



Roma, Lì 21 settembre 2020

Oggetto: Newsletter ENBIC - Studio ACTA – “Le novità fiscali della settimana”

Spett.le Società/Associazione,

con la presente siamo lieti di sottoporre alla Vostra attenzione le principali novità in materia fiscale della settimana.

ATTIVITÀ LEGISLATIVA

L’iter legislativo del decreto Rilancio

In G.U. n. 180 del 18 luglio 2020, S.O. n. 25, è pubblicata la Legge 17 luglio 2020, n. 77: “Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, recante “Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all’economia, nonché di politiche sociali connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19”.

Decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104

In G.U. n. 203 del 14 agosto 2020, è pubblicato il D.L. 14 agosto 2020, n. 104 (c.d. Decreto agosto), recante “*Misure urgenti per il sostegno e il rilancio dell’economia*”, il cui commento sarà posto alla Vostra attenzione prossimamente.

In data 10 settembre 2020, il decreto-legge è in corso di esame in commissione.

Decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76

In G.U. n. 228 del 14-09-2020 - Suppl. Ordinario n. 33, è pubblicata la Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, recante misure urgenti per la semplificazione e l’innovazione digitale.

NOVITÀ IN MATERIA DI TERZO SETTORE

1. Pubblicazione in Gazzetta Ufficiale del DPCM che definisce la disciplina del cinque per mille.

Il provvedimento, pubblicato in Gazzetta Ufficiale lo scorso 17 settembre, fornisce i dettagli operativi concernenti le modalità e i termini per l’accesso al riparto del cinque per mille e detta disposizioni anche sulle modalità e i termini per la formazione, l’aggiornamento e la pubblicazione dell’elenco permanente degli enti iscritti e per la pubblicazione degli elenchi annuali degli enti ammessi.

Di seguito, le principali indicazioni:

❖ Enti beneficiari e modalità di presentazione della domanda.

A partire dall’anno successivo all’operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore (RUNTS) la sezione “enti del volontariato” sarà sostituita con quella degli “enti del Terzo settore” (ETS). Beneficiari del cinque per mille, quindi, potranno essere tutti gli enti iscritti nel RUNTS con la sola esclusione delle imprese sociali costituite in forma di società.

Tali enti potranno indicare già in sede di iscrizione al RUNTS, per via telematica, la volontà di accedere al contributo, fermo restando la possibilità di accreditarsi successivamente entro la data del 10 aprile. Il decreto, inoltre, conferma il carattere permanente degli elenchi del cinque per mille.

❖ **Erogazione del contributo.**

Un'ulteriore novità riguarda l'importo minimo erogabile che passa da 12 a 100 euro. Per quanto concerne, invece, gli importi finali verranno determinati dal Ministero dell'economia sulla base delle informazioni comunicate dall'Agenzia delle entrate e il contributo verrà materialmente erogato da parte dell'Amministrazione competente per ciascuna categoria di enti.

❖ **Obblighi di trasparenza in capo agli enti beneficiari**

Il decreto prevede che gli enti beneficiari sono tenuti a redigere, entro un anno dall'erogazione del contributo, un rendiconto accompagnato da una relazione illustrativa comprovante l'utilizzo delle quote ricevute. È prevista, inoltre, la pubblicazione sul sito web dell'ente di tale documentazione che, a sua volta, dovrà essere pubblicato dall'Amministrazione competente per l'erogazione del contributo.

Restano esclusi dall'invio, salvo richiesta, i soggetti beneficiari di somme inferiori a 20mila euro, che hanno l'obbligo di conservare per dieci anni i documenti redatti. Laddove l'ente non dovesse provvedere a tale obbligo, potrà essere irrogata una sanzione pecuniaria pari al 25% del contributo percepito.

2. Nota n. 9313 pubblicata il 16 settembre dal Ministero del lavoro e relativa alla possibilità per gli enti del Terzo settore di dotarsi di un organo di amministrazione a composizione monocratica.

In questa occasione, il Ministero fornisce delucidazione in ordine alla possibilità di un ente del Terzo settore (ETS) di dotarsi di un organo amministrativo monocratico. Sul punto, la nota precisa che tale scelta debba essere considerata in base alla natura e alle caratteristiche dell'ente.

In tale ottica, quindi, il Ministero del lavoro ritiene condivisibile l'impostazione secondo cui, in caso di associazione, in linea generale, sarà preferibile un organo collegiale che rispecchi le peculiarità di tale forma giuridica (carattere aperto, democraticità interna).

Diversamente, nelle fondazioni potrebbe ammettersi anche la nomina di un amministratore unico, considerato che tale organo avrebbe il compito di gestire il patrimonio in conformità con la volontà dei fondatori rimanendo soggetto alla vigilanza dell'organo di controllo interno (obbligatorio per le Fondazioni ETS) e della competente autorità governativa.

NOVITÀ IN MATERIA DI IVA

1. Risposta ad interpello n. 378 del 2020: Split payment

Con la risposta ad interpello n. 378 del 2020, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in tema di split payment e recupero del versamento IVA duplicato.

Più nello specifico, è stato precisato che nell'ipotesi in cui il fornitore emetta una nota di variazione in diminuzione IVA, relativa ad una fattura originaria emessa in regime di split payment, la stessa deve essere numerata, deve indicare l'ammontare della variazione e della relativa imposta, nonché contenere un espresso riferimento alla fattura originaria.

Ne deriva che, nel caso di acquisto effettuato in ambito commerciale, la Pubblica Amministrazione (committente o cessionaria) è tenuta a provvedere alla registrazione della nota di variazione nel registro "IVA vendite", oltre che in quello "IVA acquisti", in considerazione delle modalità seguite per la registrazione dell'originaria fattura. Ciò al fine di stornare la parte di imposta precedentemente computata nel debito e rettificare l'imposta detraibile.

Nella diversa ipotesi di un acquisto realizzato in ambito istituzionale non commerciale, la medesima Amministrazione può computare la parte d'imposta versata in eccesso rispetto all'IVA indicata nell'originaria fattura a scempe dei successivi versamenti IVA da effettuare nell'ambito dello split payment.

Qualora, invece, la duplicazione del versamento IVA mediante modello F24 non sia riconducibile ad una ipotesi che permetta di emettere una nota di variazione da parte del fornitore (art. 26 del decreto IVA), è possibile recuperare l'IVA maggiormente versata mediante lo scomputo di detto importo dai versamenti dell'imposta che, nell'ambito della propria sfera istituzionale, il contribuente dovrà effettuare in regime di split payment.

In tale ultima ipotesi, il contribuente deve evidenziare nei propri documenti contabili l'avvenuta compensazione con specifica indicazione delle motivazioni che hanno determinato la rilevazione dell'indebito e del relativo importo.

2. Principio di diritto n. 16 del 2020: gruppo IVA

Con il principio di diritto n. 16 del 2020, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti sul gruppo IVA, scissione parziale e sussistenza del vincolo finanziario.

Più nel dettaglio, il caso sottoposto all'Amministrazione finanziaria riguarda la scissione parziale della società capogruppo di un gruppo IVA a favore di una società neocostituita che coinvolge esclusivamente soggetti già all'interno del Gruppo IVA. Tale scissione, nel caso di specie, coinvolge solo soggetti inclusi nel gruppo IVA e non permette l'ingresso a soggetti esterni ad esso.

Pertanto, a seguito della operazione straordinaria, ciò che subisce modifica è il solo assetto partecipativo delle società del Gruppo, le quali vengono direttamente e indirettamente detenute dalla capogruppo italiana ed in parte dalla beneficiaria di nuova formazione. Rimane, invece, invariato il vincolo finanziario nei confronti delle partecipate, prima riconducibile alla sola capogruppo e adesso esteso altresì nei confronti delle partecipate di entrambe le società (scissa e beneficiaria) e tra queste ultime, per il tramite della società estera.

Questa società, infatti, per effetto dell'operazione di scissione (assistita dal principio di successione universale nelle posizioni giuridiche) estende il controllo che già deteneva direttamente o indirettamente sulle società del Gruppo IVA alla società beneficiaria ed alle società ad essa trasferite con l'operazione di scissione.

3. Risposta ad interpello n. 350 del 2020: contributo a fondo perduto e computo delle somme fuori campo IVA non fatturate

Con la risposta ad interpello n. 350 del 2020, l'Agenzia delle Entrate si è pronunciata in tema di contributo a fondo perduto e computo delle somme fuori campo IVA non fatturate.

Giova richiamare, a tal riguardo, il decreto Rilancio il quale ha riconosciuto un contributo a fondo perduto, a favore dei soggetti esercenti attività di impresa, con le seguenti caratteristiche:

i) soggetti con ricavi di cui all'art. 85 TUIR non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto ossia, per i soggetti aventi il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, nell'anno 2019;

ii) ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 sia inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019, facendo riferimento, a tal fine, alla data di effettuazione dell'operazione di cessione di beni o di prestazione dei servizi.

L'ammontare del contributo, tuttavia, è determinato, applicando una percentuale alla differenza tra l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 e l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019, stabilita in misura diversa in relazione alla soglia dei ricavi o compensi del periodo precedente. Più nel dettaglio, nella misura del 20 per cento per ricavi o compensi non superiori a 400.000 euro; 15 per cento per ricavi o compensi superiori a 400.000 euro e fino a un milione di euro; 10 per cento per ricavi superiori a un milione di euro e fino a 5 milioni di euro.

Ai fini della determinazione dei ricavi o compensi, si rimanda alla circolare n. 15/E del 13 giugno 2020. Le società di capitali, più nello specifico, devono fare riferimento all'importo indicato nella dichiarazione dei redditi.

Con riferimento al requisito della riduzione del fatturato, invece, si fa riferimento alla data di effettuazione dell'operazione di cessione dei beni o di prestazione dei servizi e dovranno essere considerate le operazioni che hanno partecipato alla liquidazione periodica del mese di aprile 2019 (rispetto ad aprile 2020).

Inoltre, devono essere considerate tutte le fatture attive (al netto dell'IVA) con data di effettuazione dell'operazione che cade ad aprile, nonché le fatture differite emesse nel mese di maggio e relative a operazioni effettuate nel mese di aprile e occorre tenere conto delle note di variazione con data aprile. Qualora il soggetto abbia certificato un ricavo o un compenso attraverso una fattura, pur non essendone obbligatoria l'emissione, la stessa va comunque inclusa.

Alla luce di tali considerazioni, ai fini della riduzione del fatturato, si ritiene necessario considerare tutte le somme che costituiscono il "fatturato" del periodo di riferimento, sempreché le stesse rappresentino ricavi dell'impresa di cui all'art. 85 TUIR (o compensi derivanti dall'esercizio di arti o professioni, di cui all'art. 54 TUIR). Le somme percepite dal contribuente non fatturate, in quanto da quest'ultimo ritenute contributi esclusi dall'ambito di applicazione dell'IVA, devono comunque essere incluse ai fini del calcolo delle soglie dimensionali. Per quanto concerne l'identificazione della percentuale della riduzione del fatturato, le somme sono da considerare rilevanti, in quanto i rimborsi di cui si tratta, che hanno come contropartita dei costi d'esercizio sostenuti dal contribuente, rappresentano ricavi.

Il contribuente, pertanto, deve tenere conto di tali somme anche nel calcolo relativo alla riduzione del fatturato.

4. Deposito fiscale: alcuni chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Con la risposta ad interpello n. 376 del 2020, l'Amministrazione finanziaria ha apportato alcune precisazioni in tema di deposito fiscale.

Sul punto, la legge n. 205 del 2017, modificata dal D.L. n. 214 del 2019, ha introdotto misure di contrasto all'evasione IVA, in relazione all'immissione in consumo da un deposito fiscale o all'estrazione da deposito di destinatario registrato di benzina o gasolio, destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori e per gli altri prodotti carburanti o combustibili individuati nel decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Più nel dettaglio, la disciplina richiamata prevede che l'immissione in consumo dal deposito o l'estrazione dal deposito di un destinatario registrato di prodotti di carburanti per motori e di altri prodotti carburanti o combustibili deve essere subordinata al versamento dell'IVA, mediante modello F24, i cui riferimenti devono essere riportati nel documento di accompagnamento per i prodotti soggetti ad accisa (DAS), senza possibilità di compensazione.

Il versamento, tuttavia, deve essere realizzato dal soggetto per conto del quale il gestore dei predetti depositi procede ad immettere in consumo o ad estrarre i prodotti. Al gestore, poi, deve essere consegnata la ricevuta dell'avvenuto versamento in originale al fine di operare l'immissione nel consumo o l'estrazione dei prodotti. In mancanza di tale ricevuta di versamento, il gestore del deposito è solidalmente responsabile dell'imposta sul valore aggiunto non versata.

Tale modalità di assolvimento dell'IVA, inoltre, trova applicazione anche agli acquisti intracomunitari nella ipotesi in cui il deposito fiscale sia utilizzato come deposito IVA.

Per le cessioni dei prodotti all'interno dei depositi o per i trasferimenti tra depositi fiscali, invece, non trova applicazione l'imposta sul valore aggiunto. La ragione della mancata valorizzazione dell'IVA di tali operazioni si fonda nella garanzia dell'effetto antifrode della disciplina in commento, la quale lega l'esigibilità dell'IVA all'immissione in consumo da deposito fiscale o all'estrazione da deposito di destinatario registrato.

La disciplina, in ogni caso, non risulta inderogabile. Infatti, sono previste alcune deroghe o esclusioni, con la conseguenza che il soggetto che immette in consumo il prodotto dal deposito fiscale o che lo estrae dal deposito di destinatario registrato assolve l'IVA nei modi ordinari (senza dunque anticipare l'imposta all'atto dell'immissione in consumo dal deposito fiscale o all'estrazione dal deposito di destinatario registrato). Le deroghe, in particolare, riguardano l'immissione in consumo o l'estrazione di prodotti:

- i)* di proprietà del gestore del deposito, di capacità non inferiore a 3000 metri cubi;
- ii)* per conto di un soggetto, titolare di un diverso deposito fiscale avente capacità non inferiore ai valori stabiliti dall'articolo 23 del Testo Unico Accise (per la benzina ed il gasolio, non inferiore a 10.000 metri cubi), e che integri i criteri di affidabilità determinati con il decreto ministeriale 13 febbraio 2018;
- iii)* da un deposito fiscale avente capacità non inferiore ai valori stabiliti dall'articolo 23 del Testo Unico Accise (per la benzina ed il gasolio, non inferiore a 10.000 metri cubi) per conto di un soggetto che presti idonea garanzia con le modalità e i termini stabiliti con il decreto ministeriale 13 febbraio 2018.

ALTRE NOVITÀ

1. **Regime forfettario: risposta ad interpello n. 359 del 2020**

L'Agenzia delle Entrate, con un nuovo documento di prassi, si è espressa in materia di regime forfettario, così come introdotto dalla L. n. 190 del 2014 e destinato agli operatori economici di ridotte dimensioni.

Il regime forfettario, più nel dettaglio, rappresenta il regime naturale delle persone fisiche che esercitano attività di impresa, arte o professione in forma individuale, che siano in possesso del requisito dei ricavi, e non incorrano in una delle cause di esclusione previste.

In merito al predetto regime, è intervenuta la Legge di Bilancio 2019, la quale ha introdotto alcune novità, come la semplificazione dei requisiti di accesso, prevedendo come unica condizione quella di aver conseguito ricavi o percepito compensi non superiori a 65.000 euro, e ha introdotto nuove cause di esclusione.

In seguito, il regime in esame è stato ulteriormente modificato dalla Legge di Bilancio 2020, la quale ha introdotto tra le cause ostative la lettera *d-bis*) del comma 57 dell'art. 1 L. 190/2014, che prevede la non possibilità di avvalersi del regime forfettario per le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro, con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro, a esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio ai fini dell'esercizio di arti o professioni.

Il contribuente non può fruire del regime cd. forfettario se il suo fatturato risulta conseguito nei confronti del medesimo datore di lavoro con il quale erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta. Tale causa cesserà di essere ostativa all'applicazione del regime forfettario solo decorsi i due periodi d'imposta di sorveglianza previsti dalla norma.

La Legge di Bilancio 2020 ha ulteriormente apportato modifiche al regime forfettario, stabilendo una nuova causa di esclusione. Questa esclude dal regime forfettario i soggetti che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50 del TUIR, eccedenti l'importo di euro 30.000.

Ancora, non possono avvalersi del regime forfettario i soggetti non residenti, esclusi quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75 per cento del reddito complessivamente prodotto.

Nel restare a Vs. disposizione per eventuali approfondimenti e/o chiarimenti, porgiamo
Cordiali saluti.

ENBIC - Studio ACTA