

Rassegna Professionale

Rivista trimestrale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Brindisi

Le locazioni brevi: novità normative e chiarimenti dell'amministrazione finanziaria

Carla DE LUCA

■ pag. 4

Vantaggi fiscali per le cooperative sociali-impresе sociali dopo il d.Lgs. N. 117/2017 (Codice del terzo settore)

Eugenio CASCIONE

■ pag. 6

Utilizzo di fatture false e altri artifici: doppio reato

Giovanna GRECO

■ pag. 16

Novità in materia di pagamenti della pubblica amministrazione

Raffaele TOMMASI

■ pag. 20



ODCEC
BRVNDISIUM

Rassegna Professionale

Rivista trimestrale dei
Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili
di Brindisi

Anno XXVI - N° 3 - Luglio / Settembre 2018

EDITORE

Ordine dei Dottori Commercialisti
e degli Esperti Contabili di Brindisi
Via Carmine, 44 - 72100 Brindisi
www.odcecbrindisi.it

DIRETTORE RESPONSABILE

Davide PIAZZO

VICEDIRETTORE

Silvia CONTE

COMITATO DI REDAZIONE

Gabriele Albanese - Francesco Calò
Leonardo Grassi - Michele Orlando
Marianna Pacifico - Raffaele Tommasi

DIREZIONE E REDAZIONE

Via Carmine, 44 - 72100 Brindisi
rassegnaprofessionale@gmail.com

GRAFICA

2ld.it
Via San Francesco, 186
72021 Francavilla Fontana (Br)

AUTORIZZAZIONE TRIBUNALE BRINDISI

n. 4 del 8.9.1993
Iscrizione al R.O.C. n. 21483
del 15092011

Ogni articolo viene ceduto a titolo gratuito
alla redazione ed esprime esclusivamente il
pensiero di chi lo firma esonerando il Comitato
di redazione e l'Editore da ogni responsabilità.

Per contattare la redazione o inviare i propri
contributi scrivere a:
rassegnaprofessionale@gmail.com

L'insostenibile leggerezza della flat tax



di Davide Piazza

Nel corso dell'ultima lunga e verbosa campagna elettorale nazionale, ci siamo trovati, nostro malgrado ma con inconfessata soddisfazione, nuovamente riportati al centro delle più variegata discussioni per diffondere *urbi et orbi*, in parole comprensibili, i dettagli e le diverse conseguenze dell'applicazione della flat tax. Ognuno di noi può descrivere le reazioni riscontrate dalle diverse tipologie di soggetti all'esito delle più o meno dettagliate spiegazioni del caso. Potremmo anche dichiararci disponibili ad un sondaggio super qualificato per fornire un dato indiscutibilmente attendibile su cosa pensa il popolo votante di questa nuova arma elettorale. Lo stesso potrebbe dirsi per la cd "pace fiscale" che è tutt'ora avvolta da un certo alone di mistero e sta peraltro generando pericolose incertezze tra i contribuenti nel delicato periodo dei versamenti delle imposte. In generale, oltre queste facili e strumentali *boutade*, si deve constatare, purtroppo con il consueto rammarico, come la

SOMMARIO

L'insostenibile leggerezza della flat tax	2
Le locazioni brevi: novità normative e chiarimenti dell'amministrazione finanziaria	4
Vantaggi fiscali per le cooperative sociali-imprese sociali dopo il d.Lgs. N. 117/2017 (Codice del terzo settore)	6
Utilizzo di fatture false e altri artifici: doppio reato	16
Novità in materia di pagamenti della pubblica amministrazione	20
News in pillole	23

nostra categoria che per ampiezza di competenze e per impareggiabile legame con l'economia reale, potrebbe essere un prezioso ed insostituibile ausilio alla *governance* del paese, ancora una volta non è riuscita a esprimere alcun esponente al massimo livello, neanche in questa occasione dove sono stati individuate figure non troppo politiche e con connotazioni professionali. Lasciamo dunque ad estranei posteri l'ardua sentenza sul giusto equilibrio tra sostenibilità e leggerezza.

In questo numero, attesa la sempre maggiore vocazione turistica del territorio, segnaliamo l'articolo della dott.ssa Carla De Luca che delinea la disciplina civilistica e fiscale delle locazioni brevi, con la recente introduzione della facoltà di estendere anche a queste fattispecie l'applicazione del regime della cedolare secca

Il dott. Eugenio Cascione, ormai un riferimento per tutti in materia di cooperative, ha redatto un corposo contributo sui vantaggi fiscali delle cooperative sociali dopo il D.Lgs. 117/2017.

La dott.ssa Giovanna Greco, collega di Vasto, ha esaminato una recente sentenza della Suprema Corte di Cassazione che si è espressa sul reato di utilizzo di fatture false, aprendo un nuovo orientamento giurisprudenziale.

Infine, il dott. Raffaele Tommasi ha esaminato le novità intervenute in materia di pagamenti della Pubblica amministrazione alla luce della Legge di bilancio 2018.



Le locazioni brevi: novità normative e chiarimenti dell'amministrazione finanziaria



di Carla De Luca

L'art.4 del DL 50/2017 (c.d. Manovrina) ha esteso la possibilità di applicare la tassazione sostitutiva della cedolare secca, anche alle locazioni brevi (di durata inferiore ai 30 giorni), **i cui contratti siano stati sottoscritti a partire dal 1° giugno 2017**. Dal punto di vista pratico-operativo, nel modello dichiarativo 2018, tale fattispecie trova la sua manifestazione nella compilazione del **nuovo quadro LC**.

Richiamando le **condizioni** per poter accedere al regime delle locazioni brevi, ex articolo 4 DL 50/2017, da parte delle persone fisiche non titolari di partita Iva, va verificato che:

- l'immobile sia a destinazione abitativa (categoria cat. A/1 – A/11 escluso l'A/10),
- che venga locato per non più di 30 gg, considerando il computo per teste nell'arco dell'intero anno di riferimento.
- il regime della locazione si applica nel caso di messa a disposizione dell'immobile con il servizio accessorio del cambio della biancheria e della pulizia dei locali (incluso il servizio wi-fi, utenze e aria condizionata);
- le locazioni/sublocazioni devono essere eseguite da soggetti (locatori e conduttori) non in regime d'impresa, come prevede il comma 1 dell'articolo 4 DL 50/2017;
- la locazione può essere conclusa o direttamente o tramite soggetti che svolgono attività di intermediazione immobiliare o che gestiscono un portale on line.

Con un cambiamento radicale rispetto al passato, la medesima disciplina si applica anche nel caso in cui la **locazione sia inferiore ai 30 giorni** e venga conclusa in forza di un **contratto di comodato (dal comodatario) o di sublocazione**, generando un **reddito diverso**, ex art.67 comma 1 del Tuir, come chiarito dall'amministrazione finanziaria nella CM 24/2017. Fiscalmente, l'articolo 4 DL 50/2017 prevede l'applicazione di una ritenuta – d'acconto o d'imposta – del 21%, ma solo nel caso in cui il mediatore immobiliare o il gestore di portale on line intervenga nel flusso finanziario di incasso o pagamento del canone.

L'opzione per la cedolare secca

In merito all'applicazione della ritenuta, l'agenzia delle entrate ha fornito necessari chiarimenti con la circolare n. 24/E/2017. Si comprende, leggendo il documento di prassi, che l'opzione per l'applicazione del regime fiscale può essere fatta in sede di **registrazione del contratto** (quando necessaria se la durata supera i 30 giorni – es. per la singola stanza) o direttamente nel modello dichiarativo. La ritenuta sarà a titolo d'acconto, nel caso di applicazione del regime ordinario IRPEF

Carla De Luca, dottore commercialista

o a titolo d'imposta, nel caso di applicazione della cedolare secca.

Fatta tale premessa, va considerato che **ogni contratto è autonomo** rispetto agli altri, anche se relativi alla medesima unità abitativa. Potrei avere più contratti, di cui alcuni in cedolare e uno a regime ordinario. L'unico vincolo di regime riguarda la locazione di **singole stanze**, in tutto o in parte coincidenti sotto il profilo temporale.

Inoltre, nel caso di **più proprietari di un immobile**, in cui uno solo stipula il contratto, il canone sotto il profilo fiscale deve essere dichiarato da tutti, ma solo il soggetto che ha sottoscritto il contratto scomputa l'eventuale ritenuta subita nel rigo F8 del 730 o nel quadro LC del modello redditi 2018.

Locazione breve nel caso di sub-locazione e comodato

Per la **sublocazione** non cambia nulla rispetto al passato: infatti il reddito realizzato continua ad essere un reddito diverso da indicare nel quadro RL (rigo RL10). Ciò che cambia è l'esigenza di compilare il nuovo quadro LC nel caso di opzione per la cedolare secca. Per il comodato, invece, abbiamo un vero cambio di rotta: viene riqualificato il reddito tassabile, da reddito fondiario tassato in capo al proprietario a reddito diverso in capo al comodatario. In tale ultimo caso il comodante, continua a dichiarare il reddito fondiario-dominicale dell'immobile, ma non dichiara più il canone di locazione, come invece prevedeva la RM 381/E/2008 e 394/E/2008. Compila quindi il proprio quadro RB con l'indicazione della rendita catastale. Il comodatario che loca a breve matura un reddito diverso e deve procedere con la compilazione del quadro RL, oltre al nuovo quadro LC se opta per la cedolare secca.

La problematica della corretta gestione del contratto con il mediatore immobiliare

L'intermediario che interviene per far dialogare locatore e conduttore nelle locazioni immobiliari agisce, normalmente, nell'ambito del **contratto di mandato**. Egli può scegliere utilizzare un mandato con rappresentanza o senza rappresentanza:

- nel caso del **mandato senza rappresentanza**, il mandatario agisce per conto del mandante ma in nome proprio e quindi stipula egli stesso il contratto con il conduttore e riscuote i canoni e le spese, in attesa del loro riversamento al mandante locatore;

- nel caso del **mandato con rappresentanza**, il mediatore immobiliare agisce in nome e per conto del mandante (locatore): il contratto di locazione risulta stipulato dal mandante stesso con il conduttore.

Il **mandato senza rappresentanza** è "irrilevante" ai fini IVA (RM nn. 377/2002 e 309/2008) e può godere anch'esso (MEF interrogazione parlamentare n. 5-02262), dell'opzione per la **cedolare secca**. Ad esempio i c.d. **contratti "vuoto per pieno"**, con cui un locatore affida a un mediatore immobiliare un immobile, perché questa lo loca durante la stagione estiva, pattuendo un **corrispettivo unico**, rientra in tale casistica. Il mediatore, successivamente, loca l'immobile per i singoli periodi (inferiori a 30 giorni). Se questo tipo di operazione fosse ascrivibile al mandato senza rappresentanza, sarebbe applicabile la disciplina delle locazioni brevi, e vi sarebbe l'obbligo di applicazione della ritenuta, dato che il canone di locazione è corrisposto direttamente all'agenzia. Perché possa applicarsi tale disciplina, tuttavia, è essenziale che il contratto di locazione sia stipulato dall'Agenzia **per conto del proprietario**, seppure in nome proprio.

D'altro canto, ove l'operazione fosse ascrivibile a un **contratto di locazione al mediatore con una successiva sublocazione**, non troverebbe applicazione la disciplina delle locazioni brevi perché il proprietario loca l'immobile a un soggetto diverso da una persona fisica, che agisce nell'**esercizio dell'impresa** (l'agenzia) e, quindi, esulerebbero dalla disciplina della locazione breve.

Vantaggi fiscali per le cooperative sociali-imprese sociali dopo il d.Lgs. N. 117/2017 (Codice del terzo settore)



di Eugenio Cascione

PREMESSA

La legge 6 giugno 2016, n. 106 ha delegato il Governo all'adozione di norme finalizzate alla riforma del Terzo settore, dell'impresa sociale e del servizio civile universale.

L'art. 9 di detta legge ha, tra l'altro, previsto che la revisione della disciplina fiscale riguardante le ONLUS debba far salve le condizioni di maggior favore relative alle organizzazioni di volontariato, alle cooperative sociali e alle organizzazioni non governative.

In attuazione della delega sono stati emanati il **D.Lgs. 3 luglio 2017, n. 112** (entrato in vigore il 20 luglio 2017), rubricato "Revisione della disciplina in materia di impresa sociale" ed il **D.Lgs. 3 luglio 2017 n. 117** (entrato in vigore il 3 agosto 2017), recante il "Codice del Terzo settore". Le **cooperative sociali** sono qualificate, oltre che imprese sociali di diritto (art. 1, comma 4, D.Lgs. 3/7/2017, n. 112), anche Enti del Terzo settore sulla base di quanto disposto dall'art. 4, comma 1, del D.Lgs. 3/7/2017 n. 117.

Non sempre i decreti attuativi hanno tenuto conto delle disposizioni di "maggior favore" relative alle cooperative sociali.

Molti dubbi sono emersi in merito alle interpretazioni da attribuire alle varie disposizioni, in primo luogo a quelle transitorie, dal momento che la riforma necessita, in molti casi, di autorizzazione da parte della Comunità Europea, di decreti attuativi e, per quanto attiene alle disposizioni fiscali contenute nel Codice del terzo settore, dell'entrata in vigore del Registro Unico del Terzo settore. Con il presente articolo si illustrano le norme di carattere fiscale che entrano in vigore da subito, e per le quali sono stati forniti i primi chiarimenti, in via legislativa o interpretativa.

LE DISPOSIZIONI DEL CODICE DEL TERZO SETTORE APPLICABILI ALLE COOPERATIVE SOCIALI

Le disposizioni fiscali del "Codice del terzo settore", sulla base di quanto sancito dall'art. 79 dello stesso D.Lgs. 117/2017, si applicano, in via generale, agli enti del Terzo settore, diversi dalle imprese sociali. Nondimeno, alcune norme agevolative, di volta in volta richiamate dal Codice, si applicano anche alle imprese sociali ed alle cooperative sociali.

L'art. 104, comma 3, del D. Lgs. 117/2017, prevede che le disposizioni del "Codice del terzo settore" **entrano in vigore il giorno 3 agosto 2017** (giorno successivo a quello di pubblicazione in Gazzetta Ufficiale).

Tuttavia, per quanto concerne specificamente il regime fiscale, il comma 2 del medesimo art. 104, precisa che **le disposizioni fiscali, contenute nel titolo decimo del "Codice" si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea ed in ogni caso non prima del periodo d'imposta successivo a quello di operatività del Registro Unico del Terzo Settore**.

In deroga a quanto sopra, il comma 1 del medesimo art. 104 del Codice prevede, invece, che **alcune**

disposizioni di carattere fiscale, tra cui l'art. 81 (Social bonus), l'art. 82 (Agevolazioni in materia di imposte indirette) e l'art. 83 (Detrazioni e deduzioni per erogazioni liberali, **si applichino, in via transitoria, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2017 (e, quindi, dal 1° gennaio 2018 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) e fino al periodo d'imposta di entrata in vigore delle disposizioni di cui al Titolo decimo (anno successivo all'istituzione del R.U.N.T.S.)**, alle:

- ONLUS iscritte negli appositi registri;
- ODV, iscritte nei registri di cui alla l. 266/1991;
- APS, iscritte nei registri nazionali, regionali e delle Province autonome di Trento e Bolzano, previsti dall'art. 7 della l. 383/2000.

Dalla formulazione letterale parevano escluse le cooperative sociali, in quanto non iscritte in un registro ma in un "Albo delle cooperative".

L'Agenzia delle Entrate, in risposta ai quesiti posti in sede di Telefisco 2018, ha tuttavia chiarito che le cooperative sociali di cui all'art. 10 del D.Lgs. n. 460/1997 per essere qualificate come ONLUS di diritto devono essere iscritte nell'apposito "Albo delle società cooperative" gestito dal ministero dello Sviluppo economico, nella speciale sottosezione dedicata alle cooperative sociali.

Conseguentemente, le disposizioni fiscali agevolative del Codice del terzo settore, laddove richiamino le ONLUS iscritte negli appositi registri, si riferiscono anche alle Cooperative sociali.

In particolare l'Agenzia delle Entrate ritiene applicabili alle cooperative sociali l'art. 82, commi 2, 3, 4, 5, 9 e 10, l'art. 81 e l'art. 83 del Codice, di seguito descritti.

IMPOSTE DI REGISTRO, IPOTECARIA E CATASTALE (ART. 82, COMMI 3 E 4):

Vengono riproposte alcune agevolazioni già presenti nell'attuale ordinamento per le ONLUS e vengono ripristinate agevolazioni ingiustamente soppresse.

In particolare, si evidenzia il ripristino dell'agevolazione che consente di applicare in misura fissa le imposte di registro, ipotecaria e catastale per gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di beni immobili e per gli atti traslativi o costitutivi di diritti reali immobiliari di godimento (diritto di superficie, usufrutto, ecc..) a favore degli enti del Terzo settore, incluse le cooperative sociali e tutte le imprese sociali, indipendentemente dal fatto che siano costituite o meno in forma di società di capitali.

Condizione necessaria per la fruizione dell'agevolazione è che i beni siano direttamente utilizzati, entro cinque anni dal trasferimento, in diretta attuazione degli scopi istituzionali o dell'oggetto sociale e che l'Ente renda, contestualmente alla stipula dell'atto, un'apposita dichiarazione in tal senso.

Nel caso di mancato rispetto di dette clausole sarà dovuta l'imposta piena, nonché la sanzione amministrativa nella misura del 30% oltre agli interessi di mora.

Sull'argomento si osserva che nessuna agevolazione è prevista ai fini IVA relativamente agli acquisti di immobili qualora siano ceduti da imprese che per obbligo e/o per opzione applicano l'IVA.

Sempre in materia di imposta di registro, vengono confermate in misura fissa le imposte di registro, ipotecaria e catastale con riferimento agli atti costitutivi ed alle modifiche statutarie, comprese le operazioni di fusione, scissione o trasformazione poste in essere dagli enti del Terzo settore (prima ONLUS), ivi comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società.

Il Codice precisa che le modifiche statutarie sono esenti dall'imposta di registro solo se hanno lo scopo di adeguare gli atti a modifiche o integrazioni normative, desumendosi che non saranno esenti le modifiche che derivino dalla semplice volontà degli enti.

IMPOSTA DI BOLLO (ART. 82, COMMA 5):

L'art. 82 comma 5, del D.Lgs. 117/2017 conferma l'esenzione dall'imposta di bollo, oggi riservata alle ONLUS, relativamente agli atti, documenti, istanze, contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, estratti, certificazioni, dichiarazioni e attestazioni poste in essere o richiesti dagli enti del Terzo settore, comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società di capitali.

Con portata innovativa viene altresì introdotta l'esenzione anche per ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato.

Con tale ultima previsione **non dovrebbe più sussistere il dubbio in merito ai bolli da applicare alle fatture, siano esse cartacee che elettroniche**. Ciò è stato peraltro confermato, in occasione di Telefisco 2018, anche dall'Agenzia delle Entrate, la quale ha evidenziato come l'ampia formulazione della nuova norma consenta di **ricomprendere nell'esenzione dall'imposta di bollo anche le fatture emesse e gli estratti conto**.

Sotto il profilo soggettivo, l'Agenzia ha precisato che tale più ampia agevolazione si applica, in via transitoria (ai sensi dell'art. 104, co. 1, D.Lgs. 117/2017), ossia a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/2017 (e, quindi, dal 1° gennaio 2018 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare) e fino al periodo d'imposta di entrata in vigore delle disposizioni di cui al Titolo decimo (anno successivo all'istituzione del R.U.N.T.S.), alle **ONLUS (tra cui, le cooperative sociali)**, alle Organizzazioni di Volontariato e alle Associazioni di promozione sociale, iscritte nei relativi registri, mentre, a decorrere dalla fine del predetto periodo transitorio, troverà applicazione agli Enti del terzo settore, **comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società di capitali**.

L'elencazione, come in passato per le ONLUS, è tassativa, pertanto non sono esenti ad esempio, i registri e i libri sociali, non inquadrabili tra gli atti, documenti, ecc..

In tema di cooperative, si ricorda che è comunque in vigore l'esenzione dall'imposta di bollo per gli atti costitutivi e modificativi, nonché per gli atti di ammissione e recesso soci (art. 19 tabella allegato B, D.P.R. 642/72).

IMPOSTA SULLE SUCCESSIONI E DONAZIONI (ART. 82, COMMA 2):

Non sono soggetti all'imposta sulle successioni e donazione e alle imposte ipotecaria e catastale i trasferimenti a titolo gratuito effettuati a favore degli enti del Terzo settore, **comprese le cooperative sociali, ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società**.

TRIBUTI LOCALI - IMU E TASI (ART. 82 COMMA 6):

Viene prevista l'esenzione dall'IMU e dalla TASI, relativamente agli immobili posseduti ed utilizzati dagli enti non commerciali del Terzo settore destinati esclusivamente allo svolgimento, con modalità non commerciali, di attività assistenziali, previdenziali, sanitarie, di ricerca scientifica, didattiche, ricettive, culturali, ricreative, sportive e di culto.

L'esclusione non si applica alle cooperative sociali e alle imprese sociali.

La disposizione ripropone l'esenzione attualmente vigente per gli enti non commerciali. Viene riproposta anche la modalità "non commerciale" secondo cui devono essere svolte le attività. Tali modalità sono state stabilite dal D.M. 19/11/2012, n. 200 e dovrebbero valere anche per gli enti del Terzo settore.

ALTRI TRIBUTI LOCALI (ART. 82 COMMA 7):

I comuni, le province, le città metropolitane e le regioni possono deliberare nei confronti degli enti del terzo settore, che non hanno per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di attività commerciale, la riduzione o l'esenzione dal pagamento dei tributi di loro pertinenza e dai connessi adempimenti.

La presente agevolazione non si applica alle cooperative sociali ed alle imprese sociali e, ai sensi dell'art. 88 del Codice, viene concessa nei limiti degli aiuti cosiddetti "de minimis" sulla base di quanto disposto dalle normative Comunitarie.

MPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE (ART. 82 COMMA 8):

Le regioni e le province autonome possono disporre nei confronti dei terzi del Terzo settore, **includere le cooperative sociali ed escludere le imprese sociali costituite in forma di società**, la riduzione o l'esenzione dall'imposta regionale sulle attività produttive.

In risposta a Telefisco 2018 l'Agenzia delle Entrate (nella versione pubblicata sul Sole 24 ore del 3 febbraio 2018) non richiama il presente comma nel chiarimento sull'applicabilità, in via transitoria, dell'art. 82 alle cooperative sociali. A nostro avviso il presente comma, richiamando gli enti di cui al comma 1 (enti del Terzo settore comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società), si applica a pieno titolo anche alle cooperative sociali.

Anche tale agevolazione, ai sensi dell'art. 88 del Codice, viene concessa nei limiti degli aiuti cosiddetti "de minimis" sulla base di quanto disposto dalle normative Comunitarie.

IMPOSTA SUGLI INTRATTENIMENTI (ART. 82 COMMA 9):

In linea con quanto previsto attualmente, per le ONLUS viene disposta, per gli enti del Terzo settore, **comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società**, l'esenzione dall'imposta sugli intrattenimenti relativamente alle attività indicate nella tariffa allegata al D.P.R. 26/10/1972, n. 640 a condizione che siano svolte:

- occasionalmente o;
- in concomitanza di celebrazioni, ricorrenze o campagne di sensibilizzazione;
- che sia data comunicazione, prima dell'inizio di ciascuna manifestazione, alla SIAE competente.

Si ricorda che l'esenzione da imposta sugli spettacoli non significa esonero dal pagamento dei diritti d'autore incassati dalla SIAE per conto di autori ed editori.

TASSE SULLE CONCESSIONI GOVERNATIVE (ART. 82, COMMA 10):

L'art. 82, ultimo comma del Codice, rende esenti da Tassa di concessione governativa gli atti e i provvedimenti relativi agli enti del Terzo settore **comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società**.

Anche in questo caso viene completamente ripresa la normativa attualmente in vigore per le ONLUS.

Si rammenta che, come per le ONLUS, la norma riprende la stessa dizione dell'art.1 del D.P.R. n. 641/1972, per cui tutti gli atti e provvedimenti elencati nella tariffa allegata al D.P.R. citato sono esenti. Rientrano ad esempio nell'esenzione anche i libri sociali.

EROGAZIONI LIBERALI (ART. 83):

Vengono introdotte nuove tipologie di erogazioni liberali.

Le agevolazioni disposte dall'art. 83 del Codice del terzo settore si applicano, a regime, alle erogazioni effettuate a favore di ETS non commerciali (così come qualificati ai sensi di quanto disposto dal comma 5 dell'art. 79 del medesimo Cts), con particolari e ulteriori vantaggi qualora l'ente beneficiario sia un'organizzazione di volontariato.

Il medesimo regime, tuttavia, può trovare applicazione anche nei confronti delle erogazioni effettuate a favore di ETS commerciali, di **cooperative sociali e di imprese sociali (non costituite in forma societaria)** a condizione che le liberalità ricevute siano utilizzate per lo svolgimento dell'attività statutaria, ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (art. 83, co. 6, del Cts).

Come per l'art. 82, anche in questo caso, l'agevolazione si applica in via transitoria a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/017 (ossia, dal 1° gennaio 2018 per i soggetti che hanno l'esercizio coincidente con l'anno solare) e fino al periodo d'imposta di entrata in vigore delle disposizioni di cui al titolo decimo del Codice (anno successivo all'istituzione del R.U.N.T.S.) alle erogazioni effettuate a favore dei seguenti soggetti:

- ONLUS iscritte negli appositi registri (**comprese le cooperative sociali**);
- ODV, iscritte nei registri di cui alla l. 266/1991;
- APS, iscritte nei registri nazionali, regionali e delle Province autonome di Trento e Bolzano, previsti dall'art. 7 della l. 383/2000.

l'istituzione di una detrazione IRPEF pari al 30% degli oneri sostenuti dal contribuente per le **erogazioni in denaro (poste in essere con modalità tracciabili) o in natura**, per un importo complessivo non superiore a euro 30.000 in ciascun periodo d'imposta. La detrazione viene incrementata al 35% in relazione alle liberalità di cui siano beneficiarie le organizzazioni di volontariato; l'istituzione di una deduzione del 30% dal reddito complessivo netto del soggetto erogante (persone fisiche, enti o società) per le **erogazioni in denaro (poste in essere con modalità tracciabili) o in natura**, nei limiti del 10% del reddito complessivo dichiarato (non vi è più il limite dei 70.000 dell'agevolazione fiscale del «più dai meno versi»).

Le agevolazioni sono riconosciute a condizione che l'ente dichiari la propria natura non commerciale. Tale ultima previsione (art. 83, comma 3) mal si concilia con l'estensione dell'agevolazione agli ETS commerciali e alle Imprese Sociali, comprese le cooperative sociali ed escluse le altre Imprese sociali costituite in forma di società.

A tal fine soccorre il comma 6 del citato art. 83 che testualmente recita: "le disposizioni del presente articolo si applicano anche agli enti del terzo settore di cui al comma 1 dell'articolo 82 a condizione che le liberalità ricevute siano utilizzate ai sensi dell'articolo 8, comma 1".

Le **cooperative sociali** e gli ETS commerciali (escluse le società) dovranno quindi dichiarare la propria natura "non commerciale", intendendo per quest'ultima non già la natura dell'attività stessa ma l'utilizzo delle somme ricevute per lo svolgimento dell'attività statutaria ai fini dell'esclusivo perseguimento di finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale (art. 2 D. Lgs. 112/2017).

Entrambi i regimi di detrazione/deduzione **non sono cumulabili né tra loro, né con altre analoghe agevolazioni fiscali**, previste a fronte delle medesime erogazioni liberali.

Si evidenzia appena che, con apposito decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, saranno individuate le tipologie dei beni in natura che danno diritto alla detrazione o alla deduzione d'imposta e sono stabiliti i criteri e le modalità di valorizzazione delle liberalità stesse.

SOCIAL BONUS (ART. 81):

L'art. 81 del D.Lgs. n. 117/2017 istituisce un **credito d'imposta** pari al:

- **65%** delle erogazioni liberali in denaro effettuate da persone fisiche
- **50%** delle erogazioni liberali in denaro effettuate da enti o società, nei limiti
- del 15% del reddito imponibile per persone fisiche ed enti non commerciali (non imprese);
- del 5 per mille dei ricavi annui per i titolari di reddito d'impresa,

in favore degli enti del Terzo settore (tutti, **comprese le cooperative sociali, gli ETS commerciali e le Imprese sociali**), che hanno presentato al Ministero del lavoro e delle politiche sociali un progetto per sostenere il recupero degli immobili pubblici inutilizzati e dei beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata assegnati ai suddetti enti del Terzo settore e da questi utilizzati esclusivamente per lo svolgimento di attività di cui all'art. 5 con modalità non commerciali.

La norma richiama tutti gli ETS, ma ci si chiede come sia possibile per gli ETS costituiti in forma societaria, e/o prevalentemente commerciali, di svolgere l'attività in «modo non commerciale». Si auspica un ulteriore chiarimento in merito da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Il social bonus **non è cumulabile** con nessun'altra agevolazione fiscale a titolo di deduzione o di detrazione di imposta. Il credito d'imposta è ripartito in tre quote annuali di pari importo.

Esso è utilizzabile esclusivamente tramite compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. 241/1997, e non rileva ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive.

In data 28/11/2017 è stato firmato il protocollo d'intesa tra il Ministero del Lavoro e delle politiche sociali, l'Agenzia nazionale per l'amministrazione e la destinazione dei beni sequestrati e confiscati alla criminalità organizzata (Anbsc), l'Agenzia del demanio e l'ANCI, per consentire la destinazione agli ETS di beni immobili pubblici inutilizzati e di beni mobili e immobili confiscati alla criminalità organizzata, da

utilizzare esclusivamente per lo svolgimento delle attività di interesse generale.

Con decreto del Ministro del lavoro e delle politiche sociali, di concerto con il Ministro dell'interno, il Ministro dell'economia e delle finanze e il Ministro dei beni e delle attività culturali e del turismo, saranno individuate le modalità di attuazione dell'agevolazione "Social Bonus", comprese le procedure per l'approvazione dei progetti di recupero finanziabili.

L'art. 104 del D. Lgs. n. 117/2017 prevede che le disposizioni del presente articolo si applicano in via transitoria a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31/12/017 (ossia, **dal 1° gennaio 2018 per i soggetti che hanno l'esercizio coincidente con l'anno solare**) e fino al periodo d'imposta di entrata in vigore delle disposizioni di cui al titolo decimo (anno successivo all'istituzione del R.U.N.T.S.), relativamente alle erogazioni effettuate a favore dei seguenti soggetti:

- ONLUS iscritte negli appositi registri (**comprese le cooperative sociali**);
- ODV, iscritte nei registri di cui alla l. 266/1991;
- APS, iscritte nei registri nazionali, regionali e delle Province autonome di Trento e Bolzano, previsti dall'art. 7 della l. 383/2000.

REGIME TRANSITORIO PER LE ONLUS (D.L. N. 148/2017).

L'art. 5-sexies del D.L. 16/10/2017, n. 148 (conv. da L. 04/12/2017, n. 172) ha fornito una interpretazione autentica del più volte citato art. 104 (commi 1 e 2) del D.Lgs. 117/2017. L'Agenzia delle Entrate, in risposta ai quesiti di Telefisco 2018, ha attribuito un significato più ampio a tale disposizione, e, quindi, alla portata del collegamento del predetto art. 5-sexies all'art. 104.

In particolare, l'Agenzia ha affermato che le disposizioni di carattere fiscale vigenti prima della data di entrata in vigore del Codice del Terzo Settore (D.Lgs. 117/2017) continuano a trovare applicazione, senza soluzione di continuità, fino a quando non saranno applicabili le nuove disposizioni fiscali previste dal Codice stesso.

Questo comporta, secondo l'Agenzia, che la disciplina delle ONLUS (artt. 10 e seguenti del D. Lgs. 460/1997), resta in vigore, in via transitoria, fino a quando non troveranno applicazione le nuove disposizioni fiscali recate dal Titolo decimo del Codice del Terzo settore.

A questo punto dovrebbe affermarsi che, vista la norma di interpretazione autentica contenuta nell'art. 5-sexies del D.L. 148/2017 e l'ampia lettura datane dall'Agenzia delle Entrate, è possibile fornire una **interpretazione anche all'art. 89, co. 7, del Codice del Terzo settore.**

Tale articolo, occupandosi di coordinamento normativo, prevede che si intendono riferite agli enti non commerciali del Terzo settore di cui all'articolo 82, comma 1 (ossia, Enti del Terzo settore, comprese le cooperative sociali ed escluse le imprese sociali costituite in forma di società), "le disposizioni normative vigenti riferite alle ONLUS in quanto compatibili con le disposizioni del presente decreto".

Poiché l'art. 89 è inserito nel Titolo decimo del Codice e dal momento che tale Titolo, sulla base di quanto disposto dall'art. 104, entra in vigore dal periodo d'imposta successivo a quello di operatività del Registro Unico del Terzo Settore, fino a quella data (periodo d'imposta successivo a quello di operatività del R.U.N.T.S.) alle Cooperative Sociali (quali ONLUS di diritto) si dovrebbero applicare tutte le disposizioni vigenti riferibili alle ONLUS.

Si auspica, in ogni caso, un chiarimento in tal senso da parte dell'Agenzia.

Sempre l'art. 5-sexies del D.L. 148/2017 ha disposto, in tale ottica, che le agevolazioni di cui agli artt. 99, comma 3, e 102, comma 1, del D.Lgs. 117/2017 (la cosiddetta agevolazione fiscale "più dai e meno versi") continuano a trovare applicazione fino al periodo d'imposta in corso al 31/12/2017.

Tale agevolazione prevede che le liberalità in denaro o in natura erogate da persone fisiche o da enti soggetti all'imposta sul reddito delle società in favore di ONLUS (comprese le **cooperative sociali**) e di APS, sono deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogatore nel limite del 10% del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui. Dopo tale data si applicherà l'art. 82, sopra esaminato.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI IVA (ART. 89, COMMA 7, D. LGS . N. 117/2017):

In materia di IVA, l'art. 89, comma 7, del D. Lgs. n. 117/2017 dispone che, all'art. 10, comma 1 del D.P.R. n. 633/1972, ai numeri 15), 19), 20) e 27-ter), la parola «ONLUS» è sostituita dalle seguenti: «enti del Terzo settore di natura non commerciale».

La modifica, essendo contenuta nel titolo decimo del D.Lgs. n. 117/2017, entrerà in vigore secondo quanto previsto dall'art. 104 comma 2, del medesimo decreto, in quanto non espressamente derogata. Dunque, le nuove disposizioni si applicheranno a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo a quello di operatività del R.U.N.T.S.

Durante il periodo transitorio, anche gli articoli di legge riscritti, pur richiamando espressamente gli enti del terzo settore, rimarranno riferibili alle ONLUS e quindi anche alle cooperative sociali (ONLUS di diritto).

Tale interpretazione è in linea sia con il citato art. 5-sexies del D.L. 148/2017, sia con quanto affermato dall'Agenzia delle Entrate in risposta a Telefisco 2018.

Per maggiore chiarezza, riepiloghiamo l'attuale sistema IVA delle cooperative sociali, che è stato rivoluzionato dalla Legge di Stabilità 2016.

Le novità sono state disposte dall'art. 1, commi 960, 961, 962 e 963, della predetta legge e riguardano, in sintesi i seguenti aspetti:

- l'abrogazione del numero 41-bis, della Tabella A, parte II, allegata al D.P.R. n. 633/1972, il quale prevedeva l'applicazione dell'aliquota IVA del 4%;
- l'introduzione di una nuova aliquota IVA ridotta, nella misura del 5%, mediante l'istituzione di una nuova tabella, numero II-bis, allegata al D.P.R. n. 633/1972;
- la soppressione dell'art. 1, co. 331, primo e secondo periodo, Legge 27/12/2006 n. 296, il quale conteneva una disposizione interpretativa circa il trattamento ai fini IVA delle prestazioni sociali rese dalle cooperative e, soprattutto, consentiva alle cooperative sociali di optare per il regime di maggior favore previsto per le ONLUS, consentendo, di fatto, di scegliere tra l'IVA al 4% e l'esenzione ai sensi dell'art. 10 del D.P.R. n. 633/1972;
- la decorrenza del nuovo regime IVA dalle operazioni inerenti ai contratti stipulati, prorogati o rinnovati dopo il 31 dicembre 2015.

Pertanto le **cooperative sociali**, fino all'entrata in vigore del Titolo decimo del Codice del Terzo Settore (periodo successivo a quello di operatività del Registro unico del terzo settore), applicheranno le seguenti regole:

- aliquota iva agevolata al 5% relativamente alle **prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'articolo 10**, primo comma, rese da cooperative sociali in favore dei seguenti soggetti svantaggiati: anziani ed inabili adulti, tossicodipendenti e malati di AIDS, handicappati psicofisici, minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, persone detenute, donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorative (4% per contratti stipulati fino al 31/12/2015);
- per le **suddette prestazioni**, rese da cooperative sociali (e dalle ONLUS in genere) a soggetti diversi da quelli sopra indicati (o anche nei confronti dei medesimi soggetti, ove optino per l'esenzione per contratti stipulati fino al 31/12/2015):
 - laddove sia richiamato l'acronimo ONLUS, applicano l'esenzione IVA di cui all'art. 10 (punti 15, 19), 20) e 27-ter);
 - ove non sia richiamato l'acronimo ONLUS e siano in possesso dei requisiti soggettivi previsti dai singoli punti (ad esempio case di riposo, prestazioni sanitarie, ecc...), applicano l'esenzione IVA di cui all'art. 10; negli altri casi applicano l'IVA nella misura ordinaria del 22%.

Al termine del periodo transitorio (ossia, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di operatività del registro Unico del terzo settore):

- le **cooperative sociali** continueranno ad applicare l'aliquota IVA agevolata al 5% relativamente alle **prestazioni di cui ai numeri 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'articolo 10**, primo comma, rese in favore dei seguenti soggetti svantaggiati: anziani ed inabili adulti, tossicodipendenti e malati di AIDS, handicappati psicofisici, minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, persone migranti, senza

fissa dimora, richiedenti asilo, persone detenute, donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorative;

- le cooperative sociali che svolgono le **suddette prestazioni a soggetti diversi da quelli di cui al punto precedente**, nonché le **prestazioni di cui al numero 15) dell'art. 10**, le Imprese sociali e gli altri ETS commerciali, applicheranno l'esenzione IVA unicamente se in possesso dei requisiti soggettivi previsti;
- negli altri casi, le cooperative sociali, le Imprese sociali e gli ETS commerciali applicheranno l'aliquota IVA ordinaria.

SCHEMA RIEPILOGATIVO DI OPERATIVITÀ PER LE IMPRESE SOCIALI E PER LE COOPERATIVE SOCIALI, SUDDIVISO PER SINGOLI PUNTI RICHIAMATI DALL'ART. 10 DEL D.P.R. 633/72:

Tipologia prevista art.10 punto 15, D.P.R. 633/72

«Prestazioni trasporto di malati o feriti con veicoli equipaggiati, effettuati da imprese autorizzate e da Enti del terzo settore non commerciali» (prima ONLUS):

- le imprese sociali applicano l'esenzione se autorizzate;
- le cooperative sociali, e le ONLUS in genere, applicano l'esenzione fino al periodo di imposta successivo a quello di operatività del RUNTS;
- diversamente applicano l'aliquota IVA ordinaria del 22%.

Tipologia prevista art.10 punto 18, D.P.R. 633/72

«le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con regio decreto 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministro delle finanze»:

- le Imprese sociali in forma di cooperativa sociale applicano l'aliquota IVA del 5% se le prestazioni sono rese ai soggetti svantaggiati prima indicati (4% o esenzione per opzione, per contratti stipulati fino al 31/12/2015);
- le altre imprese sociali e le cooperative sociali (per prestazioni rese a soggetti non svantaggiati) applicheranno l'esenzione da IVA soggettiva;
- in tutti gli altri casi applicheranno l'IVA nella misura ordinaria del 22%.

Tipologia prevista art.10 punto 19 D.P.R. 633/72

«le prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate, nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da enti del Terzo settore di natura non commerciale (prima ONLUS) compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali»:

- le Imprese sociali in forma di cooperativa sociale applicano l'aliquota IVA del 5% se le prestazioni sono rese ai soggetti svantaggiati prima indicati (4% o esenzione per opzione, per contratti stipulati fino al 31/12/2015);
- le ONLUS e le cooperative sociali (per prestazioni rese a soggetti non svantaggiati), applicano l'esenzione fino al periodo di imposta successivo a quello di operatività del RUNTS;
- a regime le imprese sociali e le cooperative sociali (per prestazioni rese a soggetti non svantaggiati), non essendo ETS non commerciali, applicheranno l'esenzione unicamente se in possesso dei requisiti soggettivi (essere enti ospedalieri, cliniche, case di cura, ecc...);
- in tutti gli altri casi applicheranno l'IVA nella misura ordinaria del 22%.

Tipologia prevista art.10 punto 20 D.P.R. 633/72

«le prestazioni educative dell'infanzia e della gioventù e quelle didattiche di ogni genere, anche per la formazione, l'aggiornamento, la riqualificazione e riconversione professionale, rese da istituti o scuole riconosciuti da pubbliche amministrazioni e da enti del Terzo settore di natura non commerciale (prima ONLUS), comprese le prestazioni relative all'alloggio, al vitto e alla fornitura di libri e materiali didattici, ancorché fornite da istituzioni, collegi o pensioni annessi, dipendenti o funzionalmente collegati, nonché le lezioni relative a materie scolastiche e universitarie impartite da insegnanti a titolo personale»:

- le Imprese sociali in forma di cooperativa sociale applicano l'aliquota IVA del 5% se le prestazioni sono rese ai soggetti svantaggiati prima indicati (4% o esenzione per opzione, per contratti stipulati fino al 31/12/2015);
- le ONLUS e le cooperative sociali (per prestazioni rese a soggetti non svantaggiati), applicano l'esenzione fino al periodo di imposta successivo a quello di operatività del RUNTS;
- a regime le imprese sociali e le cooperative sociali (per prestazioni rese a soggetti non svantaggiati), non essendo ETS non commerciali, applicheranno l'esenzione unicamente se in possesso dei requisiti soggettivi (Istituti o scuole riconosciute dalla pubblica amministrazione, anche per atto concludente, cioè attività finanziate da enti pubblici – C.M. 22/E/2008, ecc...);
- in tutti gli altri casi applicheranno l'IVA nella misura ordinaria del 22%.

Tipologia prevista art.10 punto 21 D.P.R. 633/72

«le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, delle colonie marine, montane e campestri e degli alberghi e ostelli per la gioventù di cui alla legge 21 marzo 1958, n. 326, comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie»:

- le Imprese sociali in forma di cooperativa sociale applicano l'aliquota IVA del 5% se le prestazioni sono rese ai soggetti svantaggiati prima indicati (4% o esenzione per opzione, per contratti stipulati fino al 31/12/2015);
- le imprese sociali e le cooperative sociali (per prestazioni rese a soggetti non svantaggiati) applicheranno l'esenzione da IVA soggettiva;
- in tutti gli altri casi applicheranno l'IVA nella misura ordinaria del 22%.

Tipologia prevista art.10 punto 27-ter D.P.R. 633/72

«le prestazioni socio-sanitarie, di assistenza domiciliare o ambulatoriale, in comunità e simili, in favore degli anziani ed inabili adulti, di tossicodipendenti e di malati di AIDS, degli handicappati psicofisici, dei minori anche coinvolti in situazioni di disadattamento e di devianza, di persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo, di persone detenute, di donne vittime di tratta a scopo sessuale e lavorativo, rese da organismi di diritto pubblico, da istituzioni sanitarie riconosciute che erogano assistenza pubblica, previste all'articolo 41 della legge 23 dicembre 1978, n. 833, o da enti aventi finalità di assistenza sociale e da enti del Terzo settore di natura non commerciale (prima ONLUS)»:

- le cooperative sociali applicano l'aliquota IVA del 5% (4% o esenzione per opzione, per contratti stipulati fino al 31/12/2015);
- le ONLUS applicano l'esenzione fino al periodo di imposta successivo a quello di operatività del RUNTS (le coop sociali non applicano mai l'esenzione, salvo in caso di opzione per prestazioni dipendenti da contratti stipulati fino al 31/12/2015, in quanto i soggetti richiamati sono i medesimi individuati dalla tabella A, parte II-bis, punto 1) del DPR 633/72 – IVA 5%);
- a regime le imprese sociali, non essendo ETS non commerciali, applicheranno l'esenzione unicamente se in possesso dei requisiti soggettivi (no coop sociali – vedi punto precedente);
- in tutti gli altri casi applicheranno l'IVA nella misura ordinaria del 22%
-

CESSIONI GRATUITE DI BENI (ART. 89, COMMA 19, D.LGS. N. 117/2017)

L'art. 89, comma 19, del D.Lgs. n. 117/2017 aveva sostituito il riferimento all'art. 10 del D.Lgs n. 460/1997 (ONLUS, comprese le coop. sociali) con il riferimento agli «Enti del terzo settore non commerciali», comportando l'esclusione delle cooperative sociali, e più in generale di tutte le Imprese sociali e gli ETS commerciali, dai soggetti beneficiari delle donazioni rientranti nella disciplina agevolativa di cui alla **legge n. 166/2016**.

La citata disposizione aveva suscitato molte perplessità, in quanto dall'agevolazione venivano esclusi, oltre che gli ETS commerciali, anche tutte le imprese sociali, ivi comprese le cooperative sociali che già fruivano dell'agevolazione in quanto OLUS di diritto.

L'art. 1, comma 209, L. 205/2017 (Legge di bilancio 2018), con decorrenza dal 1° gennaio 2018, corregge l'anomalia, **sostituendo il riferimento** «Enti del terzo settore non commerciali» **con il riferimento** «gli enti del Terzo settore di cui al codice del Terzo settore, di cui al decreto legislativo del 3 luglio 2017, n. 117».

Al riguardo, si evidenzia che, mentre le altre modifiche apportate alla Legge 166/2016 dalla Legge di Bilancio 2018 entrano in vigore dal 1° gennaio 2018, la modifica attinente al riferimento relativo agli Enti del Terzo Settore in genere dovrebbe invece applicarsi solo a decorrere dal periodo di imposta successivo all'autorizzazione della Commissione europea e, comunque, non prima del periodo di imposta successivo a quello di operatività del Registro unico nazionale del Terzo settore, in base all'art. 104, co. 2, D.Lgs. 117/2017.

Pertanto, durante il periodo transitorio, anche gli articoli di legge riscritti, pur richiamando espressamente gli Enti del terzo settore, rimarranno riferibili alle ONLUS e quindi anche alle **cooperative sociali** (imprese sociali di diritto).

Terminato il periodo transitorio tutti gli ETS (non più le sole ONLUS), saranno destinatari di dette norme agevolative.



Utilizzo di fatture false e altri artifici: doppio reato



di Giovanna Greco

Il concorso tra i reati di cui agli artt. 2 e 3 del D.Lgs. n. 74 del 2000 si configura quando nella stessa dichiarazione annuale siano indicate diverse tipologie di elementi passivi fittizi, sulla base, rispettivamente, dell'annotazione di fatture per operazioni inesistenti e dell'impiego di altri documenti diversamente rappresentativi di una falsa realtà contabile. È quanto ha di recente affermato la Sezione Penale della Corte di Cassazione. (Cass. Pen. Sez. III Sent. n. 23616/2018). La Suprema Corte conferma la sentenza impugnata, emessa dalla Corte di Appello di Trento, ribadendo la responsabilità degli imputati, nella loro qualità di amministratori di fatto di due differenti società di capitali, per reati di bancarotta fraudolenta patrimoniale e documentale e per reati tributari concernenti l'utilizzo e l'emissione di fatture false, nonché l'esposizione nella dichiarazione a fini IVA di elementi passivi fittizi in base ad artifici diversi da fatture emesse per operazioni inesistenti, in particolare false dichiarazioni di intenti. Prima di analizzare il caso occorre ripercorrere celermente le disposizioni contenute nel Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74, nella quale sono previste due libere ipotesi di dichiarazione fraudolenta. Prima di analizzare il caso occorre ripercorrere celermente le disposizioni contenute nel Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74, nella quale sono previste due libere ipotesi di dichiarazione fraudolenta.

La **prima ipotesi di dichiarazione fraudolenta** è prevista **dall'art. 2 del D.lgs. n. 74/2000** (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti).

L'articolo 2 del D.lgs. n. 74/2000, nel testo modificato dal D.lgs. n. 158/2015, norma **in vigore dal 22 ottobre 2015**, stabilisce che: «È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi. Il fatto si considera commesso avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti quando tali fatture o documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie, o sono detenuti a fine di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria».

L'articolo 2 del D.lgs. n. 74/2000, nel testo modificato dal D.lgs. n. 158/2015, norma **in vigore dal 17 settembre 2011 al 21 ottobre 2015**, stabilisce che:

« È punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle

dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi passivi fittizi. Il fatto si considera commesso avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti quando tali fatture o documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie, o sono detenuti a fine di prova nei confronti dell'Amministrazione finanziaria».

La **seconda ipotesi di dichiarazione fraudolenta** è prevista all'articolo 3, D.lgs. n. 74/2000 (Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici), che nel testo modificato dal D.lgs. n. 158/2015, in vigore dal 22 ottobre 2015, stabilisce che: «Fuori dai casi previsti dall'articolo 2, è punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, compiendo operazioni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione finanziaria, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, quando, congiuntamente:

- l'imposta evasa è superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro trentamila;
- l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, è superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque, è superiore a euro un milione cinquecentomila, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, è superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila.

Il fatto si considera commesso avvalendosi di documenti falsi quando tali documenti sono registrati nelle scritture contabili obbligatorie o sono detenuti a fini di prova nei confronti dell'amministrazione finanziaria.

Ai fini dell'applicazione della disposizione del comma 1, non costituiscono mezzi fraudolenti la mera violazione degli obblighi di fatturazione e di annotazione degli elementi attivi nelle scritture contabili o la sola indicazione nelle fatture o nelle annotazioni di elementi attivi inferiori a quelli reali».

Il caso - La Suprema Corte di Cassazione ha rigorosamente chiarito che i due reati possono concorrere. Infatti, con la **sentenza n. 26316/2018**, conferma il verdetto di colpevolezza pronunciato dalla Corte di Appello di Trento nei confronti di due soggetti nella loro qualità di amministratori "di fatto" di due differenti società di capitali - per reati di bancarotta fraudolenta patrimoniale e documentale (artt. 216, 223 L.F.) e per reati tributari di utilizzo ed emissione di fatture false (artt. 2 e 8 D.Lgs. n. 74/00), nonché di esposizione nella dichiarazione a fini IVA di elementi passivi fittizi in base ad artifici diversi da fatture emesse per operazioni inesistenti, in particolare, di false dichiarazioni di intenti (art. 3 D.Lgs. n. 74/00). Correttamente, pertanto, la sentenza impugnata ha ritenuto «che i due reati concorrono laddove nella stessa dichiarazione annuale siano indicate differenti tipologie di elementi passivi fittizi, sulla base rispettivamente dell'annotazione di fatture per operazioni inesistenti e dell'impiego di altri documenti diversamente rappresentativi di una falsa realtà contabile». La **tesi difensiva, per la quale il reato di dichiarazione fraudolenta per mezzo di artifici diversi da fatture fittizie, previsto dall'art. 3 d. lgs. n. 74 del 2000, sarebbe assimilato in quello di dichiarazione fraudolenta mediante utilizzo di dette fatture citato dall'art. 2 dello stesso decreto, è proposta essenzialmente sulla base della clausola introduttiva dell'art. 3, istituita dall'espressione «fuori dei casi previsti dall'art. 2».**

La presenza di detta clausola, tuttavia, non deve dissuadere l'attenzione dagli elementi strutturali che differenziano la fattispecie incriminatrice dell'art. 3 da quella dell'articolo

precedente. Mentre **quest'ultima si esaurisce nella condotta di chi, al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** indica nella dichiarazione annuale elementi passivi fittizi, **l'ipotesi prevista dall'art. 3**, ferma restando la finalità di evasione fiscale, incrimina chi, **sulla base di una falsa rappresentazione** nelle scritture contabili obbligatorie **e avvalendosi di mezzi fraudolenti idonei** ad ostacolarne l'accertamento, **indica nella dichiarazione elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo o elementi passivi fittizi**, in modo da sottrarre elementi attivi all'imposizione e da evadere le imposte in misure superiori a determinate soglie indicate dalla norma.

In tale prospettiva, la clausola introduttiva di cui sopra ha il compito di connotare la fattispecie prevista dall'art. 3 dell'ulteriore elemento differenziale dato dalla necessità che i mezzi fraudolenti, adoperati per alterare le scritture contabili e, conseguentemente, il risultato della dichiarazione annuale, siano differenti da documenti attestanti operazioni inesistenti; **non può in alcun modo determinare l'assorbimento del reato di cui all'art. 3** in quello previsto dall'articolo precedente, nel caso in cui il soggetto attivo utilizzi, per la compilazione della dichiarazione fraudolenta, sia documenti relativi ad operazioni inesistenti che altri mezzi artificiosi.

In conclusione, quindi, si riteneva nella sentenza impugnata che i due reati concorrono laddove nella stessa dichiarazione annuale siano indicate differenti tipologie di elementi passivi fittizi, sulla base rispettivamente dell'annotazione di fatture per operazioni inesistenti e dell'impiego di altri documenti diversamente rappresentativi di una falsa realtà contabile. [...]»





Novità in materia di pagamenti della pubblica amministrazione



di Raffaele Tommasi

Corsie ristrette per i debiti verso l'agente di riscossione, ancor più dopo la Legge di Bilancio 2018. L'articolo 48-bis del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973, recante "Disposizioni sui pagamenti delle Pubbliche Amministrazioni", nella versione in vigore fino al 28.02.2018 disponeva, che:

1. «a decorrere dalla data di entrata in vigore del regolamento di cui al comma 2, le Amministrazioni Pubbliche di cui all'articolo 1, comma 2, del Decreto Legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore a diecimila euro, verificano, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo e, in caso affermativo, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'Agente della Riscossione competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo. La presente disposizione non si applica alle aziende o società per le quali sia stato disposto il sequestro o la confisca ai sensi dell'articolo 12-sexies del Decreto-Legge 8 giugno 1992, n. 306, convertito, con modificazioni, dalla Legge 7 agosto 1992, n. 356, ovvero della Legge 31 maggio 1965, n. 575, ovvero che abbiano ottenuto la dilazione del pagamento ai sensi dell'articolo 19 del presente decreto».

2. «con decreto di natura non regolamentare del Ministro dell'Economia e delle Finanze, l'importo di cui al comma 1, può essere aumentato, in misura comunque non superiore al doppio, ovvero diminuito».

Sulla normativa innanzi richiamata, **con effetto dal 1° marzo 2018**, è intervenuto il contenuto della Legge 27 dicembre 2017, n. 205, commi da 986 a 989, con alcune modifiche alla disciplina prevista dall'articolo 48-bis, comma 1, del D.P.R. n. 602 del 1973.

Innanzitutto si è stabilito che si riduce, a decorrere dal 1° marzo 2018, da 10.000 a 5.000 euro, la soglia oltre la quale le Amministrazioni Pubbliche e le società a prevalente partecipazione pubblica, prima di effettuare i pagamenti, devono verificare, anche in via telematica, se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo.

La novella impone – dunque - alle Amministrazioni Pubbliche e alle **società a prevalente partecipazione pubblica**, di verificare - prima di effettuare **pagamenti per importi superiori a 5.000 euro**, che il beneficiario del pagamento non abbia debiti con l'Agente della Riscossione.

In tal caso, tali soggetti, non procedono al pagamento e segnalano la circostanza all'Agente della Riscossione competente per territorio, ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo.

Inoltre, il comma 987, interviene anche sull'articolo 3, comma 4, del Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 18 gennaio 2008, n. 40, **aumentando da trenta a sessanta giorni il periodo durante il quale il soggetto pubblico non procede al pagamento** delle somme dovute al beneficiario fino alla concorrenza dell'ammontare del debito comunicato dall'Agente della Riscossione, **al fine di consentire il pignoramento presso terzi da parte di quest'ultimo** (ai sensi dell'articolo 72-bis dello stesso Dpr 602/73).

La situazione di morosità si verifica in tutti i casi in cui il debitore non ha pagato una o più cartelle di pagamento entro sessanta giorni dalla notifica. Può quindi trattarsi anche di entrate non tributarie, purché iscrivibili a ruolo. Nessun rilievo ha invece la semplice notifica di un avviso di accertamento.

Non sussiste l'obbligo di controllo nel caso in cui il beneficiario del pagamento risulti sottoposto a una procedura concorsuale (fallimento, concordato preventivo, ecc.) in quanto il debitore è già soggetto ad altre misure esecutive.

Il dirigente pubblico o privato (nel caso di società in controllo pubblico) che non ottemperi al suo obbligo di preventiva verifica, sarà passibile di procedimento per responsabilità contabile, nel caso in cui il beneficiario del pagamento, non sani la sua posizione debitoria verso l'Agente delle Riscossione.

In particolare, allorché in sede di controllo di regolarità amministrativa e contabile, uno dei soggetti di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, rilevi l'omissione della verifica prescritta dall'articolo 48-bis del D.P.R. n. 602/1973, senza che ricorra una delle fattispecie di esclusione dall'obbligo della stessa, il medesimo soggetto sarà tenuto a trasmettere apposita denuncia alla competente Procura regionale della magistratura contabile, segnalando il comportamento omissivo del Dirigente preposto.

Successivamente all'adozione di questi provvedimenti è intervenuta la Ragioneria Generale dello Stato con Circolare n. 13/2018 del 21 marzo 2018, che ha reso alcuni chiarimenti di tipo interpretativo.

Nei tredici paragrafi in cui si articola la circolare – il cui contenuto è stato condiviso con il Dipartimento delle finanze – la Ragioneria approfondisce l'analisi dell'ambito soggettivo di riferimento ed esamina una serie di profili critici della disciplina in discorso (ad esempio, la scissione dei pagamenti, l'inadempienza contributiva, la cessione del credito, ecc.), onde offrire in merito soluzioni interpretative.

Per l'individuazione del tetto dei 5.000 euro, al di sopra del quale dal 1° marzo 2018, scatta l'obbligo per le p.a. che devono effettuare pagamenti di verificare prima la fedina fiscale del beneficiario, non va considerata l'IVA, se le stesse amministrazioni sono soggette al regime della scissione dei pagamenti (split payment). Le p.a. dovranno quindi tenere conto solo di quanto effettivamente spettante in via diretta al proprio fornitore, ossia dell'importo al netto dell'IVA.

All'obbligo di verificare la regolarità fiscale dei propri fornitori saranno soggette non solo tutte le p.a. centrali e locali e le società a totale partecipazione pubblica diretta, ma anche gli enti pubblici (economici e non) e le gestioni commissariali.

In ordine al requisito soggettivo, spiega la Circolare che è da ritenere che all'interno del perimetro delineato – comprensivo delle amministrazioni pubbliche individuate dall'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo n. 165/2001, dagli enti pubblici, anche economici, nonché dalle società interamente partecipate, e aziende speciali, anche consortili, certamente soggette all'obbligo di segnalazione, e in prospettiva, dalle società a prevalente partecipazione pubblica – non siano riconducibili le fondazioni e le associazioni, benché fondate e costituite da soggetti pubblici. Sono quindi escluse dall'obbligo le fondazioni e le associazioni (compresi gli enti di previdenza aventi natura di associazione e fondazione e personalità di diritto privato).

Ma venendo ai casi pratici, cosa accade in **caso di decesso del beneficiario con pagamento della prestazione e/o del corrispettivo dell'appalto a favore degli eredi ?**

La circolare chiarisce che, nelle more del pagamento, ove intervenga il decesso del beneficiario, gli obblighi di verifica fiscale si estenderanno agli eredi, ma questi, se sono più d'uno, andranno considerati separatamente.

Così la verifica andrà effettuata nei confronti di ciascun coerede per la parte di eredità a questo spettante, *«sempre che detta quota singolarmente considerata, e non la somma delle quote spettanti a tutti i coeredi, superi la soglia di legge»*.

Altra fattispecie trattata dalla circolare riguarda il **caso in cui il beneficiario, anziché procedere direttamente ad incassare il credito vantato, si sia avvalso di un terzo.**

Caso tipico è il mandato con rappresentanza (articolo 1704 c.c.) rilasciato ad un avvocato, ove l'amministrazione sia parte soccombente, con riferimento al pagamento delle somme distratte ai sensi dell'articolo 93 c.p.c.

Ebbene, in questo caso, l'amministrazione dovrà procedere alla verifica prevista dall'articolo 48-bis del D.P.R. n. 602/1973, solo in capo al difensore in quanto effettivo titolare del diritto di credito.

Al contrario, nel **caso della procura all'incasso**, pure rilasciata a favore del proprio difensore, si rimarca che il mandato conferito ad un terzo non produce il trasferimento della titolarità del diritto di credito che rimane, così, in capo al mandante, effettivo beneficiario del pagamento, per cui la verifica in questione dovrà essere effettuata esclusivamente in capo a quest'ultimo.

Altro caso. **Cosa accade se, in sede di verifica, la P.A. e/o la società partecipata riscontra la presenza contemporanea di inadempienza contributiva e fiscale ?**

In questo caso, può porsi un problema di potenziale conflitto tra il contenuto dell'art. 48-bis del DPR 602/73 ed il contenuto dell'art. 30, comma 5, del decreto legislativo n. 50/2016, secondo il quale, in caso di inadempienza contributiva risultante dal DURC relativo a personale dipendente dell'affidatario o del subappaltatore, la stazione appaltante trattiene dal certificato di pagamento l'importo corrispondente all'inadempienza per il successivo versamento diretto agli enti previdenziali e assicurativi, compresa, nel caso di lavori, la cassa edile.

In questo caso la verifica di cui all'articolo 48-bis del D.P.R. n. 602/1973 deve essere eseguita con riferimento all'importo che residua dopo il versamento agli enti previdenziali.

Altro chiarimento che appare d'interesse generale, riguarda il **frazionamento dei pagamenti**.

Supponiamo che il nostro fornitore della P.A. abbia debiti per cartelle di pagamento superiore alla soglia. E' possibile suddividere l'importo della commessa mediante più pagamenti sotto soglia ??

La Ragioneria si è espressa in modo categorico : in ipotesi di artificioso frazionamento è stata riconosciuta, da parte del giudice contabile, l'esistenza di un danno erariale in misura pari alla somma dei pagamenti frazionatamente eseguiti (Corte dei conti, sez. giur. Calabria, sentenza n. 66 del 1° aprile 2016).

Un'ultima menzione d'interesse appare l'impatto che la novella ha sulle **erogazioni a carico INPS**.

In particolare, con messaggio n.1085 emesso dall'INPS in data 12 marzo 2018, l'istituto di previdenza ha chiarito che anche per i pagamenti a titolo di indennità di fine servizio o di fine rapporto il cui importo netto superi i 5.000 euro, o di pensioni superiori a €5.000,00, l'INPS dovrà effettuare segnalazione all'Agente della Riscossione per la verifica di inadempimenti derivanti da cartella di pagamento.

Sono escluse dal procedimento di verifica ai sensi dell'art.48 bis del DPR 602/73, le prestazioni assistenziali (cat.044, 077, 078), le rendite INAIL (cat. da 700 a 799) e le prestazioni VOCRED (cat.027), VOCCOOP (cat. 028), VOESO (cat. 029) erogate per conto di soggetti diversi dall'Istituto.

In conclusione, prima di preoccuparci dei motivi del ritardato pagamento, controlliamo le nostre pendenze con l'esattore. Forse è lì che troveremo delle risposte.

E non chiediamoci come hanno fatto a pignorarci somme prima ancora che queste arrivino sul nostro conto corrente. E' la Legge. Dura lex sed lex.



News in pillole

Il decreto dignità è in vigore: le misure fiscali

Pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 161 del 13 luglio il decreto legge n. 87/2018. Ecco una panoramica delle misure in vigore.

Misure per il contrasto alla ludopatia con l'aumento della misura del prelievo erariale unico su slot machine e videolottery: dal 1° settembre, l'aliquota di tassazione passerà, rispettivamente, dal 19 al 19,25% e dal 6 al 6,25%. Un ulteriore incremento di 0,25 punti percentuali è programmato a partire dal 1° maggio 2019.

Slitta il termine per lo spesometro: l'adempimento comunicativo relativo al terzo trimestre del 2018 dovrà essere effettuato entro il 28 febbraio 2019, non più entro il prossimo 30 novembre. Inoltre, vengono espressamente specificate le scadenze per i contribuenti che optano per la trasmissione dei dati con cadenza semestrale: 30 settembre del medesimo anno per il primo semestre, 28 febbraio dell'anno successivo per il secondo semestre.

I professionisti sono fuori dalla "scissione dei pagamenti", il meccanismo secondo cui, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di amministrazioni pubbliche, sono direttamente queste ultime a versare all'erario la relativa Iva. La novità opera con riferimento alle operazioni per le quali la fattura è emessa dopo il 14 luglio 2018 (data di entrata in vigore del decreto).

Recupero del beneficio dell'iper ammortamento in caso di cessione o delocalizzazione degli investimenti: se nel periodo di fruizione dell'iper ammortamento i beni agevolati sono venduti o destinati a strutture produttive situate all'estero, anche se appartenenti alla stessa impresa, l'agevolazione goduta deve essere recuperata attraverso una variazione in aumento del reddito imponibile del periodo d'imposta in cui avviene la cessione o la delocalizzazione. Non si applicano sanzioni e interessi. La novità non ha effetto retroattivo, riguarda soltanto gli investimenti realizzati successivamente alla data di entrata in vigore del decreto.

Nel decreto dignità le società sportive dilettantistiche tornano non profit. L'art. 13 del decreto cancella completamente le previsioni istitutive del nuovo ente societario previsto dalla legge di Bilancio 2018, abrogando alla radice tutta la disciplina delle società sportive dilettantistiche lucrative (SSDL).

Bonus librerie: la presentazione dell'istanza

La Legge di Bilancio 2017 ha riconosciuto a decorrere dall'anno 2018, agli esercenti che operano nella vendita al dettaglio di libri in esercizi specializzati con codice ATECO principale 47.61 o 47.79.1, un credito di imposta. Il Mibac ha reso disponibili la modulistica e la guida alla compilazione della domanda per la presentazione delle richieste per il riconoscimento del credito di imposta, sul portale dedicato taxcredit.librari.beniculturali.it. Le domande potranno essere presentate entro il 30/9/2018 alle ore 12:00.

Versamenti imposte per i titolari di partita Iva in caso di rate

I contribuenti titolari di partita IVA che hanno deciso di optare per il versamento rateale delle imposte con versamento della prima rata il 20/08/2018, devono versare contestualmente alla prima rata anche la seconda. Così è scritto nelle istruzioni del Modello Redditi PF 2018.

Tracciabilità degli stipendi: INL chiarisce

Riguardo l'obbligo di pagamento delle retribuzioni esclusivamente attraverso una banca o un ufficio postale, con le modalità appositamente individuate dal Legislatore, l'INL che con la nota n. 5828 del 4 luglio 2018 ha chiarito che: è possibile effettuare il pagamento anche su carta di credito prepagata intestata al lavoratore, ancorché la stessa non sia collegata ad un codice IBAN. In tal caso, al fine di consentire la tracciabilità del pagamento, il datore di lavoro/committente è tenuto a conservare la ricevuta di versamento, anche al fine della relativa esibizione in sede di controllo; il pagamento dei soci lavoratori di cooperativa potrà avvenire anche attraverso versamenti su "libretto del prestito", aperto presso la medesima cooperativa, purché si rispettino determinate condizioni.

E-fattura: il conferimento delle deleghe

Per le fatture elettroniche è possibile delegare un professionista abilitato per svolgere alcuni degli adempimenti connessi all'obbligo di fatturazione elettronica in vigore dal 1° gennaio 2019. L'Agenzia delle Entrate ha emanato un provvedimento il 13 giugno 2018, nel quale ha fornito le indicazioni di carattere operativo per conferire la delega. E' possibile conferire sei diverse tipologie di delega che permettono: la consultazione del Cassetto fiscale delegato; la consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici; la consultazione dei dati rilevanti ai fini IVA; la registrazione dell'indirizzo telematico; l'emissione e conservazione delle fatture elettroniche; l'accreditamento e censimento dei dispositivi. Il conferimento della delega si potrà fare online mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel/Fisconline), oppure presentando un apposito modulo (il fac-simile è allegato al provvedimento 13 giugno 2018) presso un qualsiasi Ufficio territoriale dell'Agenzia delle Entrate.

Compro oro: in scadenza l'iscrizione al registro

Dopo la pausa estiva sarà operativo il registro gestito dall'OAM, l'Organismo degli agenti e mediatori creditizi. Lo ha comunicato lo stesso OAM a seguito della pubblicazione del D.M. 14 maggio 2018 con cui il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha definito le caratteristiche e le modalità tecniche per l'iscrizione nel registro degli operatori compro oro. Entro 30 giorni dalla data di istituzione del registro, i soggetti interessati dovranno presentare istanza di iscrizione in via telematica. In caso di omessa iscrizione, si configura il delitto di esercizio abusivo della professione.

Mini voluntary: scadenza 31 luglio 2018

L'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla collaborazione volontaria per l'emersione di redditi prodotti all'estero da parte di ex-AIRE ed ex frontalieri con la recente Circolare 12/E/2018. Per aderire è necessario presentare esclusivamente per via telematica entro il 31 luglio 2018 richiesta di accesso alla stessa, utilizzando il modello approvato con il provvedimento n. 110482 del 1° giugno 2018. La richiesta di accesso alla procedura deve essere corredata da una relazione di accompagnamento. L'istanza si considera presentata nel momento in cui è conclusa la ricezione dei dati da parte dell'Agenzia delle entrate. La prova della presentazione è costituita dalla comunicazione della stessa Agenzia attestante l'avvenuta ricezione. Qualora il contribuente intenda rettificare o integrare una richiesta già presentata, può presentare un'istanza integrativa sempre entro il termine del 31 luglio 2018.

Fattura elettronica carburanti: dal 1° gennaio 2019

E' stato approvato un decreto legge che prevede la proroga del termine di entrata in vigore degli obblighi di fatturazione elettronica per le cessioni di carburante. Pertanto, l'obbligo di documentare con fattura elettronica gli acquisti di carburante per autotrazione effettuati presso gli impianti stradali di distribuzione da parte di soggetti passivi Iva scatterà non più dal 1° luglio di quest'anno, ma dal 1° gennaio 2019.

Dichiarazioni: il quadro RG dei semplificati per cassa

Il modello Redditi 2018 per la prima volta contempla la novità riguardante i "semplificati per cassa". Per le imprese minori i ricavi concorrono alla formazione del reddito solo se effettivamente percepiti e le spese solo se effettivamente sostenute. Per tale disposizione non assumono più rilevanza ai fini reddituali né le rimanenze finali né le esistenze iniziali di merci. Non tutto però passa per cassa, continuano a concorrere alla formazione del reddito in base al principio di competenza: le perdite di beni strumentali e le perdite su crediti, le spese per prestazioni di lavoro, le minusvalenze e le sopravvenienze passive, le plusvalenze e le sopravvenienze attive, le quote di ammortamento di beni materiali e immateriali e i canoni di leasing. Nell'attuale dichiarazione il legislatore ha previsto un'apposita disposizione che consente la corretta transizione alle nuove regole di determinazione del reddito. Parliamo delle rimanenze iniziali: per evitare una doppia imposizione restano deducibili nell'anno del passaggio al nuovo regime.