



fisco e tributi

CIRCOLARE QUINDICINALE PER L'ASSOCIATO

Numero 6 del 28 marzo 2019

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ **Approvato il nuovo modello RLI (p.2)**
- ❖ **R&S: I costi capitalizzati rilevano alla data di sostenimento (p.2)**
- ❖ **Per il credito formazione 4.0 l'invio dei contratti all'Ispettorato del lavoro non incide sulla decorrenza (p.2)**
- ❖ **Definizione controversie tributarie (p.3)**

GIURISPRUDENZA IN BREVE

- ❖ **La contabilità in nero è un valido indizio (p.3)**
- ❖ **Spetta la detrazione anche in presenza di violazioni formali (p.3)**
- ❖ **Valide le prove dai movimenti dei soci (p.3)**
- ❖ **L'errata compensazione non è una violazione formale (p.4)**
- ❖ **Non rimborsabili le perdite non utilizzate nel quinquennio (p.4)**
- ❖ **Sempre contestabile la congruità dei costi anche in presenza di scritture formalmente corrette (p.4)**

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ **Operazioni con l'estero e dichiarazione IVA annuale (p.5)**
- ❖ **Scambi Post Brexit (p.5)**
- ❖ **Decorrenza nuovi obblighi nomina dell'organo di controllo (p.6)**
- ❖ **Regolarizzazione delle violazioni formali (p.7)**

APPROFONDIMENTI

- ❖ **Nuovi adempimenti comunicativi per le Holding industriali (p.8)**
- ❖ **L'approvazione del bilancio dell'esercizio 2018 (p.12)**
- ❖ **Il divieto dell'elettronica per la fatturazione delle spese sanitarie (p.15)**
- ❖ **Aliquote contributive Inps 2019 per gli iscritti alla gestione separata (p.19)**

SCADENZIARIO

- ❖ **Principali scadenze dal 25 marzo 2019 al 15 aprile 2019 (p.20)**



NOTIZIE IN SINTESI

APPROVATO IL NUOVO MODELLO RLI

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento direttoriale del 19 marzo 2019, protocollo n. 64442, ha proceduto ad approvazione del modello per la "Richiesta di registrazione e adempimenti successivi – contratti di locazione e affitto immobili" (modello RLI) delle relative istruzioni nonché specifiche tecniche per la trasmissione telematica.

Agenzia delle entrate, provvedimento, 19/3/2019, prot. n. 64442

R&S: I COSTI CAPITALIZZATI RILEVANO ALLA DATA DI SOSTENIMENTO

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 73/2019 è tornata a offrire chiarimenti in riferimento al credito R&S. Preliminarmente, l'Agenzia delle entrate ha ricordato come ai fini di una corretta imputazione dei costi sostenuti rilevano le regole di cui all'articolo 109, Tuir, con la conseguenza che i costi capitalizzati concorrono alla determinazione del credito di imposta spettante nei singoli periodi agevolati, indipendentemente dal processo di ammortamento, mentre per le prestazioni di servizio fa fede la data di ultimazione. Inoltre, in relazione alle spese agevolabili, il costo di brevetto concorre alla determinazione della spesa incrementale in misura proporzionale all'impiego dello stesso nello svolgimento delle attività eleggibili. Il marchio, invece, non presenta il requisito di invenzione industriale con la conseguenza che i relativi costi non concorrono a formare la media e non costituiscono costi agevolabili, come del resto anche quelli sostenuti per la realizzazione di prototipi.

Agenzia delle entrate, risposta, n. 73/2019

PER IL CREDITO FORMAZIONE 4.0 L'INVIO DEI CONTRATTI ALL'ISPettorato DEL LAVORO NON INCIDE SULLA DECORRENZA

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 79/2019 ha precisato che, in riferimento al c.d. credito di imposta Formazione 4.0. di cui all'articolo 1, commi 46-56, L. 205/2017, l'invio dei contratti all'Ispettorato del lavoro competente costituisce una condizione di ammissibilità al beneficio (cfr. circolare n. 412088/2018 del Mise), ma non è idoneo a incidere sull'individuazione del termine a partire dal quale decorre l'agevolazione, non ravvisandosi nel descritto quadro normativo di riferimento alcun ragguglio ad anno del credito d'imposta. Conseguentemente, il credito d'imposta in esame spetta, in relazione ai costi ammissibili, per l'intero periodo di imposta, a prescindere dalla data in cui tale adempimento è posto in essere, purché il deposito dei relativi contratti sia effettuato nel termine del periodo d'imposta di riferimento.

Agenzia delle entrate, risposta, n. 79/2019

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



DEFINIZIONE CONTROVERSIE TRIBUTARIE

Con Comunicato stampa 6 marzo 2019 l'Agazia delle Entrate ha reso noto che a partire da tale data è possibile utilizzare i servizi telematici Entratel o Fisconline per inviare la domanda di definizione delle controversie tributarie. Le liti fiscali pendenti nelle quali il ricorso sia stato notificato entro il 24 ottobre 2018, e per le quali alla data di presentazione della domanda il processo non si è concluso con pronuncia definitiva, potranno essere estinte con la presentazione entro il 31 maggio 2019 della sopra citata domanda, e con il pagamento dell'importo agevolato (o della prima rata, in caso di rateazione per importi superiori a mille euro).

3

*per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it*

GIURISPRUDENZA IN BREVE

LA CONTABILITÀ IN NERO È UN VALIDO INDIZIO

In tema di accertamento delle imposte sui redditi, la contabilità in nero, costituita da appunti personali e da informazioni dell'imprenditore, rappresenta un valido elemento indiziario, dotato dei requisiti di gravità, precisione e concordanza, prescritti dal D.P.R. 600/1973, articolo 39, perché nella nozione di scritture contabili, disciplinate dall'articolo 2709 e ss., cod. civ., devono ricomprendersi tutti i documenti che registrino, in termini quantitativi o monetari, i singoli atti d'impresa, ovvero rappresentino la situazione patrimoniale dell'imprenditore e il risultato economico dell'attività svolta, spettando poi al contribuente l'onere di fornire adeguata prova contraria (cfr. sentenze n. 12680/2018, n. 14150/2016, n. 4080/2015, n. 20094/2014 e n. 24051/2011).

Cassazione – ordinanza n. 3738 – 19 settembre 2018 – 8 febbraio 2019

SPETTA LA DETRAZIONE ANCHE IN PRESENZA DI VIOLAZIONI FORMALI

In tema di Iva il diritto alla detrazione deve essere riconosciuto anche nel caso di violazione di requisiti formali di cui agli articoli 18 e 22, Direttiva 77/388/CEE (c.d. VI Direttiva) - quali la mancata redazione delle dichiarazioni periodiche o di quella annuale, ovvero l'omessa tenuta del registro Iva acquisti - qualora il contribuente dimostri, mediante fatture o altra idonea documentazione contabile, il rispetto dei requisiti sostanziali di cui all'articolo 17, VI Direttiva, purché detto diritto venga esercitato entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello nel quale è sorto, ai sensi del D.P.R. 633/1972, articolo 19, comma 1 (cfr. sentenze n. 19938/2018 e SS.UU. n. 17757/2016).

Cassazione – ordinanza n. 3751 – 24 ottobre 2018 – 8 febbraio 2019

VALIDE LE PROVE DAI MOVIMENTI DEI SOCI

In tema di accertamento dell'Iva, la presunzione stabilita dal D.P.R. 633/1972, articolo 51, comma 2, n. 2), secondo cui le movimentazioni sui conti bancari risultanti dai dati acquisiti dall'ufficio finanziario si



presumono conseguenza di operazioni imponibili, opera anche in relazione alle società di capitali con riferimento alle somme di danaro movimentate sui conti intestati ai soci o ai loro congiunti, conti che devono ritenersi riferibili alla società contribuente stessa, in presenza di alcuni elementi sintomatici, come la ristretta compagine sociale ed il rapporto di stretta contiguità familiare tra l'amministratore, o i soci, e i congiunti intestatari dei conti bancari sottoposti a verifica. In tal caso, infatti, è particolarmente elevata la probabilità che le movimentazioni sui conti bancari dei soci, e perfino dei loro familiari, debbano - in difetto di specifiche ed analitiche dimostrazioni di segno contrario - ascrivere allo stesso soggetto giuridico sottoposto a verifica (cfr. sentenza n. 12276/2015).

Cassazione – ordinanza n. 3750 – 24 ottobre 2018 – 8 febbraio 2019

L'ERRATA COMPENSAZIONE NON È UNA VIOLAZIONE FORMALE

In tema d'Iva, l'errata utilizzazione della compensazione in sede di liquidazione periodica, in assenza dei relativi presupposti, non integra una violazione meramente formale, neppure ove il credito d'imposta risulti dovuto in sede di dichiarazione annuale e liquidazione finale, poiché comporta il mancato versamento di parte del tributo alle scadenze previste e determina il ritardato incasso erariale, con conseguente deficit di cassa, sia pure transitorio, nel periodo infrannuale, per cui è sanzionabile ai sensi del D.Lgs. 471/1997, articolo 13 (cfr. sentenze n. 4555/2017, n. 16504/2016, n. 15612/2016 e n. 23755/2015).

Cassazione – ordinanza n. 3745 – 24 ottobre 2018 – 8 febbraio 2019

NON RIMBORSABILI LE PERDITE NON UTILIZZATE NEL QUINQUENNIO

L'esercizio della facoltà di opzione, riservata al contribuente dall'articolo 102, Tuir di utilizzare le perdite di esercizio verificatesi negli anni pregressi portandole in diminuzione del reddito prodotto nell'anno oggetto della dichiarazione, ovvero di non utilizzare dette perdite riportandole in diminuzione dal reddito nei periodi di imposta successivi, costituisce manifestazione di volontà negoziale; pertanto, l'omessa indicazione e la mancata utilizzazione delle perdite nel quinquennio non può essere oggetto di rettifica, ne' tanto meno può dar luogo al diritto a rimborso, che riguarda solo le somme indebitamente versate e salvo che non siano maturate preclusioni di legge.

Cassazione – ordinanza n. 5105 – 30 gennaio 2019 – 21 febbraio 2019

SEMPRE CONTESTABILE LA CONGRUITÀ DEI COSTI ANCHE IN PRESENZA DI SCRITTURE FORMALMENTE CORRETTE

In materia di congruità dei compensi corrisposti agli amministratori, ai fini della loro deducibilità quali costi, rientra nei poteri dell'Amministrazione finanziaria la valutazione di congruità dei costi e dei ricavi esposti nel bilancio e nelle dichiarazioni, anche ove non ricorrano irregolarità nella tenuta delle scritture contabili o vizi negli atti giuridici d'impresa, sicché la deducibilità, ai sensi del D.P.R. 917/1986, articolo 62 (ora articolo 95, comma 5), dei compensi degli amministratori di società non implica alcun vincolo alla misura indicata nelle deliberazioni sociali o nei contratti, competendo agli uffici finanziari la verifica dell'attendibilità economica dei predetti dati (cfr. sentenze n. 19369/2018, n. 24379/2016, n. 22130/2013 e n. 3243/2013).

Cassazione – sentenza n. 5265 – 15 ottobre 2018 – 22 febbraio 2019



NEWS E INFORMATIVE

OPERAZIONI CON L'ESTERO E DICHIARAZIONE IVA ANNUALE

5

Le operazioni con l'estero devono essere indicate nei quadri VE, VF e VJ della dichiarazione annuale Iva, in scadenza al 30 aprile 2019, considerando le diverse casistiche dei clienti o fornitori non residenti quali controparti delle operazioni.

Nel **quadro VE**, relativo alle operazioni attive (righe VE30 e VE32) vanno indicate le fatture emesse verso soggetti UE o ExtraUE. Nel campo 1 del rigo VE30 occorre indicare il totale delle esportazioni e delle operazioni non imponibili che concorrono alla formazione del plafond, tale importo dovrà essere ripartito nei campi successivi. Nel rigo VE32 occorre esporre le operazioni non imponibili che non concorrono alla formazione del plafond. Nel rigo VE34 vanno indicate le operazioni non soggette ad imposta per carenza del requisito di territorialità, di cui agli art. da 7 a 7-bis, per le quali è stata emessa la relativa fattura ai sensi dell'art. 21, comma 6-bis del DPR 633/72. Tali operazioni concorrono alla formazione del volume d'affari, indicato complessivamente nel rigo VE50. Si segnala che nel quadro VE delle operazioni attive non va esposta la doppia registrazione relativa alle operazioni passive che necessitano di giroconto per il conteggio dell'Iva a debito.

Nel **quadro VF**, relativo agli acquisti, vanno indicate le operazioni passive, comprese le bollette doganali di importazione, in corrispondenza dell'aliquota di riferimento e dettagliate nel rigo VF26. La doppia registrazione che viene effettuata nel registro Iva vendite per il calcolo dell'Iva a debito è indicata esclusivamente nel quadro VJ.

Nel **quadro VJ** vanno indicate le operazioni per le quali l'Iva è dovuta dal cessionario, ai fini del conteggio dell'imposta a debito, in particolare nel rigo VJ1 gli acquisti provenienti dallo Stato Città del Vaticano e della Repubblica di San Marino; nel rigo VJ3 gli acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti di cui all'art. 17 comma 2; nel rigo VJ9 gli acquisti intracomunitari di beni e nel rigo VJ10 le importazioni di rottami e altri materiali di recupero per le quali l'imposta non è versata in dogana ma assolta mediante annotazione del documento doganale nel registro di cui agli art. 23 o 24, nonché ai fini della detrazione nel registro di cui all'art. 25.

SCAMBI POST BREXIT

Il 29 marzo 2019 si concluderà la fase della cd. Brexit, approvata dal Consiglio europeo straordinario il 25.11.2018, in conseguenza alla bocciatura della House of Commons britannica dell'accordo di recesso contemplante un regime transitorio fino al 31 dicembre 2020. L'Agenzia delle Dogane nella nota del 26.02.2019 ha sintetizzato le maggiori novità, distinguendo tra fiscalità indiretta e disposizioni doganali.

Per quanto riguarda l'IVA, le cessioni e gli acquisti da e verso il Regno Unito rappresenteranno rispettivamente esportazioni e importazioni, con la conseguenza che non si potrà più applicare la disciplina speciale del DL. 331/1993, ma si dovrà fare riferimento alle disposizioni di cui al Regolamento UE 952/2013. Da attenzionare saranno le operazioni a cavallo tra il 29.03.2019 e il 30.03.2019.



Gli acquisti effettuati da un soggetto Iva italiano saranno da considerarsi importazioni e l'Iva sarà dovuta in dogana.

Le cessioni effettuate ad un soggetto stabilito nel Regno Unito, resteranno non imponibili, ma l'operatore economico nazionale dovrà dimostrare l'effettiva uscita dei beni dal territorio UE.

Stante ciò, verranno di conseguenza modificati anche gli adempimenti a carico degli operatori economici UE, tra cui:

- codice EORI necessario per effettuare scambi commerciali con il Regno Unito dopo il recesso;
- dichiarazione doganale da presentare in caso di importazione/esportazione di merci da e/o verso il Regno Unito;
- possibile stoccaggio di merci provenienti dal Regno Unito in depositi doganali senza l'applicazione di dazi;
- obbligo di richiesta di nuove decisioni IVO presso le autorità doganali degli altri Stati UE;
- necessità di richiedere le autorizzazioni alla garanzia globale;
- necessità di aggiornamento delle polizze prestate da enti stabiliti nel Regno Unito per le obbligazioni sorte o che potranno sorgere.

Alle novità sopra elencate si aggiungono inoltre altre specifiche novità in tema di disciplina doganale.

Cesserà inoltre anche la libera circolazione delle merci che consentiva ai viaggiatori di portare con sé beni di valore illimitato senza espletamento delle formalità doganali. I viaggiatori, saranno dunque soggetti a vigilanza e al pagamento dei diritti doganali, beneficiando delle franchigie previste dagli art. 41 del Regolamento CE 1186/2009 e 2 DM 32/2009.

Il Parlamento Europeo ha acconsentito ad una proroga della cosiddetta Brexit. Infatti, in seguito ad una richiesta avanzata dal governo britannico, i capi di Stato dell'UE hanno concordato di offrire al Regno Unito due possibili soluzioni:

- *Opzione 1:* se la Camera dei comuni britannica approverà l'accordo di recesso nella settimana del 25 marzo 2019, il termine per la Brexit è prorogato alle 00:00 del 23 maggio 2019 ed inizierà un periodo di transizione di almeno 19 mesi durante il quale il Regno Unito e l'UE possono negoziare e accettare un futuro accordo di partenariato.
- *Opzione 2:* se la Camera dei comuni britannica non approverà l'accordo di recesso nella settimana del 25 marzo 2019, il termine per la Brexit è prorogato soltanto alle 00:00 del 13 aprile 2019 e il Regno Unito potrà lasciare l'UE senza un accordo di recesso.

Conseguentemente, la data di uscita del Regno Unito (UK) dall'Unione europea (UE) non sarà più alle ore 00:00 del 30 marzo 2019.

Per ulteriori aggiornamenti/approfondimenti in merito, si riporta il seguente link al sito internet dell'Agenzia delle Dogane: <https://www.adm.gov.it/portale/infobrexite>



DECORRENZA NUOVI OBBLIGHI NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO

7

Dal **16 marzo** l'articolo 2477 del c.c., con la sua nuova formulazione, rivoluziona le logiche in merito alla necessità di prevedere l'organo di controllo nelle società. Sono infatti entrate in vigore le nuove previsioni contenute nell'articolo 379 D.lgs 14/2019, le quali hanno modificato l'articolo 2477 del c.c.. Viene modificato il presupposto alla base dell'obbligo di nomina del sindaco o del revisore, andando ad individuare dei parametri del tutto autonomi da quelli riguardanti la scelta della forma di bilancio. Si tratta infatti di verificare il **limite di 2 milioni di euro per attivo o ricavi**, o il **numero medio di 10 dipendenti**, risultando sufficienti il **superamento anche solo di uno dei parametri citati, per due periodi consecutivi**. L'art. 379, comma 3, D.Lgs 14/2019, prevede una disciplina transitoria, disponendo quanto segue: *“Le società a responsabilità limitata e le società cooperative costituite alla data di entrata in vigore del presente articolo, quando ricorrono i requisiti di cui al comma 1, devono provvedere a nominare gli organi di controllo o il revisore e, se necessario, ad uniformare l'atto costitutivo e lo statuto alle disposizioni di cui al predetto comma entro nove mesi dalla predetta data. Fino alla scadenza del termine, le previgenti disposizioni dell'atto costitutivo e dello statuto conservano la loro efficacia anche se non sono conformi alle inderogabili disposizioni di cui al comma 1. Ai fini della prima applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 2477 del codice civile, commi secondo e terzo, come sostituiti dal comma 1, si ha riguardo ai due esercizi antecedenti la scadenza indicata nel primo periodo.”*

Per valutare le nuove previsioni, risulta necessario osservare i bilanci 2017 e 2018 tenendo in considerazione il rinvio di 9 mesi, portando la scadenza dei suddetti adempimenti al **16 dicembre 2019**. Su tale punto risulta necessaria un'osservazione in merito alla nomina del sindaco o del revisore, in quanto la formulazione normativa sembra far riferimento al rinvio a dicembre solo in merito all'adeguamento dello statuto e dell'atto costitutivo e non alla nomina del sindaco o del revisore. Se così fosse, occorrerebbe sin da subito preoccuparsi della nomina dell'organo di controllo. In particolare, se lo statuto richiama i limiti di cui all'art. 2435 bis del c.c., tale previsione mantiene validità, sino a quando sarà adeguato lo statuto (scadenza del 16.12.2019). Pertanto, sino al 16.12.2019, l'assemblea può procrastinare la nomina dell'organo di controllo. Se invece lo statuto prevede un rimando generico all'articolo 2477 del c.c., in fase di approvazione del bilancio 2018, al superamento dei limiti citati, vi sarebbe già la condizione di nomina dell'organo di controllo/revisore, la quale dovrà avvenire entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio, a cura dell'assemblea. La relazione accompagnatoria al D.Lgs 14/2019, con riferimento all'articolo 379, pare rendere applicabile il differimento di **9 mesi** anche all'obbligo di nomina dell'organo di controllo. Vale la pena però considerare che, se la società è già a conoscenza del superamento dei limiti citati, conviene sin da subito nominare il revisore, il quale avrebbe già la possibilità di iniziare la propria attività di controllo nel corso del 2019, piuttosto che dover effettuare una valutazione/controllo a posteriori.

REGOLARIZZAZIONE DELLE VIOLAZIONI FORMALI

L'articolo 9, commi da 1 a 8 del DL. 119/2018, cd. “Collegato alla Finanziaria 2019” ha previsto la possibilità di regolarizzare le irregolarità, infrazioni e inosservanze di obblighi/adempimenti di natura formale

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



commesse fino al 24.10.2018 e che non rilevano sulla determinazione della base imponibile IRPEF/IRES/IVA/IRAP e sul pagamento dei tributi. Con il **Provvedimento del 15.03.2019**, l'Agenzia delle Entrate ha emanato le disposizioni attuative di tale regolarizzazione.

Ambito oggettivo

Sono oggetto di regolarizzazione le violazioni per cui l'Agenzia delle Entrate è competente ad irrogare sanzioni; commesse fino al 24.10.2018 dal contribuente, dall'intermediario, dal sostituto d'imposta o da altro soggetto; che non rilevano sulla determinazione della base imponibile e dell'imposta, ai fini IVA, IRAP, IRPEF, IRES e relative addizionali/imposte sostitutive, ritenute alla fonte, crediti d'imposta, nonché sul relativo pagamento dei tributi. La regolarizzazione riguarda le violazioni che non rilevano sulla determinazione della base imponibile/imposta e versamento del tributo, ma che possono recare pregiudizio alle azioni di controllo e che non possono essere quindi considerate meramente violazioni formali. Ad esempio, non rientrano nella regolarizzazione l'omessa presentazione delle dichiarazioni (IRAP, Redditi, IVA), la violazione connessa con la deduzione di costi/spese relativamente ad operazioni non effettuate realmente di cui all'art. 8 DL n. 16/2012. Sono invece regolarizzabili le violazioni in merito all'omessa presentazione di modelli F24 a zero; le violazioni degli obblighi di comunicazione dati liquidazioni IVA periodiche, presentazioni mod. Intrastat, comunicazione dati fatture emesse/ricevute.

Il Provvedimento individua inoltre espressamente le fattispecie escluse dalla disciplina della regolarizzazione.

Perfezionamento

E' necessario rimuovere le irregolarità/omissioni entro il 02.03.2020 e versare in unica soluzione (entro il 31.05.2019) o in 2 rate (prima rata entro il 31.05.2019 e seconda rata entro il 02.03.2020), l'importo di euro 200,00 per ciascun periodo di imposta. Si segnala che quanto dovuto non è compensabile con eventuali crediti disponibili. Per quanto concerne invece il codice tributo da utilizzare nel mod. F24, l'Agenzia emanerà una risoluzione con cui istituirà tale codice.

Proroga de termini

Sono prorogati di due anni i termini di cui all'art. 20, comma 1 del D.Lgs n. 472/97, con riferimento alle violazioni formali commesse fino al 31.12.2015, oggetto di PVC e pertanto l'atto di irrogazione o di contestazione delle sanzioni sono notificati entro il 31.12 del settimo anno successivo a quello della violazione.

Nel Provvedimento è inoltre specificato che il differimento dei termini riguarda anche i PVC successivi al 24.10.2018.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it

APPROFONDIMENTI

(NUOVI) ADEMPIMENTI COMUNICATIVI PER LE HOLDING INDUSTRIALI



Con il D.Lgs. 142/2018 (decreto ATAD) sono state introdotte importanti novità normative, in vigore già dal 2018, di cui sono destinatari, tra gli altri, i soggetti che esercitano in via prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari (pertanto, anche le c.d. "holding industriali"). In particolare, con riferimento agli elementi di novità che riguardano le *holding* industriali, il succitato decreto ha:

- distinto le "holding industriali" (annoverabili tra le c.d. "società di partecipazione non finanziaria"), destinatarie delle disposizioni fiscali ordinarie così come qualsiasi altra impresa commerciale (con esclusione, ovviamente, per la determinazione della base imponibile Irap), dalle "holding finanziarie", destinatarie di disposizioni normative speciali alla stregua degli intermediari finanziari.

Le *holding* "industriali"

Ai fini fiscali, rientrano nella prima categoria i soggetti che:

- esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari. In altri termini, si tratta delle società che svolgono come attività principale la detenzione di partecipazioni in società industriali e commerciali di servizi (c.d. "holding industriali");
- soggetti che svolgono attività finanziarie non nei confronti del pubblico **se inclusi in un gruppo di soggetti che svolgono prevalentemente attività di tipo industriale e commerciale.**

- uniformato, ai fini fiscali, le modalità con cui verificare l'esercizio in via prevalente dell'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari.

La verifica dell'obbligo

La prevalenza dell'assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari si verifica quando, in base ai dati del **bilancio approvato** relativo **all'ultimo esercizio chiuso**, l'ammontare complessivo delle **partecipazioni** in detti soggetti e altri elementi patrimoniali intercorrenti con i medesimi, unitariamente considerati, sia superiore **al 50% del totale dell'attivo patrimoniale.**

- apportato alcune importanti modifiche di coordinamento alle disposizioni tributarie vigenti, tra cui l'articolo 10, comma 10, D.Lgs. 141/2010 che (da sempre) estende alle *holding* industriali gli obblighi di comunicazione all'apposita sezione dell'Anagrafe Tributaria, denominata Archivio dei rapporti finanziari, di cui all'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973.

La comunicazione all'archivio dei rapporti finanziari

Tale ultimo aspetto merita opportuni approfondimenti. Infatti, mentre la norma previgente condizionava l'obbligo di comunicazione all'Archivio dei rapporti qualora fossero stati raggiunti, **oltre al requisito patrimoniale anche uno reddituale** (per farla breve, ricavi e altri proventi derivanti dalle partecipazioni > 50% del totale) entrambi da verificare negli **ultimi 2 esercizi chiusi**, oggi tale condizione risulta meno stringente.

A partire, infatti, dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, per ricadere nell'obbligo di comunicazione, sono sufficienti:

- valore partecipazioni > 50 % attivo patrimoniale;



- verifica dell'unico requisito sopra citato, solamente in relazione ai dati del bilancio **approvato** relativo **all'ultimo** esercizio chiuso.

Alla luce delle intervenute modifiche, quindi, si estende la platea dei soggetti obbligati all'adempimento comunicativo di cui all'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973, già a partire da quest'anno (2019).

I chiarimenti di Assoholding

Al riguardo, tuttavia, torna utile quanto osservato da Assoholding con la circolare n. 6/2010 a commento dell'articolo 10, comma 10, D.Lgs. 141/2010 previgente, secondo cui *“gli obblighi comunicativi non sorgono fino a che non emerge il momento generatore dell'obbligo, rappresentato dalla data della delibera di approvazione del bilancio del secondo esercizio consecutivo che presenta i dati richiesti”*.

Seguendo la medesima *ratio*, nel rispetto della nuova lettera normativa, potrebbe considerarsi che, in relazione all'ultimo esercizio chiuso (2018 per i soggetti solari) il momento impositivo nasce non prima dell'approvazione del relativo bilancio.

In effetti, il D.Lgs. 142/2018, pubblicato in G. U. il 28 dicembre 2018, è vigente al 12 gennaio 2019, in corrispondenza di tale data, per i soggetti solari, l'ultimo esercizio chiuso era indubbiamente il 2018 ma con bilancio non ancora approvato.



Si potrebbe, quindi, concludere che, ancorché l'articolo 13, D.Lgs. 142/2018 preveda espressamente che le novità oggetto del presente contributo si applichino già a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, la prima comunicazione all'Archivio rapporti possa essere effettuata alla fine del mese successivo a quello di approvazione del bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2018, quindi, ad esempio, al 31 maggio 2019 per i bilanci approvati ad aprile 2019.

Con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 9647 del 19 gennaio 2007 sono state dettate le modalità e i termini di comunicazione dei dati all'Anagrafe tributaria, ai sensi dell'articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973 e con i successivi provvedimenti prot. n. 31934 del 29 febbraio 2008 e prot. n.18269 del 10 febbraio 2015, sono state fornite alcune disposizioni integrative. Per un esaustivo approfondimento dei presupposti per l'adempimento all'obbligo si rimanda alla lettura dei sopracitati provvedimenti, mentre nel prosieguo si delineano alcune principali caratteristiche.

Comunicazione mensile all'Anagrafe tributaria ex articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973	
Dati oggetto della comunicazione	<p>In relazione ai rapporti di cui alla tabella allegata ai provvedimenti prot. n. 9647/2007 e 31394/2008, vi è l'obbligo di comunicare:</p> <ul style="list-style-type: none"> - i dati identificativi, compreso il codice fiscale, del soggetto persona fisica o non fisica titolare del rapporto; - in caso di rapporti cointestati, i dati identificativi, compreso il codice fiscale, di tutti i contitolari del rapporto; - i dati relativi alla natura e tipologia del rapporto, la data di apertura, modifica e chiusura;

Aderente a:



	- l'esistenza di operazioni di natura finanziaria al di fuori di un rapporto continuativo. Per ulteriori approfondimenti, si veda il paragrafo 2 e allegati annessi dei sopracitati provvedimenti.
Modalità di trasmissione	I dati devono essere trasmessi dalla <i>holding</i> (non tramite intermediari interposti), utilizzando il canale S.I.D. che garantisce alti standard di sicurezza per la comunicazione approvati dal Garante per la protezione dei dati personali, secondo le regole del nuovo tracciato unico approvato con Provvedimento prot. n. 18269 del 10 febbraio 2015 (con cui sono stati unificati i criteri e le regole di segnalazione delle informazioni che affluiscono all'Archivio dei rapporti finanziari).
Termini per le comunicazioni	Le comunicazioni delle operazioni, nonché dei dati identificativi dei soggetti, relative a ciascun mese devono essere effettuate entro il mese successivo . L'esistenza di operazioni di natura finanziaria al di fuori di un rapporto continuativo viene comunicata, invece, una sola volta, per ciascun anno solare, in occasione della prima operazione compiuta.

Con riferimento specifico alle *holding* di partecipazioni, l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 18/E del 4 aprile 2007, ha precisato che i principali rapporti da comunicare sono quelli aventi ad oggetto:

- le partecipazioni;
- i finanziamenti ricevuti dai soci della *holding* e quelli effettuati dalla *holding* alle società partecipate;
- i prestiti obbligazionari, sia quelli emessi dalla *holding* e sottoscritti da terzi, sia quelli emessi dalle partecipate o da terzi, e sottoscritti dalle *holding* medesime;
- il cd. "cash pooling";
- il rilascio di garanzie a terzi a favore di società partecipate ed il rilascio di garanzie da parte di terzi nell'interesse della *holding* a favore dell'intermediario presso cui viene acceso il rapporto di finanziamento (fatta eccezione per le garanzie già comprese nel contratto stesso di finanziamento).

Si consideri poi che, se dovessero valere (come è presumibile che sia), i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con il provvedimento direttoriale prot. n. 37561 del 25/3/2013, come integrato con i Provvedimento prot. n. 18269 del 10/2/2015, 73782 del 28/5/2015, 13352 del 25/1/2016 tali soggetti destinatari dell'articolo 10, comma 10, D.Lgs. 141/2010, sarebbero anche assoggettati all'adempimento della **Comunicazione integrativa annuale** all'archivio dei rapporti finanziari, di cui all'articolo 11, comma 2, D.L. 201/2011, la cui scadenza è prevista entro il 15 febbraio di ogni anno. Come espressamente chiarito dall'Agenzia delle entrate, la comunicazione integrativa annuale non sostituisce quella prevista dai provvedimenti prot. n. 9647/2007 e n. 31394/2008. Anche in questo caso si invitano gli interessati a prender visione del sopracitato provvedimento, mentre nel seguito si indicheranno alcuni dei principali tratti caratteristici.

Comunicazione integrativa annuale all'archivio dei rapporti finanziari ex articolo 11, comma 2, D.L. 201/2011	
Dati oggetto della comunicazione	In relazione ai rapporti attivi nel corso dell'anno di riferimento, è necessario comunicare:



	<ul style="list-style-type: none"> - i dati identificativi del rapporto, compreso il codice univoco del rapporto, riferito al soggetto persona fisica o non fisica e a tutti i cointestatari del rapporto, in caso di intestazione a più soggetti; - i dati relativi ai saldi del rapporto, distinti in saldo iniziale al 1° gennaio e saldo finale al 31 dicembre, dell'anno cui è riferita la comunicazione; - i rapporti accesi nel corso dell'anno, il saldo iniziale alla data di apertura, per i rapporti chiusi nel corso dell'anno, il saldo contabilizzato antecedente la data di chiusura; - i dati relativi agli importi totali delle movimentazioni distinte tra dare e avere per ogni tipologia di rapporto. <p>Per ulteriori approfondimenti, si vedano i provvedimenti prot. n. 37561/2013, 18269/2015, 73782/2015, 13352/2016.</p>
Modalità di trasmissione	<p>Le <i>holding</i> adempiono all'obbligo di comunicazione predisponendo il <i>file</i> da mettere a disposizione dell'Agenzia delle entrate, senza possibilità di avvalersi di intermediari per le attività di assistenza fiscale e di trasmissione delle dichiarazioni. I soggetti obbligati, utilizzando in modalità informatizzata la nuova infrastruttura SID (Sistema di interscambio dei dati), attraverso una piattaforma di FTP (<i>file transfer protocol</i>) opportunamente configurata, comunicano i dati richiesti.</p> <p>Il servizio pec è previsto, in alternativa all'utilizzo della piattaforma FTP, per la sola trasmissione dei file inferiori a 20 MB.</p> <p>Per approfondimenti si veda il provvedimento prot. n. 18269/2015, disponente il tracciato unico delle comunicazioni all'Archivio dei rapporti finanziari e i successivi Provvedimenti prot. n. 73782/2015, 13352/2016.</p>
Termini per le comunicazioni	<p>La comunicazione viene effettuata annualmente ed è trasmessa entro il 15 febbraio dell'anno successivo a quello a cui sono riferite le informazioni.</p> <p>Per ulteriori approfondimenti si invitano gli interessati a prendere visione dei provvedimenti prot. n. 37561/2013, prot. n. 18269/2015, n. 73782/2015, e n. 13352/2016 e dei relativi allegati.</p>

L'APPROVAZIONE DEL BILANCIO DI ESERCIZIO 2018

Sono ormai maturi i tempi per la predisposizione delle bozze del bilancio dell'esercizio chiuso lo scorso 31 dicembre 2018.

L'iter di formazione e approvazione del documento risulta sempre complesso, in quanto si traduce in una sequenza di atti e comportamenti che debbono rispettare le rigorose norme imposte dal codice civile. La sequenza temporale può essere riassunta nella tabella che segue.

Adempimento	Soggetto tenuto all'adempimento	Scadenza	Data ultima per esercizio chiuso al 31 dicembre 2018
-------------	---------------------------------	----------	---

Aderente a:



			Termine ordinario	Termine prorogato
Predisposizione progetto di bilancio	Organo amministrativo	Entro 30 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (articolo 2429, comma 1, cod. civ.)	31 marzo 2018	30 maggio 2019
Predisposizione relazione sulla gestione				
Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Collegio sindacale				
Consegna progetto di bilancio e relazione sulla gestione al Revisore contabile				
Deposito progetto di bilancio e allegati, relazioni degli organi di controllo presso la sede sociale	Organo amministrativo + organi di controllo	Entro 15 giorni dalla data fissata per l'assemblea di approvazione (articolo 2429, comma 1, cod. civ.)	15 aprile 2019	14 giugno 2019
Celebrazione assemblea per approvazione bilancio	Convocazione a cura organo amministrativo	Entro 120 – 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio (articolo 2364, comma 2, cod. civ.)	30 aprile 2019	29 giugno 2019
Deposito del bilancio approvato presso il Registro delle imprese	Organo amministrativo	Entro 30 giorni dall'approvazione del bilancio (articolo 2435, comma 1, cod. civ.)	30 maggio 2019	29 luglio 2019

L'approvazione della bozza di bilancio

L'organo amministrativo della società deve provvedere ad approvare la bozza del bilancio entro il prossimo 31 marzo; tale data risulta il termine ultimo qualora sia presente un organo di controllo.

È infatti necessario:

- concedere 15 giorni di tempo al revisore/sindaco, per predisporre la propria relazione;
- disporre della documentazione completa da depositare presso la sede sociale nei 15 giorni che precedono la data fissata per l'assemblea di approvazione.

Poiché il codice prevede che il bilancio sia approvato nel termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio (momento coincidente con la data del 30 aprile), si possono agevolmente ricavare le scadenze sopra riportate.

La facoltà di fruire dello slittamento a 180 giorni



Rammentata la casistica normale, possiamo ricordare che il codice concede, in talune fattispecie, la possibilità di fruire di un maggior lasso temporale per la predisposizione ed approvazione del rendiconto annuale.

L'articolo 2364, comma 2, infatti, prevede che l'assemblea deve essere convocata almeno una volta all'anno, entro il termine stabilito dallo statuto e comunque non superiore a 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale.

Lo statuto, però, può prevedere un maggior termine, comunque non superiore a 180 giorni:

- nel caso di società tenute alla redazione del bilancio consolidato;
- ovvero, quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società.

In questi casi, gli amministratori segnalano la circostanza nella relazione sulla gestione.

Ne deriva, dunque, che per profittare del maggior termine è necessario che lo statuto preveda tale casistica e, inoltre, che si rinvenga una motivazione specifica.

A titolo esemplificativo (oltre al caso del bilancio consolidato), la dottrina ritiene valide cause di slittamento del termine le seguenti:

- necessità di valutazione delle partecipazioni in altre società, specialmente se con metodo del patrimonio netto;
- difficoltà nei calcoli per opzione per consolidato o trasparenza fiscale;
- dimissioni degli amministratori e nomina nuovi soggetti;
- ampliamento territoriale della società senza adeguata struttura amministrativa;
- esistenza di più sedi periferiche che fanno convergere i dati alla sede principale;
- variazione del sistema informatico;
- necessità di valutazione dei SAL con approvazione del committente;
- dimissioni e/o maternità del responsabile amministrativo;
- causa di forza maggiore (furto, incendio, etc.);
- decesso o grave malattia dell'amministratore unico.

Si rammenta che l'onere di individuare la motivazione ricade sull'organo amministrativo, che dovrà puntualizzare tale circostanza in un verbale da formalizzare entro la scadenza del 31 marzo; non è obbligatorio, anche se consigliabile, fornire apposita informativa ai soci.

La reiterazione nel tempo di rinvii nella predisposizione e approvazione del bilancio (con esclusione delle casistiche di fisiologica necessità), potrebbe configurare ipotesi di responsabilità per l'amministratore che, evidentemente, non risulta avere predisposto una adeguata struttura amministrativa e contabile.

L'assemblea per l'approvazione del bilancio

L'organo amministrativo, come dettagliato sopra, deve assolvere al proprio compito di predisporre la bozza del bilancio, oltre che a quello di convocare i soci in assemblea per l'approvazione.

La data di fissazione del consesso dovrà rispettare il termine:

- del 30 aprile, nelle ipotesi ordinarie;
- del 29 giugno, nelle ipotesi di rinvio.

Nessuna responsabilità, invece, ricade sull'organo amministrativo, qualora lo stesso abbia provveduto alla regolare e tempestiva convocazione dei soci e questi non si siano presentati, ovvero sia mancata la maggioranza necessaria per la regolare costituzione.

A tale riguardo, potremmo ricordare che:



- in caso di assemblea deserta, ove sia presente l'organo amministrativo, sarà opportuno redigere un verbale di memoria nel quale si dia atto dell'impossibilità di assumere qualsiasi decisione (c.d. verbale di assemblea deserta);
- nel caso in cui fosse prevista, dal codice civile o dallo statuto, una seconda convocazione, si dovrà attendere anche tale termine per verificare la possibilità di deliberare;
- ove non fosse prevista la seconda convocazione, ovvero l'assemblea non si costituisse nemmeno in tale occasione, l'organo amministrativo dovrà procedere ad una nuova convocazione, rispettando un termine non superiore ai 30 giorni dalla precedente. Si rammenta che la continua inattività dell'assemblea potrebbe configurare anche una causa di scioglimento di cui all'articolo 2484, cod. civ., specialmente in occasione dell'appuntamento annuale di approvazione del bilancio.

Spa	Seconda convocazione e convocazioni ulteriori sono previste per legge e dallo statuto	Articolo 2369, cod. civ.
Srl	La seconda convocazione non è normata dal Codice, ma potrebbe essere prevista dallo statuto	Articolo 2479-bis, cod. civ.

L'assemblea totalitaria

Pur essendo consigliabile la convocazione secondo le regole e i tempi fissati dallo statuto, è formalmente valida una riunione nella quale l'intera compagne societaria, l'intero organo amministrativo e quello di controllo (ove esistente) si siano riuniti spontaneamente e si dichiarino informati sugli argomenti da discutere e disposti a farlo.

Per le Spa è ammessa l'assemblea totalitaria con la sola partecipazione, oltre dei soci, della maggioranza dell'organo amministrativo e di controllo (articolo 2366, commi 4 e 5).

Per le Srl è ammessa l'assemblea totalitaria quando sono presenti tutti i soci, e tutti gli amministratori e sindaci siano presenti o informati della riunione e nessuno si opponga alla trattazione degli argomenti (articolo 2479-bis, comma 5).

L'assemblea totalitaria appare molto delicata, in quanto rappresenta una sorta di deroga alle regole di funzionamento ordinarie; sarà allora indispensabile raccogliere la conferma dei partecipanti con il consueto foglio presenze.

In ogni caso, si ribadisce che la forma più certa per rendere regolare la riunione (specialmente nelle fattispecie litigiose) è quella della convocazione formale.

In questo caso, trattandosi di una riunione non programmata e spontanea, si potrebbe anche dubitare delle validità di eventuali deleghe attribuite a terzi da parte dei soci, proprio per l'assenza della formale convocazione e della conoscibilità dell'ordine del giorno della riunione.

Il regolare esercizio del diritto di voto

Si rammenta, in chiusura, che la regolare manifestazione del diritto di voto è limitata dalla vigente normativa anticiclaggio in particolari fattispecie.

L'amministratore, infatti, a norma dell'articolo 22, D.Lgs. 231/1997, ha l'onere di acquisire la documentazione comprovante la titolarità effettiva dei soci, anche richiedendola direttamente ai medesimi. L'inerzia o il rifiuto ingiustificati del socio nel fornire agli amministratori le informazioni da questi ritenute necessarie per l'individuazione del titolare effettivo, ovvero l'indicazione di informazioni palesemente fraudolente, rendono

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



inesercitabile il relativo diritto di voto e comportano l'impugnabilità, a norma dell'articolo 2377, cod. civ., delle deliberazioni eventualmente assunte con il suo voto determinante.

La presenza dell'eventuale Organo di controllo nella società, determina la necessità di verificare l'assolvimento di tale onere, diversamente risultando viziata la manifestazione del voto in occasione dell'approvazione del bilancio.

IL DIVIETO DELL'ELETTRONICA PER LA FATTURAZIONE DELLE SPESE SANITARIE

Nonostante l'introduzione dell'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica per le fatture emesse a partire dallo scorso 1° gennaio 2019, non sono comunque poche le situazioni nelle quali il Legislatore, per diverse motivazioni, ha previsto il mantenimento dell'obbligo di fatturazione cartacea per alcune fattispecie. È il caso, ad esempio, delle fatture relative a prestazioni sanitarie, in relazione alle quali il garante della *privacy* ha espresso parere negativo in merito alla loro trasmissione elettronica attraverso il sistema di interscambio in quanto riferite a dati ritenuti meritevoli di tutela sotto il profilo della riservatezza. Così come in alcuni casi di esonero dall'obbligo di fatturazione, lo stesso permane anche in relazione alle nuove modalità elettroniche di trasmissione delle fatture.

L'obbligo di fatturazione cartacea per le prestazioni sanitarie

Con la conversione del D.L. 135/2018 (il cosiddetto decreto "semplificazioni"), a opera della L. 12/2019, il Legislatore è intervenuto nuovamente per ampliare, con riferimento alle spese per prestazioni sanitarie, le ipotesi nelle quali scatta il divieto di fatturazione elettronica, già previsto per le spese sanitarie i cui dati vanno poi trasmessi al sistema tessera sanitaria.

È infatti a partire dallo scorso 13 febbraio 2019 (data di entrata in vigore della citata legge di conversione) che il divieto di fatturazione elettronica si applica *"anche ai soggetti che non sono tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, con riferimento alle fatture relative alle prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche"*.

Per effetto di questa estensione non risulta oggi così agevole individuare l'effettivo ambito di applicazione di questo divieto di fatturazione elettronica, e quindi, in attesa di chiarimenti esaurienti sul punto proviamo a definire in concreto il concetto di "spese sanitarie" utilizzato dal Legislatore.

⇒ *Podologi, fisioterapisti e logopedisti*

Con la recente *faq* n. 59 del 26 febbraio 2019 l'agenzia delle entrate ha confermato che alla luce di quanto previsto dalla L. 12/2019 i podologi, i fisioterapisti e i logopedisti non devono emettere dal 13 febbraio 2019 fatture elettroniche per le prestazioni sanitarie rese nei confronti delle persone fisiche, dovendo quindi emetterle in formato cartaceo.

⇒ *Osteopata e biologo nutrizionista*

Con la circolare n. 11/E/2014 l'Agenzia delle entrate, nell'individuare alcune prestazioni che danno diritto o meno alla detrazione di cui all'articolo 15, comma 1, lettera c), Tuir (ovvero le spese sanitarie) si è pronunciata in relazione alle prestazioni rese dall'osteopata e dal biologo nutrizionista.

Aderente a:



Con riferimento alle prime il citato documento di prassi ha precisato che la figura dell'osteopata non è annoverabile fra le figure sanitarie riconosciute il cui elenco è disponibile sul sito istituzionale del Ministero stesso e pertanto, in attesa di un eventuale riconoscimento normativo, ritiene che le prestazioni rese dagli osteopati non consentano la fruizione della citata detrazione. Tuttavia, laddove le spese per prestazioni di osteopatia, riconducibili alle competenze sanitarie previste per le professioni sanitarie riconosciute, sono detraibili se rese da iscritti a dette professioni sanitarie.

Con riguardo, invece, al biologo nutrizionista l'Amministrazione finanziaria ha precisato, in virtù di pareri rilasciati dal Consiglio Superiore di Sanità sulle competenze in materia di nutrizione delle professioni di medico, biologo e dietista che pur essendo il medico il solo professionista ad avere il titolo per l'effettuazione di diagnosi finalizzate all'elaborazione di diete, la professione di biologo, pur non essendo sanitaria, è comunque inserita nel ruolo sanitario del Servizio Sanitario Nazionale e può svolgere attività attinenti alla tutela della salute. Pertanto, in considerazione dei chiarimenti forniti dal Ministero della Salute, le Entrate ritengono che le spese sostenute per visite nutrizionali, con conseguente rilascio di diete alimentari personalizzate, eseguite da biologi, siano detraibili ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera c), Tuir.

Il criterio per individuare le "prestazioni sanitarie"

Si tratta a questo punto di capire se in relazione al predetto divieto di fatturazione elettronica e quindi di obbligo di fatturazione cartacea, sussista o meno un collegamento con le prestazioni sanitarie esenti che conferiscono il diritto alla detrazione ai fini reddituali oppure se la nozione di prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche recata dalla norma sia da intendersi in senso più ampio.

Con il D.M. Salute del 17 maggio 2002 vengono individuate le figure professionali che rendono prestazioni sanitarie esenti. Secondo tale decreto sono esenti da Iva le prestazioni di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona, oltre che dagli esercenti una professione sanitaria o un'arte ausiliaria delle professioni sanitarie indicate all'articolo 99 del testo unico delle leggi sanitarie, anche da:

- esercenti le professioni di biologo e psicologo;
- esercenti la professione sanitaria di odontoiatra di cui alla L. 409/1985;
- operatori abilitati all'esercizio delle professioni elencate nel D.M. 29 marzo 2001 che eseguono una prestazione sanitaria.

Con riferimento all'ultimo decreto citato, il D.M. 29 marzo 2001, lo stesso definisce le figure professionali che di seguito elenchiamo in forma di rappresentazione schematica.

Prestazioni sanitarie esenti

"professioni sanitarie infermieristiche e professione sanitaria ostetrica"	a) infermiere b) ostetrica/o c) infermiere pediatrico
"professioni sanitarie riabilitative"	a) podologo b) fisioterapista c) logopedista d) ortottista - assistente di oftalmologia e) terapeuta della neuro e psicomotricità dell'età evolutiva

Aderente a:



	<p>f) tecnico della riabilitazione psichiatrica</p> <p>g) terapeuta occupazionale</p> <p>h) educatore professionale</p>
"professioni tecnico sanitarie"	<p><u>1.1 area tecnico - diagnostica:</u></p> <p>a) tecnico audiometrista</p> <p>b) tecnico sanitario di laboratorio biomedica</p> <p>c) tecnico sanitario di radiologia medica</p> <p>d) tecnico di neurofisiopatologia</p> <p><u>1.2 area tecnico - assistenziale:</u></p> <p>a) tecnico ortopedico</p> <p>b) tecnico audioprotesista</p> <p>c) tecnico della fisiopatologia cardiocircolatoria e perfusione cardiovascolare;</p> <p>d) igienista dentale;</p> <p>e) dietista.</p>
"professioni tecniche della prevenzione"	<p>a) tecnico della prevenzione nell'ambiente e nei luoghi di lavoro;</p> <p>b) assistente sanitario.</p>

Va poi osservato che non tutte le prestazioni svolte in ambito "sanitario" godono dell'esenzione in quanto, certamente per le ipotesi definite dall'articolo 10 punto n. 18 del D.P.R. 633/1972, tale trattamento è limitato alle prestazioni sanitarie il cui scopo principale è quello di tutelare, mantenere o ristabilire la salute delle persone e ha carattere oggettivo, essendo correlata alla natura sanitaria delle prestazioni sanitarie.

Mentre vi sono anche prestazioni comunque gestite nell'ambito "sanitario" che al contrario vanno gestite in regime di imponibilità ai fini iva quali ad esempio, le prestazioni per corsi di formazione, i certificati legali fatti alle assicurazioni, le prestazioni non rivolte alla persona, come quelle rese da medici veterinari, le consulenze medico-legali riguardanti lo stato di salute delle persone finalizzate al riconoscimento di una pensione di invalidità o di guerra, le prestazioni di medici legali come consulenti tecnici quando devono quantificare il danno nelle controversie legali, o per quantificare premi assicurativi, le prestazioni rese da chiropratici.

Richiamando quanto affermato nella circolare n. 7/E/2018 (la Guida pubblicata dall'agenzia ai fini della corretta indicazione nel modello Redditi di detrazioni, deduzioni e crediti d'imposta) la detrazione non spetterebbe in relazione alle seguenti prestazioni.

Prestazioni non detraibili ai fini reddituali

<p>– conservazione delle cellule staminali del cordone ombelicale ad uso "autologo", cioè per future esigenze personali</p>	<p>risoluzione n. 155/E/2009</p>
---	----------------------------------

Aderente a:



- circoncisione rituale non finalizzata alla soluzione di patologie cliniche e le spese per il test del DNA per il riconoscimento della paternità	Parere Ministero Salute 20 ottobre 2016
- prestazioni rese dagli osteopati, in quanto l'osteopata non è annoverabile fra le professioni sanitarie riconosciute	circolare n. 11/E/2014 risposta 2.1
- prestazioni rese dai pedagogisti, in quanto quella del pedagogista non può essere considerata una professione sanitaria	circolare n. 3/E/2016 risposta 1.2
- prestazioni di massofisioterapia rese da soggetti aventi titoli conseguiti dopo il 17 marzo 1999, anche in presenza di prescrizione medica	circolare n. 3/E/2016 risposta 1.1
- trattamenti di haloterapia (o Grotte di sale) in attesa che il Ministero della Salute svolga specifici approfondimenti	-----
- acquisto e realizzazione di una piscina, ancorché utilizzata per scopi terapeutici (idrochinesiterapia), considerato che l'agevolazione interessa il trattamento sanitario e non anche la realizzazione o l'acquisto delle strutture nelle quali il trattamento può essere svolto	circolare n. 20/E/2011 risposta 4.2
- frequenza di corsi in palestra anche se accompagnate da una prescrizione medica	circolare n. 19/E/2012 risposta 2.3

Se venisse quindi confermata l'identità dell'ambito applicativo nella nuova disposizione con quella delle operazioni esenti che conferiscono il diritto alla detrazione in dichiarazione dei redditi, ne dovremmo concludere che per le operazioni da ultimo elencate, vi sarebbe dallo scorso 1° gennaio 2019 l'obbligo di fatturazione elettronica, non operando quindi il divieto imposto dalla disposizione recentemente emanata. È evidente come sul punto sia necessario un rapido intervento chiarificatore da parte dell'agenzia delle entrate.

Medici di base esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica

Con la risposta n. 54 dello scorso 13 febbraio 2019 l'agenzia delle entrate, in risposta ad un interpello, ha precisato il trattamento da riservare ai medici di medicina generale convenzionati con l'Asl (i cosiddetti "medici di base" o "medici di famiglia").

Ribadendo quanto già affermato con la precedente risoluzione n. 98/E/2015 l'agenzia ricorda che anche in vigenza dell'obbligo di fatturazione cartacea, in ragione dell'articolo 2, D.M. 31 ottobre 1974 la fattura non era da emettere in quanto sostituita dal foglio di liquidazione dei corrispettivi.

Pertanto, anche in vigenza dell'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica si deve ritenere che il medico di base

- non deve emettere né fatture elettroniche né fatture cartacee per il compenso percepito dall'Asl;
- deve invece emettere fattura cartacea per i compensi percepiti direttamente dai pazienti e comunicati al Sistema Tessera Sanitaria, in virtù del divieto di fatturazione elettronica normativamente previsto.

Aderente a:



ALIQUOTE CONTRIBUTIVE INPS 2019 PER GLI ISCRITTI ALLA GESTIONE SEPARATA

20

Con la circolare n. 19 del 6 febbraio 2019 l'Istituto Nazionale di Previdenza Sociale ha commentato le aliquote contributive per gli iscritti alla Gestione Separata (ai sensi dell'articolo 26, comma 2, L. 335/1995). Tutte le aliquote previste per il 2018 sono state confermate anche per l'anno 2019, non essendoci state modifiche. L'aliquota contributiva è del 25% per i lavoratori autonomi iscritti alla gestione separata Inps che non risultano iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria (e non sono pensionati). Per i soggetti già pensionati o assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie l'aliquota contributiva è confermata al 24%. È rimasta invariata rispetto al 2018 anche l'aliquota per i non iscritti ad altra gestione obbligatoria, non pensionati e non titolari di partita Iva.

Le aliquote da applicare ai compensi erogati dal 2019 ai soggetti rientranti nella gestione separata dell'Inps sono le seguenti (la contribuzione aggiuntiva dello 0,51% è videata nella tabella seguente con l'abbreviativo DIS-COLL):

		2018	2019
non pensionato o iscritto ad altra gestione pensionistica	titolare di partita Iva	25,72%	25,72%
	non titolare di partita Iva per cui non è prevista la DIS-COLL	33,72%	33,72
	non titolare di p. Iva per cui è prevista la DIS-COLL	34,23%	34,23%
pensionato o iscritto ad altra gestione pensionistica		24%	24%

Il massimale di reddito per l'anno 2019 per il quale è dovuta la contribuzione alla gestione separata è pari a 102.543 euro. Pertanto, le aliquote per il 2019 si applicano facendo riferimento ai redditi conseguiti dagli iscritti alla Gestione Separata fino al raggiungimento del massimale di reddito.

Il minimale di reddito per l'anno 2019 per vantare un anno di contribuzione effettiva per gli iscritti è pari a 15.878 euro.

Il contributo alla Gestione Separata va versato all'Inps con il modello F24 con le seguenti modalità:

Professionisti	con il meccanismo degli acconti (80% dei contributi dell'anno precedente) e del saldo, negli stessi termini previsti per i versamenti derivanti dal modello Redditi (termini ordinari 30 giugno e 30 novembre), ed è a completo carico del professionista (fatta salva la possibilità di rivalersi in fattura per il 4% nei confronti dei propri clienti)
Collaboratori	dal committente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso. È per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del collaboratore. L'obbligo di versamento è per l'importo complessivo a carico del committente



Associati in partecipazione di solo lavoro (disciplina abrogata dal 25 giugno 2015)	dal committente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso. È per il 55% a carico dell'associante e per il 45% a carico dell'associato
Venditori porta a porta e collaboratori autonomi occasionali	dal committente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso. È per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del percipiente. È prevista una soglia di esenzione dalla contribuzione alla gestione separata fino a: <ul style="list-style-type: none"> - 6.410,26 euro di provvigioni annue per i venditori porta a porta; - 5.000 euro di compenso annuo per i collaboratori autonomi occasionali

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it

SCADENZIARIO

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 25 marzo 2019 al 15 aprile 2019, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 D.L. n.70/11.

SCADENZE FISSE	
25 marzo	Presentazione elenchi Intrastat mensili Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo de gli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.
1 aprile	Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di gennaio. Presentazione del modello Uniemens Individuale

Aderente a:



	<p>Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di febbraio.</p> <p>Modello EAS Scade oggi il termine, per gli enti associativi obbligati a tale adempimento, per la trasmissione, attraverso invio telematico, del modello EAS.</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° marzo 2019.</p> <p>Certificazione degli utili e compensi 2018 Scade oggi il termine per la consegna ai percettori delle certificazioni relative agli utili corrisposti nel 2018, ovvero della consegna delle certificazioni dei redditi di lavoro dipendente e assimilati e di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi sempre relativi al 2018.</p> <p>Enea Scade oggi il termine per l'invio all'Enea della rendicontazione delle spese per ristrutturazione edilizia poste in essere nel 2018 fino allo scorso 31 dicembre 2018.</p> <p>FIRR Scade oggi il termine di versamento del contributo annuale al fondo indennità risoluzione rapporto di agenzia.</p>
<p>15 aprile</p>	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it