



Circolare Mensile n. 4 di aprile 2020

APRILE 2020: NOVITÀ	2
<hr/>	
1 Fattura elettronica - Aggiornamento delle specifiche tecniche - Differimento.....	2
2 Erogazioni liberali per contenere l'emergenza da Coronavirus - Documentazione - Chiarimenti	2
3 Prova delle cessioni intracomunitarie - Trasporto a cura del cessionario.....	3
4 Regime forfetario - Cause ostative - Ulteriori chiarimenti	3
5 Cessione di quote in favore del socio d'opera - Decorrenza della variazione della quota di partecipazione agli utili	4
6 Detrazione IRPEF/IRES per gli interventi di riqualificazione energetica - Cessione della detrazione	5
7 Contratto di cooperazione - Applicabilità del <i>reverse charge</i>	5
8 Erogazioni a valere sul "Fondo indennizzo risparmiatori" - Non imponibilità	5

1	FATTURA ELETTRONICA - AGGIORNAMENTO DELLE SPECIFICHE TECNICHE - DIFFERIMENTO
	L'Agenzia delle Entrate, con il provv. 20.4.2020 n. 166579, ha differito l'utilizzo delle nuove specifiche tecniche della fattura elettronica, approvate con il provv. 28.2.2020 n. 99922.
1.1	<p>NUOVE SPECIFICHE TECNICHE PER LA FATTURA ELETTRONICA</p> <p>Con il citato provv. 28.2.2020 n. 99922, l'Agenzia delle Entrate ha profondamente rinnovato le specifiche tecniche per il processo di fatturazione elettronica mediante il Sistema di Interscambio. In particolare, sono state introdotte nuove codifiche per identificare la tipologia del documento e nuovi codici "Natura".</p> <p>I primi consentiranno, ad esempio, di procedere all'integrazione della fattura a seguito di <i>reverse charge</i> interno (TD16), o per effetto di acquisto di servizi dall'estero (TD17), ma anche di generare e trasmettere autofatture per "splafonamento" (TD21).</p> <p>Quanto ai codici che identificano la natura dell'operazione, da indicare qualora sia riportato il valore zero nel campo "Aliquota", sono state introdotte molte nuove codifiche, per identificare, ad esempio, la diversa tipologia di operazioni non imponibili (N3.1 per le esportazioni, N3.2 per le cessioni intracomunitarie, N3.3 per le cessioni verso San Marino, ecc.), o le diverse ipotesi correlate all'inversione contabile (N6.1 per la cessione di rottami, N6.2 per la cessione di oro e argento, N6.3 per il subappalto nel settore edile, ecc.).</p>
1.2	<p>DECORRENZA DELL'UTILIZZO DELLE NUOVE SPECIFICHE TECNICHE</p> <p>Le nuove specifiche tecniche avrebbero potuto essere utilizzate, in via facoltativa, a decorrere dal 4.5.2020; tuttavia, considerata la situazione emergenziale causata dalla pandemia da "COVID-19", l'Agenzia delle Entrate ha disposto una proroga dei termini.</p> <p>In base a quanto indicato nel provv. 20.4.2020 n. 166579, le nuove specifiche tecniche:</p> <ul style="list-style-type: none"> • potranno essere adottate, in via facoltativa, dall'1.10.2020; • dovranno essere adottate, in via obbligatoria, dall'1.1.2021 (data a decorrere dalla quale il Sistema di Interscambio non accetterà più fatture elettroniche generate sulla base del precedente tracciato).
2	EROGAZIONI LIBERALI PER CONTENERE L'EMERGENZA DA CORONAVIRUS - DOCUMENTAZIONE - CHIARIMENTI
	<p>L'art. 66 del DL 17.3.2020 n. 18 (c.d. "Cura Italia"), conv. L. 24.4.2020 n. 27, prevede agevolazioni per le erogazioni liberali effettuate nell'anno 2020 per finanziare gli interventi di contenimento dell'emergenza epidemiologica da Coronavirus (COVID-19).</p> <p>Per le erogazioni liberali in denaro e in natura, effettuate nell'anno 2020, è infatti previsto che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • alle persone fisiche e gli enti non commerciali spetta una detrazione dall'imposta lorda (IRPEF o IRES) nella misura del 30%, nel limite di 30.000,00 euro; • ai soggetti titolari di reddito d'impresa spetta una deduzione integrale dal reddito d'impresa.
2.1	<p>EROGAZIONI LIBERALI IN DENARO - MODALITÀ DI VERSAMENTO E DOCUMENTAZIONE</p> <p>Per poter beneficiare delle agevolazioni introdotte dall'art. 66 del DL 18/2020, nella ris. 27.4.2020 n. 21, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che le erogazioni liberali in denaro devono essere effettuate tramite:</p> <ul style="list-style-type: none"> • versamento bancario o postale; • altri sistemi di pagamento tracciabili previsti dall'art. 23 del DLgs. 241/97 (carte di debito, carte di credito, carte prepagate, assegni bancari e circolari). <p>Se le erogazioni sono effettuate in contanti l'agevolazione non spetta.</p>
2.2	<p>VERSAMENTI ESEGUITI SUI CONTI DELLA PROTEZIONE CIVILE</p> <p>Nel caso in cui il versamento sia stato eseguito sui conti correnti accesi dalla Protezione civile, espressamente autorizzati dall'art. 99 del DL 18/2020, è sufficiente che dalla ricevuta del bonifico o dall'estratto conto della carta risulti che il versamento è stato effettuato su uno di detti conti dedicati all'emergenza sanitaria COVID-19.</p>

	<p>Se le erogazioni liberali sono state effettuate per il tramite di collettori intermediari, di piattaforme di <i>crowdfunding</i>, nonché per quelle eseguite per il tramite degli enti richiamati dall'art. 27 della L. 133/99 (ONLUS, organizzazioni internazionali, amministrazioni pubbliche, associazioni sindacali di categoria ovvero determinate fondazioni, associazioni, comitati ed enti), per beneficiare delle agevolazioni è necessario essere in possesso:</p> <ul style="list-style-type: none"> • della ricevuta del versamento (bancario o postale o estratto conto della carta) o della ricevuta attestante l'operazione effettuata sulle piattaforme per la raccolta fondi; • dell'attestazione rilasciata dal collettore, dal gestore della piattaforma di <i>crowdfunding</i> o dai citati enti, dalla quale si possa evincere che la donazione è stata versata nei conti bancari dedicati all'emergenza COVID-19.
2.3	<p>VERSAMENTI ESEGUITI SU ALTRI CONTI CORRENTI</p> <p>Nel caso in cui i versamenti siano effettuati su conti correnti diversi da quelli appositamente dedicati della Protezione civile, in generale, per attestare il sostenimento dell'onere è necessario che dalla ricevuta del versamento bancario o postale ovvero dall'estratto conto delle carte possa essere individuato:</p> <ul style="list-style-type: none"> • il soggetto beneficiario dell'erogazione liberale; • il carattere di liberalità del pagamento; • che la donazione è finalizzata a finanziare gli interventi per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 (se non si evince dalla predetta ricevuta il soggetto beneficiario deve rilasciare una specifica ricevuta).
3	<p>PROVA DELLE CESSIONI INTRACOMUNITARIE - TRASPORTO A CURA DEL CESSIONARIO</p> <p>Con la risposta a interpello 23.4.2020 n. 117, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in tema di prova delle cessioni intracomunitarie.</p> <p>Documentazione idonea</p> <p>L'Agenzia ha chiarito che, nel caso di trasporto di beni a cura del cessionario, la prova della cessione intra-UE, ai fini dell'applicazione del regime di non imponibilità IVA, può essere fornita dal cedente mediante i seguenti documenti:</p> <ul style="list-style-type: none"> • fattura di vendita; • documento di trasporto (CMR) firmato dal trasportatore e dal cessionario, o in mancanza della firma di quest'ultimo, integrato dalla dichiarazione del cessionario stesso di avvenuta ricezione della merce nello Stato membro di destinazione; • documentazione bancaria attestante il pagamento della merce; • dichiarazione del cessionario che la merce è giunta nel Paese di destinazione; • elenchi riepilogativi INTRASTAT. <p>Il chiarimento è in linea con quanto indicato nella precedente risposta a interpello 8.4.2019 n. 100, secondo cui la documentazione fornita a corredo del documento di trasporto può costituire prova della cessione intra-UE a condizione che:</p> <ul style="list-style-type: none"> • essa consenta di individuare i soggetti coinvolti (cedente, vettore e cessionario) e tutti i dati utili a definire l'operazione a cui si riferiscono; • si provveda a conservare le relative fatture di vendita, la documentazione bancaria attestante le somme riscosse in relazione alle precedenti cessioni, la documentazione relativa agli impegni contrattuali assunti e gli elenchi INTRASTAT. <p>Come rilevato dall'Agenzia, la soluzione risulta conforme alle disposizioni introdotte a livello unionale dal Regolamento UE 1912/2018, in vigore dall'1.1.2020 (si veda in particolare l'art. 45-<i>bis</i> del Reg. UE 282/2011).</p>
4	<p>REGIME FORFETARIO - CAUSE OSTATIVE - ULTERIORI CHIARIMENTI</p> <p>Con le risposte a interpello 14.4.2020 n. 102 e 16.4.2020 n. 108, l'Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti sulle cause ostative all'applicazione del regime forfe-</p>

	tario di cui alla L. 190/2014.
4.1	<p>EMOLUMENTI ARRETRATI SOGGETTI A TASSAZIONE SEPARATA</p> <p>Il regime forfetario non è applicabile se, nell'anno precedente, sono stati percepiti redditi di lavoro dipendente o a questi assimilati superiori a 30.000,00 euro.</p> <p>Con la risposta a interpello Agenzia delle Entrate 14.4.2020 n. 102, è stato chiarito che, ai fini del calcolo di tale limite, rilevano <i>“solo i redditi percepiti in via ordinaria, senza tener conto di fattori errati che potrebbero falsare la determinazione di tali importi ai fini della predetta soglia”</i>.</p> <p>Caso specifico</p> <p>Il caso oggetto di interpello riguarda un soggetto titolare di partita IVA e percettore di pensione il quale, in via straordinaria, nell'anno 2019 ha ricevuto un arretrato di pensione relativo al 2018, assoggettato a tassazione separata.</p> <p>Tale arretrato non concorre alla formazione del limite di 30.000,00 euro e, conseguentemente, non determina l'esclusione del contribuente dal regime agevolato per il 2020.</p>
4.2	<p>OPERAZIONI STRAORDINARIE RIGUARDANTI IL DATORE DI LAVORO</p> <p>Il regime forfetario non è applicabile se l'attività d'impresa o di lavoro autonomo è esercitata prevalentemente nei confronti di datori con i quali sono in corso o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.</p> <p>Con la risposta a interpello 16.4.2020 n. 108, l'Agenzia delle Entrate ha indicato la configurabilità della causa ostativa in una particolare fattispecie in cui il precedente datore di lavoro era stato interessato da operazioni straordinarie.</p> <p>Caso specifico</p> <p>Il caso oggetto di interpello riguarda un contribuente che aveva cessato nel 2017 un rapporto di lavoro dipendente con una società, la quale era stata successivamente interessata da operazioni straordinarie di trasformazione e scissione parziale. Nel 2018 e nel 2019 il contribuente ha fatturato prevalentemente in favore delle società risultanti da tali operazioni straordinarie.</p> <p>Nella fattispecie, l'Agenzia ha ritenuto integrata la causa ostativa poiché la maggior parte delle operazioni è stata fatturata in favore del precedente datore di lavoro, il quale non può ritenersi cambiato a seguito delle operazioni straordinarie; conseguentemente, il contribuente fuoriesce dal regime forfetario dal 2020.</p>
5	<p>CESSIONE DI QUOTE IN FAVORE DEL SOCIO D'OPERA - DECORRENZA DELLA VARIAZIONE DELLA QUOTA DI PARTECIPAZIONE AGLI UTILI</p> <p>Con la risposta a interpello 23.4.2020 n. 116, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modalità di imputazione del reddito della società di persone nel caso in cui, nel corso dell'anno, sia posta in essere una cessione di quote in favore del socio d'opera, che quindi diviene socio di capitale, con variazione delle quote di partecipazione agli utili e alle perdite.</p> <p>Atto pubblico di data anteriore all'inizio del periodo di imposta</p> <p>Ai sensi dell'art. 5 co. 2 del TUIR, <i>“le quote di partecipazione agli utili si presumono proporzionate al valore dei conferimenti dei soci se non risultano determinate diversamente dall'atto pubblico o dalla scrittura privata autenticata di costituzione o da altro atto pubblico o scrittura autenticata di data anteriore all'inizio del periodo d'imposta”</i>.</p> <p>Il riferimento normativo alla <i>“data anteriore all'inizio del periodo d'imposta”</i>, posto in relazione all'atto pubblico o alla scrittura privata autenticata, è volto, secondo l'Agenzia, ad evitare arbitraggi nell'imputazione del reddito della società tra i soci, ottenuti con la modifica delle quote di partecipazione agli utili, avente decorrenza dal periodo d'imposta in corso.</p> <p>Nel caso di specie, l'atto di “trasformazione” del socio d'opera in socio di capitale, con modifica delle quote di partecipazione agli utili (e alle perdite) del vecchio socio d'opera, è stato stipulato il 21.10.2019; conseguentemente, sempre ad avviso dell'Agenzia, il reddito 2019 deve essere imputato ai soci secondo le “vecchie” percentuali di parteci-</p>

	pazione agli utili e alle perdite, utilizzate con riferimento ai redditi 2018.
6	DETRAZIONE IRPEF/IRES PER GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA - CESSIONE DELLA DETRAZIONE
	<p>La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 15.4.2020 n. 105 ha chiarito che una società facente parte della rete di imprese cui partecipa la società che realizza interventi di riqualificazione energetica su edifici esistenti che danno diritto alla detrazione prevista dall'art. 1 co. 344 - 349 della L. 296/2006 può acquisire, ai sensi dell'art. 14 co. 2-ter e 2-sexies del DL 63/2013 (conv. L. 90/2013), il credito fiscale corrispondente alla detrazione, a nulla rilevando l'attività effettivamente svolta dall'istante (nel caso di specie, realizzazione di piattaforme web).</p> <p>Differenza tra credito d'imposta e corrispettivo per il trasferimento - Trattamento fiscale Ove il cessionario riconosca al soggetto cedente un corrispettivo per l'acquisto del credito inferiore al credito d'imposta acquisito, il cessionario rileva contabilmente un componente positivo di reddito, pari alla differenza tra valore nominale del credito acquisito e corrispettivo pagato per l'acquisto dello stesso. Secondo l'Agenzia delle Entrate, tale componente di reddito costituisce una sopravvenienza attiva, che concorre alla formazione del reddito imponibile, ai sensi dell'art. 88 del TUIR, nell'esercizio in cui il credito è acquisito.</p>
7	CONTRATTO DI COOPERAZIONE - APPLICABILITÀ DEL REVERSE CHARGE
	La risposta a interpello Agenzia delle Entrate 14.4.2020 n. 104 ha chiarito che il meccanismo del <i>reverse charge</i> nei subappalti edili trova applicazione anche con riferimento alle prestazioni eseguite dagli affidatari di un contratto continuativo di cooperazione, laddove le prestazioni siano coincidenti anche in parte con quelle del contratto principale di appalto.
7.1	AMBITO DI APPLICAZIONE DEL REVERSE CHARGE
	<p>Il <i>reverse charge</i> nei subappalti edili è disciplinato dall'art. 17 co. 6 lett. a) del DPR 633/72 e si rende applicabile alle prestazioni di servizi (diverse da quelle di cui alla successiva lett. a-ter), "compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore".</p> <p>A tal fine, è determinante l'esistenza di un rapporto di subappalto, applicandosi il <i>reverse charge</i> alle prestazioni rese dal subappaltatore nei confronti di un altro soggetto che si pone quale appaltatore principale o subappaltatore (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 29.12.2006 n. 37).</p>
7.2	PRESTAZIONI AFFIDATE CON CONTRATTO CONTINUATIVO DI COOPERAZIONE
	<p>In base all'art. 105 co. 3 lett. c-bis) del DLgs. 50/2016 (Codice degli appalti pubblici), il contratto continuativo di cooperazione è una modalità che consente all'affidatario di far eseguire a terzi le prestazioni oggetto di un contratto di appalto pubblico senza dover rispettare i limiti e le condizioni previsti dallo stesso Codice per il contratto di subappalto.</p> <p>Tuttavia, occorre considerare che il suddetto istituto, allo stato attuale, non risulta ancora specificamente disciplinato e che le relative prestazioni, come nel caso oggetto della risposta 104/2020, possono coincidere con le attività oggetto del contratto principale, al pari di quanto avviene nell'ambito dei contratti di subappalto.</p> <p>Inoltre, secondo l'Agenzia delle Entrate, nel contratto continuativo di cooperazione è ravvisabile la volontà dell'affidatario di legare a sé un'altra impresa in modo stabile e continuativo cui affidare l'esecuzione di alcuni lavori relativi all'appalto principale, oggetto volta per volta di uno specifico contratto.</p>
8	EROGAZIONI A VALERE SUL "FONDO INDENNIZZO RISPARMIATORI" - NON IMPONIBILITÀ
	Con la risposta a interpello 21.4.2020 n. 112, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito al trattamento fiscale dell'indennizzo "FIR" ("Fondo indennizzo rispar-

	miatori”) erogato ad un azionista ai sensi dell’art. 1 co. 493 - 507 della L. 145/2018 e del DM 10.5.2019.
8.1	<p>FINALITÀ DEL FONDO E MISURA DELL’INDENNIZZO</p> <p>Per espressa previsione normativa, il FIR ha la finalità di indennizzare i risparmiatori titolari di azioni e obbligazioni subordinate delle banche, che hanno subito un pregiudizio ingiusto da parte di banche e loro controllate aventi sede legale in Italia, poste in liquidazione coatta amministrativa dopo il 16.11.2015 e prima dell’1.1.2018, in ragione di violazioni massive degli obblighi di informazione, diligenza, correttezza, buona fede oggettiva e trasparenza.</p> <p>L’indennizzo è stabilito:</p> <ul style="list-style-type: none"> • per gli azionisti, nella misura del 30% del costo di acquisto delle azioni, entro il limite massimo di 100.000,00 euro per ciascun risparmiatore; • per gli obbligazionisti subordinati, nella misura del 95% del costo di acquisto, entro il limite massimo di 100.000,00 euro per ciascun risparmiatore.
8.2	<p>NON IMPONIBILITÀ DELLE SOMME EROGATE</p> <p>Tenuto conto della finalità del fondo indennizzo risparmiatori (FIR) e della misura forfetaria dell’indennizzo, in linea con le precedenti ris. 12.1.2017 n. 3 e 18.12.2017 n. 153, l’Agenzia delle Entrate ha precisato che le somme corrisposte non assumono rilevanza reddituale, ai sensi dell’art. 6 co. 2 del TUIR, in quanto finalizzate a reintegrare “forfetariamente” la perdita economica patrimoniale (danno emergente) subita dal percettore a fronte delle predette condotte poste in essere dalle banche.</p>