

Commercialisti

Rag. Adriano Sorci
adrianosorci@integraassociati.it

Dott. Federico Sorci
federicosorci@integraassociati.it

Dott. Giovanna Sollitto
giovannasollitto@integraassociati.it

Dott. Noemi Marioni
noemimarioni@integraassociati.it

Avvocati

Avv. Alessandro Sorci – Patrocinante in Cassazione
alessandrosorci@integraassociati.it

Avv. Matteo Schippa
matteoschippa@integraassociati.it

Consulenti del Lavoro

Dott. Elisa Eracli
elisaeacl@integraassociati.it

Segreteria

Paola Lucertini

Viviana Morozzi
segreteria@integraassociati.it



COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Studio Integra

Associazione professionale

Strada Pian della Genna n. 19
06128 Perugia
Tel. 075 500.47.95 – 075 501.89.00
Fax 075 501.89.00

Via Sacco e Vanzetti n. 25/B
06063 Magione (PG)
Tel. 075 84.31.04
Fax 075 84.17.80

www.integraassociati.it
info@integraassociati.it

C.F. e P. IVA 02710510542

Rete Integra

Contabilità e gestione del personale
Area Consulting s.r.l.

Newsletter – Gennaio 2020

I chiarimenti delle Entrate in occasione di Telefisco 2020

Contribuenti forfettari:

- il contribuente forfettario non è escluso dal regime forfettario se ha ricevuto delle partecipazioni in società di persone in eredità durante l'anno, purché rimuova la causa ostativa entro la fine dell'esercizio (circolare AdE 9/E/2019),
- il contribuente forfettario può emettere la fattura cartacea, in alternativa alla memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi (con riferimento ai quali non sono previste specifiche forme di esclusione per i suddetti contribuenti),
- l'indennità di maternità non rileva ai fini del calcolo della soglia dei 65.000 euro, prevista per l'accesso e la permanenza nel regime.
- Anche i contribuenti forfettari possono accedere al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.

Appalti e ritenute

La nuova disciplina in materia di ritenute nell'ambito dei contratti di appalto, subappalto e affidamento opera dal 1° gennaio 2020, con riferimento alle ritenute di competenza del mese di gennaio 2020. Non rientrano, pertanto, nell'ambito della disposizione in esame le ritenute operate a gennaio sulle retribuzioni maturate nel mese di dicembre 2019 (e percepite a gennaio).

Novità in materia di compensazioni

I nuovi limiti alla compensazione delle imposte dirette a credito non trovano applicazione ai fini dell'utilizzo dei crediti d'imposta di natura agevolativa da indicare nel quadro RU (non è quindi necessario attendere il decimo giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione per compensare importi a credito superiori a 5.000 euro).

In questi casi è comunque richiesta la presentazione del modello F24 tramite i canali Entratel/Fisconline.

Ravvedimento operoso

Alla luce delle novità introdotte con il Decreto fiscale (consistenti nell'introduzione di una specifica causa di non punibilità, per i reati di dichiarazione fraudolenta mediante operazioni inesistenti e mediante altri artifici, a seguito dell'integrale pagamento con ravvedimento operoso), deve ritenersi possibile il ravvedimento a seguito della deduzione di costi e della detrazione dell'Iva su fatture inesistenti, nel caso in cui, a seguito della presentazione della dichiarazione integrativa, dovessero risultare maggiori

acconti da versare, non sono dovuti sanzioni e interessi per gli acconti non versati, se la dichiarazione integrativa è presentata dopo il termine di versamento del secondo acconto. Se la dichiarazione integrativa è presentata prima, non è sanzionabile nemmeno il primo acconto, quando, con il secondo acconto, è versata anche la differenza dovuta.

Avvisi per mancato invio dei corrispettivi in base al quadro VT

Il Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili CNDCEC ha segnalato che l’Agenzia delle Entrate sta recapitando avvisi di anomalia per l’adempimento spontaneo ai soggetti passivi IVA che, in base ai controlli, risulterebbero non aver inviato i dati dei corrispettivi giornalieri per il periodo compreso tra i mesi di luglio e novembre 2019. Come precisato nelle comunicazioni inviate, le anomalie sono state valutate in base ai controlli effettuati sui dati dichiarati nell’ambito dei quadri VT e VE della dichiarazione IVA relativa al 2018. Nello specifico, l’Agenzia sta informando i soggetti destinatari di non aver ricevuto (alla data del 31 dicembre 2019) i dati dei corrispettivi, nonostante il contribuente abbia dichiarato:

- di aver effettuato operazioni nei confronti di consumatori finali (all’interno del quadro VT);
- di aver realizzato, nel 2018, un volume d’affari superiore a 400.000 euro (risultante dalla compilazione del quadro VE).

Si ricorda, infatti, che l’obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi è entrato in vigore dal 1° luglio 2019 per i soli soggetti con volume d’affari superiore alla suddetta soglia di 400.000 euro.

In caso di effettivo riscontro delle anomalie, viene chiesto al contribuente di verificare e, eventualmente, di regolarizzare la propria posizione (inviando i dati dei corrispettivi mediante i servizi individuati dal provv. Agenzia delle Entrate n. 236086/2019 ed effettuando il versamento delle sanzioni previste dall’art. 2 comma 6 del DLgs. 127/2015, in misura ridotta, avvalendosi del ravvedimento operoso).

Tuttavia, secondo quanto evidenziato dal CNDCEC, “nella maggior parte dei casi la situazione segnalata risulta del tutto normale in considerazione della scelta di certificare con fattura le operazioni nei confronti dei consumatori finali”. Sembra, dunque, che l’Agenzia delle Entrate abbia tenuto conto dei soli dati risultanti dai quadri VT e VE delle dichiarazioni, senza ulteriori controlli in ordine ai dati delle fatture emesse nel medesimo periodo dai soggetti interessati.

Nell’ipotesi in cui il soggetto non sia tenuto a trasmettere i corrispettivi, si legge nelle comunicazioni inviate, questi dovrà fornire chiarimenti o segnalare eventuali dati ed elementi non considerati dall’Amministrazione finanziaria, utilizzando il canale di assistenza CIVIS.

Al riguardo, invocando la reciproca collaborazione, il CNDCEC ha avanzato all’Agenzia delle Entrate la richiesta di emanare, tempestivamente, un comunicato stampa per rassicurare gli operatori circa la possibilità di non fornire risposta alla comunicazione ricevuta nei casi di assenza di anomalie. Si ricorda, peraltro, che in occasione di Telefisco 2020, l’Agenzia delle Entrate ha confermato la possibilità di “sostituire” gli obblighi di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, nonché l’emissione del documento commerciale, con l’emissione, anche su base volontaria, della fattura. A dire il vero, tale facoltà era già stata ammessa con la risposta a interpello n. 149/2019, ma con le risposte fornite a Telefisco ha trovato una conferma definitiva; inoltre, la stessa possibilità è stata confermata anche a favore dei soggetti in regime di vantaggio e dei soggetti in regime forfetario, precisando che gli stessi possono sostituire l’invio telematico dei corrispettivi anche mediante l’emissione di una fattura in formato cartaceo.

COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Ciò significa che i commercianti al minuto e gli altri soggetti a essi assimilati, laddove effettuino un numero limitato di operazioni al dettaglio, possono valutare di non utilizzare la procedura web delle Entrate e di non dotarsi di un Registratore telematico, certificando tutte le operazioni mediante fattura, emessa in modalità ordinaria o, eventualmente, se di ammontare non superiore a 400 euro, in modalità semplificata, ai sensi dell'art. 21-bis del DPR 633/72.

È stato altresì precisato che l'emissione del documento commerciale è esclusa se la fattura "immediata" viene emessa entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione.

In ultimo, si ricorda che il regime di invio telematico dei corrispettivi previsto dall'art. 2 comma 1 del DLgs. 127/2015 troverà "piena applicazione" dal 1° luglio 2020, data a partire dalla quale anche gli esercenti con volume d'affari 2018 non superiore a 400.000 euro (al netto degli esoneri previsti dal DM 10 maggio 2019) saranno tenuti ad abbandonare gli scontrini e le ricevute fiscali.

Tracciabilità pagamenti per la detrazione

In applicazione dello statuto del contribuente la novità introdotta dalla Legge di Bilancio 2020, relativa alla necessità di utilizzare "esclusivamente" strumenti "tracciabili" per fruire delle detrazioni del 19% (salvo le eccezioni esplicitamente indicate) troverà applicazione a partire dal 1°/3/2020 (in tal senso è prevista una modifica della decorrenza della norma nell'iter di conversione del D.L. Milleproroghe).

Si ricorda che la Legge di Bilancio 2020 prevede che a decorrere dalla spesa sostenute dal 1°/1/2020 al fine di beneficiare della detrazione IRPEF del 19% ex art. 15 del TUIR nonché quelli previsti in altre disposizioni normative il pagamento deve avvenire mediante bonifico (bancario o postale), ulteriori sistemi "tracciabili" previsti dall'art. 23 D.lgs. 241/97, tra cui carte di debito, di credito e prepagate, assegni bancari/circolari e bonifici.

OBBLIGO DI TRACCIABILITÀ - ESEMPI DI APPLICAZIONE Art. 15 co. 1 Tuir

Interessi passivi mutui acquisto/costruzione abitazione principale lett. a) e b) e c. 1-ter

Spese sanitarie (salvo casi di deroga, di cui sotto) lett. c)

Spese veterinarie lett. c-bis)

Spese funebri lett. d)

Spese per l'istruzione universitaria e di frequenza scolastica lett. e) ed e-bis)

Premi per assicurazioni sulla vita, contro gli infortuni lett. f)

Spese per la pratica sportiva dilettantistica dei ragazzi di età tra 5 e 18 anni lett. i-quinquies)

Spese per i canoni di locazione degli studenti universitari "fuori sede" lett. i-sexies)

Contributi per gli addetti all'assistenza personale di non autosufficienti lett. i-septies)

Abbonamento ai servizi di trasporto pubblico locale, regionale o interregionale lett. i-decies)

Spese per intermediazione per l'acquisto dell'abitazione principale lett. b-bis)

Spese per manutenzione di beni in regime vincolistico lett. g)

Spese per asili nido Art. 1 c. 335 L. 266/2005

ONERI ESCLUSI: la disposizione non trova applicazione in relazione ad alcune spese di natura sanitaria.

In particolare, tale vincolo non si applica alle detrazioni spettanti in relazione alle spese sostenute per l'acquisto di medicinali e di dispositivi medici o per prestazioni sanitarie in generale, rese dalle strutture pubbliche (es: ticket ospedaliero) o da strutture private accreditate al SSN. (es: visite o esami di laboratorio di una Srl convenzionata con il SSN, ecc.)

La norma non si applica alle detrazioni con percentuali diverse, cioè quelle al 26% o 30%/35% riferite alle erogazioni liberali ad OdV ed APS che, tuttavia, già prevedono l'obbligo di tracciabilità.

Analogha previsione era già espressamente prevista per una serie di altre erogazioni liberali (a società/associazioni sportive dilettantistiche, ad enti per attività culturali/artistiche o a favore degli enti dello spettacolo).

DECORRENZA- L'art. 3, c. 2, L. 212/2020 prevede che "le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente al sessantesimo giorno dalla data della loro entrata in vigore o

COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

dell'adozione dei provvedimenti di attuazione in esse espressamente previsti".

Considerato che la norma in questione è entrata in vigore il 1°/1/2020 il nuovo obbligo non dovrebbe potersi applicare prima del 1°/3/2020.

Va considerato che l'art. 1, c. 1, della citata legge 212/2000 prevede che le disposizioni contenute nello Statuto dei diritti del contribuente costituiscono principi generali dell'ordinamento tributario e possono essere derogate o modificate solo espressamente e mai da leggi speciali. Nel caso di specie, non è prevista alcuna deroga espressa a tale disposizione e, pertanto, dovrebbe essere previsto uno slittamento al mese di marzo (relativo alla ritenute operate nel mese di febbraio) del nuovo obbligo).

In applicazione dello statuto del contribuente (art. 3, c. 2, L. 212/2020) la novità introdotta dalla Legge di Bilancio 2020, dovrebbe trovare applicazione a partire dal 1°/3/2020 (in tal senso è prevista una modifica della decorrenza della norma nell'iter di conversione del DL Milleproroghe) facendo salvi i pagamenti in contanti per avere diritto alle detrazioni effettuati per dette spese tra il 1°/1/2020 e il 29/2/2020,

Lo slittamento della decorrenza della norma comporterà perdite di gettito previsto, che dovranno essere verificate. Per la moratoria il condizionale è ancora d'obbligo, anche perché occorre superare le possibili resistenze dai tecnici della Ragioneria.

Con interconnessione successiva bonus beni strumentali al netto della quota già fruita

L'Agenzia delle Entrate e il Ministero dello Sviluppo economico, nel corso di Telefisco 2020 hanno fornito i primi chiarimenti in merito alla disciplina del nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali *ex art. 1*, commi 184-197 della L. n. 160/2019, con particolare riferimento alle modalità di calcolo dell'agevolazione in caso di interconnessione in un periodo d'imposta successivo all'acquisto e al meccanismo di "recapture".

Per la fruizione dell'agevolazione, il comma 191 del citato *art. 1* della L. 160/2019 prevede che l'erogazione del beneficio spettante nella forma di credito d'imposta compensabile avvenga in 5 quote annuali di pari importo, a decorrere dall'anno successivo a quello di entrata in funzione per i beni "ordinari" di cui al comma 188 e a quello di interconnessione per i beni "4.0" *ex Allegato A* alla L. *232/2016* di cui comma 189. Per i beni immateriali di cui al comma 190, la fruizione è prevista, invece, in 3 quote annuali a partire dall'anno successivo a quello di interconnessione.

Per i beni materiali "4.0" di cui al comma 189, però, il secondo periodo del comma 191 prevede che, se l'interconnessione avviene "in un periodo d'imposta successivo a quello della loro entrata in funzione è comunque possibile iniziare a fruire del credito d'imposta per la parte spettante ai sensi del comma 188". (6 %).

Al riguardo, viene precisato, in via preliminare, che la decorrenza del diritto alla fruizione del credito d'imposta è in ogni caso stabilita in funzione dell'anno solare. Pertanto, anche in presenza di periodi d'imposta a cavallo dell'anno solare si deve fare riferimento, rispettivamente, all'anno successivo a quello di entrata in funzione dei beni e all'anno successivo a quello di avvenuta interconnessione. In particolare, il riferimento letterale al "periodo d'imposta" contenuto nella citata disposizione non esplica effetti sostanziali, trattandosi di una formula descrittiva del caso generale di coincidenza tra periodo d'imposta e anno solare.

Nella risposta viene fornita la seguente esemplificazione: ipotizzando un periodo d'imposta 1° aprile 2020-31 marzo 2021, nel caso in cui un bene sia acquistato ed entri in funzione il 20 marzo 2020 e sia interconnesso il 30 settembre 2020, l'intero credito d'imposta spettante ai sensi del comma 189 potrà essere fatto valere in compensazione a decorrere dall'anno solare 2021, a prescindere dalla circostanza che, ai fini del reddito d'impresa, entrata in funzione e interconnessione avvengano in periodi d'imposta diversi.

COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO



COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

Viene poi chiarito poi che la possibilità concessa dalla norma di iniziare a fruire del credito d'imposta spettante ai sensi del comma 188 prima che si perfezioni con l'interconnessione il diritto al credito spettante ai sensi del comma 189 va intesa come una facoltà e non come un obbligo. Pertanto, qualora l'entrata in funzione del bene si verifichi nell'anno 2020 e l'interconnessione nell'anno 2021, l'impresa può anche decidere di applicare direttamente il solo comma 189 (quindi il credito "4.0") a decorrere dall'anno 2022, senza pregiudizio per la quota di beneficio attribuibile già dall'anno 2021 in base al comma 188

Tanto premesso, il MISE ritiene che nel caso in cui l'impresa decida di avvalersi della suddetta facoltà, iniziando a fruire del credito "generale" spettante ai sensi del comma 188 (6%) nell'anno successivo a quello di entrata in funzione del bene, ai fini della fruizione del credito d'imposta "4.0" spettante ai sensi del comma 189 (40% fino a 2,5 milioni; 20% tra 2,5 e 10 milioni) al netto della quota di credito già fruita in precedenza ai sensi del comma 188, debba decorrere un nuovo quinquennio.

A titolo esemplificativo, ipotizzando che nel corso del 2020 si proceda all'acquisto e all'entrata in funzione di un bene agevolabile il cui costo sia pari a 100.000 euro e che nel corso del 2021 si proceda anche alla sua interconnessione, qualora l'impresa nel corso del 2021 si avvalga della possibilità di utilizzare in compensazione la prima quota del credito spettante ai sensi del comma 188, pari a 1.200 euro (1/5 di 6.000, credito d'imposta complessivo dato da $100.000 \times 6\%$), a partire dal 2022 decorrerà il quinquennio di fruizione del credito spettante ai sensi del comma 189 e la quota annuale compensabile sarà pari a 7.760 euro (1/5 di 38.800 euro).

In sostanza, anche se non esplicitato nella risposta, il suddetto calcolo deriva dalla determinazione del credito d'imposta "4.0" ($100.000 \times 40\% = 40.000$) al netto della quota già fruita come credito "generale" ($40.000 - 1.200 = 38.800$), diviso per 5 anni ($38.800/5 = 7.760$).

Da ultimo, l'Agenzia conferma che l'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta di natura agevolativa da indicare nel quadro RU (incluso quindi il credito in commento) non è soggetto all'obbligo di preventiva presentazione del modello REDDITI da cui emergono.

Rinuncia a crediti tassata in capo al socio

La Corte di Cassazione si è pronunciata nuovamente sul trattamento fiscale applicabile in caso di rinuncia a crediti da parte dei soci, confermando la tesi del c.d. incasso giuridico.

La questione trae origine dall'orientamento dell'Amministrazione finanziaria in base al quale "la rinuncia ai crediti correlati a redditi che vanno acquisiti a tassazione per cassa... presuppone l'avvenuto incasso giuridico del credito e quindi l'obbligo di sottoporre a tassazione il loro ammontare, anche mediante applicazione della ritenuta di imposta".

Tale orientamento ha alimentato un ampio dibattito, suscitando numerose posizioni critiche in dottrina e alcune pronunce contrarie nell'ambito della giurisprudenza di merito.

La validità della tesi dell'incasso giuridico è stata, invece, riconosciuta dalla giurisprudenza di legittimità e da alcune pronunce di merito, cui si va ad aggiungere la sentenza depositata ieri.

Nel caso di specie, una fondazione aveva rinunciato, nel corso del 2009, al credito relativo ad interessi maturati su finanziamenti erogati nei confronti di una società partecipata.



COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO

La pronuncia si riferisce, quindi, a un periodo d'imposta cui trovava applicazione, avuto riguardo alla società partecipata, l'art. 88 comma 4 del TUIR (così come risultante prima delle modifiche introdotte dal DLgs. 147/2015), ai sensi del quale la rinuncia dei soci ai crediti non si considerava sopravvenienza attiva.

La sentenza ha ricordato come la Suprema Corte, pronunciandosi su controversie analoghe, abbia affermato, con riferimento alla rinuncia ai compensi per royalties da parte del socio di maggioranza, che la stessa "ne presuppone logicamente il conseguimento con ineludibile soggezione al proprio regime fiscale", in quanto la rinuncia costituisce "una prestazione che viene ad aumentare il patrimonio della società e può comportare anche l'aumento del valore delle sue quote sociali".

Ne deriva che "la rinuncia presuppone, in tali casi, il conseguimento del credito il cui importo, anche se non materialmente incassato, viene, comunque, utilizzato". Pertanto, "ne consegue la tassabilità in capo al socio rinunciatario del credito, anche se non materialmente incassato ma conseguito ed utilizzato, tramite la rinuncia, in favore della società e, quindi, la obbligatorietà in capo a quest'ultima di operare la ritenuta" *ex art. 25* del DPR 600/73 (Cass. n. 26842/2014).

Nello stesso senso, con riferimento alle rinunce al trattamento di fine mandato, la Corte ha riconosciuto la valenza della teoria dell'incasso giuridico, affermando che il trattamento fiscale allora vigente in capo alla società partecipata, dovendo essere letto in correlazione con i successivi artt. 94 comma 6 e 101 comma 7 del TUIR, "non vale ad alterare il regime fiscale del credito che costituisce oggetto di rinuncia, per cui, ove si tratti di crediti da lavoro autonomo del socio nei confronti della società, i quali, sebbene materialmente non incassati, siano, mediante la rinuncia, comunque conseguiti ed utilizzati, sussiste l'obbligo di sottoporre a tassazione il relativo ammontare, con applicazione ... della ritenuta fiscale, cui la società è tenuta quale sostituto d'imposta" (Cass. nn. 1335/2016 e 7636/2017).

La Cassazione ha, quindi, precisato che il trattamento fiscale allora vigente in capo alla società partecipata (che escludeva, come detto, che la rinuncia da parte dei soci determinasse tassazione a carico della società partecipata) non vale ad alterare il regime fiscale - in capo ai soci - di ciò che costituisce oggetto di rinuncia. La rinuncia al credito da parte del socio costituisce, quindi, una prestazione che viene ad aumentare il patrimonio della società e può comportare anche l'aumento del valore delle sue quote sociali.

In tale contesto, la rinuncia del credito per interessi da parte dei soci è espressione della volontà di patrimonializzare la società e, pertanto, non può essere equiparata alla remissione di un debito da parte di un soggetto estraneo alla compagine sociale. In altri termini, la rinuncia presuppone il conseguimento del credito il cui importo, anche se non materialmente incassato, viene comunque "utilizzato", sia pure con atto di disposizione avente natura di rinuncia.

Per completezza di argomento, si ricorda che, per effetto delle disposizioni introdotte dal D.Lgs. 147/2015, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 7 ottobre 2015, la rinuncia dei soci ai crediti si considera sopravvenienza attiva per la parte che eccede il relativo valore fiscale (art. 88 comma *4-bis* del TUIR). Pertanto, nel limite del valore fiscale del credito in capo al socio, il soggetto partecipata rileva fiscalmente un apporto (non tassabile), mentre l'eccedenza costituisce una sopravvenienza imponibile.

Proroga detrazioni Irpef 50% e 65%

È stata prorogata al 31.12.2020 la detrazione al 65% per lavori di riqualificazione energetica. Per individuare la misura del bonus è necessario identificare la data di sostenimento della spesa, coincidente con il versamento per le persone fisiche e definito in base al principio di competenza per le imprese.

La disposizione ha prorogato anche la detrazione al 50% per i lavori di recupero del patrimonio edilizio in relazione alle spese sostenute fino al 31.12.2020. La proroga ha riguardato anche il limite di spesa massima, confermato in euro 96.000 fino al 31.12.2020. La detrazione scenderà al 36%, nel limite di euro 48.000, dal 1.01.2021.

Bonus verde

È stato prorogato il cd. “bonus verde”, ossia la detrazione Irpef del 36% sulle spese sostenute nel 2020 per i seguenti interventi:

- sistemazione a verde di aree scoperte private di edifici esistenti, unità immobiliari, pertinenze e recinzioni, impianti di irrigazione e realizzazione pozzi;
- realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

La detrazione, da ripartire in 10 quote annuali di pari importo, deve essere calcolata su un importo massimo di euro 5.000,00 per unità immobiliare a uso abitativo, comprensivo delle eventuali spese di progettazione e manutenzione connesse all'esecuzione di interventi.

COMMERCIALISTI
AVVOCATI
CONSULENTI DEL LAVORO