

ItaliaOggi pubblica le risposte ai quesiti degli esperti fornite dall'Agenzia delle entrate il 13 gennaio 2020 nel corso del terzo Forum dei dottori commercialisti ed esperti contabili a Milano

RITENUTE SUGLI APPALTI, LIMITE DEI 200 MILA EURO

Domanda

Il limite dei 200 mila euro indicato nel comma 1 dell'articolo 4 del dl 124/2019, convertito dalla legge 157/2019, è da intendersi cumulativo in riferimento alle opere affidate o da intendersi riferito a una sola opera che supera detto limite? Ad esempio, è soggetta alla nuova disciplina l'impresa che affida cinque appalti di 50 mila euro l'uno e, in caso affermativo se la norma scatta al superamento del limite di 200 mila euro in relazione a tutti gli appalti concessi od esclusivamente per quello che ha comportato il superamento del limite?

Risposta

Il limite di 200 mila euro previsto dal comma 1 dell'art. 4 è da intendersi in riferimento all'importo annuo delle opere o dei servizi - tramite appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati - affidati alla singola impresa.

Qualora il committente affidi il compimento di più opere e servizi alla stessa impresa con diversi contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati il limite di 200 mila euro si ritiene riferito alla somma dell'importo annuo dei singoli contratti.

Nell'ipotesi in cui la somma dei contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, sia, complessivamente, superiore a 200 mila euro annui, la norma va applicata in relazione a tutti i contratti concessi e ancora in essere al momento del superamento della soglia.

RITENUTE SUGLI APPALTI, CAUSE DI ESCLUSIONE

Domanda

La lettera a) del comma 5 prevede, tra le cause di esclusione dalla disposizione di legge che sussista, in capo alla impresa che effettua i lavori o le opere:

- un requisito di attività almeno triennale. Si chiede se detto requisito riguardi un concetto di operatività in relazione all'ammontare dei ricavi e al costo del personale dipendente;

- l'effettuazione di versamenti di imposta nell'ultimo triennio per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi e dei compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime. Si chiede come detto requisito possa conciliarsi con quelle casistiche di soggetti che dichiarano perdite fiscali e che, dunque, pur avendo prodotto ricavi o compensi, non effettuano versamenti di imposte.

Risposta

Il comma 5 dell'articolo 17 bis del dlgs n. 241 del 9 luglio 1997, come introdotto per effetto della conversione in legge del dl n. 124/2019, prevede un sistema di deroghe all'impianto della norma, nei confronti di determinate categorie di contribuenti, che nei rapporti contrattuali individuati ricoprono il ruolo di appaltatori o subappaltatori. La ratio legis consiste nell'esentare dal meccanismo di controllo gravante sui committenti i rapporti contrattuali instaurati con i contribuenti considerati affidabili e solvibili: a tale scopo sono individuate le condizioni di cui alle lettere a) e b), che devono sussistere congiuntamente.

Con specifico riguardo alla lettera a), e ai quesiti proposti, si rileva che la norma richiede (i) la persistenza in attività per almeno tre anni, (ii) la regolarità rispetto agli obblighi dichiarativi e (iii) l'effettuazione di versamenti registrati in conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi o compensi risultanti dalle dichiarazioni dei redditi.

Le condizioni in parola devono sussistere congiuntamente; per quanto attiene al requisito di attività almeno triennale, si richiama quanto già previsto nell'ambito del provvedimento n. 110418 del 12 giugno 2017 del direttore dell'Agenzia delle entrate, ritenendosi che anche nel contesto normativo in commento l'impresa che effettua i lavori o le opere debba risultare operativa negli ultimi tre anni coerentemente ai criteri ivi delineati.

Quanto al secondo quesito, l'intervento normativo in commento prevede la soglia del 10% dei versamenti rispetto all'ammontare dei ricavi o compensi dichiarati. A ciò si aggiunga che i versamenti eseguiti in conto fiscale non riguardano esclusivamente le imposte sui redditi (rispetto alle quali si potrebbe realizzare la condizione ipotizzata nel quesito, in punto di assenza di debito d'imposta a fronte della presenza di perdite fiscali), ma qualsivoglia somma sia versata con il modello F24 (e quindi, a titolo esemplificativo, anche l'Iva, e le stesse ritenute fiscali, contributi previdenziali e altro).

RITENUTE SUGLI APPALTI, GESTIONE RITENUTE

Domanda

L'ambito applicativo del nuovo articolo 17-bis del dlgs 241/1997, è stato circoscritto ai rapporti «di importo annuo complessivo superiore a euro 200 mila» riproponendo dal lato oggettivo lo stesso dettato previsto per l'estensione del reverse charge ossia per i contratti (appalti, subappalti e affidamenti) o rapporti negoziali comunque denominati «caratterizzati

da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma». A differenza della disciplina prevista per reverse charge, dal punto di vista letterale, non sono state tuttavia escluse dalle novità in materia di ritenute le agenzie per il lavoro disciplinate dal capo I del titolo II del decreto legislativo 10 settembre 2003, n. 276. Come deve essere interpretato tale mancato richiamo?

Risposta

L'articolo 17, sesto comma, del dpr n. 633 del 1972 - introdotto dal dl 124/2019 - estende l'inversione contabile in materia di Iva alle prestazioni effettuate mediante contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, che vengano svolti con il prevalente utilizzo di manodopera (labour intensive) presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà del committente o ad esso riconducibili. Viene previsto, tuttavia, che l'inversione contabile non si applica per le operazioni effettuate nei confronti delle pubbliche amministrazioni e degli altri enti e società soggetti al regime dello split payment, nonché alle agenzie per il lavoro disciplinate dal decreto legislativo n. 276 del 2003.

In riferimento alle agenzie per il lavoro, oggetto del quesito in esame, si rileva che le stesse non risultano escluse dal campo di applicazione del nuovo art. 17-bis del dlgs 241/1997 in materia di obblighi di documentazione e controllo del versamento delle ritenute fiscali su redditi di lavoro dipendente e assimilati.

Pertanto, dalla formulazione normativa emerge che le suddette agenzie, con riferimento alle prestazioni in oggetto, risultano escluse dall'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile mentre non vengono escluse dall'applicazione delle nuove disposizioni in materia di ritenute.

Ciò premesso, si osserva che, stante il tenore letterale delle indicate disposizioni normative, la disciplina dettata con l'introduzione del nuovo art. 17-bis del decreto legislativo 241/1997 trova applicazione anche nei confronti dei soggetti sopra evidenziati.

RITENUTE SUGLI APPALTI, CONTROLLO DEL COMMITTENTE

Domanda

Dal 1° gennaio 2020, secondo quanto previsto dal nuovo art. 17-bis del dlgs 241/1997, l'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice sarà responsabile per la determinazione e il versamento delle ritenute e il committente svolgerà una funzione di controllo. In relazione alla nuova disciplina, si chiede se le deleghe di pagamento modello «F24» devono risultare compilate per ogni singolo dipendente a dimostrazione del corretto pagamento delle ritenute per i lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o per la

prestazione di servizio oppure risulta sufficiente un collegamento all'elenco nominativo da consegnare, a cura dell'appaltatore al committente?

Risposta

Con la risoluzione n. 109/E del 24 dicembre 2019 è stato precisato che i versamenti «sono effettuati dall'impresa cumulativamente per le ritenute dovute in relazione a tutti i lavoratori impiegati presso uno stesso committente» e, dunque, non è necessario compilare un modello F24 per ciascun lavoratore se i lavoratori risultano impiegati presso lo stesso committente.

In altre parole, potrà essere compilato un solo modello F24 per ciascun committente indicando il codice fiscale dello stesso nel campo «Codice fiscale del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare» del modello F24, unitamente al codice identificativo «09» (istituito con la citata risoluzione n. 109/E del 2019), da riportare nel campo «codice identificativo» dello stesso modello F24.

MODIFICHE ALL'ESENZIONE DELLE CESSIONI INTRA UE

Domanda

Le disposizioni della direttiva 2018/1910, applicabili dall'1/1/2020, subordinano l'esenzione delle cessioni intracomunitarie alla titolarità da parte del cessionario di un numero identificativo Iva in un paese Ue diverso da quello di partenza dei beni. Considerato però che non è stato modificato il presupposto impositivo dell'acquisto intracomunitario, si chiede se, ad avviso dell'Agenzia:

- gli acquisti intracomunitari effettuati in Italia da soggetti passivi rimangono imponibili anche se manca il requisito dell'identificazione (o dell'abilitazione Vies) del cessionario, necessario per l'esenzione della cessione nel paese di partenza dei beni
- la mancata iscrizione al Vies del cedente influenzi il trattamento applicabile all'operazione (esenzione nel paese di origine, tassazione dell'acquisto intracomunitario nel paese di destinazione).

Risposta

La direttiva 2018/1910, sostituendo il paragrafo 1 dell'articolo 138 della Direttiva 2006/112, ha introdotto un ulteriore requisito per l'operatività della esenzione delle cessioni intracomunitarie e, cioè, che il soggetto passivo destinatario della cessione sia identificato ai fini dell'Iva in un paese Ue diverso da quello di partenza dei beni e che lo stesso abbia comunicato al cedente il predetto numero di identificazione Iva.

Tenuto conto delle chiare indicazioni maturate in seno alle istituzioni comunitarie circa la necessità che «l'inserimento del numero di identificazione Iva dell'acquirente nel sistema di scambio di informazioni sull'Iva (.....) diventi, oltre alla condizione di trasporto di beni al di fuori dello Stato membro di cessione, una condizione sostanziale per l'applicazione dell'esenzione» e che «l'inserimento nell'elenco Vies è essenziale per informare lo Stato membro di arrivo della presenza dei beni nel suo territorio ed è pertanto un elemento chiave nella lotta contro la frode nell'Unione», si ritiene che la mancata identificazione del cessionario non consenta di qualificare la transazione come «operazione intracomunitaria» con conseguente tassazione della stessa nel Paese di origine.

Per contro, la mancata iscrizione al Vies del cedente influirà sulla qualificazione dell'operazione solo qualora, come testualmente previsto dal novellato articolo 138, paragrafo 1 bis della direttiva 2018/1910, il cedente non presenti l'elenco riepilogativo previsto dagli articoli 262 e 263 o lo presenti in modo incompleto.

La stessa disposizione normativa prevede, tuttavia, che laddove «il cedente agisce in buona fede e, cioè, può debitamente giustificare dinanzi alle autorità fiscali competenti la sua mancanza in relazione all'elenco riepilogativo», l'operazione conserva la natura di transazione intracomunitaria con conseguente esenzione (rectius, non imponibilità) della medesima.

INIBITORIA DELLE COMPENSAZIONI DEI CREDITI IVA

Domanda

In relazione alle disposizioni introdotte dall'art. 2 del dl n. 124/2019, che inibiscono la compensazione c.d. orizzontale dei crediti Iva ai soggetti passivi estromessi dalla banca dati Vies fino a quando non siano rimosse le irregolarità che hanno generato l'emissione del provvedimento di esclusione, si chiede di sapere come debba avvenire l'eventuale «riabilitazione», ai fini della compensazione, qualora il soggetto passivo non sia interessato al reinserimento nella predetta banca dati.

Risposta

In relazione al quesito, si rinvia alle indicazioni fornite con Provvedimento n. 110418 del 12/6/2017 del direttore dell'Agenzia delle entrate. Nel caso di specie, nessuna difficoltà emerge nell'ipotesi in cui il soggetto sia stato escluso dal Vies per assenza dei requisiti soggettivi e/o oggettivi Iva di cui agli articoli da 1 a 5 del dpr 633/72 atteso che in questo caso l'esclusione dalla banca dati Vies presuppone la cessazione della partita Iva. La casistica che riguarda il quesito in esame si riferisce alle ipotesi descritte nel paragrafo 5. di detto provvedimento, ovvero il caso in cui il soggetto, pur essendo in possesso dei requisiti soggettivi e/o oggettivi di cui agli articoli da 1 a 5 del dpr 633/72 «abbia comunque consapevolmente effettuato operazioni intracomunitarie in un contesto di frode Iva»; in questi casi la «riabilitazione» si riferisce al provvedimento che consente l'inclusione al Vies

attraverso il quale «l'Ufficio, valutate le motivazioni addotte dal contribuente, può procedere alla nuova inclusione nella banca dati, dopo aver verificato che siano state rimosse le irregolarità che avevano generato l'emissione del provvedimento di esclusione».

In conclusione, la «riabilitazione» all'effettuazione delle compensazioni orizzontali di crediti Iva è direttamente connessa alla rimozione delle irregolarità che hanno generato l'emissione del provvedimento di esclusione con le modalità descritte nel Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 12 giugno 2017 - Prot. 110418/2017.

INVERSIONE CONTABILE, PRESTAZIONI DI MANODOPERA

Domanda

La lettera a-quinquies) dell'art. 17, comma 5, del dpr n. 633/72, aggiunta dall'art. 4 del dl n. 124/2019, ha assoggettato al regime dell'inversione contabile, subordinatamente all'autorizzazione del Consiglio dell'Ue, «le prestazioni di servizi... effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma». Si chiede di sapere se le nuove disposizioni trovino applicazione anche nel caso in cui il prestatore non utilizzi beni strumentali riconducibili al committente.

Si chiede inoltre se sia corretto affermare che l'ambito oggettivo delle nuove disposizioni comprenda, sostanzialmente, le prestazioni di manodopera inquadrabili nell'oggetto dell'attività di produzione di beni e/o servizi del committente e non quelle ad essa estranee (ad esempio, riparazione di attrezzature).

Risposta

Il comma 3 dell'articolo 4 del dl n. 124 del 2019 funge da corollario, in ambito Iva, alla disposizione recata – in tema di ritenute – dal comma 1 del medesimo articolo, prevedendo una nuova classe di prestazioni di servizi assoggettate al regime dell'inversione contabile, di cui all'articolo 17, comma 5 del decreto del presidente della repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

In particolare, l'ambito oggettivo della norma concerne i «contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma»; facendosi esplicito riferimento all'utilizzo di beni strumentali del committente (o in qualche modo allo stesso riconducibili), si ritiene che non si ricada nella previsione normativa se – come ipotizzato nel quesito prospettato – il prestatore, dotato di una propria effettiva

organizzazione imprenditoriale in termini di mezzi umani e tecnici, utilizzi beni strumentali non riconducibili al committente, perché di proprietà del prestatore medesimo, ovvero riconducibili a terzi non correlati in alcun modo con il committente.

Quanto al secondo quesito, la norma non opera distinzioni, ben potendo le prestazioni di servizi in commento essere espletate nell'ambito di funzioni strumentali all'oggetto dell'attività del committente: si pensi, a titolo esemplificativo, alle prestazioni di servizi nell'ambito della logistica e del facchinaggio, senz'altro sussumibili (sussistendo gli ulteriori requisiti) nella nuova previsione normativa, anche qualora rese nei confronti di committenti operanti in diversi settori di attività (produzione o distribuzione, ad esempio).

CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI

Domanda

Secondo la guida pubblicata dall'Agenzia a ottobre 2019, i soggetti passivi che, per adempiere all'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi ai sensi dell'art. 2 del dlgs n. 127/2015, scelgono di avvalersi, in luogo del registratore telematico, dell'apposita procedura web disponibile sul sito dell'Agenzia, possono compilare «anche a mano» il documento commerciale da rilasciare al cliente al momento dell'effettuazione (o al momento di ultimazione) dell'operazione. Si chiede di confermare la suddetta indicazione e di fornire chiarimenti in merito all'eventuale obbligo, nonché alle modalità, di successiva trasmissione al sistema del documento commerciale compilato manualmente.

Risposta

La procedura web «Documento commerciale online», presente nell'area «Corrispettivi» del portale «Fatture e Corrispettivi», consente di predisporre – al momento di effettuazione dell'operazione – il documento commerciale e, contestualmente, memorizzare e trasmettere all'Agenzia delle entrate i dati dei corrispettivi in esso contenuti. Per predisporre il documento commerciale attraverso la procedura web in argomento, l'utente deve accedere – con le proprie credenziali (SPID, Entratel/Fisconline o CNS) – al portale «Fatture e Corrispettivi» e digitare (manualmente) le informazioni che servono per predisporre il documento commerciale, come prima faceva con le ricevute cartacee: la differenza sostanziale è che non scriverà su carta ma usando la tastiera del Pc o del tablet o smartphone. Una volta terminata la compilazione del documento e ricontrollato a video, la procedura web genererà il documento commerciale in formato pdf e l'utente potrà stamparlo e consegnarlo al cliente o, se quest'ultimo lo vorrà, trasmetterglielo via email o con altra modalità elettronica (es. WhatsApp).

IVA SCUOLE GUIDA

Domanda

Secondo l'articolo 32 del dl n. 124/2019, come emendato in sede parlamentare, dal 1° gennaio 2020 sono imponibili a Iva le prestazioni didattiche per il conseguimento della patente di guida per i veicoli delle categorie B e C1. Si chiede se i corsi per l'abilitazione alla guida dei mezzi di tutte le altre categorie rimangano esenti dall'imposta.

Risposta

L'articolo 32 in commento – che modifica l'articolo 10, comma 1, n. 20), del dpr n. 633 del 1972 – consente di adeguare l'ordinamento interno alla normativa unionale come interpretata dalla Corte di giustizia Ue con la sentenza 14 marzo 2019, C-449/17. Secondo tale sentenza, ai fini dell'applicazione dell'esenzione Iva, la nozione di «insegnamento scolastico o universitario» non comprende l'insegnamento della guida automobilistica impartito da una scuola guida per l'ottenimento delle patenti delle categorie B e C1 in quanto trattasi di un insegnamento specialistico.

Al pari delle categorie B e C1, anche i corsi per l'ottenimento delle altre categorie di patenti rappresentano un insegnamento specialistico.

Tuttavia, i corsi per l'ottenimento delle patenti differenti dalle categorie A e B potranno essere riconducibili alla «formazione professionale», intesa come attività volta all'acquisizione di conoscenze e competenze utilizzate esclusivamente o principalmente ai fini dell'attività professionale.

Coerentemente con le conclusioni dell'Avvocato generale relative alla sentenza 14 marzo 2019, C-449/17, punti 42-43, i predetti corsi potranno beneficiare dell'esenzione solo qualora costituiscano parte integrante di una formazione professionale.

FATTURA ELETTRONICA, OPZIONE PER LA CONSULTAZIONE

Domanda

L'articolo 14 del dl 124/2019 prevede la conservazione e l'utilizzo dei file completi delle fatture elettroniche per gli otto anni successivi alla loro trasmissione al SdI da parte dell'Ade e della Gdf. A questo punto che utilità può avere ancora l'esercizio dell'opzione per la consultazione recentemente rinviata al 29 febbraio 2020?

Risposta

Con il provvedimento del 21 dicembre 2018 sono state modificate le modalità, previste dal provvedimento del 30 aprile 2018, con cui l'Agenzia delle entrate memorizza e rende

disponibili in consultazione agli operatori Iva le fatture emesse e ricevute nonché, ai consumatori finali, le fatture ricevute. In particolare, recependo le indicazioni dell'Autorità garante per la protezione dei dati personali, è stata prevista l'introduzione di una specifica funzionalità per consentire ai contribuenti (sia operatori Iva che consumatori finali) di aderire espressamente al servizio di consultazione delle fatture elettroniche. A tal fine, è stato previsto un periodo «transitorio» durante il quale i contribuenti possono esercitare l'adesione e consultare i file xml delle proprie fatture emesse e ricevute dal 1° gennaio 2019, data di avvio dell'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica (per i consumatori finali la visibilità delle fatture ricevute è invece prevista solo alla fine del periodo transitorio, sempre previa adesione al servizio).

Al termine di questo periodo, in caso di mancata adesione al servizio, i file xml delle fatture elettroniche saranno cancellati e l'Agenzia delle entrate conserverà solo i «dati fattura», cioè solo i dati fiscalmente rilevanti, ad eccezione della descrizione dell'operazione.

Successivamente è intervenuto l'articolo 14 del decreto legge 26 ottobre 2019 n. 124, convertito dalla legge 19 dicembre 2019, n. 157, che ha disposto nuovi termini per la memorizzazione delle fatture elettroniche nonché un ampliamento dell'utilizzo delle informazioni contenute nelle suddette fatture da parte della Guardia di finanza e dell'Agenzia delle entrate, sentito il Garante per la protezione dei dati personali.

Pertanto, al fine di recepire dal punto di vista tecnico e infrastrutturale le prescrizioni del citato articolo 14 del decreto legge n. 124 del 2019 e, considerata la necessità di definire con l'Autorità garante per la protezione dei dati personali le «misure di garanzia a tutela dei diritti e delle libertà degli interessati», con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 17 dicembre scorso è stato ampliato il periodo transitorio, prevedendo la possibilità di effettuare l'adesione al richiamato servizio di consultazione fino al 29 febbraio 2020.

COMPENSAZIONI, SOFTWARE DICHIARATIVI

Domanda

Preso atto della stretta alle compensazioni dei crediti superiori a 5.000 euro introdotta in maniera generalizzata dalla manovra 2020, come potranno fare i contribuenti con punteggi Ilsa che consentono l'accesso al regime premiale ad utilizzare tali crediti prima del mese di dicembre 2020 previsto per l'invio dei dichiarativi? È ipotizzabile che i software di controllo e di predisposizione dei dichiarativi siano disponibili nei tempi che vengono individuati nella relazione di accompagnamento alla manovra 2020 di maggio/giugno 2020?

Risposta

Si conferma che i software di compilazione e di controllo dei modelli di dichiarazione dei redditi e dell'Irap, relativi all'anno d'imposta 2019, saranno resi disponibili sul sito dell'Agenzia delle entrate nel mese di maggio 2020.

CREDITI D'IMPOSTA PER INVESTIMENTI E RICERCA – PROFESSIONISTI

Domanda

Dalla relazione alla legge di bilancio: «Il comma 194 consente di applicare, alle stesse condizioni e negli stessi limiti, il credito d'imposta anche agli investimenti effettuati dagli esercenti arti e professioni, purché esso abbia ad oggetto beni diversi da quelli (materiali e immateriali) individuati nell'ottica di Industria 4.0 ed elencati negli allegati A e B alla legge di Bilancio 2017 (legge n. 232 del 2016).» Si chiede conferma che ai professionisti si applica solo il credito di imposta del 6% (ex superammortamento) e non quello del 40% (ex iper).

Risposta

L'articolo 1, comma 194, della legge di bilancio 2020, nel prevedere per i professionisti l'applicazione del credito di imposta, opera un rinvio al precedente comma 188 del medesimo articolo. Tale ultima disposizione legislativa (comma 188) riconosce il credito di imposta nella misura del 6% per gli investimenti aventi ad oggetto beni diversi da quelli indicati nei commi 189 e 190 della stessa legge di Bilancio (a titolo esemplificativo, i beni funzionali alla trasformazione tecnologica e digitale delle imprese secondo il modello «Industria 4.0» o gli investimenti aventi ad oggetto beni immateriali connessi ad investimenti in beni materiali «industria 4.0»).

Dalla formulazione letterale della norma si evince che, mediante il rinvio al comma 188, il legislatore ha inteso estendere ai professionisti esclusivamente il credito di imposta del 6% e non anche quello del 40%, anch'esso stabilito per le imprese.

IMPOSTA SUI SERVIZI DIGITALI, MOMENTO DI RILEVANZA DEI RICAVI TASSABILI

Quesito

L'imposta sui servizi digitali si ottiene applicando l'aliquota del 3 per cento all'ammontare dei ricavi tassabili realizzati dal soggetto passivo nel corso del periodo d'imposta, che coincide con l'anno solare. Si chiede di chiarire se tali ricavi tassabili debbono essere considerati appartenenti a un anno solare:

- a. in base al momento dell'incasso del corrispettivo, ovvero
- b. se rilevi, qualora antecedente, il momento in cui l'utente sia localizzato nel territorio dello Stato ai fini del singolo servizio digitale.

Risposta

L'articolo 1, comma 40, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 prevede che «il periodo d'imposta coincide con l'anno solare. Un ricavo si considera tassabile in un determinato periodo d'imposta se l'utente di un servizio tassabile è localizzato nel territorio dello Stato in detto periodo. Un utente si considera localizzato nel territorio dello Stato se:

- a) nel caso di un servizio di cui al comma 37, lettera a), la pubblicità figura sul dispositivo dell'utente nel momento in cui il dispositivo è utilizzato nel territorio dello Stato in detto periodo d'imposta per accedere a un'interfaccia digitale;
- b) nel caso di un servizio di cui al comma 37, lettera b), se:
 - 1) il servizio comporta un'interfaccia digitale multilaterale che facilita le corrispondenti cessioni di beni o prestazioni di servizi direttamente tra gli utenti, l'utente utilizza un dispositivo nel territorio dello Stato in detto periodo d'imposta per accedere all'interfaccia digitale e conclude un'operazione corrispondente su tale interfaccia in detto periodo d'imposta;
 - 2) il servizio comporta un'interfaccia digitale multilaterale di un tipo che non rientra tra quelli di cui al numero 1), l'utente dispone di un conto per la totalità o una parte di tale periodo d'imposta che gli consente di accedere all'interfaccia digitale e tale conto è stato aperto utilizzando un dispositivo nel territorio dello Stato;
- c) nel caso di un servizio di cui al comma 37, lettera c), i dati generati dall'utente che ha utilizzato un dispositivo nel territorio dello Stato per accedere a un'interfaccia digitale, nel corso di tale periodo d'imposta o di un periodo d'imposta precedente, sono trasmessi in detto periodo d'imposta».

Il comma 40-bis dell'articolo in commento (introdotto dalla legge 27 dicembre 2019 , n. 160) stabilisce che «Il dispositivo si considera localizzato nel territorio dello Stato con riferimento principalmente all'indirizzo di protocollo internet (IP) del dispositivo stesso o ad

altro sistema di geolocalizzazione, nel rispetto delle regole relative al trattamento dei dati personali».

Ai sensi della richiamata normativa, il ricavo è tassabile quando l'utente è localizzato in Italia secondo i criteri presuntivi definiti specificamente. Da tale circostanza emerge che, ai fini degli obblighi di dichiarazione del soggetto passivo che fornisce servizi digitali, non rileva la data dell'incasso del corrispettivo del servizio fornito (principio di cassa), ma il momento in cui il predetto ricavo si considera tassabile.

ESTEROMETRO TRIMESTRALE

Domanda

L'articolo 16, comma 1-bis, del dl 124/2019 dispone che: «La trasmissione telematica è effettuata trimestralmente entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento». Non essendo disciplinate decorrenze speciali dalla norma, si chiede conferma del fatto che la novella esplica effetti per gli adempimenti non ancora scaduti il 25/12/2019 e che entro il 31 gennaio 2020 saranno pertanto considerate tempestive le comunicazioni relative alle operazioni di novembre e dicembre 2019.

Risposta

La legge 19 dicembre 2019, n. 157 – di conversione del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124 – con cui è stato introdotto il comma 1-bis dell'articolo richiamato è entrata in vigore, secondo il disposto dell'articolo 1 della medesima legge, il 25 dicembre 2019, giorno successivo alla sua pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale (Serie generale n. 301 del 24 dicembre 2019).

La stessa, dunque, esplica i propri effetti in riferimento a tutti quegli adempimenti non ancora scaduti a tale data (25 dicembre 2019) e, in specie, alla trasmissione telematica dei «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» (c.d. «esterometro») che, in precedenza, andava 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».

In altre parole, i nuovi termini troveranno applicazione per i documenti emessi o ricevuti dal mese di novembre 2019. Saranno pertanto considerate tempestive le comunicazioni, effettuate entro il 31 gennaio 2020, relative alle operazioni di novembre e dicembre 2019.

DELEGHE VIA WEB

Domanda

Dopo l'entrata in vigore del comma 2 dell'articolo 3 del dl 124/2019, come convertito in legge, si chiede la decorrenza dell'obbligo intervenuto anche per i «non titolari» di partita Iva dell'utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle entrate per il pagamento delle deleghe di pagamento modello «F24», stante il richiamo «ai crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2019».

Risposta

L'obbligo è applicabile ai crediti maturati negli anni d'imposta 2019 e seguenti. Si rammenta che i crediti dell'anno 2018 potranno essere compensati presentando il modello F24 presso i servizi telematici bancari e postali fino alla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta 2019, all'interno della quale gli eventuali crediti residui dell'anno precedente dovranno essere «rigenerati».

Si precisa che resta fermo l'obbligo, già vigente, di presentare il modello F24 «a saldo zero» esclusivamente attraverso i servizi telematici resi disponibili dall'Agenzia delle entrate, ai sensi dell'articolo 11, comma 2, lettera a), del decreto-legge 24 aprile 2014, n. 66.

COMPENSAZIONE CREDITI

Domanda

Un nuovo terzo periodo, del comma 1, dell'articolo 17 del dlgs 241/1997, relativo all'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione, non dispone sui crediti relativi alle ritenute alla fonte. Si chiede, pertanto, se i crediti da ritenute da evidenziare nel modello dei sostituti (ex modello 770) restano esclusi dalla nuova disciplina e, di conseguenza, possono essere utilizzati senza la preventiva presentazione del relativo modello.

Risposta

Come precisato con la risoluzione n. 110/E del 31 dicembre 2019 (paragrafo 1), la previsione in argomento non si applica ai crediti maturati in qualità di sostituti d'imposta, i cui codici tributo sono puntualmente indicati nella tabella allegata alla medesima risoluzione, alla categoria «sostituti d'imposta». Ai suddetti crediti, invece, è applicabile l'obbligo di presentare il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, di cui all'articolo 3, comma 2, del decreto-legge n. 124 del 2019.