

# CIRCOLARE n. 9 – Settembre 2019

Vado Ligure, li 3 ottobre 2019

## SOMMARIO

<b>SEZIONE I – NEWS</b>	<b>2</b>
<b>A. PRASSI</b>	<b>2</b>
A.1. I.V.A.	2
A.1.1) Lezioni di scuola guida soggette ad IVA	2
A.1.2) Lavori di manutenzione: non imponibilità	2
A.1.3) Accordo transattivo e nota di credito	2
A.1.4) Data della fattura per le prestazioni di servizi e cessioni di beni in presenza di diversi DDT	3
A.2. IRPEF - SOSTITUTI D'IMPOSTA	3
A.2.1) Indici Sintetici di Affidabilità fiscale (ISA): ulteriori chiarimenti	3
A.2.2) Dematerializzazione delle note spese dei dipendenti	4
A.3. PREVIDENZA E ASSISTENZA	4
A.3.1) Amministratore (o socio) di società e lavoro subordinato	4
A.4. VARIE	5
A.4.1) Imposta di bollo sui contratti MEPA	5
<b>B. GIURISPRUDENZA</b>	<b>5</b>
B.1. VARIE	5
B.1.1) Appalti pubblici: limiti al subappalto illegittimi	5
B.1.2) Contratto di Co.Co.Pro. illegittimo	5
<b>SEZIONE II – FOCUS</b>	<b>6</b>

## SEZIONE I – NEWS

### A. PRASSI

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

##### A.1.1) **Lezioni di scuola guida soggette ad IVA**

L'Agenzia delle Entrate ha specificato che l'attività didattica-formativa finalizzata al conseguimento delle patenti di guida è da considerarsi imponibile agli effetti dell'IVA e, pertanto, non spetta l'esenzione.

L'Agenzia richiama l'art. 132, paragrafo 1, Direttiva CE 28 novembre 2006, e la sentenza della Corte di Giustizia UE n. 112 Sentenza 14 marzo 2019, relativa alla causa C-449/2017 sul concetto di "insegnamento scolastico o universitario" nonché quello relativo alle lezioni impartite a titolo privato e non estendibile alle lezioni di guida. Sono quindi superati i precedenti orientamenti dell'Agenzia tra i quali, da ultimo, la risoluzione del 26 settembre 2005, n. 134/E.

Poiché il contribuente aveva fatto su tale prassi legittimo affidamento, devo ora fare dichiarazione integrativa per ciascun anno solare di effettuazione delle prestazioni ancora accertabile per farvi confluire l'imposta a debito sulle operazioni attive e l'imposta in detrazione per le operazioni passive. Sul maggior debito risultante dalle dichiarazioni integrative non saranno richieste sanzioni né interessi.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 79 del 2 settembre 2019](#)). 

##### A.1.2) **Lavori di manutenzione: non imponibilità**

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un interpello relativo all'imponibilità IVA dei lavori di manutenzione da eseguire a seguito di contratto di appalto stipulato con il Ministero delle Infrastrutture e dei Trasporti (MIT) avente ad oggetto alcuni lavori da eseguirsi presso la sede dell'Istituto Universitario Europeo (IUE).

Secondo l'Agenzia è applicabile la non imponibilità ai sensi dell'art. 13, Legge n. 920/72 in quanto si tratta di convenzione e accordo di sede per la creazione dell'IUE e l'articolo 13 prevede proprio l'esenzione da qualsiasi imposizione erariale o locale per i contratti posti in essere dall'Amministrazione dello Stato nonché per i materiali acquisiti per fini ufficiali dall'Istituto. L'Agenzia ritiene applicabile l'esenzione suddetta anche all'IVA in regime di "non imponibilità" da non confondere, però, con quello di cui all'art. 72, D.P.R. n. 633/72: non si genera quindi plafond né si può estendere ai subcontratti. L'appaltatore ha però diritto alla detrazione dell'IVA sugli acquisti.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 366 del 2 settembre 2019](#)). 

##### A.1.3) **Accordo transattivo e nota di credito**

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad un interpello in merito all'emissione della nota di credito a seguito di accordo transattivo. Secondo l'Agenzia occorre distinguere fra transazione semplice (in cui le parti modificano alcuni aspetti del rapporto) e

transazione novativa (in cui viene estinto il precedente rapporto che viene sostituito dall'accordo di transazione). Ai fini IVA, la transazione semplice non consente di derogare al limite temporale di un anno di cui all'art. 26, D.P.R. n. 633/72 per l'emissione delle note di variazione.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 387 del 20 settembre 2019](#)). ↗

#### **A.1.4) Data della fattura per le prestazioni di servizi e cessioni di beni in presenza di diversi DDT**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla corretta indicazione della data fattura per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi. In particolare l'Agenzia ha precisato che, a fronte di più cessioni di beni effettuate in un mese, accompagnate dai relativi DDT, per la predisposizione e l'invio della fattura differita, nel campo "data documento" può essere indicato:

- a) un giorno qualsiasi tra la data del primo e dell'ultimo DDT emesso;
- b) la data di almeno una delle operazioni e, preferibilmente, la data dell'ultima operazione;
- c) la data convenzionale di fine mese.

Infine, l'Agenzia ha chiarito che in presenza di prestazioni di servizi (con emissione di diversi DDT di "reso lavorato") dove il corrispettivo è incassato solo successivamente all'emissione della fattura, l'operazione non si considera effettuata finchè non viene emessa la fattura (che è contrattualmente propedeutica al pagamento). Non si parla, quindi, di fattura differita e la data può essere quella di trasmissione al SDI.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 389 del 24 settembre 2019](#)). ↗

### **A.2. IRPEF - Sostituti d'imposta**

#### **A.2.1) Indici Sintetici di Affidabilità fiscale (ISA): ulteriori chiarimenti**

L'Agenzia delle Entrate fa seguito alla circolare pubblicata nel mese di agosto (si veda nostra circolare n. 8/2019) per fornire ulteriori chiarimenti sugli ISA (periodo d'imposta 2018) in risposta ad alcuni quesiti pervenuti da associazioni di categoria e ordini professionali. I principali temi affrontati nel documento di prassi riguardano:

- ⇒ l'utilizzo degli ISA ai fini delle attività di analisi del rischio e selezione;
- ⇒ le cause di esclusione;
- ⇒ le segnalazioni relative agli indicatori e al funzionamento del software;
- ⇒ il coefficiente individuale;
- ⇒ la compilazione di alcuni ISA;
- ⇒ i dati delle precompilate necessari per l'applicazione degli ISA;
- ⇒ il regime premiale;
- ⇒ la proroga dei versamenti;
- ⇒ gli effetti dell'indicazione di ulteriori componenti positivi per il miglioramento del profilo di affidabilità.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 20 del 9 settembre 2019](#)). ↗

## **A.2.2) Dematerializzazione delle note spese dei dipendenti**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla conservazione elettronica dei giustificativi allegati alle note spese dei trasfertisti.

L'Agenzia osserva che sia le note spese sia i giustificativi allegati alle note spese (documenti rilasciati da ristoranti, alberghi, taxi, ecc.) non sono documenti "originali unici" ai fini del CAD: l'acquisizione dell'immagine e la concreta contabilizzazione nelle scritture contabili dei cedenti o prestatori tenuti agli adempimenti fiscali costituiscono di per se un'attestazione che il documento non è unico. Pertanto, la sua dematerializzazione non necessita dell'intervento di un pubblico ufficiale che attesti la conformità all'originale delle copie informatiche ma può essere realizzata dal contribuente.

La procedura proposta dall'istante è la seguente:

- ⇒ il trasfertista, previa registrazione sicura al sistema, acquisisce il giustificativo tramite apposita app; compila quindi i campi prestabiliti della nota spese e allega l'immagine dei giustificativi cartacei. Alternativamente può caricare on line il documento su un sistema on line;
- ⇒ a seguito della contabilizzazione e registrazione della note spese, il sistema attiva il processo di conservazione come segue:
  - raggruppamento dei file informatici con caratteristiche di immodificabilità, integrità e leggibilità in funzione della successiva archiviazione;
  - trasmissione del pacchetto dati per la conservazione;
  - il responsabile della conservazione appone firma e marca temporale.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 388 del 20 settembre 2019](#)). 

## **A.3. Previdenza e assistenza**

### **A.3.1) Amministratore (o socio) di società e lavoro subordinato**

L'INPS ha riepilogato le condizioni di compatibilità della titolarità di cariche sociali nell'ambito di società di capitali e lo svolgimento di attività di lavoro subordinato per la stessa società. In particolare, devono sussistere le seguenti condizioni:

- ⇒ che il potere deliberativo sia affidato all'organo (collegiale) di amministrazione della società nel suo complesso;
- ⇒ che sia fornita la rigorosa prova della sussistenza del vincolo della subordinazione, ossia dell'assoggettamento del lavoratore interessato, nonostante la carica sociale, all'effettivo potere di supremazia gerarchica di un altro soggetto ovvero degli altri componenti dell'organismo sociale a cui appartiene;
- ⇒ che il soggetto svolga, in concreto, mansioni estranee al rapporto organico con la società.

(INPS – [Messaggio n. 3359 del 17 settembre 2019](#)). 

## **A.4. Varie**

### **A.4.1) Imposta di bollo sui contratti MEPA**

L'Agenzia delle Entrate, richiamando la risoluzione n. 96/E del 16 dicembre 2013, conferma l'assoggettamento all'imposta di bollo dei contratti stipulati nell'ambito del sistema del mercato elettronico della Pubblica Amministrazione-piattaforma CONSIP spa – MEF “Acquistinretepa.it”. Nell'ambito della risposta all'interpello l'Agenzia svolge, però, un ragionamento sull'esenzione di cui alla nota all'articolo 24 della tariffa allegata al DPR n. 642/72, sostenendo che i contratti conclusi dalle Pubbliche Amministrazioni hanno forma scritta obbligatoria ai sensi dell'art. 1340, n. 13, Codice Civile, e sul fatto che il bollo è comunque dovuto se la sottoscrizione delle parti è sullo stesso documento ancorché avvenuta in tempi e luoghi diversi. Si rimanda al Focus del prossimo mese per quanto riguarda le criticità.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 370 del 10 settembre 2019](#)). 

## **B. GIURISPRUDENZA**

### **B.1. Varie**

#### **B.1.1) Appalti pubblici: limiti al subappalto illegittimi**

Secondo la Corte di Giustizia Europea l'art. 105, comma 2 D.Lgs. n. 50/2016 (c.d. Codice dei contratti), che limita al 30% la parte dell'appalto che l'offerente è autorizzato a subappaltare a terzi, è contrario ai principi fissati dalle direttive UE e, quindi, illegittimo.

(Corte di Giustizia UE – Causa C-63/18, sentenza depositata il 26 settembre 2019). 

#### **B.1.2) Contratto di Co.Co.Pro. illegittimo**

La Corte di Cassazione ha affermato che in caso di contratto di Co.Co.Pro. riconosciuto illegittimo e convertito in contratto di lavoro subordinato trova applicazione, ai fini della indennità risarcitoria, l'art. 32, comma 5, della Legge n. 183/2010 che prevede una indennità onnicomprensiva compresa tra 2,5 e 12 mensilità dell'ultima retribuzione globale di fatto.

(Corte di Cassazione – Sentenza n. 24100 del 26 settembre 2019). 

## SEZIONE II – FOCUS

### La dematerializzazione degli acquisti delle P.A. ed il NSO

La legge di bilancio 2018 (l. 27 dicembre 2017, n. 205), ai commi 411-415 dell'articolo 1, prevede che l'emissione, la trasmissione, la conservazione e l'archiviazione dei documenti attestanti l'ordinazione (ossia gli ordini di acquisto) e l'esecuzione (ossia i documenti di trasporto, gli stati di avanzamento lavori e gli altri documenti utilizzati nella fase di svolgimento dell'obbligazione) degli acquisti di beni e servizi della pubblica amministrazione devono essere effettuate in forma elettronica. A tal fine, dispone la norma, saranno adottati appositi regolamenti volti a disciplinare le modalità tecniche e le date di entrata in vigore dell'obbligo di invio in forma elettronica della predetta documentazione.

Il Nodo Smistamento Ordini si inserisce in tale contesto normativo; esso è un sistema digitale di trasmissione documenti gestito dal Dipartimento della Ragioneria di Stato del Ministero dell'economia e delle finanze e integrato con la Banca Dati Nazionale dei Contratti Pubblici e con lo SDI.

L'intenzione primaria è quella di tenere sotto controllo in particolare gli acquisti e le spese delle aziende pubbliche del Sistema Sanitario Nazionale e da ciò è conseguito il decreto MEF 7 dicembre 2018 (in G.U. n. 298 del 24/12/18), in cui viene fissata al 1° ottobre 2019 la data di entrata dell'obbligo, data che vale solo per le aziende del Servizio Sanitario Nazionale, i loro intermediari e i loro fornitori. Ancorchè non vi sia ad oggi un provvedimento formale, tale data verrà differita al 1° febbraio 2020,

con previsione peraltro di obblighi frazionati nel tempo, fino ad un completamento a maggio 2020.

Come si diceva, il sistema informativo del Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato assicura l'integrazione di NSO con la Banca Dati Nazionale dei Contratti Pubblici (BDNCP), con il Sistema di Interscambio delle fatture elettroniche (SdI) e con l'infrastruttura della banca dati SIOPE, costituita dal Sistema Informativo sulle Operazioni degli Enti Pubblici (SIOPE) e dal Nodo di Smistamento dei Pagamenti e degli Incassi (SIOPE+). Le informazioni tratte dai predetti sistemi sono gestite e rese disponibili dalla Piattaforma dei Crediti Commerciali (PCC).

L'insieme degli elementi menzionati costituisce un sistema integrato, formato da più componenti indipendenti, realizzati e gestiti da soggetti istituzionali distinti, fra loro interoperabili grazie all'utilizzo di interfacce e formati comuni, denominato Acquisti Pubblici in Rete (APiR)

Il Decreto che introduce l'NSO pone anche i parametri per il suo utilizzo, rimandando per le specifiche tecniche alle linee guida della Ragioneria Generale dello Stato, linee che sono state pubblicate il 15 marzo 2019 e successivamente integrate.

La definizione di legge precisa che il sistema gestionale NSO viene usato per lo scambio di documenti digitali attestanti gli ordini e la loro esecuzioni, scambio che

avviene tra le aziende pubbliche del Servizio Sanitario Nazionale e le aziende loro fornitrici, ma non genera il rapporto giuridico.

L'art. 3 del DM 7/12/18 precisa che sulle fatture elettroniche devono obbligatoriamente essere riportati gli estremi dei documenti secondo le modalità fissate dalle linee guida e dispone che gli enti del SSN ed i soggetti che effettuano acquisti per conto dei predetti enti non possono dar corso alla liquidazione e successivo pagamento di fatture non conformi a ciò.

Il Nodo Smistamento Ordini ha una funzione analoga a quella del SdI, quella cioè di un postino virtuale che smista e consegna, dopo attente verifiche, il documento al corretto destinatario.

La legge prevede in effetti che l'NSO si occupi, oltre che di gestire proprio lo scambio di tali documenti, anche di controllare che siano corretti in ogni loro dettaglio, dati del pagamento compresi.

Si tratta di un primo passo poichè l'intenzione futura è quella di ampliare l'obbligo a tutta la pubblica amministrazione.

## **Criticità**

L'art. 3 del DM 7/12/18 precisa che sulle fatture elettroniche devono obbligatoriamente essere riportati gli estremi dei documenti secondo le modalità fissate dalle linee guida e dispone che gli enti del SSN ed i soggetti che effettuano acquisti per conto dei predetti enti non possono dar corso alla liquidazione e successivo pagamento di fatture non conformi a ciò.

Nelle fatture elettroniche emesse a fronte di uno o più processi di ordinazione bisogna indicare la cosiddetta “Tripletta di identificazione” (v. Paragrafo 2.5.1 del manuale NSO) dell’ordine o degli ordini che hanno originato la cessione dei beni e/o la prestazione dei servizi.

La modalità per riportare la Tripletta di identificazione dell’ordine nella fattura elettronica differisce in base al formato utilizzato per quest’ultima.

Per la fattura elettronica emessa nel formato FatturaPA :

- l’identificativo dell’ordine va riportato nel campo 2.1.2.2 <IdDocumento>;
- la data di emissione dell’ordine va riportata nel campo 2.1.2.3 <Data>;
- l’identificativo del soggetto (EndpointID) che ha emesso l’ordine va riportato nel campo 2.1.2.5 <CodiceCommessaConvenzione> preceduto e seguito dal carattere “#” senza interposizione di spazi (tale accortezza è necessaria per tenere distinta questa informazione da altre che possono essere presenti in questo campo).

Come noto, è in fase di definizione il decreto MEF che deve regolamentare i rifiuti fatture da parte delle Amministrazioni Pubbliche: nella bozza ad oggi nota, non è presente fra le cause di rifiuto l’assenza ai riferimenti di cui al DM 7/12/18 sopra ricordati.

## **Procedura**

Le metodologie operative sono analoghe a quelle già utilizzate e conosciute per la veicolazione delle fatture elettroniche attraverso il Sistema di interscambio: così come il documento che certifica fiscalmente l’operazione nasce in formato elettronico

strutturato, e viene veicolato attraverso un nodo costituito dal sistema di interscambio, anche l'ordine e le relative risposte viaggeranno in formato UBL attraverso Nso.

A tale riguardo, clienti, fornitori e intermediari per interagire con Nso attraverso i canali web services e SFTP devono accreditarsi attraverso le funzionalità aggiuntive integrate sul portale web dedicato alla fattura verso le pubbliche amministrazioni.

**Nessun accreditamento è invece richiesto se si intende utilizzare la propria casella Pec:** in questo caso ci si dovrà però attivare per comunicare all'amministrazione sanitaria di riferimento il proprio indirizzo elettronico certificato su cui ricevere l'ordine di acquisto.

Rappresenta una differenza rispetto a quanto è consentito per la fatturazione elettronica invece l'utilizzo di Peppol. Si tratta di un progetto europeo che punta a una standardizzazione dei processi del procurement. Per usufruire di Peppol è necessario servirsi di access point accreditati.

Le amministrazioni pubbliche potranno inoltre accreditare uno o più Uffici ordinanti abilitandoli al servizio "ordini" disponibile sul sito Ipa – Indice delle pubbliche amministrazioni ed indicando il canale di trasmissione prescelto.

Analogamente a quanto accade per la gestione delle fatture elettroniche, è comunque possibile accreditare un canale web services o SFTP anche avvalendosi di un intermediario il quale, già accreditato per la trasmissione delle fatture elettroniche

attraverso web services, dovrà limitarsi a richiedere una abilitazione ad operare anche per gli ordini.

La procedura richiede, una volta effettuato l'accesso alla sezione «gestire il canale» disponibile sul sito [fatturapa.gov.it](http://fatturapa.gov.it), di integrare l'accreditamento per gli ordini cliccando l'apposito tasto di abilitazione. L'utente dichiara in questo modo di volere operare anche per la trasmissione e ricezione degli ordini: questa dichiarazione costituisce una integrazione dell'accordo di servizio già stipulato in fase di accreditamento per la gestione delle fatture elettroniche.

L'**ordine** viene emesso dal cliente, cioè l'azienda pubblica del Servizio Sanitario Nazionale, verso il fornitore.

L'ordine pre-concordato invece è il contrario, cioè viene inviato dal fornitore alla pubblica amministrazione.

Vi sono poi altri due tipi di ordine, chiamati risposta e ordine di riscontro. Il primo permette alla pubblica amministrazione di accettare, rifiutare o modificare l'ordine inviato dal cliente. Il secondo invece consente alla pubblica amministrazione di confermare, declinare o sostituire risposte con modifiche o ordini concordati inviati dalle aziende fornitrici

Nel mese di settembre 2019 sono state pubblicate le procedure di accreditamento dei canali di comunicazione web services e SFTP per trasmettere e ricevere attraverso il Nodo smistamento ordini, i documenti correlati agli ordini di acquisto effettuati dalle aziende del Servizio sanitario nazionale; le relative istruzioni sono disponibili dal 17

settembre nella sezione «Documenti» del sito dedicato e completano il quadro regolamentare di riferimento del più generale e ampio processo di dematerializzazione delle procedure di acquisto delle Pa.