



**STUDIO
SALVETTA**

Dottori Commercialisti
Associati

NEWSLETTER Marzo 2020 05.01

**A TUTTI I
CLIENTI DELLO STUDIO
LORO SEDI
all'indirizzo e.mail**

SOMMARIO

| | |
|---|---------|
| Le <i>news</i> di maggio | pag. 2 |
| Acconto Imu 2020 | pag. 4 |
| La compilazione della dichiarazione Irap per i piccoli contribuenti | pag. 9 |
| Emergenza Covid-19: rinviata l'applicazione delle specifiche tecniche per la fatturazione elettronica | pag. 14 |
| Disponibile il portale Enea per la comunicazione degli interventi terminati nel 2020 | pag. 17 |
| Tassata la sopravvenienza attiva per l'acquisto del credito corrispondente alla detrazione fiscale | pag. 18 |
| Scade il prossimo 30 giugno 2020 la possibilità di rideterminare il valore di partecipazioni e terreni posseduti al 1° gennaio 2020 | pag. 21 |
| Agevolazione prima casa: acquisto di nuova unità immobiliare adiacente a quella già posseduta | pag. 23 |
| Approvati i nuovi schemi di bilancio obbligatori per gli enti del terzo settore | pag. 24 |
| Il ravvedimento operoso | pag. 27 |
| Principali scadenze dal 16 maggio al 15 giugno 2020 | pag. 32 |

ABI – DECRETO LIQUIDITÀ

Pubblicate le modalità di attivazione del Fondo di Garanzia per le PMI e della Garanzia Sace

La Commissione Europea ha approvato l'autorizzazione prevista dal D.L. 23/2020 necessaria per la piena operatività delle misure previste dall'articolo 1 (garanzia Sace) e dall'articolo 13 (Fondo di Garanzia per le PMI) del D.L. 23/2020 (circolare ABI n. 707 del 14/04/2020). Successivamente l'Associazione Bancaria Italiana ha pubblicato molte altre circolari (tra cui si evidenziano le n. 723, n. 766 e n. 790) in cui sono state date indicazioni agli istituti di credito utili all'attivazione delle due tipologie di garanzia previste (Sace e Fondo di Garanzia per le PMI). Per quanto riguarda la garanzia Sace, è stato pubblicato un simulatore al [link https://www.sacesimest.it/coronavirus/garanzia-italia/simulatore-garanzia-italia](https://www.sacesimest.it/coronavirus/garanzia-italia/simulatore-garanzia-italia) in cui inserendo i dati economici e finanziari relativi al bilancio 2019 è possibile ottenere una prima indicazione dell'importo massimo richiedibile con la garanzia dello Stato italiano. La sezione del sito dell'ABI in cui sono pubblicate tutte le circolari e i moduli per richiedere o sospendere i finanziamenti (anche dei mutui dei privati in presenza delle condizioni richieste) è disponibile al [link https://www.abi.it/Pagine/Mercati/Crediti/Credito-alle-imprese/COVID-19-%20Misure%20per%20le%20imprese/COVID-19--Misure-per-le-imprese.aspx](https://www.abi.it/Pagine/Mercati/Crediti/Credito-alle-imprese/COVID-19-%20Misure%20per%20le%20imprese/COVID-19--Misure-per-le-imprese.aspx).

(Associazione Bancaria Italiana, circolari, 04/2020)

NUOVA SABATINI

Proroga del termine per la conclusione degli investimenti e per gli adempimenti successivi

Per effetto dell'emergenza epidemiologica, molte imprese che beneficiano dell'agevolazione Nuova Sabatini stanno incontrando difficoltà a realizzare gli investimenti pianificati entro il termine di 12 mesi dalla stipula del contratto di finanziamento. Per tale ragione il Mise concede una proroga di 6 mesi per gli investimenti per i quali il termine di 12 mesi includa almeno un giorno dell'arco temporale tra il 23 febbraio 2020 e il 15 maggio 2020. Sono previste proroghe anche per la stipula dei contratti di finanziamento già concessi e dei termini di trasmissione della Dichiarazione ultimazione investimento (DUI) e della Richiesta unica di erogazione (RU).

(Ministero dello sviluppo economico, circolare n. 127757, 29/04/2020)

CESSIONI INTRACOMUNITARIE

Requisiti per beneficiare del regime di non imponibilità delle vendite

Dal 1° gennaio 2020 l'onere di provare che il trasporto intracomunitario non è avvenuto è stato spostato sulle Amministrazioni fiscali dei singoli Stati membri. In presenza di determinati documenti che giustificano la cessione intracomunitaria, quali la fattura, il CMR, il documento bancario, la dichiarazione del cessionario di arrivo a destinazione dei beni, l'elenco Intrastat, il cedente ha assolto i propri oneri probatori e può emettere una fattura non imponibile ai fini Iva. La disciplina delle prove documentali è contenuta nel Regolamento di esecuzione n. 2018/1912/UE.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 117, 23/04/2020)

REVERSE CHARGE

Applicazione del regime di inversione contabile ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettera a), D.P.R. 633/1972

L'Agenzia delle entrate ha confermato che l'applicazione del *reverse charge* da parte dei soggetti subappaltatori nel settore edile necessita dell'esistenza di un contratto d'appalto e di un rapporto di subappalto. Nel caso specifico, si è in presenza di un contratto continuativo di cooperazione che consente all'affidatario di far eseguire a terzi le prestazioni oggetto di un contratto di appalto

pubblico senza dovere fare rispettare i limiti e le condizioni previsti dal Codice degli appalti pubblici per il contratto di subappalto. Viene chiarito che le prestazioni oggetto del contratto continuativo di cooperazione coincidono con quelle del contratto principale di appalto e, pertanto, l'Agenzia delle entrate ritiene applicabile il regime di inversione contabile anche alle prestazioni oggetto del contratto continuativo di cooperazione.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n.104, 14/04/2020)

ISA

Individuati i livelli di affidabilità per il 2019 cui sono riconosciuti i benefici premiali

L'Agenzia delle entrate ha determinato i punteggi di affidabilità derivanti dall'applicazione degli Isa per il periodo di imposta 2019 che consentono:

- l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per l'utilizzo in compensazione o il rimborso di determinati crediti fiscali;
- l'esclusione dall'applicazione della disciplina delle società non operative;
- l'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici;
- l'anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento;
- l'esclusione dalla determinazione sintetica del reddito a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

Inoltre, è stato modificato il provvedimento n. 27762 del 31 gennaio 2020 **prevedendo che i soggetti partecipanti a un gruppo Iva**, ancorché esclusi dall'applicazione degli Isa, **sono tenuti alla compilazione dei relativi modelli ai fini della sola acquisizione dati.**

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 183037, 30/04/2020)

BANDO IMPRESA SICURA

Dall'11 maggio 2020 le istanze di rimborso delle spese sostenute per l'acquisto di DPI

Ai sensi dell'articolo 43, D.L. 18/2020 Invitalia ha attivato il bando Impresa Sicura che consente di ottenere il rimborso delle spese sostenute dalle aziende per l'acquisto di dispositivi e altri strumenti di protezione individuale finalizzati al contenimento e al contrasto dell'emergenza Covid-19. Impresa Sicura rimborsa l'acquisto di: mascherine filtranti, chirurgiche, FFP1, FFP2 e FFP3; guanti in lattice, in vinile e in nitrile; dispositivi per protezione oculare; indumenti di protezione quali tute e/o camici; calzari e/o sovrascarpe; cuffie e/o copricapi; dispositivi per la rilevazione della temperatura corporea; detergenti e soluzioni disinfettanti/antisettici. Il bando di Invitalia prevede 3 fasi:

- le imprese interessate dovranno inviare la prenotazione del rimborso **dall'11 al 18 maggio 2020**;
- seguirà la pubblicazione dell'elenco, in ordine cronologico di arrivo, **delle imprese (non sembra i professionisti)** ammesse alla presentazione della domanda di rimborso;
- la domanda potrà essere compilata **dal 26 maggio all'11 giugno 2020** sempre attraverso procedura informatica.

Le risorse disponibili sono pari a 50 milioni di euro. Tutte le informazioni si possono reperire al [link https://www.invitalia.it/cosa-facciamo/emergenza-coronavirus/impresa-sicura](https://www.invitalia.it/cosa-facciamo/emergenza-coronavirus/impresa-sicura).

(Invitalia, comunicato stampa, 30/04/2020)

ACCONTO IMU 2020

In questo contributo si provvederà a ricordare le principali regole applicative Imu, partendo dalle scadenze e regole di versamento, per poi ricordare (sinteticamente) quali siano gli immobili interessati dal prelievo, le basi imponibili e le eventuali riduzioni.

Dal 2020 è stata **abrogata la Tasi** ed è stata fusa nell'IMU, che ora presenta un'aliquota base dello 0,86% (ma che molti Comuni, come negli anni passati, con ogni probabilità provvederanno ad incrementare sino al tetto massimo del 1,06%

Si coglie l'occasione per ricordare alla clientela dello Studio di fornire il più tempestivamente possibile tutti i dati riguardanti modificazioni soggettive (acquisizioni, cessioni, etc.) e oggettive (modifiche catastali, inagibilità, ristrutturazioni, etc.) degli immobili posseduti, onde agevolare il calcolo delle imposte.

L'imposta è dovuta per anni solari proporzionalmente alla quota di possesso e ai mesi dell'anno nei quali si è protratto tale possesso (a tal fine, il mese durante il quale il possesso si è protratto per almeno quindici giorni è computato per intero).

Versamenti

L'IMU viene versata integralmente a favore del Comune, mentre nei confronti dell'Erario sarà riservata una quota di imposta afferente i fabbricati di categoria catastale D, applicando l'aliquota d'imposta dello 0,86% (all'Erario va lo 0,76%, mentre e lo 0,10% al Comune, che comunque può incrementare l'aliquota fino a raggiungere l'1,06% complessivo).

L'acconto, di regola, come in passato, risulterà dovuto sulla base di aliquote e detrazioni deliberate per l'anno precedente, mentre il conguaglio a saldo sarà determinato sulla base delle aliquote deliberate per l'anno corrente, se approvate entro il termine del 28 ottobre (in caso contrario anche il saldo sarà calcolato sulla base delle aliquote dell'anno precedente).

Per il 2020 è previsto un particolare metodo di calcolo dell'acconto (si veda oltre).

| | Scadenza | Parametri di calcolo |
|--------------|---------------------------|---|
| Acconto 2020 | 16 giugno 2020 (*) | Aliquote anno precedente |
| Saldo 2020 | 16 dicembre 2020 | Aliquote anno in corso <i>(se pubblicate entro il 28 ottobre)</i> |

È consentito il versamento in unica soluzione **entro il 16 giugno**; in tal caso si terrà già da subito conto delle aliquote deliberate per l'anno in corso.

(*) Provincia di Trento facoltativa e obbligo rinviato al **16 dicembre 2020**.

PROVINCIA DI TRENTO

Come noto la Provincia Autonoma di Trento ha istituito con Legge Provinciale 30 dicembre 2014, n. 14, l'Imposta Immobiliare Semplice (IMIS), che dal 2015 sostituisce integralmente l'Imposta municipale propria (I.MU.P.) e la Tassa per i servizi indivisibili (TA.S.I.). L'IMIS si applica solo nella provincia di Trento e, in conseguenza della pandemia Covid – 19, **per quanto riguarda**

L'Imis valgono le disposizioni della Provincia autonoma di Trento che ha eliminato l'obbligo di versamento della rata in scadenza il 16 giugno 2020. Il versamento per l'intero periodo d'imposta 2020 si considera dunque regolare se effettuato entro il termine del 16 dicembre 2020 senza sanzioni e interessi.

Modalità di versamento

Il versamento può essere effettuato tramite apposito bollettino, ovvero tramite il modello F24, con utilizzo degli specifici codici tributo. Si riportano i codici tributo dell'Imu.

| Codice tributo Imu | Immobile | Destinatario versamento |
|--------------------|------------------------------------|-------------------------|
| 3912 | Abitazione principale e pertinenze | Comune |
| 3914 | Terreni | Comune |
| 3916 | Aree fabbricabili | Comune |
| 3918 | Altri fabbricati | Comune |
| 3925 | Fabbricati D | Stato |
| 3930 | Fabbricati D (incremento) | Comune |

L'utilizzo del modello F24 consente la compensazione del tributo dovuto con altri crediti vantati dal contribuente.

Le aliquote applicabili

L'aliquota di base prevista per l'Imu è stata fissata allo 0,86%: i Comuni possono agire su tale aliquota modificandola in aumento sino al 1,06%, oppure ridurla sino all'azzeramento.

Inoltre, vi è la possibilità di incrementare l'aliquota massima di un ulteriore 0,08% (portando quindi l'aliquota al 1,14%) solo per i Comuni che in passato avevano deliberato analogo incremento ai fini Tasi.

Acconto 2020

In relazione all'acconto per l'anno 2020, primo anno di applicazione dell'Imu con le nuove regole, la Legge di bilancio 2020 ha introdotto una disciplina specifica, secondo cui *"in sede di prima applicazione dell'imposta, la prima rata da corrispondere è pari alla metà di quanto versato a titolo di Imu e Tasi per l'anno 2019"*.

Pertanto, se lo Studio non è in possesso delle ricevute di versamento relative all'anno 2019, è necessario che la clientela provveda a consegnarli.

Al riguardo, nella circolare n. 1/DF/2020 sono indicate alcune esemplificazioni riguardanti casi particolari:

- immobile ceduto nel corso del 2019. In tal caso viene consentito di calcolare l'acconto tenendo conto della condizione sussistente al momento del versamento, vale a dire l'assenza del presupposto impositivo (quindi viene permesso di non versare nulla);
- immobile acquistato nel corso del primo semestre 2020. Il contribuente non versa nulla ai fini dell'acconto 2020 dal momento che nel 2019 l'Imu non è stata versata perché non sussisteva il

presupposto impositivo. Viene comunque permesso di versare l'acconto sulla base dei mesi di possesso realizzatisi nel primo semestre del 2020, tenendo conto dell'aliquota dell'Imu stabilita per l'anno precedente (o sulla base delle nuove aliquote, se già deliberate dal Comune);

- immobili ceduti e acquistati nelle annualità 2019 e 2020. Nell'ipotesi in cui il contribuente abbia al contempo venduto un immobile nel 2019 e acquistato un altro immobile situato nel territorio dello stesso comune nel primo semestre del 2020 egli dovrà comunque versare l'acconto 2020 scegliendo tra il metodo "storico" (acconto 2020 per l'immobile venduto nel 2019, calcolato in misura pari al 50% della somma corrisposta nel 2019 a titolo di Imu e di Tasi e non verserà nulla per l'immobile acquistato nel 2020) ovvero quello previsto dalla stessa norma a regime (il contribuente verserà l'acconto 2020 per l'immobile acquistato nel primo semestre 2020, calcolato sulla base dei mesi di possesso nel primo semestre del 2020 e tenendo conto dell'aliquota dell'Imu vigente per l'anno 2019, mentre non corrisponderà l'Imu per l'immobile venduto nel 2019). Il contribuente dovrà adottare il medesimo criterio per entrambi gli immobili, non potrà invece combinare i due criteri e ciò soprattutto quando tale operazione conduca a non versare alcun acconto. Quanto appena illustrato non vale nel caso in cui gli immobili in questione si trovino in comuni diversi, potendo il contribuente in tale eventualità scegliere un diverso criterio per ciascun immobile;
- immobile tenuto a disposizione o locato nell'anno 2019 che viene destinato ad abitazione principale nell'anno 2020. Questa situazione è assimilabile a quella dell'immobile ceduto nel 2019, in quanto nel 2020 è venuto meno il presupposto impositivo dell'Imu (quindi è consentito non versare nulla);
- immobile destinato ad abitazione principale nel 2019 che viene tenuto a disposizione o locato nell'anno 2020. Questa situazione è assimilabile a quella dell'immobile acquistato nel corso del 2020, atteso che nell'anno 2019 il tributo non era stato versato per effetto dell'esclusione dell'abitazione principale dall'Imu mentre nell'anno 2020 a seguito del mutamento di destinazione è sorto il presupposto impositivo. Viene quindi permesso di versare l'acconto sulla base dei mesi di possesso realizzatisi nel primo semestre del 2020, tenendo conto dell'aliquota dell'Imu stabilita per l'anno precedente (o sulla base delle nuove aliquote, se già deliberate dal Comune);
- immobili che nel 2020 subiscono un cambio di destinazione rispetto al 2019. Nell'ipotesi in cui il contribuente possieda due immobili, uno adibito ad abitazione principale e l'altro tenuto a disposizione, e nel 2020 ne inverte la destinazione, valgono le stesse considerazioni svolte alla per gli immobili venduti e acquistati nelle annualità 2019 e 2020. Se gli immobili sono ubicati nello stesso comune il contribuente dovrà usare per tutti gli immobili alternativamente il metodo "storico" ovvero quello "previsionale".

I soggetti passivi

Sono soggetti passivi Imu i possessori di qualunque immobile, e in particolare:

- il proprietario di immobili (solo se in piena proprietà, ossia per la quota non gravata da usufrutto);
- l'usufruttuario (nel qual caso il titolare della nuda proprietà non deve versare);
- il titolare del diritto d'uso;

- il titolare del diritto di abitazione: nel caso di decesso di uno dei due coniugi, con riferimento alla casa coniugale, pagherà il coniuge superstite. Con riferimento agli altri immobili di proprietà del defunto pagherà l'imposta ciascuno degli eredi in ragione delle proprie quote di spettanza;
- il titolare del diritto di enfiteusi;
- il titolare del diritto di superficie;
- il concessionario di aree demaniali;
- nel caso di immobile utilizzato in forza di contratto di *leasing* il soggetto passivo è l'utilizzatore sin dalla data di stipula del contratto (anche per l'immobile in corso di costruzione);
- il coniuge assegnatario della casa coniugale in seguito a provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio (quindi il coniuge non assegnatario, da quando perde il diritto a utilizzare l'immobile, non deve versare).

A seguito della soppressione della Tasi gli utilizzatori degli immobili (locatari, comodatari, etc.) non hanno alcun obbligo di versamento in relazione a tali immobili, con riferimento alle imposte considerate.

Gli immobili interessati

L'Imu è dovuta in relazione agli immobili posseduti sul territorio di ciascun Comune, con esclusione dell'abitazione principale (se l'immobile è diverso da A/1, A/8 e A/9) e delle relative pertinenze.

| | Imu |
|---|----------------------------|
| Fabbricati | Sì |
| Abitazione principale, pertinenze e fabbricati assimilati | No (solo A/1, A/8, A/9) |
| Fabbricati rurali | Sì |
| Aree fabbricabili | Sì |
| Terreni agricoli | Sì |

⇒ Fabbricati

Ad esclusione dei fabbricati di categoria catastale D privi di rendita (per i quali si utilizzano i valori contabili rivalutati), per tutti gli altri fabbricati si farà riferimento alle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5%, alle quali applicare specifici moltiplicatori.

| Categoria catastale | Moltiplicatore |
|---------------------------------------|----------------|
| A (diverso da A/10) - C/2 – C/6 – C/7 | 160 |
| B | 140 |
| C/3 – C/4 – C/5 | 140 |
| A/10 e D/5 | 80 |
| D (escluso D/5) | 65 |

Dal 2020 i fabbricati rurali divengono imponibili Imu, applicando un'aliquota particolarmente ridotta pari allo 0,1% che il Comune può ridurre sino all'azzeramento (lo scorso anno erano comunque già imponibili ai fini Tasi).

È prevista inoltre una riduzione del 50% della base imponibile per i fabbricati inagibili e inabitabili, nonché per gli immobili vincolati ai sensi dell'articolo 10, D.Lgs. 42/2004.

I fabbricati posseduti dal costruttore (o ristrutturatore), destinati alla vendita e non locati, divengono imponibili Imu con applicazione di una aliquota massima dello 0,25%.

È possibile beneficiare della riduzione al 50% in relazione agli immobili dati in uso gratuito ai familiari in linea retta entro il primo grado, con contratto registrato; tale agevolazione è comunque soggetta al rispetto di determinati vincoli.

⇒ Terreni agricoli

La base imponibile è costituita dal reddito dominicale risultante in catasto, vigente al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutato del 25%, a cui applicare un moltiplicatore di 135.

I terreni sono esenti da Imu nelle seguenti situazioni:

- quando ubicati nei Comuni montani elencati nella circolare n. 9/1993. Alcuni Comuni sono designati parzialmente montani (PD) e l'esenzione vale per una parte del territorio comunale;
- terreni ubicati nelle cosiddette "isole minori" indicate nell'allegato A della L. 448/2001 (sono sostanzialmente tutte le isole italiane, eccettuate la Sicilia e la Sardegna);
- per i Coltivatori Diretti e gli Imprenditori Agricoli Professionali, purché iscritti nell'apposita previdenza, l'esenzione spetta per tutti i terreni non edificabili, ovunque ubicati (quindi anche in territori pianeggianti). A tal fine, è necessario che detti terreni siano sia posseduti che condotti da parte di tali soggetti;
- i terreni a immutabile destinazione agrosilvopastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusufruttabile sono del tutto esenti.

⇒ Aree edificabili

La base imponibile è data dal valore venale in comune commercio. Si ricorda comunque che molti Comuni individuano dei valori di riferimento ai quali il contribuente può adeguarsi per evitare contestazioni future.

Per i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali è confermata la finzione di non edificabilità delle aree: se tali soggetti coltivano il terreno saranno esentati da Imu come fosse un terreno agricolo, anche se gli strumenti urbanistici lo qualificano suscettibile di utilizzazione edificatoria.

In caso di utilizzazione edificatoria dell'area (costruzione di nuovo edificio), di demolizione di fabbricato, di interventi di recupero, ristrutturazione e risanamento conservativo, l'immobile interessato dovrà considerarsi ai fini fiscali area edificabile e la base imponibile sarà costituita dal valore venale.

LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IRAP PER I PICCOLI CONTRIBUENTI

Gli adempimenti dichiarativi per i piccoli contribuenti sono certamente complicati sul versante dell'Irap.

A fronte di una consolidata giurisprudenza che detta i criteri principali d'indagine, la verifica pratica della sussistenza, o meno, dei requisiti sul caso specifico appare quanto mai difficoltosa.

Al fine di supportare l'indagine è stato predisposto un questionario di massima che indica gli elementi da approfondire.

In ogni caso, deve essere tenuto presente che:

- ove la **situazione sia assolutamente certa**, non si debbono avere esitazioni. Quindi, se manca la soggettività la dichiarazione Irap non va compilata, mentre se la soggettività è certa il modello deve essere inviato, così come deve essere effettuato il versamento del tributo;
- ove la **situazione non sia del tutto certa**, appare consigliabile evitare soluzioni promiscue, tese a porre in essere comportamenti non coerenti, quali la compilazione del modello, non seguita dal versamento del tributo, ovvero la presentazione della dichiarazione fatta seguire dalla presentazione di una integrativa tesa a cancellare il modello stesso.

Infatti, ove si scelga di compilare il modello senza provvedere al versamento del tributo, si riceverà la richiesta di versamento del medesimo, prima con un preavviso di irregolarità e, in caso di inerzia, con una cartella esattoriale.

Il preavviso di irregolarità, ad oggi, non rientra pacificamente nel novero dei documenti impugnabili in contenzioso; la successiva cartella (che, invece, è impugnabile) pone invece il contribuente in una situazione di inferiorità, posto che il mancato tempestivo pagamento (fatta salva l'ipotesi di richiesta ed ottenimento della sospensiva), determina il possibile avvio delle azioni esecutive da parte dell'Agenzia della riscossione.

Anche la presentazione della dichiarazione, seguita dalla successiva integrativa tesa ad annullare il modello originario, non viene considerata dall'Agenzia un comportamento coerente, posto che si ritiene che con l'integrativa si possa solamente modificare ma non annullare una dichiarazione.

In ogni caso, il contribuente ha la possibilità di dimostrare, nella fase contenziosa, l'assenza di soggettività passiva, potendo ritrattare il contenuto della dichiarazione in ogni stato e grado del giudizio.

Come ben si comprende, però, se l'originaria dichiarazione non si considera annullata dall'integrativa, il debito originario viene considerato come esistente dall'Amministrazione che, per conseguenza, ne pretende il pagamento.

Ecco, allora, che – ove non sussistano dubbi riguardo la soggettività – appare certamente più coerente non presentare il modello.

Lo Studio provvederà ad informare i singoli soggetti in merito alla possibile esistenza di dubbi in merito all'obbligo di pagamento del tributo regionale, così da concordare la strategia più opportuna da seguire.

Per coloro i quali vi fossero dei precedenti (sia in senso positivo che negativo), vale invece l'invito a segnalare qualsiasi variazione intervenuta nell'organizzazione dell'attività capace di modificare le conclusioni cui si era giunti nel passato.

Verifica esistenza soggettività passiva Irap

Al fine di decidere in merito all'esistenza della soggettività passiva Irap, il contribuente deve valutare la propria posizione in relazione ai seguenti elementi (da ultimo si veda Cassazione, SS.UU., n. 9451/2016):

| Elemento | Descrizione | Check |
|------------------|---|-------|
| Responsabilità | Il contribuente deve essere, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione in cui è inserito; non rileva, invece, il fatto che benefici della presenza della struttura la cui conduzione sia riferibile all'altrui responsabilità e interesse | |
| Beni strumentali | Il contribuente deve impiegare beni strumentali eccedenti, secondo la normale esperienza, il minimo indispensabile per lo svolgimento della propria attività; non rileva, invece, il fatto che si utilizzino beni anche di rilevante valore, se gli stessi sono imprescindibili per lo svolgimento della propria attività | |
| Lavoro di terzi | Il contribuente deve avvalersi, in via non occasionale, di lavoro altri che superi la soglia dell'impiego di un solo collaboratore che espliciti mansioni di segreteria, ovvero meramente esecutive | |

È sufficiente che si riscontri la presenza anche di uno solo dei caratteri di cui sopra, affinché il tributo sia dovuto.

Ovviamente:

- 1) il riscontro va fatto caso per caso e può non essere agevole;
- 2) possono esservi delle sfumature e delle situazioni di confine che non sono facili da superare, specialmente quando non è presente una pronuncia di Cassazione che riguarda il caso specifico;
- 3) è sempre il contribuente che ha l'onere di provare l'assenza dei caratteri di cui sopra, qualora sia egli ad agire per ottenere la restituzione del tributo (da ultimo, Cassazione n. 27167/2019);
- 4) è, viceversa, l'Amministrazione finanziaria a dover provare la sussistenza della soggettività, ove agisca per richiedere il tributo ad un contribuente che non si ritenga interessato dallo stesso.

Al fine di poter meglio analizzare le singole situazioni, si propone, nella tabella che segue, una parziale rassegna delle più significative pronunce di Cassazione che sono state emanate sul tema.

| Elemento | Descrizione | Estremi |
|--|---|--|
| Dimensione dei componenti positivi, negativi e del reddito | Elevato ammontare dei compensi: non rileva di per sé | Cassazione n. 7652/2020 Cassazione n. 719/2019 Cassazione n. 28963/2017 |
| | Incidenza dei costi sui proventi: non rileva di per sé | Cassazione n. 7652/2020 Cassazione n. 4851/2018 Cassazione n. 4783/2018 |
| | Reddito professionale elevato: non rileva di per sé | Cassazione n. 6493/2018 Cassazione n. 13038/2009 |
| | Compensi corrisposti a terzi: anche se elevati non rilevano se non sono relativi ad una attività strettamente connessa a quella del | Cassazione n. 23847/2019 Cassazione n. 19947/2019 Cassazione n. 19775/2019 |

| | | |
|-------------------------------|---|--|
| | contribuente. Ad esempio, per un architetto non rilevano: compensi al commercialista, all'avvocato, al soggetto che copia disegni tecnici. Per un avvocato non rilevano: compensi per le domiciliazioni, compensi a colleghi per le sostituzioni, compensi a consulenti esterni | |
| Responsabilità organizzazione | Erogazione compensi ad una società per le prestazioni di una truccatrice e di autori di testi ad un attore: non rileva perché il contribuente non è responsabile della organizzazione | Cassazione n. 29863/2017 Cassazione n. 3042/2019 |
| | Medico che utilizza strutture organizzate da terzi, quali le sale operatorie | Cassazione n. 33547/2019 Cassazione n. 8413/2019 |
| Valore beni strumentali | Odontoiatra con tre studi, di cui 2 per svolgere attività in convenzione e uno per attività privata: deve versare Irap | Cassazione n. 7495/2018 |
| | Medico con due studi, nei quali svolge attività in convenzione con Ssn: non rileva | Cassazione n. 6193/2018 Cassazione n. 23838/2016 Cassazione n. 17569/2016 Cassazione n. 17742/2016 Cassazione n. 19011/2016 Cassazione n. 2967/2014 |
| | Beni strumentali di valore elevato: non rilevano se rappresentano strumenti indispensabile per lo svolgimento dell'attività | Cassazione n. 573/2016 Cassazione n. 17671/2016 |
| Lavoro altrui | Forma giuridica dell'accordo (dipendente, collaboratore, società di servizi esterna, associazione professionale, etc.): irrilevante | Cassazione n. 12287/2015 Cassazione n. 22674/2014 |
| | Tirocinante: normalmente non rileva ma bisogna valutarne in concreto l'apporto | Cassazione 33382/2018 Cassazione n. 1723/2018 Cassazione n. 21563/2010 |
| | Apprendista o, in genere, soggetto avviato alla pratica: non rileva | Cassazione n. 8834/2009 |
| | Lavoro non occasionale, con mansioni di pura segreteria: non rileva | Cassazione n. 30085/2019 Cassazione n. 20796/2017 Cassazione SSUU n. 9451/2016 Cassazione n. 17342/2016 |
| | Presenza di una segretaria e di una <i>colf part time</i> , oltre ad un praticante: non rileva | Cassazione n. 4783/2018 |
| | Presenza di un dipendente che ne sostituisce un altro in maternità: non rileva | Cassazione n. 27378/2017 |
| | Medico con dipendente che accoglie pazienti, registra dati e consegna referti: non rileva | Cassazione n. 17506/2016 |
| | Medico con segretaria part time: non rileva | Cassazione n. 17508/2016 |
| | Medico che eroga compensi a terzi per sostituzioni: non rileva | Cassazione n. 24702/2019 Cassazione n. 21330/2016 |

| | | |
|-------------------------|--|---|
| Tipo di forma giuridica | Studio associato sotto forma di associazione professionale deve sempre pagare il tributo, salvo non dimostri che non esiste collaborazione attiva tra i partecipanti | Cassazione n. 30873/2019 Cassazione n. 28302/2019 Cassazione n. 24549/2019 Cassazione n. 27042/2017 Cassazione n. 7291/2016 |
| Impresa familiare | L'imprenditore familiare è soggetto a Irap, integrando la collaborazione dei familiari un <i>quid pluris</i> dotato di attitudine a produrre ricchezza | Cassazione n. 22469/2019 |

Inoltre, per aggiornare i concetti di cui sopra, si corrobora l'analisi con le più recenti pronunce che riguardano casi specifici da utilizzare per il confronto con la situazione del contribuente.

| Tipologia | Caratteristiche | Estremi |
|--|---|---|
| Medico di base (beni strumentali e dipendente) | Non sussiste autonoma organizzazione per il medico convenzionato che si avvale di una sola dipendente con funzioni di segretaria e modesta dotazione di beni strumentali | Cassazione n. 29398/2019 Cassazione n. 6137/2019 Cassazione SSUU n. 9451/2016 |
| Avvocato (compensi a terzi) | Non appare corretto far discendere la sussistenza dell'autonoma organizzazione dalla sola circostanza costituita dai compensi corrisposti a terzi, omettendo di considerare se essi siano: <ul style="list-style-type: none"> • relativi a una collaborazione di carattere continuativo ovvero a prestazioni meramente occasionali; • strettamente afferenti all'esercizio in modo organizzato della propria attività professionale o se siano, e in che misura, riconducibili a prestazioni strettamente connesse all'esercizio della professione forense, come il compenso per le domiciliazioni di altri colleghi, componenti che, esulano dall'assetto strettamente organizzativo dell'attività professionale | Cassazione n. 6116/2019 |
| Commercialista o revisore (cariche in società) | Nell'ipotesi in cui il professionista eserciti la propria attività nell'ambito di strutture organizzative altrui, ed in particolare quale organo di una compagine terza, la sussistenza, o meno, del presupposto dell'Irap dipende dall'accertamento, in fatto, dell'esistenza di un'autonoma struttura organizzativa, che faccia capo allo stesso professionista ed alla quale egli faccia ricorso per adempiere a tale funzione. Non vi è, dunque, nessun necessario automatismo che, | Cassazione n. 4576/2019 |

| | | |
|--|---|---|
| | in conseguenza dell'esercizio dell'attività di titolare di cariche organiche di compagini terze, esoneri inevitabilmente dall'imposizione il professionista, sul quale grava invece, pacificamente l'onere di provare l'assenza del presupposto d'imposta, ovvero dell'autonoma organizzazione | |
| | Il commercialista che sia anche amministratore, revisore e sindaco di una società non soggiace all'Irap per il reddito netto di tali attività, in quanto è soggetta a imposizione fiscale unicamente l'eccedenza dei compensi rispetto alla produttività auto-organizzata, per il cui avveramento non è sufficiente che il commercialista operi normalmente presso uno studio professionale. Tale presupposto infatti non integra di per sé il requisito dell'autonoma organizzazione rispetto ad un'attività rilevante quale organo di una compagine terza | Cassazione n. 30370/2019 Cassazione n. 2156/2019 |

Questionario per valutazione di massima

Dopo avere esperito l'analisi della posizione del contribuente, risulta possibile assumere la decisione più adatta in merito al comportamento da tenere nella compilazione del modello dichiarativo.

Si può utilizzare il seguente schema:

| | Situazione | Comportamento | Check |
|---|--|---|--------------|
| 1 | Almeno uno dei caratteri è presente in modo inequivoco sulla posizione del contribuente | Si deve compilare la dichiarazione: <input type="checkbox"/> esiste giurisprudenza di conforto <input type="checkbox"/> non esiste giurisprudenza di conforto | |
| 2 | Nessun carattere è presente sulla posizione del contribuente | Non si deve compilare la dichiarazione né versare il tributo: <input type="checkbox"/> esiste giurisprudenza di conforto <input type="checkbox"/> non esiste giurisprudenza di conforto | |
| 3 | Esistono dubbi in merito alla presenza di almeno un carattere sulla posizione del contribuente | È consigliabile compilare il modello, versare il tributo e provvedere all'istanza di rimborso entro il termine di 48 mesi: <input type="checkbox"/> non esiste giurisprudenza di conforto <input type="checkbox"/> esiste giurisprudenza contrastante | |

EMERGENZA COVID-19: RINVIATA L'APPLICAZIONE DELLE SPECIFICHE TECNICHE PER LA FATTURAZIONE ELETTRONICA

Con il recente **provvedimento direttoriale prot. n. 166579/2020 del 20 aprile 2020** l'Agenzia delle entrate, in considerazione dell'attuale situazione emergenziale dovuta alla crisi epidemiologica Covid-19 e recependo anche le istanze degli operatori e delle associazioni di categoria, ha modificato i termini di utilizzo della nuova versione delle specifiche tecniche della fatturazione elettronica approvate con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 99922 del 28 febbraio 2020.

Nello specifico:

- **a partire dal 1° ottobre 2020 e fino al 31 dicembre 2020** il Sistema di Interscambio accetterà fatture elettroniche e note di variazione predisposte sia con il nuovo schema allegato a questo provvedimento, sia con lo schema attualmente in vigore (versione 1.5 approvata con il provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018);
- **dal 1° gennaio 2021** il Sistema di Interscambio accetterà esclusivamente fatture elettroniche e note di variazione predisposte con il nuovo schema approvato con il provvedimento approvato di recente.

In particolare, il provvedimento n. 166579/2020 aggiorna nella nuova versione (1.6.1) delle specifiche tecniche le date di fine validità per taluni codici e modifica la data di entrata in vigore di taluni controlli.

Le novità contenute nelle nuove specifiche tecniche

Andiamo quindi a ripercorrere le importanti novità recate dal provvedimento prot. n. 99922 del 28 febbraio 2020, i cui termini di applicazione sono stati di recente prorogati, che ha introdotto nuove specifiche tecniche (versione 6.0) riguardanti la fattura elettronica, che consentiranno di gestire con un'unica modalità del tutto digitalizzata l'intero flusso delle fatture sia nazionali che estere, creando le basi per il superamento dell'esterometro nonché agevolare la formazione della c.d. dichiarazione Iva annuale precompilata.

Novità che avrebbero dovuto trovare applicazione facoltativa già dallo scorso 4 maggio 2020 e obbligatoria dal 1° ottobre 2020, ma che sono state ulteriormente prorogate dal recente provvedimento dello scorso 20 aprile.

Le novità in tema di FE

- **proroga adesione al servizio di consultazione delle fatture elettroniche:** con il recente provvedimento prot. n. 185115/2020 del 4 maggio 2020 l'Agenzia delle entrate ha ulteriormente prorogato al 30 settembre 2020 il precedente termine del 4 maggio 2020, concedendo fino a tale data la possibilità per tutti i contribuenti, siano essi partite Iva o consumatori finali, di dare la propria adesione;
- **consultazione fatture dalla propria area personale riservata:** dal 1° marzo i consumatori privati finali che hanno aderito al servizio possono già consultare le fatture

| |
|---|
| <p>nella propria area personale;</p> <ul style="list-style-type: none"> • dati del bollo: viene eliminato l'obbligo di compilazione del campo relativo all'importo del bollo, poiché per le fatture è sempre uguale a 2 euro; • gestione più attenta delle diverse voci fiscali e previdenziali: tra cui tra l'altro, i contributi Inps, Enasarco e Enpam; • estensione arrotondamento: 8 decimali per gli sconti e le maggiorazioni; • nuovi codici di errore che determinano lo scarto delle fatture non conformi.. |
|---|

Entrando più nel merito delle specifiche tecniche andiamo ora ad evidenziare, in forma di rappresentazione schematica, le novità che hanno riguardato il formato Xml della fattura elettronica, in particolare con riferimento a:

- “tipodocumento” (codice TD)
- “natura” (codice N).

Tipodocumento (TD)

| | |
|--|--|
| Autofatture | Introdotta un nuovo codice TD27 per fatture per autoconsumo o per cessioni gratuite senza rivalsa. Il codice permette di gestire in automatico la trasmissione e ricezione dallo Sdl delle autofatture che riportano quale mittente e destinatario lo stesso soggetto. L'indicazione della tipologia di documento consente di evitare che l'autofattura, quando ricevuta dal Sdl, sia inserita tra le fatture in acquisto |
| Fatture differite | Introdotti nuovi codici: <ul style="list-style-type: none"> - TD24 per la fattura differita di beni e servizi collegata a DDT per i beni, ovvero da idonea documentazione di prova dell'effettuazione per le prestazioni di servizio; - TD25 per la fattura differita per triangolari interne |
| Reverse charge interno | Introdotta codice TD16 per le integrazioni che vengono inviate opzionalmente allo Sdl dal destinatario di una fattura ad inversione contabile limitatamente ai casi di <i>reverse charge</i> interno (ad esempio pulizie di edifici o subappalti) |
| Reverse charge o autofattura estera ovvero inversione contabile | Distinzione tra tipologia di operazioni funzionali alla eliminazione dell'esterometro: <ul style="list-style-type: none"> - TD17: integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero; - TD18: integrazione per acquisto di beni intracomunitari; - TD19: integrazione/autofattura per acquisto di beni; - TD20: autofattura per regolarizzazione e integrazione delle fatture; - TD21: autofattura per splafonamento |
| Altri codici | Introdotti specifici codici, tra cui quelli per gestire le operazioni da deposito Iva: <ul style="list-style-type: none"> - TD22: estrazione beni da deposito Iva; - TD23: estrazione beni da deposito Iva con versamento dell'Iva; - TD26: cessione di beni ammortizzabili e per passaggi interni |

Natura (N)

| | |
|-----------|---|
| N2 | Viene introdotta una distinzione in 3 ulteriori sotto codici (N2; N2.1; N2.2) allo scopo di differenziare le operazioni che non sono soggette per mancanza del requisito di territorialità e le altre tipologie di operazioni non soggette. |
|-----------|---|

| | |
|-----------|--|
| N3 | <p>Vengono dettagliate, accanto al codice generico, in 6 sotto codici le diverse fattispecie di operazioni non imponibili:</p> <ul style="list-style-type: none">- N3: generico;- N3.1: esportazioni;- N3.2: cessioni intracomunitarie;- N3.3: cessioni verso San Marino;- N3.4: operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione;- N3.5: cessioni non imponibili con lettere d'intento;- N3.6: altre operazioni che non concorrono alla formazione del <i>plafond</i> |
| N6 | <p>Vengono istituiti, accanto al codice generico, 9 codici specifici riguardanti le operazioni ad inversione contabile:</p> <ul style="list-style-type: none">- N6: generico;- N6.1: cessione di rottami e altri materiali di recupero;- N6.2: cessione di oro e argento puro;- N6.3: subappalto nel settore edile;- N6.4: cessione di fabbricati;- N6.5: cessione telefoni cellulari;- N6.6: cessione di prodotti elettronici;- N6.7: prestazioni comparto edile e settori connessi;- N6.8: operazioni settore energetico;- N6.9: altri casi |

DISPONIBILE IL PORTALE ENEA PER LA COMUNICAZIONE DEGLI INTERVENTI TERMINATI NEL 2020

Lo scorso 25 marzo 2020 l'Enea ha attivato i portali tramite i quali il contribuente può compilare e inviare la comunicazione obbligatoria relativa agli interventi di risparmio energetico e recupero del patrimonio edilizio, che comportano un risparmio energetico, terminati nel 2020.

Tale adempimento, confermato anche per il 2020, prevede sia l'invio di informazioni relative agli interventi di riqualificazione energetica, sia di quelle relative alle spese sostenute in tema di risparmio energetico ottenuto con:

- interventi di recupero del patrimonio edilizio,
- interventi rientranti nel *bonus* arredo.

Va evidenziato che la trasmissione dei dati è presupposto obbligatorio ed essenziale per usufruire della detrazione relativa agli interventi di riqualificazione energetica e obbligatoria (ma non essenziale) alla fruizione del *bonus* per il recupero del patrimonio edilizio.

In sintesi:

| | | | |
|---------------------------|---------------------------|--------------|-------------------------------|
| Comunicazione Enea | Risparmio energetico | Obbligatoria | Necessaria alla fruizione |
| | Ristrutturazione edilizia | Obbligatoria | Non necessaria alla fruizione |

Termini

Il termine per la trasmissione dei dati all'Enea è stabilito in 90 giorni dalla data di fine lavori.

In merito agli interventi la cui fine lavori cade tra il 1° gennaio 2020 e il 25 marzo 2020 (data di messa a disposizione del portale) il termine dei 90 giorni viene fatto decorrere sempre dal 25 marzo, ne consegue quindi che la comunicazione potrà essere effettuata entro il prossimo 23 giugno 2020 (prima scadenza utile per i lavori conclusi nel 2020).

| | | |
|-------------------------|---------------------------------|-------------------------------|
| Data fine lavori | 1° gennaio 2020 – 25 marzo 2020 | Entro il 23 giugno 2020 |
| | Oltre il 25 marzo 2020 | 90 giorni da data ultimazione |

Novità 2020: *bonus* facciate

Tra gli interventi **che devono essere comunicati all'Enea rientra anche il *bonus* facciate**.

Si tratta di una nuova agevolazione introdotta nel 2020 che consiste in una detrazione dalle imposte delle persone fisiche e giuridiche.

Gli interventi agevolati in questo caso sono sia gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti, anche strumentali, sia la loro pulitura o tinteggiatura esterna.

Gli edifici devono trovarsi nelle zone A e B, come individuate dal decreto ministeriale n. 1444/1968, o in quelle a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali.

La detrazione è riconosciuta nella misura del 90% delle spese documentate, sostenute nell'anno 2020 o, per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, nel periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2020.

La detrazione va ripartita in 10 quote annuali costanti e di pari importo nell'anno di sostenimento delle spese e in quelli successivi.

*_*_*_*_

Per accedere al resto delle informazioni vi invitiamo a contattare il nostro studio:

Email segreteria@studiosalvetta.it

Tel +39 0461.421548