

Edizione di mercoledì 12 dicembre 2018

IVA

[Integrazione con "autofattura" elettronica](#)

di Sandro Cerato

ENTI NON COMMERCIALI

[Ancora sui compensi sportivi - I° parte](#)

di Guido Martinelli

ADEMPIMENTI

[Dichiarazione: possibile la consegna telematica](#)

di Lucia Recchioni

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Non rilevanti ai fini Iva i transfer pricing adjustments](#)

di Fabio Landuzzi

IVA

[Le cessioni gratuite nell'Iva](#)

di EVOLUTION

IVA

Integrazione con "autofattura" elettronica

di Sandro Cerato

Anche **l'integrazione delle fatture per acquisti in reverse charge** può avvenire in modalità elettronica tramite l'emissione di un **documento denominato “autofattura”** da inviare con il Sdi.

È quanto emerge dalla lettura di uno dei tanti chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate nelle **Faq** pubblicate sul sito e che vanno a colmare le numerose lacune che ancora sussistono a pochi giorni dall'avvio obbligatorio della fattura elettronica.

È bene premettere che alla base **è necessario distinguere le inversioni contabili** in tre grandi gruppi:

- le **integrazioni e le autofatture emesse a norma dell'articolo 17, comma 2, D.P.R. 633/1972**, per acquisti di beni e di servizi territorialmente rilevanti ai fini Iva in Italia da **soggetti non residenti**. Tali operazioni, essendo effettuate con una **controparte non residente** (anche se identificata ai fini Iva in Italia), sono escluse da qualsiasi obbligo di fattura elettronica, con la conseguente inclusione delle stesse nella comunicazione di cui all'[articolo 1, comma 3-bis, D.Lgs. 127/2015](#) (cd. “**esterometro**”);
- le **autofatture per acquisti interni**, quali ad esempio le **estrazioni dai depositi Iva**, le **cessioni di omaggi** (per evitare la rivalsa dell'Iva), per i quali la normativa in materia di fatturazione elettronica non fornisce alcuna indicazione. Le disposizioni in materia disciplinano infatti solamente la fattispecie della cd. **“autofattura denuncia”** emessa in applicazione delle disposizioni di cui all'[articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997](#), secondo cui se il cessionario/committente non riceve la fattura (o la riceve irregolare) deve provvedere all'emissione della stessa (come **autofattura**) **entro 4 mesi dal momento di effettuazione dell'operazione**. Per tale ipotesi, il **provvedimento direttoriale 30.04.2018, n. 89757**, prevede che il **documento sia emesso in formato elettronico (Xml)** utilizzando il **codice di tipo documento “TD20”**. Per assimilazione, pur in assenza di precise indicazioni normative, si potrebbe estendere **l'obbligo di emissione dell'autofattura elettronica** anche alla fattispecie della **regolarizzazione dell'avvenuto splafonamento** da parte dell'**esportatore abituale**, posto che con la [risoluzione 16/E/2017](#) l'Agenzia ha richiamato la medesima procedura di cui all'[articolo 6, comma 8, D.Lgs. 471/1997](#) (anche in tale caso verrebbe quindi meno l'obbligo di inviare all'Agenzia una copia dell'autofattura emessa per la regolarizzazione);
- le **integrazioni di fatture per acquisti interni di beni e di servizi**, per i quali l'[articolo 17 D.P.R. 633/1972](#) individua quale debitore dell'imposta il **cessionario** o il **committente** (basti pensare, ad esempio, alle prestazioni di servizi rese dai **subappaltatori nel**

settore edile, nonché alle prestazioni di servizi relative agli edifici).

Per tali ultime operazioni, a differenza dell'autofattura (che costituisce il documento rilevante per l'applicazione dell'imposta), **l'integrazione è eseguita materialmente sul documento emesso dal cedente/prestatore.**

Per tale motivo, la [circolare 13/E/2018](#), considerando che la fattura elettronica non è modificabile, precisa che l'integrazione prevista nelle diverse fattispecie di cui all'[articolo 17, comma 6, D.P.R. 633/1972](#) (per citare quelle più "famose") avviene **predisponendo un documento esterno alla fattura** (cartaceo) in cui indicare i dati necessari per l'operazione stessa.

Ora, nelle Faq dell'Agenzia delle entrate la questione è riproposta, evidenziando che **l'integrazione può avvenire di fatto anche in modalità elettronica**, tramite l'emissione di un documento che per consuetudine viene chiamato "**autofattura**" poiché contiene i dati tipici della fattura, ed in particolare l'identificativo Iva dell'operatore che effettua l'integrazione sia nel campo del cedente/prestatore sia in quello del cessionario/committente.

Tale "autofattura" può essere inviata al Sistema di Interscambio evitando di procedere con l'integrazione cartacea descritta in precedenza.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



ENTI NON COMMERCIALI

Ancora sui compensi sportivi - I° parte

di Guido Martinelli

Stanno girando nel mondo dello sport numerosi messaggi, per la gran parte lanciati da **soggetti interessati** in quanto organizzatori di corsi di formazioni autorizzati da uno o più enti di promozione sportiva, secondo i quali i soggetti interessati, per poter percepire i **compensi** erogati “*nell'esercizio diretto di attività sportive dilettantistiche*”, debbano essere **tesserati** per l'ente affiliante della società o associazione sportiva presso la quale svolgono attività e devono essere in possesso di “**certificato** **abilitativo** rilasciato dall'ente stesso quale istruttore di una delle quasi quattrocento **discipline sportive riconosciute dal Coni**.

Proviamo a verificare il fondamento di tali affermazioni.

Partiamo da un dato generale. La norma “incriminata”, l'[articolo 67, comma 1, lett. m\)](#), Tuir classifica i compensi sportivi tra i redditi diversi purché non siano conseguiti “*nell'esercizio di arti o professioni ... né in relazione alla qualità di lavoratore dipendente*”.

L'**esercizio di arti o professioni** viene definito dall'[articolo 53 Tuir](#) come “**l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo**” e che non costituiscono **reddito di impresa**. Rientrano in tale categoria anche le prestazioni degli sportivi professionisti che ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 3, comma 2, L. 91/1981](#) costituiscono contratti di lavoro autonomo.

Ne deriva, pertanto, che **chi svolge con tali modalità un lavoro sportivo**, in quanto ne detiene la professionalità e ne costituisce per lui l'attività prevalente ancorché non esclusiva, rientra in tale categoria e **in suo favore non potranno essere riconosciuti i compensi sportivi** sopra ricordati che rientrano, dal 2001 (in seguito alla novella operata dalla **L. 342/2000**), tra i **redditi diversi**.

La casistica concreta si rivolge ai maestri di tennis, ai *personal trainer*, agli istruttori di pattinaggio o di nuoto che lavorino sia per un centro sportivo che per singoli privati che richiedono le loro prestazioni.

A maggior ragione vi rientrano i **maestri di sci (L. 81/1991)** e gli **istruttori di vela (D.Lgs. 229/2017)** nella loro qualità di soggetti la cui attività è legata all'iscrizione ad un **albo professionale** previsto da leggi dello stato.

Ma non potranno essere prestazioni sportive nemmeno quelle che: “**derivano da rapporti aventi per oggetto la prestazione di lavoro, con qualsiasi qualifica, alle dipendenze e sotto la direzione di**

altri” ([articolo 49 Tuir](#)).

Pertanto la “**segretaria**” del centro sportivo che soggiace ad orari prefissati, a comportamenti imposti e, magari, a sanzioni disciplinari o a richieste di permessi per potersi allontanare dal posto di lavoro rientrerà sicuramente nel novero dei **lavoratori subordinati** e mai in quello degli “**sportivi**”.

Ristretto, in tal modo, il nucleo di soggetti nei confronti dei quali appare possibile riconoscere la disciplina dei **compensi sportivi**, appare ora necessario cercare, sulla base dei dati in essere oggi, quali caratteristiche questi soggetti devono avere.

Il primo quesito è legato alla necessità del **tesseramento** all’ente affiliante del soggetto interessato.

È chiaro che il **tesseramento** è adempimento sicuramente da **suggerire**, non fosse altro per la **copertura assicurativa** ad esso legata, ma il tema in discussione è se tale tesseramento è richiesto come *conditio sine qua non* per il riconoscimento del **compenso sportivo**.

Il documento di prassi amministrativa “chiave” per affrontare la fattispecie in esame è la [**circolare 1/16 dell’Ispettorato Nazionale del Lavoro**](#).

La circolare in esame riporta un passaggio che potrebbe essere fuorviante. Viene, infatti, indicato che il soggetto percettore deve svolgere “**mansioni**” rientranti tra quelle previste dalle singole Federazioni sportive (concetto poi esteso con altra circolare anche agli enti di promozione sportiva) e che la qualifica acquisita attraverso specifici **corsi di formazione tenuti** dalle Federazioni non costituisce “*un requisito da solo sufficiente per ricondurre tali compensi tra quelli di lavoro autonomo*”. **Da ciò se ne fa derivare come il requisito del tesseramento costituisca condizioni essenziale**, secondo alcuni commentatori per la legittima erogazione del compenso sportivo.

Tale affermazione non appare del tutto convincente.

È stato già ricordato che, ovviamente, il **tesseramento** costituisce comunque buona prassi. Ma, dato per assodato questo, **non ricaviamo alcuna norma che imponga il tesseramento del percettore**. Una limitazione soggettiva ai requisiti per poter godere di un diritto non può che derivare da una norma di legge.

Se così fosse, ad esempio, al **dirigente volontario** che accompagna gli atleti con la sua autovettura sui campi di gara non potremmo riconoscere il compenso sortivo in assenza di tesseramento?

Altrettanto al **tesserato** come giocatore della prima squadra che si presta ad allenare i bambini dei vari corsi di avviamento? O all’istruttore in possesso di **brevetto** rilasciato da una Federazione che va a prestare attività in favore di un sodalizio sportivo affiliato ad un ente di

promozione sportiva?

Ma la storia non finisce qui.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Master di specializzazione

ENTI NON PROFIT: PROFILI GIURIDICI E FISCALI

Scopri le sedi in programmazione >

ADEMPIMENTI

Dichiarazione: possibile la consegna telematica

di Lucia Recchioni

Con la [risposta all'interpello n. 97 del 06.12.2018](#) l'Agenzia delle entrate ha richiamato la disciplina in materia di **conservazione delle dichiarazioni fiscali**, soffermandosi sugli **adempimenti** cui sono chiamati gli intermediari.

Giova sul punto ricordare che gli **intermediari** devono rilasciare al **contribuente**:

- **l'impegno alla trasmissione, contestualmente** alla ricezione della dichiarazione già compilata o **all'assunzione dell'incarico** per la sua predisposizione;
- **la dichiarazione trasmessa**, nonché la copia della **ricevuta di trasmissione** all'Agenzia delle entrate, **entro 30 giorni** dal termine previsto per la presentazione telematica.

I **contribuenti**, ai sensi dell'[articolo 3, comma 9, D.P.R. 322/1998](#), devono quindi **conservare l'originale della dichiarazione**, debitamente **sottoscritta**, nonché i **documenti** rilasciati dal soggetto che ha predisposto la dichiarazione, per tutto il periodo nel corso del quale può essere compiuta attività di accertamento; l'Amministrazione finanziaria può chiedere l'**esibizione** della dichiarazione e dei suddetti documenti.

I **soggetti incaricati della trasmissione** delle dichiarazioni, invece, durante il periodo in cui può essere compiuta attività di accertamento, sono tenuti a **conservare** soltanto una **copia** delle dichiarazioni trasmesse, anche su **supporti telematici** ([articolo 3, comma 9-bis, D.P.R. 322/1998](#)).

La [risoluzione AdE 298/E/2007](#), richiamata dalla successiva [risoluzione 354/E/2008](#), ha ulteriormente precisato che le **copie conservate** su supporto informatico dal soggetto incaricato della trasmissione possono “*anche non riprodurre la sottoscrizione del contribuente*”.

Inoltre, la [circolare AdE 14/E/2013](#), par. 7.2, ha specificato che: “*la copia della dichiarazione e del relativo prospetto di liquidazione, sottoscritti dal soggetto che ha apposto il visto, possono essere consegnati direttamente su supporto informatico ovvero in modalità telematica ai contribuenti che abbiano sottoscritto specifica richiesta. In caso di consegna in modalità telematica, la stessa dovrà essere effettuata con sistemi che prevedano, attraverso l'utilizzo di credenziali di accesso qualificate e rilasciate di persona, l'identificazione certa e preventiva del contribuente, ferma restando l'osservanza generale delle misure di sicurezza previste dalla normativa vigente in materia di protezione dei dati personali*”.

In considerazione di quanto appena esposto, dunque, l'Amministrazione finanziaria ha ritenuto

corretto il seguente comportamento prospettato dall'**intermediario** nell'istanza di interpello:

1. invio di una **comunicazione a mezzo Pec** riportante l'**avviso** al contribuente che, entro 30 giorni dal termine di presentazione all'Agenzia delle entrate, i documenti telematici saranno a disposizione in apposita area riservata, fornendo le **istruzioni** per il *download*, la stampa e illustrando gli obblighi di conservazione degli stessi ai sensi di legge;
2. pubblicazione nell'area riservata del contribuente del **documento telematico trasmesso**, con relativa **ricevuta di presentazione**, entro **30 giorni** dal termine della presentazione all'Agenzia delle entrate. Il contribuente, apponendo la **sottoscrizione**, potrà quindi assolvere gli **obblighi di conservazione** sopra esposti.

Master di specializzazione

DIRITTO, FISCALITÀ E PRATICA DEL TRUST

Scopri le sedi in programmazione >

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Non rilevanti ai fini Iva i transfer pricing adjustments

di Fabio Landuzzi

La **risposta all'interpello n. 60**, pubblicata il **2 novembre 2018** sul **sito internet dell'Agenzia delle Entrate**, ha confermato quanto già risultava essere diffusamente sostenuto in dottrina, ossia che in **assenza di un legame diretto** con il corrispettivo pagato per la **fornitura iniziale dei beni** o per la **prestazione dei servizi**, e perciò ogni qualvolta l'**adjustment dei prezzi di trasferimento** – in aumento o in diminuzione – è esclusivamente volto a consentire il **raggiungimento di un margine di profitto** ritenuto dalle parti in linea con il **principio di libera concorrenza**, si configura un'operazione **esclusa dal campo di applicazione dell'Iva**.

Quanto si legge nella citata Risposta risulta peraltro coerente alle indicazioni contenute in **due documenti** di fonte unionale, precisamente:

1. il **Working paper 923** del 2017 pubblicato dalla Commissione Europea;
2. il documento del **VAT Expert Group – European Commission** – VEG n. 071/Rev 2 “*Possible VAT implications of transfer pricing*” del 18 aprile 2018.

Il caso di cui si tratta si riferisce ai c.d. “**compensating adjustments**” che vengono normalmente regolati a fine anno nell’ambito dei **rapporti economici fra imprese appartenenti allo stesso gruppo**, allo scopo di ricondurre il **margine di profitto** realizzato dalle parti all’interno dell’intervallo definito di “**libera concorrenza**” secondo la *policy* di *transfer pricing* adottata dal gruppo multinazionale.

Tale prassi è molto diffusa nei gruppi internazionali, in modo particolare nei casi in cui la *policy* di *transfer pricing* si basi sulla applicazione di **criteri transazionali**, in cui si definisce un livello di margine di profitto che deve essere conseguito dalla c.d. “*tested party*” affinché la transazione possa dirsi regolata in **condizioni di libera concorrenza** (si veda, ad esempio, i casi in cui il criterio adottato è quello del “**margine netto della transazione**” c.d. “Tnmm”).

Ebbene, in linea con le indicazioni dei documenti di fonte comunitaria e con i principi fondamentali dell’Iva, l’Amministrazione riconosce che affinché questi **transfer pricing adjustments** possano incidere sulla determinazione della **base imponibile Iva** dell’operazione, e quindi aumentare o diminuire il corrispettivo di vendita dei beni o dei servizi ai fini dell’Iva, devono ricorrere **tre condizioni**:

1. **deve esservi un corrispettivo**, in denaro o natura, a fronte di tale aggiustamento postumo dei margini delle transazioni;
2. devono essere **individuate le cessioni di beni o le prestazioni di servizio** a cui il

- sudetto corrispettivo si riferisce;
3. deve esistere un “**legame diretto**” tra il sudetto corrispettivo e le cessioni di beni o prestazioni di servizi.

Ed è in modo particolare l'**assenza di questo “legame diretto”** che rende tali “*compensating adjustments*” **non soggetti ad Iva**, in quanto l'accordo fra le parti, o meglio ancora la *policy* di *transfer pricing*, sono volti non a definire aggiustamenti dei prezzi delle forniture effettuate, bensì di un **profitto minimo assicurato** per poter rientrare nell'ambito del principio di libera concorrenza.

Se invece, come indica il documento del *VAT Expert Group*, l'accordo prevedesse **aggiustamenti direttamente correlati ai prezzi** di forniture di beni o servizi identificate e compiute in un certo lasso di tempo, allora, si realizzerebbe una **transazione soggetta ad Iva**; allo stesso modo quando si tratta di **servizi**, e l'aggiustamento riguarda il differenziale fra un dato provvisorio addebitato in base alle previsioni (*budget*) ed il dato consuntivo definitivo.

Quando invece si tratta di un aggiustamento volto solo a **riportare nel range del principio di libera concorrenza** la transazione infragruppo, ai fini Iva la **base imponibile non può essere comunque fatta corrispondere al “valore normale”** della transazione, se non nei **casi tassativamente previsti dall'articolo 80 Direttiva 2006/112/CE** e recepiti nell'**articolo 13, comma 3, D.P.R. 633/1972**; altrimenti, ne deriverebbe una **lesione del principio di neutralità dell'Iva** in quanto l'imposta sarebbe impropriamente calcolata su una **base diversa dal corrispettivo pagato**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO TRA PECULIARITÀ, INTERROGATIVI ED OPPORTUNITÀ

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Le cessioni gratuite nell'Iva

di **EVOLUTION**

Uno dei tre presupposti fondamentali in assenza dei quali si rimane al di fuori del mondo dell'Iva è quello oggettivo, secondo cui rientrano nel campo di applicazione dell'imposta le operazioni definite come cessioni di beni o prestazioni di servizi.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo si focalizza sul regime Iva delle cessioni gratuite anche in considerazione dell'avvicinarsi delle festività che denota un crescente utilizzo degli omaggi.

Il trattamento Iva delle **cessioni gratuite** viene distinto a seconda della natura del bene destinato alla cessione gratuita: occorre infatti verificare se esso **risulta prodotto/commercializzato dall'impresa o meno**, in quanto si vengono a modificare significativamente le regole applicabili, tanto nell'eventuale addebito dell'imposta in sede di cessione, quanto in relazione alla detrazione dell'Iva assolta al momento dell'acquisto.

L'articolo 2, comma 2, numero 4, del D.P.R. 633/1972 prevede infatti che quando viene omaggiato un **bene prodotto o commercializzato** (il negozio di scarpe che regala un paio di scarpe), salvo nel caso di imposta non detratta a monte, **occorre assolvere l'imposta in sede di cessione gratuita**; questo può essere fatto con una delle seguenti soluzioni: provvedendo a fatturare il bene sulla base del valore normale, tramite emissione di autofattura, ovvero con annotazione nel registro degli omaggi.

Diversamente, non vanno considerate cessioni beni, rimanendo quindi escluse dall'obbligo di fatturazione, atteso che trattasi di operazioni fuori campo Iva:

- le cessioni gratuite di beni la cui **produzione o il cui commercio non rientra nell'attività propria dell'impresase** di costo unitario non superiore ad 50 euro;
- ovvero, più in generale, le cessioni per le quali **non sia stata operata la detrazione all'atto dell'acquisto**.

Peraltro, coordinando tale disciplina che regola l'assolvimento dell'imposta in sede di cessione con quella relativa alla detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti (*ex articolo 19-bis.1, comma 1, lettera h, D.P.R. 633/1972*), in relazione ai **beni non rientranti nella propria produzione o commercio abituale** (disciplina che solitamente interessa gli **omaggi natalizi**: ad esempio, il negozio di scarpe che omaggia un cliente con una bottiglia di vino), si ricava che la loro cessione è **sempre al di fuori del campo di applicazione dell'imposta**. Infatti:

- quando il costo unitario del bene è non superiore a 50,00 euro, scatta la prima ipotesi di esclusione individuata dall'[articolo 2, comma 2, n. 4, D.P.R. 633/1972](#);
- quando, invece, il costo è superiore a 50 euro, l'imposta assolta all'acquisto **non è detraibile**, con la conseguenza che trova l'applicazione la seconda ipotesi di esclusione.

Per quanto riguarda gli **esercenti arti e professioni**, la cessione gratuita di beni è sempre **non soggetta ad Iva**, sia quando trattasi di beni di costo unitario superiore a 50 euro, sia quando ad essere venduti sono beni il cui costo unitario è pari o inferiore a 50 euro.

Cambia, invece, a seconda del valore del bene ceduto, il regime di **detrazione** all'acquisto, non spettante nel primo caso, spettante nella seconda ipotesi.

Soggetto Iva	Costo unitario del bene	Detrazione all'acquisto	Regime della cessione gratuita
Impresa produce/commercializza il bene	Non rilevante	Si	Soggetta ad Iva
Impresa che non produce/commercializza il bene	Costo > 50 euro	No	Non soggetta ad Iva
	Costo = 50 euro	Si	
Professionista o artista	Costo > 50 euro	No	Non soggetta ad Iva
	Costo = 50 euro	Si	



The image features the Euroconference Evolution logo on the left, which includes a stylized 'EC' monogram and the word 'EVOLUTION' above 'Euroconference'. The background is a blurred network of lines and dots, suggesting connectivity or a digital environment. On the right side, there is a dark grey horizontal bar containing the text 'richiedi la prova gratuita per 15 giorni >'.

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

richiedi la prova gratuita per 15 giorni >