Monza, 28.10.2019

Circolare 23/2019
a cura dello Studio Associato Percudani

A tutti i clienti

Oggetto: novità fiscali.

A seguire si offre un quadro sinottico di alcune recenti novità fiscali e giurisprudenziali reputate di interesse della clientela.

Sommario

1. Fatture a cavallo d'anno: niente detrazione IVA nel 2019 per le fatture 2019 ricevute nel 2020 1
2. Fatture sanitarie alle assicurazioni senza il nome del paziente 2
3. Acquisti in reverse charge – modalità di integrazione o di emissione dell'autofattura 3
4. La prova del trasporto UE a partire dal 2020 3
5. Dematerializzazione delle note spese emesse con riguardo ai dipendenti 4
6. Fattura elettronica: l'indicazione della "data" nelle prestazioni di servizi 4
7. Il parere della cassazione sui contributi Inps dei soci di srl 5
8. Individuazione dei soggetti obbligati alla denuncia fiscale per la vendita di prodotti alcolici entro il 31 dicembre 2019 7
9. Corrispettivi telematici: chiarimenti sull'obbligo di memorizzazione e trasmissione nei casi di "resi merce" 8
10. Cedolare negozi anche con contratti rinnovati nel 2019 9

-°-

1. Fatture a cavallo d'anno: niente detrazione IVA nel 2019 per le fatture 2019 ricevute nel 2020

Per la detrazione dell'IVA è determinante la data di ricezione da parte dell'acquirente/committente. L'art. 19, comma 1, DPR n. 633/72 dispone che il diritto alla detrazione dell'IVA a credito sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile, ossia, come stabilito dall'art. 6, comma 5, DPR n. 633/72, alla data in cui l'operazione si considera effettuata ai fini IVA. Il termine ultimo entro il quale è possibile esercitare la detrazione dell'IVA è individuato nel termine di presentazione del mod. IVA relativo all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto.
L'art. 25, comma 1, DPR n. 633/72 prevede che il diritto a detrarre l'IVA è esercitabile previa annotazione della relativa fattura nel registro IVA acquisti. In particolare, le fatture devono essere annotate nel registro IVA degli acquisti anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta e comunque entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno.
Come evidenziato dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 17.1.2018, n. 1/E, l'esercizio del diritto alla detrazione è subordinato alla sussistenza del presupposto (sostanziale) dell'effettuazione dell'operazione e di quello (formale) del possesso della fattura d'acquisto. Di conseguenza, il diritto alla detrazione decorre dal momento in cui in capo all'acquirente/committente si verificano i suddetti presupposti (ferma restando la necessità di provvedere all'annotazione della fattura nel registro degli acquisti) e può essere esercitato al più tardi entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui si sono verificati i predetti requisiti e con riferimento al medesimo anno. L'art. 14, DL n. 119/2018, (Collegato alla Finanziaria 2019), ha aggiunto

un nuovo periodo all'art. 1, comma 1, DPR n. 100/98 in base al quale entro il termine della liquidazione periodica può essere detratta l'IVA a credito relativa alle fatture ricevute e annotate entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione.

Attenzione però che **tale nuova previsione non è applicabile ai documenti di acquisto relativi ad operazioni effettuate nell'anno precedente, ossia alle operazioni effettuate in un anno le cui fatture sono ricevute nell'anno successivo. In tal caso l'IVA è detraibile nell'anno di ricevimento della fattura. Le fatture con IVA esigibile nell'anno 2019 quindi, se ricevute nel gennaio del 2020** (o anche successivamente)**, non potranno essere annotate e insierite nella liquidazione del mese di dicembre 2019, ma solo nella liquidazione del mese del 2020 in cui la fattura è ricevuta.**

Al fine di individuare il momento in cui l'IVA è detraibile, come sopra evidenziato, è pertanto necessario distinguere tra fatture emesse e ricevute nel 2019 e fatture emesse nel 2019 e ricevute nel 2020.

Fatture emesse e ricevute nel 2019:

Se la fattura è stata emessa e ricevuta entro il 31.12.2019, l'imposta può essere detratta con la liquidazione del mese di dicembre/quarto trimestre 2019 (trimestrali "speciali"), previa annotazione nel registro degli acquisti, ovvero con la dichiarazione IVA relativa al 2019 (mod. IVA 2020). In tal caso la fattura va annotata entro il 30.4.2020 in un apposito sezionale del registro IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2019.

Fatture emesse nel 2019 e ricevute nel 2020:

Come sopra evidenziato, nei casi in cui l'emissione e la ricezione della fattura si verificano in anni diversi, non è possibile applicare la nuova disposizione in base alla quale è possibile detrarre l'IVA relativa alle fatture ricevute ed annotate entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione. Conseguentemente, se la fattura d'acquisto relativa ad operazioni effettuate nell'anno precedente (2019) è ricevuta l'anno successivo (2020), l'IVA è detraibile nell'anno di ricevimento (2020). In altre parole, se la fattura è stata emessa a dicembre 2019 ma è acquisita dall'acquirente/committente a gennaio 2020, l'imposta può essere detratta con la liquidazione del mese di gennaio/primo trimestre (da effettuare, rispettivamente, entro il 16.2 e 16.5.2020) o dei mesi/trimestri successivi, previa annotazione nel registro degli acquisti, ovvero, da ultimo, con la dichiarazione IVA relativa al 2020 (mod. IVA 2021). In tal caso la fattura va annotata entro il 30.4.2021 in un'apposita sezione del registro IVA acquisti relativo alle fatture ricevute nel 2020.

2. Fatture sanitarie alle assicurazioni senza il nome del paziente

Con un interpello (risposta a interpello 307 pubblicata il 24 luglio 2019) l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che la fatturazione di prestazioni sanitarie a soggetti diversi dalle persone fisiche è soggetta alla fatturazione elettronica.

È stato richiesto se si dovesse o meno indicare il nominativo del paziente persona fisica all'interno del tracciato xml trasmesso. Nel rendere la risposta, le Entrate hanno ricostruito il quadro normativo di riferimento, caratterizzato per il 2019 da un duplice binario:

- da un lato il divieto di fattura elettronica per tutte le prestazioni in ambito sanitario **effettuate nei confronti di persone fisiche** a prescindere sia dalla natura - persona fisica o giuridica - del soggetto che le eroga sia dall'invio o meno dei dati al Sistema TS;
- **dall'altro l'obbligo di emissione di fattura elettronica se le medesime prestazioni sono rese da soggetti passivi di imposta a soggetti diversi dalle persone fisiche**.

In questa seconda ipotesi vi è obbligo di e-fattura non solo quando la prestazione è resa direttamente nei confronti di soggetti diversi dalle persone fisiche, come in caso di locazione di apparecchiature e dispositivi medici, ma anche quando, seppure effettuata materialmente a favore di persone fisiche, viene imputata a soggetti diversi che se ne fanno carico per contratto.

Non dovranno però mai comparire nel tracciato xml i dati personali del paziente, limitandosi ad indicare codici, numeri identificativi di polizza o di pratica che permettano alla compagnia assicurativa di raccordare dal punto di vista contabile e gestionale la fattura al singolo cliente assicurato.

3. Acquisti in reverse charge – modalità di integrazione o di emissione dell'autofattura

In una risposta ad una FAQ (faq n. 36 pubblicata il 27.11.2018 e aggiornata il 19.07.2019), l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di precisare che:

"Per quanto riguarda le operazioni in reverse charge bisogna fare una distinzione di base. Per gli acquisti intracomunitari e per gli acquisti di servizi extracomunitari, l'operatore IVA residente o stabilito in Italia sarà tenuto ad effettuare l'adempimento della comunicazione dei dati delle fatture d'acquisto ai sensi dell'art. 1, comma 3bis, del d.Lgs. n. 127/15. Per gli acquisti interni per i quali l'operatore IVA italiano riceve una fattura elettronica riportante la natura "N6" in quanto l'operazione è effettuata in regime di inversione contabile, ai sensi dell'articolo 17 del d.P.R. n. 633/72, l'adempimento contabile previsto dalle disposizioni normative in vigore prevede una "integrazione" della fattura ricevuta con l'aliquota e l'imposta dovuta e la conseguente registrazione della stessa ai sensi degli articoli 23 e 25 del d.P.R. n. 633/72. Al fine di rispettare il dettato normativo, l'Agenzia ha già chiarito con la circolare 13/E del 2 luglio 2018 che una modalità alternativa all'integrazione della fattura possa essere la predisposizione di un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa. Al riguardo, si evidenzia che tale documento – che per consuetudine viene chiamato "autofattura" poiché contiene i dati tipici di una fattura e, in particolare, l'identificativo IVA dell'operatore che effettua l'integrazione sia nel campo del cedente/prestatore che in quello del cessionario/committente – **non deve essere obbligatoriamente inviato al SdI, ma se l'operatore vuole inviarlo** al Sistema di Interscambio e, qualora l'operatore usufruisca del servizio gratuito di conservazione elettronica offerto dall'Agenzia delle entrate, il documento verrà portato automaticamente in conservazione. **Inoltre, si ricorda che non vi è alcun obbligo di invio del documento cosiddetto "autofattura" al cedente/prestatore."**

Dal contenuto della risposta sembra si possano evincere le seguenti conclusioni:

a) Per il **reverse charge interno** viene consentita l'integrazione su carta senza invio al SDI (evitando così di rischiare di rendere disponibili ed evidenti dati che dimostrano un ritardo nell'assolvimento dell'imposta). E' possibile comunque l'invio al SDI di altro documento redatto in allegato alla fattura, ottenendo così anche il servizio di conservazione sostitutiva del documento (altrimenti occorre conservare l'autofattura cartacea che è poi la fattura integrata a mano con i dati richiesti);
b) Il **reverse charge delle fatture intracomunitarie** non è soggetto all'obbligo di emissione di alcuna autofattura elettronica ma solo alla "normale" e "tradizionale" integrazione ai margini della fattura ricevuta dal fornitore comunitario che contenga tutti gli elementi previsti dalla norma. Resta obbligatorio l'invio dello spesometro;
c) **Il reverse charge delle fatture estere** (non comunitarie) è invece soggetto all'obbligo di emissione di una vera e propria autofattura art. 17, comma 2, **che può non essere inviata al SDI** (ma predisposta solo in formato cartaceo). Resta obbligatorio l'invio dello spesometro;
   Tale autofattura può però essere emessa anche in formato elettronico, compilando la sezione "cedente/prestatore" con l'identificativo del fornitore estero e la sezione "dati del cessionario/committente" con i propri oltre a compilare la sezione "soggetto emittente" con il valore "CC", rendendo superfluo in tal modo l'invio dei dati con lo spesometro. In tal caso va però prestata attenzione alla tempistica di emissione, evitando di "autosegnalarsi" per un ritardo nell'emissione.

Si rammenta che per l'integrazione delle fatture è necessario:

- riportare sul documento aliquota e imposta
- protocollare il documento e annotarlo sul registro IVA vendite (o corrispettivi)
- annotare l'operazione sul registro IVA acquisti, senza più obbligo di protocollazione, entro i termini previsti (mese stesso di arrivo oppure successivamente ma entro l'anno di arrivo, ai sensi dell'art. 19 del DPR 633/72).

4. La prova del trasporto UE a partire dal 2020

La nuova regolamentazione per gli scambi intracomunitari prevede, dal 2020, nuovi mezzi di prova (art. 54 bis, reg. Ue n. 282/2011, inserito da reg. Ue 1912/2018).

Schematicamente le nuove regole relative ai mezzi di prova sono le seguenti:

ATTESTAZIONE DEL VENDITORE	oppure	ATTESTAZIONE DELL'ACQUIRENTE
Che certifica l'avvenuta esecuzione del trasporto da lui effettuato o commissionato		Che certifica l'avvenuta esecuzione del trasporto da lui effettuato o commissionato (vedi nota [1] per requisiti)

+

Due elementi "probatori" da elenco A (vedi nota [2] in calce)	**oppure**	Un elemento da elenco A e un elemento da elenco B (vedi nota 2 in calce)

ELENCO A		ELENCO B
Documenti relativi al trasporto o spedizione dei beni, quali ad esempio: - Documento o lettera CMR firmati - Polizza di carico - Fattura di trasporto aereo - Fattura dello spedizioniere		- Polizza assicurativa della spedizione o del trasporto o documenti bancari attestanti il pagamento della spedizione o trasporto - Documenti ufficiali rilasciati da pubblica autorità (es. notaio), che confermano l'arrivo dei beni nello SM di destinazione - Ricevuta rilasciata dal depositario nello SM di destinazione che conferma il deposito dei beni

5. Dematerializzazione delle note spese emesse con riguardo ai dipendenti

L'Agenzia delle entrate, con la risposta a interpello n. 388, del 20/09/2019, ha chiarito che qualunque documento analogico a rilevanza fiscale (come le note spese e i loro allegati) deve possedere le caratteristiche della immodificabilità, integrità, autenticità e leggibilità per essere dematerializzato**. I giustificativi allegati alle note spese sono documenti "non unici" in quanto è possibile risalire al loro contenuto attraverso la contabilità dei cedenti o prestatori tenuti agli adempimenti fiscali**. Tuttavia **se non è possibile risalire al contenuto del giustificativo allegato alla nota spese allora lo stesso ha natura di documento "unico" e per la sua conservazione sostitutiva è necessario l'intervento di un pubblico ufficiale**. In tema di imposte sui redditi e con riguardo al reddito di impresa, la semplice produzione di documenti di spesa (nella specie, "note spese" liquidate da una società ai propri dipendenti) non prova, di per sé, la sussistenza del requisito della inerenza all'attività di impresa. A tal riguardo, infatti, **perché un costo possa essere incluso tra le componenti negative del reddito, non solo è necessario che ne sia certa l'esistenza, ma occorre altresì che ne sia comprovata l'inerenza,** vale a dire che si tratti di spesa che si riferisce ad attività da cui derivano ricavi o proventi che concorrono a formare il reddito di impresa.

6. Fattura elettronica: l'indicazione della "data" nelle prestazioni di servizi

Con la **risposta n. 389 del 24 settembre** scorso l'Agenzia delle entrate ha avuto modo di pronunciarsi sul tema della corretta indicazione della "data" nel corpo della fattura elettronica riguardante prestazioni di servizi eseguite nel corso dello stesso mese solare nei confronti di uno stesso soggetto.

Il caso oggetto di interpello, e sul quale l'Agenzia ha fornito indicazioni con la presente risposta, riguarda appunto il caso di un soggetto che esegue lavorazioni meccaniche su beni di terzi e che, al momento della riconsegna

[1] L'attestazione dell'acquirente deve riportare:
- La data di rilascio
- Il nome e l'indirizzo dell'acquirente
- Quantità e natura dei beni
- Data e luogo di arrivo
- Nel caso di cessione di mezzi di trasporto, i numero di identificazione del mezzo
- L'identificazione della persona che ha accettato i beni per conto dell'acquirente

[2] Gli elementi probatori, non contradditori, devono provenire da parti diverse, indipendenti l'una dall'altra e dal venditore e dall'acquirente

della merce, rilascia un DDT con causale "reso lavorato".
In particolare, a fronte della emissione di diversi DDT nelle date del 10/9, 20/9 e 28/9 il prestatore chiede quale data è possibile indicare nella fattura elettronica ed entro quale termine è possibile trasmetterla al sistema di interscambio.
Sul punto l'Agenzia delle entrate, richiamando quanto affermato nella precedente circolare n. 14/E/2019, ribadisce che:

- **è possibile assumere che la data riportata nel campo "Data" della sezione "Dati Generali" del file della fattura elettronica sia sempre e comunque la data di effettuazione dell'operazione** (ad esempio la data di fine mese, vedi più sotto);
- **la data del documento dovrà sempre essere valorizzata con la data dell'operazione, ferma restando la possibilità** di sfruttare il termine concesso dall'articolo 21, comma 4, primo periodo del decreto Iva che prevede, per la trasmissione del file della fattura elettronica allo SdI, **che la fattura possa essere emessa entro 12 giorni dal momento di effettuazione (fatturazione immediata)**;
- **restano valide le prescrizioni contenute nella lettera a) dell'articolo 21, comma 4 del decreto Iva che prevede**, per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulta da documento di trasporto o da altro documento idoneo a identificare i soggetti tra i quali è effettuata l'operazione ed avente le caratteristiche determinate con D.P.R. 472/1996 nonché per le prestazioni di servizi individuabili attraverso idonea documentazione, effettuate nello stesso mese solare nei confronti del medesimo soggetto, **la possibilità di emettere un'unica fattura recante il dettaglio delle operazioni entro il giorno 15 del mese successivo a quello della loro effettuazione (fatturazione differita)**.

Nella "differita" via libera alla indicazione del giorno di fine mese

Con riferimento all'ultimo caso evidenziato, quello della fatturazione differita, **la recente risposta all'interpello 389/2019 integra quanto già affermato dalla circolare n. 14/E/2019**, e cioè la possibilità di indicare la data dell'ultima operazione effettuata, precisando che "è possibile indicare una sola data, ossia, per le fatture elettroniche via SdI, quella dell'ultima operazione". Si tratta di un chiarimento importante che viene incontro alle esigenze degli operatori che **potranno, quindi, indicare nel documento elettronico differito il giorno di fine mese.**

Tornando al caso oggetto dell'interpello, invece, l'agenzia delle entrate finisce per concludere **che l'ipotesi delle lavorazioni meccaniche su beni di terzi in precedenza descritta non rappresenta un caso di fattura "differita" bensì di fattura "immediata"**. Ciò in quanto

"le disposizioni che consentono di emettere un'unica fattura riepilogativa-differita per documentare le prestazioni di servizi rese nel mese intendono fare riferimento a quelle prestazioni per cui si è verificata l'esigibilità dell'imposta".

Esigibilità dell'imposta che, nel caso descritto, coincide (a parte il caso della anticipata emissione della fattura) con il pagamento del corrispettivo, come previsto dall'articolo 6, comma 3, primo periodo del decreto Iva.
Non essendosi verificato alcun pagamento in corrispondenza delle singole lavorazioni attestate da DDT (la cui funzione appare unicamente valida ai fini reddituali in quanto documenta l'avvenuta esecuzione della prestazione), è quando il prestatore decide nella sua piena discrezionalità di emettere fattura che si manifesta l'esigibilità dell'imposta.
Con la conseguenza che – trattandosi di fatturazione immediata – si può sfruttare il termine concesso dall'articolo 21, comma 4, primo periodo del Decreto Iva che prevede, per la trasmissione del file della fattura elettronica allo SdI, il termine di 12 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione.
Pertanto:

- nel caso di fattura che espone nel campo "data" 30 settembre 2019 la stessa potrà essere trasmessa allo SdI entro il giorno 12 ottobre 2019 e dovrà concorrere alla liquidazione del mese di settembre;
- nel caso di fattura che espone nel campo "data" 01 ottobre la stessa potrà essere trasmessa allo SdI entro il giorno 13 ottobre 2019 ma in questo caso dovrà concorrere alla liquidazione del mese di ottobre;

7. Il parere della cassazione sui contributi Inps dei soci di srl

Durante gli ultimi mesi, la Cassazione ha rilasciato ben tre sentenze che chiariscono gli obblighi di versamento

dei contributi Inps per i soci di Srl. In particolare, si tratta delle sentenze n. 23792/2019, n. 23790/2019 e n. 21540/20192019.
La vicenda risulta, da un lato, positiva, in quanto viene contrastata una insostenibile posizione dell'Inps e, per altro verso, delicata, in quanto appare necessario individuare con precisione le fattispecie oggetto di pronuncia. Proviamo a chiarire il concetto.

I soggetti interessati dalle sentenze

La situazione cui si rivolge il messaggio della Cassazione è quella che attiene il lavoratore autonomo (che, ai fini previdenziali, va inteso come soggetto titolare di partita Iva che svolge attività di impresa), che sia al contempo:

- iscritto alla gestione previdenziale (artigiani o commercianti) in quanto svolgente un'attività lavorativa per la quale sussistono i requisiti per il sorgere della tutela previdenziale obbligatoria;
- socio di una o più Srl, nelle quali non svolga attività lavorativa.

Ricordiamo che, in linea di principio, la qualità di socio di una società di capitali non determina – di per sé – alcuna legittima situazione giuridica che consenta al soggetto di prestare la propria opera all'interno della società, se non sulla scorta di particolari rapporti, di collaborazione, di lavoro dipendente, etc..
Per comprendere ancor meglio, considerando la più recente sentenza tra quelle citate, si disquisiva del caso del soggetto Tizio che era:

- iscritto alla Gestione commercianti, in qualità di socio lavorante della Srl X (circostanza che, come detto, appare bizzarra sul versante civilistico ma attuale su quello previdenziale, come accade nelle ipotesi in cui la società non abbia alle dipendenze alcun soggetto e, pertanto, fa presumere all'Istituto che qualcuno debba materialmente svolgere attività operativa. Potrebbe ad esempio trattarsi del caso di un negozio);
- iscritto alla Gestione separata, in quanto percipiente compensi come amministratore della medesima Srl X;
- socio non lavorante né amministratore della Srl Y.

Il problema appare evidente: stante l'esistenza di una posizione Inps presso la Gestione commercianti, la base di computo dei contributi previdenziali sarà costituita dal solo reddito "astratto" prodotto dalla Srl X (nella quale il soggetto presta attività lavorativa), ovvero anche dal reddito della Srl Y della quale il soggetto è solo socio senza prestare alcuna attività?

L'insostenibile tesi dell'Inps

L'Inps (peraltro senza distinzioni territoriali) ritiene che la risposta al quesito sopra proposto si trovi nel disposto dell'articolo 3-bis, D.L. 384/1992 ove si prevede che "A decorrere dall'anno 1993, l'ammontare del contributo annuo dovuto per i soggetti di cui all'articolo 1, L. 233/1990, è rapportato alla totalità dei redditi d'impresa denunciati ai fini Irpef per l'anno al quale i contributi stessi si riferiscono".
E, in particolar modo, l'Istituto ritiene che la normativa richiamata distinguerebbe tra imposizione fiscale e imposizione previdenziale, al fine di assicurare un ampio spettro di commisurazione dei contributi previdenziali. Quindi, ove si fa riferimento ai "redditi di impresa" si dovrebbe intendere i redditi per i quali la normativa può richiedere una prestazione pensionistica.

La diversa (e ormai consolidata) tesi della Cassazione

La suprema Corte, per fortuna, analizza le censure dell'Istituto senza lasciarsi ingannare da presunte esigenze di cassa. Rilevano, infatti, i giudici:

1) il Legislatore distingue tra gli elementi dai quali discende il sorgere della tutela previdenziale e quelli in relazione ai quali si individua la misura della contribuzione (intesa come base di calcolo). Quindi, tra i primi la prestazione di attività, tra i secondi la titolarità di qualsiasi reddito di impresa;
2) quando la norma cita i "redditi di impresa" non può che riferirsi a una definizione così come fornita dal Tuir;
3) la semplice partecipazione ad una Srl non determina certo l'insorgere di un reddito di impresa, casomai si produrranno redditi di capitale al momento di incasso dei dividendi;
4) ne consegue che, nel caso rappresentato, la base sulla quale commisurare i contributi previdenziali è unicamente la quota di reddito della Srl commerciale all'interno della quale il soggetto presta la propria attività lavorativa, mentre non va considerata in alcun modo l'astratta quota di reddito dell'altra Srl nella quale si detiene unicamente la partecipazione.

Il caso delle società di persone e dei redditi tassati per trasparenza

Va in questa sede precisato che la posizione di cui sopra è riferita alla partecipazione (del soggetto assicurato)

a società di capitali; del tutto differente l'ipotesi della partecipazione in società di persone o in società di capitali che adottano il criterio della tassazione per trasparenza.
Si pensi alla seguente situazione, riferita al soggetto Tizio:

- titolare di ditta individuale, con iscrizione alla mutua degli artigiani;
- titolarità di una quota di una Snc nella quale non presta attività lavorativa;
- titolarità di una quota in una Sas, quale socio accomandante.

Ebbene, in tal caso, applicando gli insegnamenti della Cassazione, dovremmo concludere che:

1) l'insorgenza dell'obbligo di iscrizione alla mutua artigiani discende dallo svolgimento dell'attività con partita Iva singola;
2) la base su cui applicare i contributi sarà costituita dalla totalità dei redditi di impresa prodotti dal soggetto;
3) le quote di partecipazione in società di persone rappresentano sempre redditi di impresa;
4) il soggetto pagherà i contributi previdenziali sulla sommatoria tra il reddito della propria partita Iva, quello imputatogli dalla Snc e quello imputatogli dalla Sas di cui è accomandante.

Conclusioni

Poiché risulta che l'Inps stia ancora applicando il ragionamento contrastato dalla Cassazione, preghiamo i gentili clienti di trasmettere tempestivamente allo Studio eventuali avvisi bonari che fossero recapitati dall'Istituto, al fine di contrastare una richiesta che, ad oggi, risulta infondata.
Si precisa, infine, che l'opposizione alle contestazioni previdenziali segue il canale civilistico e non quello tributario, con la presenza di termini normalmente più stringenti.

8. Individuazione dei soggetti obbligati alla denuncia fiscale per la vendita di prodotti alcolici entro il 31 dicembre 2019

L'articolo 29, comma 2, D.Lgs. 504/1995 sancisce l'obbligo della denuncia di attivazione e della correlata licenza rilasciata dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli per la vendita di prodotti alcolici: tale disposizione è stata ripristinata dall'articolo 13-bis, D.L. 34/2019 in quanto precedentemente abrogata parzialmente dall'articolo 1, comma 178, L. 124/2017.
L'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha fornito con la **nota n. 131411/RU del 20 settembre 2019** gli indirizzi operativi, distinguendo gli obblighi a seconda della data di inizio dell'attività di vendita di prodotti alcolici da parte degli esercizi pubblici, degli esercizi di intrattenimento pubblico, degli esercizi ricettivi e dei rifugi alpini.

La natura della denuncia di attivazione esercizio di vendita di prodotti alcolici

Ai sensi dell'articolo 29, comma 1, D.Lgs. 504/1995 gli esercenti impianti di trasformazione, di condizionamento e di deposito di alcol e di bevande alcoliche assoggettati ad accisa devono denunciarne l'esercizio alla competente Agenzia delle dogane e dei monopoli.
Dal 29 agosto 2017 erano stati esclusi dall'obbligo di denuncia:

- gli esercizi pubblici;
- gli esercizi di intrattenimento pubblico;
- gli esercizi ricettivi;
- i rifugi alpini.

L'Agenzia delle dogane e dei monopoli è intervenuta commentando le novità introdotte dal "Decreto crescita" (D.L. 34/2019) affrontando le casistiche di avvio dell'attività nel periodo tra il 29 agosto 2017 e il 29 giugno 2019, ossia quando non vigeva l'onere della denuncia fiscale: al fine di garantire la continuità del regime tributario tali esercenti saranno tenuti a denunciare l'attivazione dell'esercizio di vendita per quanto attiene alla disciplina dell'accisa entro il 31 dicembre 2019.
Gli esercenti che hanno avviato la propria attività in data antecedente al 29 agosto 2017 non sono tenuti ad alcun adempimento, a meno che non abbiano completato la procedura di rilascio della licenza a causa dell'avvenuta soppressione dell'obbligo ovvero nel periodo tra il 29 agosto 2017 e il 29 giugno 2019 siano intervenute variazioni nella titolarità dell'esercizio di vendita.

Il modello di denuncia

Il modello utilizzabile per gli esercizi avviati/variati nel periodo in cui l'obbligo era soppresso è allegato alla nota n. 131411/RU e disponibile al link
https://www.adm.gov.it/portale/documents/20182/3668456/modello+denunciadi+avvenuta+attivazione+esercizio+vendita+alcolici.pdf/010d1ae4-a2d2-4964-ae66-f13235b3ddd0

L'adozione del formulario non ha carattere vincolante, essendo consentiti anche altri formati: la denuncia va presentata entro il 31 dicembre 2019 da parte dei soggetti precedentemente identificati.

Per le attività di vendita avviate dal 30 giugno 2019 la comunicazione da presentare al Suap all'avvio della vendita al minuto o della somministrazione di alcolici vale quale denuncia ai sensi dell'articolo 29, comma 2, D.Lgs. 504/1995. Infatti, lo Sportello unico per le attività produttive trasmetterà la comunicazione ricevuta all'Ufficio delle dogane territorialmente competente.

Stante il ripristino dell'obbligo di denuncia, si intende superata l'elencazione delle fattispecie escluse dalla licenza di esercizio contenuta nella Direttiva RU 113015/2017.

La finalità della disposizione di cui all'articolo 29, comma 2, D.Lgs. 504/1995 è di garantire all'Amministrazione finanziaria la possibilità di presidiare la filiera distributiva dei prodotti alcolici venduti da esercizi con sede fissa o che operino in forma permanente o stagionale.

Esclusi gli eventi temporanei

In detto contesto, l'Agenzia delle dogane e dei monopoli, atteso il limitato periodo di svolgimento delle attività di vendita che avvengono nel corso di sagre, fiere, mostre ed eventi similari, ha escluso dall'obbligo di denuncia fiscale tali fattispecie.

9. Corrispettivi telematici: chiarimenti sull'obbligo di memorizzazione e trasmissione nei casi di "resi merce"

L'avvio della memorizzazione e trasmissione dei dati dei corrispettivi per i soggetti che effettuano operazioni di commercio al minuto e assimilate è avvenuto ufficialmente lo scorso 1° luglio 2019 per i soggetti con un volume d'affari 2018 superiore a 400.000 euro (per tutti gli altri soggetti interessati la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni decorrerà dal 1° gennaio 2020).

Le risoluzioni n. 154/2001 e n. 219/2003 dell'Agenzia delle entrate hanno già fornito chiarimenti con riferimento al trattamento Iva da applicare all'ipotesi in cui l'esercente una determinata attività commerciale riconosca alla clientela la facoltà di restituire la merce entro 30 giorni dall'acquisto ricevendo in contropartita un "buono acquisto" per merce di pari valore ovvero il rimborso integrale del prezzo pagato.

Con il recente **principio di diritto n. 21 del 1° agosto 2019** l'Agenzia delle entrate ha confermato che le procedure di reso previste in caso di emissione originaria dello scontrino fiscale sono applicabili dal 1° luglio 2019 anche al "documento commerciale".

La procedura da attuare nei casi di sostituzione del bene o di rimborso del prezzo

La risoluzione n. 154/2001 individua la procedura da seguire ai fini Iva nel caso in cui l'esercente consenta al cliente di sostituire un bene il cui acquisto è stato documentato con scontrino fiscale (con un altro prodotto di uguale o maggior valore) ovvero di sostituirlo con un "buono acquisto" da spendere in un momento successivo alla restituzione del bene.

Lo scontrino fiscale deve indicare anche eventuali rimborsi per restituzione di vendite, consentendo di sottrarre il prezzo della merce restituita al dettagliante dal totale dovuto per nuovi acquisti.

È necessario che l'aliquota Iva relativa al corrispettivo dei beni resi sia la stessa di quella relativa ai beni dati in sostituzione (salvo che venga applicato il metodo di ventilazione dei corrispettivi). In alternativa, è possibile intestare al cliente un buono acquisto che attesti l'importo da rimborsare ed indichi l'aliquota Iva applicata: la somma da rimborsare andrà indicata sullo scontrino emesso per i nuovi acquisti al capoverso relativo ai rimborsi per restituzione merce venduta.

La risoluzione n. 219/2003 ha chiarito che, nel caso in cui si riconosca al cliente la possibilità di ottenere il rimborso integrale del prezzo pagato, si configura una ipotesi di esercizio del diritto di recesso al quale segue la risoluzione con effetto retroattivo del contratto di vendita stipulato tra le parti con il conseguente venire meno dell'operazione imponibile. All'atto del ritiro del bene e dello scontrino fiscale sarà necessario:

a) aprire una pratica di reso con attribuzione di un numero di identificazione;
b) riprendere in carico il bene nella contabilità di magazzino, con una scrittura contenente la causale e l'identificazione del numero identificativo della pratica di reso;
c) emettere uno scontrino fiscale negativo contenente la causale rimborso per restituzione vendita ed indicando il numero della pratica di reso;
d) registrare lo scontrino fiscale negativo in diminuzione dei corrispettivi giornalieri;
e) restituire al cliente il prezzo pagato con sottoscrizione da parte del cliente di una ricevuta;

f) conservare la pratica di reso fino alla scadenza dei termini previsti per gli accertamenti.

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che le procedure indicate nei documenti di prassi n. 154/2001 e n. 219/2003 restano applicabili anche in caso di emissione del documento commerciale.

La procedura di reso deve fornire tutti gli elementi che servono a correlare la restituzione del bene ai documenti probanti l'acquisto originario, quali:

- le generalità del soggetto acquirente;
- l'ammontare del prezzo rimborsato;
- i dati di riferimento del documento certificativo dell'operazione originaria;
- il numero identificativo attribuito alla pratica di reso, che deve essere riportato su ogni documento emesso per certificare il rimborso.

È necessario, pertanto, che siano riscontrabili le informazioni che si sarebbero desunte da una rettifica operata ai sensi dell'articolo 26, D.P.R. 633/1972 nel caso di operazione originaria documentata da fattura di vendita (ovverossia le informazioni contenute in una nota di accredito).

Le scritture ausiliare di magazzino, qualora obbligatorie e tenute ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), D.P.R. 600/1973, attestano la movimentazione fisica del bene reinserito nel circuito di vendita. In tal modo, sono garantite le informazioni che sarebbero desumibili dal contenuto della fattura di vendita e della nota di variazione.

10. Cedolare negozi anche con contratti rinnovati nel 2019

La Legge di Bilancio 2019 ha introdotto, dal 1° gennaio scorso, la possibilità di applicare la tassazione cedolare per le locazioni di tipo commerciale; tale soluzione, originariamente prevista per i soli fabbricati a destinazione abitativa, da quest'anno viene estesa alle locazioni che interessano una tipologia di immobili strumentali, i negozi.

Nella recente circolare n. 50/E/2019 l'Agenzia delle entrate puntualizza che, nel caso di locazione di negozi, la cedolare è applicabile anche nel caso di conduttore che agisce nell'esercizio dell'impresa (sia esso imprenditore individuale o società).

Anche per i canoni provenienti da tali immobili è quindi possibile evitare la tassazione Irpef progressiva in favore della tassazione proporzionale fissa al 21%.

La tassazione è consentita per le locazioni commerciali al verificarsi di determinati requisiti:

- prima di tutto essa riguarda esclusivamente i locatori persone fisiche che agiscono al di fuori del regime d'impresa, essendo un regime sostitutivo Irpef per la tassazione fondiaria;
- inoltre, la cedolare è applicabile solo agli immobili categoria catastale C/1, ossia quelli che normalmente sono adibiti a negozi;
- detto vantaggio riguarda anche le pertinenze dei negozi se locate congiuntamente (se quindi assieme al negozio viene locato, ad esempio, un adiacente magazzino, anche il canone relativo a questo può essere assoggettato a tassazione del 21%);
- il negozio non deve essere di grandi dimensioni, in quanto esso deve avere una metratura non superiore a 600 metri quadrati (in tale verifica non si deve tener conto delle pertinenze; se viene locato, ad esempio, un negozio di 500 metri quadrati congiuntamente a un magazzino di 300 metri quadrati, i canoni potranno essere assoggettati a cedolare).

Si evidenzia che la cedolare secca, oltre a rappresentare una modalità alternativa di tassazione rispetto al regime ordinario dell'Irpef (quest'ultimo più gravoso, soprattutto per chi dichiara redditi elevati), consente di evitare il pagamento delle imposte indirette a cui sono soggetti i contratti di locazione, ossia l'imposta di registro e l'imposta di bollo. D'altro canto, optando per l'imposta sostitutiva il contribuente rinuncia all'aggiornamento Istat del canone annuo di locazione.

Efficacia e proroghe 2019

Tale nuovo regime può riguardare solo i nuovi contratti, facendo riferimento ai contratti stipulati "nell'anno 2019" (allo stato attuale si tratta di una disposizione transitoria, in quanto parrebbe riguardare solo i contratti stipulati quest'anno), senza che sia possibile applicare il medesimo beneficio ai contratti già in corso, la cui tassazione dovrà continuare con le regole ordinarie.

Inoltre, viene stabilita una previsione antielusiva: qualora il precedente contratto fosse stato risolto a partire dal 15 ottobre 2018 per stipularne un altro tra le stesse parti contrattuali e per lo stesso immobile da assoggettare a cedolare, detto contratto dovrebbe continuare a scontare la tassazione ordinaria. Ovviamente, se il contratto

fosse risolto e ne fosse stipulato uno diverso con diverse parti contrattuali, detto contratto potrebbe essere assoggettato a cedolare.

Con la recente **risposta a interpello n. 297/2019** l'Agenzia delle entrate precisa 2 aspetti:

- il primo riguarda il caso del decesso del proprietario dell'immobile. Il **subentro mortis causa** nel contratto di locazione non configura una ipotesi di cessazione e nuova stipula del contratto di locazione, sicché, anche ove l'apertura della successione e il relativo subentro avvenissero nel 2019, **non è consentito agli eredi effettuare l'opzione** per la cedolare;
- il secondo chiarimento, ben più interessante in quanto di portata generale, riguarda il caso di contratto scaduto nel 2019. Ci si era domandati, infatti, se il riferimento ai contratti di locazione di immobili commerciali stipulati nel 2019 consentisse **l'opzione in relazione a contratti solo prorogati nel 2019**; la risposta risulta positiva.

Esempio

Contratto di locazione 6+6 stipulato nel 2013 e che giunga a proroga nel 2019.
Secondo il chiarimento contenuto nella la risposta n. 297/2019, l'opzione per la cedolare secca risulterebbe ammessa per gli ulteriori 6 anni di contratto.

Lo Studio resta a disposizione per eventuali chiarimenti.

Cordiali saluti.

Percudani & Partners srl