

# CIRCOLARE n. 8 – Agosto 2020

Vado Ligure, lì 3 settembre 2020

## SOMMARIO

<b>SEZIONE I – NEWS</b>	<b>2</b>
<b>A. NORMATIVA</b>	<b>2</b>
A.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	2
A.1.1) Bonus edilizi	2
A.1.2) Bonus edilizi: la cessione del credito d’imposta	2
A.2. VARIE	3
A.2.1) Il “Decreto Agosto”	3
<b>B. PRASSI</b>	<b>6</b>
B.1. I.V.A.	6
B.1.1) Gestione globale e parziale RSA: esenzione IVA	6
B.1.2) Cessione immobile non ultimato: trattamento fiscale	6
B.1.3) Territorialità per le prestazioni relative a imbarcazioni da diporto	7
B.1.4) IVA sulle prestazioni accessorie	7
B.1.5) Invio di beni da Italia a Paesi UE senza contestuale cessione	7
B.2. IRPEF - SOSTITUTI D’IMPOSTA	8
B.2.1) Competenza ricavi a seguito sentenze e lodo arbitrale	8
B.2.2) Detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici, detrazione 110%: i chiarimenti	8
B.2.3) Pagamento dei compensi professionali disposti dalla PA	8
B.2.4) Fringe benefit uso promiscuo autovettura aziendale	9
B.2.5) Recupero dagli eredi o soggetti terzi di somme indebitamente corrisposte	9
B.2.6) Voucher mobilità al personale dipendente	10
B.3. IMPOSTA DI REGISTRO	11
B.3.1) Operazioni di riorganizzazione tra enti: imposta di registro	11
B.4. VARIE	11
B.4.1) Sospensioni dei pagamenti relativi alle comunicazioni di irregolarità	11
B.4.2) Decreto rilancio: i chiarimenti	11
B.4.3) Imposta di bollo: modalità di versamento da parte di soggetti stranieri	12
B.4.4) Detrazione per rischio sismico e risparmio energetico	12
B.4.5) Credito d’imposta per utilizzo carte di credito	13
B.4.6) Credito d’imposta per investimenti pubblicitari	13
<b>C. GIURISPRUDENZA</b>	<b>13</b>
C.1. IRPEF – SOSTITUTI D’IMPOSTA	13
C.1.1) Versamenti tardivi delle imposte da dichiarazione dei redditi	13
<b>SEZIONE II – FOCUS</b>	<b>15</b>

# SEZIONE I – NEWS

## A. NORMATIVA

### A.1. IRPEF – Sostituti d'imposta

#### A.1.1) Bonus edilizi

Sono stati pubblicati sul sito del MISE (ma non ancora in G.U.) i decreti con i quali:  
⇒ vengono definiti i requisiti tecnici che devono soddisfare gli interventi che danno diritto alla detrazione per spese riferite a:

- interventi di efficienza energetica del patrimonio edilizio esistente ex articolo 14, comma 3-ter, D.L. n. 63/2013;
- interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ex articolo 1, comma 220, Legge n. 160/2019;
- interventi che danno diritto alla detrazione del 110% di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 119, D.L. n. 34/2020,

nonchè i massimali di costo specifici per singola tipologia di intervento.

⇒ viene disciplinato il contenuto e le modalità di trasmissione dell'asseverazione dei requisiti per gli interventi che danno diritto alle detrazioni "superbonus" e "sismabonus" nonché, per i medesimi interventi, le modalità di verifica ed accertamento delle asseverazioni, attestazioni e certificazioni infedeli al fine dell'irrogazione delle sanzioni previste dalla legge;

(Ministero dello Sviluppo Economico – [Decreto 3 agosto 2020](#) e [Decreto 6 agosto 2020](#)). ↗

#### A.1.2) Bonus edilizi: la cessione del credito d'imposta

E' stato pubblicato dall'Agenzia delle Entrate il provvedimento con il quale, in attuazione degli articoli 119 e 121 del D.L. n. 34/2020, i contribuenti possono esercitare le opzioni relative alle detrazioni spettanti per gli interventi di ristrutturazione edilizia, recupero o restauro della facciata degli edifici, riqualificazione energetica, riduzione del rischio sismico, installazione di impianti solari fotovoltaici e infrastrutture per la ricarica di veicoli elettrici. I contribuenti, pertanto, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante:

⇒ per un contributo sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che hanno effettuato gli interventi, d'intesa con i fornitori stessi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante;

⇒ per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare ad altri soggetti, ivi compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari

(Agenzia delle Entrate – [Provvedimento del direttore n. 283847/2020 dell'8 agosto 2020](#)). ↗

## **A.2. Varie**

### **A.2.1) Il “Decreto Agosto”**

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale il decreto legge concernente “*Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell'economia*”. Ecco in sintesi i contenuti principali del provvedimento, che ora passerà all’esame delle Camere per la conversione in legge:

disposizioni in materia di lavoro (articoli da 1 a 26): emanate una serie di norme in materia di lavoro riguardanti, in particolare, la cassa integrazione ordinaria, l’esonero dal versamento dei contributi previdenziali da parte delle aziende che non richiedono trattamenti di cassa integrazione e per le assunzioni a tempo indeterminato, la proroga e rinnovo dei contratti a termine, disposizioni agevolative per il settore turistico, il reddito d’emergenza;

disposizioni in materia di scuola, università ed emergenza (articoli da 32 a 38): tra le varie disposizioni si segnala l’articolo 33 che prevede che le università, per l’anno accademico 2020/2021, possono rimodulare, nei limiti delle risorse disponibili, l’entità delle borse di studio destinate agli studenti fuori sede;

fondo per la filiera della ristorazione (articolo 58): istituito un fondo per l’anno 2020 di 600 milioni finalizzato all'erogazione di un contributo a fondo perduto alle imprese in attività alla data di entrata in vigore del decreto legge con codice ATECO prevalente 56.10.11, 56.29.10 e 56.29.20, per l'acquisto di prodotti, inclusi quelli vitivinicoli, di filiere agricole e alimentari, anche DOP e IGP, valorizzando la materia prima di territorio;

attività economiche e commerciali nei centri storici (articolo 59): viene previsto un contributo a fondo perduto ai soggetti esercenti attività di impresa di vendita di beni o servizi al pubblico, svolte nelle zone A o equipollenti dei comuni capoluogo di provincia o di città metropolitana in funzione delle presenze turistiche di cittadini residenti in paesi esteri. Il contributo spetta a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi riferito al mese di giugno 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi realizzati nel corrispondente mese del 2019;

esenzione IMU (articolo 78): estesa anche alla seconda rata l’esenzione dal pagamento dell’IMU per l’anno 2020 relativamente a:

a) immobili adibiti a stabilimenti balneari marittimi, lacuali e fluviali, nonché immobili degli stabilimenti termali;

b) immobili rientranti nella categoria catastale D/2 e relative pertinenze, immobili degli agriturismi, dei villaggi turistici, degli ostelli della gioventù, dei rifugi di montagna, delle colonie marine e montane, degli affittacamere per brevi soggiorni, delle case e appartamenti per vacanze, dei bed & breakfast, dei residence e dei campeggi, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;

c) immobili rientranti nella categoria catastale D in uso da parte di imprese esercenti attività di allestimenti di strutture espositive nell'ambito di eventi fieristici o manifestazioni;

d) immobili rientranti nella categoria catastale D/3 destinati a spettacoli cinematografici, teatri e sale per concerti e spettacoli, a condizione che i relativi proprietari siano anche gestori delle attività ivi esercitate;

fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali dei Comuni (articolo 39, commi 1 e 5): il fondo istituito con il Decreto Rilancio è stato incrementato di 1.670 milioni di euro (di cui 1.220 milioni di euro in favore dei comuni e 450 milioni di euro in favore di province e città metropolitane). La dotazione complessiva per il 2020, quindi, ammonta a 5.170 milioni (di cui 4.220 milioni di euro in favore dei comuni e 950 milioni di euro in favore di province e città metropolitane). Tali risorse, nei bilanci degli enti, sono contabilizzate al titolo secondo delle entrate ed alla voce del piano dei conti finanziario E.2.01.01.01.001 «*Trasferimenti correnti da Ministeri*». Le variazioni di bilancio riguardanti tali risorse possono essere deliberate sino al 31 dicembre 2020;

certificazione della perdita di gettito connessa all'emergenza COVID-19 (articolo 39, commi da 2 a 4): gli enti locali, tramite l'applicativo web <http://pareggiobilancio.mef.gov.it>, saranno tenuti ad inviare al MEF, entro il termine perentorio del 30 aprile 2021, una certificazione della perdita di gettito connessa all'emergenza epidemiologica da COVID-19, al netto delle minori spese e delle risorse assegnate a vario titolo dallo Stato a ristoro delle minori entrate e delle maggiori spese connesse alla predetta emergenza firmata digitalmente dal rappresentante legale, dal responsabile del servizio finanziario e dall'organo di revisione economico-finanziaria. Il modello di certificazione verrà definito dal MEF, congiuntamente al Ministero dell'Interno, entro il 31 ottobre 2020. Gli enti locali che non trasmettono, entro il termine perentorio del 30 aprile 2021, la certificazione sono assoggettati ad una riduzione del fondo sperimentale di riequilibrio, dei trasferimenti compensativi o del fondo di solidarietà comunale in misura pari al 30% dell'importo delle risorse attribuite con il presente decreto a titolo di fondo per l'esercizio delle funzioni fondamentali, da applicare in dieci annualità a decorrere dall'anno 2022;

ristoro ai Comuni del minor gettito dell'imposta di soggiorno (articolo 40): il fondo istituito con il Decreto Rilancio per il ristoro parziale ai Comuni a fronte delle minori entrate derivanti dalla mancata riscossione dell'imposta di soggiorno e del contributo di sbarco è incrementato di 300 milioni di euro. La dotazione complessiva per il 2020, quindi, ammonta a 400 milioni di euro;

contributi per spese di progettazione (articolo 45): il contributo per spese di progettazione definitiva ed esecutiva, relativa ad interventi di messa in sicurezza del territorio a rischio idrogeologico, di messa in sicurezza ed efficientamento energetico delle scuole, degli edifici pubblici e del patrimonio comunale, nonché per investimenti di messa in sicurezza di strade, istituito con la Legge di bilancio 2020, è stato incrementato, per gli anni 2020 e 2021, di 300 milioni di euro. Limitato fino al 2031, anziché 2034, il periodo di fruibilità del beneficio;

contributo per messa in sicurezza di edifici e territorio degli enti locali (articolo 46): il contributo per la messa in sicurezza di edifici e territorio degli enti locali, istituito con la Legge di bilancio 2019, è stato incrementato di 900 milioni di euro per l'anno

2021 e 1.750 milioni di euro per l'anno 2022. Limitato fino al 2030, anziché 2034, il periodo di fruibilità del beneficio;

contributo per piccole opere (articolo 47): le risorse assegnate ai Comuni ai sensi dell'articolo 1, comma 29, Legge n. 160/2019, sono incrementate per il 2020 di 500 milioni di euro da attribuire, ai comuni beneficiari, entro il 15 ottobre 2020;

semplificazione adempimenti dei tesoreri (articolo 52): abrogate le norme del Tuel che prevedono:

⇒ l'obbligo di invio, all'inizio dell'esercizio provvisorio o gestione provvisoria, dell'elenco dei residui presunti al 1° gennaio e gli stanziamenti di competenza riguardanti l'anno cui si riferisce l'esercizio provvisorio;

⇒ l'individuazione nel mandato di pagamento dei pagamenti riguardanti spese escluse dal limite dei dodicesimi tramite la codifica SIOPE;

⇒ l'obbligo di invio delle variazioni al bilancio di previsione nonché delle variazioni dei residui e del fondo pluriennale vincolato;

enti in deficit strutturale (articolo 53, commi 1 e 2): istituito un fondo di 100 milioni di euro per il 2020 e di 50 milioni di euro per gli anni 2021 e 2022, da ripartire tra i comuni che hanno deliberato la procedura di riequilibrio finanziario di cui all'articolo 243-bis, D.Lgs. n. 267/2000, e che alla data di entrata in vigore del presente decreto risultano avere il piano di riequilibrio approvato e in corso di attuazione;

bilancio di previsione 2020-2022 (articolo 53, comma 7): il termine per l'approvazione del bilancio di previsione 2020-2022 è stato differito al 31 ottobre 2020;

piano di riequilibrio finanziario pluriennale (articolo 53, commi 8 e 9): i termini disposti ed assegnati con deliberazione e/o note istruttorie dalle Sezioni Regionali di controllo della Corte dei conti, sono sospesi fino al 30 giugno 2021, anche se già decorrenti. Sono sospese, altresì, fino al 30 giugno 2021, le procedure esecutive a qualunque titolo intraprese nei loro confronti;

salvaguardia degli equilibri di bilancio (articolo 54): il termine per la verifica degli equilibri di bilancio è stato differito al 30 novembre 2020;


fondo di liquidità per il pagamento dei debiti commerciali degli enti territoriali (articolo 55): riaperti dal 21 settembre al 9 ottobre i termini di cui all'articolo 116 del Decreto Rilancio entro i quali gli enti che non possono far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili maturati alla data del 31 dicembre 2019, relativi a somministrazioni, forniture, appalti e a obbligazioni per prestazioni professionali, possono chiedere, con deliberazione della Giunta, alla Cassa depositi e prestiti S.p.A. l'anticipazione di liquidità da destinare ai predetti pagamenti, secondo le modalità stabilite nella convenzione stipulata tra il MEF e la Cassa Depositi e Prestiti per la gestione delle risorse;

ulteriore rateizzazione dei versamenti sospesi (articolo 97): prevista una ulteriore rateizzazione per i versamenti sospesi in scadenza il 16 settembre. Questi possono essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi, per un importo pari al 50% delle somme oggetto di sospensione, in un'unica soluzione entro il 16 settembre 2020, o, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di quattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 settembre 2020. Il versamento

del restante 50% delle somme dovute può essere effettuato, senza applicazione di sanzioni e interessi, mediante rateizzazione, fino ad un massimo di ventiquattro rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 gennaio 2021; proroga secondo acconto ISA (articolo 98): prorogato al 30 aprile 2021 il termine di versamento della seconda o unica rata dell'acconto delle imposte sui redditi e dell'IRAP, a condizione che ci sia stata una diminuzione di fatturato di almeno il 33% nel primo semestre 2020;

sospensioni dei pignoramenti dell'Agente della riscossione su stipendi e pensioni (articolo 99): prorogata al 15 ottobre la sospensione ex articolo 152, comma 1, D.L. n. 34/2020, degli obblighi di accantonamento derivanti dai pignoramenti presso terzi effettuati prima del 31 agosto dall'agente della riscossione aventi ad oggetto le somme dovute a titolo di stipendio, salario, altre indennità relative al rapporto di lavoro o di impiego;

raddoppio limite welfare aziendale (articolo 112): il limite di cui all'articolo 51, comma 3, D.P.R. n. 917/86, relativo all'importo del valore dei beni ceduti e dei servizi prestati gratuitamente dall'azienda ai lavoratori dipendenti che non concorre alla formazione del reddito, è elevato ad euro 516,46, limitatamente al periodo d'imposta 2020.

**[Decreto Legge 14 agosto 2020, n. 104](#)** – G.U. n. 203 del 14-08-2020 – Suppl. Ordinario n. 30). 

## **B. PRASSI**

### **B.1.I.V.A.**

#### **B.1.1) Gestione globale e parziale RSA: esenzione IVA**

L'Agenzia delle Entrate conferma la valenza oggettiva dell'esenzione ex articolo 10, primo comma, n. 21) d.P.R. n. 633/1972, nel senso che le prestazioni di servizi in essa elencate rientrano nell'esenzione dall'IVA a prescindere dalla natura giuridica del soggetto che le rende. L'esenzione si applica quindi alle prestazioni che nella loro interezza caratterizzano la gestione globale, anche qualora il soggetto appaltante svolga una mera attività di controllo ed indirizzo a garanzia della qualità e dell'interesse collettivo.

**(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 240 del 3 agosto 2020](#))**. 

#### **B.1.2) Cessione immobile non ultimato: trattamento fiscale**

E' stata formulata una istanza di interpello in merito al trattamento fiscale della cessione di un immobile non ultimato per il quale sono previsti interventi di ristrutturazione edilizia in base ai quali:

- ⇒ un terzo dell'immobile sarà demolito e l'area rimarrà a verde;
- ⇒ un terzo non sarà demolito, sarà recuperato e destinato alla realizzazione di una struttura di residenza per anziani (RSA) o di uno studentato;
- ⇒ un terzo sarà destinato alla realizzazione di un complesso residenziale abitativo.

Con riferimento alla disciplina dell'Imposta sul Valore Aggiunto, l'Agenzia delle Entrate, trattandosi di cessione di immobile non ultimato, ritiene non applicabile l'esenzione ex articolo 10, comma 1, n. 8-ter), D.P.R. n. 633/72. Conseguentemente, la cessione sarà assoggettata ad IVA, imposta di registro in misura fissa (euro 200,00) ed anche imposte ipotecarie e catastali in misura fissa (euro 200,00).

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 241 del 4 agosto 2020](#)). ↗

### **B.1.3) Territorialità per le prestazioni relative a imbarcazioni da diporto**

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla nuova disciplina applicabile ai servizi di locazione, noleggio e simili, a breve termine e non a breve termine, di imbarcazioni da diporto, di cui all'articolo 48, comma 7, D.L. n. 76/2020. In particolare, alle operazioni effettuate dal 1° novembre 2020 verranno applicati i criteri di effettività, ai fini della determinazione della base imponibile, relativamente ai servizi di locazione, noleggio e simili di imbarcazioni da diporto, sia a breve termine che non a breve termine. Alle operazioni effettuate anteriormente alla data del 1° novembre 2020, possono continuare ad applicarsi le percentuali indicative del presumibile utilizzo delle imbarcazioni al di fuori delle acque territoriali dell'Unione europea, stabilite con la circolare dell'Agenzia delle entrate del 7 giugno 2002, n. 49/E.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 47 del 17 agosto 2020](#)). ↗

### **B.1.4) IVA sulle prestazioni accessorie**

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito che usufruisce del regime di esenzione IVA ex articolo 10, D.P.R. n. 633/72, l'onere monetario aggiuntivo di 5,00 euro, applicato da una società titolare di una rete di poliambulatori medici, per tutte le prestazioni sanitarie fatturate in regime di esenzione da IVA ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 18), D.P.R. n. 633/72, quando il paziente non provvede al pagamento del corrispettivo con carta di credito, previamente registrata sul suo sito. Ciò in considerazione del fatto che si tratta di operazione accessoria ex articolo 12, D.P.R. n. 633/72, alla prestazione principale esente ai sensi dell'articolo 10. Tuttavia, il predetto onere aggiuntivo non è un onere detraibile al pari della spesa medica sostenuta.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 268 del 25 agosto 2020](#)). ↗

### **B.1.5) Invio di beni da Italia a Paesi UE senza contestuale cessione**

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di una società che intende commercializzare i propri prodotti nei confronti di clienti situati in Gran Bretagna ed Irlanda: la merce è venduta ed inviata tramite una piattaforma logistica situata in Belgio dove le merci resteranno temporaneamente stoccate in attesa di esseri inviate agli acquirenti situati in Gran Bretagna ed Irlanda. Secondo l'Agenzia delle Entrate tale operazione costituisce una cessione intracomunitaria "per assimilazione" ai sensi dell'art. 41, comma 2, lett. c), D.L. n. 331/1993, non imponibile in Italia, ma con debenza dell'imposta nello Stato in cui si trova il magazzino di stoccaggio (per cui è necessario che la società istante nomini un



rappresentante fiscale o richieda l'identificazione diretta in Belgio). La successiva cessione seguirà le regole IVA del Paese UE ove si trova il magazzino di stoccaggio. La risposta dell'Agenzia è resa a prescindere dall'applicabilità al caso specifico del regime di "call-off stock" di cui all'art. 17-bis della Direttiva 2006/112/CE, in quanto espressamente non invocato dall'istante.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 273 del 25 agosto 2020](#)). ↗

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

### **B.2.1) Competenza ricavi a seguito sentenze e lodo arbitrale**

L'Agenzia delle Entrate risponde ad una istanza nella quale, richiamando la sentenza della Corte di Cassazione a Sezioni Unite n. 23225/2016, l'istante ritiene che un provento per risarcimento danni riconosciuto con sentenza deve essere imputato nel periodo d'imposta in cui si è formata la definitività della sentenza. L'Agenzia, tuttavia, non accoglie tale tesi, individuando la competenza del provento con l'esistenza delle sentenza (o la sottoscrizione del lodo arbitrale). Eventuali riforme della sentenza in appello genereranno una sopravvenienza.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 9 del 4 agosto 2020](#)). ↗

### **B.2.2) Detrazione per interventi di efficientamento energetico e di riduzione del rischio sismico degli edifici, detrazione 110%: i chiarimenti**

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato una circolare con la quale vengono forniti i primi chiarimenti di carattere interpretativo necessari a definire in dettaglio l'ambito dei soggetti beneficiari e degli interventi agevolati e, in generale, gli adempimenti a carico degli operatori. Nella circolare vengono definiti:

- ⇒ l'ambito soggettivo di applicazione;
- ⇒ l'ambito oggettivo, con la suddivisione tra interventi "trainanti" ed interventi "trainati";
- ⇒ i requisiti per l'accesso al superbonus;
- ⇒ la detrazione spettante;
- ⇒ le altre spese ammissibili al superbonus;
- ⇒ la cumulabilità con altre detrazioni;
- ⇒ le alternative alle detrazioni, da esercitarsi tramite opzione;
- ⇒ gli adempimenti necessari ai fini del superbonus;
- ⇒ i controlli.

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 24/E dell'8 agosto 2020](#)). ↗

### **B.2.3) Pagamento dei compensi professionali disposti dalla PA**

L'obbligo di emissione della fattura elettronica si applica anche con riferimento alle fatture emesse nei confronti dell'Amministrazione della Giustizia dai consulenti tecnici di ufficio per certificare i compensi determinati con i decreti di liquidazione. Tale obbligo ricorre nonostante l'esclusione dal regime dello split payment (si veda circolare AdE n. 9/E del 7 maggio 2018 nella nostra circolare n. 5/2018) nel



presupposto che il pagamento non è effettuato dall'Amministrazione di Giustizia ma dalle parti.

(Agenzia delle Entrate – [Principio di diritto n. 13 del 12 agosto 2020](#)). ↗

#### **B.2.4) Fringe benefit uso promiscuo autovettura aziendale**

A fronte della nuova disposizione della legge di bilancio 2020 (la quale prevede che il fringe benefit debba essere computato in misura pari a percentuali forfetarie basate sulle emissioni di CO2 del veicolo, da applicare al costo chilometrico di cui alle tabelle ACI moltiplicato convenzionalmente per 15.000 km) applicabile ai contratti stipulati dal 1°luglio 2020, è stato formulato un interpello all'Agenzia delle Entrate per sapere se la data del 1° luglio 2020 debba essere considerata in relazione alla data dell'accordo tra datore di lavoro e dipendente con scelta del veicolo da assegnare oppure alla data in cui il fornitore riceve l'ordine di acquisto o di noleggio da parte della azienda richiedente e se l'immatricolazione del veicolo debba essere effettuata necessariamente dopo la data di stipula del contratto oppure anche antecedentemente purché dopo il 1° gennaio 2020. Per l'Agenzia delle Entrate le nuove regole si applicano ai veicoli immatricolati a partire dal 1° luglio 2020 e quando il contratto di concessione in uso promiscuo al dipendente singolo (con formale accettazione dello stesso) sia stipulato a partire dal 1° luglio 2020. Per i veicoli concessi in uso promiscuo con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020 resta applicabile la vecchia norma che, conseguentemente, continuerà "a vivere" per tutta la durata del contratto. Per i veicoli immatricolati ante 1/7/20 ma concessi in uso promiscuo post 30/6/20, non abbiamo più alcun criterio forfettario normativamente disciplinato e, conseguentemente, occorre avere riguardo al chilometraggio effettivo.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 46 del 14 agosto 2020](#)). ↗

#### **B.2.5) Recupero dagli eredi o soggetti terzi di somme indebitamente corrisposte**

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello di un ente previdenziale che, in qualità di sostituto d'imposta, deve recuperare somme indebitamente corrisposte, assoggettate a ritenuta alla fonte, a titolo d'acconto IRPEF, all'atto dell'erogazione, presso soggetti diversi (eredi e non) non legittimati ad incassare poiché l'errore è consistito nell'erogare pensioni anche *post mortem*.

Preliminarmente l'Agenzia ritiene che il recupero debba avvenire al lordo delle ritenute fiscali nel caso in cui il percettore sia un erede legittimo, per il quale le erogazioni avevano costituito reddito; pertanto, a fronte del recupero al lordo, l'erede potrà fruire della deducibilità ex art. 10 lett. d-bis) Tuir.

Nel caso di recupero presso soggetti diverse dagli eredi, soggetti per i quali le somme non avevano concorso a formare il reddito, vista l'inapplicabilità dell'articolo 10, comma 1, lettera d-bis), D.P.R. n. 917/86 e dovendo quindi effettuare il recupero al netto delle ritenute, l'istante chiede come recuperare le ritenute a suo tempo operate e versate.

L'Agenzia, condividendo l'inapplicabilità dell'art. 10, comma 1, lettera d-bis) ed il recupero al netto delle ritenute, ritiene che l'Istituto possa recuperare le stesse entro il

termine di presentazione del 770 mediante compensazione in F24 se il recupero avviene nel medesimo periodo d'imposta dell'erogazione. Per i periodi pregressi, non prescritti, occorre invece presentare tanti modelli 770 integrativi quante sono le annualità: l'eventuale maggior credito andrà esposto nel quadro DI del modello 770 relativo all'anno di presentazione della dichiarazione integrativa.

Per le restituzioni a partire dal 1° gennaio 2020 valgono, invece, le nuove regole di cui all'articolo 150, D.L. n. 34/2020, con recupero al netto e credito d'imposta del 30%.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 283 del 27 agosto 2020](#)). 

### **B.2.6) Voucher mobilità al personale dipendente**

Il caso riguarda un ente locale (Città metropolitana) che richiede la possibilità di non tassare voucher erogati al personale nell'ambito di un programma, con cofinanziamento statale, volto all'adozione di azioni dirette alla riduzione del numero di autoveicoli privati in circolazione per favorirne la sostituzione con mobilità ciclistica o pedonale, trasporto pubblico locale e uso condiviso e multiplo dell'automobile.

Nell'ambito delle azioni concrete inerenti al programma che gli Enti locali partecipanti possono intraprendere è prevista la cessione a titolo gratuito di "buoni mobilità" e/o concessione di agevolazioni tariffarie relative a servizi pubblici o di incentivi monetari ai lavoratori e agli studenti che usano mezzi di trasporto a basse emissioni rispettivamente nel tragitto casa-lavoro e casa-scuola o università, sulla base di accordi raggiunti dagli enti proponenti con i datori di lavoro o le autorità scolastiche o accademiche competenti.

L'istante chiarisce che tra le azioni sperimentali pianificate nel Progetto è prevista la possibilità di erogare incentivi economici specifici, "buoni mobilità", ai dipendenti di comuni partecipanti al Progetto (i quali volontariamente aderiscono all'iniziativa e utilizzano modalità di trasporto sostenibili negli spostamenti casa-lavoro e lavoro-casa nonché ai dipendenti di imprese private le quali manifestino interesse in tal senso, rendendosi disponibili all'attuazione dell'iniziativa sulla base di accordi raggiunti con l'ente proponente; la percorrenza, svolta in bicicletta/e-bike e utile per ottenere il "buono mobilità", si riferisce esclusivamente al percorso compreso fra l'abitazione di residenza/domicilio del dipendente e la sede lavorativa e viceversa; l'incentivo economico riferito al tragitto "casa-lavoro-casa" si tradurrà in un corrispettivo di euro 0,25/km, ma è previsto un tetto massimo all'importo del "buono mobilità" di 50 euro/mese

Per l'Agenzia, il dipendente, nel caso di specie, non fruisce di un servizio di trasporto per il tragitto casa-lavoro-casa, né di somme per l'acquisto di un abbonamento per il trasporto pubblico locale, regionale e interregionale, bensì beneficia di un valore economico corrisposto dal datore di lavoro.

Ne consegue che il "buono mobilità" in commento, non rientrando nelle previsioni di cui all'articolo 51, comma 2, lettere d) e d-bis) del Tuir, concorre alla formazione della base imponibile del reddito di lavoro dipendente dei lavoratori cui viene

corrisposto, in forza del principio di onnicomprensività di cui al citato articolo 51, comma 1, del Tuir.

Il "buono mobilità" va però ricondotto nell'ambito di applicazione dell' articolo 51, comma 3, ultimo periodo, del Tuir; pertanto, qualora il valore complessivo del "bonus mobilità" erogato nel periodo d'imposta al dipendente non superi il valore di euro 258,23 (importo raddoppiato per il solo 2020), esso non concorre alla formazione del reddito di lavoro dipendente, a condizione, però, che il predetto limite non sia superato anche per effetto di altri benefit riconducibili al 51 co. 3 stesso.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 293 del 31 agosto 2020](#)). ↗

### **B.3. Imposta di registro**

#### **B.3.1) Operazioni di riorganizzazione tra enti: imposta di registro**

L'articolo 1, comma 737, Legge n. 147/2013 prevede che *“Agli atti aventi ad oggetto trasferimenti gratuiti di beni di qualsiasi natura, effettuati nell'ambito di operazioni di riorganizzazione tra enti appartenenti per legge, regolamento o statuto alla medesima struttura organizzativa politica, sindacale, di categoria, religiosa, assistenziale o culturale, si applicano, se dovute, le imposte di registro ipotecaria e catastale nella misura fissa di 200 euro ciascuna”*. Secondo l’Agenzia delle Entrate, tale agevolazione si estende anche agli enti pubblici.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 279 del 27 agosto 2020](#)). ↗

### **B.4. Varie**

#### **B.4.1) Sospensioni dei pagamenti relativi alle comunicazioni di irregolarità**

L’Agenzia delle Entrate ha specificato innanzitutto che sia il D.L. n. 18/2020 (Decreto Cura Italia) sia il D.L. n. 23/2020 (Decreto Liquidità) non prevedono la sospensione del versamento - anche rateale - delle somme dovute a seguito di comunicazione degli esiti del controllo. Tuttavia l’articolo 144, comma 1, del D.L. n. 34/2020 (Decreto Rilancio) ha operato una rimessione in termini in quanto i versamenti in scadenza nel periodo compreso tra l'8 marzo 2020 ed il 18 maggio 2020 sono considerati tempestivi se effettuati entro il 16 settembre 2020, compresi anche i pagamenti rateizzati ricadenti nel citato periodo.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 262 del 12 agosto 2020](#)). ↗

#### **B.4.2) Decreto rilancio: i chiarimenti**

L’Agenzia delle Entrate ha pubblicato una circolare nella quale sono forniti chiarimenti in merito alle disposizioni fiscali contenute nel Decreto Legge n. 34/2020 recante *«Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19»*.

Tra i principali chiarimenti si segnala:

IRAP (articolo 24): la possibilità di non versare il saldo IRAP 2019 ed il primo acconto 2020 non trova applicazione per talune categorie di soggetti normativamente individuate, ossia:

⇒ imprese di assicurazione;

⇒ amministrazioni ed Enti Pubblici;

⇒ banche ed intermediari finanziari;

L'agevolazione si applica, invece, agli enti privati non commerciali, sia nell'ipotesi in cui gli stessi svolgano, oltre all'attività istituzionale non commerciale, anche un'attività commerciale (in questo caso se i ricavi non superano i 250 milioni), sia nell'ipotesi in cui detti enti non svolgano alcuna attività commerciale. I soggetti che utilizzano la disposizione dovranno compilare il quadro IS;

credito d'imposta per i canoni di locazione (articolo 28): il credito d'imposta non spetta agli studi medici in intramoenia. Possono usufruire del credito, invece, i Bed and Breakfast svolti in via imprenditoriale nonché gli immobili abitativi utilizzati per lo svolgimento di attività imprenditoriali;

credito d'imposta per le spese di sanificazione (articolo 125): gli operatori dovranno certificare che le attività sono state eseguite in conformità al protocollo di regolamentazione sottoscritto il 24 aprile 2020 fra Governo e parti sociali poi trasfuso nell'allegato 12 al D.P.C.M. 15 maggio 2020;

controllo formale delle dichiarazioni (articolo 144): la proroga dei termini al 16 settembre 2020 vale sia per il versamento in unica soluzione o della prima rata che sarebbe scaduto ordinariamente nel periodo compreso tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020 sia per la richiesta di chiarimenti e rideterminazione degli esiti (mantenendo il beneficio della riduzione delle sanzioni sulle residue somme dovute).

(Agenzia delle Entrate – [Circolare n. 25/E del 20 agosto 2020](#)). ↗

#### **B.4.3) Imposta di bollo: modalità di versamento da parte di soggetti stranieri**

L'Agenzia delle Entrate ha precisato che gli operatori economici non residenti in Italia, e non titolari di conti correnti presso banche convenzionate con l'Agenzia delle Entrate, possono, in ogni caso, eseguire il versamento delle imposte dovute mediante bonifico in favore del bilancio dello Stato oppure dei conti di tesoreria. In una tabella del sito dell'Agenzia è presente una lista contenente i codici IBAN (indicato nella risposta) da utilizzare per il pagamento, mediante bonifico, delle imposte da parte di soggetti non residenti. Si dovrà specificare nella causale il proprio codice fiscale (in mancanza, la denominazione) e gli estremi dell'atto a cui si riferisce l'imposta.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 275 del 26 agosto 2020](#)). ↗

#### **B.4.4) Detrazione per rischio sismico e risparmio energetico**

L'Agenzia delle Entrate ha risposto ad una istanza di interpello in merito alla possibilità di usufruire delle detrazioni per intervento combinato di riduzione del rischio sismico e di riqualificazione energetica ex articolo 14, comma 2-quater.l, D.L. n. 63/2013, da parte di un unico proprietario di un edificio composto da 4 immobili distintamente accatastati nel quale sono rinvenibili parti comuni alle predette unità immobiliari, sul quale intende effettuare interventi di ristrutturazione edilizia. L'Agenzia, tra le altre cose, ha chiarito che la detrazione va applicata su un ammontare delle spese non superiore ad euro 136.000 moltiplicato per il numero delle unità immobiliari costituenti l'edificio oggetto degli interventi all'inizio dei lavori.

(Agenzia delle Entrate – [Risposta n. 286 del 28 agosto 2020](#)). ↗

#### **B.4.5) Credito d'imposta per utilizzo carte di credito**

Per favorire l'utilizzo di mezzi alternativi al contante, diminuendo il relativo onere in capo a esercenti e professionisti, l'articolo 22 del Dl 124/2019 ha previsto il riconoscimento di un credito di imposta, nella misura del 30% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate con carte di debito, di credito, prepagate o mediante altri strumenti di pagamento elettronici tracciabili. Il credito spetta dal 1° luglio 2020 per le commissioni dovute in relazione a cessioni di beni e prestazioni di servizi rese unicamente nei confronti di consumatori finali. Ulteriore condizione per avvalersi del credito risiede nel limite dei ricavi o compensi relativi all'anno d'imposta precedente i quali non devono essere stati di ammontare superiore a 400.000 euro.

Con la risoluzione n. 48/E del 31 agosto 2020, è stato istituito l'apposito codice tributo 6916. La decorrenza del credito coincide con la riduzione della soglia per l'utilizzo del contante fissata a 1.999,99 euro dal 1° luglio 2020 e destinata a un ulteriore abbattimento a 999,99 euro dal 1° gennaio 2022.

Per determinare il credito spettante, esercenti e professionisti riceveranno, con cadenza mensile e in via telematica, l'elenco delle transazioni effettuate e le informazioni relative alle commissioni addebitate da parte dei prestatori di servizi di pagamento, tenuti anche a comunicare alle Entrate le informazioni necessarie per controllare la spettanza del credito in capo ai beneficiari. Entro il giorno 20 del mese successivo al periodo di riferimento, e cioè a quello in cui sono stati ricevuti pagamenti tracciabili, nella propria casella di Pec oppure nell'on-line banking saranno ricevuti o esposti i dati funzionali alla determinazione del credito spettante, e cioè l'elenco delle operazioni, il loro numero e valore totale, con separata indicazione di quelle effettuate da consumatori finali, e un prospetto riepilogativo delle commissioni addebitate.

(Agenzia delle Entrate – [Risoluzione n. 48/E del 31 agosto 2020](#)). ↗

#### **B.4.6) Credito d'imposta per investimenti pubblicitari**

Pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate in data 28 agosto il nuovo [modello](#) che recepisce le novità introdotte per il solo 2020 dall'art. 98 del D.L. 18/20 e dall'art. 186 del D.L. 34/20. Per i chiarimenti applicativi, si rimanda alla circolare 25/E/20.

Il modello è presentabile a partire dal 1° settembre 2020. ↗

## **C. GIURISPRUDENZA**

### **C.1. IRPEF – Sostituti d'imposta**

#### **C.1.1) Versamenti tardivi delle imposte da dichiarazione dei redditi**

La Corte di Cassazione ha stabilito che l'omesso versamento della maggiorazione dello 0,40% non pregiudica al contribuente la possibilità di avvalersi del termine allungato di 30 giorni. Le sanzioni e gli interessi, quindi, devono calcolarsi solamente

su tale importo omesso e non sull'intero importo dovuto, come invece sosteneva l'Agenzia delle Entrate. In sostanza, il versamento dello 0,40% non è la condizione per fruire dell'allungamento del termine ma il corrispettivo dovuto per tale differimento.

**(Corte di Cassazione – Ordinanza n. 16645 depositata il 4 agosto 2020).** [!\[\]\(d0a1791f26d167e866e44ebbf83efebe\_img.jpg\)](#)



## SEZIONE II – FOCUS

### Le nuove specifiche tecniche della fattura elettronica

Come segnalato nella circolare di febbraio, l’Agenzia delle Entrate, con Provvedimento del direttore n. 99922/2020 del 28 febbraio 2020, ha approvato le nuove specifiche tecniche per la fatturazione elettronica; per effetto del successivo Provvedimento n. 166579 del 20 aprile 2020, tali specifiche potranno essere utilizzate a partire dal prossimo 1° ottobre e diverranno obbligatorie dal 1° gennaio 2021 (il Provvedimento ha infatti spostato le date che erano state rispettivamente fissate al 4 maggio e al 1° ottobre 2020).

Due sono le novità importanti da segnalare, in quanto non sono solo di natura formale, bensì sostanziali, sia ai fini della corretta compilazione della dichiarazione annuale Iva sia ai fini del controllo da parte dell’Agenzia: si tratta dei “Tipi documento” (TD) e dei codici “N”, obbligatori ogni qualvolta si emettano fatture senza esposizione di Iva.

Altra novità riguarda poi la possibilità, ora concreta ed effettivamente fruibile, di gestire tramite SdI tutte le tipologie di autofatture e di reverse charge, sia interno che estero, afferenti il ciclo passivo.

Nel seguito si evidenziano le tipologie di TD utilizzabili, con approfondimenti nella sezione “criticità” per le integrazioni e autofatture e nella sezione “procedura” per la distinzione tra fattura immediata (TD01) e fattura differita (TD24):



## *Tipologie attuali*

*TD01* Fattura

*TD02* Acconto/Anticipo su fattura

*TD03* Acconto/Anticipo su parcella

*TD04* Nota di Credito

*TD05* Nota di Debito

*TD06* Parcella

*TD20* Autofattura per regolarizzazione e integrazione delle fatture (art.6 c.8 d.lgs. 471/97 o art.46 c.5 D.L. 331/93)

## *Integrazioni*

*TD16* Integrazione fattura reverse charge interno

*TD17* Integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero

*TD18* Integrazione per acquisto di beni intracomunitari

*TD19* Integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art.17 c.2 DPR 633/72

*TD21* Autofattura per splafonamento

*TD22* Estrazione beni da Deposito IVA

*TD23* Estrazione beni da Deposito IVA con versamento dell'IVA

*TD24* Fattura differita di cui all'art.21, comma 4, lett. a) e cioè le fatture differite per cessioni di beni con ddt e prestazioni di servizi

*TD25* Fattura differita di cui all'art.21, comma 4, terzo periodo lett. b) e cioè per le cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente, quando la fattura è emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni

*TD26* Cessione di beni ammortizzabili e per passaggi interni (ex art.36 DPR 633/72)

*TD27* Fattura per autoconsumo o per cessioni gratuite senza rivalsa

Molto importante, a livello di dichiarazioni e di controlli, sarà il corretto utilizzo dei codici "N" che, a regime, saranno i seguenti:

*N1* escluse ex art.15

*N2.1* non soggette ad IVA ai sensi degli artt. Da 7 a 7- septies del DPR 633/72

*N2.2* non soggette – altri casi

*N3.1* non imponibili – esportazioni

*N3.2* non imponibili – cessioni intracomunitarie

*N3.3* non imponibili – cessioni verso San Marino

*N3.4* non imponibili – operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione

*N3.5* non imponibili – a seguito di dichiarazioni d'intento

*N3.6* non imponibili – altre operazioni che non concorrono alla formazione del plafond

*N4* esenti

*N5* regime del margine / IVA non esposta in fattura

*N6* inversione contabile (per le operazioni in reverse charge ovvero nei casi di autofatturazione per acquisti extra UE di servizi ovvero per importazioni di beni nei soli casi previsti)

*N6.1* inversione contabile – cessione di rottami e altri materiali di recupero

*N6.2* inversione contabile – cessione di oro e argento puro

*N6.3* inversione contabile – subappalto nel settore edile

*N6.4* inversione contabile – cessione di fabbricati

*N6.5* inversione contabile – cessione di telefoni cellulari

*N6.6* inversione contabile – cessione di prodotti elettronici

*N6.7* inversione contabile – prestazioni comparto edile e settori connessi

*N6.8* inversione contabile – operazioni settore energetico

*N6.9* inversione contabile – altri casi

*N7* IVA assolta in altro stato UE (vendite a distanza ex art. 40 commi 3 e 4 e art. 41 comma 1 lett. b, DL 331/93; prestazione di servizi di telecomunicazioni, tele-radiodiffusione ed elettronici ex art. 7-sexies lett. f, g, DPR 633/72 e art. 74-sexies, DPR 633/72).

## **Criticità**

Per quanto riguarda gli acquisti intracomunitari di beni e gli acquisti di servizi dall'estero, l'utilizzo rispettivamente dei tipi documento *TD18* (Integrazione per acquisto di beni intracomunitari) e *TD17* (Integrazione/autofattura per acquisto

servizi dall'estero) è un'opportunità in quanto consentirà di evitare l'esterometro trimestrale e, per chi ha aderito al sistema di conservazione gratuito messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, eviterà anche il problema di dover conservare i documenti di autofatturazione e integrazione.

La criticità esiste però per gli enti non commerciali, con particolare riferimento ai loro acquisti di siffatte tipologie che riguardano la sfera istituzionale degli stessi.

In tali situazioni, infatti, non mutano le regole circa l'individuazione della territorialità (comuni rispetto agli acquisti commerciali), ma mutano le modalità di registrazione, assolvimento dell'imposta in Italia e dichiarazione. In particolare, gli acquisti dall'estero relativi alla sfera istituzionale non confluiscono nelle liquidazioni periodiche Iva nè in dichiarazione annuale, ma formano oggetto di separato versamento e di presentazione del modello Intra12 mensile.

A fronte di ciò, allo stato attuale ed in assenza di distinte codifiche, il suggerimento è di non utilizzare lo SdI quale canale per autofatture e integrazioni di acquisti relativi alla sfera istituzionale.

Per le operazioni interne, la possibilità di generare tramite SdI l'integrazione delle fatture elettroniche (e quindi interne) ricevute è sicuramente un'opportunità che genera minori problematiche in quanto il reverse charge interno presuppone che il cessionario/committente sia un soggetto passivo Iva; pertanto, tale situazione riguarda solo gli acquisti che gli enti commerciali gestiscono all'interno della propria sfera commerciale o la quota commerciale degli acquisti promiscui.

## Procedura

Con la pubblicazione delle nuove specifiche tecniche per la fatturazione elettronica (provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 99922/2020 del 28 febbraio 2020), la fattura differita acquisisce una propria identità informatica, costituita dal tipo documento TD24, distinta da quella della fattura immediata che rimane caratterizzata dal tipo documento TD01.

Le regole generali, legate alla sistematica del tributo ed ai concetti di momento di effettuazione dell'operazione e di esigibilità dell'imposta, non mutano, ma trovano nei due documenti citati una migliore definizione a livello di nuova sistematica di fatturazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri.

La regola generale in materia di Iva è costituita dal fatto che la fattura deve essere emessa entro 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione, come individuato dall'art. 6 del Dpr 633/72, ma con riferimento – ai fini della liquidazione Iva – al momento di effettuazione stesso. La fatturazione differita costituisce invece una deroga, in quanto essa consente di differire il momento della fatturazione rispetto a quello di effettuazione dell'operazione. Le casistiche in cui è ammessa la fatturazione differita rispetto al momento di effettuazione dell'operazione sono contenute nel comma 4 dell'articolo 21, come di seguito sintetizzato:

1. cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto (ddt) o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione: può essere emessa una sola fattura, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di consegna;

2. prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate (e quindi pagate) nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto: può essere emessa una sola fattura, recante il dettaglio delle operazioni, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle medesime;
3. cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente: la fattura è emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni;
4. prestazioni di servizi rese a soggetti passivi stabiliti nel territorio di un altro Stato membro dell'Unione europea non soggette all'imposta ai sensi dell'articolo 7-ter: la fattura è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;
5. prestazioni di servizi di cui all'articolo 6, sesto comma, primo periodo, rese o ricevute da un soggetto passivo stabilito fuori dell'Unione europea: la fattura è emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione

Ora, in relazione alle sopra indicate casistiche di fattura differita, non ha avuto alcun impatto la disposizione del D.L. 119/18 nel punto in cui, all'articolo 11 comma 2 lettera b), ha disposto che la fattura elettronica deve essere emessa entro 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione e non più, come accadeva in precedenza, in esatta coincidenza con il momento di effettuazione dell'operazione.

La fattura differita continua infatti a dover essere emessa entro i termini indicati al comma 4 dell'articolo 21 così come sopra ricordati, successivi al momento di effettuazione dell'operazione, ma con riferimento ad esso.

Ha invece impatto significativo l'attenzione che deve essere posta alla compilazione del campo "data" sia in fattura immediata che in fattura differita: essa individua infatti il momento di effettuazione dell'operazione e, per regola generale, di esigibilità dell'imposta.

La data di emissione della fattura è invece costituita dal giorno di trasmissione della fattura elettronica al SdI; la fattura infatti si considera emessa nel momento in cui è trasmessa al sistema stesso. Tale ultima data deve essere contenuta nel termine di 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione nel caso di fattura immediata; il campo "data" conterrà invece quella di effettuazione dell'operazione. Nel caso di fattura differita, la data di trasmissione non può essere successiva al giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione; il campo "data" dovrà contenere quella della/e consegna/e del mese precedente o quella convenzionale di fine mese stesso.

Con le specifiche tecniche attualmente vigenti, però, fattura immediata e fattura differita non vengono distinte a livello di tipologia di documento. Le nuove specifiche tecniche, che saranno obbligatorie a decorrere dal 1° gennaio 2021, affiancano al tipo documento TD01, che rimane per le fatture immediate e per le differite diverse da quelle infra indicate, i seguenti tipi documento:



- *TD24* Fattura differita di cui all'art.21, comma 4, lett. a) e cioè le fatture differite per cessioni di beni con emissione di ddt e quelle per prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto;
- *TD25* Fattura differita di cui all'art.21, comma 4, terzo periodo lett. b) e cioè per le cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente, quando la fattura è emessa entro il mese successivo a quello della consegna o spedizione dei beni.

Tali nuove codifiche renderanno evidente la scelta operata dal contribuente e consentiranno un puntuale controllo da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Sul tema è importante ricordare che, in questi ultimi mesi, l'Agenzia delle Entrate è intervenuta più volte per sottolineare la distinzione tra fattura immediata e fattura differita, con particolare riferimento alle prestazioni di servizi ed alle tempistiche di trasmissione al SdI.

A livello di sintesi generale sul punto, è utile l'analisi della risposta ad interpello n. 8, pubblicata sul sito dell'Agenzia delle Entrate in data 21 gennaio 2020. L'Agenzia risponde ad una istanza di interpello da parte di una società di autotrasporti che effettua le prestazioni nel corso di un mese sulla base di un contratto-quadro, ricevendo ordini tramite posta elettronica o altro analogo strumento, accompagnando ogni singolo trasporto con un DDT per le merci. Inoltre tutte le prestazioni eseguite nell'arco di ogni mese nei confronti di uno stesso committente vengono riepilogate in

una lista descrittiva, non allegata al file xml, e viene emessa una unica fattura a fine mese con fatturazione nel mese successivo per eventuali servizi accessori (quali, ad esempio, gli indennizzi per carichi/scarichi multipli, per soste prolungate in sede di carico scarico, per sosta notturna, ovvero eventuali riaddebiti di spese connesse al trasporto combinato). L'istante chiede all'Agenzia se si può considerare tale fattura come una "*fattura differita*" e se è corretta la fatturazione dei servizi accessori nel mese successivo. Secondo l'Agenzia delle Entrate, poiché le prestazioni di servizi si considerano effettuate nel momento di in cui viene pagato il corrispettivo e in questo caso non sussiste un pagamento precedente, non è corretto parlare di "*fattura riepilogativa differita*". Si è, invece, in presenza di una fattura che documenta più prestazioni rese nel mese, il cui momento impositivo (ossia quello nel quale la prestazione si considera effettuata e, di conseguenza, l'imposta si rende esigibile) coincide con l'emissione della fattura stessa, che costituisce anche la data da indicare nel relativo campo del file; a partire da tale data, rilevante per la liquidazione Iva mensile, decorrono i 12 giorni per inviare la fattura allo Sdi. Non sarebbe invece corretta una trasmissione effettuata entro il giorno 15 del mese successivo, indicando nel campo "data" la fine del mese precedente.

Sulla base degli stessi principi devono essere risolte le casistiche che ricorrono per i professionisti e per le società o enti che effettuano prestazioni di servizi.

Nelle ipotesi di incassi ricevuti nel mese mediante bonifico ed a fronte di precedente preavviso di fattura, possono essere operate due scelte diverse: emissione di fattura immediata (TD01) entro 12 giorni da ogni incasso oppure emissione di fattura

differita (TD24) entro il 15 del mese successivo, inserendo nel campo “data” il giorno convenzionale di fine mese precedente; in entrambi i casi, l’Iva a debito deve concorrere alla liquidazione del mese di incasso.

Nelle ipotesi di prestazioni rese ma non ancora incassate, se contrattualmente (o normativamente nel caso di fatture verso P.A.) occorre emettere fattura anteriormente al pagamento, essa deve sempre essere fattura immediata (TD01), senza però alcun vincolo temporale sotto il profilo Iva; l’unico vincolo è costituito dal fatto che l’inserimento della data vincola alla liquidazione Iva nel mese ed alla trasmissione a SdI entro 12 giorni. [!\[\]\(1d3a1175dd4902218e694b9c098adb83\_img.jpg\)](#)