



UHY Associati s.t.p.r.l.
Società tra professionisti

NOTIZIARIO

Gennaio 2020

Questo notiziario contiene alcune delle principali novità in campo fiscale e lavoro che possono essere di interesse per le aziende, ed è predisposto da UHY Associati S.t.p.r.l. e diffuso periodicamente nell'ambito della propria organizzazione. Il nostro personale è a disposizione per fornire eventuali ulteriori informazioni e chiarimenti.

Se non desiderate continuare a ricevere le nostre newsletter vi preghiamo di mandare un'email a milano.associati@uhyitaly.com indicando nell'oggetto "cancellami".

ULTIME NOVITÀ FISCALI

| | |
|---|---|
| <p>Lettere intento per esportatori abituali</p> | <p>Dal 1.01.2020 cambiano le regole per gli esportatori abituali. Infatti, il decreto fiscale (D.L. 124/2019) ha previsto che non sarà più necessario annotare in alcun registro la dichiarazione d'intento, né si dovrà consegnare al fornitore la dichiarazione d'intento con ricevuta di presentazione. Al contrario, dovranno essere indicati sulle fatture emesse gli estremi telematici di ricezione da parte dell'Agenzia delle Entrate.</p> <p>Occorre tuttavia considerare che queste modifiche sono condizionate da un provvedimento del direttore delle Entrate che avrebbe dovuto essere emanato entro 60 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione del decreto.</p> <p>Pare dunque che, in assenza delle disposizioni attuative, possano continuare a operare le vecchie disposizioni. Diversamente e ipotizzando una entrata in vigore delle nuove disposizioni dal 1.01.2020, ci si debba interrogare sulle modalità di compilazione della fatturazione elettronica e, in particolare, in quale campo annotare gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione.</p> <p>In assenza di disposizioni ufficiali, si ritiene opportuno adottare prudentemente l'attuale procedura anche per le lettere d'intento e le dichiarazioni che gli operatori stanno ricevendo in questi giorni ed indicare nella fattura elettronica, nel campo "descrizione", gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione.</p> |
| <p>Adesione alla consultazione delle e-fatture fino al 2.03.2020</p> | <p>L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento n. 1427541 del 17.12.2019, ha prorogato dal 20.12.2019 al 2.03.2020 il termine ultimo per effettuare l'opzione della consultazione delle fatture elettroniche ricevute nel proprio Entratel o Fisconline.</p> <p>Con questa proroga i contribuenti persone fisiche dovranno, tuttavia, attendere ancora fino al 3.02.2020 per vedere le proprie fatture private (con il solo codice fiscale) nel sito delle Entrate.</p> |
| <p>Interessi legali dal 2020</p> | <p>Con D.M. 12.12.2019, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 14.12.2019, il Ministero dell'Economia ha ridotto la misura dell'interesse legale dallo 0,80% allo 0,05%, con decorrenza 1.01.2020</p> |
| <p>Sanzionata la tardiva emissione della fattura pur con corretta liquidazione iva</p> | <p>La tardiva emissione della fattura (invio al Sistema di Interscambio dopo il 12° giorno) deve essere sempre sanzionata, anche se la liquidazione dell'imposta è effettuata correttamente, poiché tale comportamento determina comunque un ostacolo alle attività di controllo dell'Amministrazione Finanziaria.</p> <p>Si ritiene in ogni caso applicabile la sanzione per la tardiva</p> |

NOTIZIARIO
Gennaio 2020

| | |
|--|---|
| | documentazione dell'operazione determinata in misura fissa da € 250 a € 2.000 per ciascuna operazione tardivamente documentata, fatta salva la possibilità di avvalersi del ravvedimento operoso. |
| Nuovi soggetti tenuti all'invio dei dati delle spese sanitarie | È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale 4.12.2019, n. 284 il D.M. 22.11.2019, con cui il Ministero dell'Economia ha incrementato l'elenco dei soggetti tenuti alla trasmissione telematica al sistema tessera sanitaria delle spese sanitarie per prestazioni erogate, tra cui fisioterapisti, logopedisti, igienisti dentali e tecnici sanitari. |
| Corrispettivi telematici nel settore agricolo | Anche gli operatori del settore agricolo devono verificare l'eventuale obbligo di istituire il registratore per la memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, se derivanti da operazioni poste in essere con i consumatori finali. Alcune cessioni, infatti, non beneficiano del regime speciale Iva, indipendentemente dal fatto che siano regolate dall'art. 34, c. 5 D.P.R. 633/1972. |
| Non emendabile la dichiarazione per adeguamento agli studi di settore | Non è emendabile la dichiarazione dei redditi con la quale il contribuente si è adeguato agli studi di settore. Ciò neppure se il modello è frutto dell'errore del commercialista. Possono essere modificati solo errori di calcolo o formali, mai le scelte negoziali. |
| Triangolazioni comunitarie e trasporto dei beni | Dal 1.01.2020 entreranno in vigore le modifiche apportate dalla direttiva UE 2018/1910. In particolare, è stato modificato il regime delle cessioni triangolari o a catena, individuando con maggiore precisione il soggetto a cui attribuire il trasporto dei beni. Infatti, nei casi di cessioni a catena con coinvolgimento di almeno 3 soggetti passivi, il trasporto deve essere attribuito alla cessione effettuata nei confronti dell'operatore intermedio, salvo deroghe. |
| Dichiarazione IMU/TASI e ravvedimento | Il differimento al 31.12 della scadenza dell'invio della dichiarazione Imu/Tasi comporta l'unificazione dei termini per il ravvedimento del versamento dell'acconto e del saldo di tali imposte. Pertanto, entro il 31.12.2019 dovrà essere presentata telematicamente la dichiarazione Imu/Tasi al Comune di ubicazione dell'immobile, laddove ne sussista l'obbligo. |
| Comunicazione contributi non dedotti | Entro il 31.12.2019 deve essere presentata al fondo di appartenenza la comunicazione dei contributi non dedotti nella dichiarazione dei redditi 730/2019 ovvero Redditi 2019. Così facendo lo sconto fiscale non utilizzato in dichiarazione viene traslato sulla futura pensione integrativa per la quota maturata in relazione ai contributi non dedotti. |
| Diritto annuale C.C.I.A.A. | Il Ministero dello Sviluppo Economico, con nota 11.12.2019, n. 347962, ha definito gli importi del diritto annuale dovuto alla Camera di commercio per il 2020. In particolare, ha stabilito la riduzione del 50% degli importi per le imprese iscritte al Registro delle Imprese e annotate al REA. |

NOTIZIARIO
Gennaio 2020

| | |
|---|---|
| Auto in uso promiscuo ai dipendenti | Spesso, per l'assegnazione dell'auto in uso promiscuo al dipendente, l'impresa richiede al lavoratore il rimborso delle somme per l'utilizzo personale, con emissione di fattura assoggettata a Iva con aliquota ordinaria. Considerato che il fringe benefit tassato in busta paga deve essere ridotto degli importi addebitati al dipendente, nel caso il riaddebito sia esattamente pari al fringe benefit convenzionale e sia fatturato e pagato, lo stesso non determinerà conseguenze reddituali in capo al dipendente, consentendo al datore di lavoro la deduzione dei costi al 70% (anziché 20%), nonché la detrazione dell'Iva al 100%. È consigliabile, pertanto, gestire tale riaddebito entro la fine del periodo d'imposta emettendo la fattura e ricevendo l'incasso del controvalore. |
| Opzione per il consolidato fiscale | È sempre valida l'opzione per il consolidato fiscale esercitata mediante la presentazione di dichiarazione tardiva (entro 90 giorni dalla scadenza originaria), oppure attraverso una dichiarazione rettificativa presentata entro i termini previsti della dichiarazione tardiva. Lo ha precisato la circolare Assonime 13.12.2019, n. 27. |
| Arretrati bonus bebè | Entro il 31.12.2019 i beneficiari del bonus bebè devono presentare la domanda di Isee per gli eventi avvenuti nell'anno 2018 ovvero nel 2016 e/o 2017, al fine di ricevere gli arretrati e i restanti mesi per l'anno in corso. Dal 1.01.2020 dovranno presentare la domanda di Isee i beneficiari del bonus per gli eventi avvenuti nel 2019 ovvero nel 2017. |
| Guida sui controlli delle dichiarazioni | L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito Internet una guida sui controlli delle dichiarazioni, che riepiloga le modalità da seguire sia nel caso in cui il contribuente condivida le contestazioni contenute nella comunicazione di irregolarità, sia quando non è d'accordo. In particolare, il contribuente può regolarizzare la propria posizione, per comunicazioni relative a controlli automatici, versando entro 30 giorni dal ricevimento dell'avviso, l'imposta dovuta, gli interessi e una sanzione del 10%; nel caso di comunicazioni di irregolarità relative ai controlli formali, la sanzione dovuta è pari al 20%. |
| Denuncia delle variazioni sulla tassa rifiuti | Il contribuente è tenuto a denunciare le sole variazioni intervenute successivamente alla presentazione della dichiarazione originaria per la tassa rifiuti (Tari) e non deve rinnovare la propria dichiarazione anno per anno. Pertanto, nel caso in cui la dichiarazione sia stata incompleta, infedele oppure omessa, l'obbligo di rettificarla o di presentarla si rinnova di anno in anno, con la conseguenza che la violazione dell'obbligo va sanzionata anche per gli anni successivi al primo. |
| Chiusura d'ufficio per partite IVA inattive da almeno 3 anni | L'Agenzia delle Entrate, con provvedimento 3.12.2019, ha definito le modalità per la chiusura delle partite Iva inattive da almeno 3 anni. |

NOTIZIARIO
Gennaio 2020

| | |
|---|---|
| | Nello specifico, per tali partite Iva scatterà la chiusura d'ufficio. |
| IMU ridotta in caso di area inquinata | Secondo la Commissione tributaria provinciale di Salerno la presenza di un documentato alto tasso di inquinamento può comportare la riduzione del valore di un'area edificabile anche ai fini Imu, perfino nella misura del 50% rispetto al valore espresso dall'ente comunale nel proprio piano regolatore non aggiornato. |
| Liste per la nomina di collegi sindacali o revisori | Unioncamere ha predisposto le liste delle società tenute alla nomina dei collegi sindacali o dei revisori, a seguito del superamento dei parametri di cui all'art. 2477 C.C. In questo modo le società saranno consapevoli dell'onere a loro carico e, in caso di mancata nomina, il conservatore del Registro delle Imprese segnalerà al presidente del tribunale tale mancanza e la necessità di nomina. |
| Registrazione dei ricavi da parte del commercialista | Secondo la Cassazione non è onere del commercialista recuperare ulteriori informazioni rispetto a quelle fornite dai clienti. Di conseguenza, non deve risarcire la mancata registrazione di ricavi se il cliente non riesce a provare tale omissione. |

COMMENTI

LEGGE DI BILANCIO 2020 E CONTRASTO ALL'EVASIONE

La legge di conversione del D.L. 124/2019 contiene numerose disposizioni di contrasto all'evasione. Nello specifico, si segnalano le principali novità.

RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DELLE SOCIETÀ

La responsabilità amministrativa delle persone giuridiche è estesa anche ai soggetti che si avvalgono in dichiarazione di altri mezzi fraudolenti, emettono fatture per operazioni inesistenti, occultano o distruggono le scritture contabili al fine di evadere le imposte, alienano simultaneamente o compiono altri atti fraudolenti idonei a rendere anche solo parzialmente inefficace la procedura di riscossione coattiva da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

LIMITI ALL'USO DEL CONTANTE

Riduzione del limite all'uso del contante da € 3.000 a € 2.000 dal 1.07.2020 e a € 1.000 dal 1.01.2022.

PAGAMENTI ELETTRONICI

Obbligo di accettare i pagamenti elettronici con carte e Bancomat nel commercio al dettaglio, anche se sono state abrogate le sanzioni per i commercianti che non hanno il POS.

RITENUTE FISCALI NEGLI APPALTI

Obbligo del committente di versare le ritenute fiscali operate dall'impresa appaltatrice o affidataria e dalle imprese subappaltatrici, senza possibilità di utilizzare in compensazione proprie posizioni creditorie; l'obbligo vige solo per le commesse superiori a € 200.000. Sono esentate le imprese che non hanno pendenze con l'Erario per importi superiori a € 50.000 e che risultano attive e in regola con gli obblighi dichiarativi da più di 3 anni.

REATI FISCALI

Attenuazione dell'aumento delle pene detentive originariamente previste nel testo del decreto per i delitti di dichiarazione infedele e di omessa dichiarazione, non caratterizzati da condotte fraudolente, lasciando **immutate le soglie di punibilità per i delitti di omesso versamento di ritenute e Iva**, pari rispettivamente a € 150.000 e € 250.000; confermata la pena massima di 8 anni per la dichiarazione fraudolenta, sottrazione volontaria al pagamento delle imposte ed emissione di false fatture, con limitazione all'applicabilità della confisca per proporzione ai reati tributari più gravi.

ALIQUOTE IVA

Applicazione dell'aliquota Iva 4% per l'acquisto di auto ibride ed elettriche da parte di persone con disabilità e dell'aliquota Iva al 22% ai corsi di scuola guida, ma senza effetto retroattivo.
Riduzione dal 22% al 5% dell'aliquota Iva sui prodotti compostabili o lavabili degli assorbenti.

COMPENSAZIONE CREDITI NON PRESCRITTI

Riapertura, per il 2019 e il 2020, della compensazione dei crediti commerciali e professionali non prescritti, certi, liquidi ed esigibili, maturati nei confronti della pubblica amministrazione, con cartelle esattoriali affidate agli agenti della riscossione entro il 31.10.2019.

TASSA AUTOMOBILISTICA

Obbligo di pagamento della tassa automobilistica mediante la piattaforma pagoPA dal 2020.

CERTIFICAZIONE DEGLI SCONTRINI TELEMATICI

Dal 2021 i Pos potranno essere utilizzati come unico strumento sia per pagamenti, elettronici e in contanti, sia per la certificazione degli scontrini telematici.

CREDITO D'IMPOSTA COMMISSIONI PAGAMENTI ELETTRONICI

Riconoscimento di un credito d'imposta pari al 30% delle commissioni addebitate per i versamenti con carte e per le transazioni con smartphone.

ROTTAMAZIONE-TER

Posticipo dal 31.07 al 30.11.2019 del termine per i versamenti della Rottamazione-ter delle cartelle esattoriali.

TASSO INTERESSE VERSAMENTI

Fissazione del tasso di interesse per il versamento, la riscossione e i rimborsi dei tributi in un valore tra lo 0,1% e il 3%.

TERMINI PRESENTAZIONE MOD. 730

Posticipo dal 23.07 al 30.09 del termine per la presentazione del modello 730.

RAVVEDIMENTO OPEROSO TRIBUTI LOCALI

Applicabilità dell'istituto del ravvedimento operoso ai mancati pagamenti dei tributi locali, come Tari e Imu.

FATTURA ELETTRONICA

Estensione al 2020 dell'esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica, già previsto per il 2019, per le prestazioni sanitarie.

Utilizzabilità dei file delle fatture elettroniche da parte della Guardia di Finanza e dell'Agenzia delle Entrate; i dati memorizzati sono conservati fino al 31.12 dell'8° anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento o fino alla definizione di eventuali giudizi.

COMPENSAZIONE DEI CREDITI

Possibilità di compensare i crediti maturati superiori a € 5.000 annui solo a partire dal 10° giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui emerge il credito; introduzione dell'obbligo di utilizzare modalità di pagamento elettronico per i soggetti che intendono effettuare la

compensazione; fissazione delle sanzioni per mancate deleghe di pagamento al 5% dell'importo, fino a € 5.000 e a € 250 per importi oltre € 5.000.

TARIFE AGEVOLATE TARI

Possibilità di fruizione di tariffe agevolate alla fornitura del servizio di gestione integrato dei rifiuti urbani per i soggetti in condizioni economico-sociali disagiate.

LOTTERIA DEGLI SCONTRINI

Posticipo dell'entrata in funzione della lotteria degli scontrini dal 1.01 al 1.07.2020 e abrogazione delle sanzioni per i commercianti che non si adeguano alle norme, che potranno però essere segnalati al portale lotteria per l'analisi del rischio evasione; non sarà più necessario il codice fiscale, ma sarà utilizzato un codice lotteria individuato con provvedimento dall'Agenzia delle Entrate.

INTERESSI PASSIVI

Maggiori possibilità per la deduzione degli interessi passivi nel project financing. In particolare, è stato modificato l'art. 96 del Tuir, stabilendo che gli oneri finanziari sui prestiti delle società di progetto sono interamente deducibili anche se garantiti con modalità differenti da quelle specificamente previste per i progetti infrastrutturali dal medesimo art. 96. Esonerati dal Rol, dunque, anche i finanziamenti garantiti dai soci.

IMPIANTI FOTOVOLTAICI

Possibilità di restituire il beneficio fiscale indebitamente maturato, senza sanzioni o interessi, e rinunciare al contenzioso eventualmente avviato.

CESSIONI INTRACOMUNITARIE DAL 01.01.2020

Il Consiglio Europeo, il 4.12.2018, ha adottato le "short-term fixes" proposte dalla Commissione Europea nei doc. COM (2017) 566 e doc. COM (2017) 568 del 4.10.2017, che faranno da ponte al passaggio al regime Iva definitivo degli scambi intra-UE, in vigore dal 1.07.2022. Le misure approvate, applicabili dal 1.01.2020, sono state volute dallo stesso Consiglio, che nel doc. n. 14257/16 del 9.11.2016, ha fornito alla Commissione **le linee guida sui miglioramenti delle attuali norme in materia di Iva per le operazioni transfrontaliere**. In particolare, l'art. 41, c. 1 D.L. 331/1993, implementando nella normativa intera l'art. 138 della Dir. 2006/112/UE (ex. art. 28-quater della VI Dir.) individua i presupposti, oggettivi e soggettivi, necessari al fine di poter qualificare un'operazione di cessione di beni quale cessione intracomunitaria, non imponibile ad Iva.

MODIFICHE

- Semplificazione e armonizzazione delle norme relative al regime del "call-off stock".
- Riconoscimento del numero di identificazione Iva del cessionario quale requisito sostanziale per applicare l'**esenzione Iva delle cessioni intra-unionali di beni**.
- Semplificazione delle norme al fine di garantire la certezza del diritto in merito alle **vendite "a catena"**.

- Semplificazione e armonizzazione delle norme in **materia di prova del trasporto nelle cessioni intra-unionali di beni.**

REQUISITI

Affinché un'operazione di cessione di beni possa essere configurata quale cessione intracomunitaria non imponibile a Iva è necessario che si verifichi la **contemporanea sussistenza** di una serie di requisiti. In particolare:

- **deve trattarsi di cessione a titolo oneroso**, poiché l'operazione deve avere per oggetto il trasferimento a titolo oneroso della proprietà (ossia verso corrispettivo), o di altro diritto reale di godimento sui beni;
- **deve prevedere il trasferimento del diritto di proprietà** (o di altro diritto reale sul bene);
- **deve essere effettuata da un soggetto passivo (cedente) identificato ai fini Iva in Italia nei confronti di un soggetto passivo (cessionario) identificato ai fini Iva in un altro Stato membro.** Entrambe le parti contraenti devono, quindi, possedere la qualifica di soggetti passivi d'imposta ed essere residenti in diversi Paesi membri della Unione Europea. È quindi importante che il fornitore italiano verifichi che la controparte comunitaria sia in possesso di partita Iva in uno dei Paesi membri (non necessariamente nel Paese membro di stabilimento o in quello di arrivo dei beni). Pertanto, è necessario che sia il fornitore Iva italiano sia il cliente Iva comunitario siano entrambi iscritti nell'archivio VIES (come peraltro ribadito dal nuovo art.138 della Direttiva 2006/112/CE, così come modificato con effetto dal 1.01.2020);
- **il bene ceduto deve essere trasportato o spedito in un altro Stato comunitario, indipendentemente dal fatto che il trasporto o la spedizione siano eseguito dal cedente, dal cessionario o da terzi per loro conto.**



Tutti i requisiti devono sussistere contemporaneamente; la mancanza di anche uno solo di essi comporta l'applicazione del regime naturale della cessione, ossia l'imponibilità a Iva.

PROVA

In applicazione dei principi codicistici nazionali (art. 2697 C.C.) e delle sentenze della Corte di Giustizia UE (sent. 27.09.2007, causa C-409/04 e sent. 6.09.2012, causa C-273/11), spetta al cedente, cioè a colui che applica il regime di non imponibilità, provare l'esistenza dei relativi presupposti.

PROVA DI CONSEGNA DELLA MERCE DAL 01.01.2020

Tra le modifiche contenute nelle disposizioni europee, particolare rilevanza assume il **Regolamento UE 2018/1912, che modifica il Regolamento di esecuzione UE 2011/282**, introducendo al suo interno il nuovo articolo 45-bis in tema di prova delle cessioni intracomunitarie, anche perché, rispetto alle altre disposizioni, che necessitano di un apposito provvedimento normativo di recepimento per entrare in vigore, il Regolamento trova immediata e diretta applicazione all'interno di ciascun paese membro dell'UE. Con riferimento all'ultimo requisito, legato alla movimentazione fisica della merce, si segnala che la Direttiva 2006/112/CE non predetermina la forma e la tipologia della prova atta a dimostrare che si è

realizzato il trasporto nel territorio di un altro Stato membro, lasciando, invece, che siano i singoli Paesi membri a definire ciò, nel momento in cui fissano le condizioni e i requisiti per l'applicazione del regime di non imponibilità. Purché ciò avvenga nel rispetto dei principi fondamentali del diritto comunitario (neutralità dell'imposta, certezza del diritto e proporzionalità delle misure adottate). Tuttavia, la normativa domestica (art. 41, c. 1, lett. a D.L. 331/1993) non contiene alcuna specifica previsione in merito ai documenti che il cedente deve conservare, ed eventualmente esibire in caso di controllo, per provare l'avvenuto trasferimento del bene in altro Stato comunitario.

ORIENTAMENTO AGENZIA ENTRATE

L'Agenzia delle Entrate ha considerato validi elementi, per provare l'avvenuta effettuazione della cessione intracomunitaria, i seguenti documenti:

- la fattura di vendita emessa ai sensi dell'art. 41 D.L. 331/1993;
- gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni intracomunitarie (cioè i **modelli Intrastat del cedente**);
- il documento di trasporto CMR firmato dal trasportatore per presa in carico della merce e dal destinatario per ricevuta;
- la rimessa bancaria dell'acquirente relativa al pagamento della merce;
- i documenti attestanti gli impegni contrattuali assunti che hanno dato origine alla cessione intracomunitaria e al trasporto dei beni in altro Stato membro.

L'Amministrazione ha precisato, inoltre, che i citati documenti **devono essere conservati** entro i limiti temporali dell'attività di accertamento previsti in materia di Iva.



L'Agenzia delle Entrate ha precisato che la prova della movimentazione della merce può essere garantita anche da una serie di **documenti alternativi al documento di trasporto (CMR controfirmato dal cliente)**, tra cui una dichiarazione da parte del cessionario corredata da ulteriore "idonea documentazione", al fine di provare l'effettivo trasporto in altro Stato membro dei beni oggetto di cessione intracomunitaria ai sensi dell'art. 41 D.L. 331/1993.

I documenti possono costituire idonee prove dell'avvenuta cessione intracomunitaria dei beni a condizione che:

- dai documenti siano individuabili i soggetti coinvolti e tutti i dati utili a definire l'operazione;
- il contribuente provveda a conservare le fatture di vendita, la documentazione bancaria, la documentazione contrattuale e gli elenchi Intrastat.

PRESUNZIONI DI SPEDIZIONE

Il regolamento UE 2018/1912 individua alcune circostanze in cui si presume che i beni siano stati spediti trasportati in altro Stato membro, distinguendo tra:

- cessioni con beni spediti o trasportati dal cedente o da un terzo per suo conto;
- cessioni con beni spediti o trasportati dal cessionario o da un terzo per suo conto.

TRASPORTO DEL CEDENTE

Nell'ipotesi di trasporto da parte del cedente, direttamente o tramite terzi che agiscono per suo conto, si presume che i beni siano trasportati o spediti dal territorio di uno Stato membro verso un altro Stato membro, se il fornitore, oltre a certificare che i beni sono stati spediti o trasportati da lui o da un terzo per suo conto, è in possesso di una delle 2 seguenti tipologie di documentazione:

- almeno 2 documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni rilasciati da 2 diversi operatori economici indipendenti tra di loro e indipendenti dal venditore e dall'acquirente (ad esempio, un documento o una lettera CMR riportante la firma, una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, una fattura emessa dallo spedizioniere);
- un documento relativo al trasporto o alla spedizione dei beni rilasciato da operatore economico indipendente dal venditore e dall'acquirente (es. un documento o una lettera CMR riportante la firma, una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, una fattura emessa dallo spedizioniere) e uno dei seguenti documenti:
 - **polizza assicurativa** relativa alla spedizione dei beni o documenti bancari attestanti il pagamento della spedizione o il trasporto dei beni;
 - **documenti ufficiali rilasciati da pubblica autorità** (es.: notaio) che confermino l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione;
 - **ricevuta rilasciata da un depositario di beni** detenuti nello Stato di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro.

TRASPORTO DEL CESSIONARIO

Inoltre, il fornitore deve essere in possesso di una delle 2 seguenti tipologie di documentazione:

- almeno 2 documenti relativi al trasporto o alla spedizione dei beni rilasciati da 2 diversi operatori economici indipendenti tra di loro e indipendenti dal venditore e dall'acquirente (es.: un documento o una lettera CMR riportante la firma, una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, una fattura emessa dallo spedizioniere);
- un documento relativo al trasporto o alla spedizione dei beni rilasciato da operatore economico, indipendente dal venditore e dall'acquirente (es.: un documento o una lettera CMR riportante la firma, una polizza di carico, una fattura di trasporto aereo, una fattura emessa dallo spedizioniere) e uno dei seguenti documenti:
 - polizza assicurativa relativa alla spedizione dei beni o documenti bancari attestanti il pagamento della spedizione o il trasporto dei beni;
 - documenti ufficiali rilasciati da pubblica autorità (es.: notaio) che confermino l'arrivo dei beni nello Stato membro di destinazione;
 - ricevuta rilasciata da un depositario di beni detenuti nello Stato di destinazione che confermi il deposito dei beni in tale Stato membro.

ASPETTI OPERATIVI

Rispetto alle soluzioni indicate dai vari documenti di prassi sopraccitati (risoluzioni nn. 345/2007, 477/2008, 123/2009, 19/2013, 71/2014), quelle fornite dal regolamento comunitario sono più rigide e di difficile applicazione operativa.

Infatti, nell'ipotesi in cui il trasporto sia curato dal soggetto cessionario o da un soggetto terzo per suo conto (cd.: **cessioni ex-works o franco fabbrica**), risulta di difficile applicazione la disposizione che prevede l'obbligo di farsi rilasciare, entro 10 giorni dalla cessione della merce, la dichiarazione del cessionario comunitario che attesta il ricevimento della stessa ma, soprattutto, farsi rilasciare la documentazione relativa al trasporto eseguito dal vettore, posto che quest'ultimo non ha alcun rapporto contrattuale con il cedente nazionale, il quale, di fatto, perde ogni potestà di controllo sulla movimentazione dei beni.

REGISTRAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE PASSIVE

Con la fine dell'anno 2019 e l'inizio del 2020, ci troveremo di fronte per la prima volta a dover gestire la registrazione delle fatture elettroniche passive che, nonostante si riferiscano ad operazioni effettuate nel 2019, potrebbero essere ricevute nei primi giorni del 2020. Questo aspetto dovrà essere tenuto in considerazione principalmente dalle società che hanno un esercizio solare, ma varrà anche per quelle con esercizio a cavallo d'anno. Come accennato poc'anzi, con ogni probabilità ci saranno diverse fatture elettroniche passive datate dicembre 2019, relative a costi di competenza dell'esercizio 2019, che saranno però ricevute nel mese di gennaio 2020. Ricordiamo infatti che in caso di fattura elettronica, il documento si considera ricevuto quando esso risulta consegnato al destinatario tramite il SDI (sistema di interscambio) dell'Agenzia delle Entrate. Ciò significa che una fattura potrà essere registrata soltanto in una data pari o successiva a quella di ricezione tramite il SDI, anche se la fattura si riferisce ad un'operazione precedente. Qualora invece il SDI non fosse riuscito a recapitare la fattura per cause tecniche ad esso non imputabili, quest'ultima verrà messa a disposizione sul portale Fatture e Corrispettivi del soggetto destinatario. In questo caso la data di ricezione della fattura corrisponderà alla data in cui verrà visualizzata per la prima volta la fattura o scaricato il relativo file telematico sul già citato portale Fatture e Corrispettivi.

Riportiamo di seguito alcuni esempi pratici per rendere più chiaro quanto esposto sopra, considerando per semplicità il caso di una società con esercizio solare.

- 1) Fattura elettronica datata 27/12/2019 relativa ad un costo di competenza di dicembre 2019 ricevuta tramite SDI il 30/12/2019. Per prima cosa, la fattura potrà essere registrata a partire dal 30/12/2019, non prima. Se la fattura venisse registrata in data 30/12/2019, non occorrerebbe effettuare alcuna scrittura di assestamento per indicare correttamente la competenza del costo della fattura, in quanto rientrerebbe già tra i costi di esercizio del 2019. Se invece, per qualsiasi motivo, la fattura venisse registrata successivamente, ad esempio in data 03/01/2020, andrebbe effettuata la seguente scrittura di fine anno al 31/12/2019:

DARE: costo di esercizio

AVERE: fatture da ricevere

- 2) Fattura elettronica datata 30/12/2019 relativa ad un costo di competenza di dicembre 2019 ricevuta tramite SDI il 03/01/2020. Per prima cosa, la fattura potrà essere registrata a partire dal 03/01/2020, non prima. In questo caso andrà inevitabilmente effettuata la seguente scrittura di fine anno al 31/12/2019:

DARE: costo di esercizio

AVERE: fatture da ricevere

Riassumendo, in tutti quei casi in cui delle fatture elettroniche passive datate 2019 relative a costi di competenza del 2019 saranno ricevute nel 2020, dovranno essere effettuati gli opportuni accantonamenti dei costi di competenza tra le scritture di fine anno, rilevando il relativo costo da imputare nel conto

economico dell'esercizio 2019 ed in contropartita il conto fatture da ricevere, da indicare nel passivo dello stato patrimoniale.

Vi suggeriamo di verificare con le vostre software house quali siano le migliori procedure per gestire tale tipologia di scrittura contabile.

REGISTRAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE PASSIVE E TERMINI PER LA DETRAZIONE DELL'IVA

La data di ricezione delle fatture impatterà non solo sulla loro corretta registrazione e conseguente rilevazione della competenza dei costi a livello di bilancio, ma anche ai fini della relativa detrazione dell'iva. Il diritto a detrarre l'iva sulle fatture passive sorge infatti nel momento in cui l'imposta diviene esigibile (requisito sostanziale dell'effettuazione dell'operazione) e si sia in possesso della fattura (requisito formale). Partendo da questo presupposto, la detrazione dell'iva può essere esercitata, previa registrazione della fattura nel registro degli acquisti, al più tardi con la dichiarazione Iva relativa all'anno in cui è sorto il diritto alla detrazione.

Il caso più semplice e frequente è ad esempio il seguente: fattura datata marzo 2019, ricevuta nel mese di marzo 2019, registrata nel mese di marzo 2019. L'iva verrà detratta nella liquidazione iva del mese di marzo 2019 per i contribuenti mensili, in quella del primo trimestre 2019 in caso di contribuenti trimestrali. Vi sono però anche altre situazioni in cui ci si potrebbe trovare che richiedono maggiore attenzione. Prendiamo ad esempio il caso in cui una fattura, ricevuta nell'anno 2019, venisse registrata nel 2020. **Il diritto alla detrazione dell'iva potrà essere esercitato soltanto entro il termine per l'invio della dichiarazione Iva relativa all'anno 2019, il 30/04/2020, altrimenti verrà perso. Questo comporta che, per poter detrarre l'iva presente sulla fattura passiva, dovrà essere innanzitutto registrata entro il 30/04/2020, in un apposito sezionale del registro iva acquisti in cui annotare le fatture ricevute nell'anno precedente. L'iva delle fatture annotate in questo sezionale, inoltre, non dovrà confluire nella liquidazione iva del periodo in cui sono state registrate, poiché l'iva verrà detratta direttamente in sede di dichiarazione annuale.**

Analizziamo ora altre casistiche. È possibile portare in detrazione l'iva di una fattura nel mese/trimestre in cui la relativa imposta è divenuta esigibile, non solo se la stessa fattura è ricevuta e registrata nel mese/trimestre corrispondente, ma anche se è stata ricevuta e registrata entro il 15° giorno del mese successivo al relativo mese/trimestre. Questa possibilità non può però essere applicata per le fatture relative ad operazioni effettuate nell'anno precedente e ricevute nell'anno successivo, ad esempio una fattura datata dicembre 2019 e ricevuta il 03/01/2020.

E' importante evidenziare che per anno precedente si fa riferimento sempre e solo all'anno solare, poiché ai fini Iva l'anno di imposta va dal 1 gennaio al 31 dicembre di ogni anno, questo indipendentemente dal periodo scelto dai contribuenti in materia di bilancio di esercizio o di imposte sui redditi.

Riportiamo di seguito alcuni esempi pratici per rendere più chiari i vari aspetti descritti in precedenza:

- 1) Fattura elettronica passiva datata 29/03/2019 e ricevuta tramite SDI il 02/04/2019: **la fattura potrà essere registrata nel registro degli acquisti a partire dal giorno in cui risulta ricevuta, ovvero il 02/04/2019, non prima.** Consideriamo diverse ipotesi per la detrazione dell'iva della fattura in base a quando essa viene registrata.

NOTIZIARIO
Gennaio 2020

- a) Fattura registrata dal 02/04/2019 al 15/04/2019: per i contribuenti mensili l'iva potrà essere detratta a scelta o nella liquidazione iva del mese di marzo o in quella del mese di aprile, per i contribuenti trimestrali invece potrà essere detratta a scelta o nella liquidazione iva del primo trimestre o in quella del secondo trimestre 2019;
 - b) Fattura registrata dal 16/4/2019 al 31/12/2019: per i contribuenti mensili l'iva sarà detratta nella liquidazione iva del mese di registrazione, per i contribuenti trimestrali nella liquidazione iva del trimestre di registrazione;
 - c) Fattura registrata dal 01/01/2020 al 30/04/2020: la fattura dovrà essere registrata in un apposito sezionale del registro iva acquisti. **L'iva sarà detratta direttamente nella dichiarazione Iva 2020 anno di imposta 2019 e non dovrà confluire nella liquidazione iva periodica del mese/trimestre in cui è stata registrata;**
 - d) Fattura registrata a partire dal 01/05/2020: **l'iva non potrà essere detratta e sarà quindi indetraibile.**
- 2) Fattura elettronica passiva datata 26/11/2019 e ricevuta tramite SDI il 28/11/2019: **la fattura potrà essere registrata nel registro degli acquisti a partire dal giorno in cui risulta ricevuta, ovvero il 28/11/2019, non prima.** Consideriamo diverse ipotesi per la detrazione dell'iva della fattura in base a quando essa viene registrata.
- a) Fattura registrata dal 28/11/2019 al 30/11/2019: l'iva verrà detratta nella liquidazione iva del mese di novembre 2019, per i contribuenti mensili, o nella liquidazione iva del quarto trimestre 2019 per i contribuenti trimestrali;
 - b) Fattura registrata dal 01/12/2019 al 15/12/2019: per i contribuenti mensili l'iva potrà essere detratta a scelta o nella liquidazione iva del mese di novembre o in quella del mese di dicembre, per i contribuenti trimestrali invece confluirà nella liquidazione iva del quarto trimestre 2019 come nella precedente ipotesi;
 - c) Fattura registrata dal 16/12/2019 al 31/12/2019: per i contribuenti mensili l'iva sarà detratta nella liquidazione iva del mese di dicembre, per i contribuenti trimestrali nella liquidazione iva del quarto trimestre 2019;
 - d) Fattura registrata dal 01/01/2020 al 30/04/2020: la fattura dovrà essere registrata in un apposito sezionale del registro iva acquisti. **L'iva sarà detratta direttamente nella dichiarazione Iva 2020 anno di imposta 2019 e non dovrà confluire nella liquidazione iva periodica del mese/trimestre in cui è stata registrata;**
 - e) Fattura registrata a partire dal 01/05/2020: **l'iva non potrà essere detratta e sarà quindi indetraibile.**
- 3) Fattura elettronica passiva datata 23/12/2019 e ricevuta tramite SDI il 27/12/2019: **la fattura potrà essere registrata nel registro degli acquisti a partire dal giorno in cui risulta ricevuta, ovvero il 27/12/2019, non prima.** Consideriamo diverse ipotesi per la detrazione dell'iva della fattura in base a quando essa viene registrata.
- a) Fattura registrata dal 27/12/2019 al 31/12/2019: l'iva verrà detratta nella liquidazione iva del mese di dicembre 2019, per i contribuenti mensili, o nella liquidazione iva del quarto trimestre 2019 per i contribuenti trimestrali;
 - b) Fattura registrata dal 01/01/2020 al 30/04/2020: la fattura dovrà essere registrata in un apposito sezionale del registro iva acquisti. **L'iva sarà detratta direttamente nella dichiarazione Iva 2020 anno di imposta 2019 e non dovrà confluire nella liquidazione iva periodica del mese/trimestre in cui è stata registrata;**

NOTIZIARIO
Gennaio 2020

- c) Fattura registrata a partire dal 01/05/2020: **l'iva non potrà essere detratta e sarà quindi indetraibile.**
- 4) Fattura elettronica passiva datata 27/12/2019 e ricevuta tramite SDI il 03/01/2020: **la fattura potrà essere registrata nel registro degli acquisti a partire dal giorno in cui risulta ricevuta, ovvero il 03/01/2020, non prima. E' importante sottolineare che la fattura non potrà essere registrata nell'anno 2019 e il relativo diritto a detrarre l'iva sorgerà nel 2020, in quanto la fattura è stata appunto ricevuta il 03/01/2020. Il termine ultimo per registrare la fattura ed esercitare la detrazione della relativa iva corrisponderà a quello dell'invio della dichiarazione Iva 2021 anno di imposta 2020, ovvero il 30/04/2021.** Consideriamo diverse ipotesi per la detrazione dell'iva della fattura in base a quando essa viene registrata.
- a) Fattura registrata dal 03/01/2020 al 31/01/2020: l'iva verrà detratta nella liquidazione iva del mese di gennaio 2020, per i contribuenti mensili, o nella liquidazione iva del primo trimestre 2020 per i contribuenti trimestrali;
- b) Fattura registrata dal 01/02/2020 al 31/12/2020: per i contribuenti mensili l'iva potrà essere detratta nella liquidazione iva del mese di registrazione della fattura, per i contribuenti trimestrali nella liquidazione iva del trimestre di registrazione della fattura;
- c) Fattura registrata dal 01/01/2021 al 30/04/2021: la fattura dovrà essere registrata in un apposito sezionale del registro iva acquisti. **L'iva sarà detratta direttamente nella dichiarazione Iva 2021 anno di imposta 2020 e non dovrà confluire nella liquidazione iva periodica del mese/trimestre in cui è stata registrata;**
- d) **Fattura registrata a partire dal 01/05/2021: l'iva non potrà essere detratta e sarà quindi indetraibile.**