

Edizione di lunedì 14 Ottobre 2019

IVA

Fattura elettronica: adesione al servizio di consultazione

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

DICHIARAZIONI

Isa: come migliorare il punteggio di affidabilità

di **Lucia Recchioni**

CRISI D'IMPRESA

Ambito di applicazione degli istituti dell'allerta: esclusioni soggettive

di **Fabio Landuzzi**

AGEVOLAZIONI

Detrazione recupero edilizio: trasferimento mortis causa dell'immobile

di **Gennaro Napolitano**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Opzione Irap per il triennio 2019-2021

di **Alessandro Bonuzzi**

IVA

Fattura elettronica: adesione al servizio di consultazione

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

In un [precedente intervento](#) abbiamo analizzato la distinzione tra il processo di conservazione e quello di **consultazione delle fatture elettroniche**; quest'ultima funzionalità è stata recentemente modificata, a seguito dei rilievi del Garante in materia privacy.

Con il [provvedimento del 21 dicembre 2018](#) l'Agenzia delle entrate ha ridefinito le modalità di **memorizzazione e consultazione** delle fatture (emesse e ricevute) fruibili:

- dagli operatori Iva;
- dai consumatori finali (per le sole fatture ricevute).

Gli operatori interessati al servizio sono tenuti ad esprimere il proprio consenso, aderendo al servizio di **"Consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici"**.

Ai sensi del [provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018](#) e successive modifiche, **sono disponibili nel portale "Fatture e Corrispettivi"** le funzionalità che consentono al soggetto cedente/prestatore o cessionario/committente di:

- **aderire al servizio gratuito di consultazione** delle fatture elettroniche emesse e ricevute attraverso il SdI;
- **recedere dal servizio di consultazione e acquisizione** delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici.

Queste funzionalità sono **ad uso dei soggetti passivi Iva e degli intermediari** in possesso di esplicita delega alla consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche (conferita dal 21 dicembre 2018). È inoltre disponibile una funzionalità che consente ai soggetti intermediari, in possesso di **delega da parte di più soggetti Iva**, di comunicare l'adesione da parte dei loro delegati in **modalità massiva**; al momento non è prevista una funzione analoga per la comunicazione di recesso dal servizio in argomento.

L'adesione al **servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche** o dei loro duplicati informatici **può essere effettuata entro il 31 ottobre 2019**. Che cosa succede se entro tale data il contribuente non effettua alcuna scelta?

Superato tale termine, senza effettuare esplicita adesione, **si assume che il soggetto non voglia fruire dei servizi di consultazione delle fatture elettroniche**: pertanto, in un primo momento i

file fattura non saranno più disponibili in visualizzazione e *download* mentre, a seguire, verranno eliminati.

Qualora il contribuente, invece, **scelga di avvalersi del servizio** offerto dall'Agenzia delle entrate, **resta la possibilità di esercitare il diritto di recesso**.

In presenza di **adesione effettuata da almeno una delle parti del rapporto economico** – cedente/prestatore o cessionario/committente – **si memorizzano i dati dei files delle fatture elettroniche nella loro interezza**: queste saranno quindi disponibili, nei rispettivi ambienti, per la consultazione e il *download* **esclusivamente a favore del soggetto che ha effettuato l'adesione**, sino al 31 dicembre del secondo anno successivo a quello di ricezione da parte del Sistema di Interscambio (Sdl).

Nel caso in cui **nessuna delle parti aderisca al servizio**, dopo l'avvenuto recapito della fattura al destinatario, i dati dei "file fattura" vengono cancellati; sono memorizzati esclusivamente i "**dati fattura**", ossia i **dati fiscalmente rilevanti** ai sensi dell'[articolo 21 D.P.R. 633/1972](#) (di cui al paragrafo 1.2 del provvedimento del 30 aprile 2018), **ad esclusione delle informazioni su natura, qualità e quantità** dei beni e dei servizi oggetto dell'operazione.

Se il soggetto Iva esprime l'adesione, le fatture emesse e ricevute saranno **rese disponibili in consultazione dal giorno successivo** a quello in cui è resa disponibile l'attestazione di adesione al servizio.

In caso di **recesso dal servizio**, invece, tutte le **fatture emesse e ricevute fino a quel momento vengono rese indisponibili** in consultazione; tale indisponibilità viene attivata a partire dal giorno successivo a quello in cui è resa disponibile **l'attestazione di recesso al servizio di consultazione**, a valere per tutte le fatture inviate da quel momento in avanti. Le fatture resteranno visualizzabili solo **fino all'avvenuta presa visione**.

Adesione e recesso sono da intendersi come scelte **legate al codice fiscale del soggetto**: in altri termini, se il soggetto passivo d'imposta esercita più attività, la scelta dell'adesione o revoca si intende effettuata **per tutte le fatture di pertinenza di tale soggetto**, qualunque sia la partita Iva in esse indicata. L'adesione (o revoca) si applica anche alle fatture di pertinenza di una eventuale partita Iva che confluisce nell'anagrafica di tale soggetto anche successivamente alla data di adesione o revoca; tale indicazione vale anche per i consumatori finali, **in relazione a tutte le possibili evoluzioni di un determinato codice fiscale**.

In presenza di una **ditta individuale**, infine, il diritto di adesione/recesso deve essere esercitato sia in relazione all'attività Iva del soggetto, sia in relazione alla natura di consumatore finale dello stesso, **in maniera indipendente**. Nello specifico, il titolare della ditta individuale può esercitare:

- l'adesione (o la revoca) per le **fatture legate alla propria attività** nel portale "Fatture e Corrispettivi";

- il diritto di adesione/revoca per le fatture ricevute, **in qualità di consumatore finale**, nella specifica sezione dell'area dichiarazione precompilata.

Master di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE IN PRATICA

Scopri le sedi in programmazione >

DICHIARAZIONI

Isa: come migliorare il punteggio di affidabilità

di **Lucia Recchioni**

Per migliorare il **punteggio di affidabilità** ai fini Isa **non è sempre sufficiente** dichiarare **maggiori componenti positivi**.

Dobbiamo infatti distinguere **tre diverse tipologie di indicatori elementari**:

- indicatori che hanno la finalità di **evidenziare al contribuente gli errori di compilazione**,
- indicatori che **segnalano anomalie** economiche allo scopo di favorirne la correzione, ma che sono **“insensibili” ad eventuali maggiori componenti positivi** di reddito,
- indicatori elementari per i quali è possibile **migliorare il punteggio di affidabilità** dichiarando **ulteriori componenti positivi**.

Possiamo, ad esempio, ricondurre al primo gruppo l'indicatore **“Corrispondenza dell'anno di iscrizione ad albi professionali con i dati in anagrafe tributaria”** e l'indicatore **“Corrispondenza dell'anno di inizio attività con i dati in Anagrafe Tributaria”**.

I richiamati **indicatori di anomalia**:

- assumono rilievo nell'ambito di alcuni Isa, quando la variabile **età professionale** risulta essere direttamente **rilevante per la stima dei compensi per addetto e/o del valore aggiunto per addetto**,
- si **“attivano”** se il dato indicato nel modello Isa e quello risultante in Anagrafe tributaria (e contenuto quindi tra i dati precalcolati) **non sono coincidenti**. Nel caso di **disallineamento** l'indicatore assume un **valore pari a 1**, **riducendo** quindi drasticamente l'**indice di affidabilità complessivo**.

Il contribuente che, quindi, abbia ottenuto un **punteggio particolarmente basso** a fronte del valore 1 assunto da uno dei richiamati indicatori, **non potrà trarre alcun beneficio dall'indicazione di maggiori componenti positivi**. L'unica soluzione è quella di **correggere il dato errato**.

Più precisamente:

- se il dato errato è quello **indicato nel modello**, sarà sufficiente **modificare il modello**,
- se il dato errato è quello richiamato dai **dati precalcolati**, il contribuente potrà **modificare i dati precalcolati errati** e calcolare nuovamente il proprio Isa con i dati modificati.

Passiamo quindi ad un'altra tipologia di indicatori, non legati a meri errori di compilazione, ma comunque **“insensibili” ad eventuali maggiori componenti positivi di reddito**.

Un esempio viene fornito dalla [circolare 20/E/2019](#), la quale cita gli indicatori **“Durata e decumulo delle scorte”** e **“Incidenza dei costi residuali di gestione”**: l'eventuale anomalia scaturente dagli stessi potrà essere rimossa solo **correggendo i dati rilevati come anomali**, mentre **la dichiarazione di ulteriori componenti positivi non potrà in alcun modo migliorare il punteggio dei singoli indicatori**.

Come distinguere, quindi, gli **indicatori elementari** per i quali è possibile **migliorare il punteggio di affidabilità** indicando ulteriori **componenti positivi**, da quelli che risultano, invece, **“insensibili”** ai maggiori componenti positivi dichiarati?

La [circolare 20/E/2019](#) chiarisce che, per distinguere le suddette categorie di indicatori:

- è possibile consultare le **Note tecniche e metodologiche dei singoli Isa**,
- per maggiore semplicità, in ogni caso, il *software* **“Il tuo Isa 2019”** reca, nella scheda di dettaglio, per gli **indicatori “sensibili”** ai maggiori componenti positivi, la dicitura **“Ulteriori componenti positivi da dichiarare per massimizzare il profilo di affidabilità dell'indicatore”** e il relativo importo.

Il **valore indicato dal software** è quello da dichiarare per **giungere al punteggio massimo**: il contribuente è tuttavia **libero di determinare il maggior compenso da dichiarare**, ben potendo attestarsi su **valori inferiori** al 10, secondo quelle che sono le sue **valutazioni di convenienza**.



CRISI D'IMPRESA

Ambito di applicazione degli istituti dell'allerta: esclusioni soggettive

di Fabio Landuzzi

Il Titolo II del “**Codice della Crisi di impresa e dell’insolvenza**” (D.Lgs. 14/2019) intitolato “**Procedure di allerta e di composizione assistita della crisi**”, al Capo I, disciplina gli “**strumenti di allerta**”, i quali sono definiti come “*gli **obblighi di segnalazione** posti a carico dei soggetti di cui agli **articoli 14 e 15** finalizzati (...) alla **tempestiva rilevazione degli indizi di crisi** dell’impresa ed alla **sollecita adozione delle misure** più idonee alla sua composizione*”.

I soggetti di cui all'[articolo 14](#) sono gli “**organi di controllo societari, il revisore contabile e la società di revisione**”; quelli di cui all'[articolo 15](#) sono i c.d. “**creditori pubblici qualificati**”.

È quindi su questi soggetti che gravano precisi **obblighi di segnalazione**, da cui può essere attivata la “**procedura di allerta**” e infine la “**composizione assistita**” della crisi.

È perciò rilevante osservare come il **perimetro soggettivo di applicazione** degli “strumenti di allerta” viene delineato dall'[articolo 12](#) del codice, il cui **comma 4** dispone che tali “strumenti di allerta” si applicano ai soggetti che svolgono **attività imprenditoriale**, come pure (ai sensi del **comma 7**) alle **imprese agricole** e alle **imprese minori**, “**compatibilmente con la loro struttura organizzativa**”, con alcune esclusioni.

In particolare, sono **escluse dagli obblighi di segnalazione** di cui agli [articoli 14](#) e [15](#), e dalle **procedure di allerta e composizione assistita** di cui agli [articoli 18](#) e [19](#) rispettivamente:

- le **società con azioni quotate in mercati regolamentati o diffuse fra il pubblico in misura rilevante** secondo i criteri stabiliti da Consob; come evidenziato da **Assonime** nella **Circolare n. 19/2019**, la definizione di cui al citato **comma 4** pare quindi non far rientrare nella esclusione sia le società che hanno solo **obbligazioni quotate** in mercati regolamentati, e sia le società quotate nei sistemi multilaterali di negoziazione, come ad esempio l'**AIM Italia**,
- le “**grandi imprese**” che sono definite all'[articolo 2, comma 1, lett. g, c.c.i.i.](#), ovvero le società che, alla data di chiusura del bilancio, superano **almeno due dei seguenti parametri**:
 - **totale Stato patrimoniale: 20 milioni di euro**;
 - **ricavi delle vendite e delle prestazioni: 40 milioni di euro**;
 - **numero medio dei dipendenti occupati: 250**,
 - i “**gruppi di imprese di rilevante dimensione**” che, ai sensi della **i)**, del **comma 1**,

dell'[articolo 2 c.c.i.i.](#), sono i gruppi composti da un'impresa madre e imprese figlie da includere nel **bilancio consolidato** che, su base consolidata, alla data di chiusura dell'esercizio dell'impresa madre superano **due dei seguenti parametri**: a) **totale Stato patrimoniale: 20 milioni di Euro**; b) **ricavi delle vendite e delle prestazioni: 40 milioni di Euro**; c) **numero medio dei dipendenti occupati: 250**. L'esclusione vale in questa circostanza per **tutte le società incluse nell'area di consolidamento**, e quindi per le imprese controllate e per quelle consolidate in forma integrale,

- le **società "vigilate"** come elencate al **comma 5 dell'[articolo 12](#)** fra cui, ad esempio: le banche, le imprese di assicurazione, ecc.

Vi è poi una esclusione residuale che, come evidenziato da Assonime nella citata circolare, è messa in luce dalla **Relazione illustrativa del Codice** della crisi.

In particolare, si tratta delle imprese che, da una parte, non superano i **parametri di cui all'[articolo 2477 cod. civ.](#)** per la nomina dell'organo di controllo o del revisore e, dall'altra parte, di quelle **che non superano l'esposizione debitoria verso i creditori pubblici qualificati** di cui all'**articolo 15 c.c.i.i.**

Infatti, la citata Relazione fa presente che tali soglie sono funzionali a **"escludere, seppur in via indiretta ed in concreto, l'operatività delle misure di allerta per le imprese di dimensioni particolarmente modeste, la cui crisi o insolvenza non è tale da ledere interessi di rilevanza pubblicistica"**.

AGEVOLAZIONI

Detrazione recupero edilizio: trasferimento mortis causa dell'immobile

di **Gennaro Napolitano**

L'[articolo 16-bis Tuir](#) prevede che dall'imposta lorda è possibile **detrarre** un importo pari al **36%** delle **spese sostenute** per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio** (fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a **48.000** euro per unità immobiliare). Hanno diritto alla detrazione i **contribuenti** che **possiedono** o **detengono**, sulla base di un **titolo idoneo**, l'**immobile** sul quale sono effettuati i **lavori**. Si ricorda che per effetto della **proroga** della **maggiore aliquota** (e del **maggior importo massimo**) della **detrazione** disposta, da ultimo, dalla **Legge di bilancio 2019** ([articolo 1, comma 67, L. 145/2018](#)), per le spese sostenute **dal 26 giugno 2012 al 31 dicembre 2019**, la detrazione spetta nella misura del **50%** su un importo massimo di spesa di **96.000 euro**.

La **detrazione** deve essere **ripartita** in **dieci quote annuali** di **pari importo**, nell'anno in cui è stata sostenuta la spesa e in quelli **successivi**.

Nell'ipotesi di **decesso** del soggetto **avente diritto** all'agevolazione, e, quindi, di **trasferimento mortis causa** dell'**immobile** su cui sono stati effettuati gli **interventi di recupero edilizio**, la fruizione delle **quote residue** di detrazione si trasmette per intero **esclusivamente** all'**erede** o agli **eredi** che conservano la **detenzione materiale e diretta** dell'immobile.

Come precisato dall'Amministrazione finanziaria, la **detenzione materiale e diretta dell'immobile** sussiste qualora l'**erede** o gli **eredi assegnatari** abbiano la "**immediata disponibilità del bene**", potendone **disporre liberamente** e a proprio piacimento, **a prescindere**, quindi, dalla circostanza che abbiano adibito l'immobile ad **abitazione principale** ([circolare 24/E/2004](#), paragrafo 1.1).

Se la **detenzione materiale e diretta** dell'immobile è esercitata **congiuntamente** da **più eredi**, la detrazione deve essere **ripartita** tra loro in **parti uguali** ([circolare 15/E/2003](#)).

Al ricorrere dei ricordati requisiti, si **trasferisce** all'**erede** la **quota di detrazione** relativa all'**anno del decesso** anche nell'ipotesi in cui lo stesso avvenga nello **stesso anno** di **sostenimento** delle **spese** ([circolare 13/E/2019](#)).

La "**detenzione materiale e diretta dell'immobile**" deve sussistere per **ciascuno** degli **anni** per i quali l'**erede** intenda fruire delle **residue rate di detrazione**: ne consegue che **non è possibile** detrarre le quote relative ad annualità in cui l'immobile viene concesso in **comodato** o in

locazione. Tuttavia, al **termine** del contratto di **locazione** o di **comodato**, sarà possibile beneficiare delle **eventuali rate residue di competenza** ([circolare 17/E/2015](#), **paragrafo 3.3**).

Inoltre, la “**detenzione materiale e diretta dell’immobile**” su cui sono stati eseguiti gli **interventi di recupero edilizio** deve sussistere per l’intera durata del **periodo d’imposta** di riferimento, con la conseguenza che se il **bene** dovesse essere **locato** o **concesso in comodato** anche solo per **una parte dell’anno**, l’erede **non può**, per quell’annualità, beneficiare della **quota di detrazione**.

Se l’erede **vende** o **dona** l’immobile, le **quote residue** della detrazione **non si trasferiscono** all’acquirente/donatario neanche nel caso in cui il **trasferimento** del bene siano avvenuto nello stesso anno di accettazione dell’eredità.

Se **avente diritto** alla detrazione era il **conduttore** dell’immobile oggetto degli **interventi di recupero edilizio**, la **detrazione** si **trasferisce** all’erede a condizione che lo stesso conservi la **detenzione materiale e diretta** del bene, **subentrando** nella **titolarità** del **contratto di locazione** ([circolare 13/E/2013](#), **paragrafo 1.1**). Se, invece, chi **subentra** nel **contratto di locazione** non è erede dell’avente diritto alla detrazione (ad esempio, il convivente di fatto non nominato erede e il coniuge che non accetta l’eredità), le residue quote di agevolazione sono **perse**.

Il **trasferimento** della detrazione **non si determina** a favore degli **eredi dell’usufruttuario**: il diritto di **usufrutto**, infatti, ha **natura temporanea** e quando è costituito a favore di una persona fisica **non può comunque eccedere** la vita dell’usufruttuario. Tuttavia, se **erede dell’usufruttuario** è il **nudo proprietario** dell’immobile che **consolida** l’intera proprietà del bene per estinzione naturale del diritto di usufrutto, questi, conservando la **detenzione materiale e diretta dell’immobile**, può **beneficiare** delle **rate residue** di detrazione poiché, in qualità di **proprietario** dell’immobile, ha il **titolo giuridico** che gli consente di fruire della **detrazione**.

In virtù del necessario requisito della **detenzione materiale e diretta** dell’immobile:

- se l’immobile è **locato**, **non spetta** la **detrazione** in quanto l’erede proprietario **non ne può disporre**,
- in presenza di **più eredi**, se **uno solo di essi** abita l’immobile, la detrazione spetta **interamente** a lui poiché **gli altri non ne hanno la disponibilità**,
- il **coniuge superstite** (titolare del solo **diritto di abitazione**) che **rinuncia all’eredità** non può beneficiare delle residue **quote di detrazione**, essendo venuto meno lo **status di erede**. In questa ipotesi, peraltro, gli **altri eredi** potranno beneficiare della detrazione solo se **convivono** con il **coniuge superstite**.

Seminario di specializzazione

LA DISCIPLINA DELLE ASSOCIAZIONI SECONDO IL CODICE DEL TERZO SETTORE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

REDDITO IMPRESA E IRAP

Opzione Irap per il triennio 2019-2021

di **Alessandro Bonuzzi**

Le **imprese Irpef** calcolano la **base imponibile Irap** in base alle regole contenute nell'[articolo 5-bis D.Lgs. 446/1997](#), quindi attraverso la contrapposizione tra i **componenti positivi** e **negativi** ivi indicati assunti nell'ammontare rilevante ai fini del **reddito d'impresa**.

In deroga, le società di persone e gli imprenditori individuali che adottano la **contabilità ordinaria** hanno la possibilità di **optare**, con **vincolo triennale**, per la determinazione della base imponibile Irap secondo il **metodo da bilancio** di cui all'[articolo 5](#) del decreto medesimo, proprio delle **società di capitali**.

Le differenze tra i due metodi sono **sostanziali**, atteso che con il metodo da bilancio assumono rilevanza i **valori civilistici** ed entrano in gioco le **plusvalenze** e **minusvalenze**, nonché le **sopravvenienze attive e passive**.

Quindi, per le imprese Irpef, in taluni casi caratterizzati da **ingenti riprese fiscali** ai fini delle imposte sul reddito, l'utilizzo metodo proprio delle società di capitali potrebbe comportare un **non trascurabile risparmio d'imposta**; in altri casi, invece, potrebbe **non convenire**. Evidentemente la **valutazione**, come si suol dire, va fatta **caso per caso**.

Purtroppo l'analisi sulla convenienza di tale scelta spesso non è agevole, anche in considerazione del fatto che l'opzione è "**preventiva**" o non postuma. Difatti, dal periodo d'imposta 2015, essa deve essere comunicata con la **dichiarazione Irap presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale la si intende esercitare**.

Dunque, va da sé che, **per il triennio 2019-2021**, l'opzione va comunicata con la **dichiarazione Irap 2019** che deve essere presentata entro il **prossimo 2 dicembre** (il 30 novembre cade di sabato).

In particolare, va barrata la casella "**opzione**" in corrispondenza del rigo **IS35** del **modello dichiarativo**.

L'opzione, al termine del triennio vincolante, si intende **tacitamente rinnovata** per **altri 3 anni**, sempreché non si provveda a **revocare** la scelta precedentemente effettuata. Anche la **revoca** ha una durata di **3 anni**, al termine dei quali opera il **rinnovo tacito**, salvo opzione.

Quindi, per **revocare** l'opzione per il **triennio 2019-2021** la relativa comunicazione dovrà essere effettuata nel **modello Irap 2022**, essendo questa la **dichiarazione da presentare nel**

periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende tornare al metodo naturale. Con il **modello Irap 2019**, invece, potrà essere revocata l'opzione per il **triennio 2016-2018**.

Le società di persone e gli imprenditori individuali che **hanno iniziato o inizieranno l'attività nel 2019** e che intendono applicare il metodo da bilancio già in tale annualità, devono comunicare la scelta in via telematica utilizzando l'**apposito modello "Comunicazioni per i regimi di tonnage tax, consolidato, trasparenza e per l'opzione Irap"**, approvato con il [provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 161213 del 17 dicembre 2015](#).

Il **termine** per la presentazione coincide con il **termine** per la **presentazione della dichiarazione Irap**. Al riguardo occorre distinguere coloro che **hanno iniziato o inizieranno l'attività entro il 2 dicembre 2019** da quelli che invece **inizieranno l'attività dopo il 2 dicembre 2019**.

Infatti, i **primi** dovranno trasmettere l'apposito modello **entro la scadenza per la presentazione del modello Irap 2019**.

Diversamente, le imprese che avvieranno l'attività **successivamente al prossimo 2 dicembre** dovranno adempiere all'obbligo comunicativo, sempre utilizzando l'**apposito modello, entro il 30 novembre 2020**, ossia entro il termine per la presentazione del modello Irap 2020; **attenzione**, se la comunicazione dovesse essere effettuata nel **modello Irap 2020**, l'opzione avrebbe **effetto solo dal 2020**.

Seminario di specializzazione

LA LIQUIDAZIONE COATTA AMMINISTRATIVA DELLE SOCIETÀ COOPERATIVE: ASPETTI NORMATIVI E GESTIONALI

Scopri le sedi in programmazione >