



fisco e tributi

CIRCOLARE QUINDICINALE PER L'ASSOCIATO

Numero 4 del 27 febbraio 2020

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ Iper ammortamento (p.2)
- ❖ Welfare aziendale (p.2)
- ❖ Note di variazione e diritto alla detrazione (p.3)

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ La rivalutazione dei beni d'impresa (p.3)
- ❖ Bonus facciate: i chiarimenti dell'Agenzia delle entrate (p.5)
- ❖ Novità IMU – indicazioni operative (p.8)

APPROFONDIMENTI

- ❖ Versamento delle ritenute nei contratti di appalto: i chiarimenti dell'Agenzia delle entrate (p.10)
- ❖ Rimborso del credito IVA (p.12)
- ❖ La rilevazione delle passività potenziali nel bilancio d'esercizio (p.18)

SCADENZIARIO

- ❖ Principali scadenze dal 27 febbraio al 15 marzo 2020 (p.20)

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

IPER AMMORTAMENTO

Nessuna agevolazione per gli intermediari titolari di contratti di locazione operativa con il locatario

L'iper ammortamento di cui all'articolo 1, comma 9 e ss. della L. 232/2016 non si applica all'intermediario finanziario che è titolare, nella veste di locatore di un contratto di locazione operativa, di beni materiali strumentali in relazione al processo produttivo dell'impresa locataria. L'iper ammortamento consiste in una maggiorazione del costo di acquisizione fruibile dai soggetti che acquisiscono da terzi in proprietà o in leasing i beni materiali strumentali nuovi compresi nell'elenco di cui all'allegato A annesso alla L. 232/2016. I beneficiari dell'agevolazione sono quindi i proprietari (nel caso di acquisto in proprietà) o i locatari finanziari (nel caso di acquisto tramite leasing finanziario). La circolare n. 4/2017 ha chiarito che sono esclusi dal beneficio i beni utilizzati in base a un contratto di locazione operativa o di noleggio. Per tali beni, la maggiorazione potrà spettare all'impresa di noleggio o che effettua la locazione operativa esclusivamente se costituiscono oggetto dell'attività principale o tipica dell'impresa, vale a dire che il processo di produzione del servizio di noleggio o di locazione operativa costituisca l'attività o una delle attività svolte abitualmente dall'impresa. Gli intermediari che pongono in essere contratti denominati di "locazione operativa" sono esclusi dall'ambito soggettivo di applicazione dell'iper ammortamento.

(Agenzia delle entrate, principio di diritto n. 2, 27/01/2020)

WELFARE AZIENDALE

Forniti i primi chiarimenti in merito al trattamento di beni e servizi oggetto di welfare aziendale

La norma di riferimento in tema di welfare aziendale stabilisce che l'erogazione di beni, prestazioni, opere e servizi previsti nei Piani di welfare aziendale può avvenire attraverso il rilascio di documenti di legittimazione nominativi, in formato cartaceo o elettronico. Tali documenti non possono essere utilizzati da persona diversa dal titolare, non possono essere monetizzati o ceduti a terzi e devono dare diritto a un solo bene, prestazione, opera o servizio per l'intero valore nominale senza integrazioni a carico del titolare. In deroga a tale previsione, tuttavia, i beni e servizi possono essere cumulativamente indicati in un unico documento di legittimazione purché il valore complessivo degli stessi non ecceda il limite di importo riconosciuto dal piano. L'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti in merito all'affidamento della gestione dei piani di welfare aziendale a un'impresa mandataria senza rappresentanza che opera in nome proprio e per conto del datore di lavoro occupandosi sia della gestione amministrativa e contabile dei piani di welfare sia del trasferimento dei voucher ai dipendenti. In tal caso i fornitori fatturano l'acquisto dei beni e servizi scelti dai dipendenti alla mandataria, al momento dell'emissione del voucher; la mandataria a sua volta "ribalta" l'operazione sul datore di lavoro: nella risposta all'interpello sono forniti chiarimenti anche in merito al trattamento Iva delle operazioni menzionate.

(Agenzia delle entrate, risposta ad interpello n.10, 23/01/2020)

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



NOTE DI VARIAZIONE E DIRITTO ALLA DETRAZIONE

L'agenzia delle entrate con il principio di diritto n. 5/2020, ha affermato che al verificarsi di uno dei presupposti per l'emissione della nota di variazione in diminuzione ai fini Iva, per effetto del richiamo all'articolo 19, Dpr 633/1972, contenuto nell'articolo 26, Dpr 633/1972, il diritto alla detrazione può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione Iva relativa all'anno in cui il predetto diritto è sorto e alle condizioni esistenti al momento da cui si può esercitare il diritto medesimo. La nota di variazione, emessa entro il suddetto termine, legittima l'emittente alla detrazione della relativa Iva, originariamente addebitata per rivalsa, e obbliga il ricevente alla registrazione della stessa, ai sensi dell'articolo 26, comma 5, del Dpr 633/1972.

(Agenzia delle entrate, principio a interpello n. 5/2020)

3

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

NEWS E INFORMATIVE

LA RIVALUTAZIONE DEI BENI D'IMPRESA

La L. 160/2019 (c.d. Legge di bilancio per il 2020) ha riproposto, seppur con alcuni aspetti distintivi, alcune delle precedenti disposizioni in materia di rivalutazione dei beni d'impresa e affrancamento del saldo attivo di rivalutazione.

In via generale, rispetto ai precedenti provvedimenti, si riduce l'aliquota dell'imposta sostitutiva che sarà pari **al 12 per cento per i beni ammortizzabili e al 10 per cento per quelli non ammortizzabili**.

Con riferimento all'ambito soggettivo, possono beneficiare dell'agevolazione le società di capitali, le società di persone, le cooperative, i *trust* e gli altri enti pubblici e privati che:

- esercitano attività commerciali;
- sono residenti nel territorio dello Stato;
- e non adottano gli IAS nella redazione del bilancio.

Possono formare oggetto di rivalutazione:

- i beni materiali e immateriali, ad eccezione dei c.d. "beni merce";
- **le partecipazioni in imprese controllate e collegate costituenti immobilizzazioni.**

Considerata la formulazione della legge di bilancio 2020, che ripropone quella delle precedenti leggi di rivalutazione, si ritengono utilizzabili i chiarimenti di prassi già forniti per le precedenti versioni. Al riguardo, risulta quindi ancora attuale quanto statuito dalla circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 14/E/2017, che ha stabilito che rientrano nel perimetro dei beni rivalutabili gli immobili, i beni mobili registrati, gli impianti, i

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



macchinari, le attrezzature industriali e commerciali, nonché le immobilizzazioni immateriali, costituite da beni rappresentati da diritti giuridicamente tutelati (brevetti, licenze, marchi e simili).

Di contro, sono esclusi dalla rivalutazione gli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività di impresa.

Quanto alle modalità di rivalutazione, è opportuno rilevare che essa deve essere eseguita nel bilancio o rendiconto dell'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, per il quale il termine di approvazione scade successivamente al 1° gennaio 2020; inoltre, la rivalutazione deve riguardare beni della stessa categoria omogenea e deve essere annotata nell'inventario e nella nota integrativa.

Dunque, la nuova rivalutazione dei beni d'impresa (ad esclusione degli immobili alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività d'impresa) deve essere effettuata nel bilancio 2019 per i beni risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31.12.2018.

Come, in parte, anticipato, il maggior valore iscritto in bilancio viene riconosciuto mediante il pagamento di un'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap. Più in dettaglio, si applicano le seguenti imposte sostitutive:

- al saldo attivo della rivalutazione, affrancabile anche parzialmente, si applica quella del 10%;
- al maggior valore attribuito ai beni in sede di rivalutazione, si applica quella del 12% per i beni ammortizzabili e quella del 10% per i beni non ammortizzabili (rispetto alle ultime aliquote fissate rispettivamente nella misura del 16% e del 12%)

La disciplina in esame prevede altresì la possibilità di procedere alla rateazione dell'imposta, che varia in ragione dell'importo complessivo, così riassumibile:

- per importi complessivi fino a 3 milioni di euro sono previste un massimo di 3 rate di pari importo. Il termine per il versamento delle rate è quello previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute, rispettivamente, per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita e per i periodi d'imposta successivi;
- per importi complessivi superiori a 3 milioni di euro è previsto un massimo di 6 rate di pari importo. Il termine per il versamento della prima rata è quello previsto per il versamento a saldo delle imposte sui redditi dovute per il periodo d'imposta con riferimento al quale la rivalutazione è eseguita. Entro il medesimo termine, riferito ai periodi di imposta successivi, dovranno essere versate la terza e la quinta rata. La seconda rata, la quarta e la sesta rata dovranno invece essere versate entro il termine previsto per il pagamento della seconda o unica rata di acconto delle imposte sui redditi relative ai periodi d'imposta successivi rispetto a quello in cui la rivalutazione è eseguita.

La possibilità di frazionare il pagamento delle imposte dovute costituisce una ulteriore novità apportata con la legge di bilancio 2020, dato che in precedenza era sempre previsto il pagamento in un'unica soluzione.

Il riconoscimento fiscale dei maggiori valori si considera riconosciuto a decorrere dal terzo esercizio successivo a quello in cui la rivalutazione è eseguita (per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare, quindi, a decorrere dal 2022); per quanto riguarda, invece, le plusvalenze o minusvalenze, perché i nuovi valori esplichino efficacia occorrerà attendere l'1.1.2023 (sempre facendo riferimento ai soggetti "solari").

Per i soli beni immobili il riconoscimento fiscale ha effetto dal periodo d'imposta in corso alla data dell'1.12.2021.



Inoltre, in caso di cessione dei beni rivalutati prima del quarto esercizio successivo a quello nel cui bilancio la rivalutazione è stata eseguita, ai fini della determinazione delle plusvalenze o minusvalenze si ha riguardo al costo del bene prima della rivalutazione.

Da ultimo, si segnala che il riconoscimento fiscale di maggiori valori iscritti a bilancio ex articolo 14 L. 342/2000, è altresì applicato ai soggetti *las adopter*, anche con riferimento alle partecipazioni che costituiscono immobilizzazioni finanziarie ai sensi dell'articolo 85, comma 3-bis, Tuir, a prescindere dal fatto che dalle medesime partecipazioni derivi un'influenza dominante o notevole nell'impresa partecipata.

5

BONUS FACCIATE: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La legge di bilancio 2020 (L. 160/2019) ha introdotto una disciplina che consente **una detrazione dall'imposta lorda (di seguito anche "bonus facciate"), pari al 90 per cento delle spese sostenute per gli interventi finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B**, ai sensi del decreto ministeriale 2 aprile 1968, n. 1444.

La ratio della normativa introdotta è quella di incentivare gli interventi edilizi, finalizzati al decoro urbano e volti a conservare il patrimonio edilizio.

In particolare, la disciplina sopra richiamata, contenuta nell'art. 1, commi da 219 a 224 della L. 160/2019, individua:

- le tipologie di interventi che danno diritto al "bonus facciate" e i soggetti beneficiari;
- la misura della detrazione spettante;
- le modalità di fruizione della detrazione nonché le relative modalità applicative.

Soggetti beneficiari e tipologie di interventi agevolabili

L'ambito applicativo della disciplina fiscale relativa al bonus facciate è definito dal comma 219 dell'articolo 1 della Legge di bilancio 2020, in base al quale *«le spese documentate, sostenute nell'anno 2020, relative agli interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura esterna, finalizzati al recupero o restauro della facciata esterna degli edifici esistenti ubicati in zona A o B ai sensi del decreto del Ministro dei lavori pubblici 2 aprile 1968, n. 1444, spetta una detrazione dall'imposta lorda pari al 90 per cento»*

Come illustrato dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 2/E/2020, il tenore letterale del citato comma 219 fa rientrare nell'ambito soggettivo di applicazione della nuova disposizione:

- le persone fisiche, compresi gli esercenti arti e professioni
- gli enti pubblici e privati che non svolgono attività commerciale
- le società semplici, le associazioni tra professionisti
- **tutti soggetti, persone fisiche, enti, società di persone, società di capitali, che conseguono reddito d'impresa.**

Al riguardo, la medesima circolare precisa che devono ritenersi esclusi i soggetti che possiedono esclusivamente redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva, tra cui, quindi, anche i soggetti che aderiscono al regime forfetario.

Tuttavia, qualora i soggetti titolari di redditi assoggettati a tassazione separata o ad imposta sostitutiva possiedano anche redditi che concorrono alla formazione del reddito complessivo, potranno utilizzare il "bonus facciate" in diminuzione dalla corrispondente imposta lorda.

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



Ai fini della detrazione, i soggetti beneficiari devono possedere o detenere l'immobile oggetto dell'intervento in base ad un titolo idoneo, al momento di avvio dei lavori o al momento del sostenimento delle spese, se antecedente il predetto avvio.

La data di inizio dei lavori deve risultare dai titoli abilitativi, se previsti, ovvero da una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà, nei modi e nei termini previsti dal D.P.R. 445/2000.

Sotto il profilo oggettivo, la detrazione è ammessa a fronte del sostenimento delle spese relative ad interventi finalizzati al recupero o restauro della "facciata esterna", realizzati su edifici esistenti, parti di edifici esistenti o su unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, compresi quelli strumentali.

Né la normativa né la circolare precisano se vi rientrino anche gli immobili merce.

Come già anticipato, l'agevolazione riguarda esclusivamente gli interventi realizzati su edifici ubicati in zona A e B, o in zone a queste assimilabili in base alla normativa regionale e ai regolamenti edilizi comunali. In tal caso l'assimilazione alle zone A e B dovrà risultare dalle certificazioni urbanistiche emanate dagli enti competenti.

Restano pertanto esclusi dalla agevolazione tutti gli interventi effettuati durante la fase di costruzione dell'immobile, ovvero effettuati all'interno di un progetto di demolizione e ricostruzione dell'immobile, anche se qualificabile nella categoria degli interventi di "ristrutturazione edilizia".

Ai fini del riconoscimento del "bonus facciate", gli interventi devono essere finalizzati al "recupero o restauro" della facciata esterna e devono essere realizzati esclusivamente sulle «strutture opache della facciata, su balconi o su ornamenti e fregi».

In particolare, la detrazione spetta per:

- interventi di sola pulitura o tinteggiatura esterna sulle strutture opache della facciata;
- interventi sulle strutture opache della facciata influenti dal punto di vista termico o che interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio;
- interventi, ivi inclusi quelli di sola pulitura o tinteggiatura, su balconi, ornamenti o fregi.

L'agevolazione riguarda solo gli interventi effettuati sull'involucro esterno visibile dell'edificio, vale a dire sia sulla parte anteriore, frontale e principale dell'edificio, sia sugli altri lati dello stabile (intero perimetro esterno).

La detrazione non spetta, invece, per gli interventi effettuati sulle facciate interne dell'edificio fatte salve quelle visibili dalla strada o da suolo ad uso pubblico.

La detrazione spetta anche per:

- le spese sostenute per l'acquisto dei materiali, la progettazione e le altre prestazioni professionali connesse, comunque richieste dal tipo di lavori (ad esempio, l'effettuazione di perizie e sopralluoghi, il rilascio dell'attestato di prestazione energetica);
- gli altri eventuali costi strettamente collegati alla realizzazione degli interventi (ad esempio, le spese relative all'installazione di ponteggi, allo smaltimento dei materiali rimossi per eseguire i lavori, l'imposta sul valore aggiunto qualora non ricorrano le condizioni per la detrazione, l'imposta di bollo e i diritti pagati per la richiesta dei titoli abilitativi edilizi, la tassa per l'occupazione del suolo pubblico pagata dal contribuente per poter disporre dello spazio insistente sull'area pubblica necessario all'esecuzione dei lavori).

Ai sensi del comma 220 dell'art.1 della medesima legge, possono usufruire del bonus facciate gli interventi che non siano di sola pulitura o tinteggiatura esterna, **ma siano anche influenti dal punto di vista termico o**



che interessino oltre il 10 per cento dell'intonaco della superficie disperdente lorda complessiva dell'edificio.

In questi casi, gli interventi devono soddisfare:

- i requisiti di cui al DM 26.6.2015, che definisce le modalità di applicazione della metodologia di calcolo delle prestazioni energetiche degli edifici, ivi incluso l'utilizzo delle fonti rinnovabili, nonché le prescrizioni e i requisiti minimi in materia di prestazioni energetiche degli edifici e delle unità immobiliari;
- i requisiti di cui alla Tabella 2 dell'Allegato B al DM 11.3.2008, con riguardo ai valori di trasmittanza termica.

Adempimenti per tutti i soggetti beneficiari

Al bonus facciate si applicano le disposizioni attuative contenute del DM 18.2.98 n. 41 con riguardo alla detrazione IRPEF per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (co. 223 dell'art. 1 della L. 160/2019). Di conseguenza, come precisato dalla citata circolare dell'Agenzia Entrate, per fruire del bonus facciate sia i soggetti IRPEF non titolari di reddito d'impresa che i soggetti titolari di reddito di impresa, siano essi soggetti IRPEF o IRES, devono, tra le altre cose:

- indicare nella dichiarazione dei redditi i dati catastali dell'immobile sul quale sono eseguiti i lavori;
- trasmettere una comunicazione all'ASL, ove richiesto;
- conservare la documentazione relativa all'intervento (fatture, bonifici, abilitazioni amministrative).

In aggiunta, per gli interventi di efficienza energetica i contribuenti devono:

- acquisire e conservare l'asseverazione, con la quale un tecnico abilitato certifica la corrispondenza degli interventi effettuati ai requisiti tecnici previsti per ciascuno di essi;
- acquisire e conservare l'attestato di prestazione energetica (APE) per ogni singola unità immobiliare per cui si chiedono le detrazioni fiscali, che deve essere redatto da un tecnico non coinvolto nei lavori;
- trasmettere la comunicazione all'ENEA entro 90 giorni dalla fine dei lavori.

Modalità di pagamento

Le spese relative agli interventi di rifacimento delle facciate devono essere pagate:

- dai soggetti IRPEF non titolari di reddito d'impresa **mediante bonifico bancario o postale** dal quale risulti: la causale del versamento; il codice fiscale del beneficiario della detrazione; il numero di partita IVA ovvero il codice fiscale del soggetto a favore del quale il bonifico è effettuato (sull'importo del bonifico sarà trattenuta la ritenuta a titolo di acconto dell'imposta sul reddito, attualmente fissata all'8%, ai sensi dell'art. 25 del DL 78/2010);
- dai soggetti titolari di reddito d'impresa, siano essi soggetti IRPEF o IRES (società di persone o società di capitali), **non necessariamente mediante bonifico, ma anche tramite altre modalità** (es. assegno bancario o postale).

Detrazione spettante

La detrazione c.d. bonus facciate spetta nella misura del 90 per cento calcolata sull'intera spesa sostenuta ed effettivamente rimasta a carico. Si evidenzia pertanto che la normativa non fissa un limite massimo di spesa ammissibile.

Resta fermo il potere dell'amministrazione, nell'ambito dell'attività di controllo, di verificare la congruità tra il costo delle spese sostenute oggetto di detrazione e il valore dei relativi interventi eseguiti.

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



Con riferimento alle società, le spese agevolabili sostenute nell'anno 2020, sono individuate secondo un criterio di competenza, ovvero comprendono tutte le spese da imputare al periodo di imposta relativo all'anno 2020, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti.

Per i soggetti con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, le spese agevolabili sono quelle relative al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2020.

Modalità di utilizzo della detrazione

La detrazione spettante deve essere ripartita in 10 quote annuali di pari importo, da far valere nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 e nei nove periodi d'imposta successivi e spetta fino a concorrenza dell'imposta lorda. L'importo che non trova capienza nell'imposta lorda di ciascun periodo d'imposta non può essere utilizzato in diminuzione dell'imposta lorda dei periodi successivi o chiesto a rimborso.

NOVITÀ IMU – INDICAZIONI OPERATIVE

La legge di bilancio 2020 ha comportato la soppressione della Tasi con conseguente unificazione nel tributo principale, l'Imu.

Tale fusione dei due tributi non ha modificato, nella sostanza, la disciplina del tributo municipale, che quindi segue le regole ben conosciute già applicabili precedentemente.

Vi sono però alcuni aspetti operativi che richiedono una riflessione, affinché ci si attivi per verificare la propria situazione, onde evitare future "sorprese".

In particolare, sono due le situazioni sulle quali porre attenzione.

Terreni pertinenziali

La prima questione da verificare è quella legata al trattamento dei terreni pertinenziali ai fabbricati, da sempre esentati dai tributi comunali (un tempo dall'Ici, attualmente dall'Imu).

Va però segnalata come sia stata modificata la definizione di terreno pertinenziale.

Con riferimento a tale fattispecie, si era venuta a creare una problematica in relazione a quelle aree che di fatto vengono utilizzate quali pertinenze di fabbricati (giardini, orti, etc.), ma che formalmente risultano essere unità immobiliari autonome iscritte al catasto con autonoma attribuzione di rendita.

In passato la Cassazione ha interpretato il concetto di pertinenza preferendo l'aspetto sostanziale, ritenendo irrilevante il dato catastale; nei fatti, quando un terreno risultava destinato a giardino dell'abitazione, ad esempio, questo era esentato da Imu, indipendentemente dalla situazione catastale.

Proprio su questo tema va evidenziato un intervento ad opera del Legislatore con la riscrittura della normativa che regola l'applicazione dell'Imu. Oggi, per fabbricato si intende l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, "purché accatastata unitariamente".

Conseguentemente, a decorrere dal 2020, non sarà più possibile invocare l'esonero per terreni che siano solo di fatto utilizzati in via pertinenziale, ma che dal punto di vista urbanistico sono invece autonomi: sarà il dato catastale a guidare l'idoneità o meno del bene ad essere oggetto di prelievo ai fini Imu.



Evidentemente, il problema si pone quando queste aree sono ubicate in zone per le quali lo strumento urbanistico riconosce vocazione edificatoria e quindi sono suscettibili di essere tassate sulla base del valore venale, base imponibile per i terreni edificabili.

9

Ciò posto, visto il cambio di rotta, occorre procedere a verificare con la massima sollecitudine quale sia la situazione catastale degli immobili; per continuare a beneficiare dell'esonero dal prelievo da Imu, per tali aree sarà quindi necessario modificare la situazione catastale, procedendo a congiungerle al fabbricato al quale sono asservite.

A tal fine si consiglia di prendere contatto con il proprio tecnico di fiducia per la verifica della propria situazione catastale.

Contitolari Iap

Ai fini Imu non erano considerati fabbricabili i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli Iap, iscritti nella previdenza agricola, sui quali persiste l'utilizzazione agricola.

Si tratta della cosiddetta "finzione di non edificabilità" delle aree: l'area è urbanisticamente edificabile, ma ai fini del prelievo comunale si considera terreno agricolo, quindi tassabile sulla base del reddito dominicale a questo attribuito (per Cd e Iap diviene quindi esente, posto che i terreni agricoli da questi posseduti e condotti dal 2016 sono esenti).

Tale previsione è stata riproposta anche nella nuova disciplina, ma con una modifica:

- sino al 2019 l'agevolazione doveva applicarsi per tutti i comproprietari, in quanto i requisiti verificati in capo ad uno di questi automaticamente producevano gli effetti in capo anche all'altro;
- dal 2020, la recente Legge di Bilancio interviene limitando l'applicazione dell'agevolazione al solo titolare in possesso dei requisiti. Si afferma infatti che in presenza di più soggetti passivi con riferimento ad un medesimo immobile, ognuno è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria e nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche nei casi di applicazione delle esenzioni o agevolazioni.

Quindi, per esemplificare, si ipotizzi il caso dei fratelli Luca e Andrea Rossi, comproprietari e titolari al 50% di un terreno edificabile coltivato dal solo Andrea, in possesso della qualifica di Iap: dal 2020 solo quest'ultimo beneficerà dell'esenzione derivante dalla finzione di non edificabilità, mentre Luca sarà chiamato a versare ordinariamente l'imposta facendo riferimento al valore venale in comune commercio dell'area.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:

tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



APPROFONDIMENTI

10

VERSAMENTO DELLE RITENUTE NEI CONTRATTI DI APPALTO: I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Come già illustrato nella precedente circolare, la nuova norma di cui all'art 17 *bis* del D.Lgs 241/1997 ha introdotto una inedita disciplina in materia di versamento delle ritenute e compensazioni negli appalti e subappalti, prevedendo 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.

Stante le novità introdotte, l'Agenzia delle Entrate, con la Circolare n. 1/E/2020 ha fornito alcuni importanti chiarimenti relativamente alla novità apportate dalla normativa in oggetto, al fine di risolvere alcuni aspetti normativi che si prestavano a diverse interpretazioni.

Ai sensi di quanto disposto dal sopra citato art. 17 *bis*, risultano coinvolti dalle nuove norme le opere effettuate tramite:

- contratti di appalto
- contratti di subappalto
- contratti di affidamento a soggetti consorziati
- rapporti negoziali comunque denominati

caratterizzati da un importo complessivo annuo superiore a € 200.000 e dal prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma.

In relazione alla tipologia del contratto, l'Agenzia precisa che si deve aver riguardo non al *nomen iuris* attribuito dalle parti ai contratti stipulati, ma all'effettivo ricorrere, nei contratti comunque denominati, del:

- (i) **prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente, con**
- (ii) **l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma**

Il prevalente utilizzo di manodopera

il requisito del prevalente utilizzo di manodopera, si determina rapportando al numeratore la retribuzione lorda riferita ai soli percettori di reddito di lavoro dipendente e assimilato (visto l'espresso richiamo contenuto nel comma 1 dell'articolo 17-bis agli articoli 23 e 24 D.P.R. 600/1973), e al denominatore il prezzo complessivo dell'opera (o dell'opera e del servizio nel caso di

Aderente a:



contratti misti). La circolare precisa che la prevalenza si intende superata quando il rapporto tra **numeratore e denominatore è superiore al 50%**.

La Circolare precisa inoltre che “per “manodopera” *“si deve intendere tutta la manodopera per cui vige l’obbligo di applicazione e versamento delle ritenute fiscali di cui al comma 1 dell’articolo 17-bis, obbligo che ricorrerà non solo quando il lavoratore è inquadrato come lavoratore dipendente o in una delle categorie di soggetti che percepiscono reddito assimilato a quello di lavoro dipendente, ma anche nel caso in cui il lavoratore abbia un formale inquadramento lavorativo differente (ad esempio, di lavoro autonomo), ma nei fatti presti attività di lavoro dipendente presso il committente.*

Il concetto di “manodopera” ricomprende tutte le tipologie di lavoro: manuale e intellettuale”.

Presso le sedi di attività del committente

In relazione al requisito che l'attività sia svolta presso la sede del committente, il documento di prassi sposa un'interpretazione ampia del termine, poiché ritiene che si debba aver riguardo a tutte le sedi destinate allo svolgimento dell'attività imprenditoriale, agricola o professionale del committente (vi rientrano, tra le altre, la sede legale, le sedi operative, gli uffici di rappresentanza, i terreni in cui il committente svolge l'attività agricola, i cantieri, le piattaforme e ogni altro luogo comunque riconducibile al committente destinati allo svolgimento dell'attività d'impresa, agricola o professionale).

Con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili in qualunque forma

Chiarificatorie sono state le spiegazioni fornite in merito alla necessità, quale condizione per l'applicazione della norma, che **l'appaltatore utilizzi i beni strumentali del committente per l'esecuzione del contratto.**

Non era infatti chiaro se dovesse trattarsi di un uso esclusivo dei beni del committente, ovvero se potesse bastare anche un utilizzo occasionale di un solo bene del committente al fine di integrare il requisito in questione.

L'agenzia delle entrate precisa innanzitutto che deve trattarsi di beni strumentali (tipicamente impianti, macchinari e attrezzature) posseduti dal committente a vario titolo (proprietà, leasing, noleggio, ecc.). Viceversa, laddove i beni strumentali utilizzati siano riferibili al soggetto appaltatore, subappaltatore o affidatario il requisito in questione non è integrato con conseguente esclusione degli obblighi previsti dalla norma.

Infine, la citata circolare precisa che *“l'occasionale utilizzo di beni strumentali riconducibili al committente o l'utilizzo di beni strumentali del committente, non indispensabili per l'esecuzione dell'opera o del servizio, non comportano il ricorrere della condizione di applicabilità in esame”.*

Superamento del limite 200.000 Euro

Per quanto concerne il limite annuo dei € 200.000, si ricorda che lo stesso ha valenza nei confronti della singola impresa, motivo per cui, qualora via siano più contratti affidati alla stessa impresa, dovrà farsi riferimento alla somma degli importi annui dei singoli contratti.



Per esigenze di semplificazione e per conferire elementi di certezza, l'arco temporale entro il quale è necessario verificare il superamento del limite soglia va riferito all'anno solare (1° gennaio-31 dicembre).

In presenza di contratti di durata annuale o pluriennale che presentino un prezzo predeterminato, il calcolo della soglia su base annua di € 200.000 avverrà secondo un meccanismo di pro-rata temporis. Da ultimo, in presenza di contratti che non abbiano un prezzo o una scadenza predeterminati, ovvero il cui valore viene determinato a consuntivo (ad esempio, contratti-quadro), si seguirà un criterio di cassa. In questo caso, gli obblighi previsti dall'articolo 17-bis decorreranno in relazione ai redditi di lavoro dipendente e assimilati da erogare dopo il superamento della soglia di 200.000 euro su base annua di pagamenti effettuati dal committente all'affidatario e cesseranno alla scadenza dei contratti.

RIMBORSO DEL CREDITO IVA

I soggetti che presentano il modello annuale IVA 2020 a credito possono:

- utilizzarlo in **detrazione** nelle liquidazioni periodiche del 2020;
- utilizzarlo in **compensazione nel modello F24**, a partire dall'1.1.2020, per il pagamento di tributi, contributi o premio, ricordando che:
 - l'utilizzo in compensazione nel modello F24, per importi superiori a € 5.000 annui, può essere effettuata, esclusivamente tramite i servizi telematici forniti dall'Agenzia delle Entrate (Entratel / Fisconline), dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale;
 - l'utilizzo del credito IVA per importi superiori a € 5.000 annui richiede il rilascio del visto di conformità da parte di un soggetto abilitato. Tale limite di € 5.000 viene innalzato ad € 50.000 per i soggetti ISA con un punteggio 2018 almeno pari a 8;
- richiederlo a **rimborso**, al sussistere di determinati requisiti e comunque in caso di cessazione dell'attività. Le predette soluzioni, benché alternative, possono essere adottate contemporaneamente. Il credito può, infatti, essere:
 - in parte destinato alla compensazione (o detrazione);
 - in parte richiesto a rimborso

Richiesta di rimborso

Ai sensi dell'art. 30, comma 3, del Dpr 633/72, la richiesta di rimborso del credito IVA annuale è ammessa solo se l'importo del credito è superiore a € **2.582,28** e se si verifica una delle seguenti condizioni:

- a) aliquota media delle operazioni attive inferiore a quella degli acquisti;
- b) operazioni non imponibili superiori al 25% del totale delle operazioni effettuate;
- c) acquisti di beni ammortizzabili e spese per studi e ricerche;
- d) prevalenza di operazioni non soggette ad IVA;
- e) soggetti non residenti.

Il credito IVA può essere richiesto a rimborso, ai sensi dei commi 2 e 4 del citato art. 30, a **prescindere dal sussistere dei predetti requisiti** in caso di:

- cessazione dell'attività, a seguito della quale il rimborso è erogato direttamente dall'ufficio;

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



- dalle dichiarazioni dei due anni precedenti (per cui dalle dichiarazioni relative all'ultimo triennio) risultano eccedenza detraibili; in tal caso il credito può essere richiesto a rimborso, anche se di importo inferiore a € 2.582,28, in misura corrispondente al minore degli importi relativi a tale triennio considerati al netto di quanto già chiesto a rimborso o utilizzato in compensazione.

Aliquota media delle operazioni attive inferiore a quella degli acquisti

In concerto con quanto illustrato dalla Circolare del 14.3.95, n. 81/E del Ministero delle finanze, il requisito in esame è soddisfatto se è esercitata **prevalentemente o esclusivamente attività** per la quale: l'aliquota media delle operazioni attive aumentata del 10% è inferiore alla aliquota media degli acquisti e delle importazioni.

Per il calcolo dell'aliquota media con riferimento alle operazioni attive devono essere considerate:

- le operazioni imponibili, comprese quelle con aliquota zero;
 - le operazioni con applicazione del reverse charge;
 - le operazioni soggette allo split payment di cui all'art 17-ter;
- sono escluse le cessioni di beni ammortizzabili.

Con riferimento alla aliquota media delle operazioni passive devono essere considerati:

- gli acquisti e le importazioni imponibili per i quali è ammessa la detrazione, comprese le spese generali. Sono esclusi gli acquisti e le importazioni di beni ammortizzabili.

Operazioni non imponibili superiori al 25% delle operazioni effettuate

Il requisito in esame è soddisfatto se:

le operazioni non imponibili sono superiori al 25% delle operazioni effettuate.

Ai fini del conteggio, vanno considerate le seguenti operazioni non imponibili:

- cessioni all'esportazione, operazioni assimilate e servizi internazionali (artt. 8, 8-bis e 9). Rilevano anche le cessioni effettuate nei confronti di esportatori abituali, a seguito di dichiarazione d'intento, ancorché le stesse non concorrano alla formazione del plafond;
- operazioni con la Città del Vaticano e San Marino (art. 71) e con organismi internazionali (art. 72);
- cessioni UE di beni (artt. 41 e 58, DL n. 331/93);
- cessioni UE ed esportazioni di beni estratti da un deposito IVA (art. 50-bis, comma 4, lett. f e g, DL n. 331/93);
- prestazioni delle agenzie di viaggio rese fuori UE (art. 74-ter);
- esportazioni di beni usati soggetti al regime del margine (art. 37, DL n. 41/95).

Acquisti beni ammortizzabili / spese per studi e ricerche

Nel caso specifico il rimborso spetta limitatamente all'IVA relativa all'acquisto / importazione di beni ammortizzabili, nonché di beni e servizi per studi e ricerche.

I beni ammortizzabili devono considerarsi tutti quei beni che, ai sensi delle norme previste per le imposte sui redditi, sono soggetti ad ammortamento. Ciò detto, sono considerati ammortizzabili esclusivamente i **beni strumentali**, idonei ad essere utilizzati nel ciclo produttivo e posseduti a titolo di proprietà o altro diritto reale.

Aderente a:



il rimborso dell'imposta detraibile spetta sia per gli acquisti di beni ammortizzabili registrati in corso d'anno che per quelli registrati in anni precedenti, qualora il credito non sia già stato richiesto a rimborso, oppure non sia già stato utilizzato in compensazione.

Si forniscono di seguito ulteriori chiarimenti forniti nel corso degli anni dell'Amministrazione finanziaria volti a disciplinare casi specifici.

- 1) Il rimborso spetta anche per l'IVA relativa ai beni ammortizzabili acquisiti mediante contratto d'appalto.
- 2) Il rimborso del credito IVA può essere richiesto anche per i lavori di costruzione, ristrutturazione e manutenzione straordinaria relativi a beni immobili.
- 3) La Risoluzione n. 111/E del 9.4.2002 ha riconosciuto altresì la possibilità di richiedere il rimborso dell'IVA sugli acconti per l'acquisto di attrezzature (ammortizzabili) e per la costruzione di un fabbricato strumentale, posto che, relativamente ad un acconto, l'operazione si considera effettuata per l'importo pagato ex art. 6, DPR n. 633/72.
- 4) Risulta ancora dibattuta la questione se l'acquisizione di beni in leasing possa o meno essere considerato un presupposto valido per il rimborso.

Al proposito l'Agenzia si è sempre espressa secondo l'orientamento di negare il rimborso per i contratti di leasing, almeno sino a prima del riscatto del bene. La Corte di Cassazione, diversamente, con l'ordinanza 10.5.2019, n. 12457, ha riconosciuto all'utilizzatore la possibilità di richiedere il rimborso del credito IVA anche prima dell'esercizio del riscatto considerato che *"l'operazione realizzata con la conclusione di un contratto di leasing relativo ad un bene che preveda o il trasferimento di proprietà al conduttore alla scadenza di tale contratto o che il conduttore disponga delle caratteristiche essenziali della proprietà di detto immobile, segnatamente che gli venga trasferita la maggior parte dei rischi e benefici inerenti alla proprietà legale di quest'ultimo e che la somma delle rate, interessi inclusi, sia praticamente identica al valore venale del bene, va equiparata a un'operazione di acquisto di un bene di investimento"*.

La Cassazione ribadisce quindi che l'operazione realizzata con la conclusione di un contratto di leasing, va equiparata a un'operazione di acquisto di un bene di investimento.

Alla luce di queste considerazioni si comprende come, attualmente, la giurisprudenza e l'Amministrazione finanziaria risultino avere posizioni discordanti.

- 5) L'acquisto di un terreno non consente di richiedere il rimborso del relativo credito IVA, in quanto il terreno non può considerarsi un bene ammortizzabile.

In caso di acquisto di un fabbricato strumentale, l'ammontare dell'IVA rimborsabile va ridotto per l'importo riferibile al costo dell'area (non ammortizzabile) occupata dalla costruzione e di quella che ne costituisce pertinenza.

Prevalenza operazioni non soggette ad iva

Si ha prevalenza di operazioni non soggette ad IVA quando l'ammontare delle operazioni non soggette ad IVA per mancanza della territorialità ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies, DPR n. 633/72 è superiore al 50% dell'ammontare complessivo delle operazioni effettuate.

L'ammontare delle operazioni in esame va individuato con riferimento al momento di effettuazione ex art. 6 (consegna / spedizione per i beni mobili, stipula del rogito per immobili, ecc.).



Soggetti non residenti

Il rimborso del credito IVA può essere richiesto anche dagli operatori non residenti **identificati direttamente** ai fini IVA ex art. 35-ter ovvero che hanno nominato in Italia un **rappresentante fiscale** ex art. 17, comma 3, DPR n. 633/72.

Richiesta di rimborso fino a € 30.000

Il rimborso di importo fino a € 30.000 è erogato senza prestazione di alcuna garanzia e non richiede il visto di conformità.

L'Agenzia nella Circolare 30.12.2014, n. 32/E, confermando quanto già illustrato nella Risoluzione 3.11.2000, n. 165/E, ha precisato che il predetto limite va calcolato facendo riferimento alla somma delle richieste di rimborso effettuate per l'intero anno e non alla singola richiesta.

Richiesta di rimborso superiore a € 30.000 da parte di soggetto non a rischio

Preliminarmente di illustrare la suddetta disciplina è necessario fornire una definizione dei soggetti non a rischio, ovvero i soggetti **NON** rientranti in particolari fattispecie di seguito elencate:

- 1) esercizio di attività di impresa da meno di due anni;
- 2) notifiche di atti di accertamento nei due anni precedenti la richiesta di rimborso da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra importi accertati e importi dovuti (o di crediti dichiarati) superiore al:
 - 10% degli importi dichiarati se questi non superano € 150.000;
 - 5% degli importi dichiarati se questi superano € 150.000 ma non superano € 1.500.000;
 - 1% degli importi dichiarati, o comunque a € 150.000, se gli importi dichiarati superano € 1.500.000;
- 3) presentazione della richiesta di rimborso in assenza di visto di conformità;
- 4) richiesta di rimborso all'atto di cessazione dell'attività.

La presenza di una sola delle quattro condizioni comporta che il soggetto, ai fini della disciplina dei rimborsi IVA, venga qualificato come soggetto a rischio, e pertanto, come esplicitato di seguito, il rimborso dell'IVA sarà soggetto ad una procedura rafforzata.

La richiesta di rimborso superiore a € 30.000,00 (importo elevato da € 15.000,00 all'1.1.2017), effettuati da parte di soggetti non a rischio, sono erogabili:

- previa presentazione di garanzia;
- ovvero
- senza garanzia, essendo sufficiente presentare la dichiarazione annuale munita del visto di conformità di cui all'art. 35, D.Lgs. 241/1997 o la sottoscrizione di cui all'art. 10, co. 7, D.L. 1.7.2009. Oltre a ciò deve essere presentata un dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà nella quale venga attestato, rispetto alle risultanze contabili dell'ultimo periodo d'imposta chiuso anteriormente alla dichiarazione, ancorché il bilancio non sia stato ancora approvato, che il patrimonio netto non è diminuito di oltre il 40%, che la consistenza degli immobili non si è ridotta di oltre il 40% per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata e che la stessa attività non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle risultanze contabili. Se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, dalla dichiarazione deve inoltre risultare che non sono state cedute nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un



ammontare superiore al 50% del capitale sociale. Infine la dichiarazione deve attestare la corretta esecuzione dei versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi

La dichiarazione sostitutiva di atto notorio è resa barrando la relativa casella e apponendo la sottoscrizione, nell'apposito riquadro presente nel quadro VX del mod. IVA 2020. La dichiarazione sostitutiva di atto notorio e la copia del documento d'identità del sottoscrittore, vanno consegnate al soggetto che provvede all'invio della dichiarazione.

La verifica del limite di € 30.000 va effettuata separatamente per la compensazione e per il rimborso. A titolo esemplificativo, in presenza di un credito IVA pari a € 50.000, di cui richiesto a rimborso per € 20.000 e in compensazione per € 30.000, non è necessario apporre il visto di conformità ancorché l'importo complessivo del credito complessivamente superi la soglia di € 30.000.

Richiesta di rimborso superiore a € 30.000 da parte di soggetto a rischio

Il rimborso di importo **superiore a € 30.000**, richiede l'obbligo di prestare apposita garanzia da parte dei **soggetti "a rischio"**.

La durata della garanzia è di **3 anni** dall'erogazione del rimborso o, se inferiore, al periodo intercorrente tra la data di effettiva erogazione ed il termine per l'accertamento ex art. 57, DPR n. 633/72.

Il citato art. 38-bis, comma 5, dispone che la garanzia può essere costituita da:

- **cauzione in titoli di Stato** o garantiti dallo Stato, al valore di borsa;
- **fideiussione rilasciata** da una banca o un'impresa commerciale ritenuta affidabile da parte dell'Amministrazione finanziaria;
- **polizza fideiussoria** rilasciata da un'assicurazione.

Le garanzie possono essere cumulate e devono comprendere, oltre all'ammontare dell'imposta, anche i relativi interessi.

Per le PMI la garanzia può essere prestata anche un Consorzio / cooperativa di garanzia collettiva fidi ex art. 29, Legge n. 317/91 iscritti nell'apposito Albo.

Soggetti ISA – misure premiali

Tra le principali novità decorrenti a partire dall'esercizio 2020, si ricorda che l'art. 9-bis, comma 11, DL n. 50/2017 prevede che i soggetti ISA dotati di un punteggio almeno pari ad 8 usufruiscano dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero di prestazione della garanzia per i **rimborsi IVA di importo non superiore a € 50.000 annui**.

Come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 2.8.2019, n. 17/E il beneficio in esame riguarda il rimborso del credito IVA risultante dal modello IVA 2020, relativo al 2019, ovvero del credito IVA dei primi 3 trimestri 2020.

Procedure di rimborso

Il rimborso del credito IVA annuale è effettuato, in conto fiscale, tramite:

- **procedura ordinaria**, entro 3 mesi dalla richiesta esperita con la presentazione della dichiarazione annuale IVA. Il rimborso è erogato dall'Agente della riscossione entro 20 giorni dal ricevimento della disposizione di pagamento emessa all'Agenzia delle Entrate;
- **procedura semplificata**, direttamente dall'Agente della riscossione, nel limite massimo di € 700.000 (per i subappaltatori nel settore edile con un volume d'affari 2019 costituito per almeno l'80% da prestazioni

Aderente a:



rese in esecuzione di contratti di subappalto il predetto limite massimo è elevato € 1.000.000). L'erogazione del rimborso avviene entro 60 giorni sulla base di apposita richiesta esperita mediante presentazione della dichiarazione annuale, sottoscritta dal contribuente ed attestante il diritto al rimborso.

In caso di rimborso in conto fiscale, l'Agente della riscossione procede ad erogare anche gli interessi maturati senza necessità da parte del contribuente di presentare una specifica richiesta.

Tale procedura è preclusa per i soggetti che hanno cessato l'attività e per quelli sottoposti a procedure concorsuali.

Come specificato dall'Agenzia nella Risoluzione 6.9.2006, n. 103/E la parte del credito IVA rimborsabile dall'Ufficio può essere oggetto di cessione a terzi. Tale possibilità non può essere rappresentata dal frazionamento della stessa tra più acquirenti, *"potendosi ammettere solo la sua cessione unitaria"*.

Rimborso del credito IVA in via prioritaria

L'art. 38-*bis* co. 10 del DPR 633/72 prevede che l'individuazione dei soggetti passivi IVA per i quali i rimborsi dell'imposta sono eseguiti in via prioritaria sia definita mediante specifici decreti emanati dal Ministro dell'Economia e delle Finanze, in ragione dell'attività esercitata e del tipo di operazioni effettuate.

I soggetti che attualmente usufruiscono dei rimborsi IVA in via anticipata sono i seguenti:

- **subappaltatori operanti nel settore edile** che effettuano prestazioni di servizi **con applicazione del reverse charge** ex art. 17, comma 6, lett. a);
- soggetti esercenti le attività individuate dal codice ATECO 2007 – 38.32.10, ossia che svolgono attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici;
- soggetti esercenti le attività individuate dal codice ATECO 2007 – 24.43.00, ossia che producono zinco, piombo e stagno, nonché i semilavorati degli stessi metalli di base non ferrosi;
- soggetti esercenti le attività individuate dal codice ATECO 2007 – 24.42.00) ossia che producono alluminio e semilavorati;
- soggetti che svolgono attività individuate dal codice ATECO 2007 – 30.30.09, ossia che fabbricano aeromobili, veicoli spaziali e relativi dispositivi;
- soggetti che hanno effettuato operazioni **con applicazione dello split payment** ex art. 17-ter, DPR n. 633/72 (l'erogazione prioritaria è riconosciuta per un **importo non superiore all'IVA relativa a tali operazioni**).

L'art. 8, DM 23.1.2015 prevede che le operazioni soggette a split payment danno diritto all'erogazione in via prioritaria:

- **soltanto se** il presupposto del rimborso è quello dell'**aliquota media**;
- tenendo conto del **limite dell'IVA applicata a tali operazioni** nel periodo di riferimento;
- soggetti esercenti l'attività individuate dal codice ATECO 2007 – 59.14.00, ossia di proiezione cinematografica.

Ai sensi dell'art. 1, DM 27.4.2015, l'effettuazione del rimborso del credito IVA "accelerato" spetta nel **rispetto dei requisiti contenuti nel DM 22.3.2007**, ossia:

- esercizio dell'attività da almeno 3 anni;
- credito richiesto a rimborso pari ad almeno € 3.000 (per il rimborso trimestrale) o € 10.000 (per il rimborso annuale);



- credito richiesto a rimborso almeno pari al 10% dell'importo complessivo dell'IVA a credito degli acquisti / importazioni effettuati nel periodo (trimestre o anno) di riferimento.
L'erogazione in via prioritaria del rimborso presuppone che sia soddisfatto il requisito dell'aliquota media di cui al citato art. 30, comma 3, lett. a);
- soggetti che hanno effettuato **prestazioni di servizi relative a edifici** (pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento) **con applicazione del reverse charge** ex art. 17, comma 6, lett. a-ter).

LA RILEVAZIONE DELLE PASSIVITA' POTENZIALI NEL BILANCIO D'ESERCIZIO

Il Principio contabile OIC 31, al par. 5, definisce "Fondi per rischi" le voci "che rappresentano passività di natura determinata ed esistenza probabile, i cui valori sono stimati. Si tratta, quindi, di passività potenziali connesse a situazioni già esistenti alla data di bilancio, ma caratterizzate da uno stato d'incertezza il cui esito dipende dal verificarsi o meno di uno o più eventi in futuro".

Sempre l'OIC 31 al par. 10 indica che le **passività** connesse a "**potenzialità**" si riferiscono a quelle "situazioni già esistenti alla data di bilancio, ma con esito pendente in quanto si risolveranno in futuro".

A sua volta, la "potenzialità" è definita dal par. 9 dell' OIC 31 come quella "**situazione**", "**condizione**" o "**fattispecie esistente** alla data di bilancio", caratterizzata da uno **stato d'incertezza** in conseguenza del quale solo il verificarsi o meno di un **evento futuro** potrà determinare il concretizzarsi di quella perdita che, appunto, rappresentata allo stato dei fatti una **passività "potenziale"**.

In questo contesto, il medesimo OIC, prima, fornisce una classificazione delle passività potenziali in base al **grado di realizzazione dell'evento** futuro negativo e, in seguito, in base alla suddivisione proposta, illustra il trattamento contabile da seguire per ognuna di dette passività.

Ai sensi dell'OIC, infatti, una passività si definisce:

- "**probabile**", quando l'accadimento è ritenuto **più verosimile del contrario**, e la passività è meritevole di iscrizione nel fondo per rischi;
- "**possibile**", quando dipende da una circostanza che può o meno verificarsi, così che il **grado di accadimento dell'evento è inferiore al probabile**, ossia vi è una ridotta probabilità di realizzazione; della passività deve essere data **informativa in Nota integrativa**;
- "**remoto**", quando l'evento ha "**scarsissime possibilità**" di verificarsi, oppure potrà realizzarsi solo in situazioni eccezionali.

Ai sensi del paragrafo 27 dell'OIC 31 **non può essere iscritto un fondo per rischi quando:**

- la posta ha natura di **rettifica di una voce dell'attivo**;
- lo stanziamento è diretto a coprire **rischi generici** e non è riferibile a situazioni e condizioni che alla data di bilancio possono originare una passività;
- **l'evento** che genera la passività **si è verificato dopo la chiusura dell'esercizio** ed è collegato a situazioni che non erano già in essere alla data di riferimento del bilancio;
- la passività potenziale **non è determinabile** se non in modo **aleatorio ed arbitrario**, e perciò la perdita potenziale non è stimabile con un accettabile grado di attendibilità, neppure in termini di intervallo di valori;
- si tratta di **passività giudicate solo "possibili" o "remote"**.



Tali disposizioni volte ad illustrare le regole di rilevazione dell'accantonamento con conseguente iscrizione del fondo rischi devono essere integrate con quanto disposto dal principio contabile OIC 11, in cui viene declinato il principio della prudenza. L'OIC 11 statuisce infatti che *“La valutazione delle voci secondo prudenza comporta la ragionevole cautela nelle stime in condizioni di incertezza”* e *“che si deve tener conto dei rischi e delle perdite di competenza dell'esercizio, anche se conosciuti dopo la chiusura di questo”*.

Una questione contabile alquanto spinosa riguarda il rapporto fra i fatti successivi alla chiusura dell'esercizio e la rilevazione del fondo rischi nel bilancio dell'esercizio precedente.

Sul punto, rispetto alla formulazione letterale del OIC 31, risultava poco chiaro se i fatti successivi alla chiusura dell'esercizio richiedessero di modificare:

- solo la stima dei valori esistenti alla chiusura del bilancio precedente;

oppure

- di riclassificare le poste di quel bilancio (da fondo a debito).

L'esempio classico riguarda **la definizione, dopo la chiusura dell'esercizio**, di una **causa legale** già in essere alla data di bilancio e contabilizzata in un apposito fondo per rischi.

L'interrogativo posto all'Organismo Contabile consiste nel fatto se in questo caso, il corretto comportamento contabile imponga alla società, oltre ad **aggiornare la stima del fondo rischi**, anche di **riclassificare tale fondo come debito** nel bilancio dell'esercizio precedente.

L'OIC, mediante apposita newsletter, ha precisato che in conformità al postulato della **competenza**, laddove si verifichi suddetta circostanza sia **necessario modificare i valori della passività iscritta in bilancio**; il fatto successivo **non deve invece portare all'iscrizione in bilancio di un debito che giuridicamente è sorto solo nell'esercizio successivo**.

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



SCADENZIARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 27 FEBBRAIO AL 15 MARZO 2020

20

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 27 febbraio al 15 marzo 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

**2
marzo**

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 dicembre.

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 febbraio.

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° febbraio 2020.

Modello Redditi 2019

Scade oggi il termine per la presentazione, mediante ravvedimento, della dichiarazione omessa da persone fisiche o società alla data del 30 novembre 2019. Oltre all'invio telematico sarà necessario versare con modello F24 la sanzione ridotta con codice tributo 8911.

Libri contabili

Scade oggi il termine per la stampa dei libri contabili obbligatori.

Invio documenti per 730 precompilato

Scade oggi per le imprese assicuratrici, le forme pensionistiche complementari, i soggetti esercenti attività di servizi di pompe funebri, le università statali e non statali, i soggetti che erogano rimborsi relativi alle spese universitarie, i soggetti che erogano rimborsi di alcuni oneri detraibili o deducibili, gli enti previdenziali, i soggetti che erogano mutui agrari e fondiari, gli

Aderente a:



	amministratori di condominio, le banche e le poste, gli asili nido pubblici e privati, l'obbligo di trasmissione dei dati per la dichiarazione precompilata.
7 marzo	CU 2020 Scade oggi il termine di presentazione all'Agenzia delle entrate della CU 2020 qualora essa contenga informazioni da includere nella dichiarazione precompilata del percipiente (ad esempio, le informazioni riguardanti redditi di lavoro dipendente e assimilato).

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

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