B.1.4) Servizio di cassa**

Con riferimento al servizio di cassa affidato da un istituto scolastico ad un istituto di credito, l’Agenzia delle Entrate ha affermato che per le prestazioni che consistono essenzialmente in servizio di gestione del conto corrente e di incassi e pagamenti, si applica l’esenzione IVA ai sensi dell’articolo 10, comma 1, lett. 1), D.P.R. n. 633/72. Analoga conclusione anche per i servizi di attivazione e gestione delle carte di credito. Per quanto riguarda, invece, i servizi di custodia e amministrazione titoli, che sono espressamente esclusi dal regime di esenzione dall’art. 10, comma 1, n. 4), si applica l’aliquota ordinaria del 22%.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 154 del 28 maggio 2020](#)). ↗

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

#### **B.2.1) Erogazioni liberali Covid: ulteriori chiarimenti**

L’Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti sull’articolo 66, D.L. n. 18/2020, oltre a quelli già forniti con la risoluzione n. 21/E del 28 aprile 2020 (si veda nostra circolare n. 4/2020). In particolare l’Agenzia ha chiarito, al fine di evitare disparità di trattamenti, che possono beneficiare della deduzione anche i versamenti effettuati sul conto di Tesoreria n. 22330 specificamente istituito.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 25/E del 14 maggio 2020](#)). ↗

#### **B.2.2) Parcheggi automatici**

L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che il dispositivo con sbarra automatica che consente il pagamento della sosta non è una *vending machine* perché non eroga beni o servizi. Di conseguenza, il gestore del parcheggio che ha installato il meccanismo non è tenuto alla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri all’Agenzia delle entrate.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 131 del 15 maggio 2020](#)). ↗

#### **B.2.3) Mandato senza rappresentanza sanitario**

L’Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al regime di fatturazione applicabile in base ad un contratto di mandato senza rappresentanza avente ad oggetto prestazioni sanitarie esenti da IVA. L’Agenzia innanzitutto chiarisce che, con riferimento al contratto di mandato senza rappresentanza, l’articolo 3, comma 3, ultimo periodo, D.P.R. n. 633/72 prevede che la natura delle prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatari senza rappresentanza al mandante è la stessa di quelle rese o ricevute dal mandatario in nome proprio ma per conto del mandante. Quindi, nel caso specifico, la società deve emettere fattura ai pazienti per le prestazioni rese dai medici in esenzione da IVA ai sensi dell’articolo 10, comma 1, n. 18), D.P.R. n. 633/72, se le prestazioni ne possono oggettivamente usufruire.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 132 del 15 maggio 2020](#)). ↗

## **B.3. Imposta di registro**

### **B.3.1) Concessioni demaniali marittime**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che l'imposta di registro nella misura del 2% non è applicabile anno per anno ma, all'atto di concessione di bene demaniale marittimo, trova applicazione l'imposta di registro applicata sulla base imponibile costituita dall'ammontare complessivo dei canoni pattuiti per l'intera durata della concessione.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 157 del 28 maggio 2020](#)). ↗

## **B.4. Varie**

### **B.4.1) Risposte a quesiti su COVID**

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una circolare nella quale sono fornite numerose risposte a quesiti in materia di novità introdotte dai decreti legge 18/2020 e 23/2020. Tra le principali risposte si segnala:

*2.1 – Sospensione dei termini di presentazione dichiarazione annuale IVA, del modello TR, della LIPE e dell'esterometro del primo trimestre 2020:* ai sensi dell'articolo 62, comma 1, D.L. n. 18/2020, gli adempimenti in scadenza tra l'8 marzo ed il 31 maggio possono essere effettuati entro il 30 giugno. Tra essi si segnala:

- la presentazione della dichiarazione annuale IVA;
- la presentazione del modello TR;
- la presentazione della comunicazione della liquidazione periodica IVA (LIPE) del primo trimestre 2020;
- la presentazione dell'esterometro del primo trimestre 2020;

*2.2 – Sospensione dei termini di presentazione del modello EAS:* tra gli adempimenti sospesi rientra anche la presentazione del «modello EAS»;

*2.3 – Sospensione dei termini di presentazione del modello INTRA 12:* tra gli adempimenti sospesi rientra anche la presentazione del «modello INTRA 12»;

*2.9 – Accordo di conciliazione a distanza:* è possibile concludere a distanza un accordo di conciliazione fuori udienza. Il deposito dell'accordo conciliativo deve essere effettuato tramite S.I.Gi.T. (Sistema informativo della Giustizia Tributaria);

*2.16 – Liquidazione IVA di gruppo:* la sospensione dei versamenti IVA opera solo se l'ammontare dei ricavi prodotti da imprese (anche una sola) che fruiscono della sospensione è prevalente sul totale del gruppo;

*3 – credito d'imposta per botteghe e negozi:* il credito di imposta va calcolato sull'intero canone, sia del negozio sia di una eventuale pertinenza (purché tale pertinenza sia utilizzata per lo svolgimento dell'attività), comprensivo anche delle spese condominiali;

*4.1 – Premi relativi a polizze stipulate a copertura del rischio di contrarre il Covid-19:* i premi versati dal datore di lavoro in favore della generalità o di categorie di dipendenti, a seguito della stipula di polizze a copertura del rischio di contrarre il COVID-19, possono rientrare nel campo di applicazione dell'articolo 51, comma 2,

lettera f-quater), D.P.R. n. 917/86 e, pertanto, non concorrono alla formazione del reddito imponibile da lavoro dipendente dei lavoratori interessati;

*5.2 – Premio ai lavoratori dipendenti. Criteri di determinazione dell'importo del reddito di lavoro dipendente previsto dall'articolo 63 del Decreto:*

ai fini del calcolo del limite reddituale di euro 40 mila nel 2019, bisogna tenere conto dei redditi di lavoro dipendente anche se derivanti da più rapporti di lavoro, assoggettati a tassazione ordinaria, con conseguente esclusione dalla determinazione del limite degli eventuali redditi di lavoro assoggettati a tassazione separata e quelli assoggettati ad imposta sostitutiva;

*5.3 – Premio ai lavoratori dipendenti. Criteri di determinazione della soglia di euro 40.000 nel caso in cui il lavoratore fruisca dell'agevolazione fiscale prevista per il rientro in Italia dei ricercatori residenti all'estero o per i lavoratori impatriati:* nel caso di soggetti che fruiscono del regime del rientro dei cervelli (D.L. n. 78/2010) o degli impatriati (D.Lgs. n. 147/2015), le somme esenti rilevano ai fini della determinazione della soglia dei 40.000 euro;

*5.4 – Premio ai lavoratori dipendenti. Verifica del rispetto del limite reddituale di euro 40.000. Precisazioni:* a fronte di quanto indicato nella risposta 5.3 sui regimi del rientro cervelli e dei lavoratori impatriati, i punti 1 e 2 della CU 2020 (limitatamente ai redditi di lavoro dipendente) devono essere aumentati degli importi di cui ai punti 463 e 465, rispettivamente riferibili ai codici 1 (riportato al punto 462) e 5, 9, 10 e 11 (riportati al punto 464);

*5.5 – Premio ai lavoratori dipendenti. Lavoratori dipendenti, residenti in Italia, che prestano l'attività lavorativa all'estero:* il sostituto d'imposta italiano non può erogare il bonus di euro 100 ai propri dipendenti che svolgono l'attività lavorativa all'estero;

*5.12 – Detraibilità delle spese sostenute per l'acquisto di mascherine protettive, ai sensi dell'articolo 15 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917:* affinché le spese per l'acquisto delle mascherina possano usufruire della detrazione per spese sanitarie è necessario che le stesse vengano qualificate come "dispositivo medico";

*5.13 – Detraibilità delle erogazioni liberali in denaro effettuate alla Presidenza del Consiglio – Dipartimento della Protezione Civile ai sensi degli articoli 66 e 99 del Decreto:* viene richiamata la risoluzione n. 21/E del 28 aprile 2020, alla quale si rimanda (si veda nostra circolare n. 4/2020).

**(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 11/E del 6 maggio 2020](#)). **

#### **B.4.2) Durc**

L'Inps ha fornito chiarimenti in merito alla modifica alla previsione contenuta all'art. 103, comma 2, D.L. n. 18/2020, introdotta dal D.L. n. 34/2020, che ha ripristinato la situazione anteriore alla conversione dello stesso D.L. n. 18/2020. Vengono pertanto confermate le indicazioni già fornite dall'Inps con il messaggio n. 1374/2020 (si veda nostra circolare n. 3/2020). Dopo il 15 aprile, invece, le richieste di Durc saranno processate secondo le regole generali, ferma restando la validità al 15 giugno per i Durc con scadenza fino al 15 aprile.

(INPS – [Messaggio n. 2103 del 21 maggio 2020](#)). 

## **C. GIURISPRUDENZA**

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

#### **C.1.1) Sponsorizzazioni a enti sportivi dilettantistici**

La Corte di Cassazione ha confermato che le spese di sponsorizzazione erogate a favore di associazioni sportive dilettantistiche ed enti simili sono sempre deducibili se il loro importo non supera i 200.000 euro in quanto è prevista una presunzione legale assoluta circa la loro natura pubblicitaria, presunzione che non consente all'ufficio alcun sindacato sulla inerenza e la congruità, ai sensi dell'articolo 90, D.Lgs. n. 289/2002. Deve ovviamente trattarsi di soggetti riconosciuti dalle federazioni sportive.

(Corte di Cassazione – Sentenza n. 8540 depositata il 6 maggio 2020). 

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

#### **C.2.1) TIA 2 ed IVA**

La Corte di Cassazione si è espressa in merito all'assoggettabilità ad IVA della tariffa per la gestione dei rifiuti urbani, introdotta dall'art. 238, D.Lgs. n. 152/2006, come corrispettivo per lo svolgimento del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani (oggi sostituita dalla TARI) e ridenominata Tariffa Integrata Ambientale (la c.d. "TIA 2") dall'art. 5, comma 2 quater, D.L. n. 208/2008. Le Sezioni Unite della Corte di Cassazione affermano la natura privatistica della TIA 2 quale corrispettivo del servizio di raccolta, recupero e smaltimento dei rifiuti solidi urbani nel contesto di un rapporto sinallagmatico e la conseguente assoggettabilità ad IVA della stessa.

(Corte di Cassazione – Sentenze n. 8631 e 8632 depositate il 7 maggio 2020). 

## SEZIONE II – FOCUS

### La restituzione di somme indebitamente erogate

L'art. 150 del D.L. 34/20 pone fine al contrasto giurisprudenziale relativo alle fattispecie in cui il personale dipendente (o ex dipendente) restituisce al datore di lavoro somme che gli erano state erogate in annualità precedenti.

Le casistiche delle restituzioni possono essere riconducibili a meri errori materiali o, più frequentemente, a restituzioni derivanti da cause di lavoro, spesso a seguito di decisioni di Appello in riforma di giudizi di primo grado.

Il problema della restituzione delle somme indebitamente percepite dal dipendente è infatti oggetto da molti anni di pronunce giurisprudenziali di segno diametralmente opposto, pur essendo a mio avviso molto chiare le disposizioni normative previgenti al D.L. 34/20.

La tassazione dei redditi da lavoro dipendente avviene per cassa: nell'anno in cui entrano denari, si genera capacità contributiva, le somme concorrono a formare il reddito e si pagano le relative imposte; nell'anno in cui si hanno esborsi per restituzioni, diminuisce la capacità contributiva, si generano oneri deducibili (ex art. 10 lett. d-bis del Dpr 917/86), diminuisce il reddito e conseguentemente le imposte relative.

Fino al 2013, la predetta sistemica soffriva di una anomalia: non era disciplinata la casistica in cui nell'anno della restituzione l'ammontare restituito fosse superiore al

reddito conseguito e conseguentemente non fosse possibile fruire integralmente dell'onere deducibile.

L'art. 1 co. 174 della L. 147/13 aveva però chiuso il cerchio integrando la lettera d-bis) dell'art. 10 Tuir: l'ammontare, in tutto o in parte, non dedotto nel periodo d'imposta di restituzione può essere portato in deduzione dal reddito complessivo dei periodi d'imposta successivi; in alternativa, il contribuente può chiedere il rimborso dell'imposta corrispondente all'importo non dedotto secondo modalità definite con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze”.

Tale decreto, pur emanato in ritardo, è il DM 5 aprile 2016, in G.U. n. 88 del 15.04.16.

La normativa dunque era chiara: la restituzione deve al lordo delle ritenute fiscali e cioè in termini omogenei rispetto all'incassato.

Tale principio è stato affermato chiaramente dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione 78/E/08 e con circolare 48/E/10; non solo, i vari provvedimenti di approvazione della CU contengono le specifiche caselle per gestire tali situazioni.

## **Criticità**

Nonostante quanto sopra argomentato, si stava consolidando una giurisprudenza di segno opposto, peraltro fondata su un principio assolutamente ineccepibile, ma letto in un'ottica parziale o comunque a-tecnica rispetto al profilo tributario.

In particolare, il principio affermato anche dalla Cassazione per sostenere la tesi della restituzione al netto delle ritenute subite è il seguente: la restituzione deve avvenire

nella misura netta di quanto percepito in quanto non può uscire dalla sfera giuridico-patrimoniale di un soggetto quanto non vi era mai entrato.

### **Criticità della tesi**

L'esposto principio, corretto in senso generale, veniva però letto in maniera trattasi di posizione a-technica, in quanto le ritenute operate dal sostituto d'imposta sono in effetti crediti verso l'Erario che entrano nella sfera giuridico-patrimoniale del dipendente, in quanto lo stesso li utilizza a diminuzione del proprio debito Irpef nei confronti dell'Erario stesso, in sede di pagamento dei propri debiti d'imposta.

## **Procedura**

Ora l'art. 150 interviene radicalmente proprio sull'art. 10 Tuir disponendo che le somme restituite al soggetto erogatore, nella misura in cui furono assoggettate a ritenuta in sede di erogazione in anni precedenti, sono restituite al netto della ritenuta stessa; conseguentemente esse non costituiscono oneri deducibili per la persona fisica.

Ai sostituti d'imposta di cui agli articoli 23 e 29 del Dpr 600/73, ai quali siano restituite le somme al netto delle ritenute fiscali che a suo tempo erano state da lui operate e versate, spetta un credito d'imposta pari al 30 per cento delle somme ricevute, utilizzabile senza limite di importo in compensazione ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs.241/97.

Per tale utilizzo è assolutamente ragionevole ipotizzare un nuovo codice tributo e comunque ci sarà una impostazione della CU diversa rispetto a quella attuale.

Infine, il comma 3 dell'art. 150 prevede che le nuove disposizioni si applichino alle somme restituite dal 1° gennaio 2020. Sono però fatti salvi i rapporti già definiti alla data di entrata in vigore del decreto e quindi, in CU2021, dovrà essere gestito il doppio canale. [!\[\]\(3488592b4a8f4d31e7880a75336bfbc7\_img.jpg\)](#)