

18/4

Circolare informativa n. 4/2018

INDICE:

1. PERDITE SU CREDITI NON IMPUTATE NELL'ESERCIZIO DI COMPETENZA	2
2. MODIFICA DEI TERMINI DI EMISSIONE E DI REGISTRAZIONE DELLA FATTURA	2
3. MODIFICA DELLE MODALITÀ DI REGISTRAZIONE DELLE FATTURE DI ACQUISTO E TERMINI PER L'ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE	3
4. AMBITO SOGGETTIVO DELLA FATTURAZIONE ELETTRONICA E NUOVA COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE	4
5. ESCLUSIONE E RIDUZIONE SANZIONI FATTURAZIONE ELETTRONICA	4
6. OBBLIGO DI TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI	5
7. PAGAMENTO DELLE RETRIBUZIONI O COMPENSI CON MEZZI TRACCIABILI - CHIARIMENTI ..	6
8. AGGIORNAMENTO DELL'ISCRIZIONE NEL REGISTRO IMPRESE PER AGENTI E RAPPRESENTANTI ENTRO FINE ANNO.....	6
9. IL REGISTRO NAZIONALE DEGLI AIUTI DI STATO	7

PERDITE SU CREDITI NON IMPUTATE NELL'ESERCIZIO DI COMPETENZA

(Interpello Agenzia Entrate n. 12 del 21/9/2018)

L'Agenzia delle Entrate, con la risposta all'Interpello n. 12/2018, ha chiarito ulteriormente il periodo d'imposta di competenza delle perdite su crediti in caso di debitori assoggettati a procedure concorsuali.

L'Agenzia ha altresì specificato che, nel caso in cui una società abbia commesso un errore in merito all'imputazione temporale di una perdita su crediti, in quanto la stessa non sia stata rilevata nell'esercizio in cui era divenuta certa e definitiva e abbia successivamente corretto l'errore, provvedendo alla cancellazione dal bilancio di tale credito attraverso la movimentazione diretta del patrimonio netto come previsto dall'OIC 29, è ora possibile esercitare il diritto alla deduzione della perdita su crediti presentando dichiarazione integrativa a favore in relazione al periodo d'imposta in cui il credito avrebbe dovuto essere cancellato. L'Agenzia delle Entrate ha superato quindi le proprie indicazioni fornite in precedenza con la Circolare 31/2013 che limitavano temporalmente la possibilità di presentare dichiarazioni integrative a favore per la sola correzione di errori riferiti al periodo di imposta precedente.

MODIFICA DEI TERMINI DI EMISSIONE E DI REGISTRAZIONE DELLA FATTURA

(D.L. 119/2018, artt. 11 e 12)

Modifica dei termini di emissione della fattura (art. 11)

L'art. 11 del D.L. 119/2018 modifica l'art. 21, comma 4, del D.P.R. 633/1972 stabilendo che, a decorrere dall'1/7/2019, la fattura potrà essere emessa entro 10 giorni dall'effettuazione dell'operazione.

Se la data in cui è effettuata la cessione di beni o la prestazione di servizi ovvero la data in cui è corrisposto in tutto o in parte il corrispettivo non coincide con la data di emissione della fattura, è necessario, sempre a decorrere dall'1/7/2019, indicare nella fattura tale informazione. Quanto alla fattura elettronica, la stessa si considererà emessa se risulta trasmessa attraverso il Sistema di Interscambio entro 10 giorni dalla data dell'effettuazione dell'operazione.

Il differimento del termine di emissione non muta tuttavia il momento di esigibilità dell'imposta, né i termini per la conseguente liquidazione; rimangono inoltre fermi i termini più ampi per le fatture differite che potranno essere emesse entro il giorno 15 del mese successivo.

Tali modifiche si applicheranno a decorrere dal 1/7/2019, ovvero dal momento in cui cesserà l'efficacia del nuovo regime sanzionatorio attenuato previsto per il primo semestre 2019 (commentato di seguito al paragrafo 5 della presente circolare).

Modifica dei termini di registrazione della fattura (art. 12)

A decorrere dal 24/10/2018 con la modifica dell'art. 23, D.P.R. 633/1972, le fatture (emesse) devono essere annotate nel registro delle fatture emesse, nell'ordine della loro numerazione, non più entro 15 giorni dall'emissione, bensì entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione e con riferimento al medesimo mese (di effettuazione). La nuova disposizione non differenzia più il trattamento tra fattura immediata e differita.

Resta ferma l'eccezione prevista per le fatture relative alle cessioni di beni effettuate dal cessionario nei confronti di un soggetto terzo per il tramite del proprio cedente (c.d. "triangolazioni nazionali" ex art. 21 comma 4, terzo periodo, lettera b) del D.P.R. 633/1972), che devono essere registrate "entro il giorno 15 del mese successivo a quello di emissione e con riferimento al medesimo mese".

3.

MODIFICA DELLE MODALITÀ DI REGISTRAZIONE DELLE FATTURE DI ACQUISTO E TERMINI PER L'ESERCIZIO DELLA DETRAZIONE (D.L. 119/2018, artt. 13 e 14)

Modifica delle modalità di registrazione delle fatture di acquisto (art. 13)

A decorrere dal 24/10/2018 viene abolito l'obbligo di numerazione progressiva delle fatture d'acquisto e delle bollette doganali ricevute (tale adempimento sarà comunque automaticamente assolto per le fatture elettroniche inviate tramite il Sistema di Interscambio). Viene dunque modificato l'art. 25 comma 1 del D.P.R. 633/1972 che, nella sua nuova stesura, prevede esclusivamente che il soggetto passivo annoti sul registro degli acquisti le fatture e le bollette doganali relative ai beni e servizi acquistati o importati nell'esercizio dell'impresa arte o professione, ivi comprese quelle emesse ai sensi dell'art. 17 comma 2 del D.P.R. 633/1972.

Termini per l'esercizio della detrazione IVA (art. 14)

Il Decreto in esame ha modificato a partire dal 24/10/2018 l'art. 1 del D.P.R. 100/1998 in materia di liquidazioni periodiche IVA ponendo fine alle incertezze che erano sorte in dottrina sul termine per l'esercizio del diritto della detrazione IVA, incertezze scaturite in seguito alle interpretazioni fornite dalla Circolare 1/2018 dell'Agenzia delle Entrate a commento delle novità introdotte con il D.L. 50/2017 (si veda la nostra nota informativa n. 1/2018).

Viene ora prevista la possibilità che entro il termine della liquidazione periodica possa essere computata in detrazione l'IVA a credito relativa alle fatture riferite a operazioni per le quali l'imposta è divenuta esigibile purché dette fatture siano ricevute (e registrate) nei primi 15 giorni del mese successivo. La nuova disposizione non si applica per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente.

Tale novità dovrebbe applicarsi, salvo i necessari adattamenti, anche ai contribuenti che liquidano l'imposta trimestralmente.

In via esemplificativa, un contribuente mensile che dovesse acquistare dei beni:

- a novembre con consegna degli stessi nello stesso mese di novembre, e con ricezione della relativa fattura nel mese successivo di dicembre, potrà computare l'IVA a credito nella liquidazione IVA di novembre, previa annotazione della fattura nel registro degli acquisti entro il 15 dicembre;
- a dicembre con consegna degli stessi nello stesso mese di dicembre, e con ricezione della relativa fattura a gennaio dell'anno successivo, potrà computare l'IVA a credito nella liquidazione IVA di gennaio, previa annotazione della fattura nel registro degli acquisti nel mese di gennaio (non trovando applicazione in tale fattispecie la nuova disposizione).

Rimane immutato il principio secondo cui l'esercizio del diritto alla detrazione IVA è subordinato alla sussistenza, sia del presupposto (sostanziale) dell'effettuazione dell'operazione, che del presupposto (formale) del possesso della fattura d'acquisto e che tale diritto può essere esercitato al più tardi entro il termine di presentazione della

dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati i predetti requisiti e con riferimento al medesimo anno.

4. AMBITO SOGGETTIVO DELLA FATTURAZIONE ELETTRONICA E NUOVA COMUNICAZIONE DELLE OPERAZIONI TRANSFRONTALIERE (D.L. 119/2018, art. 15)

L'art. 1 comma 3 del D.Lgs. 127/2015, nella sua originaria stesura, prevedeva che dovessero essere soggette all'obbligo di fatturazione elettronica le operazioni domestiche effettuate da soggetti "residenti, stabiliti o identificati" nel territorio dello Stato.

Per conformarsi a quanto stabilito dalla normativa comunitaria europea, il D.L. 119/2018 ha modificato il suddetto articolo, il quale prevede, nella sua nuova formulazione, che l'obbligo di emissione della fattura elettronica riguardi i soli soggetti "residenti o stabiliti" nel territorio dello Stato.

Pertanto ad oggi restano esclusi dall'obbligo di emissione della fattura elettronica:

- i soggetti non residenti identificati in Italia ai fini IVA;
- i soggetti che si avvalgono del regime di vantaggio ex D.L. 98/2011 o del regime forfetario ex L. 190/2014.

Le operazioni effettuate da o nei confronti di soggetti non residenti e non stabiliti in Italia potranno continuare ad essere documentate, alternativamente, mediante fattura cartacea o elettronica (anche con formati diversi dal formato XML) e, nella generalità dei casi, saranno oggetto della nuova comunicazione telematica mensile delle operazioni transfrontaliere c.d. "esterometro", che verrà introdotta con decorrenza dal 2019. Tale comunicazione comprenderà tutte le operazioni di cessioni di beni e prestazioni di servizio effettuate e ricevute verso e da soggetti non stabiliti nel territorio dello Stato, ad esclusione di quelle documentate con dichiarazione doganale ovvero certificate con fattura elettronica in formato strutturato XML trasmesse attraverso il Sistema di Interscambio.

5. ESCLUSIONE E RIDUZIONE SANZIONI FATTURAZIONE ELETTRONICA (D.L. 119/2018, art. 10)

Al fine di non prorogare l'entrata in vigore della fatturazione elettronica, sono state definite alcune misure che consentono fino all'1/7/2019 di limitare i possibili effetti negativi conseguenti a ritardi nell'adeguamento dei sistemi informatici da parte dei contribuenti.

In particolare, per le fatture la cui emissione è dovuta nel primo semestre 2019:

- non sarà applicata alcuna sanzione per la violazione degli obblighi relativi alla documentazione, registrazione ed individuazione delle operazioni soggette all'IVA (di cui all'art. 6 del D.Lgs. 471/1997) se la fattura verrà emessa in formato elettronico oltre il termine previsto dall'art. 21 del D.P.R. 633/1972, ma, comunque, entro il termine di effettuazione della liquidazione IVA periodica (mensile o trimestrale);
- verrà applicata la riduzione dell'80% della sanzione di cui all'art. 6 del D.Lgs. 471/1997 (compresa fra il 90% e il 180% dell'imposta relativa all'imponibile non correttamente documentato o registrato) se la fattura verrà emessa tardivamente,

ma entro il termine di effettuazione della liquidazione IVA periodica del mese o trimestre successivo.

6.

OBBLIGO DI TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI

(D.L. 119/2018, art. 17)

Viene introdotta per la generalità dei soggetti passivi IVA che esercitano attività di commercio al minuto ex art. 22 del D.P.R. 633/1972 l'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri all'Agenzia delle Entrate con decorrenza:

- dall'1/7/2019 per i soggetti passivi IVA con volume d'affari superiore ad € 400.000;
- dall'1/1/2020 per la generalità dei soggetti passivi IVA.

Viene fatta salva la possibilità di introdurre specifiche ipotesi di esonero in ragione della tipologia di attività esercitata mediante successivi decreti ministeriali.

La norma comporta il superamento del regime opzionale previgente di cui all'art. 2 comma 1 del D.Lgs. 127/2015. Tuttavia le opzioni esercitate entro il 31/12/2018 resteranno valide per il periodo d'imposta 2019.

Con l'avvio dell'obbligo di invio telematico dei corrispettivi, la riduzione di due anni dei termini ordinari di accertamento opererà al verificarsi dell'unica condizione secondo cui tutti i pagamenti, effettuati e ricevuti, oltre i 500 euro avvengano con strumenti tracciabili.

I soggetti che effettuano cessioni di farmaci, possono assolvere l'obbligo in esame tramite la memorizzazione elettronica/trasmissione telematica dei dati relativi al STS purché la trasmissione sia effettuata giornalmente anziché mensilmente.

A sostegno dell'adeguamento tecnologico da parte dei soggetti interessati dal nuovo obbligo, per gli anni 2019 e 2020, viene previsto un contributo pari al 50% della spesa sostenuta per l'acquisto ovvero per l'adattamento degli apparecchi necessari all'adempimento (entro i limiti, rispettivamente di € 250 e di € 50 per ciascun apparecchio acquistato o adattato). Il contributo è erogato mediante uno sconto sul prezzo praticato dal fornitore ed è rimborsato a quest'ultimo sotto forma di credito d'imposta di pari importo, da utilizzare in compensazione orizzontale ex art. 17 del D.Lgs. 241/1997.

Semplificazioni per i soggetti in contabilità semplificata

Viene disposto, con effetto dall'1/1/2020, che i soggetti in contabilità semplificata che si avvalgono del programma di assistenza dell'Agenzia delle Entrate di cui all'art. 4 del D.Lgs. 127/2015, e che in ragione di ciò sono esonerati dalla tenuta dei registri IVA, non sono esonerati dalla tenuta del registro degli incassi e dei pagamenti ex art. 18 comma 2 del D.P.R. 600/1973.

Inoltre, viene specificato che per tali soggetti l'obbligo di tenuta dei registri IVA permane se essi hanno optato per il metodo delle registrazioni IVA di cui all'art. 18 comma 5 del D.P.R. 600/1973 (metodo che, si ricorda, prevede una presunzione per effetto della quale le semplici registrazioni ai fini IVA equivalgono ad equiparare la data di registrazione con quella di avvenuto incasso o pagamento).

PAGAMENTO DELLE RETRIBUZIONI O COMPENSI CON MEZZI TRACCIABILI - CHIARIMENTI

(Ispettorato Nazionale del Lavoro, note n. 4538 del 22/5/2018, n. 5828 del 4/7/2018 e n. 7369 del 10/9/2018)

Si riepilogano di seguito i principali chiarimenti forniti dall'Ispettorato Nazionale del Lavoro in merito all'obbligo di pagamento delle retribuzioni ovvero dei compensi con mezzi tracciabili in vigore dall'1/7/2018 (si veda la nostra circolare n. 2/2018):

- i pagamenti dei compensi derivanti da borse di studio, tirocini e rapporti autonomi di natura occasionale devono ritenersi esclusi dall'obbligo di tracciabilità;
- potranno continuare ad essere corrisposte in contanti le somme che hanno natura solo restitutiva e imputabili a spese che i lavoratori sostengono nell'interesse del datore di lavoro (ad esempio gli anticipi e/o rimborsi spese di viaggio, vitto e alloggio);
- le indennità di trasferta rientrano nell'ambito degli obblighi di tracciabilità;
- tra gli strumenti di pagamento ammessi rientrano anche la carta di credito prepagata non collegata ad un IBAN, a condizione che il datore di lavoro conservi le ricevute di versamento anche ai fini dell'esibizione agli organi di vigilanza;
- per i soci di cooperative che siano anche "prestatori" è conforme alla ratio della norma il pagamento delle retribuzioni attraverso versamenti sul "libretto del prestito";
- le sanzioni previste si applicano, sia quando le somme sono corrisposte con modalità diverse da quelle indicate dal Legislatore, sia quando, nonostante l'uso dei sistemi prescritti, il versamento non sia realmente effettuato configurando uno scopo elusivo (ad esempio in caso di revoca del bonifico o annullamento dell'assegno prima dell'incasso). L'applicazione della sanzione prescinde dal numero di lavoratori interessati dalla violazione e viene determinata in base alle mensilità per le quali si è protratto l'illecito.

AGGIORNAMENTO DELL'ISCRIZIONE NEL REGISTRO IMPRESE PER AGENTI E RAPPRESENTANTI ENTRO FINE ANNO

(D.L. 91/2018 e Circolare Ministero dello Sviluppo Economico n. 3709/C del 19/10/2018)

Il D.Lgs. 59/2010 aveva disposto la soppressione dei seguenti ruoli/elenchi:

1. agenti/rappresentanti di commercio ex art. 2 L. 204/1985;
2. agenti di affari in mediazione ex art. 2 L. 39/1989;
3. mediatori marittimi ex artt. 1 e 4 L. 478/1968;
4. spedizionieri ex art. 2 L. 1442/1941.

Con il Decreto del 26/10/2011 il MISE aveva tuttavia disciplinato le modalità di iscrizione degli agenti/rappresentanti di commercio presso il Registro delle Imprese/REA, sia che fossero stati attivi che inattivi alla data del 31/5/2012, al fine di poter assumere la relativa qualifica, chiarendo il contenuto della comunicazione obbligatoria da effettuarsi nel 2013 per l'aggiornamento della propria posizione nel Registro delle Imprese e nel REA (modello ARC).

L'omissione di tale comunicazione comportava:

- per le imprese attive e iscritte nel precedente ruolo, l'inibizione alla continuazione dell'attività mediante apposito provvedimento del Conservatore del Registro delle Imprese;

- per le persone fisiche iscritte nel ruolo che non svolgevano l'attività presso alcuna impresa, la decadenza dalla possibilità di iscrizione nell'apposita sezione del REA.

Recentemente il MISE ha illustrato la proroga dei termini, entro il 31/12/2018, per l'iscrizione nel Registro delle Imprese e nel REA per gli agenti e i rappresentanti di commercio disposta dal D.L. 91/2018 (c.d. "Decreto Milleproroghe") per consentire a coloro che non vi avevano provveduto di far valere la loro pregressa iscrizione nel soppresso ruolo quale requisito professionale abilitante per iscriversi al Registro delle Imprese.

Sono esclusi dalla riapertura dei termini, anche se era stata prevista un'analogha disciplina, i soggetti che svolgevano le attività elencate dal numero due al numero quattro dell'elenco che precede.

9.

IL REGISTRO NAZIONALE DEGLI AIUTI DI STATO

(L. 234/2012, art. 52, comma 1, D.M. 115/2017 e Circolare Assonime n. 2 del 18/9/2018)

Al fine di garantire il corretto utilizzo dei c.d. "aiuti di Stato" e rispettare l'obbligo di trasparenza e pubblicità degli aiuti concessi presso la Direzione Generale per gli Incentivi alle Imprese del MISE, è stato istituito il "Registro Nazionale degli aiuti di Stato" ove i soggetti pubblici o privati che concedono ovvero gestiscono i predetti aiuti riportano le relative informazioni.

Al seguente link è disponibile il [Registro nazionale aiuti](#) e si presenta come un portale, suddiviso in due aree: un'area liberamente consultabile da chiunque (sezione "trasparenza") e un'area il cui accesso è riservato alle autorità responsabili e ai soggetti gestori degli aiuti.

Il registro contiene le informazioni sulle categorie di aiuto, i dati identificativi dell'autorità responsabile, della misura di aiuto, del soggetto concedente, del soggetto beneficiario e del progetto/attività per il quale è concesso l'aiuto nonché i dati identificativi dell'aiuto individuale.

La sezione riservata del Registro svolge una funzione di ausilio per le autorità pubbliche e i soggetti coinvolti nella gestione degli aiuti nell'assicurare il rispetto delle regole europee e nazionali.

Il registro consente inoltre ai soggetti concedenti di espletare le verifiche propedeutiche alla concessione o all'erogazione degli aiuti, in modo da rispettare le regole sul cumulo dei benefici ed evitare il superamento del massimale di aiuto concedibile nel caso di aiuti *de minimis*.

Al riguardo Assonime, con la Circolare 21/2018, evidenzia che a partire dall'1/7/2020 il controllo del massimale relativo agli aiuti *de minimis* già concessi avverrà esclusivamente attraverso il Registro nazionale aiuti.

Adacta rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento in ordine al contenuto della presente circolare.