

# Studio Dottori Commercialisti

Viale Gozzadini 11 - 40124 - Bologna

*Dott. Sergio Massa*

massasergio@iol.it

*Dott. Elena Melandri*

emelandri@iol.it

*Dott. Paola Belelli*

paolabelelli@libero.it

*Dott. Pierpaolo Parzarello*

parzarello@iol.it

*Dott. Monica Cesari*

monica.stu.dot.com@iol.it

*Rag. Elisabetta Colombarini*

elisabet.stu.dot.com@iol.it

Bologna, 27 dicembre 2019

**A TUTTI I CLIENTI**

**LORO INDIRIZZI**

Con questa Circolare vi aggiorniamo sulle novità che entreranno in vigore dal prossimo anno. In particolare vogliamo richiamare l'attenzione sulla detrazione Iva per le fatture fornitori pervenute a cavallo dell'anno e sulle regole inerenti le operazioni con altri Stati UE.



## La detrazione Iva sulle fatture fornitori ricevute a fine anno 2019

A fine anno occorre monitorare attentamente l'arrivo delle fatture di acquisto per determinare il momento in cui è possibile detrarre l'Iva.

Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati **scade nel momento in cui l'imposta diviene esigibile** (cioè nel momento in cui il cedente diventa debitore verso l'Erario di quella Iva) ed è esercitato al più tardi con la **dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto** ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo.

Quindi il momento a partire dal quale è possibile detrarre l'Iva acquisti è determinato dall'esigibilità dell'imposta, individuata dal momento di effettuazione dell'operazione ai sensi dell'articolo 6 D.P.R. 633/1972 (consegna o spedizione per la vendita di beni, pagamento o emissione della fattura per le prestazioni di servizi).

Il contribuente per poter detrarre l'Iva deve annotare nel Registro acquisti le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, anteriamente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Facciamo un esempio: DDT per acquisto di un bene datato 5.10.2019, fattura elettronica emessa il 31.10.2019 e pervenuta al cliente l'1.11.2019. L'Iva è esigibile (per il fornitore) con il mese di ottobre 2019 e la verserà il 16.11.2019.

La detrazione dell'Iva (per il cliente) è fissata al momento in cui essa diventa esigibile (ottobre) per cui è possibile, pur se pervenuta in novembre, detrarla nel mese di ottobre. Ma il Fisco non si lamenterà di certo se invece sarà detratta nel mese di novembre.

Questa regola, inspiegabilmente, non vale per le fatture d'acquisto a cavallo dell'anno.



N.B. Occorre quindi l'analisi delle fatture di dicembre 2019 / gennaio 2020 distinguendo tra:

- **fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre**, che rientrano nella liquidazione Iva di dicembre 2019;
- **fatture datate dicembre 2019 ricevute nel mese di gennaio 2020**, che saranno registrate nel mese di gennaio 2020 e confluiranno nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2020;
- **fatture ricevute nel mese di dicembre 2019 non registrate a dicembre 2019** (ad es. causa ferie di Capodanno): per tali fatture, salvo che vengano aggiunte al dicembre, è **possibile detrarre l'Iva ma solo nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2019**, da presentare entro il 30 aprile 2020, annotandole in apposito sezionale.
- **fatture ricevute nel mese di dicembre 2019 e registrate dopo il 30 aprile 2020**: l'Iva sarebbe persa, salvo la presentazione di una **dichiarazione annuale Iva integrativa**.

Il cessionario/committente **che non ha ricevuto la fattura** dovrà inoltre verificare se eventualmente tale fattura sia stata emessa dal cedente/prestatore e semplicemente non recapitata ma messa a disposizione nell'Area riservata dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "Fatture e corrispettivi": in questi casi il SdI rende comunque disponibile al cessionario/committente la fattura elettronica nella sua area riservata del sito web dell'Agenzia delle entrate, comunicando tale informazione, unitamente alla data di messa a disposizione del file, al soggetto trasmittente, affinché il

cedente/prestatore comunichi al cessionario/committente che la fattura elettronica è a sua disposizione nella predetta area riservata. In questa circostanza, ai fini fiscali, la data di ricezione della fattura è rappresentata dalla **data di presa visione della stessa** sul sito web dell'Agenzia delle entrate da parte del cessionario/committente, che rappresenta il **momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva** per quest'ultimo.

Il Sdl comunica, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.

## Adempimenti 2020 degli esportatori abituali

**Fino al 31.12.2019** l'esportatore abituale deve, in ordine cronologico:

- inviare telematicamente all'Ag. Entrate la Dichiarazione d'intento, datata e numerata progressivamente;
- ritirare la ricevuta contenente il n. di protocollo telematico assegnatogli;
- inviare al fornitore/Dogana una copia dei due documenti di cui sopra;
- trascrivere gli estremi nell'apposito Registro delle Dich.ni d'intento emesse.

A sua volta il fornitore deve:

- eseguire il riscontro telematico sul sito dell'Ag. Entrate a conferma dell'avvenuta presentazione della Dich.ne d'intento da parte dell'esportatore abituale, stampandone una copia;
- numerare la Dich.ne d'intento ricevuta e annotarla nell'apposito Registro.

 **Invece a decorrere dal 1° gennaio 2020:**

- cade l'obbligo di annotare le dichiarazioni d'intento in apposito registro, sia per l'esportatore abituale che per il suo fornitore;
- non è più necessario consegnare al fornitore, ovvero in dogana, la dichiarazione di intento, unitamente alla ricevuta dell'avvenuta presentazione telematica; **al fornitore va comunque fornito, oltre all'importo degli acquisti che si intende effettuare sfruttando il plafond, il protocollo telematico della trasmissione all'Ag. Entrate della Dichiarazione d'intento, affinché questi possa verificare la corretta trasmissione telematica effettuata dal suo cliente;**
- **gli estremi del protocollo di ricezione**, presente sulla ricevuta telematica rilasciata dall'Agenzia delle entrate, **devono essere indicati dal cedente nelle fatture emesse**, ovvero essere indicati dall'importatore nella dichiarazione doganale;

Siamo ancora in attesa che vengano emanate le disposizioni attuative, ma possiamo dire che prudenzialmente gli adempimenti da osservare, in ordine cronologico, sono i seguenti:

- 1) il cliente esportatore abituale **invia telematicamente** all'Ag. Entrate il modello di Dichiarazione d'intento; in attesa del nuovo modello va bene presentare il vecchio;
- 2) riceve la risposta con tanto di **n. di protocollo di ricezione** e se la stampa;
- 3) **comunica** al suo fornitore (a nostro parere utilizzando la PEC per avere data certa, ma in teoria anche con semplice mail) la sua intenzione di voler acquistare senza Iva specificando l'ammontare e il numero di protocollo ricevuto dall'Ag. Entrate. Noi suggeriamo comunque di fare come prima, e cioè inviare al fornitore sia la Dichiarazione d'intento che la ricevuta telematica contenente il protocollo telematico, soprattutto per quelle Dichiarazioni d'intento emesse nel 2019 e valevoli per il 2020, che andrebbero ancora numerate e protocollate nell'apposito registro.
- 4) Il fornitore **deve effettuare la verifica** sulla Banca Dati dell'Ag. Entrate e, se constatata la regolarità, da quel giorno (ma non prima) può spedire la merce emettendo DDT e fattura Non Imp. Iva art. 8 c. 1 lett. c), **citando in fattura la data e il n. di protocollo telematico** del cliente; il numero di protocollo può essere indicato in uno dei campi facoltativi relativi ai dati generali della fattura come, per esempio il campo "Causale" ovvero, a livello di singola linea fattura, il blocco "Altri dati gestionali". Infine il fornitore **conserva la stampa della verifica** effettuata, a dimostrazione del controllo effettuato, anche per avere sempre sottomano sia l'ammontare del plafond di quel cliente che il suo numero di protocollo telematico.

N.B.: la dichiarazione d'intento non può essere utilizzata per l'acquisto di benzina e gasolio da autotrazione, ad eccezione delle imprese di autotrasporto.

Attenzione alle **sanzioni**: è previsto che in capo al cedente / prestatore che effettua cessioni o prestazioni senza aver prima riscontrato telematicamente l'avvenuta presentazione della D.I. all'Agenzia delle Entrate, si applica una sanzione amministrativa dal 100 al 200% dell'Iva.

Fare attenzione alla **revoca** della D.I.: essa non va trasmessa all'Ag. Entrate ma (via PEC possibilmente) al fornitore. Sul punto è purtroppo intervenuta la Cassazione la quale ha affermato quel che non ci aspettavamo, e cioè che, esemplificando, una fornitura di merce con DDT del 10.12.2019 (momento di effettuazione dell'operazione), seguita da una revoca della D.I. datata 15.12.19, fa sì che la fattura emessa il 20.12.2019 debba essere assoggettata ad Iva.

Al contrario, una fornitura eseguita il 10.12.2019 seguita dalla ricezione di una D.I. in data 15.12.2019, fa sì che la fattura emessa il 20.12.2019 vada assoggettata ad Iva.

Vi rammentiamo infine che, per poter aumentare il plafond degli acquisti verso un determinato fornitore, occorre presentare una seconda Dich.ne d'intento con un nuovo importo: **esso si sommera' a quello precedentemente comunicato.**

Attenzione a non barrare la casella "Dichiarazione Integrativa" perche' cio' significa annullare completamente la precedente Dich.ne d'intento sostituendo il vecchio plafond comunicato col nuovo.

E' sempre possibile sospendere la Dich.ne d'intento, anche per una sola operazione, basta comunicarlo al fornitore ad es. tramite Pec. Ancora e' possibile diminuire il plafond comunicato ad un fornitore, tramite Pec, senza nulla comunicare all'Ag. Entrate. E' possibile infine revocare la Dich.ne d'intento, in tal caso lo si comunica al fornitore, sempre via Pec e sempre senza nulla comunicare all'Ag. Entrate.

Sulle fatture elettroniche ad esportatori abituali di importo superiore ad € 77,47 va "flaggato" il campo "**Bollo**" per il calcolo dell'importo periodico da versare.

## Esterometro: nel 2020 non sara' piu' mensile ma trimestrale

La nuova periodicità trimestrale dovrebbe operare dal 2020 per cui, in assenza di chiarimenti, i termini per la comunicazione riferita a novembre 2019 scadono il 31.12.2019 e i termini per la comunicazione di dicembre 2019 scadono il 31.1.2020.

**Per il 2020, invece, la prima scadenza è quella del 30.4.2020** con riferimento al primo trimestre 2020.

Nulla cambia sui dati da inserire, per i quali vale il criterio della data di emissione o di ricezione del documento (per data di ricezione si intende la data di registrazione dell'operazione ai fini della liquidazione dell'IVA).

La nuova periodicità di invio si allinea anche ai profili sanzionatori previsti, in caso di omessa o errata trasmissione, dall'articolo 11 del DLgs 471/97, il quale dispone una sanzione pari a due euro per ogni fattura, entro il limite di mille euro per ciascun trimestre.

## Prova delle vendite intracomunitarie: attenzione dall'1.1.2020

Non bastavano su questo argomento le continue modifiche, circolari e precisazioni varie della nostra Agenzia delle Entrate che ora di buzzo buono ci si mette anche la UE, in forza del principio universale per cui e' semplice rendere le cose complicate, mentre e' complicato rendere le cose semplici.

Cosa e' successo? E' successo che dall'1.1.2020, sempre allo scopo di stanare le grandi evasioni internazionali, entra in vigore il nuovo Regolamento UE che fissa nuove regole affinche' una vendita ad un paese UE (o un acquisto da un paese UE), possa essere fatturata "in esenzione" Iva, cioe' Non Imponibile art. 41 DL 331/93.

Premettiamo che una cessione si considera intracomunitaria se:

- e' onerosa;
- avviene B2B, cioe' tra due soggetti passivi Iva appartenenti a due diversi paesi UE;
- la merce si sposta dal primo paese UE al secondo cambiando proprieta'.

Vediamo le nuove regole.

➡ Prima di tutto si conferma obbligatorio nella fattura emessa nei confronti di un cliente UE **citare, oltre al nostro, anche il suo numero VIES**, di solito la sua Partita Iva preceduta dalla sigla del suo paese. Ma bisogna controllarla. Per fare cio' bisogna consultare la Banca Dati Vies (sito dell'Ag. Entrate cliccando su "Controllo delle Partite Iva comunitarie") stampando il risultato della ricerca e conservandolo gelosamente agli atti perche' la sua data dev'essere anteriore alla spedizione/consegna della merce.

Ma non basta: occorre in generale conservare tutto quanto e' possibile al fine di provare l'effettività della cessione intracomunitaria, in particolare suggeriamo di indicare nei contratti di trasporto col vettore l'assunzione di uno specifico obbligo di comunicare l'eventuale mancata consegna dei prodotti nel luogo indicato nel documento di trasporto, ovvero che la consegna della merce e' avvenuta in un luogo diverso da quello indicato.

➡ Inoltre la **dichiarazione Intrastat** assume rilevanza come ulteriore prova sostanziale (e non formale).

La nuova normativa UE introduce poi una "**presunzione**" a favore del cedente, nel senso che si presume la correttezza e la veridicità della cessione intracomunitaria se questi riesce a dimostrarla con i documenti che tra poco elencheremo. In pratica all'inizio siamo tutti colpevoli, salvo dimostrare la nostra innocenza, che e' la stessa musica di quando ci ritengono tutti evasori salvo dimostrare il contrario.

In generale una vendita intracomunitaria viene effettuata con trasporto a cura del cedente/venditore oppure a cura del cliente/acquirente. Il cedente italiano di solito compila il DDT e anche il CMR (contratto di trasporto su strada) controfirmato dal vettore. Vediamo in dettaglio cosa si sono inventati, tenendo conto che come elementi di prova del trasporto hanno individuato un primo **Gruppo A** di documentazione probante, costituito da:

- un documento o una lettera CMR firmata
- una polizza di carico
- una fattura di trasporto aereo
- una fattura emessa dal vettore

quindi hanno previsto un altro **Gruppo B** che comprende la seguente documentazione:

- polizza assicurativa del trasporto ovvero contabile bancaria del pagamento del trasporto
- un documento da parte di una Pubblica Amministrazione o di un Notaio dalla quale risulti l'arrivo dei beni nell'altro Stato UE
- una ricevuta rilasciata da un depositario UE che attesti il deposito dei beni in tale Stato.

➡ Vediamo ora quale combinazione di documenti probanti e' necessario avere affinche' operi la **presunzione di regolarita' della cessione intracomunitaria**, distinguendo a seconda che il trasporto sia eseguito a cura del cedente ovvero del cessionario UE.

## 1 - Trasporto effettuato dal venditore italiano (o da terzi per suo conto)

In generale per provare l'effettiva cessione intracomunitaria intanto e' bene conservare tutti i documenti possibili: ordine (o contratto), conferma d'ordine, DDT, CMR se c'e' un corriere, fattura del corriere, nostra fattura, documentazione bancaria del pagamento, il mod. Intrastat. Se possibile copia del DDT controfirmata dal cliente UE e attestazione di ricezione merce firmata dallo stesso.

Il Regolamento UE esige due documenti rilasciati da parti indipendenti l'una dall'altra, elencate nel Gruppo A: potrebbero essere a nostro avviso questi:

- il CMR firmato dal destinatario + la fattura dello spedizioniere

In alternativa e' sufficiente uno qualsiasi dei documenti del Gruppo A sopra elencati combinato con un qualsiasi altro documento del Gruppo B: a nostro avviso potrebbero essere questi:

- fattura dello spedizioniere (oppure CMR firmato) + contabile bancaria di pagamento del trasporto (oppure polizza assicurativa del trasporto oppure ricevuta di un depositario nello Stato UE di destinazione che attesti il deposito della merce in quello Stato).

Nel caso in cui il venditore italiano carichi la merce sul suo autocarro e la porti direttamente al cliente UE, non sara' possibile avere questi documenti, quindi occorrera' tenere le prove della consegna nel paese UE controfirmate dal cliente, oltre alla documentazione bancaria del pagamento proveniente dall'estero.

## 2 - Trasporto effettuato dal cliente UE o da terzi per suo conto (es. clausola ex works)

In questo caso, che e' il piu' complicato, occorrono gli stessi documenti di prova visti sopra nelle varie combinazioni, oltre ad una dichiarazione del cliente, anche via mail, da rilasciare entro il decimo giorno del mese successivo alla consegna, attestante che i beni di cui al DDT n. .... del ..... sono regolarmente arrivati nel suo paese UE. Tale dichiarazione deve contenere anche:

- la data di compilazione
- nome e indirizzo dell'acquirente UE
- quantita' e qualita' dei beni
- data e luogo di arrivo dei beni
- eventuale identificazione della persona fisica che accetta i beni p/c dell'acquirente.

Se abbiamo questa documentazione opera una **presunzione a nostro favore di regolarita'**, che non e' detto sia accettata dall'eventuale verificatore ma che ci mette col coltello dalla parte del manico. Se la documentazione e' incompleta resta fermo che ogni prova e' comunque ammessa, ma un verificatore pignolo potrebbe darci fastidi..

Un consiglio puo' essere quello di far inserire nei contratti di vendita con i propri clienti Ue apposite clausole che li obblighino a comunicare l'eventuale mancata consegna dei prodotti nel luogo di destinazione indicato nel documento di trasporto ovvero la consegna degli stessi in luogo diverso da quello indicato in tale documento.

Un'altra clausola, disponendo di potere contrattuale con il cliente, potrebbe essere quella di prevedere l'impegno da parte del cessionario Ue a risarcire il cedente delle imposte delle sanzioni e degli interessi che l'Amministrazione finanziaria dovesse richiederli, in sede di accertamento, per il mancato invio all'estero dei beni ceduti con la clausola ex works.

### **Triangolazioni intracomunitarie: regole dall'1.1.2020 (c.d. pacchetto quick fixes)**

Sono state ritoccate dall'art. 36-bis della Direttiva UE 4.12.2018 allo scopo di evitare le c.d. frodi carosello ed uniformare le varie legislazioni europee.

Per Triangolazioni intracomunitarie si intendono quelle operazioni, chiamate anche vendite a catena, in cui intervengono almeno 3 soggetti ma dove c'e' un unico trasporto, ad es. quando l'operatore tedesco GER1 vende ad impresa italiana IT1 (chiamata operatore intermedio ovvero **promotore** della triangolazione) la quale vende ad un'impresa francese FR1, con un unico trasporto dalla Germania di GER1 alla Francia di FR1 curato da GER1.

In generale le cessioni sono due e per costante giurisprudenza UE il trasferimento dei beni deve essere imputato ad una sola delle due cessioni, che e' l'unica a beneficiare della non imponibilita' Iva prevista per le cessioni intraUE.

In sostanza, se il trasporto intracomunitario è riconducibile alla prima cessione (GER1--->IT1), solo questa potrà beneficiare del regime della non imponibilità IVA; le cessioni successive si considerano effettuate nello Stato in cui si realizza l'acquisto intracomunitario; se invece il trasporto intracomunitario è riconducibile all'ultima cessione solo questa potrà beneficiare del regime della non imponibilità IVA, mentre le precedenti costituiranno delle cessioni interne, rilevanti nello Stato ove si trovano i beni.

Per individuare il soggetto che organizza il trasporto si deve guardare al soggetto passivo all'interno della catena che si assume il rischio di **perdita o danneggiamento** della merce durante il trasporto.

Precisiamo che l'art. 36-bis della Direttiva tratta solamente i casi in cui vi sia un operatore intermedio (il promotore) che organizza il trasporto, in tal caso esso e' agganciato alla cessione eseguita nei suoi confronti che viene definita intracomunitaria (cioe' non imp. Iva).

Nel diverso caso in cui l'operatore intermedio (il promotore) sia identificato anche nello Stato del primo cedente e trasmetta al primo cedente la comunicazione del proprio numero di partita IVA in detto Stato, il trasporto deve essere attribuito alla cessione fatta dall'operatore intermedio (nell'esempio alla cessione da IT1 a FR1), in quanto la cessione precedente (nell'esempio da GER1 a IT1) e' soggetta ad Iva tedesca.

**Questa nuova normativa non riguarda le transazioni a catena che coinvolgono importazioni od esportazioni di beni, ne' quelle all'interno dello Stato.**

## **Conclusioni**

Secondo Assonime (Circ. 29 del 19.12.2019), ed in attesa di una Circolare esplicativa dell'Ag. delle Entrate, anche dopo il 31 dicembre 2019 per le operazioni triangolari restano in vigore le semplificazioni previste dagli art. 42, 141 e 197 della Direttiva IVA e cioè l'istituto della **designazione** del debitore d'imposta. Pertanto, nel caso in cui il promotore della triangolazione curi il trasporto, il suo acquisto e' non imponibile Iva, ma anche la sua vendita a patto che in fattura designi il suo cliente quale debitore dell'Iva. L'art. 36-bis infatti non incide sulla disposizione contenuta nell'art. 58 del DL 331/93 che prevede la non imponibilità (se il trasporto e' a cura del primo cedente) per entrambe le cessioni effettuate dagli operatori nazionali, e cioè dal primo cedente e dal promotore della triangolazione: e' il caso in cui IT1 venda a IT2 il quale vende a UE1, con trasporto da IT1 a UE1 a cura di IT1.

Vi forniremo ulteriori chiarimenti non appena uscirà la Circolare ministeriale esplicativa, dobbiamo infatti tener conto che questa Direttiva UE ancora non e' stata formalmente recepita in Italia.

## **Consignment stock (o call of stock)**

E' quel particolare contratto col quale il cedente italiano trasferisce le merci a un cessionario comunitario, o viceversa, ma dove il passaggio della proprietà e la relativa fiscalità non avvengono al momento del trasferimento dei beni, ma solo al momento in cui il cessionario preleva i beni dal suo magazzino per destinarli alla produzione o alla rivendita.

In realtà questa fattispecie non è nuova, e' simile ad inviare la merce al cliente in c/deposito ed era già stata ammessa dal legislatore italiano, ora però essa trova conferma e uniformità a livello comunitario a partire dall'1.1.2020.

A cosa può servire? Immaginiamo che un fornitore italiano venda ad un cliente UE una partita di merce necessaria per un certo periodo di tempo per la sua produzione (o per il suo commercio) e che il cliente utilizzi man mano questi beni in questo lasso di tempo.

Il cliente UE può evitare di pagare immediatamente l'Iva, ed anche di pagare il fornitore, stoccando i beni nel suo magazzino. Essi restano di proprietà del fornitore comunitario ma può prelevarli di volta in volta che ne ha bisogno: col contratto di consignment stock il cliente diventerà proprietario solo dei beni man mano prelevati dal deposito, sui quali applicherà l'Iva del suo paese e successivamente pagherà la fattura che il fornitore dovrà emettere all'atto del prelievo dal deposito.

La merce può rimanere in questo "limbo" fiscale al massimo per 12 mesi, bisogna tuttavia presentare l'Intrastat al momento della spedizione della merce ed e' necessario istituire un apposito Registro Iva con i carichi e gli scarichi.

Trascorsi 12 mesi la merce o ritorna al fornitore, oppure va fatturata al cliente ovvero al fornitore stesso alla Partita Iva che dovrà prendere in quel paese.

## **Fatturazione elettronica ed omaggi**

E' possibile per le cessioni gratuite a titolo di omaggi emettere autofattura. Le cessioni gratuite di beni e servizi a titolo di omaggi rientrano nelle fattispecie per cui è facoltativa la rivalsa dell'IVA, infatti anziché emettere fattura verso il beneficiario è possibile autofatturare l'operazione.

Pertanto, nel caso di assenza di rivalsa dell'Iva, anziché emettere secondo le regole generali una normale fattura, il cedente può optare per l'emissione di una autofattura, in un unico esemplare, nella quale dovrà essere esposto che si tratta di "**autofattura per omaggi**". Questo documento dovrà essere numerato secondo il progressivo delle fatture di vendita, essere annotato nel registro delle fatture emesse e dovrà contenere l'indicazione del valore normale dei beni, dell'aliquota applicabile e della relativa imposta e nella fattura elettronica che sarà trasmessa al sistema di interscambio deve essere indicato il **codice TD01**.

Nell' ipotesi di autofattura per omaggi, ovvero anche per autoconsumo, i dati del cedente/prestatore vanno inseriti sia nella sezione "Dati del cedente/prestatore" sia nella sezione "Dati del cessionario/committente". Si ricorda che in questi casi la fattura, e quindi la relativa imposta, va annotata solo nel registro IVA vendite.

## Cosa cambia per gli artigiani dall'1.1.2020 ?

Pensiamo ad un meccanico che ripari auto. Fino a ieri, al momento del ritiro del mezzo, rilasciava ricevuta fiscale; in caso di richiesta di fattura emetteva subito la fattura/ricevuta fiscale oppure rilasciava ricevuta fiscale con corrispettivo non pagato e successivamente emetteva fattura.

Dal 1° gennaio 2020 spariscono scontrini e ricevute fiscali e nasce l'obbligo di invio telematico dei corrispettivi tramite, normalmente, un Registratore di cassa Telematico (RT).

Per cui al momento del ritiro del mezzo il meccanico o emette subito il documento commerciale incassando il corrispettivo, ovvero, **se viene richiesta la fattura, emette una semplice ricevuta di riconsegna del mezzo** in cui viene indicato che il pagamento del servizio sarà effettuato, in base ad accordi intercorsi, successivamente al ricevimento della fattura.

### **Corrispettivi documentabili anche con fattura elettronica**

I nuovi obblighi di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi non impongono ai soggetti passivi di dotarsi di un Registratore telematico, essendo possibile – particolarmente per coloro che effettuano un numero limitato di operazioni giornaliere – avvalersi della **procedura web** gratuita dell'Agenzia delle Entrate, anche mediante dispositivo mobile, come evidenziato nella Guida dell'Agenzia stessa. Va poi tenuto in considerazione che è possibile, per il soggetto passivo, documentare le operazioni solo con **emissione della fattura**.

I nuovi termini di emissione delle fatture (entro **12 giorni** dall'effettuazione dell'operazione) di fatto comportano che, nonostante l'operazione si consideri effettuata ai fini IVA, a ciò non corrisponda sempre l'emissione immediata di un documento.

Se pensiamo ad un prestatore di servizi (es. idraulico) che si reca presso il domicilio del cliente e, realizzata la prestazione, ne incassa il corrispettivo, non c'è necessità di documentare immediatamente il servizio, potendo lo stesso emettere la fattura in formato elettronico entro 12 giorni dall'avvenuto incasso. Se il prestatore non è dotato di Registratore telematico, la procedura alternativa consiste nel documentare l'avvenuto incasso attraverso l'emissione del c.d. "**documento commerciale**" mediante la procedura web dell'Agenzia delle Entrate, per non incorrere in una possibile duplicazione dei dati se sarà in seguito emessa la fattura.

Altrimenti, in assenza di trasmissione telematica dei corrispettivi, è consigliabile il rilascio al cliente di una **quietanza**, priva di rilevanza fiscale, mediante la quale attestare di aver percepito il compenso per la prestazione eseguita.

Come ulteriore soluzione, dovrebbe essere possibile il rilascio di una **ricevuta**, integrata con tutti i dati, la quale consentirebbe la successiva emissione di fattura elettronica differita entro fine mese o, al massimo, entro il giorno 15 del mese successivo a quello di incasso del corrispettivo.

## STS: ampliamento dei soggetti tenuti a trasmettere i dati delle spese sanitarie 2019

Ampliata la platea dei soggetti obbligati alla trasmissione dei dati relativi alle spese sanitarie già a partire da quelle sostenute **dal 1° gennaio 2019**, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata. Tali nuovi soggetti sono stati individuati dal Decreto 22.11.2019 pubblicato nella GU n. 284 del 4.12.2019.

In particolare l'ampliamento riguarda i tecnici sanitari iscritti agli albi della professione sanitaria che si occupano di igiene dentale, fisioterapia, audiometria, ortopedia, logopedia, podologia, oftalmologia, dietetica, neurofisiopatologia, educatori professionali e assistenti sanitari.

Ricordiamo che l'invio dei dati delle spese sanitarie sostenute dai contribuenti nel 2019 è da effettuarsi entro il **31 gennaio 2020**, pertanto i nuovi soggetti obbligati hanno poco tempo per procedere all'accreditamento al Sistema TS.

Le prestazioni sanitarie rese dai soggetti di cui sopra sono esonerate anche nel 2020 dall'obbligo di fatturazione elettronica. Inoltre, a decorrere dal 1° luglio 2020, anche per questi nuovi soggetti l'obbligo di memorizzazione e **trasmissione dei corrispettivi** avviene esclusivamente mediante memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati relativi a tutti i corrispettivi giornalieri al Sistema TS.

Anche per il 2020 è pertanto vietato emettere fattura elettronica per le prestazioni sanitarie rese nei confronti delle persone fisiche. È consigliata l'adesione al servizio gratuito dell'Ag. Entrate di consultazione delle fatture elettroniche in quanto in ogni caso i dati saranno memorizzati da parte del Fisco; il termine ultimo per aderire è stato prorogato al 29 febbraio 2020.

## Dematerializzazione stampe Libro Giornale, Inventari, Cespiti, Magazzino e Mastrini

Come è noto, entro 3 mesi dal termine per la trasmissione telematica delle dichiarazioni, e dunque entro il prossimo 28 febbraio 2020, occorre procedere alla **stampa dei registri contabili** meccanografici riferiti all'esercizio precedente, con riferimento sia ai registri fiscali (registri Iva) che al libro **giornale** e al libro **inventari**.

Per aziende con alto numero di movimenti contabili la stampa puo' impiegare ore, se non giorni, per cui puo' diventare interessante la **dematerializzazione delle stampe**.

Alla luce delle recenti modifiche normative è ora possibile evitare la stampa cartacea. Si attendono ancora precise istruzioni da parte dell'Ag. Entrate ma resta fermo che, a loro richiesta, si e' in regola se detti Registri vengono stampati successivamente in loro presenza, ad es. in fase di una verifica.

Approfondiamo la questione, analizzando le possibilità che permettono da quest'anno, anche per il libro giornale ed il libro inventari, la tenuta attraverso strumenti elettronici evitando la stampa cartacea. Ciò ricalca quanto già in vigore dal 6 dicembre 2017 per i registri Iva acquisti e vendite e dal 19 dicembre 2018 per quello dei corrispettivi.

Dal 30 giugno 2019 è prevista la possibilità di poter tenere solamente con sistemi elettronici qualsiasi registro contabile, purché in caso di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultino aggiornati sui predetti sistemi elettronici e vengano stampati a seguito della richiesta dei verificatori ed in loro presenza. Questo significa che sarà possibile evitare la stampa o l'archiviazione sostitutiva di qualsiasi registro contabile.

Gli obblighi di numerazione progressiva e di vidimazione previsti per la tenuta dei libri, repertori e scritture sono assolti, in caso di tenuta con strumenti informatici, mediante apposizione, **almeno una volta all'anno**, della **marcatore temporale** e della **firma digitale** dell'imprenditore o di altro soggetto dal medesimo delegato. Comunque i libri, i repertori e le scritture tenuti con strumenti informatici hanno l'efficacia probatoria di cui agli articoli 2709 e 2710 del codice civile.

Conservazione: i documenti informatici tuttavia devono essere conservati in modo tale che:

- siano rispettate le norme del codice civile, le disposizioni del codice dell'amministrazione digitale e delle relative regole tecniche e le altre norme tributarie riguardanti la corretta tenuta della contabilità;

- siano consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione almeno al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale, alla partita IVA, ecc.

Il processo di conservazione dei documenti informatici termina con l'apposizione di un riferimento temporale opponibile a terzi sul pacchetto di archiviazione.

Le regole per la determinazione dell'**imposta di bollo** variano a seconda che la contabilità sia tenuta:

- **in modalità cartacea**, in cui il bollo è dovuto ogni 100 pagine o frazione di esse nella misura di 16 euro, per le società di capitali che versano in misura forfetaria la tassa di concessione governativa (c.d. tassa sui libri sociali), oppure di 32 euro, per tutti gli altri soggetti;

- **su supporto informatico**, dove il tributo è dovuto ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse nelle stesse misure di cui sopra.



## Imprese: addio a super e iperammortamenti, al loro posto arriva un credito d'imposta

Nel 2020, al posto di superammortamenti e iperammortamenti, arriva un credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, compresi quelli immateriali. In pratica, al posto delle attuali deduzioni dall'imponibile nell'arco del periodo di ammortamento, si avra' un credito di imposta, da utilizzare in compensazione nel modello F24 a partire dall'anno successivo all'entrata in funzione del bene. La misura del credito si ottiene applicando al costo dell'investimento percentuali differenziate a seconda della tipologia del bene. Il credito d'imposta viene riconosciuto per gli investimenti in beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato, **effettuati dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020**, o entro il 30 giugno 2021 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2020 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione entro il 31 dicembre, ma **in misura differenziata** secondo la tipologia di beni oggetto dell'investimento, in particolare:

- per gli investimenti in beni ricompresi nell'all. A annesso alla legge di bilancio 2017 (beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello "Industria 4.0") è previsto un bonus pari a:

- 40% per la quota di investimenti fino a 2,5 milioni di euro;

- 20% per la quota oltre i 2,5 milioni e fino a 10 milioni di euro;

- **per gli investimenti in beni strumentali diversi:**

- **6% nel limite massimo di 2 milioni di euro;**

- per gli investimenti in software compresi nell'allegato B alla legge di bilancio 2017:

- 15% del costo, nel limite massimo di 700.000 euro.

## Altre disposizioni della Legge Finanziaria

Sono numerose e da mesi oggetto di conferme e regolari smentite. Sinteticamente le riepiloghiamo di seguito.

- **Bollo** sulle fatture elettroniche: se gli importi dovuti non superano la soglia **annua di 1.000 euro**. l'obbligo di versamento potra' avvenire **semestralmente**, anziche' trimestralmente entro il 20 del mese successivo, rispettivamente entro il 16 giugno ed entro il 16 dicembre di ciascun anno.

- Viene confermata a regime l'aliquota del 10% di **cedolare secca** sui canoni di locazione concordati inerenti abitazioni ubicate in Comuni ad alta densita' abitativa. Non e' invece stata confermata per il 2020 la cedolare secca sugli affitti dei negozi.

- **Confermate per il 2020 anche le detrazioni 50% per ristrutturazione edilizia, 65% per risparmio energetico, per sisma, per il verde e per l'acquisto dei mobili post ristrutturazione** (a patto che essa sia iniziata dall'1.1.2019).
  - E' stato abolito nel 2020 lo **sconto in fattura** relativamente all'ecobonus.
  - **Imu/Tasi**: nel 2020 finalmente, con l'abolizione della Tasi, si tornera' ad avere un'unica imposta: l'IMU. Ma non rallegriamoci troppo perche' l'importo dell'aliquota Tasi si sommera' a quella dell'Imu, la quale potra' raggiungere il  $(10,6+0,8)= 11,4$  per mille.
  - Deducibilita' dell'IMU per gli immobili strumentali delle imprese e dei professionisti: per il 2019 la deducibilita' dell'IMU resta fissata al 50 %. La deduzione aumentera' al 60 % per gli anni 2020 e 2021. A partire dal 2022 scattera' la totale deducibilita'.
  - **Novita'**: introdotto il **bonus facciate**, che prevede una detrazione del **90%** sulle spese, anche di sola pulitura o tinteggiatura, sostenute per rifacimento facciate degli edifici dei centri urbani e zone limitrofe. Di fatto il bonus vale per tutti gli edifici, salvo le villette isolate di campagna.
  - Previsto anche un nuovo Credito d'imposta per ricerca e sviluppo, innovazione tecnologica e altre attività innovative per la competitività delle imprese. Il vecchio credito d'imposta R&S viene anticipatamente abolito.
  - Confermato il ripristino dell'**ACE** fissando l'aliquota percentuale per il calcolo del rendimento **all'1,3 per cento**.
  - Attenzione all'ammortamento dell'avviamento, che anche per quelli in corso pare dilatare ulteriormente nel tempo la deducibilita'.
  - Bonus per imprese e privati per le colonnine di ricarica elettrica: l'agevolazione consiste nel riconoscimento di una detrazione d'imposta pari al 50 % delle spese sostenute (con un tetto massimo fiscale di 3.000 euro da ripartire in dieci quote annuali di pari importo) dal 1° marzo 2019 al 31 dicembre 2021 relativamente all'acquisto e alla posa in opera di infrastrutture di ricarica dei veicoli alimentati a energia elettrica.
  - Torna la possibilità, per gli imprenditori individuali, di applicare l'imposta sostitutiva dell'8% per **l'estromissione dei beni immobili strumentali** posseduti alla data del 31 ottobre 2019, se poste in essere dal 1° gennaio al 31 maggio 2020.
  - Rimodulata la percentuale di deducibilità dei costi sostenuti per i veicoli aziendali concessi in uso ai dipendenti, che viene ora differenziata in ragione dei valori di emissione di anidride carbonica allo scopo di penalizzare i mezzi piu' inquinanti. Per fortuna non e' passata la proposta di aumentare la tassazione, a carico dei dipendenti, che prima triplicava le imposte a loro carico.
  - Buoni pasto dipendenti: sale da **7 a 8 euro** la quota esente per i buoni pasto in formato elettronico mentre scende da **5,29 a 4 euro** la quota che non concorre alla formazione del reddito di lavoro nel caso di buoni cartacei. Per le indennità sostitutive delle somministrazioni di vitto a favore dei lavoratori addetti a strutture lavorative temporanee oppure ubicate in zone prive di servizi di ristorazione viene mantenuto il limite giornaliero a 5,29 euro.
  - A partire dalle annualità ancora accertabili all'1.1.2020, e' stata **estesa ai tributi locali** ed alle entrate patrimoniali il sistema degli **accertamenti esecutivi**, già in vigore per gli accertamenti relativi alle imposte sui redditi, IVA e IRAP.
  - Viene prorogata la facoltà per i privati di rideterminare i valori delle partecipazioni in società non quotate e dei terreni posseduti, sia agricoli sia edificabili, sulla base di una perizia giurata di stima, a condizione che il valore così rideterminato sia assoggettato a un'imposta sostitutiva dell'11%.
  - Viene aumentata dal 20 al 26% l'imposta sostitutiva dell'imposta sul reddito applicabile sulle **plusvalenze** realizzate in caso di cessioni a titolo oneroso di beni immobili acquistati o costruiti da non più di cinque anni.
  - Per le imprese che redigono il bilancio secondo i principi contabili nazionali è possibile rivalutare i beni presenti in bilancio al 31.12.2018.
  - I termini per l'accertamento sono ridotti di un anno per i contribuenti che hanno un fatturato annuo costituito esclusivamente da fatture elettroniche.
  - Rimodulazione (in peggio) dell'ammontare degli **oneri detraibili** in base al reddito. E' stato ridotto il grado di detraibilità (prima ammontava al 19%) degli oneri detraibili per i contribuenti con reddito complessivo, al netto di quello relativo all'abitazione principale e alle relative pertinenze, superiore a 120.000 euro. Rimangono invece immutati gli importi detraibili per interessi relativi ai prestiti e mutui agrari, all'acquisto e alla costruzione dell'abitazione principale e alle spese sanitarie.
- In particolare, **a decorrere dall'anno di imposta 2020**:
- la detrazione spetta per l'intero importo qualora il reddito complessivo non ecceda 120.000 euro;
  - la detrazione spetta in misura minore, e specificamente pari al rapporto tra 240.000 euro, diminuito del reddito complessivo del dichiarante, e 120.000, euro qualora il reddito complessivo sia superiore a 120.000 euro.
- Riconfermato il bonus bebe' e il bonus asili nido.
  - Elevata a 500 euro la spesa massima detraibile per le **spese veterinarie**.
  - Familiari a carico: cambia il limite di reddito per considerare a carico i figli di età non superiore a 24 anni. Essi possono essere considerati a carico qualora nel 2019 abbiano posseduto un reddito complessivo inferiore a **4.000 euro**. Resta invece invariato il limite di 2.840,51 euro (al lordo degli oneri deducibili) per gli altri soggetti familiari, compresi i figli dai 25 anni in poi.
  - TARI Studi professionali: finalmente una riduzione di tasse. Pare che la legge di conversione del decreto abbia equiparato gli studi professionali alle banche e agli istituti di credito, che presentano coefficienti minori. La modifica, pertanto, porterebbe gli studi professionali a godere di una riduzione della TARI.
  - Lezioni private agli studenti: dal 1° gennaio 2019 si applica un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali del 15% sui compensi dall'attività di lezioni private e ripetizioni, svolta dai docenti titolari di cattedre nelle scuole di ogni ordine e grado, salvo opzione per la tassazione ordinaria.

Vi saremo piu' precisi con le nostre prossime Circolari.

## Interessi legali 2020: scendono allo 0,05%

Dal 1° gennaio 2020 gli interessi legali scendono, dall'attuale 0,8%, allo 0,05% annuo.

Non ci pare un dato positivo ma, da inguaribili ottimisti, pensiamo che eventuali ravvedimenti per imposte costeranno di meno.

Nell'ultimo decennio gli interessi legali hanno avuto le seguenti fluttuazioni:

Anno	%	Anno	%	Anno	%
2011	1,50	2012-2013	2,50	2014	1
2015	0,50	2016	0,20	2017	0,10
2018	0,30	2019	0,80	2020	0,05

## Appalti e subappalti: altre complicazioni !

Dopo tormentate vicissitudini finalmente si è arrivati al traguardo di questa vicenda, nata male ma per fortuna ridimensionata nella sua definitiva stesura.

Il nuovo art. 17-bis del DLgs. 241/97 ha **escluso** la possibilità di **compensazione** delle ritenute relative ai redditi di lavoro dipendente e assimilati da parte di imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici che eseguono opere o servizi.

La norma riguarda solo i rapporti dove i committenti affidano ad un'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice l'esecuzione di una o più opere o di uno o più servizi per un importo complessivo annuo superiore a **200.000 euro**, attraverso contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, caratterizzati dal prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma. Tutti questi requisiti devono coesistere affinché trovi applicazione l'art. 17-bis del DLgs. 241/97.

**Il versamento delle ritenute comunque rimane di competenza dell'impresa appaltatrice** o affidataria e dell'impresa subappaltatrice, con **distinte deleghe per ciascun committente**, senza possibilità di compensazione.

**Possiamo quindi subito dedurre che questa normativa non interessa i committenti privati ed i Condominii.**

Dal 1° gennaio 2020 l'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice sarà responsabile per la determinazione ed il versamento delle ritenute e **il committente svolgerà solamente una funzione di controllo**, dovendo chiedere alle medesime la copia dei modelli F24 utilizzati per il versamento delle ritenute, al fine di verificare l'ammontare complessivo degli importi da queste versati.

L'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice dovrà **consegnare** i modelli F24 con l'elenco dei lavoratori e, per ciascun addetto impiegato nell'esecuzione dell'opera o del servizio, il dettaglio delle ore lavorate, della retribuzione corrisposta e delle ritenute operate, con la separata indicazione delle ritenute relative alla prestazione affidata dal committente. Pertanto il primo adempimento riguarda il versamento delle ritenute Irpef di gennaio previsto per il **17 febbraio 2020**.

Il committente è obbligato a **controllare i versamenti** delle ritenute, per cui è tenuto a richiedere all'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice, copia delle deleghe di pagamento, che la stessa ha l'onere di rilasciare entro i cinque giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento. Nel caso in cui il committente dovesse riscontrare un inadempimento dell'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice, deve sospendere il pagamento dei corrispettivi e informare l'Agenzia delle Entrate competente entro 90 giorni, pena sanzioni.

L'Agenzia delle Entrate ha reso noto, con la ris. 24.12.2019 n. 109, di aver istituito il codice "09" che identifica il "Committente" e che deve essere utilizzato nella compilazione del modello F24 per indicare il committente al quale si riferisce il versamento delle ritenute per tutti i lavoratori impiegati presso di esso. Essa inoltre fornisce le istruzioni per la compilazione del modello F24 da utilizzare per il versamento delle ritenute, precisando che occorre compilare i campi della sezione "CONTRIBUENTE" indicando nel campo "codice fiscale" "il codice fiscale dell'impresa appaltatrice o affidataria ovvero dell'impresa subappaltatrice, tenuta al versamento e nel campo "codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare" il codice fiscale del soggetto committente, unitamente al codice identificativo "09", da riportare nel campo "codice identificativo". Tali modelli F24 saranno consultabili sia dal soggetto che ha effettuato il pagamento che dal committente tramite il cassetto fiscale.

### Eccezioni

Non mancano perché questa farraginoso normativa **può essere disapplicata** se l'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice, nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della prevista scadenza:

- sia in attività da **almeno tre anni**, sia in regola con gli obblighi dichiarativi e abbia eseguito nel corso dell'ultimo triennio cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate versamenti registrati sul conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o dei compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime;

- non abbia iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito per importi superiori a 50.000 euro, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano stati emessi provvedimenti di sospensione o rateazione.

Per dimostrare il possesso dei requisiti richiesti per disapplicare la nuova disciplina, l'Agenzia delle Entrate rilascerà un **certificato** che avrà una validità di 4 mesi dal giorno in cui viene emesso. Conseguentemente, il committente dovrà porre attenzione alla scadenza del certificato per essere certo di non incorrere in sanzioni, nel caso in cui dovesse emergere un inadempimento nel versamento delle ritenute da parte dell'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice.

## Compensazioni orizzontali: dall'1.1.2020 diventano impossibili

Esse infatti, se superiori ad € 5.000 e maturate a partire dall'esercizio 2019, ora sono ammesse solo dopo la presentazione della dichiarazione. Già dall'1.1.2020 entrano in vigore le nuove regole per la compensazione orizzontale dei **crediti Irpef/Ires/Irap** il cui utilizzo non è più ammesso a partire dal 1° gennaio, se superiori ad € 5.000, ma solo **dopo dieci giorni dalla presentazione della dichiarazione**. Questo vuol dire che i crediti IRPEF/IRES/IRAP non potranno essere compensati prima di ottobre/novembre, data prevista per presentare la dichiarazione dei redditi.

Cio' è preoccupante, soprattutto per i professionisti e gli agenti di commercio che, a causa della ritenuta di acconto che subiscono sull'incasso lordo, si trovano a fine anno a credito di imposte che di solito hanno sempre compensato con il pagamento di altri tributi o contributi da pagare con il modello F24.

Vi ricordiamo inoltre l'estensione dell'**obbligo di utilizzare le modalità di pagamento telematiche** a tutti i soggetti che intendono effettuare la compensazione, comprese anche le persone fisiche non titolari di partita Iva.

## Termini per l'accertamento delle imposte Ires, Irap, Iva, Irpef

Ogni tanto una notizia lieta: con il 31.12.2019 scadono i termini per accertare l'anno **2014** (4 anni dalla presentazione della Dichiarazione). L'anno 2015 scadrà il 31.12.2020. L'anno 2016, e successivi, avrà invece un anno in più, perciò scadrà il 31.12.2022,

In caso di dichiarazione integrativa i termini di decadenza per l'accertamento delle imposte sui redditi/Irap/Iva decorrono dalla presentazione della dichiarazione integrativa, ma solo limitatamente agli elementi oggetto della rettifica.

Tutti questi termini sono ridotti di un anno, a titolo di premio, per coloro i quali risultano correttamente congrui e coerenti con gli Studi di settore, nonché per coloro che come votazione ISA per l'anno 2018 hanno conseguito almeno un 8.

## Auto affidate a dipendenti/amministratori: complicazioni a raffica

L'inasprimento della tassazione è stato ridimensionato in sede di approvazione definitiva della Legge di bilancio 2020.

Essa infatti riguarda i soli **contratti stipulati dal 1° luglio 2020** e per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 160 grammi per Km (g/Km di CO<sub>2</sub>).

### Il nuovo meccanismo

In particolare, per le autovetture, gli autoveicoli per trasporto promiscuo (persone e cose), gli autocaravan, i motocicli e i ciclomotori, tutti di nuova immatricolazione, con valori di emissione di anidride carbonica non superiori a 60 grammi per Km (g/Km di CO<sub>2</sub>), **concessi «in uso promiscuo»** (personale e lavorativo) ai dipendenti o agli amministratori di società, **con contratti stipulati a decorrere dal 1° luglio 2020**, l'importo del fringe benefit da tassare (ad Irpef, addizionali e Inps) per l'uso privato del mezzo viene ridotto dall'attuale 30% al 25% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio determinato dall'Aci. al netto degli importi eventualmente trattenuti al dipendente a titolo di noleggio del veicolo.

Questa percentuale, da calcolare sui 15mila chilometri per determinare forfettariamente l'uso personale da tassare, viene elevata dal 25% al 30% per i veicoli con valori di emissione di anidride carbonica superiori a 60 g/Km, ma non a 160 g/Km, al 40% (50% dal 2021) per quelli con valori di emissione superiori a 160 g/Km, ma non a 190 g/Km, e al 50% (60% dal 2021), per i veicoli che hanno valori di emissione di anidride carbonica superiori a 190 g/Km.

### I contratti entro il 30 giugno 2020

**Per tutti i veicoli, con qualunque valore di emissione di anidride carbonica, concessi in uso promiscuo con contratti stipulati entro il 30 giugno 2020**, invece, resterà in vigore, anche successivamente al 1° luglio 2020, la disciplina prevista dall'articolo 51 c. 4, lettera a) del Tuir, vigente al 31 dicembre 2019, quindi, con una **percentuale generalizzata del 30% sui 15mila chilometri**, come è stato fino ad ora.

### La deducibilità dei costi

Rimangono invariate, invece, le percentuali di deducibilità dei costi sostenuti per i veicoli aziendali.

In particolare, la deduzione dei costi effettivi sostenuti per l'autovettura (come ad esempio gli ammortamenti, il carburante e le manutenzioni), concessa in uso promiscuo per la maggior parte del periodo d'imposta ad un dipendente, **è del 70%** (e non del 100% fino a concorrenza del fringe benefit tassato e del 70% per l'eccedenza, vedi la circolare 18.6.2008 n. 47/E, risposta 5.1).

In caso di assegnazione all'amministratore, invece, la deduzione dei costi è del 100%, nel limite del fringe benefit tassato (il quale è al netto dell'eventuale rimborso pagato dall'amministratore, comprensivo dell'Iva, circolare 23.12.1997, n. 326/E, paragrafo 2.3.2.1 e risoluzione 7 marzo 2000, n. 25/E), mentre l'eccedenza è deducibile al 20% (circolari 10 febbraio 1998, n. 48/E, paragrafo 2.1.2.1 e 13 febbraio 1997, n. 37/E).

Rimaniamo a Vostra disposizione per ogni ulteriore chiarimento, ricordandoVi che tutte le nostre Circolari e ulteriori approfondimenti li potete trovare anche sul sito [www.studio-dott-comm.it](http://www.studio-dott-comm.it).



Con l'occasione Vi porgiamo cordiali saluti e

**TANTI AUGURI di BUON ANNO.**