



Berta, Nembrini, Colombini e Associati

CONSULENZA SOCIETARIA, FISCALE E DEL LAVORO

**AI CLIENTI  
LORO SEDI**

## **Circolare n. 41 del 16/12/2019**

- 1) Le news di dicembre
- 2) Ritenuta Irpef Ridotta sulle provvigioni: ancora valide le "vecchie" indicazioni
- 3) Pagamento compensi amministratori
- 4) Versamento dell'acconto iva per l'anno 2019
- 5) Omaggi natalizi
- 6) Adempimenti per l'auto in uso promiscuo al dipendente
- 7) Esportatori abituali: in arrivo il provvedimento sulle novità in tema di dichiarazioni di intento 2020

**Dott. Giorgio Berta**  
**Rag. Mirella Nembrini**  
**Rag. Sergio Colombini**

Dott. Antonio Aldeghi  
Dott.ssa Marina Asperti  
Dott.ssa Silvia Belotti  
Dott. Alessandro Bianchi  
Dott.ssa Valentina Bonomi  
Dott. Valerio Chignoli  
Dott. Enzo Colleoni  
Dott.ssa Maria de Rosa Diaz  
Dott.ssa Sabrina Durante  
Dott.ssa Valentina Ferri  
Dott. Vincenzo Frisella  
Dott.ssa Francesca Ghezzi  
Dott.ssa Silvia Gibellini  
Dott. Walter Larici  
Dott.ssa Elisa Marcandalli  
Dott. Massimo Medici  
Dott. Andrea Medolago  
Dott. Luigi Nespoli  
Dott.ssa Sara Nicoli  
Dott. Franco Patti  
Dott. Riccardo Rapelli  
Dott. Massimo Restivo  
Dott.ssa Marilena Rota  
Dott.ssa Laura Santini  
Dott.ssa Clara Sterli  
Dott. Guido Tisi  
Dott.ssa Simona Vavassori  
Dott. Federico Vicari  
Dott. Massimo Zanardi

Dott.ssa Jessica Gambirasio  
Dott.ssa Alessandra Iemmi  
Dott. Denis Rota

## **1. Le news di dicembre**

### **Terreni**

#### **Costituzione a tempo determinato del diritto di superficie o di usufrutto**

Nell'ipotesi in cui una società acquisti diritti di proprietà di terreni, il costo di acquisto non determina alcuna imputazione a Conto economico a titolo di ammortamento (vedasi Oic 16) e, pertanto, non può essere dedotto ai fini fiscali. Con riferimento, invece, alla costituzione a tempo determinato del diritto di superficie, la risoluzione n. 157/E/2007 ha chiarito che la deducibilità è ammessa nel solo caso in cui tale diritto sia costituito a tempo determinato. L'Agenzia delle entrate chiarisce che data la similitudine tra l'acquisizione del diritto di superficie e quella del diritto di usufrutto a tempo determinato sui terreni, la deducibilità del costo è ammessa anche nel caso in cui sia acquisito a tempo determinato il diritto di usufrutto sul terreno (sulla base della durata del contratto).

**Studio BNC | Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Legali - Consulenti del Lavoro**

**Bergamo** Via G. Mazzini, 4 | 24128 Bergamo | T +39 035 2286999 | F +39 035 216380

**Grumello del Monte** Piazzetta Rota Don Geremia, 18 | 24064 Grumello del Monte (BG) | T +39 035 832026 | F +39 035 4420936

**Treviglio** Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G | 24047 Treviglio (BG) | T +39 0363 419330 | F +39 0363 594558

**Codice Fiscale e P.IVA** 02210110165 | [info@studiobnc.it](mailto:info@studiobnc.it)

[studiobnc.it](http://studiobnc.it)

STUDIO INTEGRATO  
**ACB GROUP**

## **Riqualificazione energetica**

### **Intervento della Cassazione in contrasto con quanto sostenuto dall'Agenzia delle entrate**

L'Agenzia delle entrate ha ammesso la detraibilità per gli interventi di sostituzione dei serramenti esterni con altri di diversa tipologia in quanto rientranti tra gli interventi di manutenzione straordinaria ammessi alla detrazione, ai sensi dell'articolo 16-bis, comma 1, lettera b), Tuir. Inoltre, per gli interventi di rifacimento, riparazione e tinteggiatura esterna con opere correlate, se tali interventi sono necessari per completare l'intervento edilizio nel suo insieme e sono, dunque, direttamente correlati alla sostituzione dei serramenti esterni, le relative spese sono ammesse alla detrazione e concorrono, al pari di quelle sostenute per la sostituzione degli infissi, alla verifica del limite massimo ammesso alla detrazione stessa (attualmente pari a 96.000 euro per ogni unità immobiliare). Ciò in quanto, gli interventi che autonomamente sarebbero considerati di manutenzione ordinaria sono "assorbiti" nella categoria superiore se necessari per completare, l'intervento edilizio nel suo insieme.

## **Participation exemption**

### **Il requisito della commercialità va definito su parametri sostanziali**

L'articolo 87, comma 1, lettera d), Tuir sancisce l'esenzione dall'Ires delle plusvalenze derivanti dalla cessione di azioni o quote di partecipazione in società, in caso di esercizio da parte della società partecipata di un'impresa commerciale secondo la definizione di cui all'articolo 55, Tuir. Il requisito della commercialità va definito sulla base di un criterio sostanziale secondo il quale non tutti i redditi prodotti nell'esercizio di impresa sono riferibili ad un'attività commerciale. La finalità del regime pex, infatti, è quella di favorire la circolazione di complessi patrimoniali che abbiano natura di vere e proprie aziende funzionali all'esercizio di attività di impresa, dotate di una capacità, anche potenziale, al concreto svolgimento di un'attività produttiva. Un'impresa è commerciale ai fini pex, quando la società partecipata risulta dotata di una struttura operativa idonea alla produzione e/o alla commercializzazione di beni o servizi potenzialmente produttivi di ricavi, oppure nell'ipotesi in cui l'impresa dispone della capacità, anche solo potenziale, di soddisfare la domanda del mercato nei tempi tecnici ragionevolmente previsti in relazione alle specificità dei settori economici di appartenenza.

## **Brevetti, marchi e disegni**

### **Pubblicati i bandi per la valorizzazione della proprietà industriale**

Il Ministero dello sviluppo economico ha pubblicato 5 bandi per la valorizzazione dei titoli di proprietà industriale e per il trasferimento tecnologico delle attività di R&S dal mondo della ricerca al mondo imprenditoriale, per cui sono stanziati risorse finanziarie per complessivi 50 milioni di euro. Il pacchetto di misure si rivolge alle piccole e medie imprese con la finalità di facilitare e promuovere la tutela della proprietà intellettuale del know how aziendale sottoforma di invenzioni industriali, marchi e disegni. Le misure danno attuazione alla disposizione di cui all'articolo 32, comma 11, D.L. 34/2019 e sono finalizzate all'acquisto di

servizi specialistici relativi a industrializzazione e ingegnerizzazione, organizzazione e sviluppo, trasferimento tecnologico, registrazione di marchi europei e marchi internazionali, messa in produzione o commercializzazione di nuovi prodotti correlati ad un disegno/modello registrato. Le domande di concessione devono essere presentate ad Invitalia o a Unioncamere a partire dal 30 gennaio 2020 per i brevetti e rispettivamente a partire dal 27 febbraio 2020 per i disegni e dal 31 marzo 2020 per i marchi.

## **2. Ritenuta irpef ridotta sulle provvigioni: ancora valide le “vecchie” indicazioni**

Di regola, nei rapporti di agenzia, la base imponibile su cui vengono calcolate le ritenute Irpef viene commisurata al 50% delle provvigioni corrisposte all'agente (con applicazione di fatto dell'aliquota ridotta dell'11,5%, corrispondente al 50% dell'aliquota marginale attualmente pari al 23%).

Tuttavia, qualora l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, la stessa base imponibile si riduce al 20% delle provvigioni corrisposte (nella sostanza la ritenuta d'acconto viene calcolata nella misura ridotta del 4,6%, cioè al 20% del 23%), assegnando un vantaggio finanziario non trascurabile allo stesso agente.

### **Procedura prevista dal D.M. 16 aprile 1983**

Secondo quanto previsto dal D.M. 16 aprile 1983 l'agente, per poter godere dell'applicazione della ritenuta ridotta nell'anno successivo, deve necessariamente inviare ai propri committenti un'apposita dichiarazione tramite raccomandata A.R. (unica forma consentita dalla citata normativa) entro il 31 dicembre dell'anno precedente.

Detto termine ordinario viene derogato nel caso di rapporti continuativi, in relazione ai quali la comunicazione deve essere inviata:

- per i nuovi contratti di commissione, agenzia, etc. entro 15 giorni dalla stipula;
- in caso di eventi che possono dar luogo alla riduzione della base di computo o che possono far venire meno le predette condizioni entro 15 giorni dall'evento;
- per le operazioni occasionali entro la data di conclusione dell'attività che dà origine alla provvigione.

La predetta riduzione come detto in precedenza viene riconosciuta nei casi in cui l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o “di terzi”. A tal fine, si considerano soggetti “terzi”:

- i soggetti che collaborano con chi percepisce le provvigioni nello svolgimento dell'attività propria dell'impresa (subagenti, mediatori, procacciatori di affari);
- i collaboratori dell'impresa familiare direttamente impegnati nell'attività di impresa;
- gli associati in partecipazione quando il loro apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (si ricorda che il D.Lgs. 81/2015, in attuazione della

riforma del lavoro definita “Jobs Act”, ha eliminato dal 25 giugno 2015 tali figure contrattuali, lasciando in essere i precedenti rapporti fino alla loro cessazione).

È opportuno ricordare che in base a quanto previsto dal comma 5 dell’articolo 25-bis, D.P.R. 600/1973 non è possibile applicare il beneficio della riduzione con riferimento a talune tipologie di provvigioni esplicitamente elencate. Vediamo quali sono.

#### **Tipologie di provvigioni escluse dalla riduzione:**

- provvigioni percepite dalle agenzie di viaggio e turismo
- provvigioni percepite dai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio relativi ai trasporti di persone
- provvigioni percepite dai soggetti che esercitano attività di distribuzione di pellicole cinematografiche
- provvigioni percepite dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione
- provvigioni percepite dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazione pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva
- provvigioni percepite dalle aziende ed istituti di credito e dalle società finanziarie e di locazione finanziaria per le prestazioni rese nell' esercizio delle attività di collocamento e di compravendita di titoli e valute nonché di raccolta e di finanziamento
- provvigioni percepite dagli agenti, raccomandatari e mediatori marittimi e aerei
- provvigioni percepite dagli agenti e commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente
- provvigioni percepite dai mediatori e rappresentanti di produttori agricoli ed ittici e di imprese esercenti la pesca marittima
- provvigioni percepite dai commissionari che operano nei mercati ortoflorofrutticoli, ittici e di bestiame
- provvigioni percepite dai consorzi e cooperative tra imprese agricole, commerciali ed artigiane non aventi finalità di lucro.

#### **Modifiche apportate dal D.Lgs. 175/2014**

Con il D.Lgs. 175/2014 (c.d. Decreto Semplificazioni) il Legislatore, modificando il comma 7 dell’articolo 25-bis, D.P.R. 600/1973, ha previsto l’emanazione di uno specifico decreto attuativo che avrebbe dovuto apportare alcune modificazioni all’adempimento in oggetto.

In particolare, tale decreto:

- introduce l’utilizzo della posta elettronica certificata (PEC), oltre alla raccomandata A.R.;
- assegna validità alla comunicazione fino a revoca (quindi non sarà necessario ripeterla ogni anno);

- introduce specifiche sanzioni (da 250 euro a 2.000 euro) nel caso di omessa comunicazione della revoca.

Ad oggi, a distanza di quattro anni dall'introduzione delle richiamate modifiche, nessun decreto attuativo è stato ancora emanato e pertanto occorrerà fare ancora riferimento alle precisazioni fornite sul punto dalla stessa Agenzia delle entrate.

A chiarire come comportarsi nelle more dell'adozione di tale decreto attuativo è intervenuta la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 31/E/2014, che ha fissato le regole da seguire nel periodo transitorio, prevedendo in particolare quanto segue:

- è possibile effettuare la trasmissione prevista dal D.M. 16 aprile 1983, anche tramite pec, rispettando comunque i termini dal medesimo previsti (entro il 31 dicembre dell'anno precedente mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, ovvero entro i 15 giorni successivi da quello in cui si sono verificate le condizioni, ovvero entro 15 giorni successivi alla stipula dei contratti o all'esecuzione della mediazione);
- la dichiarazione così trasmessa (mediante raccomandata o pec) conserva validità ai fini dell'applicazione della ritenuta del 20% anche oltre l'anno cui si riferisce;
- permane l'obbligo di dichiarare il venir meno delle condizioni entro 15 giorni dalla data in cui si verificano;
- la sanzione amministrativa prevista in caso di omissione si applica anche in caso di dichiarazione non veritiera (dati incompleti o non veritieri) circa la sussistenza dei presupposti per usufruire dell'aliquota ridotta (anche alle dichiarazioni inviate prima dell'entrata in vigore del decreto attuativo si applicherà, se più favorevole, la nuova sanzione, salvo che il provvedimento d'irrogazione della pena pecuniaria sia divenuto definitivo).

Come precisato dall'Agenzia, restano "salve in ogni caso le prescrizioni che saranno stabilite dal nuovo decreto di attuazione" che tuttavia a oggi non risulta ancora emanato.

Alla luce di tali previsioni occorre quindi ricordare che:

- coloro che hanno già inviato la comunicazione, al fine di vedersi ancora riconosciuta la riduzione delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2019, non dovranno più ripresentarla posto che la stessa conserva validità fino a revoca;
- coloro che non hanno ancora inviato la comunicazione dovranno, al fine di ottenere dal proprio mandante una riduzione della misura delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2020, procedere all'invio della stessa entro il prossimo 31 dicembre 2019 secondo le modalità sopra descritte.

### 3. Pagamento compensi amministratori

L'erogazione di compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo a 3 specifici aspetti:

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

#### Il principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2019 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa. In particolare, si possono distinguere due differenti situazioni:

|                                                                                   |                                                                                                                                                        |
|-----------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso cedolino paga)</b> | I compensi sono deducibili dalla società nel 2019, a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2020 (c.d. principio della cassa "allargata") |
| <b>Amministratore con partita Iva (viene emessa fattura)</b>                      | I compensi sono deducibili dalla società nel 2019, a condizione che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2019                                         |

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.

#### L'esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso, oltre al materiale pagamento secondo quanto sopra ricordato, è necessario che sussista una specifica decisione del competente organo societario; diversamente, l'Amministrazione finanziaria può contestare la deducibilità del costo.

È quindi necessario che il compenso sia espressamente previsto da una apposita delibera assembleare. Nella tabella che segue sono riepilogate le possibili soluzioni che è bene verificare per l'anno 2019 e adottare in previsione del prossimo avvio del 2020.

|                                      |                                                                                                                                                                                                                |
|--------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <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> | <p>L'assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all'amministratore.</p> <p>Ipotizzando, a titolo di esempio, che sia assegnato - per l'anno 2020 - un compenso annuo di 120.000 euro, da pagarsi in 12 rate al termine di ciascun mese, si dovrà osservare la seguente scaletta temporale:</p> <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 2020;</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> <p>Talune società prevedono una ratifica a posteriori dei compensi dell'organo amministrativo già erogati precedentemente (ad esempio, in sede di approvazione del bilancio 2019, nell'aprile 2020, si ratifica il compenso già erogato nel corso del 2019); tale comportamento pare comunque sconsigliabile, restando preferibile la delibera che precede la materiale erogazione del compenso</p> |
| <b>Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata una erogazione straordinaria</b>                            | <p>Nulla vieta che l'assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all'amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato.</p> <p>Ad esempio, in aggiunta al caso precedente, si ipotizzi che i soci (a novembre 2020), 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</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
| <b>Amministratore con compenso annuo erogato in unica soluzione</b>                                                     | <p>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.</p> <p>Ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• mese di ottobre 2020: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2020;</li> <li>• mese di ottobre 2020 (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>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |

|                                                                                                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p><b>Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro</b></p> | <p>Per evitare l'incombenza 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 2016, abbia assunto la seguente delibera:</p> <p><i>"... all'amministratore unico viene assegnato un compenso di 120.000 euro annui per l'anno 2016 e per i successivi, sino a nuova decisione dei soci. Il pagamento 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> <p>Va posta attenzione, in tal caso, al contenuto della delibera, nella quale sarebbe bene prevedere anche la seguente clausola:</p> <p><i>"... in relazione alla annualità a partire dalla quale i soci dovessero decidere diversamente da quanto oggi stabilito, si dovrà provvedere con una specifica decisione da assumersi entro e non oltre il giorno 10 del mese di gennaio dell'anno a partire dal quale si intende modificare la remunerazione".</i></p> <p>Questa accortezza consente di evitare che si producano problemi legati al c.d. incasso "giuridico", vale a dire la finzione per la quale l'Amministrazione finanziaria possa prevedere, ove il compenso non sia erogato, un pagamento seguito da una immediata restituzione delle somme alla società</p> |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

### **Il compenso deliberato e non pagato**

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.

#### 4. Versamento dell'acconto iva per l'anno 2019

Entro il prossimo **27 dicembre 2019** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2019. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili 3 metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

|             |                                                                            |
|-------------|----------------------------------------------------------------------------|
| <b>6013</b> | per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente     |
| <b>6035</b> | per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente |

##### Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare 3 metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

| Modalità di determinazione dell'acconto                                                                                           |                     |                                                                                                                    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>I metodi per determinare l'acconto Iva</b>  | <b>storico</b>      | 88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente                              |
|                                                                                                                                   | <b>analitico</b>    | liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data |
|                                                                                                                                   | <b>previsionale</b> | 88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno         |

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

|                       |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Metodo storico</b> | <p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• al mese di dicembre 2018 per i contribuenti mensili;</li> <li>• al saldo dell'anno 2018 per i contribuenti trimestrali;</li> <li>• al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2018), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici).</li> </ul> <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2018. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2019, rispetto a quella adottata nel 2018, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo</p> |
|-----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

|                            |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|----------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                            | <p>dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• contribuente mensile nel 2018 che è passato trimestrale nel 2019: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2018, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2018;</li> <li>• contribuente trimestrale nel 2018 che è passato mensile nel 2019: l'acconto dell'88% è pari a 1/3 dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2018; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2019 è pari a 1/3 della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale</li> </ul>       |
| <b>Metodo analitico</b>    | <p>Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2019, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita;</li> <li>• le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2019.</li> </ul> <p>Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta</p> |
| <b>Metodo previsionale</b> | <p>Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto</p>                                                                                                                                        |

### **L'acconto in situazioni straordinarie o particolari**

**Contabilità separate:** in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo.

**Liquidazione dell'Iva di gruppo** (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società.

**Operazioni di fusione:** nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

### **Casi di esclusione**

Sono esclusi dal versamento dell'acconto Iva i seguenti soggetti:

- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;
- soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2019;
- soggetti cessati prima del 30 novembre 2019 (mensili) o del 30 settembre 2019 (trimestrali);
- soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;
- soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2019 risulta un'eccedenza a credito;
- soggetti che adottano il regime forfettario dal 1° gennaio 2019;
- soggetti che hanno adottato il regime dei "minimi" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2 D.L. 98/2011;
- soggetti che nel corso del 2019 sono usciti dal regime dei minimi;
- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);
- produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che effettuano solamente operazioni esenti o non imponibili.

## 5. Omaggi natalizi

Come ogni anno, al termine dell'esercizio e in concomitanza del Natale, le aziende provvedono ad omaggiare i propri clienti, fornitori, dipendenti e terzi di un dono e/o di una cena natalizia.

La scelta tra le diverse tipologie di omaggio può essere dettata da svariati fattori, tuttavia dal punto di vista fiscale occorre tener conto dei limiti di deducibilità dei costi e della relativa detraibilità dell'IVA, ed è pertanto necessario identificare:

- le caratteristiche del soggetto ricevente;
- la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio.

In merito al primo discrimine occorre distinguere tra dipendenti, clienti, consulenti, agenti e rappresentanti o altri soggetti terzi rispetto all'impresa.

Relativamente alla tipologia di beni oggetto di omaggio, invece, occorre differenziare tra beni acquisiti appositamente per essere omaggiati e omaggi costituiti da beni oggetto dell'attività di impresa.

Al fine di scongiurare la presunzione di cessione onerosa da parte del Fisco, è bene utilizzare o un registro degli omaggi o in alternativa emettere un documento di consegna o trasporto (DDT), senza alcuna indicazione del valore dei beni, in cui indicare le generalità del destinatario e la causale del trasporto ("cessione gratuita" oppure "omaggio").

### Omaggi a soggetti terzi di beni che non rientrano nell'attività d'impresa

I costi sostenuti per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente a terzi la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa sono:

integralmente deducibili dal reddito di impresa nel periodo di sostenimento, se di valore

- unitario non superiore a 50 euro;
- qualificati come spese di rappresentanza, se di valore unitario superiore a 50 euro.

|                                     |                                                |
|-------------------------------------|------------------------------------------------|
| Valore unitario inferiore a 50 euro | Integralmente deducibili.                      |
| Valore unitario superiore a 50 euro | La spesa rientra tra quelle di rappresentanza. |

In merito alle spese di rappresentanza occorre ricordare che a far data dal 1° gennaio 2016 il testo dell'articolo 108, comma 2, Tuir è stato modificato. Nella sua versione attuale esso lega la deducibilità delle spese di rappresentanza sostenute nel periodo di imposta ai requisiti di inerenza e di congruità.

L'inerenza si intende soddisfatta qualora le spese siano:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

Quanto alla congruità essa andrà determinata rapportando:

- il totale delle spese imputate per competenza nell'esercizio;
- con i ricavi e proventi della gestione caratteristica del periodo di imposta in cui sono sostenute (come risultanti da dichiarazione).

Le soglie contenute nel testo dell'articolo 108, Tuir sono le seguenti:

| Percentuali di deducibilità                    |             |
|------------------------------------------------|-------------|
| Fino a 10 milioni di euro                      | <b>1,5%</b> |
| Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro | <b>0,6%</b> |
| Oltre 50 milioni di euro                       | <b>0,4%</b> |

Superato il limite di deducibilità così stabilito, la restante parte delle spese sono da intendersi indeducibili con necessità di operare apposita variazione in aumento in dichiarazione dei redditi.

In merito all'IVA il D.P.R. 633/1972 afferma che non è ammessa la detrazione dell'IVA relativa alle spese di rappresentanza, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro.

Da cui:

|                                                            |                         |
|------------------------------------------------------------|-------------------------|
| Spese di rappresentanza di importo non superiore a 50 euro | Detraibilità del 100%   |
| Spese di rappresentanza superiori a 50 euro                | Indetraibilità del 100% |

Nel caso in cui l'omaggio sia rappresentato da una confezione di beni, quali ad esempio i cesti natalizi, si dovrà fare riferimento al costo dell'intera confezione e non a quello dei singoli beni per individuare il regime IVA applicabile: sarà quindi indetraibile l'IVA assolta sull'acquisto di una confezione di beni di costo superiore a 50 euro anche se composta da singoli beni di valore unitario inferiore.

### **Omaggi a soggetti terzi di beni che rientrano nell'attività d'impresa**

In taluni casi, a essere destinati a omaggio sono i beni che costituiscono il "prodotto" dell'azienda erogante o i beni che l'azienda commercializza.

La precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt'altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione a omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate:

- dal punto di vista reddituale, tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati a omaggio costituiscono spesa di rappresentanza, con la conseguenza che andrà cambiata la classificazione contabile degli stessi e andranno rispettate le regole già esposte per la deduzione dei costi (le medesime previste nel caso di omaggio di beni che non rientrano nell'attività di impresa);
- dal punto di vista IVA, la cessione gratuita deve essere assoggettata a imposta (tramite fattura al cliente, con o senza rivalsa; solitamente si preferisce l'utilizzo

dell'autofattura o del registro omaggi) sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

### **Omaggi a dipendenti di beni da parte dell'impresa**

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell'impresa, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce *"spese per prestazioni di lavoro dipendente"* e non nelle spese di rappresentanza; pertanto, tali costi saranno interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette, a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa.

Ai fini IVA, invece, nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, l'imposta per tali beni è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA.

L'acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, fornitori, etc.).

Si ricorda che le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore a 258,23 euro nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore a 258,23 euro sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 euro comporterà la ripresa a tassazione di tutti i benefits (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

### **Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni**

I professionisti e gli studi associati che acquistano beni per cederli a titolo di omaggio devono distinguere il trattamento fiscale in relazione al fatto che gli stessi vengano donati a clienti o a dipendenti.

Nell'ambito del reddito di natura professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria dell'impresa.

| Omaggi a clienti/fornitori                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | Omaggi a dipendenti                                                                                                                                                                                        |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non risulta più deducibile). Gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile | Il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce <i>"spese per prestazioni di lavoro dipendente"</i> e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi sono interamente deducibili dalla base |

inferiore a 50 euro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a 50 euro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'IVA.

imponibile al fine delle imposte dirette. L'IVA è indetraibile.

## **6. Adempimenti per l'auto in uso promiscuo al dipendente**

Nella Legge di Bilancio è attesa una revisione della disciplina riguardante il trattamento fiscale della vettura in uso promiscuo al dipendente; in questa sede si intende ricordare la disciplina attualmente in vigore, per gestire gli eventuali adempimenti in scadenza a fine anno.

Tra le forme di assegnazione dell'autovettura ai dipendenti aziendali il caso più frequente è quello dell'autovettura concessa in uso al dipendente.

La forma più fruita è quella dell'utilizzo promiscuo ossia della situazione per cui la vettura viene data al dipendente affinché questo la utilizzi tanto per le finalità aziendali, quanto ai fini personali.

Il trattamento fiscale è di seguito riassunto:

### **Benefit di modesto ammontare addebitato nella busta paga del dipendente**

Nella busta paga del dipendente si deve rilevare un compenso in natura tassabile, determinato computando il 30% della percorrenza convenzionale di 15.000 km prevista per quel determinato veicolo; tali valori possono essere verificati sul sito dell'Acì al link: <http://www.aci.it/index.php?id=93>.

Entro il mese di dicembre di ciascun anno vengono pubblicate sul sito dell'Acì le tariffe valide per il periodo d'imposta successivo: sono pertanto in corso di pubblicazione le tariffe previste per il 2020. L'addebito è del tutto forfettario e non tiene conto in alcun modo dell'effettivo utilizzo nell'ambito della sfera personale/familiare. Tale fringe benefit viene ragguagliato nel caso di assegnazione al dipendente per un periodo inferiore all'anno.

### **Deducibilità dei costi per l'impresa nel limite del 70%**

La deduzione al 70% riguarda sia le spese di gestione della vettura (carburante, manutenzioni, pneumatici, assicurazione, tassa di circolazione, etc.), quanto il costo di acquisizione (quota di ammortamento nel caso di acquisto diretto, canoni di leasing o noleggio).

Con riferimento al costo di acquisizione, la deduzione è ammessa senza alcun limite rapportato al valore del mezzo (che per le auto destinate all'utilizzo esclusivamente aziendale è pari a 18.076 euro): la quota fiscale di ammortamento viene quindi calcolata sul costo complessivo della vettura.

### **I riaddebiti**

In molti casi per l'assegnazione dell'auto in uso promiscuo al dipendente, l'impresa richiede delle somme al lavoratore (che vanno a indennizzare il datore di lavoro per l'utilizzo personale del dipendente stesso) che vengono addebitate con fattura assoggettata a Iva con aliquota ordinaria.

Il fringe benefit tassato in busta paga del lavoratore deve essere quindi ridotto degli importi addebitati; nel caso di importo fatturato al dipendente per l'utilizzo personale, il calcolo del fringe benefit tassabile va fatto confrontando il fringe benefit teorico (verificabile con le tariffe Aci di cui si è detto) e l'importo fatturato comprensivo di Iva.

Spesso aziende e dipendenti si accordano per un riaddebito esattamente pari al fringe benefit convenzionale: una volta fatturato (e pagato) tale importo, non vi sarà alcuna conseguenza reddituale in capo al dipendente, mentre al datore di lavoro sarà assicurata la deduzione maggiorata dei costi (ossia il 70% in luogo del 20% di un'autovettura aziendale) di cui si è detto in precedenza, nonché la piena detrazione dell'Iva.

### **Esempio:**

La Alfa Srl ha destinato al dipendente Mario Rossi una vettura Volkswagen Golf Sportsvan 2.0 tdi 150 CV, affinché questo la utilizzi sia per l'attività d'impresa che per l'uso privato, per il periodo dal 1° gennaio 2019 al 31 dicembre 2019. Si ipotizzi il seguente fringe benefit 2019 verificato sul sito Aci:

|                        |       |        |               |
|------------------------|-------|--------|---------------|
| GOLF SPORTSVAN 2.0 TDI | 150CV | 0,5346 | 2.405,59 euro |
|------------------------|-------|--------|---------------|

Se l'impresa emette al dipendente una fattura dell'importo di 1.971,80 euro + Iva 22% (il cui totale dà un importo complessivo della fattura di 2.405,59 euro, corrispondente al fringe benefit di utilizzo della vettura):

- non vi sarà alcuna tassazione in capo al dipendente (in quanto viene sterilizzato l'importo del fringe benefit da tassare in capo al dipendente a seguito del pagamento della fattura);
- la deduzione di tutti i costi (acquisizione/leasing/noleggio e spese di gestione) è pari al 70% degli stessi;
- l'Iva assolta sulle fatture di acquisto risulterà interamente detraibile.

Di seguito gli aspetti da ricordare se non si vuole correre il rischio di vedersi contestare gli importanti benefici fiscali riconosciuti a tale fattispecie:

### **in caso di riaddebito con fattura**

sulla base di quanto previsto dalla circolare n. 326/E/1997 la fattura emessa deve risultare altresì pagata entro la fine del periodo d'imposta;

### **esistenza di idonea prova documentale**

nella circolare n. 48/E/1998 si afferma la necessità di predisporre e conservare idonea documentazione al fine di provare con certezza l'utilizzo promiscuo del mezzo (ad esempio, inserimento di specifica clausola nel contratto di lavoro del dipendente stesso o contratto di comodato da menzionare nel contratto di lavoro).

### **Autovetture concesse in uso promiscuo agli amministratori**

#### **Imposta sul valore aggiunto**

La DRE Lombardia (interpello n. 904-472/2014) ha chiarito che alle autovetture concesse in uso promiscuo agli amministratori non è possibile applicare il medesimo trattamento ai fini Iva previsto per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti. Trattasi di 2 tipologie di rapporti di lavoro (l'ufficio di amministratore di società e quello di lavoro dipendente) non pienamente assimilabili a tutti gli effetti di legge, la DRE ne ricava che le affermazioni contenute nella risoluzione n. 6/DPF/2008, tese a riconoscere (a determinate condizioni) la piena detrazione dell'Iva nei casi di utilizzo promiscuo dell'auto concessa in uso al dipendente, non sono in alcun modo estensibili al caso dell'amministratore. Per tali ultime fattispecie, quindi, secondo la DRE Lombardia andrebbero applicate le regole ordinarie previste dall'articolo 19-bis1, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 e che prevedono la detrazione nella misura limitata del 40%.

#### **Imposte dirette**

Il trattamento del benefit in capo all'utilizzatore è il medesimo previsto per il dipendente. È diversa la deducibilità dei costi della autovettura in capo all'azienda: integrale deduzione nel limite del benefit imputato in capo all'amministratore e deduzione al 20% per la parte eccedente.

Si invita, la clientela dello Studio che abbia assegnato una autovettura in uso promiscuo a un proprio dipendente o amministratore a gestire il benefit entro la fine del periodo d'imposta.

In particolare, nel caso in cui si sia concordato di imputare un corrispettivo per l'utilizzo privato tramite fattura, tale fattura va emessa e pagata entro la fine dell'anno.

## **7. Esportatori abituali: in arrivo il provvedimento sulle novità in tema di dichiarazioni di intento 2020**

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 2020, 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 nel 2019 o 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 con decorrenza dal 1° gennaio 2020:

- 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 dovranno essere obbligatoriamente riportati sulle fatture emesse.

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.

Le nuove misure sanzionatorie troveranno applicazione in relazione alle violazioni commesse a partire dal 1° gennaio 2020.

L'attuazione delle richiamate disposizioni è affidata, secondo quanto previsto dal comma 3 del citato articolo 12-septies, a un provvedimento direttoriale che doveva essere pubblicato entro 60 giorni dalla entrata in vigore della legge di conversione, avvenuta lo scorso 29 giugno 2019.

Essendo oramai trascorso detto termine, ed essendo oramai a ridosso della entrata in vigore delle nuove disposizioni, è auspicabile la rapida emanazione del provvedimento che dovrà verosimilmente aggiornare la modulistica e le relative istruzioni approvate con il precedente provvedimento direttoriale del 2 dicembre 2016.

Considerato che, di prassi, gli esportatori abituali trasmettono telematicamente la dichiarazione telematica negli ultimi giorni dell'anno che precede la sua efficacia (al fine di poter poi richiedere l'applicazione del previsto regime di imponibilità alle operazioni ricevute), **si consiglia comunque di attendere l'approvazione della nuova dichiarazione e relative istruzioni che recepiranno le descritte modifiche.**

Sarà cura dello Studio informare la clientela sui contenuti del nuovo Provvedimento non appena pubblicato.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.  
Distinti saluti.

***Studio Berta Nembrini Colombini & Associati***