

**dicembre 2019**

### **Informative e news per la clientela di studio**

---

Le <i>news</i> di dicembre	pag. 2
Versamento dell'acconto Iva per l'anno 2019	pag. 4
La data del 27 dicembre 2019 e il reato di omesso versamento Iva	pag. 7
Ritenuta Irpef ridotta sulle provvigioni: ancora valide le "vecchie" indicazioni	pag. 9
Pagamento compensi amministratori	pag. 12
Esportatori abituali: in arrivo il provvedimento sulle novità in tema di dichiarazioni di intento 2020	pag. 15
Probabile detrazione "ritardata" per le fatture a cavallo d'anno	pag. 16
Trasmissione telematica corrispettivi: partenza generalizzata dal 1° gennaio 2020 con attenzione a esoneri e periodo transitorio	pag. 19
Dall'unione europea novità iva in vigore già dal 1° gennaio 2020	pag. 23

### **Occhio alle scadenze**

---

Principali scadenze dal 16 dicembre 2019 al 15 gennaio 2020	pag. 26
---	---------

## Informative e news per la clientela di studio

### TERRENI

#### **Costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto**

Nell'ipotesi in cui una società acquisti diritti di proprietà di terreni, il costo di acquisto non determina alcuna imputazione a Conto economico a titolo di ammortamento (vedasi Oic 16) e, pertanto, non può essere dedotto ai fini fiscali. Con riferimento, invece, alla costituzione a tempo determinato del diritto di superficie, la risoluzione n. 157/E/2007 ha chiarito che la deducibilità è ammessa nel solo caso in cui tale diritto sia costituito a tempo determinato. L'Agenzia delle entrate chiarisce che data la similitudine tra l'acquisizione del diritto di superficie e quella del diritto di usufrutto a tempo determinato sui terreni, la deducibilità del costo è ammessa anche nel caso in cui sia acquisito a tempo determinato il diritto di usufrutto sul terreno (sulla base della durata del contratto).

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 480, 11/11/2019)

### RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA

#### **Intervento della Cassazione in contrasto con quanto sostenuto dall'Agenzia delle entrate**

La Corte di Cassazione ha affermato il principio di diritto secondo cui l'agevolazione per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (introdotta dalla L. 296/2006 e successivamente dal D.L. 63/2013) spetta anche ai soggetti titolari di reddito di impresa che hanno sostenuto le spese su edifici concessi in locazione a terzi (cosiddetti "immobili patrimonio"). La tesi (opposta) dall'Agenzia delle entrate è espressa dalla risoluzione n. 340/E/2008: non sono considerati strumentali e, pertanto, non possono fruire della detrazione Irpef/Ires per la riqualificazione energetica, gli immobili locati a terzi. Tale tesi è sostenuta anche relativamente agli immobili concessi in locazione dalle società di gestione immobiliare.

(Corte di Cassazione, sentenza n. 29162, 12/11/2019)

### PARTICIPATION EXEMPTION

#### **Il requisito della commercialità va definito su parametri sostanziali**

L'articolo 87, comma 1, lettera d), Tuir sancisce l'esenzione dall'Ires delle plusvalenze derivanti dalla cessione di azioni o quote di partecipazione in società, in caso di esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale secondo la definizione di cui all'articolo 55, Tuir. Il requisito della commercialità va definito sulla base di un criterio sostanziale secondo il quale non tutti i redditi prodotti nell'esercizio di impresa sono riferibili ad un'attività commerciale. La finalità del regime *pex*, infatti, è quella di favorire la circolazione di complessi patrimoniali che abbiano natura di vere e proprie aziende funzionali all'esercizio di attività di impresa, dotate di una capacità, anche potenziale, al concreto svolgimento di un'attività produttiva. Un'impresa è commerciale ai fini *pex*, quando la società partecipata risulta dotata di una struttura operativa idonea alla produzione e/o alla commercializzazione di beni o servizi potenzialmente produttivi di ricavi, oppure nell'ipotesi in cui l'impresa dispone della capacità, anche solo potenziale, di soddisfare la domanda del mercato nei tempi tecnici ragionevolmente previsti in relazione alle specificità dei settori economici di appartenenza.

(Agenzia delle entrate, risposta ad interpello n. 502, 28/11/2019)

### BREVETTI, MARCHI, DISEGNI

Studio CLA Partners

Commercialisti – Consulenti del Lavoro – Avvocati

Largo Europa 12, Padova – Via della Provvidenza 63, Rubano (PD)

### **Publicati i bandi per la valorizzazione della proprietà industriale**

Il Ministero dello sviluppo economico ha pubblicato 5 bandi per la valorizzazione dei titoli di proprietà industriale e per il trasferimento tecnologico delle attività di R&S dal mondo della ricerca al mondo imprenditoriale, per cui sono stanziati risorse finanziarie per complessivi 50 milioni di euro. Il pacchetto di misure si rivolge alle piccole e medie imprese con la finalità di facilitare e promuovere la tutela della proprietà intellettuale del *know how* aziendale sotto forma di invenzioni industriali, marchi e disegni. Le misure danno attuazione alla disposizione di cui all'articolo 32, comma 11, D.L. 34/2019 e sono finalizzate all'acquisto di servizi specialistici relativi a industrializzazione e ingegnerizzazione, organizzazione e sviluppo, trasferimento tecnologico, registrazione di marchi europei e marchi internazionali, messa in produzione o commercializzazione di nuovi prodotti correlati ad un disegno/modello registrato. Le domande di concessione devono essere presentate ad Invitalia o a Unioncamere a partire dal 30 gennaio 2020 per i brevetti e rispettivamente a partire dal 27 febbraio 2020 per i disegni e dal 31 marzo 2020 per i marchi.

**(Ministero dello sviluppo economico, Decreti, 26/11/2019)**

## **CREDITO IMPOSTA LIBRERIE**

### **Publicato l'elenco dei soggetti beneficiari del credito di imposta per il 2019**

La Direzione generale biblioteche e istituti culturali del Mibact ha pubblicato l'elenco dei beneficiari e gli importi spettanti del Taxcredit Librerie 2019. Le istanze dovevano essere presentate entro lo scorso 2 ottobre 2019. Il modello F24 con l'utilizzo del credito di imposta deve essere presentato esclusivamente per il tramite di Entratel/Fisconline dal decimo giorno lavorativo del mese successivo a quello in cui il Mibact ha comunicato l'importo spettante (pertanto, il credito di imposta che va esposto con il codice tributo 6894 è già utilizzabile).

**(Ministero per i beni le attività culturali e il turismo, decreto, 31/10/2019)**

## **CREDITI VERSO LA P.A.**

### **Migliorano i tempi di pagamento dei debiti commerciali delle Pubbliche Amministrazioni**

Alla luce dei dati relativi al 2018 presenti nel sistema informativo della Piattaforma per i crediti commerciali (PCC) il Mef ha analizzato e verificato una riduzione dei tempi di pagamento medi dei debiti commerciali delle pubbliche amministrazioni, rispetto al triennio 2015/2016/2017. Tutte le Pubbliche Amministrazioni sono tenute a pagare le proprie fatture entro 30 giorni dalla data del loro ricevimento, a eccezione degli enti del servizio sanitario nazionale, per i quali il termine massimo di pagamento è fissato in 60 giorni. La riduzione dei tempi di pagamento risulta, inoltre, accompagnata da un progressivo miglioramento della quota di fatture pagate nei termini di legge, che aumenta, per il totale delle P.A., dal 50,6% dell'importo delle fatture emesse nel 2015, al 64,3% di quelle emesse nel 2018.

**(Ministero dell'economia e delle finanze, nota, 19/11/2019)**

## VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2019

Entro il prossimo **27 dicembre 2019** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2019. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili 3 metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

<b>6013</b>	➔	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente
<b>6035</b>	➔	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente

### Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare 3 metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

Modalità di determinazione dell'acconto		
<b>I metodi per determinare l'acconto Iva</b> 	<b>storico</b>	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente
	<b>analitico</b>	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data
	<b>previsionale</b>	88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

<b>Metodo storico</b>	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>al mese di dicembre 2018 per i contribuenti mensili;</li> <li>al saldo dell'anno 2018 per i contribuenti trimestrali;</li> <li>al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2018), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici).</li> </ul> <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2018. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2019, rispetto a quella adottata nel 2018, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>contribuente mensile nel 2018 che è passato trimestrale nel 2019: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2018, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2018;</li> <li>contribuente trimestrale nel 2018 che è passato mensile nel 2019: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2018; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2019 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale</li> </ul>
-----------------------	--

<p><b>Metodo analitico</b></p>	<p>Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2019, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita;</li> <li>• le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2019.</li> </ul> <p>Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta</p>
<p><b>Metodo previsionale</b></p>	<p>Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto</p>

### L'acconto in situazioni straordinarie o particolari

**Contabilità separate:** in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo.

**Liquidazione dell'Iva di gruppo** (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società.

**Operazioni di fusione:** nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

### Casi di esclusione

Sono esclusi dal versamento dell'acconto Iva i soggetti di cui alla seguente tabella:

#### Casi di esclusione dal versamento dell'acconto Iva

- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;
- soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2019;
- soggetti cessati prima del 30 novembre 2019 (mensili) o del 30 settembre 2019 (trimestrali);
- soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;
- soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2019 risulta un'eccedenza a credito;
- soggetti che adottano il regime forfettario dal 1° gennaio 2019;
- soggetti che hanno adottato il regime dei "minimi" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2 D.L. 98/2011;
- soggetti che nel corso del 2019 sono usciti dal regime dei minimi;
- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);
- produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che effettuano solamente operazioni esenti o non imponibili.

## LA DATA DEL 27 DICEMBRE 2019 E IL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA

Si avvicina il termine per il versamento dell'acconto Iva per l'anno 2019, momento importante per i soggetti che – nel corso del 2018 – non avessero versato dell'Iva per ammontare superiore a quello tollerato dal D.Lgs. 74/2000.

Il tema è ricorrente e, quest'anno, sembrava interessato da possibili modifiche peggiorative che, fortunatamente, non si sono realizzate.

### Il reato di omesso versamento Iva

L'articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000 prevede che *“sia punito con la reclusione ... chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore ad una certa soglia”*.

Il meccanismo appare chiarissimo, se non fosse che:

- 1) bisogna individuare quale sia la reclusione minacciata per il reato;
- 2) bisogna comprendere cosa significhi *“Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale”*;
- 3) bisogna avere contezza della soglia rilevante.

### La reclusione e la soglia di punibilità

Secondo la norma ad oggi vigente, è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versi, entro il termine di pagamento dell'acconto dell'anno successivo, un importo di Iva risultante dalla dichiarazione annuale superiore a 250.000 euro per ciascun periodo di imposta.

Ne deriva che, nel limite di quanto possibile, si dovrà provvedere a ridurre gli scoperti al di sotto di tale soglia, al fine di evitare possibili ripercussioni di natura penale.

In ogni caso, ove non fosse possibile il rimedio, rammentiamo che si ottiene la non punibilità del reato se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti.

### L'Iva risultante dalla dichiarazione annuale del 2018

Un ulteriore problema che si pone deriva proprio dalle modalità di compilazione del quadro VL della dichiarazione annuale Iva. Infatti, al fine di valorizzare l'importanza delle liquidazioni periodiche trasmesse al sistema, oggi si prevede che vengano evidenziati a debito nel quadro VL i soli debiti che non siano stati già intercettati dall'analisi delle comunicazioni stesse.

Sembra, insomma, che le istruzioni per la compilazione comportino una drastica riduzione degli importi finali a debito che rimangano non versati, con un apparente vantaggio per il contribuente; bisogna ancora comprendere se tale *“sensazione”* verrà confermata dalla giurisprudenza e, ancora prima, dagli uffici dell'Agenzia e dalla Guardia di Finanza.

### Conclusioni

Studio CLA Partners

Commercialisti – Consulenti del Lavoro – Avvocati

Largo Europa 12, Padova – Via della Provvidenza 63, Rubano (PD)

Alla luce di quanto sopra detto, lo Studio non può che raccomandare alla cliente che dovesse avere problemi di Iva non versata che superi la nuova soglia di ipotizzare la possibilità di dedicare una parte della liquidità per colmare la differenza tra vecchio e nuovo limite.

Ad esempio, se fosse rimasta insoluta Iva del 2018 per 200.000 euro, in precedenza senza problemi penali, si dovrà provvedere a versare un importo di Iva per almeno 50.000 euro, al fine di recepire il minore importo di scoperto tollerato.

Ovviamente, abbiamo descritto una norma che non è ancora definitiva, con la possibilità che vi possano essere delle modifiche in sede di conversione.

Ma la delicatezza del tema imponeva, a nostro giudizio, il lancio di un messaggio d'allerta, fermo il fatto che provvederemo ad informarvi tempestivamente in merito alla evoluzione della norma con la conversione del decreto.



## RITENUTA IRPEF RIDOTTA SULLE PROVVIGIONI: ANCORA VALIDE LE “VECCHIE” INDICAZIONI

Di regola, nei rapporti di agenzia, la base imponibile su cui vengono calcolate le ritenute Irpef viene commisurata al **50%** delle provvigioni corrisposte all’agente (con applicazione di fatto dell’aliquota ridotta dell’11,5%, corrispondente al 50% dell’aliquota marginale attualmente pari al 23%).

Tuttavia, qualora l’agente si avvalga in via continuativa dell’opera di dipendenti o di terzi, la stessa base imponibile si riduce al **20%** delle provvigioni corrisposte (nella sostanza la ritenuta d’acconto viene calcolata nella misura ridotta del 4,6%, cioè al 20% del 23%), assegnando un vantaggio finanziario non trascurabile allo stesso agente.

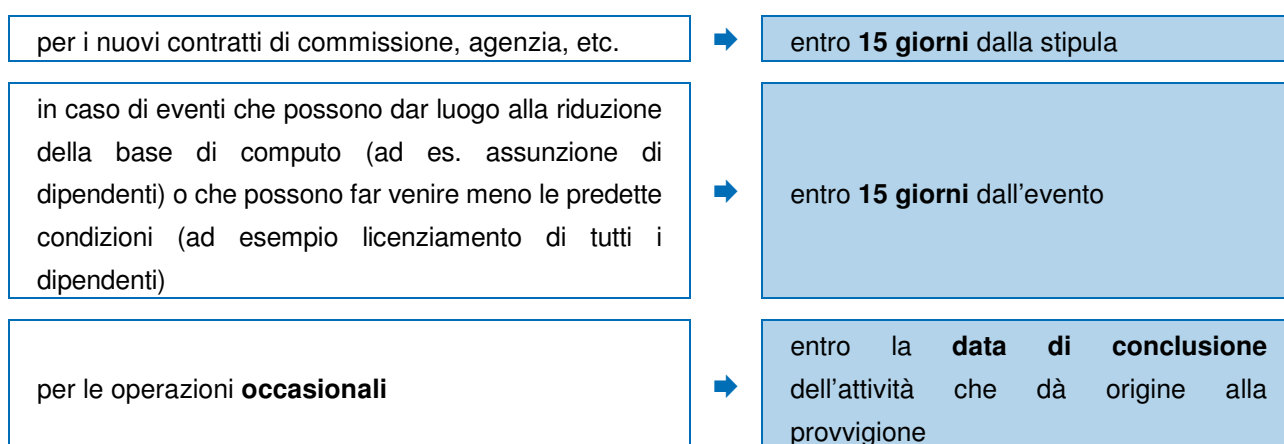
Si riporta una tabella che evidenzia l’impatto delle 2 diverse misure (si tralascia, per semplificare i calcoli, l’impatto delle ritenute Enasarco).

	<b>ordinaria</b>	<b>ridotta</b>
provvigioni	1.000,00	1.000,00
base imponibile	50% = 500,00	20% = 200,00
ritenuta d’acconto (23%)	115,00	46,00
netto	885,00	954,00

### Procedura prevista dal D.M. 16 aprile 1983

Secondo quanto previsto dal D.M. 16 aprile 1983 l’agente, per poter godere dell’applicazione della ritenuta ridotta nell’anno successivo, deve necessariamente inviare ai propri committenti un’apposita dichiarazione tramite raccomandata A.R. (unica forma consentita dalla citata normativa) **entro il 31 dicembre** dell’anno precedente.

Detto termine ordinario viene derogato nel caso di **rapporti continuativi**, in relazione ai quali la comunicazione deve essere inviata:



La predetta riduzione come detto in precedenza viene riconosciuta nei casi in cui l’agente si avvalga in via continuativa dell’opera di dipendenti o “di terzi”.

A tal fine, si considerano soggetti “terzi”:

- i soggetti che collaborano con chi percepisce le provvigioni nello svolgimento dell'attività propria dell'impresa (subagenti, mediatori, procacciatori di affari);
- i collaboratori dell'impresa familiare direttamente impegnati nell'attività di impresa;
- gli associati in partecipazione quando il loro apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (si ricorda che il D.Lgs. 81/2015, in attuazione della riforma del lavoro definita "*Jobs Act*", ha eliminato dal 25 giugno 2015 tali figure contrattuali, lasciando in essere i precedenti rapporti fino alla loro cessazione).

È opportuno ricordare che in base a quanto previsto dal comma 5 dell'articolo 25-*bis*, D.P.R. 600/1973 non è possibile applicare il beneficio della riduzione con riferimento a talune tipologie di provvigioni esplicitamente elencate. Vediamo quali sono.

### Tipologie di provvigioni escluse dalla riduzione

- provvigioni percepite dalle agenzie di viaggio e turismo
- provvigioni percepite dai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio relativi ai trasporti di persone
- provvigioni percepite dai soggetti che esercitano attività di distribuzione di pellicole cinematografiche
- provvigioni percepite dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione
- provvigioni percepite dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazione pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva
- provvigioni percepite dalle aziende e istituti di credito e dalle società finanziarie e di locazione finanziaria per le prestazioni rese nell'esercizio delle attività di collocamento e di compravendita di titoli e valute nonché di raccolta e di finanziamento
- provvigioni percepite dagli agenti, raccomandatari e mediatori marittimi e aerei
- provvigioni percepite dagli agenti e commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente
- provvigioni percepite dai mediatori e rappresentanti di produttori agricoli e ittici e di imprese esercenti la pesca marittima
- provvigioni percepite dai commissionari che operano nei mercati ortoflorofrutticoli, ittici e di bestiame
- provvigioni percepite dai consorzi e cooperative tra imprese agricole, commerciali ed artigiane non aventi finalità di lucro

### Modifiche apportate dal D.Lgs. 175/2014

Con il D.Lgs. 175/2014 (c.d. Decreto Semplificazioni) il Legislatore, modificando il comma 7 dell'articolo 25-*bis*, D.P.R. 600/1973, ha previsto l'emanazione di uno specifico decreto attuativo che avrebbe dovuto apportare alcune modificazioni all'adempimento in oggetto.

In particolare tale decreto:

- introduce l'utilizzo della posta elettronica certificata (pec), oltre alla raccomandata A.R.;
- assegna validità alla comunicazione fino a revoca (quindi non sarà necessario ripeterla ogni anno);
- introduce specifiche sanzioni (da 250 euro a 2.000 euro) nel caso di omessa comunicazione della revoca.

Ad oggi, a distanza di 5 anni dall'introduzione delle richiamate modifiche, nessun decreto attuativo è stato ancora emanato e pertanto occorrerà fare ancora riferimento alle precisazioni fornite sul punto dalla stessa Agenzia delle entrate.

A chiarire come comportarsi nelle more dell'adozione di tale decreto attuativo è intervenuta la **circolare dell'Agenzia delle entrate n. 31/E/2014**, che ha fissato le regole da seguire nel periodo transitorio, prevedendo in particolare quanto segue:

- è possibile effettuare la trasmissione prevista dal D.M. 16 aprile 1983, anche tramite pec, rispettando comunque i termini dal medesimo previsti (entro il 31 dicembre dell'anno precedente mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, ovvero entro i 15 giorni successivi da quello in cui si sono verificate le condizioni, ovvero entro 15 giorni successivi alla stipula dei contratti o all'esecuzione della mediazione);
- la dichiarazione così trasmessa (mediante raccomandata o pec), conserva validità ai fini dell'applicazione della ritenuta del 20% anche oltre l'anno cui si riferisce;
- permane l'obbligo di dichiarare il venir meno delle condizioni entro 15 giorni dalla data in cui si verificano;
- la sanzione amministrativa prevista in caso di omissione si applica anche in caso di dichiarazione non veritiera (dati incompleti o non veritieri) circa la sussistenza dei presupposti per usufruire dell'aliquota ridotta (anche alle dichiarazioni inviate prima dell'entrata in vigore del decreto attuativo si applicherà, se più favorevole, la nuova sanzione, salvo che il provvedimento d'irrogazione della pena pecuniaria sia divenuto definitivo).

Come precisato dall'Agenzia delle entrate, restano *"salve in ogni caso le prescrizioni che saranno stabilite dal nuovo decreto di attuazione"* che tuttavia a oggi non risulta ancora emanato.

Alla luce di tali previsioni occorre quindi ricordare che:

- coloro che hanno già inviato la comunicazione, al fine di vedersi ancora riconosciuta la riduzione delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2020, non dovranno più ripresentarla posto che la stessa conserva validità fino a revoca;
- coloro che non hanno ancora inviato la comunicazione dovranno, al fine di ottenere dal proprio mandante una riduzione della misura delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2020, procedere all'invio della stessa entro il prossimo 31 dicembre 2019 secondo le modalità sopra descritte.

## PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI

Si ricorda alla gentile Clientela di studio che l'erogazione di compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo a 3 specifici aspetti:

1. il rispetto del principio di cassa;
2. la verifica della esistenza di una decisione dei soci (o di altro organo societario competente per la decisione) che preveda una remunerazione proporzionata e adeguata;
3. il coordinamento con l'imputazione a Conto economico.

### Il principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2019 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa. In particolare, si possono distinguere due differenti situazioni a seconda del rapporto che lega l'amministratore alla società:

Amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso cedolino paga)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2019, a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2020 (c.d. principio della cassa "allargata")
Amministratore con partita Iva (viene emessa fattura)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2019, a condizione che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2019

Ipotizzando che le somme in questione siano pari o superiori alla soglia fissata dalla normativa antiriciclaggio (e quindi non possano essere pagate in contanti), è necessario che entro la suddetta scadenza:

- sia consegnato un assegno bancario "datato" all'amministratore;
- sia disposto il bonifico a favore dell'amministratore.

Ovviamente, ricordiamo che il compenso all'amministratore dovrà essere stato opportunamente deliberato dall'assemblea dei soci per un importo proporzionato all'opera svolta dall'amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, sarà bene indicare in delibera che all'importo indicato si dovrà aggiungere il carico previdenziale secondo la specifica situazione del beneficiario.

### L'esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso, oltre alla materiale erogazione (pagamento) secondo quanto sopra ricordato, è necessario che sussista una specifica decisione del competente organo societario; diversamente, pur in assenza di contestazioni da parte dei soci e pur in presenza di un bilancio regolarmente approvato, l'Amministrazione finanziaria può contestare la deducibilità del costo.

È quindi necessario che il compenso sia espressamente previsto da una apposita delibera assembleare- Nella tabella che segue sono riepilogate le possibili soluzioni che è bene verificare per l'anno 2019 e adottare in previsione del prossimo avvio del 2020.

<b>Amministratore</b>	È consigliabile che l'assemblea dei soci deliberi in merito alla assenza della
-----------------------	--

<b>senza compenso</b>	remunerazione, per evitare che, in caso di future contestazioni, il beneficiario possa reclamare un compenso per l'opera svolta
<b>Amministratore con compenso stabile erogato in rate mensili (oppure con diversa periodicità) nel corso dell'anno</b>	<p>L'assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all'amministratore.</p> <p>Ipotizzando, a titolo di esempio, che sia assegnato - per l'anno 2020 - un compenso annuo di 120.000 euro, da pagarsi in 12 rate al termine di ciascun mese, si dovrà osservare la seguente scaletta temporale:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• mese di gennaio (antecedentemente al primo pagamento): assemblea dei soci che delibera il compenso all'amministratore per l'intero anno 2020;</li> <li>• mese di gennaio (dopo l'assemblea): erogazione della prima <i>tranche</i> mensile;</li> <li>• mese di febbraio: erogazione seconda <i>tranche</i> mensile; etc.</li> </ul> <p>Talune società prevedono una ratifica a posteriori dei compensi dell'organo amministrativo già erogati precedentemente (ad esempio, in sede di approvazione del bilancio 2019, nell'aprile 2020, si ratifica il compenso già erogato nel corso del 2019); tale comportamento pare comunque sconsigliabile, restando preferibile la delibera che precede la materiale erogazione del compenso</p>
<b>Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata una erogazione straordinaria</b>	<p>Nulla vieta che l'assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all'amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato.</p> <p>Ad esempio, in aggiunta al caso precedente, si ipotizzi che i soci (a novembre 2020), decidano di assegnare un compenso straordinario di ulteriori 30.000 euro, in aggiunta ai 120.000 euro già deliberati. Anche in questa ipotesi, l'unico vincolo da rispettare è che la decisione preceda la materiale erogazione del compenso</p>
<b>Amministratore con compenso annuo erogato in unica soluzione</b>	<p>L'assemblea dei soci deve precedere il momento di erogazione del compenso, a nulla rilevando che la decisione sia assunta in corso d'anno e che si decida di remunerare il lavoro dell'amministratore per l'intero periodo.</p> <p>Ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• mese di ottobre 2020: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2020;</li> <li>• mese di ottobre 2020 (dopo l'assemblea): la società eroga il compenso in una o più rate (ad esempio, 40.000 euro a ottobre, 40.000 euro a novembre, 40.000 euro a dicembre)</li> </ul>
<b>Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro</b>	<p>Per evitare l'incombente della ripetizione dell'assemblea, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità.</p> <p>Ad esempio, si ipotizzi che la società, nell'anno 2016, abbia assunto la seguente delibera:</p> <p><i>"... all'amministratore unico viene assegnato un compenso di 120.000 euro annui per l'anno 2016 e per i successivi, sino a nuova decisione dei soci. Il pagamento dovrà avvenire in 12 rate da erogarsi alla scadenza di ciascun mese solare".</i></p> <p>In tal caso, l'erogazione potrà avvenire tranquillamente anche per le successive annualità, senza dover rispettare alcuna ulteriore formalità.</p> <p>Va posta attenzione, in tal caso, al contenuto della delibera, nella quale sarebbe bene prevedere anche la seguente clausola:</p>

*“... in relazione alla annualità a partire dalla quale i soci dovessero decidere diversamente da quanto oggi stabilito, si dovrà provvedere con una specifica decisione da assumersi entro e non oltre il giorno 10 del mese di gennaio dell'anno a partire dal quale si intende modificare la remunerazione”.*

Questa accortezza consente di evitare che si producano problemi legati al c.d. incasso “giuridico”, vale a dire la finzione per la quale l'Amministrazione finanziaria possa prevedere, ove il compenso non sia erogato, un pagamento seguito da una immediata restituzione delle somme alla società

### **Il compenso deliberato e non pagato**

Si presti attenzione al fatto che, in tempi di crisi, spesso le società provvedono al pagamento di una parte del compenso già deliberato e, in corso d'anno, si accorgono del fatto che l'onere non è più sostenibile; sorge allora la tentazione di eliminare il compenso.

Spesso si verbalizza una rinuncia da parte dell'amministratore all'incasso del compenso; è bene evitare tale modalità, in quanto (nel solo caso di amministratore anche socio della società) l'Amministrazione finanziaria presume che il medesimo compenso sia stato figurativamente incassato e poi restituito alla società sotto forma di finanziamento.

Ciò determinerebbe l'obbligo di tassazione del compenso stesso.

È allora preferibile che l'assemblea decida di adeguare il compenso prima della sua maturazione, sulla scorta del fatto che non sussistono più le condizioni per l'erogazione della remunerazione.

## ESPORTATORI ABITUALI: IN ARRIVO IL PROVVEDIMENTO SULLE NOVITÀ IN TEMA DI DICHIARAZIONI DI INTENTO 2020

Vengono definiti “esportatori abituali” i contribuenti che nell’anno precedente o nei 12 mesi precedenti hanno effettuato esportazioni e/o operazioni assimilate per un ammontare superiore al 10% del proprio volume d’affari: dal 1° gennaio 2020, quindi, i soggetti passivi Iva che operano con l’estero potranno acquistare beni e/o servizi senza l’applicazione dell’Iva nel limite di un importo (cosiddetto “*plafond*”) corrispondente al totale delle esportazioni e/o operazioni assimilate registrate nel 2019 o nei 12 mesi precedenti.

L’articolo 12-*septies*, D.L. 34/2019 convertito con modificazioni dalla L. 58/2019 (cosiddetto Decreto Crescita) ha introdotto importanti semplificazioni con decorrenza dal 1° gennaio 2020:

- la dichiarazione di intento non dovrà più essere annotata in alcun registro, sia da parte del fornitore sia da parte del cliente;
- non vi sarà più obbligo di consegna al fornitore della dichiarazione di intento unitamente alla ricevuta di presentazione della stessa all’Agenzia delle entrate;
- gli estremi del protocollo telematico rilasciato dall’Agenzia dovranno essere obbligatoriamente riportati sulle fatture emesse (solo la prassi doganale impone l’obbligo da parte dell’importatore di riportare gli estremi nel campo 44 del DAU).

Accanto alle richiamate semplificazioni le modifiche intervengono anche sotto il profilo sanzionatorio, portando da fissa (da 250 a 2.000 euro) a proporzionale (dal 100% al 200% dell’imposta) la sanzione prevista per chi applica il regime di non imponibilità senza aver prima riscontrato per via telematica l’avvenuta trasmissione della dichiarazione all’Agenzia delle entrate. Le nuove misure sanzionatorie troveranno applicazione in relazione alle violazioni commesse a partire dal 1° gennaio 2020.

L’attuazione delle richiamate disposizioni è affidata, secondo quanto previsto dal comma 3 del citato articolo 12-*septies*, a un provvedimento direttoriale che doveva essere pubblicato entro 60 giorni dalla entrata in vigore della legge di conversione, avvenuta lo scorso 29 giugno 2019.

Essendo oramai trascorso detto termine, ed essendo oramai a ridosso della entrata in vigore delle nuove disposizioni, è auspicabile la rapida emanazione del provvedimento che dovrà verosimilmente aggiornare la modulistica e le relative istruzioni approvate con il precedente provvedimento direttoriale del 2 dicembre 2016.

Considerato che, di prassi, gli esportatori abituali trasmettono telematicamente la dichiarazione telematica negli ultimi giorni dell’anno che precede la sua efficacia (al fine di poter poi richiedere l’applicazione del previsto regime di imponibilità alle operazioni ricevute), si consiglia comunque di attendere l’approvazione della nuova dichiarazione e relative istruzioni che recepiranno le descritte modifiche.

Sarà cura dello Studio informare la clientela sui contenuti del nuovo Provvedimento non appena pubblicato.



## PROBABILE DETRAZIONE “RITARDATA” PER LE FATTURE A CAVALLO D’ANNO

Mai come quest’anno è necessario monitorare con estrema attenzione il momento di arrivo delle fatture di acquisto al fine di determinare il momento a partire dal quale è possibile detrarre l’Iva a credito assolta su tali acquisti.

Come è noto, l’attuale **comma 1 dell’articolo 19, D.P.R. 633/1972**, modificato con decorrenza 2017, prevede che *“Il diritto alla detrazione dell’imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l’imposta diviene esigibile ed è esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all’anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo”*.

Al fine di garantire l’esercizio del diritto alla detrazione alla luce delle modifiche intervenute con il D.L. 50/2017 e che hanno notevolmente ridotto il termine ultimo per l’esercizio del diritto, l’Agenzia delle entrate con la **circolare n. 1/E/2018** ha affermato che nel rispetto delle regole comunitarie la detrazione debba essere esercitata a partire dal momento nel quale si intendono verificati entrambi i seguenti requisiti:

- esigibilità (coincidente di regola con il momento di effettuazione dell’operazione);
- ricezione della fattura.

Quindi, è solo a partire dalla materiale ricezione del documento di acquisto (che segue l’esigibilità) che il contribuente può esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell’Iva assolta su tale acquisto.

In un’ottica di semplificazione, è invece con l’articolo 14, D.L. 119/2018 che il Legislatore, al fine di consentire un più rapido recupero della detrazione in relazione agli acquisti con riferimento al momento di effettuazione dell’operazione, modifica la disposizione contenuta nell’**articolo 1, D.P.R. 100/1998** aggiungendo un periodo che afferma *“Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell’imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell’anno precedente”*.

Ed è proprio in forza di detta norma di semplificazione che il contribuente, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta ad esempio in data 3 novembre 2019 (o comunque fino al termine ultimo del 15 novembre), ma riferita ad una operazione effettuata nel mese di ottobre 2019, ha potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione del mese di ottobre.

Allo stesso modo, per i contribuenti che liquidano trimestralmente l’imposta, l’Agenzia delle entrate ha chiarito che il riferimento alle fatture d’acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell’operazione, deve intendersi riferito al giorno 15 del secondo mese successivo in linea con il relativo termine della liquidazione. Così, ad esempio, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta ad esempio in data 3 maggio 2019 (o comunque fino al termine ultimo del 15 maggio), ma riferita a una operazione effettuata nel mese di febbraio 2019, hanno potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione del 1° trimestre 2019.



Tuttavia, quanto fatto nel corso del 2019 e descritto in precedenza non potrà purtroppo essere fatto per le fatture di dicembre 2019 o del quarto trimestre 2019 che saranno ricevute tramite SDI nel mese di gennaio 2020. Ciò in forza dell'ultimo inciso del citato articolo 1, D.P.R. 100/1998 che (inspiegabilmente) recita "fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".

Le situazioni che, pertanto, possono verificarsi in funzione della diversa data di ricezione e/o registrazione del documento di acquisto sono le seguenti:

FATTISPECIE	TRATTAMENTO	ANNO DETRAZIONE
fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2019	Possono concorrere alla liquidazione Iva del mese di dicembre 2019	2019
fatture ricevute nel mese di gennaio 2020 (datate dicembre 2019) e registrate nel mese di gennaio 2020	Dovranno necessariamente confluire nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2020 o successive	2020
fatture ricevute nel mese di dicembre 2019 non registrate a dicembre 2019	Possono rientrare ai fini della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2019 da presentare entro il 30 aprile 2020	2019
fatture ricevute nel mese di dicembre 2019 e registrate dopo il 30 aprile 2020	Possono essere detratte nel 2019 solo attraverso la presentazione di una dichiarazione annuale Iva integrativa relativa all'anno 2019	2019

### Ricezione della fattura

Il cessionario/committente che non ha ricevuto la fattura dovrà inoltre verificare se eventualmente tale fattura sia stata emessa dal cedente/prestatore e semplicemente non recapitata ma messa a disposizione nell'area riservata dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "Fatture e corrispettivi". Per l'individuazione del termine di ricezione della fattura e la verifica dell'eventuale mancata ricezione della fattura di acquisto, il provvedimento direttoriale n. 89757 del 30 aprile 2018, come modificato (da ultimo) dal provvedimento del 30 ottobre 2019 precisa che "*dopo l'effettuazione dei controlli con esito positivo, il SDI recapita la fattura elettronica al soggetto ricevente e in caso di esito positivo del recapito invia al soggetto trasmittente una ricevuta di consegna della fattura elettronica che contiene anche l'informazione della data di ricezione da parte del destinatario*".

Va, infine, ricordato che in taluni casi la consegna della fattura elettronica da parte del Sdl non è possibile per cause tecniche come, ad esempio, quando:

- il canale telematico (*web service* o sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo SFTP) non è attivo e funzionante;
- la casella pec indicata risulta piena o non attiva;
- il cliente non abbia comunicato al cedente/prestatore il codice destinatario ovvero la pec attraverso cui intende ricevere la fattura elettronica dal Sdl.

In questi casi il Sdl rende comunque disponibile al cessionario/committente la fattura elettronica nella sua area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate, comunicando tale informazione, unitamente alla data di messa a disposizione del file, al soggetto trasmittente, affinché il cedente/prestatore comunichi – per vie diverse dal Sdl – al cessionario/committente che la fattura elettronica è a sua disposizione nella predetta area riservata.

In tale circostanza, ai fini fiscali la data di ricezione della fattura è rappresentata dalla data di presa visione della stessa sul sito *web* dell'Agenzia delle entrate da parte del cessionario/committente.

Questo è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva per il cliente.

Il SdI comunica, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.

## **TRASMISSIONE TELEMATICA CORRISPETTIVI: PARTENZA GENERALIZZATA DAL 1° GENNAIO 2020 CON ATTENZIONE A ESONERI E PERIODO TRANSITORIO**

Come più volte segnalato in precedenti informative, l'articolo 2, comma 1, D.Lgs. 127/2015 prevede che i soggetti che effettuano le attività di commercio al minuto e assimilate di cui all'articolo 22, D.P.R. 633/1972 (in pratica, i soggetti che certificano le operazioni ai fini Iva a mezzo di scontrino e/o ricevuta fiscale), memorizzino elettronicamente e trasmettano telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai corrispettivi giornalieri.

Con riferimento alla decorrenza di detto obbligo si è osservato che:

- dallo scorso 1° luglio 2019 l'obbligo ha interessato i soggetti con volume d'affari relativo all'anno 2018 superiore a 400.000 euro (dato da verificare nel quadro VE del modello di dichiarazione annuale Iva 2019);
- **dal prossimo 1° gennaio 2020** l'obbligo diviene generalizzato per tutti i soggetti Iva a prescindere dalla misura del volume d'affari conseguito nell'anno precedente.

### **Gli esoneri**

Fin dallo scorso mese di luglio 2019 il Legislatore ha individuato specifiche ipotesi di esonero dal predetto obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi all'Agenzia delle entrate. Si tratta, in particolare, di esoneri non definitivi ma che operano per un periodo transitorio.

Con il **decreto del Ministero dell'economia e delle finanze datato 10 maggio 2019** vengono individuate le relative fattispecie con la precisazione che.

- per alcune tipologie il 31 dicembre 2019 segnerà la fine del periodo di esonero mentre
- per altre è l'articolo 3 del citato decreto a stabilire che con nuovi decreti saranno individuate le relative date a partire dalle quali verranno meno detti esoneri (ad oggi nessun decreto successivo a quello del 10 maggio 2019 risulta emanato).

### **Gli esoneri del D.M. 10 maggio 2019**

- a) operazioni non soggette all'obbligo di certificazione dei corrispettivi, già previste dall'articolo 2, D.P.R. 696/1996 (elencate in precedente informativa);
- b) prestazioni di trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito, con qualunque mezzo esercitato, per le quali i biglietti di trasporto, compresi quelli emessi da biglietterie automatiche, assolvono la funzione di certificazione fiscale;
- c) fino al 31 dicembre 2019, alle operazioni effettuate in via marginale rispetto a quelle esonerate ai punti precedenti o rispetto a quelle soggette agli obblighi di fatturazione elettronica. Sono considerate effettuate in via marginale, le operazioni i cui ricavi o compensi non sono superiori all'1% del volume d'affari complessivo dell'attività esaminata dell'anno 2018;
- d) alle operazioni effettuate a bordo di mezzi trasporto (ad esempio navi, aerei, treni) nel corso

di un trasporto internazionale;

- e) cessioni di beni e prestazioni di servizi c.d. “non oil” effettuate da esercenti impianti di distribuzione di carburante qualora i relativi compensi/ricavi non superino l'1% del volume di affari complessivo dell'anno 2018.

Il citato decreto specifica, infine, che le operazioni diverse da quelle indicate nelle precedenti lettere a) e b) continueranno a essere annotate nel registro dei corrispettivi e, quando previsto, sarà necessario il rilascio della ricevuta o dello scontrino fiscale tradizionale al cliente.

### Le novità del decreto crescita

Con il comma 1 dell'articolo 12-*quinquies*, D.L. 34/2019 convertito nella L. 58/2019 (c.d. Decreto Crescita) vengono introdotte importanti modifiche all'articolo 2, D.Lgs. 127/2015 in tema di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi.

In particolare viene sostituito il comma 6-*ter* (la precedente versione di tale comma prevedeva l'emanazione di un D.M. che per le operazioni effettuate in determinate zone con scarsa o assente connettività *internet* permettesse di continuare a fare ricorso a scontrini e ricevute fiscali) che ora prevede quanto segue:

- i dati relativi ai corrispettivi giornalieri sono trasmessi telematicamente all'Agenzia delle entrate entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione (determinata secondo le regole generali previste dall'articolo 6, Decreto Iva);
- restano fermi gli obblighi di memorizzazione giornaliera dei dati relativi ai corrispettivi nonché i termini di effettuazione delle liquidazioni periodiche dell'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998.
- nei primi 6 mesi di vigenza dell'obbligo, e quindi
  - per il periodo 1° luglio – 31 dicembre 2019 per coloro che hanno conseguito nel 2018 un volume di affari superiore a 400.000 euro
  - **per il periodo 1° gennaio – 30 giugno 2020** per tutti gli altri soggetti,

le sanzioni previste dal comma 6 (sono quelle dettate dall'articolo 6, comma 3 e articolo 12, comma 2, D.Lgs. 471/1997 per le violazioni in tema di scontrino e ricevuta fiscale) non si applicano in caso di trasmissione telematica dei dati relativi ai corrispettivi giornalieri entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fermi restando i termini di liquidazione dell'imposta sul valore aggiunto.

### Il periodo transitorio

A proposito del richiamato periodo “semestrale” di moratoria delle sanzioni è importante precisare – come ribadito anche da Assonime con la circolare n. 24 del 22 novembre 2019 – che:

- detto periodo transitorio riguarda solo la fase di trasmissione (che passa transitoriamente da 12 giorni alla fine del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione),
- e non quella di memorizzazione dei corrispettivi (che dovrà rispettare il termine giornaliero normativamente previsto).

Con la **circolare n. 15/E/2019 l'Agenzia delle entrate**, in relazione al citato periodo transitorio, precisa che:

- a) con provvedimento direttoriale saranno individuate le modalità telematiche di trasmissione dei corrispettivi;
- b) detti soggetti potranno adempiere temporaneamente all'obbligo di memorizzazione giornaliera dei corrispettivi mediante registratori di cassa già in uso ovvero tramite ricevute fiscali (possibilità consentita fino al momento di attivazione del registratore telematico e, in ogni caso, non oltre la scadenza del semestre scadente, rispettivamente, al 31 dicembre 2019 o al 30 giugno 2020 nei casi descritti in precedenza).

Relativamente al precedente punto a) è con il **provvedimento n. 236086 del 4 luglio 2019** che vengono fissate le modalità di trasmissione dei corrispettivi nel citato periodo transitorio.

In particolare sono 3 i servizi *online* messi a disposizione dell'Agenzia delle entrate per procedere alla trasmissione dei corrispettivi:

- **servizio di upload di un file** contenente i dati dei corrispettivi complessivi di una singola giornata, distinti per aliquota Iva o con indicazione del regime di "ventilazione", ovvero di un *file* compresso contenente i *file* dei dati dei corrispettivi delle singole giornate;
- **servizio web di compilazione** dei dati dei corrispettivi complessivi giornalieri distinti per aliquota Iva o con indicazione del regime di "ventilazione",
- **sistema di cooperazione applicativa**, su rete *internet*, con servizio esposto tramite modello "*web service*" fruibile attraverso protocollo HTTPS (su canale cifrato TLS in versione 1.2 esclusiva) ovvero un sistema di trasmissione dati tra terminali remoti basato su protocollo SFTP, secondo le regole contenute nelle specifiche tecniche allegate al presente provvedimento.

La trasmissione dei corrispettivi secondo una delle richiamate modalità potrà avvenire, alternativamente:

- direttamente a cura del contribuente;
- attraverso un intermediario abilitato alla trasmissione delle dichiarazioni fiscali.

In quest'ultimo caso, gli intermediari incaricati della trasmissione telematica rilasciano al contribuente copia della comunicazione trasmessa e della ricevuta, che ne attesta il ricevimento da parte dell'Agenzia delle entrate e costituisce prova dell'avvenuta presentazione.

### **I vantaggi del registratore telematico**

Vale poi la pena ricordare che i soggetti obbligati alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, in luogo delle richiamate semplificazioni transitorie, potranno comunque dotarsi sin dal 1° gennaio 2020 di un registratore telematico.

I vantaggi della sua adozione, come ricordato dalla già citata circolare Assonime 24 dello scorso 22 novembre 2019 sono così riassumibili:

- non è più necessario tenere il registro dei corrispettivi;
- non è più richiesta la conservazione delle copie dei documenti commerciali rilasciati ai clienti;
- non sussiste più l'obbligo di conservazione del libretto di servizio;
- la revisione periodica dell'apparecchio passa da annuale a biennale;
- viene riconosciuto un credito d'imposta per l'acquisto del registratore telematico per l'adattamento dei tradizionali registratori di cassa.

## La lotteria degli scontrini

Con riferimento alla cosiddetta “lotteria degli scontrini”, e cioè alla possibilità di partecipare alla estrazione di premi in denaro sulla base dei documenti commerciali rilasciati dai nuovi registratori telematici, che tanta ilarità ha suscitato nell’opinione pubblica, si segnala che il recente decreto fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2020, recentemente convertito in legge, ha apportato significativi ritocchi a tale disciplina in un’ottica di semplificazione degli adempimenti sia per gli esercenti che per i consumatori, rinviando altresì la decorrenza di detta disciplina a partire dal 1° luglio 2020.

## DALL'UNIONE EUROPEA NOVITÀ IVA IN VIGORE GIÀ DAL 1° GENNAIO 2020

Il Legislatore europeo ha in programma l'introduzione di profonde modifiche nell'ambito Iva al fine di pervenire ad un sistema definitivo degli scambi intracomunitari. In attesa dell'avvento del sistema definitivo dopo molti anni dall'adozione del regime transitorio degli scambi intracomunitari, gli Stati membri si sono accordati per modificare a titolo transitorio nel biennio 2020-2021 le attuali regole Iva. Il Consiglio UE in data 4 dicembre 2018 ha adottato alcune misure applicabili già dal prossimo 1° gennaio 2020 nell'obiettivo di rafforzare l'armonizzazione in ambito comunitario al fine di prevenire le frodi in materia Iva e assicurare maggiori certezze nel diritto agli operatori economici, in attesa del passaggio al regime definitivo Iva, previsto per il 2022.

Dette misure, contenute nella Direttiva 2018/1910 e nei Regolamenti UE 2018/1909 e 2018/1912, interessano le seguenti tematiche:

- numero di identificazione Iva del cessionario;
- cessioni di beni a titolo di contratto estimatorio (*call of stock*);
- operazioni a catena triangolari comunitarie;
- prove delle cessioni di beni intracomunitarie;

Vediamo brevemente in cosa consistono tali modifiche.

### Numero di identificazione Iva

L'iscrizione al Vies quale elemento sostanziale per poter distinguere i soggetti passivi dai consumatori finali è una tesi che ha da sempre sostenuto l'Agenzia delle entrate, ma non è mai stata ritenuta convincente dalla dottrina e da diverse sentenze della Corte di Giustizia UE. Riqualficare come "interne" le operazioni intracomunitarie effettuate in assenza dell'iscrizione al Vies non ha trovato sinora fondamento in alcuna disposizione nazionale né tanto meno comunitaria.

Dal 1° gennaio 2020, invece, al fine di assicurare controlli più efficaci, viene inserito, tra le condizioni essenziali per considerare non imponibile una cessione, il possesso di un valido numero di identificazione Iva da parte del soggetto passivo destinatario di una cessione intracomunitaria di beni.

Tale modifica rappresenta quindi la conferma della errata posizione sostenuta in passato dall'Agenzia delle entrate in quanto, se così non fosse, non si sarebbe resa necessaria alcuna norma modificativa.

### Call-of stock

Il *call-of stock*, meglio conosciuto in Italia come "*consignment stock*", è un regime che ricorre quando il venditore trasferisce dei beni presso un deposito a disposizione di un acquirente la cui identità è nota sin dall'origine e tale acquirente diventa il proprietario dei beni all'atto della loro estrazione dal deposito.

In ambito nazionale non ci sono problemi e le difficoltà emergono quando fornitore e acquirente sono situati in Stati membri differenti.

In relazione a tale operazione si presentano due diverse impostazioni in relazione a diversi Stati Membri dell'Unione Europea.

### **Paesi che richiedono l'apertura di partita iva nello stato estero**

- il fornitore effettua una cessione intracomunitaria assimilata nello Stato di partenza;
- l'arrivo dei beni dà luogo a un acquisto comunitario da parte del fornitore;
- il fornitore dovrà identificarsi nello Stato membro di arrivo;
- quando i beni sono prelevati e consegnati all'acquirente si verifica la seconda cessione e luogo di effettuazione è lo Stato membro dove è situato il deposito.

### **Paesi che considerano l'operazione intraUe al momento del prelievo dei beni dal deposito**

- un'unica cessione nello Stato membro di partenza;
- un acquisto intracomunitario nello Stato membro in cui è situato il magazzino;
- le operazioni si realizzano contestualmente all'atto del prelievo da parte dell'acquirente.

Per rimediare a questa disparità di trattamento, a decorrere dal 1° gennaio 2020, non sarà più necessario identificarsi nel paese estero, posto che il *call-off stock* darà luogo a un'unica cessione nello Stato membro di partenza e ad un acquisto intracomunitario nello Stato membro in cui è situato lo *stock*.

### **Operazioni triangolari comunitarie a catena**

Le operazioni a catena si verificano quando a fronte di una sequenza di cessioni si verifica un unico trasferimento di beni, direttamente dal primo fornitore all'acquirente finale.

Le cessioni a catena comprendono anche le operazioni triangolari e sono caratterizzate dalla presenza dei seguenti soggetti:

- fornitore materiale dei beni o primo cedente;
- promotore della triangolazione, cioè colui che genera la triangolazione;
- destinatario finale della triangolazione, cioè colui che riceve materialmente i beni acquistati dal promotore della triangolazione.

In relazione alle vendite a catena, secondo la giurisprudenza comunitaria solo una cessione può assumere il carattere di vendita intracomunitaria non imponibile. Le successive cessioni vanno assoggettate a Iva e pertanto potrebbe essere necessaria l'identificazione iva del cedente nello Stato membro a partire dal quale i beni sono spediti o trasportati.

Dal 1° gennaio 2020, al fine di evitare disparità di trattamento tra i paesi dei diversi stati membri, si prevede che la spedizione o il trasporto dei beni sono imputati solo alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio, salvo che quest'ultimo abbia comunicato al proprio fornitore il numero di partita iva attribuitogli dallo Stato membro di partenza dei beni.

### **Prova del trasporto della cessione comunitaria**

Studio CLA Partners

Commercialisti – Consulenti del Lavoro – Avvocati

Largo Europa 12, Padova – Via della Provvidenza 63, Rubano (PD)



Attualmente manca una disciplina armonizzata nella determinazione della prova delle cessioni intracomunitarie di beni, situazione che ha creato difficoltà e incertezze giuridiche per le imprese ostacolando gli scambi intracomunitari.

Dal 1° gennaio 2020 vengono introdotte nuove regole, finalizzate alla semplificazione delle seguenti situazioni:

- a) beni spediti o trasportati dal cedente, direttamente o per suo conto;
- b) beni spediti o trasportati dal cessionario o da terzi per suo conto.

Nel primo caso vi è la presunzione che i beni siano stati spediti/ trasportati dallo Stato membro di partenza verso lo Stato membro di arrivo quando il cedente oltre a certificare che i beni sono stati trasportati da lui o da un terzo per suo conto, è in possesso di almeno 2 elementi di prova non contraddittori rilasciati da 2 diverse parti indipendenti l'una dall'altra, dal venditore e dall'acquirente, relativi al trasporto o alla spedizione (CMR, polizza di carico etc.). In alternativa, il cedente dovrà essere in possesso di un solo elemento di quelli citati precedentemente, in combinazione con uno qualsiasi di singoli elementi di prova non contraddittori indicati nel testo del regolamento.

Nel secondo caso il cedente dovrà essere in possesso, oltre ai documenti previsti nell'ipotesi precedente, di una dichiarazione scritta dall'acquirente, rilasciata entro il decimo giorno del mese successivo alla cessione, che certifica che i beni sono stati trasportati o spediti dall'acquirente, o da un terzo per suo conto, e che identifica lo Stato membro di destinazione dei beni. Quest'ultima dichiarazione viene resa in sostituzione della certificazione del cedente.

## PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE 2019 AL 15 GENNAIO 2020

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 dicembre 2019 al 15 gennaio 2020, con il commento dei termini di prossima scadenza.

***Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.***

### SCADENZE FISSE

**16  
dicembre**

#### **Registrazioni contabili**

Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.

#### **Fatturazione differita**

Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.

#### **Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche**

Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.

#### **Imu e Tasi**

Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento del saldo Imu e Tasi 2019 per i soggetti proprietari di immobili o di diritti reali di godimento sugli stessi.

#### **Imposta sostitutiva sulla rivalutazione Tfr**

Scade il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nell'anno 2019.

#### **Versamenti Iva mensili**

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre (codice tributo 6011). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta

	<p>per il secondo mese precedente.</p> <p><b>Versamento dei contributi Inps</b>          Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di novembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p><b>Versamento delle ritenute alla fonte</b>          Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;</li> <li>- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;</li> <li>- sui redditi di lavoro autonomo;</li> <li>- sulle provvigioni;</li> <li>- sui redditi di capitale;</li> <li>- sui redditi diversi;</li> <li>- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;</li> <li>- sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.</li> </ul> <p><b>Versamento ritenute da parte condomini</b>          Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p><b>ACCISE - Versamento imposta</b>          Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p>
<b>18 dicembre</b>	<p><b>Ravvedimento versamenti entro 30 giorni</b>          Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 18 novembre.</p>
<b>20 dicembre</b>	<p><b>Presentazione dichiarazione periodica Conai</b>          Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di novembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p>
<b>27 dicembre</b>	<p><b>Presentazione elenchi Intrastat mensili</b>          Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine</p>

	<p>per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p> <p><b>Acconto Iva 2019</b> Scade oggi il termine per il versamento dell'acconto iva per il 2019 (codice 6013 per i soggetti che liquidano l'imposta con cadenza mensile e 6005 per i trimestrali).</p> <p><b>Omesso versamento Iva – reato penale</b> Scade oggi il termine per versare l'importo dell'Iva relativa al 2018 al fine di non incorrere nella sanzione penale.</p>
<p><b>31</b> <b>dicembre</b></p>	<p><b>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</b> Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre.</p> <p><b>Presentazione del modello Uniemens Individuale</b> Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di dicembre.</p> <p><b>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione</b> Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° dicembre 2019.</p> <p><b>Esterometro</b> Scade oggi il termine per l'invio della comunicazione delle fatture emesse e ricevute nel mese di novembre da soggetti UE e extra UE non emesse in formato elettronico o non documentate da bolletta doganale.</p> <p><b>Riduzione ritenute agenti</b> Scade oggi per gli agenti il termine per la presentazione ai committenti, preponenti o mandanti, della dichiarazione contenente i dati identificativi dei percipienti stessi nonché l'attestazione di avvalersi in via continuativa, nell'esercizio della loro attività, dell'opera di dipendenti o di terzi, ai fini dell'applicazione della ritenuta nella misura del 20% dell'ammontare delle provvigioni.</p>

<b>15</b> gennaio	<p><b>Registrazioni contabili</b></p> <p>Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p><b>Fatturazione differita</b></p> <p>Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p><b>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche</b></p> <p>Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>
----------------------	--

**Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento.**

**CLA Partners**