



Aggiornamento
Professionale
Settimanale

quaderno settimanale

Focus settimanale:

- Sistema tessera sanitaria: c'è tempo fino all'8 febbraio
- Il prolungamento del credito da locazioni
- La deduzione degli interessi passivi con particolare riferimento alle società immobiliari – prima parte
- Il pro-rata di detrazione dell'IVA
- Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di Dicembre – seconda parte

Flash di stampa



4

L'Agenzia interpreta



11

Il Giudice ha sentenziato



13

In breve 17

Sistema Tessera Sanitaria: c'è tempo fino all'8 febbraio..... 17

Il prolungamento del credito da locazioni..... 19

L'Approfondimento – 1 21

La deduzione degli interessi passivi con particolare riferimento alle società immobiliari – prima parte..... 21

L'Approfondimento – 2 32

Il pro-rata di detrazione dell'IVA..... 32

L'Approfondimento – 3 43

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di Dicembre – seconda parte 43

L'angolo Informatico 50

Importazione XML fatture e corrispettivi..... 50

*Burzacchi Francesco
Cannatà Giuseppe
Capodicasa
Francesco
Costa Francesco*

Comitato scientifico:

*Costa Gianfranco
De Stefani Alberto
Marcolla Alessandro
Moro Nicola
Tatone Alessandro*

*Trevisan Michele
Ziantoni Daniele
Ugo Oscar*

Tutti i contenuti presenti sul nostro sito web e nel materiale scientifico edito da Associazione SERCONTEL sono soggetti a copyright.

Qualsiasi riproduzione e divulgazione e/o utilizzo anche parziale, non autorizzato espressamente da Associazione SERCONTEL è vietato.

La violazione sarà perseguita a norma di legge. Gli autori e l'editore declinano ogni responsabilità per eventuali errori e/o inesattezze relative all'elaborazione dei contenuti presenti nelle riviste e testi editi e/o nel materiale pubblicato nelle dispense. Gli autori, pur garantendo la massima affidabilità dell'opera, non rispondono di danni derivanti dall'uso dei dati e delle notizie ivi contenute. L'editore non risponde di eventuali danni causati da involontari refusi o errori di stampa.

SerConTel
.it

Associazione Ser.Con.Tel. - Viale San Concordio, 738 - 55100 Lucca (LU) - C.F. e P.IVA 02372220463
web: www.sercontel.it mail: info@sercontel.it

Flash di stampa



Rivalutazione dei beni negli alberghi e affitto di azienda	IL SOLE 24 ORE 18.01.2021	La rivalutazione dei beni d'impresa nel settore alberghiero e termale è un'agevolazione fiscale e civilistica che non risolve, ma in parte attenua, i rilevanti danni economici causati dalla pandemia in quest'ambito produttivo. La norma dell'art. 6-bis del D.L. 23/2020 che permette di eseguire la rivalutazione con effetto fiscale senza versare imposta sostitutiva è un provvedimento che non ha precedenti in quanto molto favorevole al contribuente. Sarà possibile il riconoscimento fiscale ai fini dell'ammortamento e della determinazione delle plus/minus da cessione, senza che sia dovuto il versamento di imposta sostitutiva, ma rendendo obbligatorio vincolare una riserva in sospensione d'imposta che potrebbe essere affrancata versando la sola imposta sostitutiva del 10%.
Stop alle cartelle esattoriali nel mese di gennaio 2021	IL SOLE 24 ORE 18.01.2021	Segnaliamo che il D.L. 15.01.2021 ha sospeso per il mese di gennaio 2021 l'attività di invio delle cartelle esattoriali.
Imu ridotta per pensionato all'estero	IL SOLE 24 ORE 18.01.2021	La legge di Bilancio 2021 ha previsto l'esonero Imu parziale del 50% per il pensionato all'estero oltre al beneficio della riduzione a 1/3 della Tari. Il non residente non ha la possibilità di liquidare l'Imu tramite modello F24 salvo che non disponga in Italia di un conto corrente per "non residenti", ma dovrà acquisire dal Comune le coordinate bancarie del conto corrente sul quale disporre all'estero il bonifico dell'Imu, mettendo in evidenza la necessità di indicare correttamente le ragioni del bonifico.
Sospensione dei mutui e moratoria statale	IL SOLE 24 ORE 18.01.2021	Sulla sospensione dei mutui segnaliamo che la moratoria garantita dallo Stato fino a esaurimento risorse è stata rilanciata con la conversione in legge del Decreto Ristori che ha esteso fino ad aprile 2022 lo strumento anche ai titolari di un contratto di

		ammortamento da mento di 1 anno e prolungato per tutto il 2021 l'automatismo della sospensione delle rate dal momento di presentazione della domanda.
Fattura elettronica e dichiarazione precompilata Iva	IL SOLE 24 ORE 19.01.2021	Sono in vigore dal 1.01.2021 i nuovi obblighi di compilazione della fattura elettronica in conformità del nuovo tracciato XML. Le maggiori differenze rispetto al passato sono l'aumento di specifici codici che hanno la finalità di favorire la compilazione della dichiarazione annuale Iva precompilata. Alcuni codici sono stati confermati senza alcun dettaglio ulteriore come le operazioni esenti da Iva in base all'art. 10 D.P.R. 633/1972 che prevedono un solo codice natura "N4). Tale impostazione renderà poco attendibili i dati della dichiarazione precompilata senza l'intervento manuale del contribuente con variazioni e integrazioni di dettaglio.
Corrispettivi telematici e sanzioni	IL SOLE 24 ORE 19.01.2021	La Guardia di Finanza con la circolare n. 2017/2021 ha chiarito il quadro sanzionatorio per i corrispettivi telematici dopo l'intervento della legge di Bilancio 2021 e ha aggiornato il fac-simile di processo verbale di constatazione. Nello specifico nel caso di mancata o non tempestiva memorizzazione o trasmissione o se sono stati memorizzati o trasmessi dati incompleti e non veritieri si applica per ogni operazione la sanzione pari al 90 % dell'imposta corrispondente all'importo non memorizzato o trasmesso con un minimo di 500 euro applicando un'unica sanzione a fronte di violazioni inerenti ai diversi momenti della certificazione. La stessa sanzione si applica anche in caso di mancato o irregolare funzionamento di RT e server-RT quando il corrispettivo non è annotato nel "registro emergenza". È stato chiarito infine che la memorizzazione del corrispettivo e la consegna del documento commerciale al cliente devono essere realizzati non oltre il momento di ultimazione dell'operazione.
Dichiarazione Iva	ITALIA OGGI	L'Agenzia delle Entrate ha approvato il

2021	19.01.2021	modello definitivo della dichiarazione Iva 2021 e le relative istruzioni in cui si precisa di avere istituito un rigo nel quale indicare l'importo dei versamenti che non sono stati effettuati alle scadenze previste dalla legge per effetto delle disposizioni di sospensione emanate nel corso dell'anno di conseguenza dell'epidemia sanitaria. Per quanto riguarda l'esenzione con diritto alla detrazione per le cessioni dei beni elencati nella voce 1-ter. 1 della tabella A parte II-bis allegata al Dpr n. 633/1972 - beni anti Covid-19, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto di non creare appositi righi nella dichiarazione annuale.
Interventi trainanti del superbonus	IL SOLE 24 ORE 18.01.2021	Trattando la parte tecnica degli interventi trainanti del superbonus 110% possono essere divisi nelle seguenti categorie sotto il profilo ambientale: - Caldaia a condensazione; - Microcogenerazione; - Sistemi ibridi (caldaia a condensazione più pompa di calore); - Pompe di calore; - Altri interventi (allaccio al teleriscaldamento nei Comuni montani, caldaie a biomasse nei Comuni non oggetto di infrazione Ue per la qualità dell'aria).
Nuovo Decreto Ristori	IL SOLE 24 ORE 19.01.2021	Tra le novità del nuovo Decreto Ristori dovrebbe essere abbandonato il parametro delle perdite di aprile 2020 per lasciare il posto a una base di calcolo semestrale. Secondo le ipotesi allo studio i nuovi ristori dovrebbero essere riservati a imprese e autonomi che hanno subito una perdita di almeno il 33% del fatturato nel 2° semestre dell'anno scorso. Tra le altre opzioni alternative potrebbe esserci un calcolo su base annuale, che darebbe modo di non escludere ad esempio le attività a forte carattere stagionale con una soglia più alta, legata a un calo del giro d'affari di almeno il 50% se i calcoli sulle risorse dovessero imporlo. Quasi sicuramente dovrebbero "uscire di scena" gli elenchi dei codici Ateco in quanto l'obiettivo è di

		estendere i sostegni alle imprese delle filiere colpite non da obblighi diretti di chiusura o limitazione dell'attività, ma dalle ricadute del freno tirato al commercio dalle restrizioni anti-Covid.
Domanda bonus edicolanti	IL SOLE 24 ORE 19.01.2021	Il Dipartimento per l'informazione e l'editoria ha comunicato che dal 21.01.2021 alle ore 10 e fino al 20.02.2021 sarà attiva la procedura informatica per la presentazione delle domande per il nuovo "bonus edicolanti". Tale contributo è previsto dall'art. 6-ter del D.L. n 137/2020.
Nuova piattaforma per import/export da Paesi extracomunitari	IL SOLE 24 ORE 19.01.2021	Dal 1.01.2021 è operativa la piattaforma Ue Access2Markets che contiene le informazioni per esportare e importare qualsiasi merce a/dal qualsiasi paese extracomunitario. Le imprese esportatrici italiane potranno gestire le operazioni di export e import e interagire con spedizionieri e agenti doganali per le formalità legate al passaggio doganale dei prodotti in Italia e all'estero.
Rateazione delle cartelle	IL SOLE 24 ORE 19.01.2021	L'Agenzia delle Entrate Riscossione ha reso disponibili le prime FAQ a seguito del D.L. 3/2021 precisando che fino al 28.02.2021 sarà possibile effettuare il pagamento delle somme sospese dovute all'agente della riscossione, ma con alcune eccezioni che consentono di proporre una nuova domanda di rateazione. Le FAQ precisano che il datore di lavoro deve interrompere il pignoramento dello stipendio fino a fine gennaio, riprendendo le trattenute a febbraio.
Processo telematico	ITALIA OGGI 19.01.2021	Dal 18.01.2021 sono operativi i nuovi schemi xsd per i depositi online in Cassazione dove il processo telematico è ancora in fase sperimentale. I file sono disponibili su sito web pst.giustizia.it sia per gli atti introduttivi sia per quelli successivi.
Tutele dei lavoratori fragili	IL SOLE 24 ORE 19.01.2021	L'Inps con il messaggio n. 171/2021 ha fornito indicazioni sulle tutele dei lavoratori fragili in seguito alle novità apportate dalla

	ITALIA OGGI 19.01.2021	legge di Bilancio 2021. Nello specifico durante la pandemia i lavoratori fragili sono tutelati solo se sono subordinati, sono esclusi gli autonomi iscritti alla Gestione Separata Inps.
Imposta sui servizi digitali	IL SOLE 24 ORE 19.01.2021 ITALIA OGGI 19.01.2021	È stato pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate il provvedimento attuativo dell'imposta sui servizi digitali.
Dichiarazione Iva 2020 e crediti pregressi	IL SOLE 24 ORE 20.01.2021	Tra le novità introdotte nel modello di dichiarazione Iva 2021 il quadro VL oltre a liquidare l'imposta annuale individua il credito potenziale dell'anno non spendibile in presenza di versamenti periodici omessi, il quadro VQ invece è dedicato alla gestione dei crediti potenziali degli anni precedenti. Tale quadro VA compilato sia nell'ipotesi di cui nel corso del 2020 il contribuente non abbia effettuato alcun versamento forzoso in relazione a tali annualità pregresse che mostravano un credito potenziale sia quando un credito potenziale pregresso è stato liberato anche sono solo in parte a seguito di pagamenti di avvisi bonari e cartelle. Nel quadro VQ è stata anche inserita la colonna 7 ove indicare l'Iva pagata a seguito della ripresa dei versamenti dopo la sospensione per eventi eccezionali. Tale colonna non tratta dei versamenti sospesi a seguito dell'emergenza Covid-19 perché tali vanno indicati nel VA16.
Bonus pubblicità	IL SOLE 24 ORE 20.01.2021	Entro l'8.02.2021 i soggetti che hanno presentato la comunicazione per l'accesso al bonus pubblicità per l'anno 2020 devono confermare la "prenotazione" inoltrando la dichiarazione sostitutiva. Restano invariate le modalità per la presentazione del modello di dichiarazione sostitutiva, che deve essere inviato utilizzando i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate attraverso la procedura disponibile nella sezione dell'area riservata "Servizi per" alla voce "Comunicare".
IsCro	ITALIA OGGI	Per accedere alla nuova "indennità

	20.01.2021	straordinaria di continuità reddituale” (IsCro) è necessario aver maturato un reddito non superiore a 8.145 euro nell’anno precedente a quello in cui si è presentata la domanda e lo stesso redditi deve essere inferiore del 50% rispetto alla media dei redditi degli ultimi 3 anni prima di quello in cui si è fatta la richiesta. Per chi potrà accedere è previsto un sostegno che varia dai 250 agli 800 euro al mese per 6 mesi.
Nuovo sito web sul superbonus 110%	ITALIA OGGI 21.01.2021	La presidenza del Consiglio dei Ministri ha reso disponibile un sito web sul superbonus 110% che raccoglie le norme di riferimento, i numerosi documenti di prassi annessi e una sezione di risposte alle domande più frequenti a cura dell’Agenzia delle Entrate e dell’Enea.
Esenzioni Iva fino al 31.12.2022 per strumenti e vaccini contro il Covid-19	IL SOLE 24 ORE 21.01.2021	Ricordiamo che le importazioni e le cessioni di strumentazione per diagnostica e quelle di vaccini contro il coronavirus manterranno l’esenzione Iva fino al 31.12.2022 con diritto alla detrazione dell’imposta a monte. L’art. 1 c. 452 della legge di Bilancio 2021 prevede una deroga all’art. 124 del Decreto Rilancio in virtù del quale i cosiddetti “beni Covid-19” sono soggetti a partire dal 1.01.2021 all’aliquota Iva del 5%.
Regime delle locazioni brevi e reddito d’impresa	IL SOLE 24 ORE 21.01.2021	Il regime fiscale delle locazioni brevi, disciplinato dall’art. 4 cc. 2 e 3 del D.L. 50/2017 si applica solo in caso di destinazione alla locazione di non più di 4 appartamenti per ciascun periodo di imposta; negli altri casi l’attività di locazione da chiunque esercitata si presume svolta in forma imprenditoriale (art. 1 commi da 595 a 597 della Legge di Bilancio 2021).
Superbonus 110% e isolamento termico dell’edificio come intervento trainato	IL SOLE 24 ORE 22.01.2021	L’isolamento termico dell’edificio, ai fini del superbonus 110%, può essere considerato come un intervento “trainato” al posto di essere “trainante”. Tuttavia, questa scelta ridurrebbe i limiti di spesa per la sostituzione delle finestre.

Dichiarazione 2021 tardiva	ITALIA OGGI 22.01.2021	L'Agenzia delle Entrate sta recapitando le lettere di compliance ai contribuenti che non hanno presentato la dichiarazione dei redditi 2020 il 10.12.2020, benché in possesso di più Certificazioni Uniche che obbligavano all'invio del dichiarativo fiscale.
Invio dati al Sistema Tessera Sanitaria	IL SOLE 24 ORE 23.01.2021 ITALIA OGGI 23.01.2021	I soggetti tenuti alla trasmissione delle spese sanitarie avranno più tempo per inviare i dati relativi al 2020. Gli operatori, infatti, rispetto alla scadenza prevista del 31.01.2021, avranno 8 giorni in più per l'invio al Sistema Tessera Sanitaria dei dati relativi alle spese sanitarie e ai rimborsi effettuati nel 2020. La proroga del termine è riferita alla trasmissione di tutte le spese sanitarie sostenute nel 2020 (provvedimento prot. n. 20765/2021). In osservanza del sistema di tutela della privacy approvato, è prorogato anche il termine entro il quale i contribuenti potranno comunicare il proprio rifiuto all'utilizzo delle spese mediche sostenute nell'anno 2020 per l'elaborazione del 730 precompilato. Coloro che vorranno esercitare la facoltà di opposizione potranno quindi trasmettere il modello direttamente all'Agenzia delle Entrate fino all'8.02.2021 oppure accedere, dal 16.02 al 15.03.2021, direttamente all'area autenticata del sito web del Sistema Tessera Sanitaria (www.sistemats.it).
Certificati di origine	IL SOLE 24 ORE 23.01.2021	I certificati di origine rilasciati dall'autorità doganale saranno richiesti dall'esportatore che potrà stamparli direttamente in house e in autonomia, salvo recarsi in dogana per l'apposizione del timbro necessario per la loro validità. La circolare n. 2/D/2021 dell'Agenzia delle Dogane e Monopoli tenta di risolvere l'annoso tema del superamento dei certificati pre-timbrati o pre-vidimati, che tuttavia saranno utilizzabili fino al 30.04.2021, ennesima proroga che l'autorità ha inteso concedere sul tema.

L'Agenzia interpreta



Sanzionabilità per utilizzo in compensazione del credito esistente	RISOLUZIONE N. 82/E/2020 DEL 24.12.2020	L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un quesito relativo alla possibilità di riporto di un credito d'imposta derivante da una dichiarazione omessa. Ha specificato la sanzionabilità dell'utilizzo in compensazione dello stesso anche se esistente.
Superbonus immobili a uso promiscuo	INTERPELLO N. 570/2020 DEL 24.12.2020	L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un quesito relativo alla possibilità di riporto di un credito d'imposta derivante da una dichiarazione omessa. Ha specificato la sanzionabilità dell'utilizzo in compensazione dello stesso anche se esistente.
Aumento del credito d'imposta per riacquisto della "prima casa" con pertinenza	INTERPELLO N. 44/2021 DEL 18.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha affermato che aumenta l'ammontare del credito d'imposta che si origina in caso di riacquisto della "prima casa" se dopo aver riacquistato la "prima casa" si acquista con atto separato anche una pertinenza dell'abitazione (cantina, solaio, autorimessa). Tale aumento non può essere portato in diminuzione delle imposte (registro, ipotecaria e catastale) dovute per l'atto di acquisto di tale pertinenza, ma solo in diminuzione dell'Irpef dovuta dal contribuente oppure in compensazione.
Codice tributo versamento Tefa	RISOLUZIONE N. 5/E DEL 18.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato nel proprio sito web la risoluzione che istituisce i codici tributo per il versamento del tributo per l'esercizio delle funzioni di tutela, protezione e igiene dell'ambiente (Tefa) di cui all'art. 19 D.Lgs. n. 504/1992.
Contributi agli artisti esenti da ritenute	INTERPELLO N. 46 DEL 19.01.2021	L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimento sul corretto trattamento fiscale a cui sottoporre i contributi che il Decreto Cura Italia D.L. 18/2020 ha destinato al settore della cultura e dello spettacolo. In particolare non è prevista la ritenuta Irpef per i contributi assegnati agli

artisti.

**Certificazione
unica per somme
erogate dopo la
cessazione del
rapporto di lavoro**

INTERPELLO
N. 47
DEL 19.01.2021

L'Agenzia delle Entrate ha affermato che anche sulle somme erogate dopo la cessazione del rapporto di lavoro a titolo di cassa integrazione a carico del fondo di solidarietà di settore, l'ex datore di lavoro è obbligato ad assolvere tutti gli obblighi propri del sostituto d'imposta.

**Recupero Iva nel
fallimento**

INTERPELLO
N. 49
DEL 19.01.2021

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che non spetta alcuna tutela fiscale nella procedura fallimentare per l'Iva addebitata dopo l'accertamento e non incassata. Il fallimento del debitore non legittima il creditore a recuperare l'imposta mediante la nota di variazione in diminuzione.

**Assicurazioni,
credito d'imposta
alla beneficiaria**

INTERPELLO
N. 50
DEL 20.01.2021

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che in un'operazione di scissione il credito d'imposta afferente alla liquidazione annuale dell'imposta sulle assicurazioni può essere trasferito dalla scissa alla beneficiaria.

Il Giudice ha sentenziato



Rilievi del fisco su presunzioni dal conto corrente del professionista	CASSAZIONE SENTENZA N. 22905/2020	La Cassazione si è espressa in merito ad alcuni avvisi di accertamento emessi nei confronti di un avvocato a cui sulla base dell'analisi del conto corrente venivano attribuiti maggiori redditi imponibili ai fini Irpef, Irap e volume d'affari ai fini Iva.
Rettifica in autotutela del classamento catastale	C.T.R. DELLA CALABRIA SENTENZA N. 2866/4/2020 DEL 2.11.2020	La Commissione tributaria regione della Calabria ha affermato che la rettifica in autotutela del classamento catastale deve essere motivata e deve avvenire entro un congruo termine di tempo e non dopo 7 anni dalla presentazione del Docfa da parte del contribuente.
Conferimento con vendita di quote	C.T.R. DEL VENETO SENTENZA N. 800/04/2020 DEL 22.12.2020	La Commissione tributaria regionale del Veneto ha affermato che non è prevista nessuna "riqualificazione" in cessione di ramo d'azienda del conferimento con successiva cessione della totalità delle quote della conferitaria.
Sospensione della prescrizione Covid	CORTE COSTITUZIONALE SENTENZA N. 278/2020 DEL 23.12.2020	La Corte Costituzionale stabilisce la legittimità della sospensione della prescrizione ex L. 9.01.2019 n. 3 per i procedimenti penali in corso dal 9.03.2019 al 11.05.2019 così come disposto dall'art. 83 D.L. 18/2020 e dall'36 D.L. 23/2020.
Sorte dei titoli partecipativi nel fallimento	TRIBUNALE DI BOLOGNA DECRETO 1.10.2020	Il Tribunale di Bologna ha valutato l'opposizione allo stato di passivo proposta da una società poi dichiarata fallita alla quale era stato ceduto un pacchetto di strumenti finanziari partecipativi. Nello specifico ha stabilito che la soluzione dipende dallo statuto della società emittente e dall'eventuale regolamento adottato con riguardo ad ogni emissione.
Violazione del marchio nella vendita online	TRIBUNALE DI MILANO ORDINANZA	Il Tribunale di Milano con ordinanza cautelare 19.10.2020 riconosce la responsabilità per contraffazione di

	CAUTELARE 19.10.2020	marchio di un noto marketplace (Amazon) considerando hosting provider attivo con riferimento alle vendite effettuate da terzi sulla propria piattaforma.
Dichiarazione infedele	CASSAZIONE SENTENZA N. 641 DEL 11.01.2021	La Cassazione ha affermato che i costi fissi sono rilevanti ai fini del calcolo della soglia di punibilità della dichiarazione infedele. Sono da considerare anche voci generiche purché inerenti all'oggetto sociale.
Accertamento Tari	C.T.R. DI ROMA SENTENZA N. 4064 DEL 17.12.2020	La Commissione tributaria di Roma ha affermato che il Comune può accertare il perimetro di un'area soggetta al pagamento della Tari utilizzando le immagini satellitari acquisite tramite Google Maps. L'accertamento tributario non deve essere necessariamente fondato solo sulle risultanze catastali.
Assoluzione in sede penale	CASSAZIONE SENTENZA N. 33820/2020	La Cassazione ha ritenuto che la pronuncia irrevocabile in materia penale-fallimentare accertante fatti non conciliabili con quelli in contestazione avrebbe dovuto essere considerata ai fini della valutazione del reato fiscale confermando che dinanzi a un'assoluzione dal reato di bancarotta fraudolenta documentale passata in giudicato cade anche l'accusa sul fronte del delitto tributario di distruzione o occultamento delle scritture contabili.
Smart working	CASSAZIONE SENTENZA N. 27913/2020	La Cassazione ha affermato che non è giustificato il comportamento del datore di lavoro che nega l'accesso allo smart working al proprio dipendente che svolgendo una prestazione lavorativa compatibile con il lavoro agile esterna più volte al proprio superiore gerarchico di essere stato oggetto di mobbing da alcuni colleghi appartenenti all'ufficio. Tale pronuncia estende il dovere per il datore di lavoro di tutelare la salute fisica al dovere di tutelare la sfera psicofisica del datore dipendente ricomprendendo nel concetto generale di salute la tutela dell'aspetto cognitivo

		emozionale.
Autonomia organizzazione ai fini Irap	CASSAZIONE ORDINANZA N. 28744/2020	La Cassazione ha affermato che il commercialista che in assenza di esercizio autonomo organizzato svolga anche le attività di amministratore o di sindaco di società non può essere assoggettato al pagamento dell'Irap se non si dimostri come queste ultime abbiano rilevanza ai fini dell'autonoma organizzazione così come previsto dalla normativa.
Dichiarazione fraudolenta	CASSAZIONE SENTENZA N. 2270/2021	La Cassazione ha stabilito che anche il responsabile amministrativo della società incorre nel reato di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di false fatture se ha la delega alla sottoscrizione delle dichiarazioni.
Riciclaggio per rientro in Italia con contante	CASSAZIONE SENTENZA N. 2466/2021 DEL 21.01.2021	La Cassazione ha affermato la possibilità di accusare di riciclaggio il soggetto che rientra in Italia con importi elevati di contante del quale non è chiara la provenienza.
Frode IVA	CASSAZIONE SENTENZA N. 2279 DEL 20.01.2021	La Cassazione ha dichiarato inammissibile il ricorso di alcuni imprenditori che avevano patteggiato la frode fiscale e che, dopo l'entrata in vigore del D.L. 157/2019, avevano chiesto la non punibilità per saldo del debito con l'Erario. Pertanto, anche dopo il decreto fiscale 2020, la frode Iva non è punibile nel solo caso in cui il pagamento del debito tributario avvenga prima dell'accertamento.
Accertamenti con firma digitale spediti per posta "sanati"	CASSAZIONE SENTENZA N. 1150 DEL 21.01.2021	La sentenza della Cassazione 21.01.2021, n. 1150 pone fine alla dibattuta questione della validità degli accertamenti firmati digitalmente, ma notificati in forma cartacea negli anni 2016 e 2017. Confermando che nell'ordinamento esiste una distinzione tra fase prodromica del controllo e quella successiva dell'atto impositivo, la Corte ha implicitamente ammesso che, per il

passato, le regole Cad non fossero escluse per gli atti impositivi (ma solo per quelli del controllo). In ordine, poi, ai dubbi sulla verifica della firma digitale (stante la notifica in forma cartacea) i giudici ritengono sufficiente la dichiarazione di conformità di un pubblico ufficiale così prevista dalla norma.

In breve

Sistema Tessera Sanitaria: c'è tempo fino all'8 febbraio

di Francesco Costa

Dopo giorni di lamentele giunte da diversi operatori in merito ai disservizi del portale del Sistema Tessera Sanitaria, arriva finalmente la sospirata proroga dell'invio dei dati relativi alle spese sanitarie.

L'Agenzia delle Entrate ha deciso, tramite un comunicato stampa diffuso nella serata del 22 gennaio e dopo aver ascoltato le diffuse lamentele degli ultimi sul malfunzionamento del portale di far slittare il termine di scadenza.

Slitta così dal 1 febbraio (in quanto il 31 gennaio cade di domenica) all'8 febbraio, il termine ultimo per inviare i dati delle spese sanitarie e dei rimborsi relativi al 2020 al Sistema Tessera Sanitaria.

Si allunga così, il termine per l'utilizzo dei dati da parte dell'Agenzia delle Entrate e per l'esercizio dell'opposizione a tale utilizzo da parte dei cittadini.

Il Sistema Tessera Sanitaria, permette all'Agenzia delle Entrate di elaborare la dichiarazione dei redditi precompilata raccogliendo i seguenti dati:

- spese sanitarie sostenute nel periodo d'imposta precedente;
- rimborsi effettuati nell'anno precedente, per prestazioni non erogate o parzialmente erogate specificando la data nella quale sono stati versati i corrispettivi delle prestazioni fruite.

Chi sono interessati a tale adempimento? Le aziende sanitarie locali, le aziende ospedaliere, gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, i policlinici universitari, le farmacie, pubbliche e private, le parafarmacie, i presidi di specialistica ambulatoriale, le strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, gli altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari e gli iscritti all'albo dei medici chirurghi, degli odontoiatri, degli infermieri, degli psicologi, ostetriche, radiologi e tecnici di radiologia medica, gli ottici. Sono inoltre obbligati all'invio molte altre professioni sanitarie.

Una delle principali novità di quest'anno, riguarda la tipologia di dati che devono essere inviati. Per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2020, i soggetti tenuti all'invio dei

dati al Sistema TS provvedono, relativamente ai dati dei documenti fiscali, alla trasmissione dei medesimi dati comprensivi dell'indicazione delle modalità di pagamento delle spese sanitarie (questo quanto previsto dall'art. 1 comma 679, Legge n. 160/2019).

Per quanto riguarda le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2021, i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema TS provvedono, relativamente ai dati dei documenti fiscali, alla trasmissione degli stessi comprensivi oltre che dei dati di cui sopra anche di questi ulteriori dati:

- tipo di documento fiscale, ai fini della distinzione delle fatture dalle altre tipologie di documento;
- aliquota ovvero natura IVA della singola operazione;
- indicazione dell'esercizio dell'opposizione da parte del cittadino alla messa a disposizione dei dati all'Agenzia delle Entrate ai fini della predisposizione della dichiarazione dei redditi precompilata. Per quanto riguarda i dati relativi alle spese per le quali il cittadino ha esercitato l'opposizione sono trasmessi al Sistema TS senza l'indicazione del codice fiscale dell'assistito.

Ricordiamo che dal 2021, la trasmissione di questi dati passa da annuale a mensile, questo significa (salvo modifiche) che le trasmissioni avverranno per ogni mese dell'anno.

I suddetti dati resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate non comprendono le spese sanitarie e i rimborsi per i quali l'assistito abbia manifestato l'opposizione.

Il cittadino può opporsi all'utilizzo dei propri dati attraverso due modalità:

- accedendo direttamente al sistema TS;
- comunicato all'Agenzia delle Entrate tipologia o tipologie di spesa da escludere, dati anagrafici, codice fiscale, numero della tessera sanitaria e relativa data di scadenza. (tramite e-mail: opposizioneutilizzospesesanitarie@agenziaentrate.it; telefonando al Centro assistenza multicanale dell'Agenzia delle Entrate; recandosi personalmente presso un qualsiasi ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate a consegnare l'apposito modulo di richiesta di opposizione)

L'opposizione può essere effettuata:

- dal 16 febbraio 2021 al 15 marzo 2021 con accesso diretto al sistema TS
- dal 1° ottobre 2020 all'8 febbraio 2021 per la comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Il prolungamento del credito da locazioni

di Alberto De Stefani

La legge di bilancio 2021 ha esteso, con riguardo alle imprese turistico-ricettive, agenzie di viaggio e tour operator, il credito da locazioni previsto dal precedente art. 28 DL. 34/2020 fino ad aprile 2021.

Ricordiamo che per la maggior parte dei contribuenti, ovvero coloro che hanno registrato nello scorso anno ricavi/compensi non superiori a 5 milioni di euro, il credito è riconosciuto per i mesi di marzo, aprile, maggio, giugno 2020, nella misura del:

- 60% canone di locazione per i contratti di locazione, di leasing, di concessione;
- 30% del canone di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda.

L'altra parte dei contribuenti, vale a dire quelli con ricavi o compensi superiori a 5 milioni di euro realizzati nel 2019, il credito spetta per il medesimo periodo (marzo, aprile, maggio, giugno) ma in percentuali ridotte e quindi pari al 20% del canone di locazione in caso di contratti di locazione, di leasing, di concessione e del 10% per i contratti di servizi a prestazioni complesse o affitto d'azienda.

Ci sono poi alcune categorie di contribuenti ai quali, indipendentemente dal volume di ricavi/corrispettivi registrati nel 2019, spetta un contributo per i mesi di marzo, aprile, maggio, giugno, ottobre, novembre e dicembre pari al 60% del canone con riguardo ai contratti di locazione, leasing o concessione o pari al 30% del canone relativo ai contratti di servizi a prestazioni complesse o affitto d'azienda. Questi contribuenti sono quelli elencati nell'Allegato 1 del Decreto Ristori, come ristoranti, palestre, alberghi e piscine e quelli indicati dell'Allegato 2 delle zone rosse del successivo Decreto Ristori-bis, come i commercianti al dettaglio o i centri estetici.

Anche alle imprese turistico-ricettive è prevista l'erogazione del credito senza la verifica dei ricavi registrati nel 2019, distinguendo solamente tra attività stagionale o meno. Nel primo caso, il credito spetta per il periodo aprile 2020-aprile 2021 e nella misura del 60% del canone di locazione per i contratti di locazione, di leasing, di concessione e 50% del canone di affitto d'azienda. Diversamente, in caso quindi di attività non stagionale, il credito con le medesime percentuali spetta per il periodo marzo 2020-aprile 2021.

Infine, non vanno verificati i ricavi 2019 nemmeno per le agenzie di viaggio e tour operator, per le quali il credito, pari al 60% del canone in caso di contratti di locazione, di

leasing, di concessione o del 30% in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, è previsto per i mesi da marzo 2020 ad aprile 2021.

In attesa di chiarimenti ufficiali, è probabile che per stabilire la spettanza o meno del credito occorra verificare il calo di fatturato/corrispettivi del mese dell'anno 2021 sullo stesso mese dell'anno 2020 e constatare una diminuzione di almeno il 50%. Sembra confermato che il canone debba comunque essere versato.

L'Approfondimento – 1

La deduzione degli interessi passivi con particolare riferimento alle società immobiliari – prima parte

di Alessandro Marcolla

PREMESSA

Gli artt. 61 e 96 del TUIR disciplinano rispettivamente la deducibilità degli interessi passivi dal reddito d'esercizio dei soggetti IRPEF e dei soggetti IRES.

Con l'art. 1 del Dlgs n. 142/2018, meglio conosciuto come decreto "**Atad**" il Legislatore, intervenendo sul testo dell'art. 96 del TUIR, ha modificato la metodologia per il calcolo della deducibilità degli interessi passivi dei soggetti IRES.

Ebbene, in un primo momento la rinnovata normativa sembrava fosse stata estesa anche alle società immobiliari. Diversamente, la Legge di Bilancio 2019 ha escluso questa evenienza, negando la possibilità di dedurre dal reddito gli interessi passivi corrisposti alle società immobiliari di gestione per gli immobili concessi in locazione.

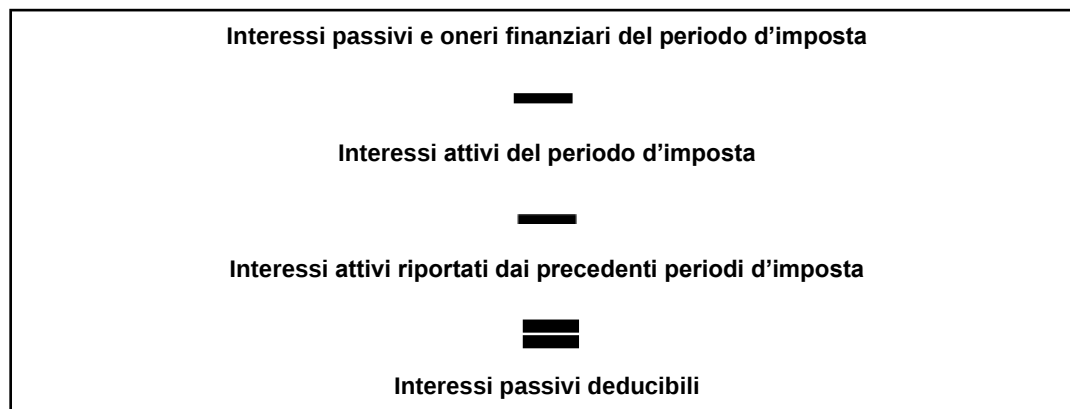
Di seguito l'analisi della tematica.

SOGGETTI IRES E DEDUCIBILITÀ DEGLI INTERESSI PASSIVI

Come stabilito dal primo comma dell'art. 96 del TUIR gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati possono essere dedotti dal reddito d'esercizio in ciascun periodo d'imposta "***fino a concorrenza dell'ammontare complessivo:***

- a) ***degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati di competenza del periodo d'imposta;***
- b) ***degli interessi attivi e proventi finanziari assimilati riportati da periodi d'imposta precedenti ai sensi del comma 6".***

Sostanzialmente, quindi, l'ammontare degli interessi passivi deducibili si ottiene dal calcolo riportato nella sottostante tabella.



Al successivo secondo comma l'art. 96 prevede, inoltre, che se dall'ammontare degli interessi passivi deducibili, determinato applicando la formula di cui sopra, emerge un'eccedenza di interessi passivi rispetto a quelli attivi, questa eccedenza non è persa, ma può essere dedotta ***“nel limite dell'ammontare risultante dalla somma tra il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica del periodo d'imposta e il 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica riportato da periodi d'imposta precedenti....”***.

IL REDDITO OPERATIVO LORDO DELLA GESTIONE CARATTERISTICA (ROL)

Il quarto comma dell'art. 96 definisce cosa debba intendersi per risultato operativo lordo della gestione caratteristica (ROL), stabilendo che questo valore è dato dalla ***“differenza tra il valore e i costi della produzione di cui all'articolo 2425 del Codice civile, lettere A) e B), con esclusione delle voci di cui al numero 10), lettere a) e b), e dei canoni di locazione finanziaria di beni strumentali, assunti nella misura risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa”***.

Segnaliamo, anzitutto, che diversamente dalla previgente disciplina i valori di riferimento per il calcolo del ROL devono essere assunti tenendo conto della loro rilevanza ai fini fiscali. Si deve partire, quindi, dai valori di bilancio e a questi valori occorre applicare le variazioni in aumento o in diminuzione stabilite dalle norme fiscali.

In altri termini, in luogo del previgente ***“ROL contabile”***, ottenuto con i componenti positivi e negativi risultanti dal Conto Economico civilistico, occorre prendere a riferimento il ***“ROL fiscale”***, che richiede di utilizzare i componenti positivi e negativi

risultanti dall'applicazione delle disposizioni fiscali e non più i valori contabili. Così ad esempio:

- i costi delle utenze telefoniche rileveranno ai fini del ROL in misura pari all'80% del relativo ammontare, ovvero per l'importo deducibile;
- i ricavi e le variazioni di rimanenze delle opere di durata ultrannuale, valutate in base ai Principi contabili con il metodo della commessa completata, rileveranno ai fini del ROL in base alla percentuale di completamento, ex art. 93 del TUIR, a prescindere dalla mancata contabilizzazione a Conto economico.

Nella Relazione illustrativa al Dlgs n. 142/2018 è stato, altresì, precisato che ***“possono esserci voci incluse tra quelle da computarsi ai fini del calcolo del ROL il cui valore rilevante, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, è determinato computando anche componenti contabilizzate in voci diverse da quelle che devono essere considerate ai fini del calcolo del ROL. In tali casi, il «ROL fiscale» deve essere determinato considerando il valore fiscale complessivo di tali voci” (è il caso, ad esempio, del costo annuo relativo al TFR che per i soggetti che adottano gli IAS ricomprende anche l’“interest cost” contabilizzato tra gli oneri finanziari e le “actuarial gain and losses”***. Di conseguenza, anche queste componenti dovranno essere considerate ai fini del calcolo del ***“ROL fiscale”***.

Segnaliamo, inoltre, che in presenza di norme che prevedono:

- la detassazione di componenti positivi di reddito, ovvero del risultato della somma algebrica di componenti positivi e negativi di reddito classificati in voci di Conto economico rilevanti ai fini del ROL, si pensi in tal senso all'esclusione di una quota di reddito per effetto del ***“Patent box”*** o all'esclusione del reddito delle stabili organizzazioni estere in caso di opzione per la cosiddetta ***“branch exemption”***, il reddito escluso da tassazione, corrispondente alle voci da computarsi ai fini del ROL va considerato con segno negativo ai fini del ***“ROL fiscale”***;
- la detassazione di una parte di reddito non espressamente collegabile alle voci di Conto economico rilevanti ai fini del ROL, si pensi ad esempio alla deduzione ACE, il reddito escluso dalla tassazione non deve essere computato con segno negativo ai fini del ***“ROL fiscale”***.

Da ultimo evidenziamo che diversamente dalla previgente normativa:

- i componenti positivi e negativi di natura straordinaria, derivanti da trasferimenti di azienda o rami d'azienda assumono ora rilevanza ai fini del ***“ROL fiscale”***;

- i dividendi incassati relativi a partecipazioni detenute in società non residenti, controllate ex art. 2359, comma 1, n. 1 del c.c. non devono più essere considerati ai fini del calcolo del “**ROL fiscale**”.

Calcolo del “ROL fiscale”

ROL FISCALE

=

Valore della produzione (Voce A di Conto Economico)
--

-

Costi della produzione (Voce B di Conto economico) al netto di: • ammortamenti di immobilizzazioni materiali ed immateriali; • canoni di leasing per beni strumentali

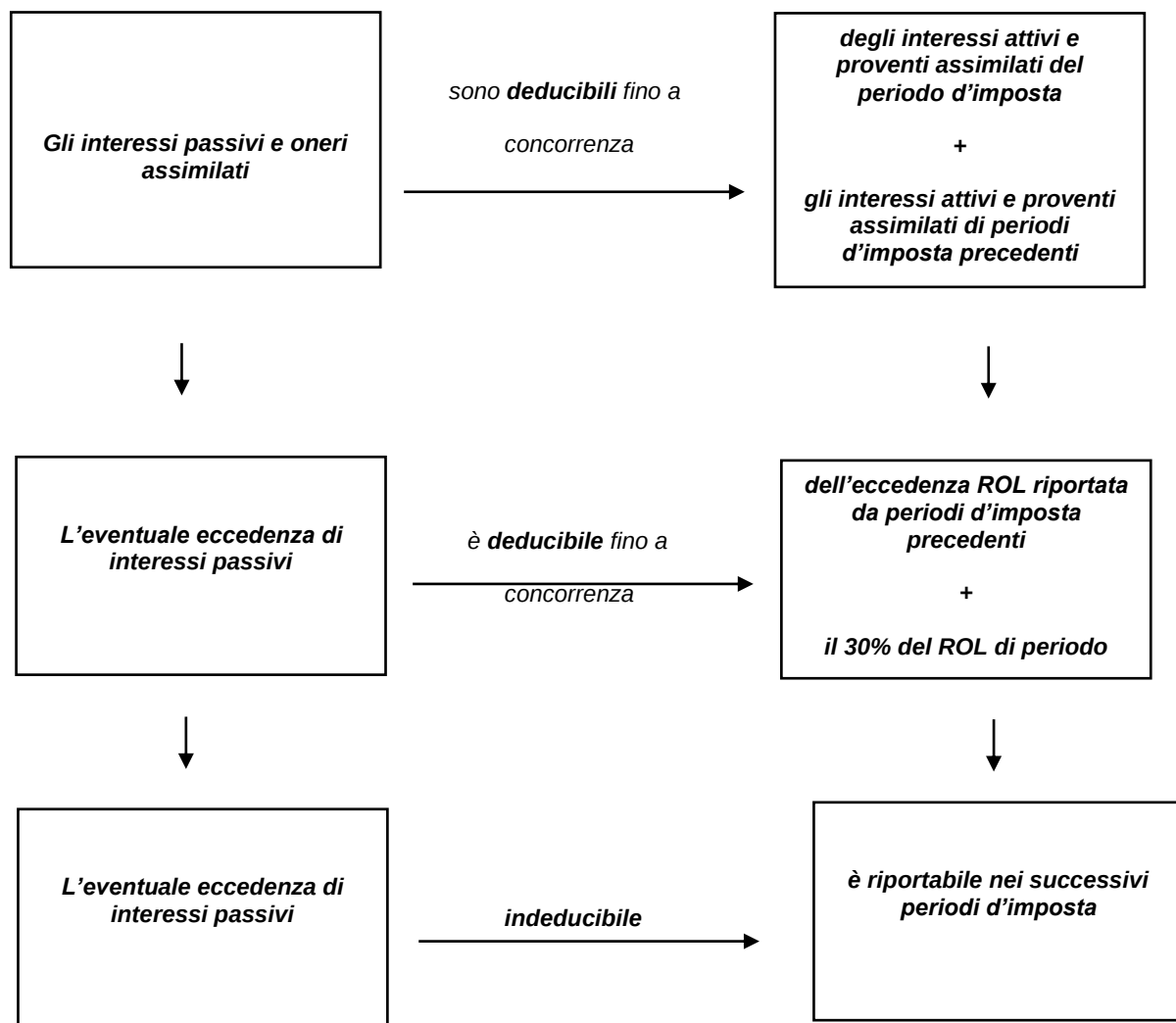
IL RIPORTO DEGLI INTERESSI PASSIVI ECCEDENTI

Sempre a norma dell'art. 96 del TUIR gli interessi passivi che non trovano capienza, perché superiori sia agli interessi attivi, che al 30% del ROL, possono essere riportati negli esercizi successivi, ma non oltre il quinto e possono essere dedotti in questi periodi ***“per un ammontare pari all'eventuale differenza positiva tra:***

- a) la somma degli interessi attivi e dei proventi finanziari assimilati di competenza del periodo d'imposta e del 30 per cento del risultato operativo lordo della gestione caratteristica;***
- b) gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati di competenza del periodo d'imposta”.***

In pratica, gli interessi passivi eccedenti sono riportabili nei successivi cinque esercizi e possono essere dedotti se la somma “***interessi attivi + 30% del ROL***” del periodo è superiore all'ammontare degli interessi passivi dello stesso periodo.

Di seguito uno schema di riepilogo.



TUTTE LE TIPOLOGIE DI INTERESSI PASSIVI E ATTIVI RIENTRANO NELL'ART. 96 DEL TUIR?

Non tutte le categorie di interessi passivi e attivi rientrano nel campo di applicazione dell'art. 96 del TUIR.

Tradotto, esistono tipologie di interessi passivi che a prescindere dalle limitazioni normative sono interamente deducibili.

Per queste ragioni, pare opportuno distinguere nel piano dei conti delle società gli interessi passivi ex art. 96 del TUIR dagli altri.

Detto ciò, segnaliamo che nella Relazione illustrativa al Dlgs n. 142/2018 è stato rilevato che sono esclusi dal campo di applicazione dell'art. 96 del TUIR:

- gli interessi contabilizzati e riferiti ad operazioni di pronti contro termine, riguardanti titoli azionari e/o strumenti finanziari assimilati alle azioni, di cui all'art. 44, TUIR.

La ragione è semplice: queste operazioni non sono sottoposte al principio di derivazione rafforzata. Pertanto, i relativi interessi sono fiscalmente irrilevanti;

- gli interessi contabilizzati a seguito dell'attualizzazione di passività in scadenza o di ammontare incerto. Questa tipologia di interessi è qualificata, infatti, come accantonamento dall'art. 9 del DM 8.6.2011.

Sul punto, si precisa che detti interessi non rientrerebbero nel campo di applicazione della disciplina in esame, neppure se fossero qualificati come interessi ai fini fiscali, perché gli stessi non derivano da operazioni o da apporti contrattuali con causa finanziaria, ovvero da rapporti contrattuali aventi una componente di finanziamento significativa.

Come stabilito dall'art. 96, comma 8 del TUIR ricordiamo, infine, che ***“Le disposizioni dei commi da 1 a 7 non si applicano in relazione agli interessi passivi e agli oneri finanziari assimilati che presentano tutte le seguenti caratteristiche:***

- a) sono relativi a prestiti, utilizzati per finanziare un progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine, che non sono garantiti né da beni appartenenti al gestore del progetto infrastrutturale pubblico diversi da quelli afferenti al progetto infrastrutturale stesso né da soggetti diversi dal gestore del progetto infrastrutturale pubblico;***
- b) il soggetto gestore del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine è residente, ai fini fiscali, in uno Stato dell'Unione europea;***
- c) i beni utilizzati per la realizzazione del progetto infrastrutturale pubblico a lungo termine e quelli la cui realizzazione, miglioramento, mantenimento costituiscono oggetto del progetto si trovano in uno Stato dell'Unione europea”.***

Sotto un profilo operativo, la presenza di questi interessi comporta l'esclusione dal calcolo del ROL, in misura pari al relativo valore fiscale, dei componenti positivi e negativi di reddito, compresi nel valore o nei costi di produzione riguardanti il progetto e classificati in voci di Conto economico.

ESEMPIO 1

Al fine di una migliore comprensione della tematica presentiamo una esemplificazione.

La Jolly Roger srl presenta la seguente situazione:

- Valore della produzione, macroclasse (A) del Conto Economico € 150.000;
- Costi della produzione, macroclasse (B) del Conto Economico € 50.000;
- Costi non deducibili € 15.000;
- Ricavi non soggetti a tassazione: quota plusvalenza € 2.500;
- Ammortamenti € 10.000;
- Interessi passivi netti € 15.000.

Descrizione	Valori di Bilancio	Variazioni	Valori fiscali
Valore della produzione	€ 150.000	- € 2.500	+ € 147.500
Costi della produzione	- € 50.000	- € 15.000	- € 65.000
Ammortamenti	€ 10.000		+ € 10.000
ROL fiscale			€ 92.500
30% del ROL			€ 27.750

Determinazione degli interessi passivi deducibili	
Interessi passivi netti	€ 15.000
30% del ROL	€ 27.750
Eccedenza di ROL riportabile	€ 12.750

La quota di ROL eccedente e non utilizzata va a incrementare il 30% del ROL dei successivi 5 periodi d'imposta.

Diversamente dal passato dove il riporto era illimitato, la nuova disciplina prevede che la deduzione degli interessi passivi debba essere determinata:

- prioritariamente utilizzando il 30% del ROL dell'esercizio;
- secondariamente servendosi del 30% del ROL dei periodi d'imposta precedenti, partendo dal periodo più remoto.

INTERESSI PASSIVI ECCEDENTI IL 30% DEL ROL

Riprendiamo il precedente esempio e supponiamo che gli interessi passivi siano pari € 30.000, ovvero superiori al 30% del ROL, pari a € 27.750.

Determinazione degli interessi passivi deducibili	
Interessi passivi netti	€ 30.000
30% del ROL	€ 27.750
Eccedenza interessi passivi non dedotti	€ 2.250

In una situazione di tal genere l'eccedenza di interessi passivi non dedotta nell'esercizio può essere portata in deduzione nel successivo esercizio a patto che in questo periodo d'imposta vi sia un'eccedenza ROL.

Per queste ragioni, ipotizzando nel successivo esercizio l'esistenza di un'eccedenza ROL pari a € 12.000 è possibile:

- compensare tramite una variazione in diminuzione in dichiarazione dei redditi l'intera eccedenza di € 2.250;
- riportare e sommare il ROL inutilizzato, pari a € 9.750 (12.000 – 2.250), al ROL del successivo esercizio.

ALCUNE PRECISAZIONI

A ben vedere per poter determinare l'ammontare degli interessi passivi deducibili occorre:

- conoscere l'importo degli interessi passivi e oneri assimilati interessati dalla disciplina;
- conoscere l'importo degli interessi attivi rilevanti;
- calcolare gli interessi passivi al netto degli interessi attivi;
- calcolare l'importo del ROL, tenendo conto delle vigenti disposizioni fiscali. Si tratta, quindi, di applicare alle poste di bilancio le variazioni in aumento o in diminuzione stabilite dalla normativa fiscale;
- dedurre gli interessi passivi fino a concorrenza del 30% del ROL.

- riportare l'eventuale eccedenza ROL del periodo nei successivi esercizi, utilizzandola per compensare gli interessi passivi in eccedenza del 30% del ROL di quel periodo.

Ovviamente, in presenza di un ROL negativo, gli interessi passivi risultano interamente indeducibili e devono essere riportati nei periodi di imposta successivi.

DISCIPLINA TRANSITORIA

Al fine di scongiurare possibili distorsioni nel passaggio dal “**ROL contabile**” al “**ROL fiscale**” l'art. 13, commi da 2 a 5 del Dlgs n. 142/2018¹ ha introdotto una disciplina transitoria.

¹ L'art. 13, commi da 2 a 5 del Dlgs n. 142/2018 afferma che: “2. Il comma 5 dell'art. 96 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al DPR n. 917/1986, come modificato dall'art. 1 del presente decreto, si applica anche agli interessi passivi e oneri finanziari assimilati che al termine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 non sono stati dedotti per effetto della disciplina contenuta nell'art. 96 del testo unico delle imposte sui redditi nella formulazione vigente anteriormente alle modifiche apportate con il medesimo art. 1.

3. Per la determinazione del risultato operativo lordo della gestione caratteristica di cui al comma 4 dell'art. 96 del testo unico delle imposte sui redditi, come modificato dall'art. 1 del presente decreto:

- a) non si tiene conto dei proventi e degli oneri rilevati all'interno del valore e dei costi della produzione nel conto economico dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 o degli esercizi precedenti e per i quali sussistono tutte le seguenti condizioni: ai fini dell'articolo 96, nel testo vigente anteriormente alle modifiche apportate dall'articolo 1, hanno concorso alla formazione del risultato operativo lordo dell'esercizio in cui sono stati rilevati contabilmente; al termine dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 non hanno ancora assunto, in tutto o in parte, rilevanza fiscale e assumono rilevanza fiscale negli esercizi successivi;
- b) le voci del valore e dei costi della produzione rilevate nei conti economici degli esercizi successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018 che rappresentano una rettifica con segno opposto di voci del valore e dei costi della produzione rilevate nel conto economico dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018 o degli esercizi precedenti sono assunte per il loro valore contabile, indipendentemente dal valore, eventualmente diverso, risultante dall'applicazione delle disposizioni volte alla determinazione del reddito di impresa.

4. A decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018 gli interessi passivi e gli oneri finanziari assimilati, sostenuti in relazione a prestiti stipulati prima del 17 giugno 2016 la cui durata o il cui importo non sono stati modificati successivamente a tale data a seguito di variazioni contrattuali sono deducibili per un importo corrispondente alla somma tra:

- a) il 30 per cento del risultato operativo lordo prodotto a partire dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e che, al termine del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, non era stato utilizzato per la deduzione degli interessi passivi e degli oneri finanziari ai sensi della disciplina contenuta nell'art. 96 del testo unico delle imposte sui redditi nella formulazione vigente anteriormente alle modifiche apportate con l'art. 1 del presente decreto;
- b) l'importo che risulta deducibile in applicazione delle disposizioni dell'art. 96 del testo unico delle imposte sui redditi come modificato dall'art. 1 del presente decreto.

5. Nelle dichiarazioni dei redditi relative ai periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31 dicembre 2018 il contribuente può scegliere, ai fini della deduzione degli interessi passivi indicati nel comma 4, se utilizzare prioritariamente l'ammontare di cui alla lett. a) o l'importo di cui alla lett. b) del comma 4”.

In particolare:

- è stata riconosciuta la facoltà di dedurre nei periodi d'imposta successivi gli interessi passivi e/o gli oneri finanziari non dedotti al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018 per effetto della disciplina previgente.

Premesso ciò, rileviamo che la deducibilità è calcolata adottando le nuove regole, ovvero per un ammontare pari alla seguente differenza positiva: ***“interessi attivi/proventi finanziari di competenza + 30% del ROL - interessi passivi/oneri finanziari di competenza”***;

- ai fini del calcolo del ***“ROL fiscale”*** non si deve tener conto, dall'1.1.2019, dei proventi e/o oneri rilevati nel valore della produzione o nei costi di produzione del Conto economico dell'esercizio in corso al 31.12.2018 o negli esercizi precedenti che:
 - ✓ hanno contribuito alla determinazione del ROL dell'esercizio in cui sono stati rilevati contabilmente;
 - ✓ non hanno ancora assunto, in tutto o in parte, rilevanza fiscale, perché l'assumeranno negli esercizi successivi. È il caso, ad esempio, del compenso dell'amministratore, rilevato per competenza nel 2018 e dedotto nel 2019 in quanto pagato in tale anno.

Sostanzialmente, il tutto è stato creato ad hoc per evitare che uno stesso componente positivo o negativo fosse conteggiato due volte nella determinazione del ROL. Ed è questa la ragione per cui:

- le voci del valore/costi della produzione iscritte nei Conti economici degli esercizi successivi a quello in corso al 31.12.2018, che rappresentano una rettifica con segno opposto di voci del valore/costi della produzione rilevate nel Conto economico dell'esercizio in corso al 31.12.2018 o degli esercizi precedenti, sono assunte per il relativo valore contabile, indipendentemente dal valore fiscale. Si pensi in tal senso all'accantonamento ad un fondo rischi fiscalmente indeducibile, contabilizzato nel bilancio al 31.12.2018. Fondo rischi che scompare nell'esercizio successivo per effetto dell'eliminazione del rischio e che contabilmente diventa una sopravvenienza attiva non imponibile.

GLI INTERESSI SU PRESTITI STIPULATI PRIMA DEL 17.6.2016

Come noto, a partire dal 1.1.2019 gli interessi passivi e/o gli oneri finanziari relativi a prestiti contratti precedentemente al 17.6.2016, la cui durata o il cui importo non sono stati modificati successivamente a tale data a seguito di variazioni contrattuali, sono deducibili per un importo corrispondente alla somma tra:

- il 30% del **“ROL contabile”** prodotto a partire dal 2010, che al termine del periodo d'imposta in corso al 31.12.2018, in vigore della vecchia normativa, non era stato utilizzato per la deduzione degli interessi passivi e/o oneri finanziari;
- l'importo che risulta deducibile in applicazione delle nuove disposizioni dell'art. 96, TUIR.

Ebbene, per poter dedurre gli interessi relativi ai prestiti in oggetto è possibile scegliere nel modello UNICO se utilizzare l'ammontare di cui al punto 1, ovvero quello di cui al punto 2. In altri termini, bisogna decidere se utilizzare in via prioritaria il **“ROL fiscale”**, tenuto conto che lo stesso è riportabile solamente nei successivi cinque periodi d'imposta, ovvero utilizzare il **“ROL contabile”** pregresso, consci del fatto che quest'ultimo è riportabile senza alcun limite temporale.

Si ricorda, però, che l'utilizzo dell'eccedenza **“ROL contabile inutilizzato”** è permessa solo in presenza di interessi per prestiti stipulati prima del 17.6.2016. Sul punto si riporta quanto precisato nella Risposta all'Interrogazione parlamentare n. 3-00502 del 30.1.2019 dove è stato chiarito che:

- i prestiti stipulati prima del 17.6.2016 sono rappresentati dai rapporti di finanziamento passivi, con scadenza definita, in essere alla predetta data, da cui originano posizioni debitorie del contribuente. In particolare, trattasi degli interessi passivi derivanti da rapporti debitori aventi causa finanziaria, come individuati dal previgente comma 3 del citato art. 96, TUIR;
- il riporto del **“ROL contabile”** pregresso è consentito senza alcun limite temporale (non opera la previsione di riporto entro il limite quinquennale previsto per il **“ROL fiscale”**).

L'Approfondimento – 2

Il pro-rata di detrazione dell'IVA

di Federico Camani

PREMESSA

Può capitare di trovarsi di fronte ad un contribuente che esercita contemporaneamente attività che danno luogo ad operazioni imponibili e attività che danno luogo ad operazioni esenti. Il pro-rata di detrazione dell'IVA rappresenta uno degli argomenti più delicati in tema di Imposta sul Valore Aggiunto. Tale disciplina, oggetto di numerose interpretazioni da parte della giurisprudenza e della Suprema Corte, è dettata dall'articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972. Il metodo del pro-rata segue un calcolo matematico che sfocia in una percentuale di detrazione in base alla quale il contribuente determina l'ammontare delle operazioni detraibili (articolo 19-bis, D.P.R. 633/1972).

La detraibilità dell'IVA si applica alla generalità degli acquisti, come indicato anche dalla Corte di Giustizia, sicché i soggetti che si trovano in codesta situazione non devono procedere ad alcuna distinzione degli acquisti di beni e servizi, siano essi destinati in operazioni imponibili o in operazioni esenti, in quanto l'imposta detraibile è determinata applicando il pro-rata all'imposta assolta sulla generalità degli acquisti.

In questo articolo, si analizza nel dettaglio il pro-rata di detrazione dell'IVA, con un piccolo focus sulle operazioni esenti ma accessorie all'attività stessa e sulle operazioni legate alle cessioni di beni ammortizzabili. Si analizzano altresì i vari orientamenti dettati, nel corso degli anni, dalla giurisprudenza.

IL PRO RATA DELL'IVA

Come normato dall'articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972, per i contribuenti che esercitano attività d'impresa, arte o professione che danno luogo sia ad operazioni che conferiscono il diritto alla detrazione dell'IVA sia ad operazioni esenti da imposta ai sensi dell'articolo 10, D.P.R. 633/1972, il diritto alla detrazione d'imposta spetta proporzionalmente alla prima categoria di operazioni sulla base di un calcolo percentuale di detrazione determinato dall'articolo 19-bis, D.P.R. 633/1972.

Ma facciamo un passo indietro. Il medesimo articolo 19 riferisce, altresì, che non è detraibile l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di beni e servizi afferenti

operazioni esenti o non soggette all'imposta. Tuttavia, tale indetraibilità non si applica nel caso in cui le operazioni siano costituite a norma degli articoli:

- 8, 8-bis e 9, D.P.R. 633/1972,
- 40 e 41, D.L. 331/1993,
- 10, numeri da 1 a 4, D.P.R. 633/1972,
- 2, comma 3, lettere a), b), d), f), D.P.R. 633/1972,
- 10, numero 11) (soggetti che producono oro da investimento o trasformano oro in oro da investimento), D.P.R. 633/1972,
- 74, comma 1, D.P.R. 633/1972,

nonché le operazioni compiute fuori dal territorio dello Stato le quali, se effettuate nel territorio dello Stato, avrebbero dato diritto alla detrazione.

Si ricorda, altresì, che la detrazione non è ammessa quando i beni e/o i servizi sono utilizzati per operazioni non soggette all'imposta, per la quota imputabile a tali utilizzazioni. In questo caso, l'indetraibilità si fonda sul principio di inerenza ovvero è calcolata secondo criteri oggettivi e coerenti con la natura dell'attività esercitata. La stessa indetraibilità può risultare nel caso in cui determinati beni e/o servizi vengono utilizzati per scopi privati o comunque estranei all'esercizio dell'impresa, arte o professione.

Per i soggetti che effettuano operazioni imponibili e operazioni esenti da imposta è prevista una percentuale di detrazione che viene calcolata in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione, effettuate nell'anno, e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo. In particolare, come precisato dall'Amministrazione finanziaria, occorre fare riferimento alla percentuale di detrazione dell'anno precedente già dalla prima liquidazione periodica, salvo conguaglio a fine anno. Per i soggetti che iniziano l'attività (primo anno), la percentuale di detrazione viene determinata presuntivamente, in base alle risultanze delle scritture contabili.

Di conseguenza, il pro-rata definitivo deve essere calcolato anteriormente al 16 febbraio (16 maggio per i contribuenti trimestrali), ovvero prima della prima liquidazione periodica dell'anno in corso. In sede di dichiarazione annuale IVA va effettuato, invece, l'eventuale conguaglio che può risultare:

- a debito, nel qual caso andrebbe versato in sede di liquidazione del saldo IVA (16 marzo);
- a credito, nel qual caso l'eventuale eccedenza può essere scomputata nella prima liquidazione IVA disponibile.

Da notare che, per il calcolo della percentuale di detrazione, non si tiene conto delle cessioni di beni ammortizzabili, delle cessioni effettuate ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettere a), b), d) e f), delle operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10, comma 1, numero 27-quinquies, delle operazioni esenti di cui all'articolo 10, numeri da 1) a 9), e dei passaggi di cui all'articolo 36 (multiattività), fermo restando l'indetraibilità dell'imposta relativa a beni e servizi utilizzati esclusivamente per effettuare quest'ultime operazioni.

Anche la Corte di Giustizia, con la sentenza 14/12/2016 n. C-378/15 (c.d. Mercedes-Benz Italia), ha confermato la validità sul piano comunitario delle regole di calcolo del pro-rata di detrazione previste dagli articoli 19, comma 5, e 19-bis, D.P.R. 633/1972, anche se le stesse determinano l'IVA detraibile per tutti gli acquisti, compresi quelli utilizzati esclusivamente per compiere operazioni imponibili o esenti. Tale pronuncia si pone in discontinuità con le precedenti indicazioni della Corte, la quale ha affermato che il pro-rata è applicabile ai beni e servizi utilizzati per effettuare operazioni imponibili e operazioni esenti. Come osservato anche dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 19/E/2018, l'applicazione generalizzata del pro-rata è stata considerata conforme all'ordinamento comunitario in quanto viene offerta ai contribuenti la possibilità di optare anche per la separazione delle attività, consentendo in tal modo l'esercizio più preciso del diritto alla detrazione (articolo 36, comma 3, D.P.R. 633/1972). Tuttavia, se riflettiamo sulla conclusione raggiunta dalla Corte di giustizia con la sentenza n. C-378/15, possiamo ritenere che l'applicazione del pro-rata generalizzato (ovvero applicato sulla generalità degli acquisti) possa creare confusione e, in particolare, una distorsione nell'applicazione dell'IVA in tutti i casi in cui la percentuale di detrazione non rifletta in modo adeguato la composizione degli acquisti, ovvero la loro incidenza rispetto alle operazioni imponibili. Di fatto, se applichiamo il metodo di calcolo formale o "matematico", rappresentato dal rapporto tra operazioni imponibili e la somma tra le predette operazioni e quelle esenti, l'effetto distorsivo è più che plausibile qualora emerga, dall'analisi dei beni e servizi acquistati dal consumatore, che quelli utilizzati per la produzione di operazioni esenti hanno un'incidenza marginale rispetto al volume d'affari. Il metodo sostanziale, riferito cioè alla composizione degli acquisti nonché la

suddivisione delle attività in base alla tipologia di operazioni effettuate (articolo 36, comma 3), sarebbero metodi più utili al fine di prevenire questo effetto distorsivo.

In questo calderone si inseriscono anche i contribuenti che, pur svolgendo in via sostanziale un'attività che da luogo ad operazioni totalmente imponibili, effettuano occasionalmente anche operazioni esenti. Secondo un'interpretazione ormai consolidata, l'occasionale effettuazione di operazioni esenti da parte di un contribuente che svolge essenzialmente un'attività soggetta ad IVA, non dà luogo all'applicazione del pro-rata. Tale meccanismo si applica anche nel senso inverso, ovvero qualora il contribuente svolga prevalentemente attività che danno luogo ad operazioni esenti e, occasionalmente, operazioni imponibili IVA.

Tuttavia, come precisato dalla prassi amministrativa, la regola del pro-rata è comunque applicabile qualora il soggetto realizzi sistematicamente, nell'ambito di una stessa attività, sia operazioni imponibili sia operazioni esenti, come, ad esempio, si verifica nei confronti di una casa di cura, la quale effettui sia prestazioni esenti in regime di convenzione sia prestazioni imponibili.

IL CALCOLO DEL PRO RATA

Come riportato nell'articolo 19-bis, D.P.R. 633/1972, il pro-rata si determina in base al rapporto tra l'ammontare delle operazioni che danno diritto alla detrazione, effettuate nell'anno (comprendenti sia le operazioni imponibili sia le operazioni non soggette ma assimilate ad operazioni imponibili ai fini delle detrazioni, elencate nell'articolo 19, comma 3, D.P.R. 633/1972) e lo stesso ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nell'anno medesimo. La percentuale di detrazione è arrotondata all'unità superiore o inferiore a seconda che la parte decimale superi o meno i cinque decimi. In sintesi, al numeratore va indicato l'ammontare delle operazioni, effettuate nell'anno, che danno diritto alla detrazione (operazioni imponibili e assimilate a quelle imponibili) mentre al denominatore va indicato il medesimo ammontare aumentato delle operazioni esenti effettuate nello stesso anno.

Tabella n. 1. Il calcolo del pro-rata

Numeratore		
Somma delle operazioni che danno diritto alla detrazione d'imposta, ovvero: - operazioni imponibili; - operazioni assimilate a quelle imponibili tra cui: • cessioni all'esportazione e operazioni assimilate, nonché cessioni intracomunitarie, non imponibili; • operazioni bancarie, finanziarie e assicurative nei confronti di soggetti extracomunitari o relative a beni da esportare fuori dell'Unione Europea; • operazioni escluse per difetto del presupposto territoriale, tranne quelle che se fossero effettuate in Italia darebbero diritto alla detrazione; • operazioni non soggette a Iva ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettere a), b), d) ed f), D.P.R. 633/1972 • cessioni di oro da investimento di cui all'articolo 10, comma 1, n. 11), D.P.R. 633/1972, effettuate da soggetti che producono oro da investimento o trasformano oro in oro da investimento; • operazioni non soggette a Iva ai sensi dell'articolo 74, comma 1, D.P.R. 633/1972	MENO	Somma delle operazioni relative a: • cessione di beni ammortizzabili; • passaggi interni tra più attività; • operazioni non soggette ad IVA ai sensi dell'articolo 2, comma 3, lettere a), b), d) e f)

Denominatore		
Totale numeratore + operazioni esenti (articolo 10)	MENO	Somma delle operazioni relative a: - operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10, comma 1, da n. 1) a 9), quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o sono accessorie a operazioni imponibili; - operazioni esenti di cui all'articolo 10, comma 1, n. 27-quinquies

In assenza di operazioni attive, la Circolare n. 54/E/2002 ha chiarito che il contribuente, qualora in un determinato anno non abbia effettuato alcuna operazione attiva, non potrà far uso del metodo del pro-rata e, in tal caso, la determinazione dell'imposta detraibile si fonderebbe secondo l'utilizzo di criteri oggettivi, coerenti con la natura dei beni e servizi acquistati.

Nel caso in cui, in un determinato anno, un contribuente non abbia dato luogo ad alcuna operazione esente, in sede di dichiarazione annuale IVA il contribuente medesimo applicherà il pro-rata effettivo dell'anno che gli consentirà la totale detrazione dell'imposta. In altre parole, dato che la percentuale del pro-rata si determina in base ai valori dell'anno precedente, in sede di dichiarazione annuale IVA il conguaglio a credito rifletterà l'assenza totale di operazioni esenti dell'anno effettivo e lo stesso potrà essere utilizzato nella prima liquidazione periodica utile.

LE OPERAZIONI ESCLUSE

Resta inteso che, a norma dell'articolo 19-bis, comma 2, D.P.R. 633/1972, sono escluse dal calcolo del pro-rata:

- le cessioni di beni ammortizzabili;
- i passaggi di beni all'interno della stessa impresa ai sensi dell'articolo 36, comma 5, D.P.R. 633/1972;
- le operazioni esenti di cui ai n. da 1) a 9), articolo 10, D.P.R. 633/1972, quando non formano oggetto dell'attività propria del soggetto passivo o sono accessorie a operazioni imponibili, ferma restando l'indetraibilità dell'imposta per i beni e i servizi utilizzati esclusivamente per la loro effettuazione e ciò coerentemente con il principio di carattere generale, contenuto nel comma 2, articolo 19, D.P.R. 633/1972 che prevede l'indetraibilità per i beni e servizi utilizzati in operazioni esenti;
- le operazioni non rientranti nel campo di applicazione dell'Iva di cui all'articolo 2, comma 3, lettere a), b), d) ed f), D.P.R. 633/1972 (cessioni di denaro, conferimenti d'azienda o di rami aziendali, cessioni di campioni gratuiti di modico valore, passaggi di beni in dipendenza di fusioni, scissioni, etc.), le quali, alla luce dell'orientamento della giurisprudenza comunitaria, non devono interferire nella determinazione della percentuale di detrazione;
- le operazioni esenti di cui all'articolo 10, comma 1, n. 27-quinquies), D.P.R. 633/1972, in quanto, non essendo stata recuperata l'imposta all'atto dell'acquisto del bene, la successiva cessione esente non deve ripercuotersi sul diritto di detrazione.

Con riferimento alle cessioni di beni ammortizzabili, la loro esclusione dal calcolo delle operazioni imponibili discende dall'articolo 174, lettera a), Direttiva 2006/112/CE, secondo cui, in deroga alle regole generali, nel calcolo del pro-rata non si tiene conto dell'importo del volume d'affari relativo alle "cessioni di beni d'investimento utilizzati dal soggetto passivo nella sua impresa". In tal senso, la Corte di Giustizia ha definito il concetto di "beni d'investimento" come *"i beni che, utilizzati ai fini di un'attività economica, si distinguono per il loro carattere durevole e il loro valore, i quali fanno sì che i costi d'acquisto non siano normalmente contabilizzati come spese correnti, ma vengano ammortizzati in più esercizi finanziari"*.

La conseguenza della loro esclusione *"risulta dall'esposizione dei motivi che accompagna la proposta di sesta direttiva, presentata dalla Commissione delle Comunità europee al Consiglio delle Comunità europee il 29 giugno 1973 ..., secondo cui «gli*

elementi esaminati nel presente paragrafo debbono essere esclusi dal calcolo del pro-rata, onde evitare che possano falsarne il significato reale nella misura in cui essi non riflettano l'attività professionale del soggetto passivo. È il caso delle vendite di beni di investimento e delle operazioni immobiliari o finanziarie effettuate solo a titolo accessorio, cioè di importanza soltanto secondaria o accidentale rispetto alla cifra d'affari globale dell'impresa. Tali operazioni sono d'altronde escluse solo se non rientrano nell'attività professionale abituale del soggetto passivo”.

Di fatto, “il Legislatore comunitario ha quindi inteso escludere dal calcolo del pro-rata il fatturato relativo alla vendita di beni allorché questa vendita riveste un carattere inusuale rispetto all'attività corrente del soggetto passivo interessato e non richiede quindi un utilizzo dei beni o dei servizi a uso misto in un modo che sia proporzionale al fatturato che essa genera. Come ha sottolineato l'avvocato generale al § 68 delle sue conclusioni, l'inclusione di tale fatturato nel calcolo del pro-rata di detrazione falserebbe il suo risultato nel senso che esso non rifletterebbe più la rispettiva parte di impiego dei beni o servizi adibiti ad un uso misto per le attività imponibili e le attività esenti. In tale contesto, la nozione di «beni d'investimento che il soggetto passivo ha utilizzato nella sua impresa ... non può comprendere quelli la cui vendita riveste, per il soggetto passivo interessato, il carattere di un'attività economica usuale. Infatti, per l'interessato, l'acquisto e successivamente la vendita di tali beni richiedono l'utilizzo corrente dei beni e dei servizi ad uso misto. Poiché questa vendita rientra nelle attività usuali e soggette ad imposta del soggetto passivo, il relativo fatturato dev'essere preso in considerazione nel calcolo del pro-rata di detrazione affinché questo rifletta nel migliore dei modi la parte di utilizzo, per queste attività, dei beni e dei servizi destinati ad un uso misto, salvo disconoscere l'obiettivo di neutralità del sistema comune dell'Iva”.

Nella stessa direzione, la Corte di Giustizia ha specificato che “escludere dal calcolo del pro rata di detrazione, in generale, beni che, utilizzati ai fini di un'attività economica, si distinguono certo per il loro carattere durevole e il loro valore, i quali fanno sì che i costi d'acquisto non siano normalmente contabilizzati come spese correnti, ma vengano ammortizzati in più esercizi finanziari senza tener conto del fatto che la loro vendita ... costituisce parte integrante dell'attività corrente del soggetto passivo, sarebbe direttamente incompatibile con l'obiettivo di neutralità del sistema comune dell'Iva”.

LE OPERAZIONI ACCESSORIE E OCCASIONALI

Come previsto dall'articolo 19-bis, comma 2, D.P.R. 633/1972, sono escluse dal calcolo del pro-rata tutte le operazioni esenti ai sensi dell'articolo 10, numeri da 1) a 9), quando non formano oggetto dell'attività propria d'impresa o siano accessorie alle operazioni imponibili. Sono altresì esenti le operazioni di cui all'articolo 10, comma 1, n. 27-quinquies), D.P.R. 633/1972, in quanto, non essendo stata recuperata l'imposta all'atto dell'acquisto del bene, la successiva cessione esente non deve ripercuotersi sul diritto di detrazione.

Per capire, o meglio individuare, se le operazioni in esame siano o meno accessorie o non rientranti nell'attività propria del soggetto passivo, si deve innanzitutto verificare se la loro realizzazione abbia o meno carattere occasionale. In tal senso, la Circolare n. 328/E/1997 dell'Agenzia delle Entrate ha precisato che la regola del pro-rata è comunque applicabile qualora il soggetto realizzi sistematicamente, nell'ambito di una stessa attività, sia operazioni imponibili sia operazioni esenti. Questo ci fa capire che l'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi relativi a operazioni esenti effettuate in via meramente occasionale è indetraibile in base alla regola stabilita dall'articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972 (indetraibilità specifica). Tali operazioni esenti, pertanto, non influenzano il calcolo della percentuale di detraibilità né vengono computate al fine del calcolo della percentuale di pro-rata.

Un ulteriore metodo per verificare se tali operazioni possano o meno rientrare nel calcolo della percentuale di detraibilità consiste nell'individuare quale sia l'oggetto dell'attività propria dell'impresa. In tal senso, un buon metodo per adempiere a questa condizione consiste nel verificare l'oggetto sociale indicato nell'atto costitutivo. Tuttavia, data l'onerosità delle modifiche statutarie e la responsabilità degli amministratori nella gestione dell'impresa, molte volte è facile "incappare" in statuti che incorporano, al loro interno, una molteplicità di attività. Condizione per cui, risulta difficile individuare l'attività principale ovvero quella propria del soggetto passivo se non facendovi rientrare sia gli atti che tipicamente esprimono il raggiungimento del fine produttivo o commerciale sia gli atti accessori che configurino strumento normale e non meramente occasionale per il conseguimento dell'oggetto sociale. In tal senso, appare evidente dover escludere tutte quelle attività che, se pur previste nell'atto costitutivo, sono eseguite in modo occasionale o accessorio per un migliore svolgimento dell'attività propria d'impresa.

A titolo informativo si ricorda che, con una recente sentenza, la Suprema Corte, nell'individuare quale fosse la natura dell'attività primaria esercitata nonché la sua prevalenza rispetto alle altre attività occasionali, ha inteso fare riferimento all'ammontare complessivo dei ricavi derivanti dall'una, rispetto a quelli provenienti dall'altra. In altre parole, il pro-rata si applicherebbe sulla base di un criterio esclusivamente formale, ovvero rappresentato dalla composizione del volume d'affari in capo all'attività, anziché sostanziale e riferito, cioè, alla composizione degli acquisti.

Tuttavia, l'Amministrazione finanziaria è intervenuta con la Circolare n. 71/1987 riferendo che la nozione di attività propria deve essere assunta sotto un profilo meramente qualitativo, e deve essere intesa come quella diretta a realizzare l'oggetto sociale e quindi a qualificare sotto l'aspetto oggettivo l'impresa esercitata e sotto tale aspetto proiettata sul mercato e, quindi, nota ai terzi; in base a tali precisazioni, in definitiva, è attività propria solo quella per cui l'impresa è conosciuta ed apprezzata dal pubblico.

Ne deriva che, per alcune tipologie di operazioni (p.e. le operazioni finanziarie di cui all'articolo 10, numeri da 1) a 4), D.P.R. 633/1972, non assume rilievo il loro aspetto qualitativo, ovvero la loro frequenza, se esse risultano strumentali alla gestione delle risorse finanziarie di tali imprese. Perciò, tali attività devono essere considerate accessorie in quanto non svolte nell'esercizio dell'attività propria d'impresa ma strumentali alla stessa. Le stesse non hanno rilievo ai fini del calcolo del pro-rata, salvo assumano un'autonoma e visibile attività esercitata nei confronti del pubblico, in aggiunta a quelle industriali o commerciali usualmente svolte.

Particolare è il caso di una holding finanziaria, la cui attività di finanziamento nei confronti delle controllate non può essere considerata come meramente occasionale o accessoria rispetto all'attività principale, in quanto non è effettuata con un limitatissimo impiego di lavoro, beni e servizi.

Di seguito, una sintesi dei vari concetti.

Criterio di valutazione	Oggetto
Occasionalità delle operazioni esenti	L'occasionale effettuazione di operazioni esenti da parte di un contribuente che svolge essenzialmente un'attività soggetta a Iva non dà luogo all'applicazione del pro rata

Oggetto dell'attività propria	Le operazioni esenti non possono ritenersi svolte nell'esercizio dell'attività propria, né possono avere rilievo ai fini del pro rata, se non si traducono in una autonoma e visibile attività esercitata nei confronti del pubblico in aggiunta a quelle industriali o commerciali
Accessorietà delle operazioni	Le operazioni esenti rilevano ai fini del pro rata, non potendo qualificarsi come accessorie all'attività principale della società, quando non sono effettuate con un limitato impiego di lavoro, beni o servizi, in quanto richiedono una specifica organizzazione

L'Approfondimento – 3

Gli interpelli dell'Agenzia delle Entrate del mese di Dicembre – seconda parte

di Francesco Burzacchi

PREMESSA

Si propone di seguito una selezione delle massime degli interpelli elaborati nel mese di dicembre 2020, dall'Agenzia delle Entrate.

INTERPELLO N. 598 DEL 17/12/2020 – DEDUCIBILE L'ASSEGNO CORRISPOSTO ALL'EX CONIUGE RESIDENTE ALL'ESTERO

Con il presente interpello, l'istante che è attualmente residente in Italia ma che è stato residente e domiciliato sino all'11 febbraio 2019 in Germania, dichiara di corrispondere all'ex coniuge residente in Germania, un importo a titolo di assegno di mantenimento disposto da un Tribunale tedesco. Avendo l'istante acquisito residenza fiscale in Italia già dal 2019, chiede di sapere se può dedurre dal proprio reddito complessivo dichiarato in Italia i versamenti corrisposti all'ex moglie residente in Germania. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'Istante come sia possibile dedurre gli assegni periodici corrisposti all'ex coniuge residente in Germania in base alla sentenza di divorzio pronunciata dall'Autorità Giudiziaria tedesca, indicando in dichiarazione dei redditi il codice fiscale dell'ex coniuge che, in mancanza, può essere richiesto sulla base di un'istanza motivata a cui dovrà essere allegata la sentenza di divorzio.

INTERPELLO N. 600 DEL 17/12/2020 – SUPERBONUS IN PRESENZA DI PIU' INTERVENTI

L'istante rappresenta di voler sostituire l'attuale caldaia a gasolio adibita al riscaldamento dell'abitazione e alla produzione di acqua calda sanitaria, tramite l'istallazione di uno scaldabagno a pompa di calore per la produzione di acqua calda sanitaria e, una termostufa a pellet per il riscaldamento dell'abitazione. Date le premesse, l'istante chiede se possa accedere alle misure fiscali del Superbonus previste per gli interventi sugli edifici unifamiliari dall'art. 119 del D.L. n. 34/2020. L'Agenzia delle Entrate ricorda che per

edificio unifamiliare si intende un'unica unità immobiliare di proprietà esclusiva, funzionalmente indipendente, che disponga di uno o più accessi autonomi dall'esterno e destinato all'abitazione di un singolo nucleo familiare. Inoltre, un'unità immobiliare può ritenersi funzionalmente indipendente qualora sia dotata di installazioni o manufatti quali impianti per l'acqua, per il gas, per l'energia elettrica, per il riscaldamento di proprietà esclusiva. L'Agenzia delle Entrate conferma all'istante come in base all'intervento proposto, sia possibile beneficiare del Superbonus in quanto lo scaldabagno a pompa di calore per la produzione di acqua calda sanitaria, rientra tra gli interventi trainanti di cui alla lett. c), co. 1, dell'art. 119 mentre, la termostufa a pellet, quale generatore di calore alimentata a biomassa combustibile, rientra tra gli interventi di efficientamento energetico che godono dell'ecobonus e, pertanto, può essere considerato un intervento trainato ai sensi del co. 2 del medesimo art. 119.

INTERPELLO N. 604 DEL 18/12/2020 – ALIQUOTA IVA APPLICABILE AGLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA

Nel presente interpello, la società istante dichiara di occuparsi della ristrutturazione e dell'adeguamento di strutture complesse già esistenti e di grandi progetti ex-novo. Sempre la società istante dichiara di aver partecipato e di aver vinto una gara di appalto per la realizzazione dei lavori di riqualificazione energetica degli edifici di un complesso. L'attività che l'istante deve porre in essere riguarda un insieme sistematico di interventi di recupero tra i quali, il rifacimento del controsoffitto e degli impianti di scolo che, nel loro insieme, sono finalizzati all'efficientamento energetico degli edifici universitari e chiede chiarimenti circa l'aliquota IVA applicabile. L'Agenzia delle Entrate illustra come per le operazioni di riqualificazione energetica degli edifici non è prevista una particolare disposizione in merito alla aliquota IVA applicabile. Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi poste in essere sono pertanto assoggettate all'IVA in base alle aliquote previste per gli interventi di recupero del patrimonio immobiliare in cui gli stessi si sostanziano, con la conseguenza che, per individuare l'aliquota IVA in concreto applicabile, si rende necessario tener conto di come l'intervento di riqualificazione energetica attuato sull'edificio, sia qualificabile sotto il profilo edilizio. Pertanto, qualora gli interventi edilizi descritti dall'istante siano inquadrabili tra gli interventi di ristrutturazione edilizia, individuati all'art. 3, co. 1, lett. d), del D.P.R. 380/2001, agli stessi risulterà applicabile l'aliquota IVA ridotta di cui n. 127- quaterdecies) della Tabella A, Parte III, allegata al

D.P.R. n. 633/1972. Non potranno invece beneficiare dell'aliquota IVA ridotta le attività qualificabili come mera manutenzione ordinaria e straordinaria.

INTERPELLO N. 608 DEL 18/12/2020 – SEPARAZIONE DELLE ATTIVITA' NEL SETTORE IMMOBILIARE

Con il presente interpello, l'istante soggetto IVA che descrive di essere proprietario di un patrimonio immobiliare che concede in locazione in imponibilità IVA in base all'opzione ai sensi dell'art. 10, co. 1, n. 8), del D.P.R. n. 633/1972, è in procinto di effettuare un'ulteriore operazione di investimento in immobili destinati a RSA, acquisiti in regime di esenzione da IVA ai sensi dell'art. 10, co. 1, n. 8-ter), D.P.R. n. 633/1972 che saranno successivamente locati in regime di esenzione da IVA ai sensi dell'art. 10, co. 1, n. 8), del D.P.R. n. 633/1972. Stante la contestuale presenza di operazioni imponibili e operazioni esenti, l'istante dovrebbe esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta in misura proporzionale alla prima categoria di operazioni, applicando la percentuale di detrazione di cui all'art. 19-bis) del D.P.R. n. 633/1972 e procedere a rettificare la detrazione dell'IVA assolta sull'acquisto degli immobili posseduti inizialmente. Date queste premesse, al fine di evitare detti effetti negativi, la società istante chiede chiarimenti in merito alla possibilità di separare ai fini IVA, l'attività di locazione di fabbricati strumentali in regime di imponibilità e l'attività di locazione di fabbricati strumentali in regime di esenzione, ai sensi dell'art. 36 del D.P.R. n. 633/1972. L'Agenzia delle Entrate ricorda come in base all'art. 36, co. 3, primo periodo, del D.P.R. n. 633/1972, i soggetti che esercitano più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa, ovvero più arti o professioni, hanno facoltà di optare per l'applicazione separata dell'imposta relativamente ad ciascuna delle attività esercitate se le attività siano distinte e obiettivamente autonome. Essendo l'attività svolta dalla società istante appartenente allo stesso codice Ateco, potrà la suddetta società procedere alla separazione facoltativa delle attività distinguendo le cessioni dalle locazioni e poi, le cessioni di fabbricati abitativi esenti da IVA dalle cessioni di altri fabbricati, nonché le locazioni di fabbricati abitativi esenti da quelle di altri fabbricati. L'Agenzia delle Entrate inoltre chiarisce che non è consentita un'ulteriore separazione di attività basata esclusivamente sul regime fiscale di esenzione o di imponibilità applicato alle cessioni o locazioni dei beni immobili classificabili sotto il comune profilo catastale degli immobili strumentali.

INTERPELLO N. 611 DEL 21/12/2020 – REGIME IVA DELLA CESSIONE DELL'IMMOBILE STRUMENTALE OGGETTO DI REGOLARIZZAZIONE

La società istante, comunica di aver iniziato un processo di dismissione di un portafoglio immobiliare costituito da un insieme di immobili dislocati in diverse regioni italiane. In uno di questi immobili, in prossimità della sua dismissione, sono state riscontrate delle difformità rispetto al Progetto Edilizio Originario tali da rendere necessaria per la società istante eseguire, nell'ottica dell'alienazione dell'immobile, una procedura di sanatoria. Date le premesse, l'istante chiede di sapere se l'operazione di alienazione dell'intero portafoglio immobiliare, limitatamente alla cessione dell'edificio oggetto di sanatoria rientri nel regime di esenzione da IVA, ex art.10, co. 1, n. 8-ter), del Decreto IVA o, rientri nel regime di imponibilità IVA e, nel caso di imponibilità se possa applicarsi sul corrispettivo pattuito per il trasferimento del medesimo immobile l'aliquota IVA del 10% ai sensi del n. 127-quinquiesdecies) della Tabella A, parte III, allegata al Decreto IVA. L'Agenzia delle Entrate, sulla base della documentazione ricevuta dalla società istante, ha potuto constatare come gli unici oneri sostenuti dalla società istante per l'espletamento della procedura siano costituiti esclusivamente dai pagamenti dovuti a titolo di sanzione amministrativa e come nessun intervento edilizio sia stato materialmente eseguito. Conseguentemente l'Agenzia delle Entrate chiarisce come la mancanza di un intervento edilizio rilevante ai sensi e per gli effetti di cui all'art. 10, co. 1, n. 8-ter) del D.P.R. n. 633/1972, comporti che la cessione del complesso immobiliare, da parte della società istante, debba considerarsi esente da IVA.

INTERPELLO N. 616 DEL 23/12/2020 – RITENUTA SUI CANONI PER LICENZE CORRISPOSTI AD UN SOGGETTO NON RESIDENTE

Nel presente interpello, la società istante illustra di non essere soggetto nazionale e di aver concluso con una società discografica italiana un contratto di licenza di registrazioni musicali. Il contratto prevede la produzione e realizzazione da eseguirsi negli studi di registrazione musicale siti Jersey, colonia della Gran Bretagna, di molteplici registrazioni musicali. La società istante inglese ha emesso regolare fattura di acconto alla società italiana a fronte della quale la società italiana ha effettuato un pagamento con applicazione di una decurtazione sul prezzo pattuito a titolo di ritenuta di acconto. L'Agenzia delle Entrate, in risposta all'istante, chiarisce che il compenso per la licenza di registrazioni musicali corrisposto dalla società italiana alla società istante non residente,

sia riconducibile all'ambito applicativo dell'art. 23, co. 2, lettera c), del Tuir e, pertanto, è da assoggettare ai sensi dell'art. 25, co. 4, del D.P.R. n. 600/1973, a ritenuta a titolo di imposta nella misura del 30 % sulla parte imponibile dell'ammontare.

INTERPELLO N. 620 DEL 24/12/2020 – TERMINE PRESENTAZIONE DICHIARAZIONE INTEGRATIVA

Tramite il presente interpello, l'istante dichiara di dover sanare degli errori nella dichiarazione fiscale relativa al periodo d'imposta 2015 presentando pertanto una dichiarazione integrativa per lo stesso periodo. Emergendo dalla dichiarazione integrativa un minor reddito imponibile con la manifestazione di un maggior credito d'imposta, l'istante interroga l'Amministrazione finanziaria circa il termine da rispettare per la presentazione della dichiarazione integrativa. L'Agenzia delle Entrate, con riferimento a quanto previsto all'art. 2, co. 8, del D.P.R. n. 322/1998, ricorda come il termine perentorio di presentazione della dichiarazione integrativa per l'anno 2015, sia il 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione e, pertanto, il 31 dicembre 2020. Nonostante l'emergenza Covid-19, il legislatore emergenziale, non ha ritenuto di differire ulteriormente il termine, per consentire al contribuente di beneficiare anche della riduzione delle sanzioni in sede di ravvedimento.

INTERPELLO N. 629 DEL 29/12/2020 – REGIME IVA DEI SERVIZI AGGIUNTIVI ALL'ATTIVITÀ PRINCIPALE DI INTERMEDIAZIONE ASSICURATIVA

L'Istante, agenzia assicurativa online e broker, specializzata in polizze RC auto, moto e furgoni, intende ampliare la propria offerta commerciale, affiancando all'attività principale di intermediazione di prodotti assicurativi e riassicurativi ulteriori attività ad alto contenuto digitale e tecnologico. L'agenzia istante dichiara di voler sviluppare una app premium per smartphones in grado di fornire ai conducenti degli autoveicoli informazioni utili riguardanti, lo stile di guida, i consumi e lo "stato di salute" dell'automobile. In aggiunta di tali funzionalità è prevista, anche l'organizzazione di concorsi a premi per i conducenti che acquistano l'app sui propri smartphones. L'istante che chiarisce inoltre che i servizi aggiuntivi tramite app saranno commercializzati tramite il proprio sito internet pagando un determinato prezzo, indipendentemente dalla sottoscrizione di una polizza assicurativa, chiede di sapere se i servizi aggiuntivi possano considerarsi operazioni autonome,

imponibili ad IVA o, se debbano considerarsi prestazioni accessorie ai servizi di natura assicurativa prestati nell'ambito dell'attività principale, da assoggettare al medesimo regime di esenzione di cui all'art. 10, co. 1, numero 9) del D.P.R. n. 633/1972. L'Agenzia delle Entrate ritiene che la società istante possa optare per l'applicazione separata dell'imposta, ai sensi dell' art. 36, co. 3 del D.P.R. n. 633/1972 atteso che i servizi aggiuntivi, siano effettivamente distinti rispetto alla attività di intermediazione assicurativa in quanto, erogati in via sistematica e non occasionale ed, in quanto, caratterizzati dalla presenza strutturale di acquisti di beni e servizi ad essi specificamente afferenti.

INTERPELLO N. 631 DEL 29/12/2020 – DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA AI COSTI DI ACQUISTO E DI IMPIEGO DEI VEICOLI AZIENDALI CONCESSI GRATUITAMENTE IN USO PROMISCUO AL PERSONALE DIPENDENTE

L'istante, società attiva nel settore dei prodotti per l'infanzia, dichiara di concedere autovetture aziendali in uso promiscuo ai propri dipendenti, tassando l'utilizzo "privato" del veicolo a titolo di fringe benefit, ai sensi dell'art. 51, co. 4, del Tuir. La società istante dichiara inoltre di detrarre l'IVA relativa all'acquisto dei veicoli e alle connesse spese di gestione nella misura del 40%, ai sensi dell'art. 19- bis 1, lett. c) e d) del D.P.R. n. 633/1972 in quanto la messa a disposizione dei veicoli avviene a titolo gratuito. Tanto premesso, l'interpellante chiede se sia possibile beneficiare della detrazione integrale dell'IVA relativa ai costi di acquisto e di impiego dei veicoli concessi in uso promiscuo al personale dipendente, tramite autofatturazione dell'IVA calcolata sull'intero importo del fringe benefit tassato in busta paga. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante come nel caso in esame, in cui si ha un'assegnazione delle autovetture aziendali in uso promiscuo ai dipendenti, non sia possibile beneficiare della detraibilità integrale dell'IVA in quanto l'impiego dei veicoli non configura un'operazione rilevante ai fini IVA in assenza di un corrispettivo specifico addebitato al personale dipendente per l'utilizzo dei mezzi in questione. Conseguentemente è preclusa per la società istante la possibilità di detrarre integralmente l'IVA afferente ai veicoli utilizzati in uso promiscuo mediante autofatturazione.

INTERPELLO N. 640 DEL 31/12/2020 – RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA PER I SOGGETTI CON ESERCIZIO NON COINCIDENTE CON L'ANNO SOLARE

La società istante che redige il bilancio in base alle disposizioni del codice civile, dichiara che il suo ultimo esercizio sociale si è chiuso lo scorso 30 giugno 2020 e che, alla data di redazione del presente interpello, il bilancio relativo a tale ultimo esercizio, di durata non solare che va dal 1° luglio 2019 al 30 giugno 2020, non è stato approvato dall'assemblea dei soci, essendo ancora pendenti i termini di legge per la relativa adozione. Inoltre l'istante illustra di aver deliberato di spostare la data di chiusura dell'esercizio sociale dal 30 giugno al 31 dicembre di ogni anno a partire dall'esercizio 2020 che verrà chiuso anticipatamente il 31 dicembre 2020. L'istante chiede di sapere se possa beneficiare della rivalutazione prevista dall'art. 110, co. 2 del D.L. n. 104/2020 nel bilancio in chiusura al 30 giugno 2020 e se possa operare la rivalutazione dei propri beni sia nel bilancio in chiusura al 30 giugno 2020, sia nel bilancio successivo chiuso al 31 dicembre 2020. L'Agenzia delle Entrate chiarisce all'istante che egli ha la facoltà di scegliere se effettuare la rivalutazione in esame nel bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2019 o, in alternativa, nell'esercizio successivo chiuso al 31 dicembre 2020. Certamente l'istante non potrà effettuare la rivalutazione dei beni d'impresa in entrambi gli esercizi.

L'angolo Informatico

Importazione XML fatture e corrispettivi

di Daniele Ziantoni

In questo articolo si vuole analizzare le diverse metodologie di importazione dei file xml inerenti le fatture elettroniche e i corrispettivi nonché analizzare il flusso di lavoro per comprendere quale soluzione possa risultare più adatta in base alla realtà di studio e del cliente.

Iniziamo quindi sul fornire alcune informazioni di base, riprendendo, in parte quanto già noto.

All'inizio del 2019 è stato introdotto l'obbligo di fatturazione elettronica, ovvero l'invio allo SDI delle fatture emesse in un particolare tracciato con il formato XML. Questo ha consentito di agevolare molte delle operazioni e di eliminare alcuni errori, come ad esempio i codici fiscali errati.

Ha inoltre consentito di agevolare i contribuenti fornendo un unico canale certo, nel quale inviare e ricevere fatture escludendo, quindi, le problematiche di mancata ricezione di fatture di acquisto oppure di mancata consegna delle fatture emesse.

Nonostante le diffidenze iniziali, questo canale ha mostrato le sue potenzialità snellendo il lavoro per la raccolta dei documenti contabili e creando, anche, un nuovo canale di comunicazione con il proprio professionista. Un grande aiuto è stato dato a questi ultimi favorendo coloro che effettivamente imputano la contabilità a monitorare la corretta consegna di tutte le fatture elettroniche e una più precisa imputazione all'interno della contabilità.

Come ben noto, all'interno dell'area riservata dell'Agenzia delle Entrate, è disponibile l'elenco e il file xml delle fatture ordinate per data di ricezione.

Fornite queste informazioni basilari possiamo ora ad analizzare le metodologie con le quali realizzare le fatture elettroniche.

Prima di questo cambiamento le fatture venivano realizzate (a parte la classica fattura realizzata a mano) con programmi tipo word o excel e stampate in PDF. Orbene, per la creazione del file XML e l'invio allo SDI si deve necessariamente passare per un software di compilazione.

Nel mercato se ne sono creati molti, alcuni collegati direttamente ai gestionali utilizzati dai professionisti o imprese, altri software cloud che possono essere utilizzati da chiunque o anche appoggiandosi al sistema dell'Agenzia delle Entrate. Ciascuno ha fatto una propria scelta in base alle proprie esigenze e flussi di lavoro.

Acquisizione delle fatture da parte dello Studio

Avendo a disposizione il file XML è impensabile al giorno d'oggi che il professionista utilizzi i cartacei (a parte quelle fatture emesse da soggetti esteri o agevolati). Il file può quindi essere recapitato in digitale dal cliente al professionista stesso.

Si specifica, fin d'ora, che a parere di chi scrive non è adeguato il metodo che sia il professionista stesso ad entrare nel portale delle Entrate ed acquisire i file XML per le motivazioni che vedremo più avanti. Qualora il cliente insista per non essere lui a recuperare i file ed inviarli si dovrebbe ragionare sia sulla metodologia usata dal cliente per creare le fatture, sia dalle possibilità date dal gestionale del professionista per la sua acquisizione.

Quindi quale canale scegliere?

Si pensi al vecchio sistema con cui il cliente recapitava le fatture al professionista.

Il cliente raccoglieva ogni mese le fatture emesse e ricevute, nel caso di semplificate i movimenti di co.ge. , per le ordinarie movimenti di banca e cassa ed infine faceva una distinta con la quale indicava tutti i documenti inviati.

Si è poi passati all'uso (in certi casi) delle e-mail con allegata tutta la documentazione.

Questo flusso di informazioni è utile anche per tutelare la propria responsabilità professionale di fronte ad eventuali contenziosi con il proprio cliente o con le autorità.

Il corretto modo di utilizzare le fatture elettroniche è, pertanto, rispettare il precedente flusso di lavoro in quanto deve essere il cliente e non lo studio professionale ad inviare i documenti (in questo caso i file XML) e sempre il cliente deve fornire la data di ricezione della fattura.

In molti penseranno che nessuno dei loro clienti farà una cosa del genere, ma se ci si pensa, nel passato già lo facevano in quanto come detto prima, portavano loro la documentazione e l'avvento delle fatture elettroniche non l'ha cambiato.

Quindi come agevolare questo corretto flusso di lavoro?

Ciò avviene assicurandosi del corretto flusso informativo adottato dalla software house (SH).

Partiamo dal caso in cui il cliente non sia strutturato e deve adottare ex-novo un programma di fatturazione.

La prima cosa da fare è analizzare i servizi messi a disposizione della software house del professionista. La SH deve garantire un software che, creata la fattura ed inviata allo SDI (nonché le fatture ricevute) queste siano poi rese disponibili allo Studio insieme alla data di ricezione dello SDI direttamente all'interno del programma di contabilità.

Analizziamo un paio di modalità, entrambe prevedono un portale dello Studio dove il cliente gestisce le fatture e poi il programma della contabilità. L'analisi deve partire seguendo il flusso iniziale delle fatture, quindi lato cliente.

1. Il cliente crea la fattura e la invia allo SDI, si ricorda che le fatture non risultano emesse fintantoché lo SDI non conferma la correttezza formale di quest'ultima;
2. Il cliente riceve la fattura di acquisto. Il programma o la acquisisce autonomamente oppure chiede al cliente di "importarla" in modo che ne prenda visione, in entrambi i casi la fattura è all'interno del portale;
3. Le possibilità sono che lo studio, attraverso il proprio programma di contabilità acquisisca autonomamente le fatture emesse e ricevute (es. come nel caso di SEAC) oppure che il cliente "crei" una consegna selezionando le fatture e le invii al programma del professionista (es. per il programma di BPoint della WKI);
4. Il passo successivo consiste nell'analizzare il modo in cui viene contabilizzata la fattura. Infatti sappiamo che per una corretta registrazione, deve essere conosciuta la data in cui la fattura è ricevuta allo SDI e che la data di registrazione non può essere precedente. Quindi nei casi prima descritti il programma oltre a fornire il file xml fornirà anche la data di ricezione;

Come comportarsi per realtà, invece, più strutturate o che dispongono già di un proprio programma?

In queste realtà, inevitabilmente, si ricorrerà al gestionale già in uso da parte del cliente in quanto, ovviamente, quest'ultimo è già predisposto per l'attività del cliente stesso e contiene già tutti i dati. Negli altri casi in cui un software semplice (come quello che già mette a disposizione il professionista), non possa gestire tutta l'attività del cliente (come ad esempio il magazzino), si possono trovare altre soluzioni, alcune di queste sono

offerte dalla casa di software del professionista che li segue e che consentono un'ottima integrazione.

Attenzione però che alcuni software impediscono il download massivo dei file xml e pertanto il cliente avrà difficoltà a recapitare la documentazione; questo passo verrà analizzato più nel dettaglio successivamente.

Quindi il cliente che utilizza il proprio programma come può recapitare il file XML?

Fin da subito sconsigliamo che sia il professionista a prendersi l'onere di acquisire le fatture. Infatti molti programmi mettono a disposizione un accesso dedicato al professionista. A parere di chi scrive è forse uno dei metodi più sbagliati. Deve essere il cliente che si prende l'onere di scaricare i file e consegnarli allo studio. Ciò deve avvenire per diversi motivi:

1. E' sempre compito del cliente portare la documentazione al professionista;
2. In primis non è che con l'avvento delle FE il cliente non debba più visionarle, anzi a maggior ragione deve prendere coscienza dei documenti che gli vengono recapitati;
3. Lo Studio può non conoscere tutte le dinamiche dell'impresa e non avere coscienza di determinati acquisti effettuati da parte dell'imprenditore;
4. Lo Studio in caso di contenzioso con il cliente potrebbe avere problemi a dimostrare la correttezza dell'operato;
5. Se ciò non fosse fatto dall'impresa sarebbe compito dello studio e il collaboratore potrebbe non conoscere tutte le procedure per l'acquisizione dei documenti oppure se non fosse disponibile uno scarico massivo dovrebbe richiederlo all'Agenzia delle Entrate;
6. Si suppongo che lo Studio debba scaricarsi le fatture dal sito dell'Agenzia delle Entrate e che il cliente abbia numerosi file ogni mese. Si dovrebbe pertanto procedere con delle richieste massive, quindi non solo dovrà intercorrere del tempo tra richiesta e risposta, ma anche monitorare il rispetto delle tempistiche;

Prima si è parlato di software che possono rendere difficoltosa l'estrapolazione dei file xml da inviare al professionista. Si fa presente che alcuni software legati ad alcune case di produzione impediscono il download massivo dei file XML delle FE sia emesse che ricevute. In particolare per politiche di marketing consentono il prelievo diretto dal programma solo se lo Studio è dotato dello stesso software.

Ad esempio se un cliente ha Danea di TeamSystem e lo Studio possiede un software della WKI, il cliente sarà impossibilitato a trasmettere i file e lo Studio sarà costretto a prelevarli dal sito dell'Agenzia delle Entrate. Ma per contro se lo studio avesse Teamsystem allora si collegherebbe direttamente al software di Danea e potrebbe prelevarli. Viceversa se il cliente avesse Arca della WKI e lo Studio Teamsystem il cliente può tranquillamente estrarre le fatture ed inviarle. Questo perché come si diceva poc'anzi la politica di WKI consente la piena inter operatività tra diversi sistemi mentre Teamsystem punta a creare una rete composta unicamente da loro sistemi integrati.

Si consiglia quindi di valutare assieme al cliente il software più adatto.

Nei casi di sistemi esterni come importare le fatture?

In questi casi si deve valutare la struttura del cliente. In ogni caso al giorno d'oggi tutti gli studi hanno un portale dove caricare le fatture, in questi casi si consiglia di farli transitare da lì senza invio via email. Il cliente andrà senza dubbio istruito e facendo in modo che capisca il concetto della differenza tra data di ricezione e di registrazione. In questo modo, visionando le date di ricezione mostrate sul suo programma riuscirà ad estrapolare le fatture.

In questi casi si suggerisce di fare una "consegna" con date comprese tra il primo giorno e l'ultimo del mese, senza utilizzare il metodo dell'Iva competenza periodo precedente.

Questo semplificherà notevolmente i controlli e l'operatività da parte di entrambi.

Importazione dei file xml corrispettivi

Anche se i corrispettivi elettronici sono in formato XML, ad oggi la possibilità di importare singolo file giornaliero per singolo file risulta complessa.

Questo è causato dal fatto che ogni cassa elettronica invia un proprio file e l'Agenzia delle Entrate non unisce i singoli documenti.

Si consiglia, ad oggi, di chiedere al cliente di compilare i classici corrispettivi giornalieri e di caricarli basandosi sulle sue indicazioni.

In primis perché non sarebbe possibile dividere i diversi tipi di ricavo sulla base dei reparti e in secondo luogo, in presenza di più punti vendita, per dividerne i singoli ricavi.

Una buona idea sarebbe quella di far caricare al cliente i corrispettivi giornalieri su di un portale in modo che questo sia da "ponte" tra il gestionale dello studio e i corrispettivi del singolo utente.

Con questo sistema, inoltre, si agevola il cliente in presenza di più aliquote o reparti ad effettuare correttamente le somme giornaliere e quelle di fine mese senza avere anche problemi in caso di cattiva grafia.

Qualora i clienti non avessero situazioni particolari (immaginiamoci il classico negozio di vestiti con un'unica cassa) e il cliente non volesse "scrivere" i corrispettivi sul foglio dei giornalieri, alcuni software offrono la possibilità di collegarsi direttamente con il portale dell'Agenzia delle Entrate e da lì acquisire in automatico il file XML.

In questo caso, però, l'operatore dovrebbe provvedere ad agganciare la mappatura dei file XML con l'impianto dello schema dei corrispettivi del proprio gestionale.

Inoltre, cosa da non sottovalutare, il cliente potrebbe perdere l'abitudine di visualizzare l'incasso giornaliero e del mese e così non avere idea dell'andamento delle vendite presso il proprio punto vendita.

C'è anche da dire che molte casse offrono la possibilità di avere report giornalieri, settimanali e mensili.

Le prossime scadenze



30 gennaio 2021

IMPOSTE DI REGISTRO – CONTRATTI DI LOCAZIONE

Termine ultimo per versare l'imposta di registro sui nuovi contratti di locazione di immobili, con decorrenza 1° del mese e di quella inerente ai rinnovi ed alle annualità, in assenza di opzione per il regime della cedolare secca.

31 gennaio 2021

IVA - ESTEROMETRO

Termine di presentazione telematica della comunicazione contenente i dati delle operazioni transfrontaliere rese o ricevute, riferite al trimestre precedente.

IVA – ENTI NON COMMERCIALI

Termine di presentazione della dichiarazione relativa agli acquisti intracomunitari registrati nel mese precedente e del versamento delle relative imposte.

MOD. 730 PRECOMPILATO – SPESE SANITARIE

Entro il 31.01 gli operatori che erogano prestazioni socio-sanitarie devono inviare al Sistema Tessera Sanitaria i dati relativi alle prestazioni erogate nel 2020 con l'indicazione della spesa a carico dell'assistito. Entro il 31.01 il contribuente può comunicare direttamente all'Agenzia delle Entrate l'opposizione all'utilizzo delle spese sanitarie mediante apposito modello.

VENDITA DI BENI ONLINE - COMUNICAZIONE

Termine di invio della comunicazione relativa alle vendite di beni online effettuate nel trimestre precedente da parte di coloro che gestendo l'interfaccia elettronica ovvero mercati virtuali, piattaforme digitali, portali ecc. facilitano le vendite a distanza online (prov. Ag. Entrate 31.7.2019).

IMPOSTA DI BOLLO VIRTUALE - DICHIARAZIONE

Termine di presentazione, in via telematica, della dichiarazione annuale, entro il 31.01 dell'anno successivo al pagamento provvisorio dell'imposta di bollo al fine della liquidazione definitiva della stessa. In dichiarazione deve essere riportata in particolare l'indicazione del numero degli atti e documenti emessi nell'anno di riferimento.

IMPOSTA SULLA PUBBLICITÀ - VERSAMENTO

Termine di versamento dell'imposta comunale annuale sulla pubblicità. Entro il 31.01 deve essere effettuata anche la denuncia di cessazione ai fini dell'imposta comunale sulla pubblicità, in presenza dei presupposti.

AGENTI – ADEMPIMENTI

Termine ultimo per la consegna all'agente, da parte del preponente dell'estratto conto delle provvigioni dovute relative al trimestre precedente. Entro lo stesso termine le provvigioni pagate liquidate devono essere pagate all'agente.

CATASTI TERRENI

Termine per procedere alla presentazione all'Ufficio Tecnico erariale delle variazioni del reddito dominicale ed agrario verificatesi nel corso dell'anno solare precedente.

AUTOTRASPORTO – RIMBORSO ACCISE

Termine per la richiesta di rimborso/compensazione da parte delle imprese di autotrasporto delle accise sui consumi di gasolio effettuati nel 4° trimestre 2020.
