



*Professionisti Associati*  
Prato

**Marco Badiani**  
Ragioniere Commercialista  
Revisore Contabile

**Pierluigi Coppini**  
Ragioniere Commercialista  
Revisore Contabile

**Giulia Massari**  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

**Simona Sguanci**  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

**Vinicio Vannucchi**  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

Prato, 13 Marzo 2019

**Lettera informativa n. 14/2019**

**A TUTTI I CLIENTI  
LORO SEDI**

**LETTERA INFORMATIVA MENSILE  
MARZO 2019**

**Indice**

- 1) Principali scadenze dal 16 Febbraio al 15 Marzo;
- 2) Rottamazione- Ter;
- 3) Mud;
- 4) Registratori di cassa;
- 5) Aliquote contributive Inps 2019 per artigiani e commercianti;
- 6) Il divieto dell' elettronica per la fatturazione delle spese sanitarie;
- 7) Le note di variazione possono essere emesse entro il termine di invio della dichiarazione Iva;
- 8) Le regole di fatturazione per le operazioni effettuate da e verso i soggetti non residenti identificati in Italia;
- 9) Aliquote contributive Inps 2019 per gli iscritti alla gestione separata;
- 10) Prorogata la scadenza della comunicazione Enea per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio e per l' acquisto di elettrodomestici conclusi nel 2018;
- 11) R&S: Obbligate alla certificazione anche le aziende con revisore nominato;
- 12) ( Nuovi) Adempimenti comunicativi per le holding industriali;
- 13) La detrazione dell' Iva sugli acquisti documentati da fatture elettroniche.

*Le notizie contenute nella presente lettera hanno carattere puramente informativo e non contengono dettagli necessari per assumere decisioni applicative*



*Professionisti Associati*  
Prato

C.F. e P.IVA 0185282097

**1. PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 MARZO 2019 AL 15 APRILE 2019**

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 marzo 2019 al 15 aprile 2019, con il commento dei termini di prossima scadenza.

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

**SCADENZE FISSE**

<b>18 marzo</b>	<p><b>Versamenti Iva mensili</b> Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di febbraio (codice tributo 6002). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.</p> <p><b>Versamento dei contributi Inps</b> Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di febbraio, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p><b>Versamento delle ritenute alla fonte</b> Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;</li><li>- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;</li><li>- sui redditi di lavoro autonomo;</li><li>- sulle provvigioni;</li><li>- sui redditi di capitale;</li><li>- sui redditi diversi;</li><li>- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;</li><li>- sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.</li></ul> <p><b>Versamento ritenute da parte condomini</b> Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p><b>ACCISE - Versamento imposta</b> Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p> <p><b>Tassa annuale vidimazione libri sociali</b> Scade oggi, per le società di capitali, il termine per il versamento della tassa annuale vidimazione libri sociali. La misura dell'imposta è pari a 309,87 euro. Qualora l'entità del Capitale sociale esistente al 1° gennaio 2019 sia superiore a 516.456,90 l'imposta è dovuta nella misura di 516,46 euro. Il versamento deve essere effettuato mediante F24 utilizzando il</p>
---------------------	--



*Professionisti Associati*  
Prato

	<p><b>codice tributo 7085 anno 2019.</b></p> <p><b>Versamento saldo Iva 2019</b> Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2018, risultante dalla dichiarazione annuale, devono versare il conguaglio annuale dell'Iva utilizzando il codice tributo 6099.</p> <p>Il versamento può essere effettuato anche entro il più lungo termine previsto per il pagamento delle somme dovute in base alla dichiarazione unificata, maggiorando gli importi da versare degli interessi nella misura dello 0,40% per ogni mese o frazione di mese a decorrere dal 18 marzo (il giorno 16 cade di sabato).</p> <p>Tutti i contribuenti (sia che presentino la dichiarazione in forma autonoma ovvero unificata) possono scegliere di pagare il saldo Iva ratealmente, versando la prima rata entro il 18 marzo (il giorno 16 cade di sabato), in tale ipotesi l'ultima rata non può essere versata oltre il 18 novembre (il giorno 16 cade di sabato).</p>
<b>20 marzo</b>	<p><b>Ravvedimento versamenti entro 30 giorni</b> Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 18 febbraio (il giorno 16 cade di sabato).</p> <p><b>Presentazione dichiarazione periodica Conai</b> Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di febbraio, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p>
<b>25 marzo</b>	<p><b>Presentazione elenchi Intrastat mensili</b> Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p>
<b>1 aprile</b>	<p><b>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</b> Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di gennaio.</p> <p><b>Presentazione del modello Uniemens Individuale</b> Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di febbraio.</p> <p><b>Modello EAS</b> Scade oggi il termine, per gli enti associativi obbligati a tale adempimento, per la trasmissione, attraverso invio telematico, del modello EAS.</p> <p><b>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione</b> Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° marzo 2019.</p> <p><b>Certificazione degli utili e compensi 2018</b> Scade oggi il termine per la consegna ai percettori delle certificazioni relative agli utili</p>



*Professionisti Associati*  
Prato

	<p>corrisposti nel 2018, ovvero della consegna delle certificazioni dei redditi di lavoro dipendente e assimilati e di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi sempre relativi al 2018.</p> <p><b>Enea</b> Scade oggi il termine per l'invio all'Enea della rendicontazione delle spese per ristrutturazione edilizia poste in essere nel 2018 fino allo scorso 31 dicembre 2018.</p> <p><b>FIRR</b> Scade oggi il termine di versamento del contributo annuale al fondo indennità risoluzione rapporto di agenzia.</p>
<b>15 aprile</b>	<p><b>Registrazioni contabili</b> Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p>

## **2. ROTTAMAZIONE- TER**

È stato aggiornato il mod. DA-2018 da presentare entro il 30 aprile 2019 per aderire alla definizione agevolata dei carichi affidati all'Agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017. Nelle Note alla compilazione ora è precisato che se nel modello in esame vengono riportati carichi per i quali è prevista l'ammissione automatica alla "rottamazione-ter", senza necessità di presentare il mod. DA-2018 (adesione alla "rottamazione-bis" con pagamento delle rate entro il 7 dicembre 2018 ovvero per i soggetti colpiti dal sisma relativamente alle residue somme dovute ai fini della definizione agevolata ex articoli 6, D.L. 193/2016 e 1, comma 4, D.L. 148/2017), gli stessi "verranno trattati ai fini dell'importo dovuto e della ripartizione rateale in base a quanto espressamente previsto" in presenza di tali fattispecie. L'Agente della riscossione, entro il 30 giugno 2019, comunica al debitore l'accoglimento della domanda e quanto dovuto ai fini della definizione, l'importo delle singole rate nonché giorno e mese di scadenza delle stesse ovvero l'eventuale diniego della stessa.

## **3. MUD**

A fronte della soppressione del sistema SISTRI, dal 1° gennaio 2019 e fino alla piena operatività del nuovo "Registro elettronico nazionale per la tracciabilità dei rifiuti", i soggetti tenuti a effettuare la tracciabilità dei rifiuti mediante il SISTRI dovranno presentare la dichiarazione annuale MUD e provvedere alla tenuta del registro di carico e scarico e del formulario di trasporto dei rifiuti, secondo quanto disposto dagli articoli 188, 189, 190 e 192, D.Lgs. 152/2006, secondo il sistema tradizionale "cartaceo". Tali adempimenti, in virtù dell'articolo 194-bis, potranno essere effettuati anche in formato digitale. Per il 2019, la scadenza entro cui inviare il MUD è fissata al 22 giugno 2019, in quanto il termine per la presentazione è fissato in 120 giorni a decorrere dalla data di pubblicazione.

## **4. REGISTRATORI DI CASSA**

Allo scopo di agevolare, negli anni 2019 e 2020, l'acquisto o l'adattamento degli strumenti necessari per effettuare la memorizzazione e la trasmissione dei corrispettivi, l'articolo 2, comma 6-*quinqüies*, D.Lgs. 127/2015, ha previsto, in favore dei suddetti esercenti, la concessione di un contributo pari al 50% della spesa sostenuta, fino a un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento, per ogni misuratore fiscale. Il contributo è concesso all'esercente come credito d'imposta di pari importo utilizzabile in compensazione tramite modello F24, a decorrere dalla prima liquidazione periodica dell'Iva successiva al mese in cui è registrata la fattura relativa all'acquisto o all'adattamento del misuratore fiscale e sia stato



*Professionisti Associati*  
Prato

pagato, con modalità tracciabile, il relativo corrispettivo. La risoluzione n. 33 del 1° marzo 2019 ha istituito il codice tributo 6899 per consentire l'utilizzo in compensazione del credito di imposta.

### 5. ALIQUOTE CONTRIBUTIVE INPS 2019 PER ARTIGIANI E COMMERCianti

Con la circolare n. 25 del 13 febbraio 2019 l'Istituto Nazionale di Previdenza Sociale ha commentato le aliquote contributive per gli iscritti alla gestione artigiani e commercianti.

L'articolo 24, comma 22, D.L. 201/2011 ha stabilito che dal 1° gennaio 2012 le aliquote contributive pensionistiche dei lavoratori artigiani e commercianti iscritti alle gestioni autonome dell'Inps vengano annualmente incrementate prima di 1,3 punti percentuali e successivamente di 0,45 punti percentuali fino a raggiungere la misura del 24%.

Le percentuali si rendono applicabili in primis sul minimale ovvero sul reddito minimo annuo da prendere in considerazione ai fini del calcolo del contributo Ivs dovuto dagli artigiani e commercianti. Va ricordato che per l'anno 2019 il massimale di reddito annuo entro il quale sono dovuti i contributi Ivs è pari a 78.572 euro per i soggetti con anzianità di iscrizione anteriore al 1° gennaio 1996 e pari a 102.543 euro per gli altri soggetti.

Il contributo minimale per il 2019 risulta essere:

	<b>Artigiani</b>	<b>Commercianti</b>
Tutti i soggetti (esclusi i coadiuvanti/coadiutori di età non superiore ai 21 anni)	3.818,16	3.832,45
Coadiuvanti/coadiutori di età non superiore ai 21 anni	3.413,27	3.427,56

Il contributo 2019 è dovuto sulla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef prodotti nel 2019, in particolare per la quota eccedente il minimale di 15.878 euro in base alla seguente ripartizione:

	<b>Scaglione di reddito</b>	<b>Artigiani</b>	<b>Commercianti</b>
Tutti i soggetti (esclusi i coadiuvanti/coadiutori di età non superiore ai 21 anni)	fino a 47.143,00	24%	24,09%
	da 47.143,00	25%	25,09%
Coadiuvanti/coadiutori di età non superiore ai 21 anni	fino a 47.143,00	21,45%	21,54%
	da 47.143,00	22,45%	22,54%*

Una riduzione è prevista nella misura del 50% dei contributi dovuti dagli artigiani e commercianti con più di 65 anni di età già pensionati presso le gestioni dell'Inps.

I termini per il versamento con il modello F24 del saldo per il periodo di imposta 2018 e degli acconti per il periodo di imposta 2019 sono correlati alla scadenza per il versamento delle imposte derivanti dal modello Redditi:

- l'eventuale saldo per il 2018 e il primo acconto sul reddito eccedente il minimale per il 2019 devono essere versati entro il 30 giugno 2019 (con possibilità di essere rateizzati);
- il secondo acconto sul reddito eccedente il minimale per il 2019 deve essere versato entro il 30 novembre 2019;



## Professionisti Associati Prato

- i quattro importi fissi di acconto per il 2019 relativi al reddito entro il minimale devono essere versati alle scadenze ordinarie del 16 maggio 2019, 20 agosto 2019, 17 novembre 2019 e 17 febbraio 2020.

Si ricorda alla gentile Clientela che l'Inps già dal 2013 non invia più le comunicazioni contenenti i dati e gli importi utili per il pagamento della contribuzione dovuta in quanto le medesime informazioni vanno prelevate a cura del contribuente o di un suo delegato, nella sezione "Dati del modello F24" del cassetto previdenziale per artigiani e commercianti.

### **6. IL DIVIETO DELL'ELETTRONICA PER LA FATTURAZIONE DELLE SPESE SANITARIE**

Nonostante l'introduzione dell'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica per le fatture emesse a partire dallo scorso 1° gennaio 2019, non sono comunque poche le situazioni nelle quali il Legislatore, per diverse motivazioni, ha previsto il mantenimento dell'obbligo di fatturazione cartacea per alcune fattispecie.

È il caso, ad esempio, delle fatture relative a prestazioni sanitarie, in relazione alle quali il garante della *privacy* ha espresso parere negativo in merito alla loro trasmissione elettronica attraverso il sistema di interscambio in quanto riferite a dati ritenuti meritevoli di tutela sotto il profilo della riservatezza. Così come in alcuni casi di esonero dall'obbligo di fatturazione, lo stesso permane anche in relazione alle nuove modalità elettroniche di trasmissione delle fatture.

#### **L'obbligo di fatturazione cartacea per le prestazioni sanitarie**

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

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

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

#### *Podologi, fisioterapisti e logopedisti*

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

#### *Osteopata e biologo nutrizionista*

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

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



## Professionisti Associati Prato

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

### Il criterio per individuare le "prestazioni sanitarie"

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

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

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

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

### Prestazioni sanitarie esenti

"professioni sanitarie infermieristiche e professione sanitaria ostetrica"	a) infermiere b) ostetrica/o c) infermiere pediatrico
"professioni sanitarie riabilitative"	a) podologo b) fisioterapista c) logopedista d) ortottista - assistente di oftalmologia e) terapeuta della neuro e psicomotricità dell'età evolutiva f) tecnico della riabilitazione psichiatrica g) terapeuta occupazionale h) educatore professionale
"professioni tecnico sanitarie"	<u>1.1 area tecnico - diagnostica:</u> a) tecnico audiometrista b) tecnico sanitario di laboratorio biomedica c) tecnico sanitario di radiologia medica d) tecnico di neurofisiopatologia <u>1.2 area tecnico - assistenziale:</u>



*Professionisti Associati*  
Prato

	a) tecnico ortopedico b) tecnico audioprotesista c) tecnico della fisiopatologia cardiocircolatoria e perfusione cardiovascolare; d) igienista dentale; e) dietista.
"professioni tecniche della prevenzione"	a) tecnico della prevenzione nell'ambiente e nei luoghi di lavoro; b) assistente sanitario.

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

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

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

#### **Prestazioni non detraibili ai fini reddituali**

- conservazione delle cellule staminali del cordone ombelicale ad uso "autologo", cioè per future esigenze personali	risoluzione n. 155/E/2009
- circoncisione rituale non finalizzata alla soluzione di patologie cliniche e le spese per il test del DNA per il riconoscimento della paternità	Parere Ministero Salute 20 ottobre 2016
- prestazioni rese dagli osteopati, in quanto l'osteopata non è annoverabile fra le professioni sanitarie riconosciute	circolare n. 11/E/2014 risposta 2.1
- prestazioni rese dai pedagogisti, in quanto quella del pedagogista non può essere considerata una professione sanitaria	circolare n. 3/E/2016 risposta 1.2
- prestazioni di massofisioterapia rese da soggetti aventi titoli conseguiti dopo il 17 marzo 1999, anche in presenza di prescrizione medica	circolare n. 3/E/2016 risposta 1.1
- trattamenti di haloterapia (o Grotte di sale) in attesa che il Ministero della Salute svolga specifici approfondimenti	-----
- acquisto e realizzazione di una piscina, ancorché utilizzata per scopi terapeutici (idrochinesiterapia), considerato che	circolare n. 20/E/2011 risposta 4.2





*Professionisti Associati*  
Prato

l'agevolazione interessa il trattamento sanitario e non anche la realizzazione o l'acquisto delle strutture nelle quali il trattamento può essere svolto	
- frequenza di corsi in palestra anche se accompagnate da una prescrizione medica	circolare n. 19/E/2012 risposta 2.3

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

### **Medici di base esonerati dall'obbligo di fatturazione elettronica**

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

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

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

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

### **7. LE NOTE DI VARIAZIONE POSSO ESSERE EMESSE ENTRO IL TERMINE DI INVIO DELLA DICHIARAZIONE IVA**

Secondo l'Amministrazione finanziaria, come affermato nella risposta ad interpello n. 55 del 14 febbraio 2019, non è possibile fare ricorso alla nota di variazione in diminuzione (la cosiddetta nota di credito) una volta che siano decorsi i termini per l'esercizio del diritto alla detrazione e l'imposta non può neppure essere recuperata tramite dichiarazione integrativa.

#### **Le note di variazione**

In base all'articolo 26, commi 2 e 3, D.P.R. 633/1972, nelle ipotesi in cui successivamente all'emissione della fattura e alla registrazione della stessa l'operazione venga meno in tutto o in parte o se ne riduca l'ammontare imponibile in conseguenza degli eventi ivi previsti (la norma richiama i casi dichiarazione di nullità, annullamento, mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali rimaste infruttuose, etc.), il soggetto passivo può recuperare la differenza d'imposta portandola in detrazione, previa emissione di una nota di credito.

Detta nota non può essere emessa dopo un anno dall'effettuazione dell'operazione nel caso in cui gli eventi previsti dall'articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972 si verificano in dipendenza di un sopravvenuto accordo tra le parti.

Se le regole sopra esaminate ci consentono di individuare il momento a partire dal quale la nota di variazione può essere emessa (quello che l'Agenzia delle entrate ha definito il "presupposto") è altrettanto vero che l'individuazione del termine entro il quale può essere portata in detrazione l'iva evidenziata nella nota di credito non può prescindere dalle previsioni contenute nell'articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972: l'attuale versione, in vigore dal 1° gennaio 2017, stabilisce che la nota di variazione in diminuzione deve essere emessa (e la maggiore imposta a suo tempo versata può essere detratta), al più tardi, entro la data di presentazione



## Professionisti Associati Prato

della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione.

Come ebbe modo di chiarire la circolare n. 1/E/2018 (richiamando precedenti documenti) per le note di variazione emesse dal 1° gennaio 2017 in poi, la detrazione può essere operata entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva, ossia il 30 aprile dell'anno successivo quello in cui matura il diritto.

### Esempio

Alfa Srl si è precedentemente insinuato in un fallimento che si chiude definitivamente (secondo le indicazioni fornita dall'Agenzia delle entrate con la circolare n. 77/E/2000) in data 27 dicembre 2018 (il cosiddetto "presupposto" che legittima l'emissione della nota di credito).

Il recupero di quell'Iva, tramite emissione della nota di variazione, potrà avvenire non oltre il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui tale presupposto è sorto, e cioè la dichiarazione Iva 2109 relativa all'anno 2018 che, come è noto, scade il 30 aprile 2019

### Impossibilità di recupero tramite integrativa

Con la recente risposta n. 55/2019 l'Agenzia ha ritenuto che, nel caso in cui il termine per l'emissione della nota di variazione sia già spirato, non sia possibile presentare una dichiarazione integrativa Iva a favore ai sensi dell'articolo 8, comma 6-bis, D.P.R. 322/1998 per recuperare l'imposta versata.

Secondo l'Amministrazione, infatti, mancano i presupposti per poter presentare una dichiarazione integrativa a favore, non ravvisandosi alcun errore od omissione cui rimediare con riferimento all'anno di emissione della fattura originaria, né è possibile affermare che, nel caso specifico, non avendo emesso la nota di variazione, il contribuente abbia commesso un errore da correggere.

L'Agenzia ricorda infatti che l'emissione di una nota di variazione in diminuzione rappresenta non un obbligo bensì una facoltà alla quale il contribuente può rinunciare; nel caso in cui fosse spirato il termine del 30 aprile, tale diritto non potrebbe più essere esercitato.

### Esempio

Riprendendo il caso precedente, ipotizziamo che Alfa Srl si accorga della chiusura del fallimento solo a novembre 2019.

Secondo la posizione espressa dall'Agenzia delle entrate, quell'Iva sarà definitivamente persa non potendo il contribuente fare ricorso allo strumento della dichiarazione integrativa a favore.

## 8. LE REGOLE DI FATTURAZIONE PER LE OPERAZIONI EFFETTUATE DA E VERSO I SOGGETTI NON RESIDENTI IDENTIFICATI IN ITALIA

Con la risposta n. 67 del 26 febbraio 2019 l'Agenzia delle entrate ha fornito indicazioni riguardanti la disciplina relativa agli obblighi di fatturazione per le operazioni effettuate da e verso soggetti non residenti che si sono identificati in Italia. Si tratta di quei soggetti stranieri che hanno nominato un rappresentante fiscale o si sono identificati direttamente in Italia assumendo quindi un numero di partita Iva italiano.

La conclusione a cui perviene l'Agenzia delle entrate è quella che i soggetti non residenti e identificati ai fini Iva in Italia

- sono esclusi dalla presentazione dell'esterometro (adempimento telematico mensile che è stato recentemente prorogato per i mesi di gennaio e febbraio 2019 al 30 aprile 2019) e
- le operazioni effettuate nei loro confronti possono (si tratta di una facoltà) essere comprovate da fattura elettronica al fine di non includerle nell'esterometro.



*Professionisti Associati*  
Prato

### **La fatturazione nei confronti dei soggetti residenti non identificati in Italia**

Il primo aspetto affrontato nel documento dell'agenzia riguarda gli obblighi di fatturazione dei soggetti residenti o stabiliti ai fini Iva in Italia per le operazioni effettuate nei confronti di soggetti non residenti ma identificati nel nostro Paese.

Considerato che l'obbligo di fatturazione elettronica riguarda esclusivamente le operazioni intercorse tra soggetti residenti o stabiliti ai fini Iva in Italia, mentre per quelle effettuate con controparti identificate in Italia sorge l'obbligo di presentazione dell'esterometro, l'Agenzia delle entrate conferma che per le operazioni effettuate dai soggetti residenti (o ivi stabiliti ai fini Iva) nei confronti di soggetti non residenti ma identificati ai fini Iva in Italia sussiste l'obbligo alternativamente di emettere fattura elettronica, ovvero di inserire l'operazione nell'esterometro (nel caso di emissione della fattura in formato cartaceo).

### **Nessun obbligo di accreditamento al SdI per i soggetti non residenti identificati in Italia**

Il secondo aspetto chiarito dall'agenzia riguarda gli obblighi di accreditamento al Sistema di Interscambio, precisando che tale obbligo non riguarda i soggetti non residenti in Italia anche se ivi identificati ai fini Iva.

### **Regole per la detrazione sugli acquisti effettuati da soggetti non residenti identificati in Italia**

Un altro importante aspetto affrontato dall'agenzia riguarda i documenti con i quali il soggetto non residente identificato in Italia può esercitare il diritto alla detrazione dell'Iva in relazione alle operazioni ricevute da controparti soggetti residenti (si pensi, ad esempio, ad un acquisto di beni che si trovano nel territorio dello Stato).

Sul tema viene chiarito che la detrazione può essere esercitata sulla base della fattura cartacea emessa dalla controparte stabilita ai fini Iva in Italia considerato che tale ultimo soggetto deve comunque consegnare una copia cartacea della fattura alla controparte anche laddove intenda emettere la fattura elettronica. L'Agenzia delle entrate tuttavia precisa che *“con la locuzione «copia cartacea della fattura» si intende un documento che riporti fedelmente ed esclusivamente il contenuto della fattura elettronica in formato XML, non potendosi indicare elementi ulteriori e diversi da quelli contenuti nella fattura elettronica. Per ottenere la copia analogica del documento informatico, occorre stamparla e attestarne la conformità all'originale informatico sulla base dell'articolo 23, D.Lgs. 82/2005 (Codice dell'amministrazione digitale)”*.

Non appare quindi sufficiente un documento cartaceo in forma libera, ma devono sussistere i citati requisiti affinché il documento sia valido ai fini della detrazione dell'Iva in capo al soggetto non residente identificato ai fini Iva in Italia.

### **Nessun obbligo di esterometro per i soggetti non residenti identificati in Italia**

L'ultimo tema affrontato dalla risposta 67 riguarda gli obblighi di presentazione dell'esterometro per i soggetti non residenti ma indentificati ai fini Iva nel territorio dello Stato. Correttamente l'agenzia conferma che tali soggetti sono esclusi dall'adempimento citato poiché i soggetti obbligati alla presentazione dell'esterometro sono i medesimi che rientrano nell'obbligo di emissione della fattura elettronica, tra i quali come detto non rientrano i soggetti che sono meramente identificati (direttamente o tramite rappresentante fiscale).

Tali soggetti, pertanto, sono esclusi sia dall'emissione della fattura elettronica sia dalla presentazione dell'esterometro.

## **9. ALIQUOTE CONTRIBUTIVE INPS 2019 PER GLI ISCRITTI ALLA GESTIONE SEPARATA**

Con la circolare n. 19 del 6 febbraio 2019 l'Istituto Nazionale di Previdenza Sociale ha commentato le aliquote contributive per gli iscritti alla Gestione Separata (ai sensi dell'articolo 26, comma 2, L. 335/1995). Tutte le aliquote previste per il 2018 sono state confermate anche per l'anno 2019, non essendoci state modifiche.

L'aliquota contributiva è del 25% per i lavoratori autonomi iscritti alla gestione separata Inps che non risultano iscritti ad altre gestioni di previdenza obbligatoria (e non sono pensionati). Per i soggetti già pensionati o assicurati presso altre forme previdenziali obbligatorie l'aliquota contributiva è confermata al 24%. È rimasta



*Professionisti Associati*  
Prato

invariata rispetto al 2018 anche l'aliquota per i non iscritti ad altra gestione obbligatoria, non pensionati e non titolari di partita Iva.

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

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

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

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

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

<b>Professionisti</b>	con il meccanismo degli acconti (80% dei contributi dell'anno precedente) e del saldo, negli stessi termini previsti per i versamenti derivanti dal modello Redditi (termini ordinari 30 giugno e 30 novembre), ed è a completo carico del professionista (fatta salva la possibilità di rivalersi in fattura per il 4% nei confronti dei propri clienti)
<b>Collaboratori</b>	dal committente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso. È per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del collaboratore. L'obbligo di versamento è per l'importo complessivo a carico del committente
<b>Associati in partecipazione di solo lavoro (disciplina abrogata dal 25 giugno 2015)</b>	dal committente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso. È per il 55% a carico dell'associante e per il 45% a carico dell'associato
<b>Venditori porta a porta e collaboratori autonomi occasionali</b>	dal committente entro il giorno 16 del mese successivo a quello di pagamento del compenso. È per 2/3 a carico del committente e per 1/3 a carico del percipiente. È prevista una soglia di esenzione dalla contribuzione alla gestione separata fino a: - 6.410,26 euro di provvigioni annue per i venditori porta a porta; - 5.000 euro di compenso annuo per i collaboratori autonomi occasionali



*Professionisti Associati*  
Prato

## **10. PROROGATA LA SCADENZA DELLA COMUNICAZIONE ENEA PER GLI INTERVENTI DI RECUPERO DEL PATRIMONIO EDILIZIO E PER L'ACQUISTO DI ELETTRODOMESTICI CONCLUSI NEL 2018**

L'Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile con una nota sul proprio sito *web* ha prorogato dal 19 febbraio 2019 al 1° aprile 2019 la scadenza per la comunicazione all'Enea degli interventi di recupero del patrimonio edilizio e l'acquisto di elettrodomestici di classe A/A+ conclusi in data successiva al 1° gennaio 2018 che conseguano anche un risparmio energetico. L'obbligo reso permanente dalla L. 205/2017 che ha introdotto il nuovo comma 2-bis, articolo 16, D.L. 63/2013 va adempiuto utilizzando il portale <http://ristrutturazioni2018.Enea.it> e seguendo le indicazioni rilasciate nella Guida rapida disponibile a questo *link* <http://www.acs.Enea.it/doc/ristrutturazioni.pdf>.

### **La nuova scadenza della comunicazione obbligatoria ai sensi dell'articolo 16, comma 2-bis, D.L. 63/2013**

L'obbligo di effettuazione della nuova comunicazione all'Enea spetta soltanto per gli interventi che sono volti al conseguimento di un risparmio energetico e/o prevedono l'utilizzo di fonti rinnovabili di energia. Per tutti gli altri interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, D.P.R. 917/1986 che fruiscono della detrazione Irpef del 50% non è previsto alcun obbligo comunicativo all'Enea. La nuova comunicazione all'Enea è obbligatoria per i seguenti interventi che danno diritto alla detrazione Irpef del 50% per il recupero edilizio degli edifici o alla detrazione del 50% per il *Bonus* mobili:

- riduzione della trasmittanza delle pareti verticali che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno;
- riduzione delle trasmittanze delle strutture opache orizzontali e inclinate (coperture) che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi;
- riduzione della trasmittanza termica dei pavimenti che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno, dai vani freddi e dal terreno;
- riduzione della trasmittanza dei serramenti comprensivi di infissi che delimitano gli ambienti riscaldati dall'esterno e dai vani freddi;
- installazione di collettori solari (solare termico) per la produzione di acqua calda sanitaria e/o il riscaldamento degli ambienti;
- sostituzione di generatori di calore con caldaie a condensazione per il riscaldamento degli ambienti (con o senza produzione di acqua calda sanitaria) o per la sola produzione di acqua calda per una pluralità di utenze ed eventuale adeguamento dell'impianto;
- sostituzione di generatori con generatori di calore ad aria a condensazione ed eventuale adeguamento dell'impianto;
- pompe di calore per climatizzazione degli ambienti ed eventuale adeguamento dell'impianto;
- sistemi ibridi (caldaia a condensazione e pompa di calore) ed eventuale adeguamento dell'impianto;
- microgeneratori ( $P_e < 50 \text{kWe}$ );
- scaldacqua a pompa di calore;
- generatori di calore a biomassa;
- installazione di sistemi di contabilizzazione del calore negli impianti centralizzati per una pluralità di utenze;
- installazione di sistemi di termoregolazione e *building automation*;
- installazione di impianti fotovoltaici;
- elettrodomestici: per gli acquisti effettuati nel 2018 solo se collegati ad un intervento di recupero edilizio iniziato dopo il 1° gennaio 2017, mentre per gli acquisti effettuati nel 2019 solo se collegati ad un intervento di recupero edilizio iniziato dopo il 1° gennaio 2018.

La trasmissione dei dati all'Enea va effettuata entro 90 giorni dalla data di ultimazione dei lavori:



*Professionisti Associati*  
Prato

<b>interventi/acquisti effettuati dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018</b>	il termine dei 90 giorni decorre dal 31 dicembre 2018. La comunicazione andrà effettuata entro il 1° aprile 2019
<b>interventi/acquisti effettuati dal 1° gennaio 2019</b>	il termine dei 90 giorni decorre dalla data di fine lavori o dalla data di acquisto dell'elettrodomestico

➔ Al momento, restano ancora da chiarire le conseguenze della mancata trasmissione della comunicazione; la norma, infatti, nulla dispone al riguardo né vi sono stati chiarimenti ufficiali sul punto da parte dell'Agenzia delle entrate.

### **La diversa natura della comunicazione Enea degli interventi di riqualificazione energetica degli edifici**

L'articolo 4 del Decreto Interministeriale 19 febbraio 2007 ha previsto l'obbligo per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici esistenti di inviare all'Enea entro 90 giorni dal termine dei lavori l'asseverazione del tecnico abilitato, l'attestato di prestazione energetica e la scheda descrittiva dell'intervento effettuato. Il mancato invio della comunicazione telematica è causa di decadenza dalla detrazione Irpef/Ires del 50%/65%.

In caso di omesso invio della documentazione all'Enea, che farebbe perdere il diritto alla detrazione, è applicabile l'istituto della "*remissione in bonis*" (articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012). Tale istituto consente di non perdere il diritto alla detrazione, sempreché la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore abbia avuto formale conoscenza, se il contribuente invia la comunicazione, ovvero esegue l'adempimento richiesto, entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile successiva al termine scaduto (90° giorno successivo al termine dei lavori).

Le opere si intendono terminate alla data del collaudo ovvero dell'attestazione della funzionalità dell'impianto se pertinente. Nel caso di interventi in cui il collaudo non è richiesto, il contribuente può provare la data di fine dei lavori con altra documentazione emessa dal soggetto che ha eseguito i lavori. La data di fine lavori non deve necessariamente coincidere con il termine entro il quale sono sostenute le spese per fruire della detrazione Irpef/Ires.

### **11. R&S: OBBLIGATE ALLA CERTIFICAZIONE ANCHE LE AZIENDE CON REVISORE NOMINATO**

Come noto al fine della fruizione del credito in R&S l'azienda beneficiaria deve disporre di apposita certificazione contabile rilasciata dal proprio revisore legale dei conti se nominato ovvero da un revisore terzo appositamente incaricato.

Recentemente il Mise è intervenuto sul tema con propria circolare n. 38584 del 15 febbraio 2019 e con specifico riferimento all'onere di certificazione della documentazione contabile, ha precisato che con le modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2019 e con effetto dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018:

- sono tenute alla certificazione anche le imprese obbligate per legge al controllo legale dei conti che in precedenza ne erano esonerate e
- che l'adempimento di tale onere costituisce condizione formale per il riconoscimento e l'utilizzo del credito d'imposta.

Più precisamente, le imprese obbligate al controllo legale dei conti, non dovevano disporre di apposita certificazione essendo, di fatto, tale certificazione ricompresa nella più ampia certificazione del bilancio. Esse erano sostanzialmente esonerate dall'acquisizione di apposita certificazione così come disposta dall'articolo 3, comma 11, D.L. 145/2013.

Dopo l'intervento del Legislatore e per i bilanci ora in chiusura, tali aziende dovranno disporre di una doppia certificazione:

- una per il bilancio,



- la seconda per il credito in R&S.

Va infine sottolineato che, sempre il Mise nella circolare citata, chiarisce che in sede di rilascio della certificazione della documentazione contabile non è richiesta al soggetto incaricato alcuna valutazione di carattere tecnico in ordine all'ammissibilità al credito d'imposta delle attività di ricerca e sviluppo svolte dall'impresa.

## 12. (NUOVI) ADEMPIMENTI COMUNICATIVI PER LE *HOLDING* INDUSTRIALI

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

In particolare, con riferimento agli elementi di novità che riguardano le *holding* industriali, il succitato decreto ha:

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

### Le *holding* "industriali"

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

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

### La verifica dell'obbligo

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

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

### La comunicazione all'archivio dei rapporti finanziari

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



## Professionisti Associati Prato

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

- valore partecipazioni > 50 % attivo patrimoniale;
- verifica dell'unico requisito sopra citato, solamente in relazione ai dati del bilancio **approvato** relativo **all'ultimo** esercizio chiuso.

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

### I chiarimenti di Assoholding

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

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

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

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

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

#### Comunicazione mensile all'Anagrafe tributaria ex articolo 7, comma 6, D.P.R. 605/1973

Dati oggetto della comunicazione	In relazione ai rapporti di cui alla tabella allegata ai provvedimenti prot. n. 9647/2007 e 31394/2008, vi è l'obbligo di comunicare: <ul style="list-style-type: none"><li>- i dati identificativi, compreso il codice fiscale, del soggetto persona fisica o non fisica titolare del rapporto;</li><li>- in caso di rapporti cointestati, i dati identificativi, compreso il codice fiscale, di tutti i contitolari del rapporto;</li><li>- i dati relativi alla natura e tipologia del rapporto, la data di apertura, modifica e chiusura;</li><li>- l'esistenza di operazioni di natura finanziaria al di fuori di un rapporto continuativo.</li></ul>
----------------------------------	--





*Professionisti Associati*  
Prato

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

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

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

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

**Comunicazione integrativa annuale all'archivio dei rapporti finanziari ex articolo 11, comma 2, D.L. 201/2011**

Dati oggetto della comunicazione	In relazione ai rapporti attivi nel corso dell'anno di riferimento, è necessario comunicare: <ul style="list-style-type: none"><li>- i dati identificativi del rapporto, compreso il codice univoco del rapporto, riferito al soggetto persona fisica o non fisica e a tutti i cointestatari del rapporto, in caso di intestazione a più soggetti;</li><li>- i dati relativi ai saldi del rapporto, distinti in saldo iniziale al 1° gennaio e saldo finale al 31 dicembre, dell'anno cui è riferita la comunicazione;</li><li>- i rapporti accesi nel corso dell'anno, il saldo iniziale alla data di apertura, per i rapporti chiusi nel corso dell'anno, il saldo contabilizzato antecedente la data di chiusura;</li></ul>
----------------------------------	--



*Professionisti Associati*  
Prato

	<p>- i dati relativi agli importi totali delle movimentazioni distinte tra dare e avere per ogni tipologia di rapporto.</p> <p>Per ulteriori approfondimenti, si vedano i provvedimenti prot. n. 37561/2013, 18269/2015, 73782/2015, 13352/2016.</p>
Modalità di trasmissione	<p>Le <i>holding</i> adempiono all'obbligo di comunicazione predisponendo il <i>file</i> da mettere a disposizione dell'Agenzia delle entrate, senza possibilità di avvalersi di intermediari per le attività di assistenza fiscale e di trasmissione delle dichiarazioni. I soggetti obbligati, utilizzando in modalità informatizzata la nuova infrastruttura SID (Sistema di interscambio dei dati), attraverso una piattaforma di FTP (<i>file transfer protocol</i>) opportunamente configurata, comunicano i dati richiesti.</p> <p>Il servizio pec è previsto, in alternativa all'utilizzo della piattaforma FTP, per la sola trasmissione dei file inferiori a 20 MB.</p> <p>Per approfondimenti si veda il provvedimento prot. n. 18269/2015, disponente il tracciato unico delle comunicazioni all'Archivio dei rapporti finanziari e i successivi Provvedimenti prot. n. 73782/2015, 13352/2016.</p>
Termini per le comunicazioni	<p>La comunicazione viene effettuata annualmente ed è trasmessa entro il 15 febbraio <b>dell'anno successivo a quello a cui sono riferite le informazioni.</b></p> <p>Per ulteriori approfondimenti si invitano gli interessati a prendere visione dei provvedimenti prot. n. 37561/2013, prot. n. 18269/2015, n. 73782/2015, e n. 13352/2016 e dei relativi allegati.</p>

### 13. LA DETRAZIONE DELL'IVA SUGLI ACQUISTI DOCUMENTATI DA FATTURE ELETTRONICHE

Con l'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica a far data dallo scorso 1° gennaio 2019 si sono modificate anche le regole per esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti che vengono documentati da fatture elettroniche ricevute attraverso il sistema di interscambio.

In particolare, è con gli articoli 13 e 14, D.L. 119/2018 (in vigore dal 24 ottobre 2018) che vengono apportate modifiche alle seguenti disposizioni normative:

- articolo 25, D.P.R. 633/1972, per quanto attiene alle modalità di registrazione dei documenti di acquisto;
- articolo 1, D.P.R. 100/1998, per quanto attiene alle modalità di esercizio del diritto alla detrazione sugli acquisti medesimi.

#### La registrazione delle fatture elettroniche di acquisto

Come di seguito evidenziato, l'articolo 13, D.L. 119/2018 modifica le previsioni contenute nei commi 1 e 2, articolo 25 del decreto Iva al fine di eliminare, nel procedimento di registrazione degli acquisti ai fini Iva, l'obbligo di numerare progressivamente le fatture ricevute, attesa l'oggettiva impossibilità di evidenziare detto numero progressivo nel documento elettronico di acquisto, che in quanto tale risulta ovviamente immodificabile.

#### Il comma 1, articolo 25, D.P.R. 633/1972

Vecchia versione	Nuova versione
il contribuente deve numerare in ordine progressivo le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17 e deve annotarle in apposito registro anteriormente	il contribuente deve annotare in un apposito registro le fatture e le bollette doganali relative ai beni e ai servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, comprese quelle emesse a norma del secondo comma dell'articolo 17, anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla



*Professionisti Associati*  
Prato

alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta	dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta
--	---

**Il comma 2, articolo 25, D.P.R. 633/1972**

<b>Vecchia versione</b>	<b>Nuova versione</b>
dalla registrazione devono risultare la data della fattura o bolletta, il numero progressivo ad essa attribuito, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota.	dalla registrazione devono risultare la data della fattura o bolletta, la ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero il nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti, nonché l'ammontare imponibile e l'ammontare dell'imposta distinti secondo l'aliquota.

Rimane, pertanto, nella sostanza, il solo obbligo di “annotare” nel registro Iva acquisti le fatture anteriormente alla liquidazione periodica, ovvero alla dichiarazione annuale, nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta.

Sotto il profilo operativo, pertanto, non ricorrendo più l'obbligo della numerazione progressiva del documento (che in molti casi si traduceva anche nell'ordinare le fatture di acquisto per ordine di data piuttosto che di ricezione prima di apporvi il protocollo progressivo), le fatture elettroniche di acquisto ricevute sullo SdI non dovranno più essere registrate secondo una progressione dettata appunto dalla numerazione attribuita dal contribuente, ma potranno essere registrate in forma “libera”, non dovendo nemmeno rispettare l'ordine di ricezione delle medesime sullo SDI ma preoccupandosi unicamente di rispettare l'unica previsione normativa ad oggi presente: quella della annotazione che deve essere appunto anteriore alla liquidazione periodica.

Si ritiene, in ogni caso, che la registrazione/annotazione della fattura di acquisto non possa avvenire in ogni caso in data antecedente alla sua “ricezione” sullo SdI seppur come vedremo, la stessa potrà in taluni casi concorrere alla liquidazione del periodo di effettuazione dell'operazione.

Per fare un esempio:

- se un contribuente riceve sullo SdI 4 fatture elettroniche di acquisto, rispettivamente in data 2, 6, 9 e 14 febbraio 2019 (per semplificare si suppone tutte riferite a operazioni effettuate nello stesso mese), le stesse possono essere annotate in ordine libero anteriormente alla liquidazione periodica (16 marzo 2019), ovvero alla dichiarazione annuale (30 aprile 2020), nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta (il periodo d'imposta 2019), ma le singole fatture non potranno che essere registrate solo a partire dalla rispettiva data di ricezione (si ritiene, pertanto, che il documento ricevuto in data 14 febbraio non possa essere registrato in data 10 febbraio pur se riferito allo stesso mese di liquidazione).

**Il concorso alla detrazione nel mese di effettuazione dell'operazione**

Come è noto, anche al fine di garantire l'esercizio del diritto alla detrazione alla luce delle modifiche normative che dal 2017 hanno notevolmente ridotto il termine ultimo per l'esercizio del diritto in base a quanto previsto dall'articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972, la circolare n. 1/E/2018 ha affermato che nel rispetto delle regole comunitarie la detrazione debba essere esercitata a partire dal momento nel quale si intendono verificati i due seguenti requisiti:

- esigibilità (coincidente di regola con il momento di effettuazione dell'operazione)
- ricezione della fattura

È quindi solo a partire dalla materiale ricezione del documento che il contribuente può esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell'Iva assolta su tale acquisto.

È invece con l'articolo 14, D.L. 119/2018 che il Legislatore, al fine di consentire un più rapido recupero della detrazione in relazione agli acquisti con riferimento al momento di effettuazione dell'operazione, modifica la disposizione contenuta nell'articolo 1, D.P.R. 100/1998 aggiungendo il seguente periodo:

#### **Il periodo aggiunto all'articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998**

*“Entro il medesimo termine di cui al periodo precedente può essere esercitato il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente”.*

In concreto ciò significa che a fronte di una fattura di acquisto ricevuta in data 3 marzo 2019 (o comunque fino al termine ultimo del 15 marzo), ma riferita a una operazione effettuata nel mese di febbraio 2019, la stessa potrà (è bene ricordare che si tratta di una facoltà) concorrere anticipatamente alla liquidazione del mese di febbraio che scade, come è noto, il giorno 16 del mese successivo (cioè il 16 marzo 2019).

Dal punto di vista della “registrazione” del documento, riprendendo quanto detto in precedenza, si ritiene che il documento ricevuto il 3 marzo 2019 non possa comunque essere registrato in data antecedente alla data di ricezione con l'effetto che, per poter concorrere alla liquidazione di febbraio, si dovrà procedere contabilmente alla “retro imputazione” del documento al mese precedente (in merito alla possibilità di procedere alla registrazione nel mese di “competenza” (febbraio) del documento ricevuto a marzo l'agenzia delle entrate non si è ancora espressa e quindi si ritiene opportuno seguire le indicazioni di registrazione in precedenza fornite).

#### **Il chiarimento per i trimestrali (Videoforum del 23 gennaio 2019)**

In occasione di uno dei recenti incontri organizzati dalla stampa specializzata, l'Agenzia delle entrate ha precisato, in relazione alla possibilità di esercitare il diritto alla detrazione per le fatture d'acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, che per i contribuenti trimestrali la stessa deve intendersi riferita alla possibilità di esercitare la detrazione, in relazione alle operazioni effettuate in uno qualsiasi dei mesi del trimestre solare (escluso il quarto), a condizione che la fattura pervenga e sia annotata entro il 15 del secondo mese successivo.

Con il probabile intento di prevenire fenomeni di arbitraggio fiscale, il legislatore ha in ogni caso previsto nell'ultimo periodo dell'articolo 1, D.P.R. 100/1998 sopra riportato, che la descritta facoltà di anticipare il concorso alla liquidazione nel mese di effettuazione dell'operazione non possa essere esercitata con riferimento alle fatture di acquisto ricevute nel mese di gennaio riferite a operazioni effettuate a dicembre. In questo caso la detrazione non potrà, quindi, che avvenire in base alle regole generali e cioè solo a partire dal periodo in cui si verifica l'ultimo dei due momenti esigibilità/ricezione del documento.

Esemplificando quindi, una fattura elettronica di acquisto ricevuta sullo SdI in data 2 gennaio 2020 ma riferita a operazione effettuata nel mese di dicembre 2019, dovrà obbligatoriamente concorrere alla liquidazione del mese di gennaio 2020 il cui termine scade il 17 febbraio 2020 (posto che il giorno 16 cade di domenica).

Lo Studio è a disposizione per eventuali chiarimenti.  
Cordiali saluti  
**Professionisti Associati**