

# *Studio Professionale*

*Dott. Giuseppe Barletta*

*Corso Vittorio Emanuele n. 231 93012 Gela (CL)*

Tel. 0933.923244 – 366.1710075 - Fax 0933.462105

e.mail: [studiobarlettag@tiscali.it](mailto:studiobarlettag@tiscali.it)

## **Informative e news per la clientela di studio**

---

### **CREDITO DI IMPOSTA SPESE DI PUBBLICITA'**

#### **Publicato l'elenco dei soggetti richiedenti il credito di imposta per il 2020**

Nell'[elenco](#) sono individuati i soggetti che hanno presentato la comunicazione telematica per l'accesso al credito di imposta per l'anno 2020 e l'importo teoricamente fruibile da ciascuno di essi, con l'indicazione della percentuale provvisoria di riparto (è obbligatorio inviare entro il 31 gennaio 2021 la dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati). Gli importi indicati nell'elenco ([https://informazioneeditoria.gov.it/media/3334/soggetti-richiedenti\\_comunicazioni-bonus-pubblicita-2020.pdf](https://informazioneeditoria.gov.it/media/3334/soggetti-richiedenti_comunicazioni-bonus-pubblicita-2020.pdf)) sono stati determinati tenendo conto dello stanziamento previsto come tetto di spesa per l'anno 2020, pari a 85 milioni di euro, di cui 50 milioni per gli investimenti pubblicitari effettuati sui giornali quotidiani e periodici, anche *on line*, e 35 milioni per gli investimenti pubblicitari effettuati sulle emittenti televisive e radiofoniche locali e nazionali, analogiche o digitali, non partecipate dallo Stato. Poiché le risorse destinate alla copertura dell'agevolazione sono risultate inferiori all'ammontare totale del credito di imposta richiesto, si è reso necessario effettuare la ripartizione delle stesse tra i richiedenti, in misura proporzionale agli importi richiesti, con percentuale pari al 14,8% per gli investimenti sulla stampa, pari al 6,5% per investimenti sulle radio e televisioni e con una percentuale compresa tra il 6,5% e il 14,8% nel caso di investimenti su entrambi i canali.

**(Dipartimento per l'informazione e l'editoria, elenco dei soggetti richiedenti, 25/11/2020)**

### **ATTIVITÀ FINANZIARIE ESTERE**

#### **Comunicare le anomalie in relazione alle attività detenute all'estero nel 2017**

In questi giorni sono state inviate agli interessati comunicazioni di anomalia finalizzate alla promozione dell'adempimento spontaneo da parte dei contribuenti che risultano non avere dichiarato in tutto o in parte le attività finanziarie detenute all'estero nel 2017, nonché gli eventuali redditi esteri percepiti in relazione a tali attività estere. Le informazioni contenute nelle segnalazioni dirette ai contribuenti, che evidenziano le anomalie riscontrate, saranno a disposizione degli interessati nella sezione "l'Agenzia scrive" del cassetto fiscale. Il destinatario della comunicazione potrà presentare una dichiarazione dei redditi integrativa e beneficiare delle sanzioni in misura ridotta avvalendosi dell'istituto del ravvedimento operoso. Se invece ritiene di non essere in errore potrà fornire spiegazioni e ulteriori documenti oppure chiedere ulteriori chiarimenti.

**(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 348195, 06/11/2020)**

## MASCHERINE E DISPOSITIVI DI PROTEZIONE

### **Chiarimenti sull'agevolazione Iva prevista dall'articolo 124, comma 1, D.L. 34/2020**

L'Agenzia delle entrate e l'Agenzia delle dogane e dei monopoli hanno chiarito che il regime Iva di esenzione temporanea è applicabile a qualsiasi cedente e acquirente, purché contempli i beni ritenuti necessari a fronteggiare l'epidemia Covid-19 individuati dalla norma. Negli interpelli n. 507/525/528/529/530 sono state, inoltre, fornite risposte dall'Agenzia delle entrate relativamente alle cessioni di guanti, di abbigliamento protettivo, di detergenti disinfettanti, di soluzioni idroalcoliche e al trattamento applicabile ai noleggi di apparecchiature biomedicali.

(Agenzia delle entrate, circolare n. 26, 15/10/2020 e Agenzia delle dogane e dei monopoli, circolare n. 45, 26/11/2020)

## **AL 28 DICEMBRE 2020 SCATTA LA CONSUMAZIONE DEL REATO DI OMESSO VERSAMENTO IVA DELL'ANNO 2019**

Si avvicina il termine per il versamento dell'acconto Iva per l'anno 2020 (quest'anno la scadenza slitta al 28 dicembre 2020 atteso che il giorno 27 cade di domenica), momento importante per i soggetti che – nel corso del 2019 – non avessero versato dell'Iva per ammontare superiore a quello tollerato dal D.Lgs. 74/2000.

### **Il reato di omesso versamento Iva**

L'articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000 prevede che *“sia punito con la reclusione ... chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore ad una certa soglia”*.

Il meccanismo appare chiarissimo, se non fosse che:

- 1) bisogna individuare quale sia la reclusione minacciata per il reato;
- 2) bisogna comprendere cosa significhi *“Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale”*;
- 3) bisogna avere contezza della soglia rilevante.

### **La reclusione e la soglia di punibilità**

Secondo la norma ad oggi vigente, è punito con la reclusione da 6 mesi a 2 anni chiunque non versi, entro il termine di pagamento dell'acconto dell'anno successivo, un importo di Iva risultante dalla dichiarazione annuale **superiore a 250.000 euro** per ciascun periodo di imposta.

Ne deriva che, nel limite di quanto possibile, entro detto termine si dovrà provvedere a recuperare gli omessi versamenti scoperti al di sotto di tale soglia, al fine di evitare possibili ripercussioni di natura penale.

In ogni caso, ove non fosse possibile tale rimedio, rammentiamo che si ottiene la non punibilità del reato se, prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado, i debiti tributari, comprese sanzioni amministrative e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti.

## Conclusioni

Alla luce di quanto sopra, lo Studio non può che raccomandare alla gentile clientela che dovesse avere problemi di Iva non versata 2019 eccedente la predetta soglia, di utilizzare parte della propria liquidità per rientrare nel vigente limite dei 250.000 euro.

Ad esempio, se fosse rimasta insoluta Iva del 2019 per 300.000 euro, al fine di evitare conseguenze penali, si dovrà provvedere a ravvedere un importo di Iva non versata per almeno 50.000 euro.

## Vale il differimento recato dal D.L. “Ristori-quater”?

Con il recente decreto 157 del 30 novembre 2020 (c.d. “Ristori-quater”), pubblicato in pari data nella G.U. n. 297, il Legislatore ha previsto per talune categorie di contribuenti la sospensione, per quanto qui di interesse, dei termini relativi ai versamenti relativi all'imposta sul valore aggiunto che scadono nel mese di dicembre 2020.

Detti versamenti potranno dunque essere effettuati, senza applicazione di sanzioni e interessi:

- in un'unica soluzione entro il 16 marzo 2021; oppure
- mediante rateizzazione, fino a un massimo di 4 rate mensili di pari importo, con il versamento della prima rata entro il 16 marzo 2021.

Resta fermo il principio per cui non si fa luogo al rimborso di quanto già versato.

Relativamente al tema in commento, si fa presente che per come è scritta la disposizione normativa, tale differimento dovrebbe esplicitare i suoi effetti anche in relazione allo spirare del termine per la consumazione del reato penale di cui al richiamato articolo 10-ter, D.Lgs. 74/2000.

Trattandosi di un aspetto che meriterebbe una conferma ufficiale, e vista la delicatezza della questione, in assenza di un esplicito chiarimento sul punto è comunque consigliabile rispettare l'originaria scadenza del 28 dicembre 2020 laddove si renda necessario effettuare versamenti finalizzati al rientro nella soglia dei 250.000 euro.

## Categorie di contribuenti interessati al differimento

- *soggetti, esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato, con ricavi o compensi non superiori a 50 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto legge e **che hanno subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi di almeno il 33% nel mese di novembre dell'anno 2020 rispetto allo stesso mese dell'anno precedente;***
- *soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione, che hanno il domicilio fiscale, la sede legale o la sede operativa nel territorio dello Stato e **che hanno intrapreso l'attività di impresa, di arte o professione, in data successiva al 30 novembre 2019;***
- *soggetti che esercitano le **attività economiche sospese ai sensi dell'articolo 1, D.P.C.M. 3 novembre 2020**, aventi domicilio fiscale, sede legale o sede operativa in qualsiasi area del territorio nazionale;*
- *soggetti che esercitano le **attività dei servizi di ristorazione** che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno **scenario di elevata o massima gravità e da un livello di rischio alto** individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi degli articoli 2 e 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L. 149/2020;*

- *soggetti che operano nei settori economici individuati nell'Allegato 2, D.L. 149/2020 ovvero esercitano l'attività alberghiera, l'attività di agenzia di viaggio o di tour operator, e che hanno domicilio fiscale, sede legale o sede operativa nelle aree del territorio nazionale caratterizzate da uno **scenario di massima gravità e da un livello di rischio alto** individuate con le ordinanze del Ministro della salute adottate ai sensi dell'articolo 3, D.P.C.M. 3 novembre 2020 e dell'articolo 30, D.L. 149/2020.*

## PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI

Si ricorda alla gentile Clientela di studio che l'erogazione di compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo a tre specifici aspetti:

1. il rispetto del principio di cassa;
2. la verifica della esistenza di una decisione dei soci (o di altro organo societario competente per la decisione) che preveda una remunerazione proporzionata e adeguata;
3. il coordinamento con l'imputazione a Conto economico.

### Il principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2020 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa. In particolare, si possono distinguere due differenti situazioni a seconda del rapporto che lega l'amministratore alla società:

Amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso cedolino paga)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2020, a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2021 (c.d. principio della cassa "allargata")
Amministratore con partita Iva (viene emessa fattura)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2020, a condizione che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2020

Ipotizzando che le somme in questione siano pari o superiori alla soglia fissata dalla normativa antiriciclaggio (e quindi non possano essere pagate in contanti), è necessario che entro la suddetta scadenza:

- sia consegnato un assegno bancario "datato" all'amministratore;
- sia disposto il bonifico a favore dell'amministratore.

Ovviamente, ricordiamo che il compenso all'amministratore dovrà essere stato opportunamente deliberato dall'assemblea dei soci per un importo proporzionato all'opera svolta dall'amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria. Inoltre, sarà bene indicare in delibera che all'importo indicato si dovrà aggiungere il carico previdenziale secondo la specifica situazione del beneficiario.

### L'esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso, oltre alla materiale erogazione (pagamento) secondo quanto sopra

ricordato, è necessario che sussista una specifica decisione del competente organo societario; diversamente, pur in assenza di contestazioni da parte dei soci e pur in presenza di un bilancio regolarmente approvato, l'Amministrazione finanziaria può contestare la deducibilità del costo.

È quindi necessario che il compenso sia espressamente previsto da una apposita delibera assembleare; a tal fine si può far riferimento al *fac simile* di delibera allegato alla presente informativa. Nella tabella che segue sono riepilogate le possibili soluzioni che è bene verificare per l'anno 2020 e adottare in previsione del prossimo avvio del 2021.

<b>Amministratore senza compenso</b>	È consigliabile che l'assemblea dei soci deliberi in merito alla assenza della remunerazione, per evitare che, in caso di future contestazioni, il beneficiario possa reclamare un compenso per l'opera svolta
<b>Amministratore con compenso stabile erogato in rate mensili (oppure con diversa periodicità) nel corso dell'anno</b>	L'assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all'amministratore. Ipotizzando, a titolo di esempio, che sia assegnato - per l'anno 2021 - un compenso annuo di 120.000 euro, da pagarsi in 12 rate al termine di ciascun mese, si dovrà osservare la seguente scaletta temporale: <ul style="list-style-type: none"> <li>• mese di gennaio (antecedentemente al primo pagamento): assemblea dei soci che delibera il compenso all'amministratore per l'intero anno 2021;</li> <li>• mese di gennaio (dopo l'assemblea): erogazione della prima <i>tranche</i> mensile;</li> <li>• mese di febbraio: erogazione seconda <i>tranche</i> mensile; etc.</li> </ul> Talune società prevedono una ratifica a posteriori dei compensi dell'organo amministrativo già erogati precedentemente (ad esempio, in sede di approvazione del bilancio 2020, nell'aprile 2021, si ratifica il compenso già erogato nel corso del 2020); tale comportamento pare comunque sconsigliabile, restando preferibile la delibera che precede la materiale erogazione del compenso
<b>Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata una erogazione straordinaria</b>	Nulla vieta che l'assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all'amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato. Ad esempio, in aggiunta al caso precedente, si ipotizzi che i soci (a novembre 2021), decidano di assegnare un compenso straordinario di ulteriori 30.000 euro, in aggiunta ai 120.000 euro già deliberati. Anche in questa ipotesi, l'unico vincolo da rispettare è che la decisione preceda la materiale erogazione del compenso
<b>Amministratore con compenso annuo erogato in maniera non costante</b>	L'assemblea dei soci deve precedere il momento di erogazione del compenso, a nulla rilevando che la decisione sia assunta in corso d'anno e che si decida di remunerare il lavoro dell'amministratore per l'intero periodo. Ad esempio: <ul style="list-style-type: none"> <li>• mese di ottobre 2021: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2021;</li> <li>• mese di ottobre 2021 (dopo l'assemblea): la società eroga il compenso in una o più rate (ad esempio, 40.000 euro a ottobre, 40.000 euro a novembre, 40.000 euro a dicembre)</li> </ul>

<b>Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro</b>	<p>Per evitare l'inconvenienza della ripetizione dell'assemblea, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità.</p> <p>Ad esempio, si ipotizzi che la società, nell'anno 2018, abbia assunto la seguente delibera:</p> <p><i>"... all'amministratore unico viene assegnato un compenso di 120.000 euro annui per l'anno 2018 e per i successivi, sino a nuova decisione dei soci. Il pagamento del compenso spettante per ciascuna annualità dovrà avvenire in 12 rate da erogarsi alla scadenza di ciascun mese solare".</i></p> <p>In tal caso, l'erogazione potrà avvenire tranquillamente anche per le successive annualità, senza dover rispettare alcuna ulteriore formalità.</p>
--	---

### Il compenso deliberato e non pagato

Si presti attenzione al fatto che, in tempi di crisi, spesso le società provvedono al pagamento di una parte del compenso già deliberato e, in corso d'anno, si accorgono del fatto che l'onere non è più sostenibile; sorge allora la tentazione di eliminare il compenso.

Spesso si verbalizza una rinuncia da parte dell'amministratore all'incasso del compenso; è bene evitare tale modalità, in quanto (nel solo caso di amministratore anche socio della società) l'Amministrazione finanziaria presume che il medesimo compenso sia stato figurativamente incassato e poi restituito alla società sotto forma di finanziamento.

Ciò determinerebbe l'obbligo di tassazione del compenso stesso.

È allora preferibile che l'assemblea decida di adeguare il compenso prima della sua maturazione, sulla scorta del fatto che non sussistono più le condizioni per l'erogazione della remunerazione.

## **ESPORTATORI ABITUALI: OPERATIVO IL PROVVEDIMENTO SULLE NOVITÀ IN TEMA DI DICHIARAZIONI DI INTENTO**

Vengono definiti "esportatori abituali" i contribuenti che nell'anno precedente o nei 12 mesi precedenti hanno effettuato esportazioni e/o operazioni assimilate per un ammontare superiore al 10% del proprio volume d'affari.

Dal 1° gennaio, quindi, i soggetti passivi Iva che operano con l'estero potranno acquistare beni e/o servizi senza l'applicazione dell'Iva nel limite di un importo (cosiddetto "*plafond*") corrispondente al totale delle esportazioni e/o operazioni assimilate registrate nei 12 mesi precedenti.

L'articolo 12-*septies*, D.L. 34/2019 convertito con modificazioni dalla L. 58/2019 (cosiddetto Decreto Crescita) ha introdotto importanti semplificazioni nella procedura per non imponibilità Iva che hanno trovato applicazione con decorrenza dal 1° gennaio 2020.

In particolare:

- la dichiarazione di intento non dovrà più essere annotata in alcun registro, sia da parte del fornitore sia da parte del cliente;
- non vi sarà più obbligo di consegna al fornitore della dichiarazione di intento unitamente alla

ricevuta di presentazione della stessa all'Agenzia delle entrate;

- gli estremi del protocollo telematico rilasciato dall'Agenzia delle entrate dovranno essere obbligatoriamente riportati sulle fatture emesse (solo la prassi doganale impone l'obbligo da parte dell'importatore di riportare gli estremi nel campo 44 del DAU).

Accanto alle richiamate semplificazioni e sempre con decorrenza 1° gennaio 2020, le modifiche intervengono anche sotto il profilo sanzionatorio, portando da fissa (da 250 a 2.000 euro) a proporzionale (dal 100% al 200% dell'imposta) la sanzione prevista per chi applica il regime di non imponibilità senza aver prima riscontrato per via telematica l'avvenuta trasmissione della dichiarazione all'Agenzia delle entrate.

All'atto della sua introduzione l'attuazione del Decreto Crescita era rinviata all'emissione di un apposito provvedimento dell'Agenzia delle entrate emesso in data 27 febbraio 2020 con il n. 96911. Tale provvedimento ha introdotto le modalità operative di attuazione delle semplificazioni permettendo agli esportatori abituali, a partire dal 2 marzo 2020 e con il semplice accesso al proprio "Cassetto fiscale", di consultare per ciascun fornitore le informazioni necessarie contenute nelle dichiarazioni d'intento stesse.

Si ricorda, da ultimo, che con il provvedimento citato è stato approvato anche un nuovo modello di dichiarazione d'intento da utilizzare sempre dal 2 marzo 2020, l'utilizzo del modello approvato con provvedimento del 2 dicembre 2016 è stato comunque consentito fino al sessantesimo giorno successivo alla pubblicazione del provvedimento sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate ovvero fino allo scorso 27 aprile 2020.

In sintesi per il 2021:

Sono aboliti i seguenti obblighi	<ul style="list-style-type: none"><li>• consegna della lettera di intento al fornitore da parte dell'esportatore abituale;</li><li>• annotazione delle dichiarazioni di intento in appositi registri sia per l'esportatore abituale che per il fornitore;</li><li>• consegna in Dogana della copia cartacea della dichiarazione di intento;</li><li>• indicazione della fattura del fornitore degli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione di intento inviata telematicamente dall'esportatore abituale, in luogo del riporto degli estremi della medesima.</li></ul>
Resta valido il seguente obbligo	Trasmettere telematicamente la dichiarazione di intento all'Agenzia delle entrate che rilascia apposita ricevuta ad opera dell'esportatore abituale
Sanzioni	Proporzionali dal 100 al 200% dell'imposta
Modello da utilizzare	Provvedimento 2 marzo 2020

## PROBABILE DETRAZIONE "RITARDATA" PER LE FATTURE A CAVALLO D'ANNO

L'articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972 prevede che *"Il diritto alla detrazione dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati o importati sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile 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".*

L'Agenzia delle entrate ha affermato che la detrazione debba essere esercitata a partire dal momento nel quale si intendono verificati entrambi i seguenti requisiti:

- esigibilità (coincidente di regola con il momento di effettuazione dell'operazione);
- ricezione della fattura.

Quindi, è solo a partire dalla effettiva ricezione del documento di acquisto (che segue l'esigibilità) che il contribuente può esercitare correttamente il diritto alla detrazione dell'Iva assolta su tale acquisto: l'articolo 1, D.P.R. 100/1998 però afferma, in chiave di semplificazione, 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".*

Proprio in forza di detta norma di semplificazione il contribuente, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta ad esempio in data 3 novembre 2020 (o comunque fino al termine ultimo del 15 novembre 2020), ma riferita ad una operazione effettuata nel mese di ottobre 2020, ha potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione del mese di ottobre.

Allo stesso modo, per i contribuenti che liquidano trimestralmente l'imposta, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che il riferimento alle fatture d'acquisto ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione, deve intendersi riferito al giorno 15 del secondo mese successivo in linea con il relativo termine della liquidazione. Così, ad esempio i contribuenti trimestrali, a fronte di una fattura di acquisto ricevuta ad esempio in data 3 agosto 2020 (o comunque fino al termine ultimo del 15 agosto 2020), ma riferita a una operazione effettuata nel mese di giugno 2020, hanno potuto farla concorrere anticipatamente alla liquidazione del 2° trimestre 2020.

### **Ricezione della fattura**

Tuttavia, quanto fatto nel corso del 2020 e descritto in precedenza non può essere fatto per le fatture di dicembre 2020 o del quarto trimestre 2020 che saranno ricevute tramite Sdi nel mese di gennaio 2021. Ciò in forza dell'ultimo inciso del citato articolo 1, D.P.R. 100/1998 che recita *"fatta eccezione per i documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente".*

Le situazioni che, pertanto, possono verificarsi in funzione della diversa data di ricezione e/o registrazione del documento di acquisto sono le seguenti:

<b>Fattispecie</b>	<b>Trattamento</b>	<b>Anno detrazione</b>
Fatture ricevute e registrate nel mese di dicembre 2020	Possono concorrere alla liquidazione Iva del mese di dicembre 2020	2020
Fatture ricevute nel mese di gennaio 2021 (datate dicembre 2020) e registrate nel mese di gennaio 2021	Dovranno necessariamente confluire nella liquidazione Iva del mese di gennaio 2021 o successive	2021



Fatture ricevute nel mese di dicembre 2020 non registrate a dicembre 2020	Possono rientrare ai fini della detrazione nella dichiarazione annuale Iva relativa all'anno 2020 da presentare entro il 30 aprile 2021	2020
Fatture ricevute nel mese di dicembre 2020 e registrate dopo il 30 aprile 2021	Possono essere detratte nel 2020 solo attraverso la presentazione di una dichiarazione annuale Iva integrativa relativa all'anno 2020	2020

Qualora il Sistema di Interscambio non riesca a recapitare la fattura al destinatario, la stessa viene messa a disposizione del cessionario/committente sul portale Fatture e Corrispettivi e la data di ricezione corrisponde alla data di presa visione/scarico del file fattura. Questo è il momento a partire dal quale sarà possibile detrarre l'Iva per il cliente. Il Sdl comunicherà, infine, al cedente/prestatore l'avvenuta presa visione della fattura elettronica da parte del cessionario/committente.



È pertanto consigliabile contattare i propri fornitori affinché le fatture differite relative al mese di dicembre 2020 vengano inviate al Sistema di Interscambio entro il 29 dicembre 2020, al fine di potere esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta sul valore aggiunto da parte del cliente nello stesso periodo di imposta di effettuazione dell'operazione.

## **FATTURA ELETTRONICA: DAL 1° GENNAIO 2021 NUOVE SPECIFICHE OBBLIGATORIE PER TUTTI**

È stata pubblicata in data 23 novembre 2020, sul sito dell'Agenzia delle entrate, la **Guida alla compilazione delle fatture elettroniche e dell'esterometro** che tiene conto delle nuove specifiche tecniche che tutti i contribuenti dovranno obbligatoriamente applicare nel processo di formazione delle fatture elettroniche a partire dal prossimo 1° gennaio 2021.

### **Relazione tra esterometro e fattura elettronica**

Quanto all'esterometro è bene ricordare che tale adempimento può essere evitato laddove le fatture emesse nei confronti di soggetti esteri siano trasmesse in formato elettronico a mezzo Sdl. Nessun esonero invece è ad oggi previsto con riferimento alle fatture cartacee ricevute da soggetti esteri le quali, pertanto, dovranno necessariamente confluire nell'esterometro.

In virtù delle nuove specifiche tecniche descritte nell'allegato al provvedimento prot. n. 99922 del 28 febbraio 2020, come integrato dal successivo provvedimento prot. n. 166579/2020, il formato Xml della fattura elettronica presenterà un maggior dettaglio con riferimento a:

- codice tipo-documento (codice TD),
- codice natura IVA dell'operazione (codice N),

nell'obiettivo di intercettare le molteplici situazioni di operazioni nelle quali l'Iva non trova esplicita

evidenza in fattura (non imponibili, non territoriali, etc.) o in relazione alle quali trovano applicazione particolari regole di assolvimento del tributo (inversione contabile o *reverse charge*), ai fini del loro futuro inserimento del modello Iva precompilato messo a disposizione da parte dell'Agenzia delle entrate.

Con riferimento ai codici tipo-documento la recente Guida dell'Agenzia delle entrate, oltre a fornire indicazioni di dettaglio circa la compilazione pratica di alcune tipologie di documento (note di credito e debito semplificate, fatture da *reverse charge* interno, fatture per acquisti dall'estero, per citarne alcune) fornisce una utile tabella che associa a ciascun codice tipo-documento il relativo adempimento distinguendo tra fattura elettronica ordinaria e/o semplificata ed esterometro.

### La tabella riepilogativa dei codici tipo-documento

Codice	Descrizione	Flusso
TD01	Fattura	FE/Esterometro
TD02	acconto/anticipo su fattura	FE
TD03	acconto/anticipo su parcella	FE
TD04	nota di credito	FE/Esterometro
TD05	nota di debito	FE/Esterometro
TD06	Parcella	FE
TD07	fattura semplificata	FES
TD08	nota di credito semplificata	FES
TD09	nota di debito semplificata	FES
TD10	fattura di acquisto intracomunitario beni	Esterometro
TD11	fattura di acquisto intracomunitario servizi	Esterometro
TD12	documento riepilogativo (art. 6, d.P.R. 695/1996)	Esterometro
TD16	integrazione fattura reverse charge interno	FE
TD17	integrazione/autofattura per acquisto servizi dall'estero	FE
TD18	integrazione per acquisto di beni intracomunitari	FE
TD19	integrazione/autofattura per acquisto di beni ex art. 17 c.2 D PR 633/72	FE
TD20	autofattura per regolarizzazione e integrazione delle fatture (ex art. 6 c.8 e 9 bis d.lgs. 471/97 o art. 46 c.5 d.l. 331/93)	FE
TD21	autofattura per splafonamento	FE
TD22	estrazione beni da Deposito IVA	FE
TD23	estrazione beni da Deposito IVA con versamento dell'IVA	FE
TD24	fattura differita di cui all'art. 21, comma 4, lett. a)	FE
TD25	fattura differita di cui all'art. 21, comma 4, terzo periodo lett. b)	FE
TD26	cessione di beni ammortizzabili e per passaggi interni (ex art. 36 d.P.R. 633/72)	FE

<b>TD27</b>	fattura per autoconsumo o per cessioni gratuite senza rivalsa	<b>FE</b>
-------------	---	-----------

Quanto ai codici natura Iva delle operazioni, sempre la recente Guida dell’Agenzia, fornisce utili indicazioni in merito alle sottocategorie che meglio dettagliano le operazioni contrassegnate dai codici N2 (non soggette), N3 (non imponibili) e N6 (inversione contabile).

### Le sotto categorie dei codici natura Iva

<b>N2.1</b>	Non soggette ad Iva ai sensi degli artt. da 7 a 7-septies del D.P.R. n. 633/72
<b>N2.2</b>	Non soggette – altri casi
<b>N3.1</b>	Non imponibili – esportazioni
<b>N3.2</b>	Non imponibili – cessioni intracomunitaria
<b>N3.3</b>	Non imponibili – cessioni verso San Marino
<b>N3.4</b>	Non imponibili – operazioni assimilate alle cessioni all’esportazione
<b>N3.5</b>	Non imponibili – a seguito di dichiarazioni d’intento
<b>N3.6</b>	Non imponibili – altre operazioni
<b>N6.1</b>	Inversione contabile - cessione di rottami e altri materiali di recupero
<b>N6.2</b>	Inversione contabile - cessione di oro e argento puro
<b>N6.3</b>	Inversione contabile - subappalto nel settore edile
<b>N6.4</b>	Inversione contabile - cessione di fabbricati
<b>N6.5</b>	Inversione contabile - cessione di telefoni cellulari
<b>N6.6</b>	Inversione contabile - cessione di prodotti elettronici
<b>N6.7</b>	Inversione contabile - prestazioni comparto edile e settori connessi
<b>N6.8</b>	Inversione contabile - operazioni settore energetico
<b>N6.9</b>	Inversione contabile - altri casi

Rispetto alla versione del precedente tracciato xml le nuove specifiche introducono la possibilità di inserire in fattura ritenute di tipo previdenziale oltre alla ritenuta d’acconto.

Sarà pertanto possibile inserire più ritenute all’interno del medesimo documento.

### Il nuovo elenco delle tipologie di ritenute

<b>RT01</b>	Ritenuta persone fisiche
<b>RT02</b>	Ritenuta persone giuridiche
<b>RT03</b>	Contributo Inps
<b>RT04</b>	Contributo Enasarco
<b>RT05</b>	Contributo Enpam
<b>RT06</b>	Altro contributo previdenziale

Con il nuovo tracciato, inoltre, diventerà facoltativa la compilazione del campo “importo” relativo al bollo. Nel caso in cui sia previsto l’assolvimento dell’imposta di bollo, pertanto, rimarrà obbligatoria la valorizzazione del campo “Dati Bollo”, ma diventerà facoltativa l’indicazione del relativo importo.

Va, infine ricordato che, per effetto di quanto previsto con il provvedimento direttoriale prot. n.

166579/2020 del 20 aprile 2020, dallo scorso 1° ottobre 2020 e fino al prossimo 31 dicembre 2020 il Sistema di Interscambio (SdI) accetterà fatture elettroniche e note di variazione predisposte sia con le nuove che con le vecchie specifiche tecniche.

## LA CASSAZIONE NON PONE LIMITI QUANTITATIVI AL TFM

Con una recente sentenza, la Cassazione rende più agevole l'utilizzo del Tfm (trattamento di fine mandato) per la remunerazione dell'amministratore: nella **sentenza n. 24848 del 6 novembre 2020** viene infatti stabilito che l'importo accantonato non deve essere necessariamente proporzionato al compenso annuo previsto per l'amministratore.

Ovviamente, come per il compenso periodico, esso deve essere determinato facendo riferimento a parametri di ragionevolezza.

### La quantificazione del TFM

Il trattamento di fine mandato (o più brevemente Tfm) è una forma di remunerazione aggiuntiva rispetto al compenso ordinariamente erogato agli amministratori; tale ulteriore remunerazione verrà erogata al momento in cui l'amministratore cesserà il proprio mandato.

Malgrado vi assomigli sotto il profilo logico, il Tfm differisce significativamente dal Tfr: mentre l'erogazione differita a favore dei dipendenti è puntualmente regolamentata dal codice civile nell'articolo 2120, quella a favore dell'amministratore viene regolata dalla volontà delle parti (società e amministratore stesso) senza che vi sia una norma a stabilirne l'importo.

Attraverso la sentenza n. 24848 del 6 novembre scorso, la Cassazione si è occupata della deducibilità delle quote di accantonamento al trattamento di fine mandato degli amministratori, confermando che non esiste una norma che obblighi le società a dedurre le predette quote nelle forme e nei limiti previsti per i lavoratori dipendenti. Pare quindi accantonata la tesi sostenuta dall'Agenzia delle Entrate secondo cui sarebbe preclusa la deducibilità delle quote di accantonamento al Tfm per importi superiori al compenso annuo degli amministratori diviso per 13,5; secondo il pensiero dell'Amministrazione finanziaria, il Tfm si sarebbe potuto dedurre nel limite previsto dall'articolo 2120, cod. civ. per il Tfr spettante ai lavoratori dipendenti.

Ciò posto, malgrado come detto non vi siano limitazioni specifiche, è opportuno che l'ammontare del Tfm sia determinato secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell'impresa mediante delibera assembleare dei soci.

In altre parole, se da un lato va respinta la tesi che limita l'importo del Tfm deducibile alle regole poste per la determinazione del Tfr, allo stesso tempo stabilire un Tfm non ragionevole, non tanto in rapporto al compenso pattuito per l'amministratore ma piuttosto con riferimento alle dimensioni della società, non è certo consigliabile. D'altro canto, non sono rare le contestazioni che riguardano anche l'ammontare di un compenso ordinario accordato all'amministratore, quando questo fosse esorbitante i parametri di buon senso.

## Le regole per il trattamento del Tfm

Sotto il profilo della tassazione, occorre tenere in considerazione che:

- in capo all'amministratore, l'indennità di fine mandato (come il compenso periodico) costituisce reddito assimilato al lavoro dipendente con conseguente tassazione in base al criterio di cassa, e quindi solamente al momento dell'effettiva percezione; tale compenso differito può beneficiare (solitamente tale soluzione è più conveniente) della possibilità, in alternativa alla tassazione ordinaria, di applicare la tassazione sostitutiva in base all'articolo 17, comma 1, lettera c), Tuir nel momento in cui esso sia previsto da atto con data certa antecedente l'inizio del rapporto (ad esempio delibera inviata via pec).
- in capo alla società, per la deducibilità ai fini Ires degli accantonamenti per la quota di Tfm di competenza di ciascun esercizio, trova applicazione l'articolo 105, comma 4, Tuir, che consente la deduzione degli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all'articolo 17, comma 1, lettera c), Tuir (tra le quali vi è, appunto, il Tfm).

Nella risoluzione n. 124/E/2017 l'Agenzia ribadisce una posizione già espressa nel passato (si tratta della risoluzione n. 211/E/2008), secondo cui anche per ammettere la deducibilità del componente per competenza vi è la necessità che esso risulti da un atto con data certa antecedente l'inizio del rapporto; tale posizione è stata più volte confermata anche dalla Cassazione.

In caso contrario, non sarà possibile dedurre l'accantonamento per competenza, ma la deduzione del relativo costo avverrà nell'anno di effettiva erogazione dell'indennità medesima.

	Tassazione in capo all'amministratore	Deduzione in capo alla società
<b>CON</b> atto con data certa antecedente l'inizio del rapporto	Per cassa al momento della percezione, con applicazione della tassazione separata	Deduzione dell'accantonamento per competenza
<b>SENZA</b> atto con data certa antecedente l'inizio del rapporto	Per cassa al momento della percezione, con applicazione della tassazione ordinaria	Deduzione per cassa al momento dell'effettiva erogazione

Sul punto va segnalato che non è sufficiente assumere una delibera generica a cui attribuire data certa, stabilendo poi successivamente il Tfm in base alle necessità; la Cassazione, nell'ordinanza n. 26431/2018, impone che nell'atto con data certa venga determinato e quantificato il Tfm riconosciuto all'amministratore, pena l'indeducibilità dell'accantonamento.

## PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE 2020 AL 15 GENNAIO 2021

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 dicembre 2020 al 15 gennaio 2021, con il commento dei termini di prossima scadenza.

***Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.***

***Per le modifiche introdotte dal Ristori-quater si rinvia allo Speciale Decreto Ristori-quater inviato in data 3/12/2020.***

### SCADENZE FISSE

<b>16</b> dicembre	<p><b>Imu e Tasi</b> Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento del saldo Imu e Tasi 2020 per i soggetti proprietari di immobili o di diritti reali di godimento sugli stessi. Ai fini della individuazione delle modifiche al versamento per effetto del Covid si rinvia alla informativa contenuta nella mensile del mese di novembre.</p> <p><b>Imposta sostitutiva sulla rivalutazione Tfr</b> Scade il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nell'anno 2020.</p> <p><b>Versamenti Iva mensili</b> Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre (codice tributo 6011). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.</p> <p><b>Versamento dei contributi Inps</b> Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di novembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p><b>Versamento delle ritenute alla fonte</b> Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;</li><li>- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;</li><li>- sui redditi di lavoro autonomo;</li><li>- sulle provvigioni;</li></ul>
-----------------------	---

	<ul style="list-style-type: none"> <li>- sui redditi di capitale;</li> <li>- sui redditi diversi;</li> <li>- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;</li> <li>- sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.</li> </ul> <p><b>Versamento ritenute da parte condomini</b></p> <p>Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p><b>Ravvedimento versamenti entro 30 giorni</b></p> <p>Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 novembre.</p>
<p><b>21</b> dicembre</p>	<p><b>Presentazione dichiarazione periodica Conai</b></p> <p>Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di novembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p>
<p><b>28</b> dicembre</p>	<p><b>Presentazione elenchi Intrastat mensili</b></p> <p>Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti (soli fini statistici) e delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p> <p><b>Acconto Iva 2020</b></p> <p>Scade oggi il termine per il versamento dell'acconto Iva per il 2020 (codice 6013 per i soggetti che liquidano l'imposta con cadenza mensile e 6005 per i trimestrali). Per il possibile differimento del termine secondo quanto previsto dal recente D.L. 157/2020 (Ristori-quater) si rinvia allo Speciale Decreto Ristori-<i>quater</i> inviato in data 3/12/2020.</p> <p><b>Omesso versamento Iva – reato penale</b></p> <p>Scade oggi il termine per versare l'importo dell'Iva relativa al 2019 al fine di non incorrere nella sanzione penale. Per il possibile differimento del termine secondo quanto previsto dal recente D.L. 157/2020 (Ristori-<i>quater</i>) si rinvia allo Speciale Decreto Ristori-<i>quater</i> inviato in data 3/12/2020.</p>



<p style="text-align: center;"><b>31</b> dicembre</p>	<p><b>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</b> Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre.</p> <p><b>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione</b> Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° dicembre 2020.</p> <p><b>Esterometro</b> Scade oggi il termine per l'invio della comunicazione delle fatture emesse e ricevute nel mese di novembre da soggetti UE e extra UE non emesse in formato elettronico o non documentate da bolletta doganale.</p> <p><b>Dichiarazione Imu</b> Scade oggi il termine per la comunicazione delle modifiche intervenute nel corso del 2020.</p>
<p style="text-align: center;"><b>15</b> gennaio</p>	<p><b>Registrazioni contabili</b> Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</p> <p><b>Fatturazione differita</b> Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p><b>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche</b> Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.  
Cordiali saluti.

*firma*  
**Dott. Giuseppe Barletta**