

Varese, 10 Aprile 2019

### **Circolare n. 5/2019**

Con la presente circolare informiamo la Spett.le Clientela in merito ad alcune recenti novità in materia fiscale ed amministrativa.

#### **GASOLIO PER USO AUTOTRAZIONE**

##### **Rimborso o utilizzo in compensazione per utilizzi del primo trimestre con pratica entro il 30 aprile 2019**

La dichiarazione relativa ai consumi di gasolio per uso autotrazione utilizzato nel settore del trasporto, effettuati tra il 1° gennaio e il 31 marzo 2019, necessaria per fruire dei benefici fiscali (restituzione in denaro o utilizzo in compensazione nel modello F24 con codice tributo 6740), deve essere presentata dal 1° al 30 aprile 2019. A tal fine, è già disponibile il *software* al *link* <https://www.adm.gov.it/portale/beneficigasolio-autotrazione-1-trimestre-2019>. In alternativa è possibile presentare la dichiarazione di consumo in forma cartacea con il contenuto della stessa riprodotto su supporto informatico.

**(Agenzia delle dogane e dei monopoli, nota n. 33989, 25/03/2019)**

#### **ENEA**

##### **Publicato il sito *web* per l'invio della documentazione dei lavori conclusi dal 1° gennaio 2019**

L'ENEA ha predisposto un nuovo portale dedicato all'invio telematico della documentazione richiesta entro il 90° giorno successivo al termine dei lavori:

- per la fruizione della detrazione Irpef del 50% per il recupero edilizio, relativamente agli interventi "*Bonus casa*" che consentono un risparmio energetico grazie all'utilizzo di fonti di energia rinnovabile (trattasi del nuovo obbligo introdotto dalla L. 205/2017);
- per la fruizione delle detrazioni Irpef/Ires del 50%/65%/70%/75%/80%/85% per la riqualificazione energetica degli edifici, relativamente agli interventi "*Ecobonus*".

ENEA informa gli utenti che, conseguentemente al ritardo nella pubblicazione del portale, per gli interventi la cui data di fine lavori è compresa tra il primo gennaio 2019 e l'11 marzo 2019, il termine di 90 giorni per la trasmissione dei dati, attraverso i siti [ecobonus2019.enea.it](http://ecobonus2019.enea.it) e [bonuscasa2019.enea.it](http://bonuscasa2019.enea.it), decorre dall'11 marzo 2019 (scade pertanto il 9 giugno 2019). Per gli interventi la cui data di fine lavori è successiva all'11 marzo 2019 resta in vigore il termine ordinario del 90° giorno successivo.

**(Agenzia nazionale per le nuove tecnologie, l'energia e lo sviluppo economico sostenibile, sito *web*, 11/03/2019)**

#### **SPESE DI PUBBLICITÀ**

##### **Credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali**

La disposizione che ha istituito il credito d'imposta per gli investimenti pubblicitari incrementali (articolo 57-*bis*, D.L. 50/2017), pur prevedendo un meccanismo di regolamentazione della misura virtualmente "*a regime*", ha tuttavia espressamente disposto il necessario finanziamento soltanto per il biennio 2017/2018. Per l'anno 2019, la misura non è stata ancora rifinanziata e, pertanto, non essendo disponibili le necessarie coperture finanziarie, non è ancora possibile presentare le comunicazioni per l'accesso all'agevolazione.

**(Dipartimento per l'informazione e l'editoria, nota, 20/03/2019)**

---

## CREDITI IVA TRIMESTRALI: SCADE IL PROSSIMO 30 APRILE LA RICHIESTA DI RIMBORSO PER IL PRIMO TRIMESTRE 2019

Il credito Iva che si forma nelle liquidazioni periodiche mensili o trimestrali può essere utilizzato, ordinariamente, solo in compensazione verticale (per abbattere il debito Iva delle liquidazioni successive). In alcune situazioni ben definite dal legislatore, però, è possibile utilizzare in compensazione orizzontale il credito Iva emergente dalla liquidazione trimestrale ovvero chiederne il rimborso, previa presentazione telematica di un apposito modello denominato TR.

Il prossimo 30 aprile scadrà il termine per la presentazione del modello IVA TR con riferimento al primo trimestre 2019. Il modello da utilizzare è quello approvato con provvedimento n. 64421 del 19 marzo 2019.

Le novità che interessano il nuovo modello IVA TR rispetto al vecchio modello riguardano:

- il possibile utilizzo dello stesso da parte del Gruppo Iva al fine di richiedere a rimborso il credito Iva trimestrale. L'utilizzo in compensazione "orizzontale" del credito Iva trimestrale da parte del Gruppo Iva è, invece, precluso (articolo 4, comma 4, D.M. 6 aprile 2018);
- l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per le richieste di rimborso del credito Iva trimestrale da parte dei contribuenti che hanno applicato gli ISA (indici sintetici di affidabilità fiscale) e, sulla base delle relative risultanze, sono esonerati dagli obblighi di certificazione del credito (articolo 9-bis, comma 11, lettera b), D.L. 50/2017).

Nulla è cambiato per quanto riguarda le modalità di utilizzo in compensazione "orizzontale" del credito Iva trimestrale: solo dopo la presentazione del modello IVA TR, se il credito Iva è di importo inferiore o pari a 5.000 euro e solo a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione telematica all'Agenzia delle entrate del modello IVA TR se il credito Iva è di importo superiore a euro 5.000. Per coloro che intendono utilizzare in compensazione il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro annui (elevato a 50.000 euro per le *start up* innovative) è obbligatorio presentare il modello IVA TR munito del visto di conformità.

In merito alla prestazione delle garanzie, invece, si ricorda che:

- è possibile ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia, presentando l'istanza munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di controllo e una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti patrimoniali;
- è obbligatorio prestare la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di situazioni di rischio e cioè quando il rimborso è richiesto:
  - a. da soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di 2 anni ad esclusione delle imprese *start up* innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012;
  - b. da soggetti ai quali, nei due anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore:
    1. al 10% degli importi dichiarati se questi non superano 150.000 euro;
    2. al 5% degli importi dichiarati se questi superano 150.000 euro ma non superano 1.500.000 euro;
    3. all'1% degli importi dichiarati, o comunque a 150.000 euro se gli importi dichiarati superano 1.500.000 euro;
  - c. da soggetti che presentano l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà;

d. da soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Quanto suddetto può riassumersi come segue:

<b>Compensazione</b>	
fino a 5.000 euro	nessun adempimento
superiore a 5.000 euro	presentazione del modello TR con apposizione del visto di conformità - dal 10° giorno successivo a quello di presentazione telematica del modello
<b>Rimborso</b>	
sotto i 30.000 euro	senza prestazione di garanzia
sopra i 30.000 euro	con garanzia

#### **REGOLE DI UTILIZZO DEL CREDITO TRIMESTRALE**

In caso di utilizzo in compensazione orizzontale del credito Iva trimestrale, tale compensazione è ammessa già dalla data di presentazione del modello IVA TR sino all'importo di 5.000 euro (tale limite va inteso complessivamente per tutti e tre i trimestri); per la parte eccedente occorre attendere il 10° giorno successivo a quello di presentazione del modello.

In particolare, con la presentazione del modello TR si può ottenere la possibilità di compensare o chiedere a rimborso i crediti scaturenti da ciascuno dei primi 3 trimestri dell'anno (il credito relativo al quarto trimestre viene invece utilizzato in compensazione o chiesto a rimborso attraverso la presentazione della dichiarazione Iva annuale).

Riassumendo:

<b>Modalità di presentazione</b>	La presentazione deve avvenire <b>esclusivamente</b> per via <b>telematica</b>
<b>Termine di presentazione</b>	La presentazione del modello TR deve avvenire <b>entro l'ultimo giorno del mese successivo</b> quello di chiusura del trimestre: I trimestre ➡ entro 30 aprile 2019 II trimestre ➡ entro 31 luglio 2019 III trimestre ➡ entro 31 ottobre 2019
<b>Utilizzo in compensazione del credito Iva da TR</b>	<p>Il credito Iva trimestrale può essere utilizzato in compensazione nel modello F24:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• per crediti non superiori a 5.000 euro (limite inteso complessivamente per tutti e 3 i trimestri) la compensazione può avvenire fin dal primo giorno del mese successivo al compimento del trimestre ma solo dopo la presentazione telematica del modello TR;</li> <li>• per crediti superiori a 5.000 euro la compensazione può avvenire solo a partire dal 10° giorno successivo quello di presentazione telematica del modello TR.</li> </ul> <p>La soglia di 5.000 euro deve essere valutata considerando complessivamente tutti i crediti Iva trimestrali (ma non quello annuale) relativi a ciascun anno (quindi anche quelli di un precedente trimestre).</p> <p>La compensazione di crediti Iva trimestrali deve essere effettuata obbligatoriamente utilizzando i canali Entratel/Fisconline (non può avvenire mediante presentazione del modello F24 direttamente da parte del contribuente utilizzando il canale <i>home banking</i>)</p>

<b>Visto di conformità</b>	Come detto precedentemente, per la compensazione del credito trimestrale oltre i 5.000 euro è previsto l'obbligo di apporre il visto di conformità. Inoltre con riferimento ai rimborsi del credito Iva trimestrale eccedenti l'importo di 30.000 euro, è possibile (per i casi diversi da quelli considerati a rischio e nei quali è obbligatorio rilasciare la garanzia) apporre il visto di conformità in alternativa al rilascio delle garanzie previste
<b>Contribuenti ammessi al rimborso trimestrale</b>	<p>Le condizioni che consentono l'utilizzo (compensazione o rimborso) del credito Iva trimestrale sono diverse da quelle che consentono il rimborso del credito Iva annuale.</p> <p>In particolare, ai sensi dell'articolo 38-<i>bis</i>, comma 2, D.P.R. 633/1972, la presentazione del modello IVA TR è ammessa nelle seguenti fattispecie:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• aliquota media: quando vengono esercitate esclusivamente o prevalentemente attività che comportano l'effettuazione di operazioni soggette ad imposta con aliquote inferiori a quelle dell'imposta relativa agli acquisti e alle importazioni, computando a tal fine anche le operazioni effettuate a norma dell'articolo 17, comma 5, 6, 7 (<i>reverse charge</i> interno);</li><li>• operazioni non imponibili: quando vengono effettuate operazioni non imponibili di cui agli articoli 8, 8-<i>bis</i> e 9 per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate;</li><li>• soggetti non residenti identificati direttamente o con rappresentante fiscale in Italia;</li><li>• acquisto e/o importazione di beni ammortizzabili per un ammontare superiore ai 2/3 del totale degli acquisti e/o importazioni di beni e servizi imponibili Iva;</li><li>• operazioni non soggette: effettuazione di operazioni attive nei confronti di soggetti passivi non stabiliti in Italia per un importo superiore al 50% di tutte le operazioni effettuate, riferite alle seguenti attività: prestazioni di lavorazione relative a beni mobili materiali, prestazioni di trasporto di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni di servizi accessori ai trasporti di beni e relative prestazioni di intermediazione, prestazioni indicate nell'articolo 19, comma 3, lettera a-<i>bis</i>), D.P.R. 633/1972</li></ul>

### **SCADE IL PROSSIMO 30 APRILE 2019 IL TERMINE PER LA DETRAZIONE DELL'IVA RELATIVA ALLE FATTURE DI ACQUISTO RICEVUTE NEL 2018**

Come è noto, già con riferimento al periodo d'imposta 2017, il D.L. 50/2017 ha modificato gli articoli 19 e 25, D.P.R. 633/1972, riguardanti le regole di detrazione e registrazione delle fatture di acquisto, al fine di stabilire che per le fatture emesse già a decorrere dal 1° gennaio 2017:

- il diritto alla detrazione sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile (cioè, il momento di effettuazione dell'operazione, ovvero il momento in cui il soggetto attivo ha emesso la fattura) ed è esercitato, al più tardi, con la dichiarazione relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto ed alle condizioni esistenti al momento della nascita del diritto medesimo;
- la fattura di acquisto va annotata anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione e, comunque, entro il termine di presentazione della

dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.

Le due norme così modificate avevano tuttavia determinato già con riferimento allo scorso anno un problema nella gestione delle fatture a cavallo d'anno (datate cioè 2017 ma registrate nel 2018), posto che la consentita registrazione di tali fatture effettuata oltre il termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa al 2017 (modello dichiarazione Iva 2018), e cioè oltre il 30 aprile 2018, avrebbe provocato la perdita del diritto alla detrazione dell'Iva assolta su tali acquisti. Con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle entrate, al fine di risolvere gli effetti negativi derivanti dal mancato coordinamento delle citate modifiche, ha precisato – poggiando sulle disposizioni comunitarie - che il diritto alla detrazione deve essere esercitato con riguardo al periodo di imposta nel corso del quale ricorrono entrambi i due seguenti presupposti:

1) l'effettuazione della cessione dei beni o della prestazione dei servizi (c.d. presupposto sostanziale);

2) il possesso (momento di ricezione) della fattura (c.d. presupposto formale).

Queste indicazioni continuano a trovare applicazione anche con riferimento al periodo d'imposta 2018 per cui se un soggetto passivo Iva è venuto in possesso (ha quindi ricevuto) una fattura di acquisto datata 2018 solo nel 2019, ecco che la detrazione dovrà necessariamente avvenire nelle liquidazioni periodiche dell'anno 2019 e fino al termine di presentazione della dichiarazione annuale Iva relativa a tale anno (modello dichiarazione Iva 2020) che scade al 30 aprile 2020.

Rispetto allo scorso anno, tuttavia, è cambiato il trattamento da riservare alle cosiddette fatture ricevute a cavallo d'anno, quello cioè datate dicembre 2018 ma ricevute nei primi giorni del mese di gennaio 2019 entro il termine di effettuazione della liquidazione periodica relativa al mese di dicembre 2018. Per queste non si potrà più, come avvenuto lo scorso anno, imputarle nel mese di "competenza" ma si dovrà necessariamente osservare la regola che prevede la verifica di entrambi i presupposti in precedenza richiamati (esigibilità + ricezione).

Tali conclusioni sono il frutto della modifica che l'articolo 14, D.L. 119/2018, convertito nella L. 136/2018, ha apportato all'articolo 1, comma 1, D.P.R. 100/1998 stabilendo che *"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"*.

È proprio questo ultimo inciso che ha determinato una sostanziale esclusione delle fatture a cavallo d'anno dalla prossima dichiarazione annuale Iva 2019 relativa al 2018 in scadenza al prossimo 30 aprile 2019.

### **Cambio di rotta sulle fatture di acquisto 2018/2019 "a cavallo d'anno"**

*Contrariamente a quanto riconosciuto dall'agenzia con a circolare n. 1/E/2018 per le fatture a cavallo tra il 2017 e il 2018, va segnalato che, per effetto delle modifiche apportate all'articolo 1, D.P.R. 100/1998, le fatture datate 2018 ma ricevute (con prova di ricezione avente "data certa") nel 2019 non sono più inseribili nelle liquidazioni periodiche del 2018 né nella dichiarazione annuale Iva relativa a tale annualità, bensì debbono necessariamente concorrere alla liquidazione periodica riferita al periodo di ricezione (il 2019) o entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa a detto ultimo periodo (modello dichiarazione Iva 2020).*

In prossimità della scadenza del 30 aprile 2019 ovvero del termine di presentazione della dichiarazione Iva annuale relativa al periodo d'imposta 2018 (dichiarazione Iva 2019) si invitano pertanto i gentili Clienti a verificare la presenza di fatture di acquisto datate 2018 che abbiamo una data "certa" di ricevimento nel 2018 e che, per qualsiasi ragione non siano state ancora recapitate allo Studio per la contabilizzazione, al fine di distinguerle da quelle che al contrario hanno avuto "data certa" di ricezione nel 2019.

Le prime, infatti, anche sulla base dei ricordati criteri forniti dall'agenzia con la circolare n. 1/E/2018, devono essere necessariamente inserite nel prossimo modello di dichiarazione

annuale in scadenza il prossimo 30 aprile 2019, pena l'impossibilità di esercitare il relativo diritto della detrazione.

Infine, sempre con la circolare n. 1/E/2018 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'effettività del diritto alla detrazione e il principio di neutralità dell'Iva sono, in ogni caso, garantiti dall'istituto della dichiarazione integrativa a favore, con la quale è possibile correggere errori od omissioni che hanno determinato l'indicazione di un maggiore imponibile, di un maggiore debito d'imposta o di una minore eccedenza detraibile. Nel caso quindi della fattura datata 2018 e ricevuta con data "certa" nel 2018, che non venga inserita nel modello di dichiarazione annuale Iva 2019 entro il prossimo 30 aprile 2019, sarà sempre possibile, al fine di guadagnare comunque la detrazione, presentare una dichiarazione integrativa della citata dichiarazione Iva 2019, entro il termine del 31 dicembre del quinto anno successivo a quello di presentazione del modello originario. Tale ultima soluzione, tuttavia, comporta secondo l'agenzia l'applicabilità delle sanzioni per la violazione degli obblighi di registrazione.

## **Il diverso trattamento delle note di variazione**

Con la **risposta n. 55 del 14 febbraio 2019** l'Agenzia delle entrate è intervenuta in merito alle disposizioni dettate dall'articolo 26 del decreto Iva in tema di note di variazione. Secondo l'Amministrazione finanziaria 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 individuati dal comma 1 dell'articolo 19 del decreto Iva, così come modificato di recente ad opera del D.L. 50/2017, convertito con modificazioni dalla L. 96/2017.

L'attuale versione del citato articolo 19 comma 1 prevede, infatti, 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 della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui si è verificato il presupposto per operare la variazione in diminuzione (per individuare detto momento la circolare n. 1/E/2018 richiama i contenuti di seguenti documenti di prassi: la risoluzione n. 89/E/2002, la risoluzione n. 307/E/2008 e risoluzione n. 42/E/2009). Ne deriva pertanto che, per le note di variazione emesse dal 1° gennaio 2017 in poi, la detrazione può essere operata non più, come avvenuto in precedenza, al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui il diritto alla detrazione è sorto, bensì nel termine più breve attualmente previsto. Questo aspetto, unitamente al fatto che per la nota di variazione non esiste un vero e proprio "momento di ricezione" (la detrazione, infatti, va a beneficio del soggetto che emette il documento di rettifica), restringe non di poco il termine entro il quale poter esercitare la detrazione dell'Iva evidenziata nella nota di variazione.

Volendo esemplificare, se un contribuente che si è precedentemente insinuato in un fallimento che si è chiuso definitivamente (secondo le indicazioni fornite dall'agenzia con la circolare n. 77/E/2000) in data 27 dicembre 2018 (il cosiddetto "presupposto" che legittima l'emissione della nota di credito), volesse recuperare l'Iva dovrebbe farlo non oltre il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno in cui tale presupposto è sorto, e cioè la dichiarazione Iva 2019 relativa all'anno 2018 che come è noto scade il 30 aprile 2019. Se quel contribuente, tuttavia, si "accorge" della chiusura della procedura concorsuale solo in data 4 maggio 2019, secondo la recente interpretazione dell'agenzia quell'Iva sarà definitivamente persa non potendo il contribuente fare ricorso allo strumento della dichiarazione integrativa a favore. Nell'affermare questa tesi, l'agenzia precisa che la nota di credito rappresenta una facoltà e non un obbligo mentre la dichiarazione integrativa ha la mera funzione di correggere errori e omissioni e non anche il mancato esercizio di facoltà.

Alla luce di detta interpretazione si invitano pertanto i gentili Clienti a verificare, in vista della prossima scadenza del 30 aprile 2019, la sussistenza di eventuali presupposti che legittimano l'emissione di una nota di variazione in diminuzione verificatisi fino al 31 dicembre 2018.

## RIDUZIONE DEI LIMITI PER L'OBBLIGO DI NOMINA DELL'ORGANO DI CONTROLLO DELLE SOCIETÀ

Il D.Lgs. 14/2019, in attuazione della Legge delega 155/2017, è intervenuto a modificare le disposizioni che regolamentano la disciplina concorsuale.

La nuova disciplina della crisi d'impresa ha l'obiettivo di riformare in modo organico la disciplina delle procedure concorsuali; le principali finalità sono quelle di consentire una diagnosi precoce dello stato di difficoltà delle imprese e quindi salvaguardare la capacità imprenditoriale di coloro che vanno incontro a un fallimento di impresa dovuto a particolari contingenze.

Operativamente, tali nuove previsioni si poggiano anche sull'allargamento della platea dei soggetti interessati dall'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore.

### I nuovi limiti per la nomina dell'organo di controllo

Il nuovo codice della crisi d'impresa entra in vigore, in via generale, il prossimo 15 agosto 2020; per alcune previsioni è stata però introdotta una efficacia anticipata fissata allo scorso 16 marzo 2019. Tra queste va segnalata la modifica dell'articolo 2477, cod. civ., operata dall'articolo 379, D.Lgs. 14/2019.

La nomina dell'organo di controllo o del revisore è obbligatoria se la società è tenuta alla redazione del bilancio consolidato ovvero controlla una società obbligata alla revisione legale dei conti; sotto tale profilo, i presupposti non si sono modificati.

Le novità riguardano invece il profilo dimensionale, in quanto in precedenza l'obbligo si innescava al superamento dei limiti previsti dall'articolo 2435-bis (quelli che comportano la redazione del bilancio in forma ordinaria), oggi invece nell'articolo 2477 sono stabiliti degli specifici parametri.

	Vecchio limite	Nuovo limite
Attivo	€ 4.400.000	€ 2.000.000
Ricavi	€ 8.800.000	€ 2.000.000
n. medio dipendenti impiegati	50	10
Regola di "innesco"	2 su 3 per 2 anni consecutivi	1 su 3 per 2 anni consecutivi

Va evidenziato come la riduzione dei parametri e la verifica del superamento anche solo di uno di questi, comporta un consistente allargamento della platea delle società interessate dall'obbligo di nominare l'organo di controllo o il revisore.

### Decorrenza

Uno dei punti più delicati è quello della decorrenza delle nuove previsioni.

Il comma 3 dell'articolo 379 contiene la disciplina transitoria e dispone quanto segue: *“Le società a responsabilità limitata e le società cooperative costituite alla data di entrata in vigore del presente articolo, quando ricorrono i requisiti di cui al comma 1, devono provvedere a nominare gli organi di controllo o il revisore e, se necessario, ad uniformare l'atto costitutivo e lo statuto alle disposizioni di cui al predetto comma entro 9 mesi dalla predetta data. Fino alla scadenza del termine, le previgenti disposizioni dell'atto costitutivo e dello statuto conservano la loro efficacia anche se non sono conformi alle inderogabili disposizioni di cui al comma 1. Ai fini della prima applicazione delle disposizioni di cui all'articolo 2477, cod. civ., commi 2 e 3, come sostituiti dal comma 1, si ha riguardo ai due esercizi antecedenti la scadenza indicata nel primo periodo.”*

Il primo elemento da segnalare è il fatto che, per valutare l'applicazione delle nuove previsioni in sede di prima applicazione, occorre osservare i **bilanci 2017 e 2018**, quindi di fatto il problema si pone immediatamente.

Il punto centrale è però il **rinvio di 9 mesi**, che pone la scadenza degli adempimenti al 16 dicembre 2019; posto che tale rinvio è certamente operativo per la necessità di adeguamento degli statuti alle nuove previsioni, qualche dubbio potrebbe sorgere sul differimento dell'obbligo di nomina dell'organo di controllo o del revisore quando lo statuto già preveda il rinvio all'articolo

2477, cod. civ.. Ciò posto, la relazione accompagnatoria al provvedimento in commento pare rendere applicabile il differimento di 9 mesi anche all'obbligo di nomina dell'organo di controllo.

Sul punto si deve comunque segnalare come siano forti le pressioni per una **possibile modifica di tale previsione**, modifica finalizzata da un lato ad innalzare, almeno in parte, i nuovi parametri, dall'altro a reintrodurre la regola dei "2 su 3" precedentemente prevista.

Lo Studio avviserà tempestivamente le singole società interessate circa l'evoluzione della disciplina, al fine organizzare la nomina dell'organo di controllo o del revisore.

Da segnalare, peraltro, che le società, durante tale regime transitorio, dovranno adeguare la propria struttura amministrativa ed organizzativa per farsi trovare pronte, anche sotto il profilo della strutturazione dei controlli interni, a dare attuazione alle novità in materia di crisi d'impresa, da applicarsi a decorrere dei successivi otto mesi.

## **SANATORIA VIOLAZIONI FORMALI**

L'articolo 9, D.L. 119/2018 ha introdotto una sanatoria degli errori formali commessi sino al 24 ottobre 2018 (data di entrata in vigore del provvedimento).

Il perfezionamento di tale definizione si ottiene, oltre che con la rimozione dell'irregolarità o dell'omissione, con il versamento degli importi, pari a 200 euro per tutte le violazioni commesse in ciascun periodo d'imposta, versamento da eseguirsi in due rate di pari importo entro il 31 maggio 2019 e il 2 marzo 2020.

In data 15 marzo 2019 è stato pubblicato il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate che dà attuazione a tale disposizione e successivamente la risoluzione n. 37/E/2019 ha istituito il codice tributo per il versamento.

### **La definizione**

Il provvedimento afferma che sono definibili le irregolarità commesse dal contribuente, dal sostituto d'imposta, dall'intermediario e da altro soggetto tenuto ad adempimenti fiscalmente rilevanti, anche solo di comunicazione di dati, che non rilevano sulla determinazione della base imponibile e dell'imposta, ai fini dell'Iva, dell'Irap, delle imposte sui redditi, delle relative addizionali e imposte sostitutive, delle ritenute alla fonte, dei crediti d'imposta e sul relativo pagamento dei tributi.

La regolarizzazione non può, inoltre, essere esperita dai contribuenti per l'emersione di attività finanziarie e patrimoniali costituite o detenute fuori dal territorio dello Stato, compreso il versamento delle imposte sostitutive (Ivie e Ivafe).

La regolarizzazione riguarda le violazioni che non rilevano sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta e sul versamento del tributo ma possono arrecare pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e che quindi non possono essere considerate violazioni "meramente formali", queste ultime non punibili.

### **Il versamento**

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 37/E/2019, ha istituito il codice tributo "PF99" che dovrà essere utilizzato per versare le somme dovute per la definizione agevolata delle violazioni formali ex articolo 9, D.L. 119/2018.

Il codice tributo deve essere indicato nella sezione "ERARIO", esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati", con l'indicazione nel campo "anno di riferimento" del periodo d'imposta a cui si riferisce la violazione.

Come segnalato dal provvedimento, qualora le violazioni formali non si riferiscano a un periodo d'imposta, occorre fare riferimento all'anno solare in cui sono state commesse.

Se il contribuente si avvale del versamento in forma rateale, occorrerà compilare la sezione "rateazione" indicando quale sia la rata che viene versata (0102 o 0202; se il pagamento avviene invece in un'unica soluzione, entro il 31 maggio 2019, nel campo va indicato il valore 0101").

Si ricorda infatti che la definizione si ottiene versando 200 euro per ciascuna annualità, senza possibilità di effettuare compensazioni con crediti vantati dal contribuente.

### **La rimozione dell'irregolarità**

La rimozione va effettuata entro il 2 marzo 2020. Qualora il soggetto interessato non abbia effettuato per un giustificato motivo la rimozione di tutte le violazioni formali dei periodi d'imposta oggetto di regolarizzazione, la stessa comunque produce effetto se la rimozione avviene entro un termine fissato dall'ufficio dell'Agenzia delle entrate, che non può essere inferiore a 30 giorni.

La rimozione va in ogni caso effettuata entro il predetto termine del 2 marzo 2020 in ipotesi di violazione formale constatata o per la quale sia stata irrogata la sanzione o comunque fatta presente all'interessato. L'eventuale mancata rimozione di tutte le violazioni formali non pregiudica comunque gli effetti della regolarizzazione sulle violazioni formali correttamente rimosse.

### **Il reverse charge**

Il provvedimento precisa che la rimozione non va effettuata quando non sia possibile o necessaria avuto riguardo ai profili della violazione formale.

Rientrano in tale ipotesi, ad esempio, le violazioni riguardanti l'errata applicazione dell'inversione contabile, ai sensi dei commi 9-bis1 e 9-bis2 dell'articolo 6, D.Lgs. 471/1997.

Quindi, in definitiva, versando 200 euro si avrebbe (anche) la definizione di tutte le violazioni in tema di inversione contabile commesse in una determinata annualità, senza porre in essere alcun altro adempimento.

## **AL 30 APRILE 2019 LA "ROTTAMAZIONE TER" E IL SALDO E STRALCIO DEI DEBITI DELLE PERSONE FISICHE**

Gli articoli da 3 a 5 del D.L. 119/2018 hanno riaperto i termini per la definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione dal 2000 al 2017, estendendo la facoltà di definire i debiti anche alle risorse proprie UE e all'Iva riscossa all'importazione.

Ai fini della definizione agevolata "rottamazione *ter*" è necessario presentare l'istanza entro il 30 aprile 2019 ed effettuare il pagamento delle somme dovute entro il 31 luglio 2019 (ovvero in modalità rateale).

La Legge di Bilancio per il 2019 (L. 145/2018) ha previsto, inoltre, a favore delle persone fisiche che versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica la facoltà di presentare istanza di saldo e stralcio delle imposte (e relative sanzioni e interessi) e dei contributi previdenziali dovuti versando una somma forfettaria derivante dal valore dell'Isee del nucleo familiare, qualora lo stesso non sia superiore a 20.000 euro.

### **La scadenza del 30 aprile 2019 per la rottamazione *ter***

I soggetti (privati, imprese, enti, etc.) interessati alla definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017 devono presentare l'istanza con l'apposito modulo DA-2018/DA-2018-D entro il 30 aprile 2019.

I contribuenti possono estinguere i debiti risultanti dai singoli carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, pagando le somme dovute estinguendo il debito al netto di sanzioni e interessi. Con riferimento agli importi dovuti, nulla è variato rispetto alle passate edizioni della sanatoria: anche con la rottamazione *ter*, infatti, il vantaggio della definizione agevolata consiste essenzialmente nell'azzeramento delle sanzioni e degli interessi di mora. Restano dovuti la sorte capitale, gli interessi affidati all'agente della riscossione, il costo di notifica della cartella e l'aggio di riscossione.

L'Agenzia delle entrate-Riscossione invierà una comunicazione di accoglimento o di diniego entro il 30 giugno 2019. In caso di risposta positiva, l'agente della riscossione comunicherà l'ammontare del debito ammesso alla definizione agevolata 2018 inviando i relativi bollettini di pagamento.

Il versamento di quanto dovuto potrà essere effettuato:

- in un'unica soluzione, entro il 31 luglio 2019;

- nel numero massimo di 18 rate, la prima e la seconda delle quali, ciascuna di importo pari al 10% delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, scadenti rispettivamente il 31 luglio 2019 e il 30 novembre 2019; le restanti, di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020.

La modulistica utile alla verifica dei requisiti, alle modalità di adesione e alla spiegazione delle conseguenze successive alla presentazione delle istanze è disponibile al [link https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/it/Per-saperne-di-piu/definizione-agevolata/](https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/it/Per-saperne-di-piu/definizione-agevolata/).

### **La scadenza del 30 aprile 2019 per l'istanza di saldo e stralcio delle persone fisiche**

Sempre entro il 30 aprile 2019 le persone fisiche:

- a) con valore ISEE del nucleo familiare inferiore a 20.000 euro o
- b) per le quali è stata aperta la procedura di liquidazione del patrimonio (ai sensi dell'articolo 14-ter, L. 3/2012)

possono presentare il modello SA-ST contenente l'istanza di saldo e stralcio dei debiti risultanti dai singoli carichi affidati all'agente della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017 derivanti:

1. dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali (Irpef, addizionali, imposte sostitutive, Iva) a titolo di tributi e relativi interessi e sanzioni e
2. dall'omesso versamento dei contributi previdenziali dovuti (Inps o casse previdenziali professionali), con esclusione di quelli richiesti a seguito di accertamento.

La dichiarazione di volere procedere alla definizione per estinzione mediante il saldo e stralcio dei debiti derivanti dall'omesso versamento delle imposte e dei contributi previdenziali dovuti comporterà la ricezione entro il 31 ottobre 2019 dell'ammontare delle somme dovute ai fini della definizione forfettaria dei carichi e l'importo delle singole rate.

Il versamento di quanto dovuto potrà essere effettuato:

- in un'unica soluzione, entro il 30 novembre 2019;
- in modalità rateizzata con le seguenti scadenze: il 35% del totale dovuto entro il 30 novembre 2019, il 20% entro il 31 marzo 2020, il 15% entro il 31 luglio 2020, il 15% entro il 31 marzo 2021 ed il restante 15% entro il 31 luglio 2021.

La modulistica utile alla verifica dei requisiti, alle modalità di adesione e alla spiegazione delle conseguenze successive alla presentazione dell'istanza alla presentazione delle istanze è disponibile al [link https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/it/Per-saperne-di-piu/definizione-agevolata/saldoe-stralcio/come-aderire/](https://www.agenziaentrateriscossione.gov.it/it/Per-saperne-di-piu/definizione-agevolata/saldoe-stralcio/come-aderire/).

### **“ESTEROMETRO”: IL PROSSIMO 30 APRILE SCADE IL TERMINE PER L'INVIO DEI DATI RELATIVI AI PRIMI 3 MESI DEL 2019**

Il comma 3-bis dell'articolo 1, D.Lgs. 127/2015 prevede che tutti i soggetti passivi Iva indicati nel precedente comma 3 (e, dunque, quelli “residenti o stabiliti nel territorio dello Stato”) devono trasmettere “*telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle operazioni di cessione di beni e di prestazione di servizi effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, salvo quelle per le quali è stata emessa una bolletta doganale e quelle per le quali siano state emesse o ricevute fatture elettroniche secondo le modalità indicate nel comma 3*”.

Si tenga presente che i soggetti esteri cosiddetti “identificati”, e cioè coloro che hanno nominato un rappresentante fiscale in Italia o si sono identificati direttamente in Italia vanno considerati come soggetti “non stabiliti”. Al contrario, i soggetti esteri che hanno in Italia una stabile organizzazione sono considerati al pari dei soggetti passivi nazionali e quindi “stabiliti in Italia”.

## Termini per l'invio dei dati

Per quanto riguarda i termini entro i quali effettuare la trasmissione telematica, sempre il comma 3-bis dell'articolo 1, D.Lgs. 127/2015 prevede che *“la trasmissione telematica è effettuata entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello della data del documento emesso ovvero a quello della data di ricezione del documento comprovante l'operazione”*.

Con il **D.P.C.M. datato 27 febbraio 2019** è stato disposto il differimento al 30 aprile 2019 del termine entro il quale effettuare l'invio telematico dei dati in esame relativamente alle operazioni dei mesi di gennaio e febbraio 2019, tenendo anche conto che sempre il 30 aprile 2019 rappresenta il termine “a regime” entro il quale inviare l'“esterometro” relativo alle operazioni del mese di marzo.

Si tenga, infine presente che in relazione ai soggetti passivi Iva che facilitano, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica, le vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, *tablet PC* e *laptop*, il citato D.P.C.M. fissa al 31 maggio 2019 il termine per l'invio all'Agenzia delle entrate dell'esterometro relativo ai mesi di marzo e aprile 2019.

## Ambito soggettivo

Sono quindi tenuti ad assolvere all'adempimento dell'esterometro tutti i soggetti passivi Iva italiani (sia in qualità di cedenti/prestatori che di acquirenti/committenti) di cui al comma 3 del citato articolo 1, D.Lgs. 127/2015, norma che individua i soggetti tenuti alla fatturazione elettronica dallo scorso 1° gennaio 2019.

Il richiamo ai soggetti di cui all'articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015 comporta peraltro che sono esonerati dall'obbligo di presentazione dello spesometro estero:

- i contribuenti minimi e forfetari;
- i produttori agricoli in regime di esonero ai sensi dell'articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972;
- i soggetti in regime forfetario di cui alla L. 398/1991 che nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito proventi commerciali non superiori a 65.000 euro.

Sulla base delle indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate (si veda da ultimo la **risposta n. 85 del 27 marzo 2019**) si deve poi tenere presente che ai fini dell'adempimento telematico è rilevante soltanto la circostanza che la controparte del soggetto passivo Iva italiano (cedente/prestatore o acquirente/committente) non sia stabilita in Italia, indipendentemente dalla natura della stessa (non rileva cioè il fatto che il soggetto estero sia o meno un soggetto passivo Iva).

Di conseguenza, anche il soggetto estero che risulti “identificato” in Italia (che come detto deve ritenersi “non stabilito”), non è obbligato né ad emettere né a ricevere fatture elettroniche.

## Ambito oggettivo

Dal punto di vista oggettivo si evidenzia che non è significativo il fatto che l'operazione sia o meno rilevante ai fini Iva nel territorio nazionale (l'invio della comunicazione va quindi effettuato a prescindere dal fatto che, in applicazione degli articoli da 7 a 7-septies, D.P.R. 633/1972, l'operazione risulti territorialmente rilevante in Italia ovvero in altro Stato UE/extra UE).

Sotto il profilo delle esclusioni oggettive va altresì tenuto presente che non vanno inserite nell'esterometro le operazioni:

- per le quali viene emessa bolletta doganale;
- poste in essere con il soggetto estero per le quali viene emessa fattura elettronica che transita attraverso il sistema di interscambio (SdI) utilizzando il codice destinatario “XXXXXXX”.

In relazione a quest'ultimo punto si tenga presente che, come precisato dall'Agenzia delle entrate nella *faq* n. 30 del 27 novembre 2018, qualora l'operatore Iva residente o “stabilito” decida di emettere la fattura elettronica nei confronti dell'operatore Iva estero “identificato”, riportando in fattura il numero di partita Iva italiano di quest'ultimo, sarà possibile inviare allo SdI il file della fattura elettronica inserendo quale codice destinatario il valore “0000000” (e non le sette X), a

meno che il cliente estero identificato in Italia non gli comunichi uno specifico indirizzo telematico (pec o codice destinatario).

### **Fatture emesse a turisti extra UE (applicazione Otello)**

Per le fatture cosiddette "tax free" inviate tramite la piattaforma OTELLO non occorre spedire anche l'esterometro e non occorre nemmeno trasmettere nuovamente la fattura elettronica allo Sdl. Nella sezione "Consultazione-Fatture elettroniche e altri dati Iva" sono riportate anche le fatture "tax free shopping" emesse dall'operatore Iva residente o stabilito in Italia.

### **Contenuto dell'esterometro**

Formano oggetto di comunicazione i dati delle cessioni di beni/prestazioni di servizi effettuate/ricevute verso/da soggetti non stabiliti in Italia.

Nello specifico, come evidenziato dall'Agenzia delle entrate nel provvedimento del 30 aprile 2018 vanno comunicate le seguenti informazioni:

- dati identificativi del cedente/prestatore;
- dati identificativi dell'acquirente/committente;
- data del documento comprovante l'operazione;
- data di registrazione (per i soli documenti ricevuti e le relative note di variazione);
- numero del documento, base imponibile, aliquota Iva e imposta ovvero, ove l'operazione non comporti l'applicazione dell'imposta, tipologia ("natura") dell'operazione.

Come previsto per lo spesometro, adempimento in vigore fino al periodo d'imposta 2018, la "natura" dell'operazione va indicata, in alternativa all'imposta, nel caso in cui in fattura non sia applicata o esposta l'Iva.

Le codifiche da utilizzare per la compilazione dell'esterometro, sia per quanto riguarda la "tipologia documento" che la "natura operazione", sono le medesime già utilizzate per la compilazione dello spesometro.

### **Sanzioni**

Dal punto di vista delle sanzioni, l'articolo 11, comma 2-*quater*, D.Lgs. 471/1997 prevede che in caso di omessa trasmissione o trasmissione di dati incompleti e/o inesatti è applicabile la sanzione di 2 euro per ciascuna fattura, nel limite di 1.000 euro per ciascun trimestre.

La sanzione viene ridotta alla metà se la trasmissione è effettuata entro i 15 giorni successivi alla scadenza, ovvero se, nello stesso termine, è effettuata la trasmissione corretta dei dati.

In caso di reiterate violazioni non risulta applicabile il cumulo giuridico previsto dall'articolo 12, D.Lgs. 472/1997.

## **ASSIMILATI AI PRIVATI: DAL 25 MARZO 2019 POSSIBILE L'ACCESSO ALLE FATTURE ELETTRONICHE RICEVUTE**

Lo scorso 25 marzo 2019 l'agenzia delle entrate sul proprio sito web istituzionale ha comunicato che è disponibile - accedendo all'area riservata del "sito di assistenza Entratel" e del "sito di assistenza Fisconline" - un nuovo servizio di consultazione delle fatture elettroniche per gli enti non commerciali e condomini - non in possesso di partita Iva - che consente di visualizzare le fatture elettroniche relative ai loro acquisti pervenute al Sistema di Interscambio (Sdl) da parte dei loro fornitori.

### **Il servizio di consultazione delle fatture ricevute**

Gli enti non commerciali titolari di solo codice fiscale (in quanto non svolgono nessuna attività avente rilevanza fiscale) e i condomini (soggetti generalmente sprovvisti di partita Iva) avranno quindi la possibilità di consultare, tramite i propri rappresentanti incaricati in possesso di credenziali Entratel/Fisconline rilasciate da Agenzia delle entrate o di identità digitale Spid o Cns, le fatture elettroniche relative ai loro acquisti pervenute al Sistema di Interscambio da parte dei loro fornitori. Non viene specificata, stando a quanto indicato dalla stessa agenzia entrate, la possibilità di delegare a tale funzione eventuali intermediari abilitati.

## La procedura

- Entrare nell'area riservata riferita al singolo Ente non commerciale ovvero al singolo
- Condominio
- Selezionare il *link* "Icona logo FE"
- Leggere informativa sul trattamento dei dati personali
- Consultare le fatture elettroniche degli acquisti effettuati dall'ente non commerciale o dal Condominio.
- L'agenzia ricorda che saranno consultabili solo le fatture degli operatori Iva - fornitori degli ENC e dei Condomini – per i quali sussiste l'obbligo di fatturazione elettronica e la fattura sia stata correttamente elaborata e non scartata dal Sistema di Interscambio.

## VERSAMENTO DELL'IMPOSTA DI BOLLO SULLE FATTURE

Il prossimo **20 aprile** è in scadenza il versamento dell'imposta di bollo relativa alle fatture elettroniche emesse nel corso del primo trimestre 2019; si tratta della prima volta in cui i contribuenti procederanno ad assolvere il bollo in fattura secondo le nuove previsioni introdotte tramite il decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 28 dicembre 2018, pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 5 del 7 gennaio 2019.

### **Nuove modalità per assolvere l'imposta di bollo sulla fattura elettronica**

Con l'entrata in vigore, dallo scorso 1° gennaio 2019, dell'obbligo generalizzato di utilizzo della fatturazione elettronica, sono cambiate le modalità di pagamento delle relative imposte di bollo, in relazione alle fatture interessate da tale obbligo.

In particolare, l'imposta risulta dovuta se la fattura, di importo superiore a 77,47 euro, documenta, fra l'altro, operazioni esenti da Iva ex articoli 10, D.P.R. 633/1972, operazioni facoltativamente fatturate fuori campo Iva per assenza del requisito oggettivo o soggettivo, operazioni fuori campo Iva in mancanza del requisito territoriale (ai sensi degli articoli da 7 a 7-septies, D.P.R. 633/1972) od operazioni escluse da Iva ex articolo 15, D.P.R. 633/1972.

La principale novità consiste nel fatto che:

- mentre la precedente disciplina prevedeva che il versamento dell'imposta dovesse essere effettuato entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio,
- la norma, nella sua nuova stesura, fissa una periodicità trimestrale per il pagamento del bollo relativo alle fatture elettroniche ed il versamento deve essere effettuato **entro il giorno 20 del primo mese successivo a detto trimestre**.

Il decreto firmato il 28 dicembre 2018 prevede che al termine di ogni trimestre sia l'Agenzia delle entrate a rendere noto l'ammontare dovuto sulla base dei dati presenti nelle fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di Interscambio; tale conteggio viene infatti effettuato tenendo conto del *flag* "dati bollo" che il contribuente deve aver contrassegnato quando l'operazione è soggetta a imposta di bollo.

Il pagamento potrà essere effettuato mediante un apposito servizio, presente sul medesimo portale

- con addebito su conto corrente bancario o postale, o
- utilizzando il modello F24 predisposto dall'Agenzia delle Entrate.

Tali dati sono evidenziati nel portale "fatture e corrispettivi" dell'Agenzia delle entrate; i contribuenti possono accedervi tramite le proprie credenziali Fisconline o Entratel, un identificativo SPID (Sistema pubblico di identità digitale) o tramite la Carta nazionale dei servizi.

Va altresì sottolineato come non risulta modificato l'articolo 6, comma 2, D.M. 17 giugno 2014 per quanto concerne l'assolvimento dell'imposta di bollo relativa agli atti, documenti e registri emessi o utilizzati durante l'anno, che resta "ancorato" alle precedenti modalità. La nuova modalità riguarda infatti solo le fatture emesse in modalità elettronica.

### **L'INVIO TELEMATICO DEI CORRISPETTIVI: IL NUOVO ADEMPIMENTO**

Ad oggi, come noto, per effetto di quanto stabilito dall'[articolo 22 D.P.R. 633/1972](#), i **commercianti al minuto** non sono tenuti ad emettere fattura, salvo che sia stata richiesta dal

cliente, e certificano i corrispettivi mediante rilascio della **ricevuta fiscale** ovvero dello **scontrino fiscale**, ex [articolo 1 D.P.R. 696/1996](#).

Per effetto di quanto stabilito dal **D.L. 119/2018**, a partire dal **1° luglio 2019**, per certi contribuenti è prevista l'entrata in vigore dell'obbligo di **inviare telematicamente i corrispettivi** all'Agenzia delle entrate.

Come accennato, la **decorrenza** di tale nuovo obbligo è differenziata a seconda dell'**ammontare del volume d'affari** realizzato. Infatti, l'obbligo sussiste rispettivamente:

- ◆ dal **1° luglio 2019**, per i soggetti con un volume d'affari **superiore ad €400.000**;
- ◆ dal **1° gennaio 2020**, per tutti i soggetti **a prescindere dall'ammontare** del volume d'affari.

Con riferimento alla prima ipotesi, si fa presente che è necessario verificare il **volume d'affari al 31.12.2018**, emergente dal **modello Iva 2019**.

Dal punto di **vista soggettivo**, l'[articolo 17 D.L. 119/2018](#) rinvia alla pubblicazione di un Decreto ministeriale le **ipotesi di esonero** da questo adempimento, sulla base di due parametri:

1. la **tipologia di attività svolta** dai soggetti passivi;
2. il **luogo di esercizio dell'attività**, in considerazione del fatto che in alcune zone d'Italia la rete internet potrebbe non essere disponibile.

Dal punto di vista procedurale, l'adempimento di tale obbligo presuppone la **dotazione**, in capo agli esercenti attività al dettaglio:

- ◆ dei c.d. "**registratori telematici**", già sottoposti a specifica regolamentazione con il Provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 182017 del 28.10.2016;
- ◆ o di **nuovi strumenti**, individuati successivamente dall'Agenzia delle entrate, come ad esempio un **portale web dedicato**.

Così come previsto per la fattura elettronica, si deve procedere **all'invio telematico dei corrispettivi in formato XML**, nonché alla relativa **conservazione sostitutiva** a norma del medesimo file XML trasmesso.

In caso di **scarto del file XML** dei corrispettivi elettronici, **l'esercente avrà 5 giorni per trasmettere nuovamente il file** corretto al Sistema di Interscambio.

Dal punto di vista sostanziale, a partire dall'1.1.2020 **tale obbligo** – con riferimento all'invio telematico dei corrispettivi - **è accompagnato dall'abrogazione della tenuta del registro dei corrispettivi**, con la conseguente **eliminazione della "semplificazione"** di cui all'[articolo 2 D.P.R. 696/1996](#), come ad esempio:

- ◆ quanto previsto dalla **i)**, ossia le **somministrazioni di alimenti e bevande** rese in mense aziendali, interaziendali, scolastiche ed universitarie nonché in mense popolari gestite direttamente da enti pubblici e da enti di assistenza e di beneficenza;
- ◆ quanto previsto dalla **oo)**, ossia le cessioni di beni poste in essere da soggetti che effettuano **vendite per corrispondenza**, limitatamente a dette cessioni, tra le quali rientrano anche le cessioni all'interno dell'**attività di e-commerce**.

Di conseguenza, **per i soggetti esercenti tali attività, dall'1.7.2019 o dall'1.1.2020, le modalità di certificazione dell'operazione**, salvi i casi di **esonero**, saranno:

1. l'emissione della **fattura informato elettronico**;
2. l'emissione dello **scontrino fiscale**, con trasmissione del dato in modalità **telematica**.

Tale conclusione comporta inevitabilmente un **cambiamento** dal punto di vista **procedurale** in capo a quei soggetti che, sino al 31.12.2019, hanno "**certificato**" l'operazione con la **sola annotazione nel registro dei corrispettivi delle operazioni**.

Per quanto riguarda il **regime sanzionatorio**, secondo quanto stabilito dall'[articolo 2, comma 6, D.Lgs. 127/2015](#) *“ai soggetti che effettuano la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica ai sensi del comma 1 e ai soggetti di cui al comma 2 **si applicano**, in caso di mancata memorizzazione o di omissione della trasmissione, ovvero nel caso di memorizzazione o trasmissione con dati incompleti o non veritieri, **le sanzioni previste dagli articoli 6 comma 3, e 12, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471**”*.

Di conseguenza, tradotto in termini pratici, in caso di **corretta certificazione dell'operazione, ma ritardata od omessa comunicazione**, la **sanzione amministrativa** è stabilita da un **minimo di € 250 ad un massimo di € 2.000**. In particolare, secondo quanto stabilito dall'[articolo 6, comma 3, D.Lgs. 471/1997](#), *“Se le violazioni consistono nella **mancata emissione di ricevute fiscali**, scontrini fiscali o documenti di trasporto ovvero nell'emissione di tali documenti per importi inferiori a quelli reali, la sanzione è in ogni caso pari al **cento per cento dell'imposta** corrispondente all'importo non documentato. La stessa sanzione si applica in caso di **omesse annotazioni su apposito registro dei corrispettivi** relativi a ciascuna operazione in caso di mancato o irregolare funzionamento degli apparecchi misuratori fiscali. Se non constano omesse annotazioni, la mancata tempestiva richiesta di intervento per la manutenzione è punita con **sanzione amministrativa da euro 250 a euro 2.000**”*.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti.

**REGGIORI E ASSOCIATI**

Egregio cliente,  
riteniamo di fare cosa gradita segnalando che grazie al rapporto di collaborazione esistente con lo Studio Legale BSVA, offriamo la possibilità di usufruire del loro servizio di newsletter informativa legale. L'accesso, gratuito, a tale servizio è possibile attraverso il sito <http://www.bsva.it/>

***N.B.: Lo Studio Reggiori e Associati ha assunto ogni ragionevole precauzione per assicurare la correttezza delle informazioni contenute nella presente Circolare; desidera tuttavia precisare che le stesse non possono considerarsi completamente esaurienti ed esaustive, ma solo indicative, del contenuto degli argomenti trattati.***