



fisco e tributi

## CIRCOLARE QUINDICINALE PER L'ASSOCIATO

numero 2 del 30 gennaio 2020

### NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ Aliquota IVA interventi superamento barriere architettoniche (p.2)
- ❖ IVA assolta in dogana (p.2)
- ❖ Oneri di transazione sui finanziamenti (p.2)
- ❖ Niente agevolazioni per i terreni edificabili (p.2)

### NEWS E INFORMATIVE

- ❖ Regole per il corretto utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti fiscali (p.3)
- ❖ Riforma della gestione delle ritenute fiscali e versamento contributivo in ipotesi di appalto, subappalto e affidamento (p.6)
- ❖ Ultime novità in tema di corrispettivi telematici (p.10)

### APPROFONDIMENTI

- ❖ Il ritardato invio della fattura è sanzionato (p.13)
- ❖ Veicoli in uso ai dipendenti e agli amministratori (p.13)
- ❖ La separazione delle attività ai fini IVA (p.19)

### SCADENZIARIO

- ❖ Principali scadenze dal 28 gennaio al 15 febbraio 2020 (p.21)

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



## NOTIZIE IN SINTESI

2

### ALIQUOTA IVA INTERVENTI SUPERAMENTO BARRIERE ARCHITETTONICHE

L'aliquota IVA ridotta del 4% ai sensi del n. 41-ter, Tabella A, parte II, DPR n. 633/72 è applicabile alle prestazioni di servizi dipendenti da contratti di appalto o aventi ad oggetto la realizzazione di opere direttamente finalizzate al superamento / eliminazione delle barriere architettoniche a condizione che siano rispettati i requisiti minimi previsti dall'art. 8.1.13, DM n. 236/89.

Pertanto, se l'opera (ad esempio, installazione ascensore) è realizzata in deroga alle dimensioni minime previste dal citato Decreto è applicabile l'aliquota IVA ridotta del 10%.

**(Risposta interpello Agenzia Entrate 13.1.2020, n. 3)**

### IVA ASSOLTA IN DOGANA

Qualora lo spedizioniere doganale assolva l'IVA in Dogana, addebitandola al soggetto per conto del quale opera, quest'ultimo procede alla detrazione o alla richiesta di rimborso.

Infatti, *"l'unico soggetto legittimato a recuperare l'IVA assolta al momento dell'importazione è il destinatario delle merci impiegate nell'esercizio della propria attività"*.

**(Risposta interpello Agenzia Entrate 13.1.2020, n. 4)**

### ONERI DI TRANSAZIONE SU FINANZIAMENTI

Il limite di deducibilità degli interessi passivi di cui ex art. 96, TUIR non opera per gli oneri di transazione sostenuti per ottenere un finanziamento, da iscriverne al valore nominale nella voce "C.17 - Interessi e altri oneri finanziari" di Conto economico in deroga al criterio del costo ammortizzato e dell'attualizzazione. Ai fini IRAP l'iscrizione in tale voce comporta l'indeducibilità degli oneri qualora "la relativa base imponibile non comprenda anche le componenti finanziarie del conto economico".

**(Norma comportamento AIDC n. 207)**

### NIENTE AGEVOLAZIONI PER I TERRENI EDIFICABILI

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 511/2019, ha negato l'estensione dell'agevolazione consistente nell'applicazione delle imposte di registro e ipocatastali in misura fissa come previsto dall'articolo 7, D.L. 34/2019, agli acquisti aventi a oggetto terreni edificabili.

**(Agenzia delle entrate, risposta, n. 511/2019)**

**per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:**

tel. 03023076 - fax 0302304108 - email [fiscale.tributario@apindustria.bs.it](mailto:fiscale.tributario@apindustria.bs.it)



## NEWS E INFORMATIVE

# REGOLE PER IL CORRETTO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE “ORIZZONTALE” DEI CREDITI FISCALI

Le compensazioni “orizzontali” (ossia tra tributi diversi) dei crediti fiscali sono da diversi anni soggette a numerose limitazioni: i vincoli maggiori riguardano da sempre i crediti Iva, ma nel tempo sono state introdotte limitazioni anche con riferimento agli altri tributi, non dimenticando poi il blocco alla compensazione che interessa i soggetti che presentano debiti erariali iscritti a ruolo.

### Le novità del “Decreto Fiscale”

In questo processo normativo tendente a contrastare il fenomeno delle indebite compensazioni, si inseriscono le rilevanti novità contenute nell’**articolo 3, D.L. 124/2019 (convertito, con modificazioni, nella L. 157/2019)** che prevede, già con riferimento ai crediti maturati nei periodi d’imposta in corso al 31 dicembre 2019 e per l’importi superiori a 5.000 euro annui, anche per i tributi diversi dall’Iva, il loro utilizzo in compensazione “orizzontale” solo 10 giorni dopo aver trasmesso telematicamente la relativa dichiarazione dalla quale gli stessi traggono origine.

Con le recenti modifiche, poi, si incrementano i casi nei quali occorre fare ricorso ai canali ufficiali dell’Agenzia entrate per trasmettere modelli F24 recanti compensazioni orizzontali, anche parziali: anche i privati (cioè i soggetti non titolari di partita Iva) e i sostituti d’imposta, infatti, saranno d’ora in avanti tenuti a presentare i modelli F24 esclusivamente tramite i canali “ufficiali” dell’Agenzia (direttamente attraverso entrate o Fisconline oppure rivolgendosi ad intermediari abilitati).

Con la recente **risoluzione n. 110/E/2019** l’Agenzia entrate ha fornito i primi chiarimenti in relazione a tali nuove disposizioni, riportando in calce una utile tabella che propone i codici tributo dei crediti utilizzabili in compensazione.

Vediamo, pertanto, di riepilogare brevemente le principali regole di compensazione dei predetti crediti.

### Le regole per i crediti Iva

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all’anno 2019 emergente dalla dichiarazione annuale Iva 2020, occorre ricordare che l’utilizzo del credito Iva per importi superiori alla soglia dei 5.000 euro:

- può essere effettuato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge ed è obbligatorio effettuare tramite soggetti a ciò abilitati i controlli previsti ai fini dell’apposizione del “Visto di conformità”.

Per le c.d. *start up* innovative iscritte nella sezione speciale del Registro delle Imprese è previsto in relazione alla compensazione dei crediti Iva, in luogo dell’ordinario limite di 5.000 euro, uno speciale e più favorevole limite di 50.000 euro.



Va, infine, ricordato che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni “orizzontali” (ovvero quelle effettuate con altri tributi diversi dall’Iva o contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle “Iva da Iva”, anche se superano le soglie sopra indicate.

Ai sensi dell’articolo 31, D.L. 78/2010 è previsto un blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro. La compensazione dei crediti fiscali (pertanto, anche dei crediti annuali Iva di qualsiasi importo essi siano) torna a essere possibile, quindi, solo dopo aver provveduto al pagamento dei ruoli scaduti, oppure alla loro compensazione da effettuarsi tramite modello di pagamento F24 e utilizzando il codice tributo “RUOL” istituito dalla risoluzione n. 18/E/2011.

### **Compensazione “libera” per i crediti Iva annuali non superiori a 5.000 euro**

Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2019 per importi non superiori a 5.000 euro può presentare il modello F24:

- a partire dal 1° gennaio 2020;
- senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva.

Tali compensazioni per importi non superiori a 5.000 euro sono possibili indipendentemente dall’ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i “primi” 5.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla circolare n. 29/E/2010:

- non ricadono nel monitoraggio (quindi solo liberi) gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d’imposta che sorgono successivamente (ad esempio: credito Iva dell’anno 2019 risultante dalla dichiarazione Iva 2020 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2020);
- devono essere conteggiate nel limite, invece, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente (ad esempio: debito Iva ottobre 2019 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva dell’anno 2019 risultante dalla dichiarazione Iva 2020).

### **Compensazione dei crediti Iva annuali superiori a 5.000 euro**

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro, invece, per la parte che eccede tale limite, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva. Il contribuente non dovrà più attendere il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione Iva annuale, ma potrà effettuare la compensazione del credito annuale per importi superiori a 5.000 euro annui, già a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale Iva.

### **Esempio**

Stante l’attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale Iva in forma autonoma (fissato al 1° febbraio 2020), nel caso di presentazione del modello di dichiarazione annuale Iva, ad esempio, in data 7 febbraio 2020, sarà possibile effettuare la compensazione del credito Iva da essa derivante, per importi superiori a 5.000 euro, già a partire dal successivo 17 febbraio 2020 (il 16 febbraio 2020 cade di domenica). Il termine a partire dal quale è possibile eseguire la compensazione si presenta come un termine “mobile” che dipende dal momento in cui si trasmette telematicamente la dichiarazione Iva annuale.



### **Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2018**

Infine, per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2018, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2020 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2020 relativa all'anno 2019, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato "2018" come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2018 la dichiarazione annuale è già stata presentata nel 2019 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate;
- al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2018 emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" nella dichiarazione Iva 2020 come credito Iva relativo all'anno 2019 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Per evitare di incorrere in sanzioni, si invita, pertanto, a valutare molto attentamente la presentazione di modelli F24 recanti utilizzi in compensazione "orizzontale" del credito Iva relativo all'anno 2019 o del residuo credito Iva relativo all'anno 2018.

### **Le regole per gli altri crediti**

I contribuenti che utilizzano in compensazione orizzontale con modello F24 i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'Irap per importi superiori a 5.000 euro annui devono richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), D.Lgs. 241/1997.

### **Le "nuove" regole in tema di compensazione "orizzontale"**

Analogamente a quanto previsto per la compensazione dei crediti Iva, a partire dai crediti maturati nei periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2019 e per l'importi superiori a 5.000 euro annui, anche per gli altri crediti fiscali (imposte sostitutive, imposte sui redditi e addizionali e Irap) il loro utilizzo in compensazione "orizzontale" è possibile solo 10 giorni dopo aver trasmesso telematicamente la relativa dichiarazione dalla quale gli stessi traggono origine. La compensazione orizzontale dei presenti crediti, pertanto, richiede la necessità di eseguire preventivamente i controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità e, quindi, la preventiva trasmissione telematica del modello dichiarativo dal quale emerge il credito. Dal 1° gennaio 2020, pertanto, i contribuenti potranno liberamente utilizzare in compensazione orizzontale solo i crediti di importo non superiore alla soglia dei 5.000 euro.

### **Limite massimo alla compensazione**

In tema di compensazione di crediti, ai sensi dell'articolo 34, comma 1, L. 388/2000 è previsto un limite di 700.000 euro per ciascun anno solare. Il limite relativo ai subappaltatori edili (coloro cioè che hanno un volume d'affari relativo all'anno precedente costituito almeno per l'80% da prestazioni rese nell'ambito di contratti d'appalto) è fissato in 1.000.000 euro.

Al riguardo, si deve ricordare che il limite di compensazione in commento si applica:

- cumulativamente, a tutti i crediti d'imposta (e contributivi) utilizzabili in compensazione "orizzontale" nel modello F24;



- a tutte le compensazioni che vengono effettuate in un anno solare, indipendentemente dalla natura del credito e dall'anno della sua formazione.

Detto limite riguarda quindi anche i crediti Iva, sia annuali che trimestrali.

## **RIFORMA DELLA GESTIONE DELLE RITENUTE FISCALI E VERSAMENTO CONTRIBUTIVO IN IPOTESI DI APPALTO, SUBAPPALTO E AFFIDAMENTO**

L'articolo 4 del decreto legge n. 141/2019, mediante l'introduzione dell'art. 17 *bis* del D.Lgs 241/1997, ha definito una nuova procedura connessa al versamento delle ritenute **operate a decorrere dal mese di gennaio 2020** e, pertanto, relativamente **ai versamenti da eseguire nel mese di febbraio 2020**.

Come approfondito successivamente, tale procedura non ha una applicazione generale, in ragione del fatto che costituisce un regime derogatorio rispetto alla procedura di cui all'art 17 del medesimo D.Lgs e troverà quindi applicazione solo in presenza di determinate condizioni espressamente definite dal Legislatore.

La nuova norma di cui all'art 17 *bis* del D.Lgs 241/1997 prevede che spetta:

1. alle imprese appaltatrici, affidatarie e subappaltatrici l'obbligo di versare le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati per i lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, senza poterle compensare nel modello F24 con proprie posizioni creditorie, se eseguono opere o servizi per un importo complessivo annuo superiore a € 200.000=, da realizzare con prevalente utilizzo di manodopera;
2. al committente controllare che l'impresa adempia al versamento delle ritenute e, se rileva un inadempimento, deve sospendere il pagamento dei corrispettivi e comunicarlo all'Agenzia delle Entrate competente.

### **Fattispecie ricomprese: tipologia di contratti e requisiti**

Rientrano nella presente disciplina:

- i contratti di appalto;
- i contratti di subappalto;
- i contratti di affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali, mediante i quali il committente affida ad un'impresa **l'esecuzione di un'opera, o più opere, di uno o più servizi, al verificarsi delle seguenti condizioni;**
- importo complessivo annuo dell'appalto superiore ad € 200.000;
- prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente;
- utilizzo di beni strumentali di proprietà dello stesso committente o ad esso riconducibili, in qualunque forma.

In primo luogo va verificato quindi il **superamento o meno del limite di € 200.000**.

Si tratta di un **limite annuo verso una singola impresa appaltatrice, subappaltatrice o affidataria**.

Ciò significa che dovranno essere monitorati in corso d'anno i valori dei contratti verso la singola impresa, dal momento che il superamento del limite comporta, in presenza delle altre condizioni richieste, l'obbligo per il committente di adeguarsi alla nuova disciplina di cui all'art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/1997.





Allo stesso tempo qualora un committente abbia in essere più contratti con imprese diverse e nessuno di questi supera il limite di € 200.000, non vi sarà applicazione delle nuove disposizioni dell'art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/1997.

In secondo luogo i contratti devono caratterizzarsi per un **prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente**.

In base a tale condizione sono quindi da escludere dall'ambito applicativo quelle lavorazioni che sono effettuate presso la sede dell'appaltatore e successivamente richiedono solamente un breve intervento e/o l'attività di montaggio presso la sede del committente.

Infine, ultima condizione necessaria per l'applicazione delle nuove regole previste dall'art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/1997 è legata all'**utilizzo di beni strumentali di proprietà dello stesso committente**.

Si tratta dell'ipotesi in cui i lavori sono affidati ad un soggetto terzo, ma i beni strumentali sono messi a disposizione dallo stesso committente che ha richiesto le opere o i servizi.

Tale requisito restringe notevolmente l'ambito di applicazione della disciplina, in ragione del fatto che normalmente l'appaltatore dispone di mezzi e strumenti propri necessari per la realizzazione delle opere e dei servizi ordinati.

Si ricorda che l'Agenzia sostiene che tale disciplina, per quanto entrata in vigore dal 1.1.2020, riguardi anche i contratti di appalto, affidamento o subappalto stipulati in un momento antecedente al 1° gennaio 2020.

### Obblighi del committente

I committenti sono tenuti a richiedere all'impresa appaltatrice o affidataria e alle imprese subappaltatrici, che hanno l'obbligo di rilasciarle, copia delle deleghe di pagamento (Modello F24) relative al versamento delle seguenti ritenute relative a lavoratori dipendenti e collaboratori:

1. Irpef
2. addizionale regionale Irpef
3. addizionale comunale Irpef

**relativamente ai soli lavoratori direttamente** impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.

### Obblighi dell'impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrice.

L'Impresa appaltatrice o affidataria e subappaltatrice:

- determina e trattiene l'importo delle ritenute fiscali calcolate sui redditi di lavoro dipendente e assimilati corrisposti ai lavoratori impegnati nell'esecuzione dell'opera o del servizio per tutta la durata del contratto;
- provvede al versamento delle medesime nel rispetto del termine ordinario, ma senza poterle compensare nel modello F24 con proprie posizioni creditorie.

Nei 5 giorni lavorativi successivi rispetto alla scadenza del termine per il pagamento delle ritenute, l'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici trasmettono al committente, e per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice:

- I modelli F24 utilizzati per il pagamento;
- un elenco nominativo di tutti i lavoratori impiegati nel mese precedente nell'esecuzione dell'opera o del servizio, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun lavoratore;
- l'ammontare della retribuzione corrisposta a ciascun lavoratore impiegato nell'esecuzione dell'opera o del servizio;

Aderente a:



- Il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite.

### Deleghe distinte

Il versamento delle suddette ritenute è effettuato dall'impresa appaltatrice o affidataria e dall'impresa subappaltatrice, **con distinte deleghe (F24) per ciascun committente, senza possibilità di compensazione.**

Tanto premesso, con risoluzione n. 109 del 24 dicembre 2019, per consentire all'impresa di effettuare i versamenti di cui trattasi indicando nel modello "F24" il committente a cui si riferiscono, è stato istituito il seguente codice identificativo: **"09" denominato "Committente"**.

### Obblighi strumentali

Ai sensi del comma 2, del nuovo art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/1997, al fine di consentire al committente il riscontro dell'ammontare complessivo degli importi delle ritenute versate dalle imprese, entro i 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento di cui all'articolo 18, comma 1 (quindi in via generale entro il giorno 21 del mese successivo a quello di trattenimento), l'impresa appaltatrice o affidataria e le imprese subappaltatrici devono trasmettere al committente e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice (oltre che al committente principale):

1. i singoli F24;
2. un elenco nominativo di tutti i lavoratori, identificati mediante codice fiscale, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione di opere o servizi affidati dal committente, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o del servizio affidato, l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente collegata a tale prestazione e il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

### Comportamento del committente in caso di inadempimento

Nel caso l'impresa appaltatrice o affidataria, entro i 5 giorni lavorativi successivi al termine fissato per l'effettuazione del pagamento delle ritenute (ordinariamente dunque il giorno 21 del mese successivo), abbia maturato il diritto a ricevere corrispettivi dall'impresa committente, ma:

- questa non abbia inviato al committente la copia delle deleghe di pagamento delle ritenute fiscali (Mod. F24) e le informazioni relative ai lavoratori (prospetto), ovvero,
- il versamento delle ritenute fiscali risulti omissivo o insufficiente rispetto ai dati risultanti dalla predetta documentazione trasmessa al committente, quest'ultimo deve sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati, fino a quando perdura l'inadempimento.

Tale blocco dei pagamenti non deve però superare:

- un importo pari alle ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessagli (differenza tra prospetto dipendenti e Modello F24);
- ovvero il 20% del valore complessivo dell'opera o del servizio (è da ritenersi che l'ipotesi ricorra quanto l'appaltatore non abbia fatto pervenire il modello F24 e il prospetto di dettaglio delle ritenute dei lavoratori impiegati nell'appalto e quindi il committente non sia in grado di verificare l'ammontare delle ritenute non versate).

In queste ipotesi l'impresa appaltatrice, subappaltatrice o affidataria non possono attivare azione esecutiva per il soddisfacimento del proprio credito.





### Sanzioni per il committente

In caso di inottemperanza agli obblighi anzidetti il committente è obbligato al pagamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice o affidataria, senza possibilità di compensazione.

### I soggetti privilegiati "premiati"

Ai sensi del comma 5 del Decreto Legislativo in commento, gli **obblighi descritti in precedenza vengono meno qualora le imprese appaltatrici o affidatarie o subappaltatrici** comunichino al committente, allegando una **certificazione di affidabilità fiscale**, la sussistenza, nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della scadenza prevista dal comma 2 (scadenza del versamento delle ritenute), **dei seguenti requisiti**:

- **essere in attività da almeno tre anni;**
- **essere in regola con gli obblighi dichiarativi;**
- **aver eseguito** (nei periodi d'imposta cui si riferiscono le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio) **complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi**, risultanti dalle dichiarazioni medesime;
- **non avere iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito** affidati agli agenti della riscossione relativi a IRPEF, IRES, IRAP, ritenute e contributi previdenziali **per importi superiori ad € 50.000**, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione.

Tale requisito non trova applicazione per le somme oggetto di piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

**La certificazione di affidabilità fiscale verrà messa a disposizione delle singole imprese dall'Agenzia delle Entrate ed ha una validità pari a quattro mesi dalla data del rilascio.**

Il comma 7, art. 17-bis, D.Lgs. n. 241/1997 prevede che l'Agenzia delle Entrate, con apposito Provvedimento, possa disciplinare ulteriori modalità di trasmissione telematica delle informazioni previste dal comma 2 (copie F24 ed elenco lavoratori), tali da permettere modalità semplificate di riscontro dei dati.

### Impossibilità di versare i contributi tramite compensazione

Viene esclusa la possibilità, per le imprese appaltatrici o affidatarie e per le imprese subappaltatrici, di avvalersi dell'istituto della compensazione quale modalità di estinzione delle obbligazioni relative a contributi previdenziali e assistenziali e premi assicurativi obbligatori, maturati in relazione ai dipendenti impegnati sull'appalto e/o servizio. Detta esclusione opera con riguardo a tutti i contributi previdenziali e assistenziali e ai premi assicurativi maturati, nel corso della durata del contratto, sulle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati.

Tale **divieto non si applica ai soggetti che si trovano nelle condizioni previste dal comma 5** analizzata al paragrafo precedente, ovvero:

- sono in attività da almeno tre anni;
- risultano in regola con gli obblighi dichiarativi e con i relativi versamenti (per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi);



- non hanno iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito per importi superiori ad € 50.000.

•

## ULTIME NOVITÀ IN TEMA DI CORRISPETTIVI TELEMATICI

Dal 1° gennaio 2020 è in vigore l'obbligo generalizzato di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.

In prossimità del nuovo obbligo l'Agenzia delle entrate ha fornito ulteriori indicazioni con diverse risposte a istanze di interpello oltre che, con 3 provvedimenti direttoriali, rispettivamente, approvato una nuova versione delle specifiche tecniche per l'invio telematico dei corrispettivi, disposto la proroga della cosiddetta "lotteria degli scontrini" ed esteso in modo graduale l'obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi telematici ai distributori di carburante. Infine, con un nuovo decreto vengono ampliati i casi di esonero dal citato obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri.

### Le nuove specifiche tecniche

Con il recente **provvedimento n. 1432217 del 20 dicembre 2019** l'Agenzia delle entrate modifica il precedente provvedimento n. 82017/2016 aggiornando le relative specifiche tecniche (siamo alla versione 9.0) sia al fine di tener conto dell'evoluzione normativa della disciplina in tema di corrispettivi telematici, sia per recepire le proposte e le segnalazioni pervenute dalle associazioni di categoria e dagli operatori.

Le modifiche, inoltre, hanno anche comportato sia l'aggiornamento dell'allegato tecnico "Tipi Dati per i Corrispettivi" (siamo alla versione 7.0) quanto il *layout* del "documento commerciale".

Al di là di aspetti prettamente tecnici, nel punto 3.1 del novellato provvedimento n. 182017/2016 viene ora precisato, in sintonia con le corrette regole di applicazione dell'Iva, che:

- la memorizzazione dei corrispettivi avviene al momento dell'effettuazione dell'operazione;
- l'invio dei dati può avvenire entro 12 giorni da tale momento.

I registratori telematici, inoltre, permetteranno di differenziare i valori dei corrispettivi "non riscossi" o degli importi pagati mediante buoni pasto (c.d. *ticket restaurant*).

### Corrispettivi "non riscossi"

Il tracciato per l'invio dei dati viene modificato per consentire di distinguere i c.d. corrispettivi "non riscossi" (esempi tipici sono rappresentati dalle cessioni di beni non consegnati o le prestazioni di servizi non pagate).

Le modifiche, infine, riguardano anche i soggetti che operano con più codici attività per i quali le nuove specifiche prevedono la possibilità di imputare i dati dei corrispettivi all'attività per la quale si sta effettuando l'operazione, in modo da consentire mediante il registratore telematico la corretta rendicontazione dei corrispettivi e dell'imposta.



### **Adozione obbligatoria dal 1° luglio 2020**

Le nuove specifiche tecniche dovranno essere obbligatoriamente adottate dal 1° luglio 2020, data entro la quale verranno meno le semplificazioni concesse nel cosiddetto periodo transitorio. Fino al 30 giugno 2020, quindi, l'invio potrà avvenire secondo le specifiche previste dalla versione precedente.

Tuttavia, in via facoltativa, i corrispettivi potranno essere trasmessi secondo le nuove specifiche contenute nell'allegato tecnico "Tipi dati per i corrispettivi" (versione 7.0) già a partire dal prossimo 1° marzo 2020.

### **I recenti chiarimenti dell'Agenzia**

Nello scorso mese di dicembre, in vista dell'imminente debutto del nuovo obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi avvenuto lo scorso 1° gennaio, l'Agenzia ha proseguito con la serie di risposte alle istanze di interpello formulate dai contribuenti (nel solo 2019 se ne contano più di una ventina).

Vediamole in dettaglio.

<b>Risposta n. 506/2019</b>	Pur non essendo esplicitamente menzionate in alcun provvedimento di esonero viene precisato che le attività spettacolistiche disciplinate dall'articolo 74-quater, D.P.R. 633/1973, per le quali opera la certificazione mediante titoli di accesso, sono esonerate dall'obbligo di trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi in quanto i dati dei citati titoli di accesso sono già oggetto di separata trasmissione alla Siae ai sensi del D.M. datato 13 luglio 2000. Resta invece l'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi in relazione alle operazioni riguardanti attività accessorie allo spettacolo diverse dai biglietti d'ingresso.
<b>Risposta n. 532/2019</b>	Con riferimento alla presenza di contabilità separate ai fini Iva (nel caso di specie si tratta di una attività agrituristica in regime forfettario e di una attività di allevamento in regime ordinario) viene precisato che la memorizzazione dei corrispettivi giornalieri riguardanti entrambe le attività può essere effettuato utilizzando un unico registratore telematico. La risposta, pubblicata prima del recente provvedimento n. 1432217/2019 contenente le nuove specifiche tecniche, richiedeva tuttavia la tenuta di un prospetto di riepilogo che evidenziasse i corrispettivi delle due attività in quanto le precedenti specifiche tecniche prevedevano l'invio di un solo dato aggregato (come già evidenziato in precedenza le nuove specifiche applicabili facoltativamente già dal 1° marzo 2020 e obbligatoriamente dal 1° luglio 2020 prevedono la separata imputazione dei corrispettivi alle diverse attività permettendo quindi al registratore telematico la corretta rendicontazione dei corrispettivi e dell'imposta).
<b>Risposta n. 534/2019</b>	Relativamente al funzionamento dei "Parcometri" l'Agenzia delle entrate, nel ribadire le conclusioni già formulate con la risoluzione n.116/E/2016 (che aveva escluso la riconducibilità di tali strumenti alla categoria dei distributori automatici), con la presente risposta precisa che tali apparecchi non permettono la memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi in quanto non assimilabili ai registratori telematici.
<b>Risposta n. 535/2019</b>	L'interpello riguarda gli obblighi di certificazione delle attività di intrattenimento, che al pari delle attività spettacolistiche avvengono mediante emissione di titoli di accesso. L'Agenzia nella risposta, confermando quanto già affermato nella precedente risposta n.

Aderente a:



506/2019 (commentata in precedenza) in relazione alle attività spettacolistiche, conferma l'esonero dall'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi anche per tali attività di intrattenimento.

12

### Avvio graduale dell'obbligo per i distributori di carburante

Con il **provvedimento congiunto Agenzia delle entrate / Agenzia delle Dogane del 30 dicembre 2019** viene modificato il precedente provvedimento n. 106701 del 28 maggio 2018, al fine di estendere ulteriormente l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi da parte dei distributori di carburante, in vigore dal 1° luglio 2018 per i soli distributori a "elevata automazione".

Con il nuovo provvedimento si stabiliscono avvisi scaglionati in funzione della quantità di benzina e di gasolio erogata complessivamente, per singolo impianto, nell'anno 2018.

Quanto ai termini di trasmissione sono previste differenze a seconda della periodicità della liquidazione Iva periodica dell'esercente:

- per i contribuenti mensili l'invio andrà effettuato entro la fine del mese successivo a quello di riferimento (con la facoltà dell'invio accorpato dei dati del 1° trimestre 2020 entro il 30 aprile 2020 per i soggetti il cui obbligo decorre dal 1° gennaio 2020);
- per i contribuenti trimestrali l'invio andrà effettuato entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento.

### Rinvio al 1° luglio 2020 per la lotteria degli scontrini

Infine, è del **23 dicembre 2019 il provvedimento n. 1432381** con il quale l'Agenzia delle entrate, modifica il precedente provvedimento n. 739122/2019 al fine di tenere conto della proroga riguardante la data di entrata in vigore della lotteria dei corrispettivi introdotta dalla L. 232/2016. Il nuovo termine, stabilito dalla legge di conversione del Decreto Crescita (D.L. 124/2019 convertito in L. 157/2019) è quindi fissato al 1° luglio 2020 (entro il 30 giugno 2020 i registratori telematici dovranno pertanto essere adeguati anche alle nuove regole tecniche previste per la trasmissione dei dati validi per la lotteria degli scontrini).

**per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:**

tel. 03023076 - fax 0302304108 - email [fiscale.tributario@apindustria.bs.it](mailto:fiscale.tributario@apindustria.bs.it)



## APPROFONDIMENTI

### IL RITARDATO INVIO DELLA FATTURA È SANZIONATO

13

Secondo un recente chiarimento offerto dall'Agenzia delle entrate (si tratta della risposta a interpello n. 528/2019), il ritardato invio della fattura elettronica è oggetto di sanzione in misura fissa, anche nel caso in cui l'imposta sia stata liquidata correttamente.

#### Sanzione per ritardato invio della fattura

Ai sensi dell'articolo 21, D.P.R. 633/1972 la fattura deve contenere l'indicazione della data in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi ovvero data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo (ossia il momento di effettuazione dell'operazione), sempreché tale data sia diversa dalla data di emissione della fattura; tale fattura immediata può essere emessa entro dodici giorni dall'effettuazione dell'operazione, indicando comunque in fattura la data di effettuazione dell'operazione.

In caso di fattura riepilogativa differita, l'emissione può avvenire entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

La mancata emissione della fattura nel termine previsto, cui va equiparata la tardività di tale adempimento, derivante dalla non tempestiva trasmissione allo SdI del documento, comporta l'applicazione delle sanzioni di cui al comma 1 dell'articolo 6, D.Lgs. 471/1997, ossia, per ciascuna violazione:

- fra il 90 e il 180% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato, con un minimo di 500 euro;
- da 250 euro a 2.000 euro quando la violazione non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo.

Non essendo più applicabili le esimenti da sanzione per il ritardato invio allo SdI della fattura, applicabili ai primi 6 mesi (per i contribuenti che liquidano l'Iva trimestralmente), ovvero 9 mesi (per i contribuenti Iva mensili) dell'anno 2019, l'Agenzia delle entrate conclude che l'eventuale violazione, che non ha inciso sulla corretta liquidazione del tributo, è sanzionabile "da 250 euro a 2.000 euro" per ciascuna operazione tardivamente documentata, salva comunque la possibilità di avvalersi del c.d. ravvedimento operoso.

Il caso descritto nell'interpello riguardava una fattura immediata datata fine mese, che è stata inviata entro il 15 del mese successivo, pur liquidando correttamente l'imposta del mese di riferimento; l'Agenzia delle entrate, per quanto detto, conclude che tale invio deve considerarsi tardivo (in quanto la fattura doveva essere inviata entro il termine di 12 giorni dal momento di effettuazione) e pertanto risulta applicabile la sanzione fissa per il ritardato invio della fattura.

### VEICOLI IN USO AI DIPENDENTI E AGLI AMMINISTRATORI

La concessione in uso di veicoli aziendali ai collaboratori dell'impresa (intesi in senso ampio, come dipendenti e/o collaboratori) è fenomeno assolutamente diffuso nella pratica quotidiana e, per conseguenza, deve essere attentamente gestito per le numerose ricadute contabili e fiscali che può determinare.

Al fine di comprendere una distinzione basilare, appare indispensabile chiarire che l'uso del veicolo può essere:

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





**1) per uso esclusivamente aziendale.** Si verifica qualora l'utilizzo del veicolo sia esclusivamente finalizzato al compimento di missioni aziendali, senza poter essere utilizzato per finalità private (anche minimali) del soggetto. Pertanto, il veicolo dovrà essere lasciato in azienda al termine della giornata lavorativa e non potrà essere utilizzato, ad esempio, per recarsi al domicilio dell'utilizzatore. Mancando qualsiasi utilità privata, non si produce alcun benefit.

**2) per uso promiscuo aziendale e privato.** Si concede l'uso del mezzo non solo per le finalità aziendali, bensì anche per quelle private. Ne consegue, ad esempio, che l'utilizzatore potrà servirsi del mezzo non solo per il tragitto casa – lavoro, bensì anche per la gita domenicale e per le vacanze estive. Esiste una parziale utilità privata, determinata in misura convenzionale secondo le tariffe ACI;

**3) per uso esclusivamente privato.** Il veicolo rappresenta un vero benefit, nel senso che non serve per lo svolgimento dell'attività lavorativa e, per conseguenza, sostituisce in toto una parte della retribuzione. Il valore di tale attribuzione è determinato sulla base del valore normale.

#### **Auto per utilizzo esclusivamente aziendale**

Non ci si deve soffermare in modo particolare su tale casistica, in quanto va gestita con le usuali regole tributarie.

In definitiva:

il costo di acquisto rileva nella misura massima consentita dalla norma, quindi 18.076 euro;

il costo di acquisto e di impegno si deduce nella misura indicata dall'articolo 164, Tuir (normalmente 20%);

l'Iva risulta detraibile nella misura del 40%.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

i carburanti tra i costi di acquisto (voce B6);

le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Appare opportuno che, al fine di prevenire contestazioni in merito ad eventuali violazioni al codice della strada, sia tenuto un registro sul quale annotare i dati del soggetto che utilizza il mezzo in un determinato giorno, affinché il medesimo si renda custode dello stesso e si assuma la responsabilità di eventuali infrazioni.

#### **Auto per uso promiscuo aziendale e privato**

La casistica è quella che consente il maggiore vantaggio fiscale e, per conseguenza, richiede di alcune cautele che sarà bene rispettare:

l'uso aziendale del veicolo dovrà essere compatibile con le mansioni del dipendente;

l'assegnazione dovrà risultare dal contratto di lavoro, piuttosto che da apposita documentazione che dovrà essere conservata sia in azienda che assieme ai documenti del veicolo, al fine di giustificare che il conducente sia soggetto differente rispetto al proprietario risultante dal libretto di circolazione;

l'assegnazione dovrà coprire la maggior parte del periodo di imposta. Nel caso di acquisto del veicolo in corso d'anno, la verifica è operata sul periodo di detenzione. Analogo beneficio si ottiene qualora il medesimo veicolo sia concesso in uso promiscuo a diversi dipendenti nel corso del periodo di imposta, come potrebbe accadere nel caso di licenziamento.

A seguire, si riporta un fac simile di lettera di assegnazione che – in duplice copia – dovrà accompagnare la concessione del veicolo.

Non risulta necessaria alcuna annotazione sul libretto dell'auto.

Aderente a:



**INTESTAZIONE AZIENDA****INTESTAZIONE DIPENDENTE**

**OGGETTO:** assegnazione autovettura aziendale in uso promiscuo

Con la presente confermiamo che, come da accordi intercorsi e a integrazione del contratto di lavoro già in corso, Le viene assegnata in uso promiscuo l'autovettura di proprietà dell'azienda modello ..... targa .....

L'uso del veicolo, pertanto, sarà effettuato sia per l'espletamento delle mansioni aziendali che per esigenze proprie dell'assegnatario.

La concessione dell'auto ad uso promiscuo ha effetto dalla data odierna e varrà per tutta la durata del rapporto di lavoro, salvo insindacabile revoca della scrivente.

Nell'utilizzo della suddetta autovettura:

è considerato custode della medesima e, come tale, deve seguire tutte le regole che il codice civile prevede;

le è fatto divieto di concedere l'utilizzo del veicolo a terzi soggetti, anche se familiari;

le è fatto divieto di modificare o manomettere qualsiasi apparecchiatura o dotazione del veicolo, salva autorizzazione scritta;

le è fatto obbligo di sottoporre il veicolo ad ogni prescritta manutenzione e/o riparazione prevista dal manuale di uso e istruzioni;

le verranno rimborsate le spese di impiego, se debitamente documentate secondo la normativa vigente;

le saranno addebitate le multe per infrazioni al Codice della strada, se imputabili al conducente, qualora notificate alla scrivente società.

Ai fini fiscali e previdenziali, il beneficio per la concessione dell'auto ad uso promiscuo viene calcolata applicando le regole dell'articolo 51, Tuir

Eventuali somme da lei corrisposte saranno decurtate dal valore di cui sopra.

La sottoscrizione della presente, da parte sua, rappresenta accettazione e conferma di quanto sopra esposto.

Data .... / ..... / .....

Firma del Legale Rappresentante

Firma del dipendente per accettazione

L'attuale normativa fiscale permette di considerare il valore del benefit in misura forfettaria, facendolo pari al 30% del valore Tariffa ACI corrispondente alla percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri (a prescindere dall'effettiva percorrenza) relativo alla specifica vettura, ovvero – in mancanza – a quella più simile e con pari caratteristiche.

Tale regola generale è stata oggetto di modifiche ad opera della Legge di Bilancio 2020 che, intervenendo sulle disposizioni consolidate, ha inteso premiare le auto con minore impatto ambientale e penalizzare quelle più inquinanti.

In particolare, va innanzitutto precisato che:

- per le assegnazioni realizzate sino al 30.06.2020 valgono le regole "canoniche" che quantificano il benefit in misura pari al 30% della tariffa ACI corrispondente alla percorrenza standard di 15.000 Km (con la conseguenza, che il 70% si considera percorso per finalità aziendali, mentre il 30% per finalità private);

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



- per le assegnazioni poste in essere dal prossimo 1° luglio 2020, invece, l'approccio è il medesimo, ma cambiano le percorrenze aziendali e private, prevedendo una differenziazione fondata sulle emissioni di anidride carbonica del veicolo, peraltro differenziata per l'anno 2020 e i successivi, secondo la tabella che segue.

EMISSIONE DI CO2 DEL VEICOLO	% DI PERCORRENZA PRIVATA	
	ANNO 2020	DAL 2021
Fino a 60 g/Km	25%	25%
Da 61 a 160 g/Km	30%	30%
Da 161 a 190 g/Km	40%	50%
Oltre 190 g/Km	50%	60%

Per individuare la tipologia di veicolo e l'ammontare del benefit "variabile" è necessario verificare il libretto di circolazione del mezzo e, in particolare, la voce "V.7" nel riquadro 2, come si vede dagli esempi che seguono (la ricorrenza più tipica è quella che conserva la misura del 30%, mentre le auto di una certa cilindrata e potenza – non elettriche – salgono nella misura):

Veicolo con emissioni tra 161 e 190	Veicolo con emissioni tra 61 e 160
<p>(K) e1*2007/46*1751*04</p> <p>(L) 2 (N.1) (N.2)</p> <p>(N.3) (N.4) (N.5)</p> <p>(O.1) 2300 (O.2)</p> <p>(P.1) 2995,00 (P.2) 250,00 (P.3) IBRIDO</p> <p>(P.5) CZS</p> <p>(Q) (S.1) 5 (S.2)</p> <p>(U.1) 72 (U.2) 3750</p> <p>(V.1) (V.2)</p> <p>(V.3) 0,0335 (V.5) 0,000440</p> <p>(V.6) (V.7) 182,0</p> <p>(V.9) REG 2017/1221</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>	<p>(K) e1*2007/46*0284*18</p> <p>(L) 2 (N.1) (N.2)</p> <p>(N.3) (N.4) (N.5)</p> <p>(O.1) 2200 (O.2)</p> <p>(P.1) 2367,00 (P.2) 193,00 (P.3) GASOL</p> <p>(P.5) CTB</p> <p>(Q) (S.1) 5 (S.2)</p> <p>(U.1) 67 (U.2) 2375</p> <p>(V.1) (V.2)</p> <p>(V.3) 0,0461 (V.5) 0,000640</p> <p>(V.6) 0,50 (V.7) 155,0</p> <p>(V.9) 136/2014</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>
Veicolo con emissioni tra 61 e 160	Veicolo con emissioni tra 61 e 160
<p>(K) OEWAU01EST03C</p> <p>E1*98/14*0131*</p> <p>(L) 2 (N.1) (N.2)</p> <p>(N.3) (N.4) (N.5)</p> <p>(O.1) (O.2)</p> <p>(P.1) 1422 (P.2) 55,00 (P.3) GASOL</p> <p>(P.5) AMF</p> <p>(Q) (S.1) 4 (S.2)</p> <p>(U.1) 85 (U.2) 3000</p> <p>(V.1) (V.2)</p> <p>(V.3) (V.5)</p> <p>(V.7) 116,0</p> <p>(V.9) 1999/102/CE</p> <p>IMPOSTA DI BOLLO ASSOLTA IN MODO VIRTUALE</p>	<p>(K) e1*2007/46*0627*11</p> <p>(L) 2 (N.1) (N.2)</p> <p>(N.3) (N.4) (N.5)</p> <p>(O.1) 1500 (O.2)</p> <p>(P.1) 1598,00 (P.2) 081,00 (P.3) GASOL</p> <p>(P.5) CXX</p> <p>(Q) (S.1) 5 (S.2)</p> <p>(U.1) 69 (U.2) 2375</p> <p>(V.1) (V.2)</p> <p>(V.3) 0,0692 (V.5)</p> <p>(V.6) 0,10 (V.7) 106,0</p> <p>(V.9) 136/2014</p>

Aderente a:



In particolare, la lettera “V” è dedicata alle emissioni dei gas di scarico, ove “V.3” si riferisce agli ossidi di azoto, “V.5” al particolato, “V.7” al CO<sub>2</sub>, “V.8” al consumo medio di carburante nei test su ciclo misto o combinato espresso in litri per 100 Km, “V.9” alla classe ambientale di omologazione CE.

In merito al “passaggio di regole” e alla data spartiacque del 30 giugno 2020, segnaliamo che:

- sarebbe opportuno attribuire data certa all’atto di assegnazione del veicolo, al fine di evitare contestazioni future (i documenti fiscali, quali cedolino e/o fattura aiuteranno comunque in tal senso a comprovare la circostanza);
- per assegnazione di auto non si intende solo il primo atto, ma anche – ad esempio – l’attribuzione di un nuovo veicolo. Così, il dipendente che da sempre aveva l’auto aziendale e ne ricevesse una nuova dal 01.07.2020 dovrà applicare le nuove regole. Analogamente, la medesima auto posseduta dall’azienda da anni, qualora – a seguito di un licenziamento – fosse assegnata ad un nuovo dipendente dal 1° luglio prossimo scontrerà le nuove regole sopra rappresentate.

Sempre in tema fiscale, nel caso in cui l’assegnazione avvenga in corso d’anno, il valore del benefit va proporzionato al minor periodo di utilizzo.

In tale casistica:

- il costo di acquisto rileva (ai fini degli ammortamenti) nella misura effettiva sostenuta, senza alcun tetto massimo;
- il costo di acquisto e di impegno si deduce nella misura del 70%;
- l’Iva risulta detraibile nella misura del 40%. Nel solo caso in cui, per accordo tra azienda e dipendente, il valore del beneficio non sia considerato come una componente della busta paga, bensì sia direttamente pagato dal dipendente a fronte dell’emissione di regolare fattura da parte del concedente, l’Iva potrà essere integralmente detratta se il riaddebito risulta congruo.

I costi andranno contabilmente imputati secondo la loro natura, pertanto (ad esempio):

- i carburanti tra i costi di acquisto (voce B6);
- le manutenzioni e le assicurazioni tra le spese per servizi (voce B7).

Ne consegue che, ove i costi del veicolo fossero pari a 12.000 euro, la quota deducibile risulterà pari a 8.400 euro, mentre l’eccedenza dovrà essere fatta oggetto di una variazione in aumento nella dichiarazione dei redditi.

Il valore del benefit nella busta paga del dipendente risulta esclusivamente figurativo, al fine di essere assoggettato a ritenuta e contributi, in ciascun periodo di paga; non si determina, in sostanza, alcuna duplicazione dei costi.

Nel caso in cui il dipendente pagasse di tasca propria l’intero valore del benefit, ovvero una parte di esso, accade che:

- il corrispettivo andrà assoggettato a Iva, con emissione di regolare fattura (si tenga conto che le Tariffe ACI si intendono Iva compresa e, pertanto, si dovrà operare lo scorporo);
- il benefit del cedolino paga andrà ridotto della quota pagata, fino ad essere azzerato nel caso di integrale rimborso;
- il ricavo prodotto dalla società, per effetto del riaddebito, risulta totalmente imponibile. A parziale calmiera, come già affermato, si rammenta che l’Iva gravante sui costi del veicolo (acquisto e impiego) diviene integralmente detraibile.

Si rammenta che, in tale situazione, si possono presentare alcune problematiche in relazione ai costi di impiego non ricompresi nell’elaborazione delle Tariffe ACI e non direttamente connesse a trasferte di lavoro.

Aderente a:



Per esempio, se il dipendente utilizza il Telepass aziendale per le vacanze estive, il costo dei pedaggi rappresenterebbe un vero e proprio benefit aggiuntivo da considerare come remunerazione figurativa. Per evitare tali problematiche, viene spesso imposto il divieto di utilizzo del Telepass per viaggi privati. Diversamente, il costo del deprezzamento del veicolo, piuttosto che quello del carburante, risulta ricompreso nei costi considerati dall'ACI e, per conseguenza, rientrano nella forfetizzazione proposta dal lavoratore.

### **Auto per uso esclusivamente privato**

L'ipotesi non appare frequente nella pratica. Tuttavia, va inquadrata nell'ambito di una vera e propria maggiorazione della retribuzione in natura.

Mancando, tuttavia, un collegamento con le mansioni aziendali, il benefit andrà conteggiato sulla base del valore normale; si dovrà cioè fare riferimento alla tariffa di noleggio annua di un veicolo simile, proporzionando il valore all'eventuale minor periodo di utilizzo.

Non mutano le regole di deduzione in capo all'azienda, che patirà il tetto massimo di rilevanza del costo e la falcidia delle spese di impiego e ammortamento alla misura del 20%.

### **Auto data in uso al collaboratore/amministratore**

Nonostante il reddito prodotto dal collaboratore venga tassato in modo analogo da quello prodotto dal dipendente, l'Agenzia delle entrate differenzia le regole di gestione dei veicoli assegnati a tali soggetti. Esistono divergenze, inoltre, anche nelle modalità di assegnazione del mezzo.

Ci concentriamo sul caso del veicolo concesso anche per finalità personali e non solo per uso aziendale, che appare quello più diffuso nella pratica.

In merito alle modalità di assegnazione, possiamo rammentare che il benefit per l'uso promiscuo del veicolo rientra nel compenso (sia pure in natura) dell'amministratore; pertanto, vi dovrà essere un'apposita assemblea nella quale sia previsto il compenso e la sua modalità di erogazione (con l'indicazione del veicolo concesso). Si ricorda che l'amministrazione finanziaria (con appoggio della Cassazione) ritiene che l'assenza dell'assemblea che determina il compenso comporti l'indeducibilità dello stesso.

A titolo di precisazione, si ricorda che, nel caso in cui l'unica remunerazione dell'amministratore sia l'uso promiscuo del veicolo, ogni mese dovrà comunque essere prodotto il cedolino, al fine di regolare le ritenute fiscali e i contributi versati alla Gestione Separata.

Sul versante fiscale, inoltre, la società:

- individua gli interi costi riferibili al veicolo;
- considera deducibile una quota di tali costi, sino a concorrenza del benefit tassato in capo all'amministratore;
- considera deducibile l'eccedenza con gli usuali limiti dell'articolo 164, Tuir (quindi con il tetto massimo sul costo di acquisto e con la percentuale del 20%).

Ai fini Iva, le spese di acquisto e gestione del veicolo consentono la detrazione nei limiti del 40%, senza che possa essere applicato il differente meccanismo esplicitato per il caso dei dipendenti, come confermato dalla DRE Lombardia in un apposito interpello dell'anno 2014.

A livello contabile, l'imputazione dei costi avviene sempre seguendo la natura del costo.





## LA SEPARAZIONE DELLE ATTIVITÀ AI FINI IVA

19

In presenza di più attività svolte con la medesima partita Iva, l'articolo 36, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede che l'imposta si applica unitariamente e cumulativamente per tutte le attività, con riferimento al volume di affari complessivo.

La stessa norma, tuttavia, prevede delle ipotesi nelle quali:

- deve essere effettuata per obbligo la separazione delle attività;
- può essere effettuata per opzione la separazione (facoltà).

Separare le attività ai fini Iva significa istituire più serie di registri (utili all'applicazione di regole specifiche in tema, ad esempio, di detrazione), provvedere a una liquidazione autonoma dell'Iva dovuta per ciascuna delle attività separate, gestire i passaggi interni, imputare gli acquisti all'uno o all'altro comparto, etc..

La separazione delle attività è certamente utile nei casi in cui alcune operazioni siano caratterizzate dal regime di esenzione, con conseguente perdita del diritto alla detrazione dell'imposta gravante sugli acquisti, oltre al "fastidioso" obbligo di rettifica della detrazione già in precedenza operata in relazione ai beni ammortizzabili che si trovano ancora nel periodo di osservazione.

### La separazione obbligatoria per legge

Il Decreto Iva prevede che, se il soggetto esercita contemporaneamente attività d'impresa e arti o professioni, l'imposta si applichi separatamente per l'esercizio di imprese e per l'esercizio di arti o professioni, secondo le rispettive disposizioni e con riferimento al rispettivo volume d'affari.

Inoltre, la separazione è richiesta qualora si applichino particolari regole di determinazione del tributo (quali la ventilazione dei corrispettivi) ovvero regimi speciali.

I casi nei quali opera la separazione obbligatoria delle attività sono i seguenti:

- esercizio contemporaneo di imprese e di arti o professioni;
- svolgimento di attività di commercio al minuto con utilizzo del metodo della "ventilazione dei corrispettivi";
- attività agricola, con applicazione del regime speciale;
- attività di intrattenimento e giochi, laddove si applichi il regime speciale e non vi sia opzione per l'applicazione dell'imposta nei modi normali.

### La separazione facoltativa

Oltre ai richiamati casi di separazione obbligatoria, è possibile una scelta opzionale per il caso in cui il soggetto passivo eserciti più attività.

In linea di principio (e, salvo talune eccezioni specificamente indicate), la separazione presuppone lo svolgimento di "più attività" nell'ambito della stessa impresa e non, dunque, l'effettuazione di singole operazioni con regime Iva differenziato (in tal senso si è espressa l'agenzia entrate nella risoluzione n.211/E/2003).

La separazione, peraltro:

- presuppone la tenuta di separate contabilità Iva;
- l'indeducibilità dell'Iva relativa agli acquisti di beni non ammortizzabili utilizzati promiscuamente.

Proprio in relazione al "pericolo" di perdere il diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti si rinviene (solitamente) la causa che suggerisce la scelta per la separazione; ad esempio, lo svolgimento



di due attività delle quali una caratterizzata dal regime di imponibilità e l'altra da quello di esenzione, si possono evitare le limitazioni derivanti dall'applicazione del pro rata di detrazione, nell'ipotesi in cui si evidenzino un'elevata incidenza di Iva sugli acquisti dell'attività imponibile.

Tale situazione è frequente nel comparto immobiliare. Se appare immediata la possibilità di separare l'attività di cessione da quella di locazione (in quanto contraddistinte da differenti codici ATECO), risulta oggi possibile separare anche *sub*-attività, individuate in base alla tipologia di fabbricato e al regime Iva dell'operazione, come confermato dalla Agenzia Entrate nella circolare n. 23/E/2012.

I sub-settori di attività delle cessioni di altri fabbricati e delle locazioni di altri fabbricati saranno costituiti, pertanto, non solo da operazioni imponibili ma, altresì, da operazioni esenti (ad esempio, rispettivamente, cessioni e locazioni di fabbricati strumentali in regime di esenzione).

### **Le modalità di esercizio dell'opzione**

La norma prevede che i soggetti che esercitano più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa ovvero più arti o professioni, hanno facoltà di optare per l'applicazione separata dell'imposta relativamente ad alcuna delle attività esercitate, dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione relativa all'anno precedente o nella dichiarazione di inizio dell'attività.

In caso di inizio attività si dovrà barrare l'apposita casella se il contribuente, relativamente all'attività indicata, applica l'imposta separatamente, per obbligo di legge o a seguito di opzione. La scelta, in tal caso, non pone problemi, in quanto operata all'avvio dell'attività o della nuova attività.

Nel caso in cui la scelta, invece, fosse posta in essere in corso di svolgimento dell'attività, si dovrà comunicare la decisione a posteriori (dopo avere assunto il c.d. comportamento concludente, ai sensi della circolare n. 29/E/2011) nella dichiarazione annuale del periodo in cui si è operata la separazione.

### **Passaggi interni, detrazione e adempimenti**

Le differenti attività esercitate, ove separate, possono essere tra loro connesse a seguito dell'effettuazione di cessioni di beni o prestazioni di servizi tra i due o più ambiti individuati; tali operazioni si definiscono "passaggi interni", per i quali occorre valutare con attenzione le conseguenze ai fini Iva.

In particolare, assume rilevanza la distinzione tra passaggi interni di beni e passaggi interni di servizi i quali, salvo casi specifici sono, rispettivamente, soggetti a Iva e rilevanti in base al valore normale e non soggetti a Iva.

Infine, la Dichiarazione Iva annuale deve essere presentata con più moduli su un unico modello dichiarativo per tutte le attività e i versamenti devono essere eseguiti per l'ammontare complessivo dovuto, al netto delle eccedenze detraibili.

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





## SCADENZIARIO

21

### PRINCIPALI SCADENZE DAL 28 GENNAIO AL 15 FEBBRAIO 2020

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 28 gennaio al 15 febbraio 2020, 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'articolo 7, D.L. 70/2011.*

#### SCADENZE FISSE

<b>31 gennaio</b>	<p><b>Contributo revisori legali</b> Scade oggi il versamento del contributo annuale pari a 26,85 euro da parte degli iscritti nel Registro dei Revisori legali.</p> <p><b>Imposta di bollo virtuale</b> Scade oggi il termine per l'invio telematico della dichiarazione per la liquidazione definitiva dell'imposta di bollo assolta in modo "virtuale" per il 2019 utilizzando il modello approvato dall'Agenzia delle entrate con il provvedimento 17 dicembre 2015.</p> <p><b>Irpef invio spese sanitarie precompilato</b> Scade oggi il termine per l'invio telematico tramite il Sistema tessera sanitaria dei dati delle spese sanitarie 2019 da parte di farmacie e parafarmacie, aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, policlinici universitari, presidi di specialistica ambulatoriale, strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari, medici e odontoiatri, psicologi, infermieri, ostetriche, tecnici di radiologia, ottici e veterinari, finalizzati alla predisposizione del modello 730/2020 precompilato. Con il Decreto Mef datato 22 novembre 2019 vengono ricompresi nell'obbligo già con riferimento ai dati delle spese sanitarie 2019 anche altri i professionisti sanitari tra i quali figurano, a titolo esemplificativo, i tecnici sanitari, i fisioterapisti, i logopedisti, i podologi, gli oftalmologi (per l'elenco completo si rimanda al citato D.M.).</p> <p><b>Bonus pubblicità 2019</b> Scade oggi il termine per la presentazione della dichiarazione sostitutiva degli investimenti pubblicitari incrementali realizzati nel 2019.</p>
-----------------------	---

Aderente a:



**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 novembre.

**Presentazione del modello Uniemens Individuale**

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 gennaio.

**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° gennaio 2020.

**Esterometro**

Scade oggi il termine per l'invio della comunicazione delle fatture emesse e ricevute nel mese di dicembre da soggetti UE e extra UE non emesse in formato elettronico o non documentate da bolletta doganale.

**Canone abbonamento Rai: presentazione della dichiarazione sostitutiva di non detenzione di apparecchio televisivo**

Scade oggi il termine per la presentazione del modello "Dichiarazione sostitutiva relativa al canone di abbonamento alla televisione per uso privato" per dichiarare che in nessuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza elettrica è detenuto un apparecchio TV da parte di alcun componente della stessa famiglia anagrafica.

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