

19/3

Circolare informativa n. 3/2019

INDICE:

1. PROROGA DEI "SUPER-AMMORTAMENTI"	2
2. CHIARIMENTI SUL RIPORTO DELLE PERDITE FISCALI IN REGIME DI IMPRESA DEI SOGGETTI IRPEF.....	2
3. SOCIETÀ HOLDING: NUOVA NORMATIVA ATAD	3
4. CREDITO DI IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO: CHIARIMENTI.....	5
5. CHIARIMENTI SULLA COMUNICAZIONE ALL'ENEA PER LE DETRAZIONI PER INTERVENTI DI RECUPERO EDILIZIO E PER IL "BONUS MOBILI"	7
6. CREDITO D'IMPOSTA PER LA PARTECIPAZIONE A FIERE INTERNAZIONALI	8
7. NUOVE IMPRESE A TASSO ZERO, SMART & START E DIGITAL TRANSFORMATION	8
8. REGIME FORFETARIO E FLAT TAX: INTRODUZIONE ADEMPIMENTI SOSTITUTI D'IMPOSTA.....	9
9. CESSIONE DELLE DETRAZIONI PER RISPARMIO ENERGETICO SU SINGOLE UNITÀ	10
10. SERVIZIO DI CONSULTAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE	11
11. VENDITE A DISTANZA FACILITATE DA UN'INTERFACCIA ELETTRONICA	12

PROROGA DEI "SUPER-AMMORTAMENTI"

(D.L. 39/2019, art. 1)

Viene prorogata la possibilità di beneficiare dei "super-ammortamenti" (si vedano le nostre circolari n.1 e 3 del 2016, n.1 e 4 del 2017 e 1/2018), con maggiorazione pari al 30% delle quote di ammortamento e dei canoni di locazione finanziaria, per gli investimenti in beni nuovi effettuati:

- dall'1/4/2019 al 31/12/2019;
- ovvero entro il 30/6/2020, a condizione che entro il 31/12/2019 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione.

Il Legislatore introduce una limitazione prevedendo che la maggiorazione del costo non è applicabile sulla parte degli investimenti complessivi superiori a 2,5 milioni di euro. E' confermato che:

- sono esclusi dal beneficio i fabbricati, le costruzioni e l'intera categoria dei veicoli richiamati dall'articolo 164, comma 1 del TUIR;
- il beneficio non spetta per gli investimenti in beni materiali strumentali per i quali il D.M. 31/12/1988 stabilisce un coefficiente di ammortamento inferiore al 6,5%, per i fabbricati e costruzioni, e per specifici beni ricompresi nei gruppi V (per le industrie manifatturiere alimentari), XVII (per le industrie dell'energia, gas e acqua) e XVIII (per le industrie dei trasporti e telecomunicazioni);
- il beneficio è irrilevante ai fini dell'applicazione degli indicatori di affidabilità fiscale (c.d. "ISA").

CHIARIMENTI SUL RIPORTO DELLE PERDITE FISCALI IN REGIME DI IMPRESA DEI SOGGETTI IRPEF

(Circolare Agenzia Entrate 8/2019)

La Circolare 8/2019 dell'Agenzia delle Entrate fornisce alcuni chiarimenti sulla nuova disciplina sul riporto delle perdite fiscali dei soggetti IRPEF, introdotta dalla legge di bilancio 2019.

A decorrere dal 2018 le perdite derivanti dall'esercizio d'impresa, in forma individuale o associata, in contabilità semplificata e ordinaria, sono scomutate dal reddito d'impresa e, per l'eccedenza, dal reddito d'impresa dei periodi successivi, nel limite dell'80% di quest'ultimo, senza limitazioni temporali (si veda la nostra circolare n. 2/2019).

In relazione alle imprese in contabilità ordinaria, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, pur in assenza di un regime transitorio, le nuove regole di riporto si applicano anche alle perdite residue maturate nei periodi 2013-2017.

Limitatamente alle imprese minori in contabilità semplificata, sono previste disposizioni transitorie per le perdite maturate nel 2017, 2018 e 2019 il cui riporto avviene entro percentuali di reddito inferiori all'80%. Al riguardo, è stato chiarito che:

- le perdite residue del 2017, non compensate nel triennio 2018-2020 in applicazione della disciplina transitoria, possono essere comunque utilizzate negli esercizi successivi, senza limiti di tempo e nella misura ordinaria dell'80%;

- le limitazioni previste dal regime transitorio in relazione all'utilizzo delle perdite prodotte in contabilità semplificata negli anni 2017, 2018 e 2019 si applicano anche se l'impresa abbia successivamente adottato la contabilità ordinaria.

La circolare precisa altresì che nel caso del regime forfetario (di cui alla L. 190/2014) le perdite maturate prima dell'accesso a tale regime sono computate in diminuzione del reddito imponibile secondo le regole ordinarie stabilite dal TUIR. In applicazione della nuova disciplina le perdite d'impresa realizzate dai predetti soggetti prima dell'ingresso nel citato regime:

- nel periodo di applicazione della contabilità ordinaria risultano utilizzabili esclusivamente in abbattimento del reddito d'impresa e sono riportabili senza limiti di tempo, in misura non superiore all'80% dei relativi redditi conseguiti in detti periodi d'imposta;
- nel periodo di applicazione della contabilità semplificata possono essere oggetto di riporto nel rispetto del regime transitorio solo se maturate a partire dal periodo d'imposta 2017.

Viene infine specificato che le perdite maturate nel periodo di applicazione del "regime dei minimi" continuano ad essere trattate secondo la disciplina speciale che prevede il possibile utilizzo integrale ed il riporto massimo quinquennale.

3.

SOCIETÀ HOLDING: NUOVA NORMATIVA ATAD

(D.Lgs. 142/2018, art. 12)

Con l'art. 12 del D.Lgs. 142/2018, attuativo della direttiva 2016/1164/UE (c.d. "ATAD"), il legislatore ha introdotto nel TUIR il nuovo art. 162-bis (si veda la nostra circolare n. 2/2019) che trova applicazione dal periodo d'imposta in corso al 31/12/2018 (con impatto, quindi, per la prima volta sui modelli REDDITI e IRAP 2019).

La norma contiene le definizioni di "intermediari finanziari", "società di partecipazione finanziaria" e "società di partecipazione non finanziaria e assimilati" valide ai fini fiscali.

Le società di partecipazione non finanziaria sono costituite da soggetti che svolgono l'attività di detenzione di partecipazioni in società industriali e/o commerciali di servizi, definiti nel linguaggio comune "holding industriali", mentre i soggetti assimilati sono costituiti dalle società finanziarie di gruppo, o finanziarie captive, ovvero da soggetti che svolgono attività finanziarie vere e proprie ma esclusivamente nell'interesse del gruppo medesimo.

Si ricorda altresì che le società finanziarie richiamate in precedenza sono soggette a disposizioni fiscali specifiche (ad esempio, quelle relative alla determinazione della base imponibile IRAP e alle aliquote maggiorate dell'imposta stessa).

Sia per le società di partecipazione finanziaria, sia per le società di partecipazione non finanziaria, l'art. 162-bis del TUIR prevede:

1. che la rispettiva natura sia stabilita sulla base di un test di prevalenza;
2. che questo test di prevalenza debba essere effettuato sulla base delle risultanze di un solo esercizio.

Prevalenza dell'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari (società di partecipazione finanziaria)

In base all'art. 162-bis comma 2 del TUIR, l'esercizio in via prevalente dell'attività di assunzione di partecipazioni in intermediari finanziari (tipicamente banche, SIM, SGR,

altre società finanziarie) sussiste quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti intermediari finanziari e altri elementi patrimoniali intercorrenti con gli stessi, unitariamente considerati (inclusi gli impegni ad erogare fondi e le garanzie rilasciate), sia superiore al 50% del totale dell'attivo patrimoniale, inclusi gli impegni ad erogare fondi e le garanzie rilasciate.

Prevalenza dell'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari (società di partecipazione non finanziaria)

Il successivo comma 3 del citato art. 162-bis dispone che l'esercizio in via prevalente dell'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti differenti dagli intermediari finanziari sussiste quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti soggetti e altri elementi patrimoniali intercorrenti con i medesimi, unitariamente considerati, sia superiore al 50% del totale dell'attivo patrimoniale.

Novità in merito alle comunicazioni all'Anagrafe tributaria

Sia le società di partecipazione non finanziaria che i soggetti assimilati sono tenuti alle comunicazioni all'Anagrafe tributaria.

Per quanto riguarda le società di gestione di partecipazioni (c.d. "holding"), in passato la prevalenza era condizionata al soddisfacimento sia del requisito patrimoniale, sia del requisito economico, sulla base dei dati dei bilanci approvati relativi agli ultimi due esercizi chiusi. Secondo la circolare di Assoholding n. 6/2010, il momento in cui sorgevano gli obblighi comunicativi era rappresentato dalla data di approvazione del bilancio relativo al secondo esercizio consecutivo in cui i requisiti erano per la prima volta soddisfatti.

Nel contesto normativo così come modificato dal D.Lgs. 142/2018, il requisito della prevalenza è invece effettuato anno per anno, e sulla base del solo requisito patrimoniale.

Così come nel previgente regime il momento che faceva sorgere gli obblighi di comunicazione era rappresentato dall'approvazione del secondo bilancio consecutivo in cui risultavano soddisfatti entrambi i requisiti (patrimoniale e reddituale) di prevalenza, nel nuovo regime questo momento è individuabile nell'approvazione del primo bilancio in cui è verificato il solo requisito di prevalenza (quello patrimoniale).

Per le società che non avevano effettuato le comunicazioni in passato poiché non risultavano soddisfatte le condizioni di legge (in quanto era superato ad esempio il requisito patrimoniale, ma non quello reddituale), ma che invece soddisfano tali condizioni nel bilancio al 31/12/2018 (essendo superato il solo requisito patrimoniale), gli obblighi devono quindi essere assolti entro il mese successivo all'approvazione di tale bilancio, e quindi:

- entro il 31/5/2019, se il bilancio viene approvato nei termini ordinari nel mese di aprile (entro il 30/6/2019 se il bilancio viene approvato in seconda convocazione nel mese di maggio);
- entro il 31/7/2019, se il bilancio viene approvato con il ricorso al maggior termine di 180 giorni nel mese di giugno (entro il 31/8/2019 se il bilancio viene approvato in seconda convocazione nel mese di luglio).

Di seguito alcuni chiarimenti forniti relativamente al credito di imposta per le attività di ricerca e sviluppo di cui all'art. 3 del D.L. 145/2013 (si vedano le nostre circolari n. 3/2014, n.2 e 3 del 2015, n. 2 e 4 del 2017, 3/2018 e 2/2019).

Cedibilità del credito di imposta (Risposta Interpello Agenzia Entrate 72/2019)

Con la Risoluzione in esame l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il credito non può essere ceduto a terzi.

In particolare, al credito d'imposta in commento non sono applicabili:

- l'art. 43-bis del D.P.R. 602/1973, non trattandosi di un credito d'imposta che può essere chiesto a rimborso;
- l'art. 1260 C.C., non essendo richiamato dalla norma agevolativa.

Si tratta infatti di un credito d'imposta che matura esclusivamente in capo ai soggetti che effettuano l'investimento e non può quindi essere trasferito a soggetti terzi per effetto di atti realizzativi.

Attività di ricerca subappaltate dal commissionario italiano (Risposta Interpello Agenzia Entrate 83/2019).

L'Agenzia delle Entrate ha chiarito, che le attività di ricerca e sviluppo subappaltate da un commissionario residente ad altra impresa residente rilevano ai fini del credito d'imposta in capo al soggetto che svolge tali attività e non a quello che le commissiona.

Imputazione temporale dei costi capitalizzati (Risposta Interpello Agenzia Entrate 86/2019).

La risposta all'interpello n. 86/2019, rettifica la precedente risposta n. 73/2019, chiarendo che, ai fini del calcolo del credito d'imposta, i costi capitalizzati dei brevetti rilevano secondo il principio di competenza, ai sensi dell'art. 109 del TUIR, nei singoli periodi d'imposta, a prescindere dalla decorrenza del processo di ammortamento.

Di conseguenza, i costi sostenuti nel triennio 2012-2014, relativi a prestazioni ultimate in tale periodo, ancorché capitalizzati e sottoposti ad ammortamento a partire dal 2018, rilevano esclusivamente in detto triennio ai fini del calcolo della media.

Inoltre, i costi sostenuti per l'acquisto, anche in licenza d'uso, delle competenze tecniche e privative industriali assumono rilevanza, sia ai fini del calcolo della media storica che ai fini del calcolo delle spese ammissibili del periodo agevolato, solo se i suddetti beni siano utilizzati direttamente ed esclusivamente nello svolgimento di attività di ricerca e sviluppo considerate ammissibili al beneficio.

Infine, viene precisato che i costi per la realizzazione di prototipi non rientrano nell'elenco tassativo dei beni agevolabili di cui al comma 6 dell'art. 3 del D.L. 145/2013 vigente fino al 31/12/2018.

Modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2019 (Circolare Agenzia Entrate 8/2019 e Risoluzione 40/2019)

L'Agenzia delle Entrate, nella circolare n. 8/2019, ha fornito i primi chiarimenti in merito alle modifiche introdotte dalla legge di bilancio 2019, Con particolare riferimento ai nuovi obblighi documentali, che impattano già con riferimento al credito maturato in relazione al periodo d'imposta 2018, viene precisato che le nuove disposizioni relative all'obbligo di certificazione della documentazione contabile riguardano:

- tutte le spese rilevanti ai fini del calcolo del beneficio, sia del periodo agevolato sia dei periodi di media;
- tutti i soggetti beneficiari e, dunque, anche le imprese di grandi dimensioni (in precedenza l'obbligo era previsto solo per le imprese non soggette per legge al controllo legale dei conti).

Il credito d'imposta è ora subordinato all'avvenuta certificazione della documentazione contabile delle spese, ciò significa che l'utilizzo in compensazione del credito maturato in un determinato periodo agevolabile (a decorrere dal successivo) non potrà iniziare se non a partire dalla data in cui viene adempiuto l'obbligo di certificazione.

Con riferimento all'onere, da parte dell'impresa, di predisporre una relazione tecnica illustrativa del progetto o dei progetti di ricerca e sviluppo intrapresi, l'Agenzia delle Entrate precisa che dalla relazione devono risultare, a titolo esemplificativo:

- la descrizione del progetto o del sotto-progetto intrapreso;
- l'individuazione delle incertezze scientifiche o tecnologiche non superabili in base alle conoscenze e alla capacità che formano lo stato dell'arte del settore e per il cui superamento si è reso appunto necessario lo svolgimento dei lavori di ricerca e sviluppo;
- gli elementi rilevanti per la valutazione della "novità" dei nuovi prodotti o dei nuovi processi o, nel caso di attività relative a prodotti e processi esistenti, gli elementi utili per la valutazione del grado di significatività dei miglioramenti a essi apportati ai fini della distinzione rispetto alle modifiche di routine o di normale sviluppo prodotto e ai fini della distinzione dei lavori di ricerca e sviluppo dalle ordinarie attività dell'impresa.

La legge di bilancio 2019 ha inoltre previsto l'introduzione di un nuovo criterio di calcolo del beneficio spettante che non interferisce con la formazione del parametro storico (media del triennio 2012-2014), non essendo necessario procedere alla sua distinzione in ragione delle diverse aliquote applicabili sulle categorie di spese ammissibili (come previsto in passato).

Il nuovo criterio opera direttamente sull'eccedenza agevolabile (differenza tra l'ammontare complessivo delle spese ammissibili sostenute nel periodo agevolato e media del triennio 2012-2014), individuando la quota di essa su cui applicare l'aliquota del 50% e la restante quota su cui applicare l'aliquota del 25% in ragione della diversa incidenza delle varie tipologie di spese sulle spese complessive sostenute nel periodo agevolabile.

Infine, con riferimento all'ambito oggettivo dell'agevolazione, l'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 40/2019, ha chiarito che le attività relative allo sviluppo di un software qualificabili nell'ambito dell'"innovazione di processo" sono escluse dalle attività agevolabili ai fini del credito d'imposta per ricerca e sviluppo, mancando, tra l'altro, i requisiti del rischio dell'insuccesso tecnico e del rischio finanziario. Si tratta, più propriamente, di investimenti in capitale fisso (immobilizzazioni immateriali) finalizzati ad incrementare la funzionalità e le prestazioni dei supporti informatici a disposizione dell'azienda attraverso lo sviluppo di applicazioni che, pur potendo presentare varianti rispetto alle alternative già esistenti sul mercato, si basano, comunque, sull'utilizzo di strumenti e tecnologie già ampiamente diffuse anche nello stesso settore in cui opera l'impresa.

Con la Risoluzione 46/2019, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla comunicazione che deve essere trasmessa all'ENEA (si veda la nostra circolare n. 1/2019) in relazione agli interventi di recupero edilizio dai quali si ottiene un risparmio energetico, con particolare riguardo al regime sanzionatorio applicabile in caso di omessa presentazione.

L'adempimento, riguarda gli interventi ultimati a decorrere dall'1/1/2018.

La comunicazione all'ENEA deve essere trasmessa per tutti gli interventi contemplati dall'art. 16 del DL 63/2013 dai quali deriva un risparmio energetico (qualora, ad esempio, nell'ambito degli interventi antisismici non vengano effettuati interventi edilizi e tecnologici che comportano risparmio energetico, la comunicazione all'ENEA non deve essere inviata).

Nel rispetto di tale condizione, la comunicazione deve essere quindi inviata per:

- gli interventi volti al recupero del patrimonio edilizio per i quali è possibile beneficiare della detrazione IRPEF di cui all'art. 16-bis del TUIR;
- gli interventi antisismici contemplati dall'art. 16 del D.L. 63/2013;
- l'acquisto dell'unità immobiliare compresa in edifici interamente demoliti e ricostruiti dalle imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare nelle zone a rischio sismico 1;
- l'acquisto di grandi elettrodomestici di classe energetica non inferiore ad A+ (A per i forni) collegati ad interventi di recupero edilizio (per l'acquisto di soli mobili la comunicazione all'ENEA non deve comunque essere inviata).

Di regola, la trasmissione dei dati all'ENEA deve avvenire:

- entro 90 giorni dalla fine dei lavori;
- in via telematica, attraverso il sito internet <https://detrazionifiscali.enea.it>, ai sensi dell'art. 4 del D.M. 19/2/2007.

A seguito di alcune proroghe rese note dall'ENEA con news pubblicate sul proprio sito, tuttavia, la comunicazione doveva/deve essere trasmessa:

- entro l'1/4/2019, per gli interventi ultimati dall'1/1/2018 al 31/12/2018;
- entro il 10/6/2019, per gli interventi ultimati dall'1/1/2019 all'11/3/2019;
- entro 90 giorni dalla data di ultimazione dei lavori, per gli interventi conclusi dal 12/3/2019.

Il comma 2-bis dell'art. 16 del D.L. 63/2013 non stabilisce quali siano le sanzioni applicabili in caso di omessa presentazione della comunicazione all'ENEA.

Al riguardo, la risoluzione n. 46/2019 ha chiarito che l'omessa trasmissione all'ENEA della comunicazione relativa agli interventi in argomento, seppur sia obbligatoria per il contribuente, non determina la perdita del diritto a beneficiare della detrazione fiscale.

Oltre alle fattispecie sopra richiamate ricordiamo che rimane invariato l'ormai consueto obbligo di comunicare all'ENEA gli interventi volti alla riqualificazione energetica degli edifici per i quali si fruisce della detrazione IRPEF/IRES (c.d. "Ecobonus") e le relative indicazioni di prassi.

CREDITO D'IMPOSTA PER LA PARTECIPAZIONE A FIERE INTERNAZIONALI

(D.L. 34/2019 art. 49)

Viene riconosciuto un credito d'imposta sulle spese sostenute dalle PMI esistenti alla data dell'1/1/2019 per la partecipazione a fiere internazionali: lo stesso spetta per il 2019 nella misura del 30% delle spese agevolabili fino ad un massimo di € 60.000.

Tale credito d'imposta è riconosciuto, relativamente alle spese per la partecipazione a fiere internazionali di settore che si svolgono all'estero per:

- l'affitto degli spazi espositivi;
- l'allestimento dei medesimi spazi;
- le attività pubblicitarie, di promozione e di comunicazione, connesse alla partecipazione alle medesime fiere.

Il credito d'imposta, utilizzabile esclusivamente in compensazione mediante modello F24, è ripartito in tre quote annuali di pari importo ed è riconosciuto fino all'esaurimento dell'importo massimo e nel rispetto del regime "de minimis" (l'importo massimo per il 2020 come onere per il bilancio dello Stato è pari a 5 milioni di euro).

Le disposizioni applicative della presente agevolazione, ivi comprese le tipologie ammesse al beneficio, le procedure per l'ammissione, che avviene secondo l'ordine cronologico di presentazione delle relative domande e l'elenco delle manifestazioni fieristiche internazionali agevolabili, sono rimesse ad un apposito decreto che sarà emanato dal MISE di concerto con il MEF che dovrà essere adottato entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del D.L. 34/2019.

NUOVE IMPRESE A TASSO ZERO, SMART & START E DIGITAL TRANSFORMATION

(D.L. 34/2019, art. 29)

L'art. 29 del Decreto crescita prevede una serie di agevolazioni e semplificazioni per le imprese riassumibili come segue.

Nuove imprese a tasso zero (art. 29 commi 1 e 2)

Allo scopo di renderla maggiormente attrattiva viene revisionata la misura per l'autoimprenditorialità a prevalente partecipazione giovanile e femminile di cui al Titolo I, Capo I del D.Lgs. 185/2000 (c.d. "Nuove imprese a tasso zero"). Nello specifico:

- si amplia il novero dei potenziali beneficiari, innalzando da 12 a 60 mesi il limite temporale relativo alla costituzione dell'impresa;
- si dispone l'aumento al 90% del totale della percentuale di copertura delle spese ammissibili, per le imprese che siano costituite da almeno 36 mesi e da non più di 60 mesi;
- si aumenta da 8 a 10 anni la durata del mutuo agevolato;
- si innalza a 3 milioni di euro l'importo massimo delle spese ammissibili, per le imprese costituite da almeno 36 mesi e da non oltre 60 mesi.

Le agevolazioni possono essere cumulate con altri aiuti di Stato anche *de minimis*, nei limiti previsti dalla disciplina europea.

Aree di crisi industriale e Smart&Start Italia (art. 29 commi 3 e 4)

Entro il 29/7/2019 il MISE dovrà provvedere alla revisione:

- della disciplina attuativa per gli interventi per le aree di crisi industriale agevolati in base alla L. 181/1989;
- della disciplina destinata alle start-up innovative di cui al Decreto del MISE 24/2014, c.d. "Smart&Start Italia".

Tale revisione viene disposta al fine di garantire la piena accessibilità alle misure agevolative ed è improntata alla semplificazione e accelerazione delle procedure di accesso.

Digital Transformation (art. 29 commi 5 - 8)

Vengono introdotte alcune agevolazioni volte a favorire la realizzazione di progetti di trasformazione tecnologica e digitale dei processi produttivi delle imprese, di micro, piccola e media dimensione in coerenza con il piano Impresa 4.0. Trattasi di agevolazioni finanziarie nella misura massima del 50% dei costi ammissibili.

I progetti agevolabili sono quelli che presentano un importo di spesa almeno pari a 200 mila euro e che sono diretti all'implementazione delle tecnologie abilitanti individuate nel piano Impresa 4.0 (*advanced manufacturing solutions, additive manufacturing, realtà aumentata, simulation, integrazione orizzontale e verticale, industrial internet, cloud, cybersecurity, big data e analytics*).

Alla data di presentazione della domanda di agevolazione, le imprese dovranno rispettare determinati requisiti tra cui: essere iscritte e risultare attive nel Registro delle imprese, operare in via prevalente nel settore manifatturiero e/o in quello dei servizi diretti alle imprese manifatturiere, aver approvato e depositato almeno due bilanci e avere conseguito nell'ultimo bilancio ricavi pari almeno a 500 mila euro.

La norma rinvia a un decreto ministeriale la disciplina dei criteri, le condizioni e le modalità per la concessione delle agevolazioni finanziarie.

8.

REGIME FORFETARIO E FLAT TAX: INTRODUZIONE ADEMPIMENTI SOSTITUTI D'IMPOSTA

(D.L. 39/2019, art. 6)

Viene stabilito che i contribuenti in regime forfetario di cui alla L.190/2014 (si veda la nostra circolare n. 1/2019) sono obbligati ad operare le ritenute d'acconto sui redditi di lavoro dipendente e sui redditi a questi assimilati di cui agli artt. 23 e 24 del D.P.R. 600/1973.

Il Decreto, pur essendo entrato in vigore l'1/5/2019, deroga espressamente allo Statuto del contribuente e introduce la disposizione retroattivamente a partire dall'1/1/2019.

Per quanto riguarda le ritenute relative alle somme già corrisposte fino al 30/4/2019, i "nuovi" sostituti dovranno:

- trattenere l'importo in tre rate mensili di uguale importo, a valere sulle retribuzioni corrisposte a partire dal terzo mese successivo a quello della data di entrata in vigore del Decreto, ossia dal mese di agosto 2019;
- versarlo entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è stata operata la ritenuta.

Con riferimento alle altre tipologie di ritenute previste dall'ordinamento (quali ad esempio le ritenute sui redditi di lavoro autonomo o su provvigioni inerenti a rapporti di agenzia) il Decreto non ha apportato nessuna modifica. Conseguentemente il contribuente che adotta il regime forfetario continua a non operare tali ritenute alla

fonte se in dichiarazione dei redditi viene indicato il codice fiscale del soggetto a cui sono erogati gli emolumenti.

Il medesimo obbligo di operare le ritenute alla fonte sui redditi di lavoro dipendente e assimilati è esteso anche agli imprenditori e professionisti con ricavi e compensi ragguagliati ad anno compresi tra 65.001 e 100.000 euro che applicheranno, dal 2020, l'imposta sostitutiva pari al 20%, c.d. *flat tax* (si veda la nostra circolare n. 1/2019).

Al pari del regime forfetario, per tati soggetti non sussisterà l'obbligo di operare le ritenute sulle somme corrisposte diverse dai redditi di lavoro dipendente e dai redditi a questi assimilati.

9.

CESSIONE DELLE DETRAZIONI PER RISPARMIO ENERGETICO SU SINGOLE UNITÀ

(Provvedimento Agenzia Entrate n. 100372 del 18/4/2019)

La legge di bilancio 2018 ha previsto che per le spese sostenute dall'1/1/2018, le detrazioni IRPEF/IRES spettanti per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici possono essere cedute sia nel caso di interventi eseguiti sulle parti comuni degli edifici condominiali sia nel caso di interventi eseguiti sulle singole unità immobiliari (si vedano le nostre circolari n. 5/2017 e n. 3/2018). L'Agenzia delle Entrate con il provvedimento 100372/2019 ha definito le regole operative per la cessione dei crediti riferiti ad interventi su singole unità immobiliari.

La cessione deve essere comunicata dai soggetti cedenti, entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa, utilizzando le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate riportando i dati del cedente e del cessionario, la tipologia di intervento effettuato, l'importo complessivo della spesa sostenuta, l'importo del credito cedibile (pari alla detrazione spettante) e di quello ceduto, l'anno di sostenimento della spesa nonché i dati catastali dell'immobile oggetto dell'intervento.

Occorre inoltre indicare la data di cessione del credito, l'accettazione dello stesso da parte del cessionario e l'ammontare del credito ceduto, spettante sulla base delle spese sostenute entro il 31 dicembre.

I c.d. "soggetti incapienti", inoltre, devono dichiarare che nell'anno precedente a quello di sostenimento della spesa si trovavano nelle condizioni richieste dalla norma.

In alternativa alla comunicazione telematica i contribuenti possono compilare il modulo allegato al suddetto provvedimento e presentarlo agli uffici dell'Agenzia delle Entrate o inviarlo mediante PEC.

Viene specificato che il mancato invio della comunicazione rende inefficace la cessione del credito.

Ricevuta la comunicazione l'Agenzia stessa renderà visibile, nel Cassetto fiscale del cessionario, il credito d'imposta ceduto e sarà onere di quest'ultimo "accettarlo" utilizzando l'apposita procedura messa a disposizione.

L'utilizzazione del credito, così come la comunicazione da parte del cessionario dell'eventuale successiva cessione, totale o parziale, del credito ricevuto, avviene a decorrere dal 20 marzo dell'anno successivo a quello di sostenimento della spesa, previa accettazione del credito stesso.

Il credito ricevuto e accettato va ripartito in 10 quote annuali e può essere utilizzato esclusivamente in compensazione mediante modello F24 tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, a pena di scarto dell'operazione.

L'eventuale quota di credito non utilizzata nell'anno può essere riportata ed utilizzata negli anni successivi, e non può essere chiesta a rimborso.

A tal fine è prevista l'istituzione di un apposito codice tributo (non ancora disponibile).

In relazione alle spese sostenute nel corso del 2018 per gli interventi di riqualificazione energetica eseguiti sulle singole unità immobiliari la comunicazione deve avvenire:

- dal 7/5/2019 al 12/7/2019 da parte del soggetto beneficiario della detrazione fiscale;
- dal 5/8/2019, e comunque dopo l'accettazione del credito, da parte del cessionario, nel caso in cui decida di cedere a sua volta il credito.

Il credito d'imposta attribuito al cessionario è utilizzabile in compensazione a decorrere dal 5/8/2019 e, comunque dopo l'accettazione del credito.

Nel Provvedimento in esame viene inoltre specificato che le disposizioni contenute nel Provvedimenti dell'Agenda delle Entrate 165110/2017 trovano applicazione anche per le spese sostenute dall'1/1/2018 relative:

- alla "generalità" degli interventi di riqualificazione energetica sulle parti comuni di edifici agevolabili;
- agli interventi effettuati sulle parti comuni di edifici, ricadenti nelle zone sismiche 1, 2 e 3, finalizzati congiuntamente alla riduzione del rischio sismico e alla riqualificazione energetica degli edifici.

In questi casi, per le spese sostenute nel 2018, la comunicazione da parte dell'amministratore del condomino deve avvenire entro il 12/7/2019.

10.

SERVIZIO DI CONSULTAZIONE DELLE FATTURE ELETTRONICHE

(Provvedimento Agenzia delle Entrate n.107524/2019)

In seguito ai rilievi del Garante della Privacy, l'Agenzia delle Entrate ha modificato le modalità con cui vengono memorizzate e rese disponibili in consultazione le fatture emesse e ricevute, introducendo una specifica funzionalità all'interno dell'area personale del portale "Fatture e Corrispettivi". Con il Provvedimento in esame l'Agenzia delle Entrate ha rinviato al 31/5/2019 la messa a disposizione della funzionalità per l'adesione della consultazione delle fatture elettroniche consentendo l'adesione al nuovo servizio nel periodo compreso tra il 31/5/2019 e il 2/9/2019.

In questo periodo transitorio l'Agenzia delle Entrate procede alla temporanea memorizzazione dei file delle fatture elettroniche e le rende disponibili in consultazione ai soggetti passivi IVA e agli intermediari da questi delegati.

L'adesione al servizio consentirà di consultare e acquisire i "file fattura" fino al 31/12 del secondo anno successivo a quello di ricezione da parte del Sistema di Interscambio (Sdi).

La mancata adesione al servizio di consultazione comporterà la cancellazione dei file xml "completi" entro 30 giorni a partire dal 2/9/2019, termine ultimo per l'adesione. In questo caso l'Agenzia procederà a memorizzare e rendere disponibili in consultazione soltanto i dati fiscalmente rilevanti (c.d. "dati fattura" fino ad oggi inviati tramite spesometro) fino al 31/12 dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento.

In caso di mancata adesione al servizio, le fatture "non consegnate" saranno comunque disponibili su "Fatture e Corrispettivi" fino al 30° giorno successivo al momento della presa visione del documento. L'adesione al servizio successivamente alla data del 2/9/2019 comporterà, invece, la consultazione/acquisizione del file fattura xml "completo" soltanto per le fatture transitate per il Sdl dopo la data di adesione.

È opportuno rammentare che, in presenza dell'adesione al servizio di consultazione effettuata da almeno una delle parti (cedente/prestatore o cessionario/committente), l'Agenzia delle Entrate:

- memorizzerà i dati dei file delle fatture elettroniche;
- li renderà disponibili in consultazione esclusivamente al soggetto che ha effettuato l'adesione.

A regime in mancanza dell'adesione al servizio di almeno una delle parti (cedente/prestatore o cessionario/committente), l'Agenzia delle Entrate, una volta recapitata la fattura al destinatario, cancellerà i dati delle fatture elettroniche, memorizzando esclusivamente i dati fiscalmente rilevanti individuati dall'Allegato B al Provvedimento 89757/2018 (anch'esso aggiornato dal Provvedimento 107524/2019), non verranno quindi memorizzati natura, qualità e quantità dei beni e servizi oggetto dell'operazione.

Nel caso in cui il cessionario o committente sia un privato consumatore la mancata adesione al servizio di consultazione implica che non verrà reso disponibile alcun dato relativo alle fatture elettroniche ricevute.

Si evidenzia che il servizio di consultazione della fattura elettronica non è il servizio di conservazione dell'Agenzia delle Entrate. L'adesione al servizio di conservazione della fattura elettronica non influenza e non è in alcun modo collegata all'adesione al nuovo servizio di consultazione e scarico. E' possibile pertanto aderire ad ambedue i servizi, a nessuno dei due, oppure ad uno qualunque dei due ma non all'altro.

11.

VENDITE A DISTANZA FACILITATE DA UN'INTERFACCIA ELETTRONICA

(D.L. 34/2019, art. 13)

Al fine di favorire la *compliance* in materia di IVA e il recupero dell'evasione, il D.L. 34/2019 prevede nuovi obblighi di natura informativa per i soggetti passivi che facilitano le vendite a distanza di beni tramite un'interfaccia elettronica. In particolare si dispone che il soggetto passivo che "*facilita, tramite l'uso di un'interfaccia elettronica quale un mercato virtuale, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi, le vendite a distanza di beni importati o le vendite a distanza di beni all'interno dell'Unione europea*" è tenuto a trasmettere i dati relativi a tali operazioni.

Nello specifico, i soggetti in parola devono fornire, con riguardo a ciascun fornitore, i seguenti dati:

- la denominazione, la residenza o il domicilio, l'indirizzo di posta elettronica;
- il numero totale delle unità vendute in Italia;
- il valore delle vendite effettuate in Italia, indicando, a scelta, l'ammontare totale dei prezzi di vendita o il prezzo medio di vendita.

La trasmissione dei dati all'Agenzia delle Entrate, la cui modalità sarà definita con provvedimento dell'Agenzia stessa, dovrà essere effettuata entro il mese successivo a ciascun trimestre (ossia entro il 30 aprile, il 31 luglio, il 31 ottobre, e il 31 gennaio

dell'anno successivo). Considerato che le nuove disposizioni sono entrate in vigore l'1/5/2019, il primo invio dovrà essere effettuato nel mese di luglio 2019.

Viene altresì stabilito che, qualora il soggetto passivo che facilita le vendite a distanza tramite piattaforme *on line* o simili abbia omesso di trasmettere, o abbia trasmesso in modo incompleto, i dati richiesti, presenti sulla piattaforma, è considerato debitore dell'imposta relativa alle suddette vendite, a meno che dimostri che l'IVA è stata assolta dal fornitore.

Gli obblighi di natura informativa nonché la responsabilità delle piattaforme nell'assolvimento dell'IVA sulle vendite a distanza, si applicano a partire dall'1/5/2019, (data di entrata in vigore del Decreto in commento) e fino al 31/12/2020. Le nuove disposizioni, infatti, vengono introdotte nelle more del recepimento della Direttiva 2017/2455/UE, la quale, con decorrenza dall'1/1/2021, riformerà la disciplina in materia di vendite a distanza. A partire dal 2021 dovrebbero trovare applicazione le norme attuative della Direttiva citata.

Contestualmente all'introduzione dei nuovi obblighi informativi viene differita al 1/1/2021 l'efficacia delle disposizioni dell'art. 11-bis commi 11-15 del D.L. 135/2018, il quale, anticipando parzialmente le novità della Direttiva 2017/2455/UE, prevede che:

- se le vendite a distanza di telefoni cellulari, console da gioco, *tablet PC* e *laptop* rispettano specifiche condizioni e sono facilitate da un'interfaccia elettronica, i relativi beni si considerano ricevuti e ceduti dal soggetto che ha facilitato l'operazione tramite la piattaforma;
- le piattaforme che hanno facilitato le suddette vendite a distanza sono tenute a conservare per 10 anni i documenti relativi alle medesime operazioni e a metterle a disposizione delle Amministrazioni fiscali degli Stati membri, ove richiesto.

Per le operazioni effettuate nel periodo compreso tra il 13/2/2019 e l'1/5/2019 (ossia tra l'entrata in vigore del D.L. 135/2018 e l'entrata in vigore del D.L. 34/2019) viene stabilito che, qualora le piattaforme *on line*, in tale periodo, abbiano facilitato le vendite a distanza di telefoni cellulari, *tablet PC*, *laptop* e console da gioco, sono tenute a trasmettere i dati delle suddette operazioni entro il mese di luglio 2019. Anche in questo caso le modalità di invio dei dati saranno definite con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

Si precisa che mentre le disposizioni del D.L. 135/2018 si applicano soltanto alle vendite a distanza di telefoni cellulari, *tablet PC*, *laptop* e console da gioco, quelle del D.L. 34/2019 si applicano alle vendite a distanza di qualunque tipologia di bene, ove effettuate tramite piattaforme *on line*.

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