

Edizione di martedì 31 Dicembre 2019

IVA

La descrizione dei beni e servizi nel nuovo “documento commerciale”

di Cristoforo Florio

AGEVOLAZIONI

La metamorfosi di super e iper ammortamento nella Legge di Bilancio 2020 – II° parte

di Debora Reverberi

ENTI NON COMMERCIALI

Legge 398/1991 e scopo di lucro

di Giusi Cenedese, Guido Martinelli

IVA

Scarto e rifiuto della fattura elettronica

di Clara Pollet, Simone Dimitri

REDDITO IMPRESA E IRAP

Utile netto da iscrizione al fair value dei derivati e determinazione Ace

di Fabio Landuzzi

IVA

La descrizione dei beni e servizi nel nuovo “documento commerciale”

di Cristoforo Florio

Con il nuovo **“scontrino telematico”** le ben note **diciture generiche preimpostate sui registratori di cassa** quali, ad es., “reparto 1”, “reparto 2” e “reparto 3”, che comparivano sugli scontrini fiscali cartacei e talora adottate dagli operatori per distinguere operazioni con aliquote diverse oppure per operare una rudimentale tracciatura delle diverse tipologie di beni e/o servizi venduti, sono **destinate a sparire** in conseguenza degli obblighi introdotti dall'[articolo 2 D.Lgs. 127/2015](#).

Ai sensi di tale norma, a decorrere **dal 1° gennaio 2020**, i soggetti che esercitano il **commercio al minuto e le attività assimilate** di cui all'[articolo 22 D.P.R. 633/72](#) (soggetti per i quali non vi è obbligo di emissione della fattura, se non su richiesta del cliente) **memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente** all’Agenzia delle entrate i dati relativi ai corrispettivi giornalieri.

Peraltro, tale obbligo risulta già in vigore a decorrere dal 1° luglio 2019 per i soggetti **con un volume d'affari superiore a euro 400.000**.

Per espressa previsione del sopra richiamato **articolo 2**, la memorizzazione elettronica e la connessa trasmissione dei dati dei corrispettivi sostituiscono **gli obblighi di registrazione dei corrispettivi** di cui all'[articolo 24, comma 1, D.P.R. 633/1972](#) e **le modalità di assolvimento degli obblighi di certificazione fiscale dei corrispettivi** ex [articolo 12, comma 1, L. 413/1991](#) e al **D.P.R. 696/1996**, fermo restando l’obbligo di emissione della fattura su richiesta del cliente.

In merito agli obblighi di certificazione, va evidenziato che – ai sensi del citato **articolo 12** – i corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi, per le quali non è obbligatoria l’emissione della fattura se non a richiesta del cliente, **devono essere certificati** mediante il rilascio della **ricevuta fiscale** ([articolo 8 L. 249/1976](#)) oppure dello **scontrino fiscale** (L. 18/1983).

Con il **D.M. 30.03.1992**, il Ministero delle finanze aveva stabilito che la **ricevuta fiscale** doveva obbligatoriamente contenere **la natura, la qualità e la quantità dei beni e servizi che sono oggetto dell'operazione** (articolo 2); diversamente, veniva disposto che lo **scontrino fiscale “manuale”** doveva essere datato e rilasciato per ciascuna operazione, riportando “*(...) ditta, denominazione o ragione sociale, ovvero nome e cognome se persona fisica, residenza o domicilio fiscale, numero della partita Iva dell'emittente (...)*” e “*(...) corrispettivi specifici e ammontare*

complessivo dell'operazione (...)", senza alcuna indicazione in merito alla natura, qualità e quantità dei beni e servizi ceduti/prestati (articolo 4).

E non era cambiata tale differenziazione di contenuto informativo tra la ricevuta fiscale e lo scontrino neanche con il successivo **D.M. 23.03.1983**, recante norme di attuazione delle disposizioni relative all'obbligo da parte di determinate categorie di contribuenti di **rilasciare uno scontrino fiscale mediante l'uso di speciali registratori di cassa**.

Nel contenuto obbligatorio dello scontrino emesso tramite il registratori di cassa, infatti, **non veniva richiesto il dettaglio circa la natura, qualità e quantità dei beni e servizi ceduti/prestati**; secondo le disposizioni del decreto citato da ultimo, lo scontrino fiscale emesso tramite il registratori di cassa **deve contenere le seguenti indicazioni**:

1. ditta, denominazione o ragione sociale ovvero cognome e nome;
2. numero di partita Iva dell'emittente e ubicazione dell'esercizio;
3. **dati contabili** (ad es. corrispettivi parziali, con relativi eventuali sconti o rettifiche, eventuali subtotali, eventuali rimborsi per restituzione di vendite o imballaggi cauzionati, ecc.);
4. data, ora di emissione e numero progressivo e
5. logotipo fiscale e numero di matricola dell'apparecchio misuratore fiscale.

Tutto quanto sopra premesso, il [**comma 5 dell'articolo 2 D.Lgs. 127/2015**](#) ha fatto rimando ad un apposito decreto del Ministro dell'economia e delle finanze per l'individuazione di **tipologie di documentazione idonee** a rappresentare, anche ai fini commerciali, le operazioni, **in sostituzione della ricevuta fiscale e dello scontrino fiscale**.

A seguito di tale previsione è stato emanato il [**D.M. 07.12.2016**](#) con il quale è stato stabilito che i soggetti che esercitano il commercio al minuto e le attività assimilate di cui all'[**articolo 22 D.P.R. 633/1972**](#) devono documentare **le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate con un documento commerciale**, salvo che non sia emessa la fattura o la fattura semplificata di cui agli [**articoli 21 e 21-bis del D.P.R. 633/1972**](#).

Ai sensi dell'[**articolo 2**](#) del richiamato decreto ministeriale il documento commerciale deve contenere, tra le indicazioni obbligatorie, **la descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi**.

Inoltre, tale documento deve contenere le seguenti indicazioni:

- **data e ora di emissione,**
- **numero progressivo,**
- ditta, denominazione o ragione sociale, nome e cognome, dell'**emittente**,
- **numero di partita Iva** dell'emittente,
- **ubicazione** dell'esercizio
- ammontare del **corrispettivo** complessivo e di quello pagato.

Dunque, dal 1° gennaio 2020 (dal 1° luglio 2019 per i soggetti già obbligati all'emissione del documento commerciale) **il documento commerciale** (sostitutivo dello scontrino fiscale o della ricevuta fiscale) **dovrà obbligatoriamente indicare** dei dati che il vecchio scontrino fiscale non doveva invece evidenziare: **la descrizione dei beni ceduti e dei servizi resi.**

Al di là della formulazione normativa diversa rispetto ai precedenti obblighi di contenuto della ricevuta fiscale (per la quale era richiesta la natura, qualità e quantità dei beni e servizi ceduti/prestati) resta fuori di dubbio che il nuovo “documento commerciale” ha una **maggior valenza informativa rispetto al precedente scontrino fiscale** e ciò dovrà essere attentamente valutato dagli operatori ai fini di una corretta impostazione dei loro **registratori telematici** e delle relative voci da “battere” che – alla luce di quanto precede – **non potranno più essere generiche.**

Non solo, ma occorrerà anche valutare attentamente gli **aspetti connessi agli accertamenti tributari**, dal momento che, rispetto al passato, l’Amministrazione finanziaria – in fase di verifica – avrà **accesso ad un patrimonio informativo molto più ampio** nei confronti dei contribuenti che certificano i loro corrispettivi mediante il documento commerciale.

Seminario di specializzazione

NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO E IL COLLEGATO FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

AGEVOLAZIONI

La metamorfosi di super e iper ammortamento nella Legge di Bilancio 2020 – II° parte

di Debora Reverberi

In un [precedente contributo](#) sono stati analizzati gli aspetti fondamentali della nuova disciplina del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, contenuta nella L. 160/2019 (Legge di bilancio 2020) pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 304 del 30.12.2019.

La norma prevede, in sintesi, la concessione di un credito d'imposta utilizzabile esclusivamente in compensazione alle imprese che, **a decorrere dal 01.01.2020 e fino al 31.12.2020 (ovvero entro il 30.06.2021)**, a condizione che entro la data del 31.12.2020 il relativo ordine risulti accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione), effettuino investimenti nei seguenti **beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato**:

- **beni materiali strumentali nuovi, ex super ammortamento;**
- **beni materiali strumentali nuovi 4.0, ex iper ammortamento dei beni materiali dell'[allegato A](#) alla Legge di Bilancio 2017;**
- **beni immateriali strumentali nuovi 4.0, ex iper ammortamento dei beni immateriali dell'[allegato B](#) alla Legge di Bilancio 2017.**

Il credito d'imposta è caratterizzato da **intensità**, in misura percentuale al costo di acquisizione del bene determinato ai sensi dell'[articolo 110, comma 1, lettera b\), Tuir](#), e **limiti di investimento variabili in funzione della categoria di bene**.

Per gli investimenti effettuati mediante **contratti di locazione finanziaria, si assume il costo sostenuto dal locatore per l'acquisto dei beni**.

Dalla disciplina previgente il nuovo credito d'imposta eredita, con modifiche, **il meccanismo di recapture**, introdotto dal D.L. 87/2018 (c.d. Decreto Dignità), **prevedendo che, qualora entro il 31.12 del secondo anno successivo a quello di effettuazione dell'investimento il bene agevolato sia ceduto a titolo oneroso o sia destinato a strutture produttive ubicate all'estero, anche se appartenenti allo stesso soggetto, il credito d'imposta venga corrispondentemente ridotto** escludendo dall'originaria base di calcolo il relativo costo, **salvo il caso di effettuazione di investimenti sostitutivi con beni di caratteristiche analoghe o superiori, ai sensi dell'[articolo 1, commi 35 e 36, L. 205/2017](#).**

Il maggior credito d'imposta eventualmente già utilizzato in compensazione deve essere

direttamente riversato dal soggetto entro il termine per il versamento a saldo dell'imposta sui redditi dovuta per il periodo d'imposta di cessione o delocalizzazione, senza applicazione di sanzioni e interessi.

- **Beni materiali strumentali nuovi (ex super ammortamento)**

La Legge di Bilancio 2020 introduce **un credito d'imposta, in sostituzione al super ammortamento per investimenti in beni materiali nuovi strumentali** all'esercizio d'impresa, acquisiti a titolo di proprietà o in locazione finanziaria, **in misura pari al 6% del costo di acquisizione**, entro il **limite massimo** di costi ammissibili pari a **2 milioni di euro**.

L'ambito applicativo soggettivo e oggettivo resta sostanzialmente il medesimo della disciplina del super ammortamento introdotta dall'[articolo 1, comma 93, L. 208/2015](#) (Legge di Stabilità 2016) con la principale differenza di risultare ora **fruibile indipendentemente dal regime fiscale di determinazione del reddito**.

Il credito d'imposta si applica in particolare, alle stesse condizioni e negli stessi limiti, anche agli investimenti effettuati dagli **esercenti arti e professioni**.

Il credito d'imposta è fruibile in **5 quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di entrata in funzione del bene**.

L'agevolazione si traduce in un **beneficio fiscale lievemente inferiore a quello consentito dal superammortamento** (il 6% rispetto al 7,2% per i soggetti Ires), **ma fruibile in un intervallo temporale generalmente più breve** (5 anni rispetto al periodo di ammortamento fiscale del cespite secondo le aliquote del [D.M. 31.12.1988](#)).

Inoltre l'introduzione di un tetto più basso agli investimenti complessivi, oltre i quali non spetta alcun beneficio (da 2,5 milioni di euro a 2 milioni di euro), ha la **finalità di incentivare maggiormente le micro, piccole e medie imprese**.

Nella tavola sinottica di seguito riportata si evidenziano **le intensità a confronto tra il super ammortamento e il credito d'imposta per investimenti in beni materiali strumentali**:

Agevolazione	Metodologia	Limite investimenti agevolabili	Intensità %	Periodo di fruizione
Investimenti 2016-2017	Maggiorazione del costo di acquisizione	Nessun limite	+ 40%	Durata ammortamento fiscale
Investimenti 2018	Maggiorazione del costo di acquisizione	Nessun limite	+ 30%	Durata ammortamento fiscale

Investimenti dal 01.04.2019 al 31.12.2019	Maggiorazione del costo di acquisizione	Fino a 2,5 milioni di euro + 30%	Durata ammortamento fiscale
Investimenti 2020	Credito d'imposta	Fino a 2 milioni di euro 6%	5 periodi d'imposta dal periodo successivo all'entrata in funzione

- **Beni materiali strumentali nuovi annessi all'allegato A della Legge di Bilancio 2017**

La Legge di Bilancio 2020 introduce, **in sostituzione all'iper ammortamento**, un **credito d'imposta per investimenti aventi a oggetto beni materiali funzionali alla trasformazione tecnologica e/o digitale in chiave Industria 4.0**, ricompresi nell'[**allegato A**](#) annesso alla **L. 232/2016** (c.d. Legge di Bilancio 2017), in misura pari:

- **al 40% per investimenti complessivi entro 2,5 milioni di euro;**
- **al 20% per investimenti complessivi oltre 2,5 milioni di euro e fino a 10 milioni di euro.**

Gli ambiti applicativi soggettivo e oggettivo restano sostanzialmente i medesimi della disciplina dell'iper ammortamento, con la principale differenza di risultare ora **fruibile indipendentemente dal regime fiscale di determinazione del reddito d'impresa**.

Il credito d'imposta è compensabile in **5 quote annuali di pari importo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello di interconnessione del bene**.

Come avveniva con la normativa dell'iper ammortamento, in caso di interconnessione in un periodo successivo a quello di effettuazione dell'investimento e di entrata in funzione del bene, **è possibile fruire inizialmente del super ammortamento, slittando il momento di agevolazione rafforzata ad avvenuta interconnessione**.

L'agevolazione si traduce in un beneficio fiscale lievemente inferiore a quello consentito dall'iper ammortamento (il 40% rispetto al 40,8% per i soggetti Ires nel primo scaglione di investimenti, il 20% rispetto al 24% per i soggetti Ires nel secondo scaglione di investimenti), **ma fruibile in un intervallo temporale generalmente più breve** (5 anni rispetto al periodo di ammortamento fiscale del cespote secondo le aliquote del [**D.M. 31.12.1988**](#)).

Inoltre **l'eliminazione dello scaglione più elevato di investimenti complessivi** (oltre a 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro), introdotto dalla Legge di Bilancio 2019, ha **la finalità di incentivare maggiormente le micro, piccole e medie imprese**.

A livello di oneri documentali si segnala **l'abbassamento a 300.000 euro del limite di investimento oltre il quale scatta l'obbligo di attestazione rilasciata da un soggetto terzo all'impresa circa o requisiti tecnici e di interconnessione**.

La perizia prevista *ex lege* è inoltre una **perizia tecnica semplice**, redatta da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei relativi albi; resta sempre possibile optare per un attestato di conformità rilasciato da un ente di certificazione accreditato.

Nella tavola sinottica di seguito riportata si evidenziano **le intensità a confronto tra l'iper ammortamento e il credito d'imposta per investimenti in beni materiali strumentali 4.0:**

Agevolazione	Metodologia	Limite investimenti agevolabili	Intensità %	Periodo di fruizione
Investimenti 2017-2018	Maggiorazione del costo di acquisizione	Nessun limite	+ 150%	Durata ammortamento fiscale
Investimenti 2019	Maggiorazione del costo di acquisizione	Fino a 2,5 milioni di euro	+ 170%	Durata ammortamento fiscale

Seminario di specializzazione

NOVITÀ FISCALI 2020: LA LEGGE DI BILANCIO E IL COLLEGATO FISCALE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

ENTI NON COMMERCIALI

Legge 398/1991 e scopo di lucro

di Giusi Cenedese, Guido Martinelli

“Ai fini del disconoscimento delle agevolazioni l’elemento essenziale, che deve essere provato in sede accertativa, è...la presenza di uno scopo di lucro”: così si è espressa la CTP di Vercelli nella sentenza n. 125/19 del 18.11.2019.

La Commissione ha, infatti, accolto il ricorso promosso da una Associazione Sportiva Dilettantistica affiliata alla FIPAV e iscritta al Registro Coni avverso un **avviso di accertamento** dell’Agenzia delle Entrate relativo all’anno **2013**, scaturito da un Processo Verbale di Constatazione (Pvc) emesso dalla **Siae**.

L’**avviso**, in particolare, **contestava**, *inter alia*:

- **la decadenza dal regime agevolativo di cui alla L. 398/1991**, previsto per gli enti di tipo associativo, per mancanza di rispondenza agli obblighi formali e sostanziali previsti dall’**articolo 90 L. 289/2012**;
- **il mancato rispetto dell’articolo 148, comma 8, lett. a), Tuir**, in quanto lo **statuto** stabiliva un gettone di presenza per gli incarichi svolti dai Soci per le funzioni svolte dai componenti del Consiglio Direttivo; e
- **il mancato rispetto dell’articolo 148, comma 8, lett. a), Tuir**, in quanto lo statuto prevedeva **differenti tipologie di associati** con diritto di voto diversificato.

L’ASD proponeva ricorso avverso tale provvedimento, **contestando**:

(a) le inesattezze e le errate indicazioni, sia sotto l’aspetto formale e sia, soprattutto, sotto quello sostanziale, del Pvc, che avrebbero determinato l’**inattendibilità** e superficialità delle contestazioni di cui all’**avviso**;

(b) **l’errata e falsa applicazione della decadenza dal regime agevolativo fiscale di cui alla L. 398/1991, in quanto**:

(b).1. **non può considerarsi distribuzione indiretta di utili il pagamento dei compensi di cui all’articolo 67, comma 1, lett. m), Tuir**, né, tantomeno, eventuali **gettoni di presenza** per gli incarichi ricoperti negli organi associativi.

(b).2. **non può dedursi l’assenza di un effettivo rapporto associativo solamente dalle presunte difformità evidenziate nell’avviso, ma è necessario basarsi sul principio generale della prevalenza della sostanza sulla forma** (cfr. **circolare AdE 9/E/2013** e **18/E/2018**), secondo cui

eventuali **violazioni formali** degli obblighi statutari relativi ai principi di democraticità degli associati non comportano la decadenza dai benefici previsti dalla **L. 398/1991** qualora, sulla base di una **valutazione globale e sostanziale dell'operatività dell'associazione**, risultino posti in essere comportamenti che garantiscano il **raggiungimento delle medesime finalità**.

La CTP adita ha accolto il ricorso, ricordando che l'[articolo 73 Tuir](#) stabilisce che un ente si considera come “**non commerciale**” quando, a prescindere dalle **finalità perseguiti** e dall’**assenza di scopo di lucro**, non ha come **oggetto esclusivo o principale** – vale a dire, per realizzare gli scopi primari dell’ente così come indicati dalla legge, dall’atto costitutivo o dallo statuto, se esistenti in forma di atto pubblico o di scrittura privata autenticata o registrata – lo **svolgimento di un’attività commerciale**.

In tal senso, e con riferimento all'attività essenziale svolta dall'ente, la CTP ha precisato che, ai sensi dell'[**articolo 75, comma 5, Tuir**](#), laddove l'atto costitutivo e lo statuto non siano presenti nelle suddette forme, l'oggetto principale dell'ente dev'essere determinato in base all'attività effettivamente esercitata dall'ente, sottolineando che ***"se l'ente, in base alle previsioni statutarie, ha un inequivocabile oggetto non commerciale, l'onere di provare che, di fatto, l'attività commerciale è diventata prevalente incomberà in capo all'Amministrazione finanziaria, solo però al termine di una concreta analisi di merito sul fatto che le attività svolte dalla Associazione sportiva dilettantistica non rispettino nel concreto tutti i requisiti di legge, non potendo limitarsi alla contestazione di non conformità di alcune clausole statutarie alle disposizioni di legge. Ai fini del disconoscimento delle agevolazioni l'elemento essenziale, che deve essere provato in sede accertativa, è pertanto la presenza di uno scopo di lucro"*** uniformandosi a quanto stabilito sul punto dall'[**Ordinanza della Corte di Cassazione n. 14696 del 06.06.2018.**](#)

Peraltro, preme evidenziare che la CTP ribadisce, in motivazione, il ruolo del **Coni** quale **unico organismo certificatore dell'attività sportiva** effettivamente svolta dalle associazioni sportive dilettantistiche, richiamando il **D.L. 136/2004** e statuendo che “*si possono quindi definire associazioni sportive dilettantistiche quelle associazioni che svolgono attività sportive ritenute dilettantistiche dai regolamenti del Coni, e che vengono registrate nell'apposito albo tenuto dal medesimo.* Pertanto, per godere della legislazione di favore prevista per tali enti, è necessaria l’iscrizione alla federazione sportivo di riferimento (o in alternativa ad un ente di promozione sportiva), e successivamente all’albo del Coni”.

Ciò dimostra la **centralità del Coni** (e del registro dallo stesso tenuto) per gli enti sportivi affiliati, nel caso di specie, alle **Federazioni Sportive Nazionali**.

IVA

Scarto e rifiuto della fattura elettronica

di Clara Pollet, Simone Dimitri

In ambito B2B lo **scarto della fattura elettronica** da parte del Sdl determina la **mancata emissione** e la conseguente applicazione di sanzioni. Questa regola è stata ribadita dall'Agenzia delle entrate con il [**principio di diritto n. 23 dell'11.11.2019.**](#)

In caso di mancato superamento dei controlli viene recapitata – **entro 5 giorni** – una “**ricevuta di scarto**” del file al soggetto trasmittente, sul medesimo canale con cui è stato inviato il file, e la fattura elettronica relativa al file scartato dal Sdl si considera **non emessa**. Qualora il cedente/prestatore abbia già effettuato la registrazione contabile del documento, potrà effettuare una **variazione contabile valida ai soli fini interni**, senza trasmettere alcuna nota di variazione al Sdl.

Per risolvere il problema il cedente/prestatore, in base alla [**circolare 13/E/2018**](#), può **alternativamente**:

- emettere (ossia nuovamente inviare) tramite Sdl **entro cinque giorni dalla notifica di scarto con la data ed il numero del documento originario, la stessa fattura senza applicazione di sanzioni;**
- emettere **una fattura con nuovo numero e data** (coerenti con gli ulteriori documenti emessi nel tempo trascorso dal primo inoltro tramite Sdl), per la quale risulti un collegamento alla precedente fattura scartata da Sdl e successivamente stornata con variazione contabile interna, onde rendere comunque evidente la **tempestività della fattura stessa rispetto all'operazione che documenta**;
- emettere una **nuova fattura** come al punto precedente, ma **ricorrendo ad una specifica numerazione** che, nel rispetto della sua progressività, faccia emergere che si tratta di un documento rettificativo del precedente, variamente viziato e scartato dal Sdl. Si pensi a numerazioni quali “1/R” o “1/S” volte ad identificare le fatture, inserite in un apposito registro sezionale, emesse in data successiva in luogo della prima scartata dal Sdl. Così, ad esempio, a fronte delle fatture n. 1 del 2/01/2020 e n. 50 dell'1/03/2020 (uniche 2 fatture del contribuente scartate dal Sdl sino a quella data), potranno essere emesse la n. 1/R del 10/01/2020 e la n. 50/R dell'8/03/2020 annotate nell'apposito sezionale.

Si ricorda che lo scarto è determinato da **un errore nel contenuto della fattura** e non può essere riferito al rifiuto del committente che pertanto per contestare la fattura non può usare il Sdl ma i mezzi ordinari (via *e-mail* o telefono, come da Faq n. 18 pubblicata il 27 novembre 2018).

Le specifiche tecniche della fatturazione elettronica tra privati ([**provvedimento prot. n. 89757/2018**](#)) hanno eliminato le cc.dd. “**notifiche d'esito committente**” (notifica di rifiuto ovvero di accettazione della fattura), previste invece nella fatturazione verso la PA.

Nell'emissione delle fatture verso la PA si applica il [**D.M. 55/2013**](#) ed è ancora possibile ricevere le “**notifiche d'esito committente**”. Dopo aver ricevuto il file FatturaPA attraverso il SdI, l’Amministrazione pubblica può esplicitare l'accettazione o il rifiuto per le fatture contenute nei file ricevuti utilizzando necessariamente lo stesso canale usato per la ricezione.

In seguito all’invio di una notifica di esito committente corretta, il SdI invia all’Operatore Economico una notifica di esito che certifica l’**accettazione** o il **rifiuto della fattura inviata** (in quest’ultimo caso, indicandone la causa).

Qualora l’Amministrazione pubblica **non espliciti l'esito entro 15 giorni** dalla data di ricezione del file FatturaPA, il Sistema di Interscambio provvede ad inviare all’amministrazione stessa ed al trasmittente una **notifica di decorrenza termini**; in questo modo si comunica semplicemente la non avvenuta notifica di esito da parte dell’amministrazione pubblica entro i termini previsti.

La [**circolare 14/E/2019**](#) aveva specificato che nell’ambito delle **fatture elettroniche emesse nei confronti delle pubbliche Amministrazioni** (*business to government – B2G*) doveva essere emanato un **apposito decreto** del ministero dell’economia e delle finanze per l’individuazione delle cause che possono consentire il rifiuto delle fatture stesse, nonché le modalità tecniche con le quali comunicare tale rifiuto al cedente/prestatore, anche al fine di evitare rigetti impropri e di **armonizzare le modalità di rifiuto** con le regole tecniche del processo di fatturazione elettronica tra privati.

Sul tavolo della Conferenza unificata lo [**schema di regolamento**](#) in fase di approvazione rivede **le cause di rifiuto** delle fatture elettroniche da parte delle pubbliche Amministrazioni e le relative regole tecniche, modificando il [**D.M. 55/2013**](#) con l’aggiunta dell’articolo 2-bis.

Le pubbliche Amministrazioni **non possono rifiutare** le fatture elettroniche **al di fuori de seguenti casi:**

- fattura elettronica riferita ad una operazione che non è stata posta in essere in favore del soggetto destinatario della trasmissione;
- **omessa o errata indicazione** del Codice Identificativo di Gara (**CIG**) o del Codice unico di Progetto (**CUP**) da riportare in fattura;
- **omessa o errata indicazione del codice di repertorio** da riportare in fattura (**D.M. 21 dicembre 2009**);
- omessa o errata indicazione del codice di Autorizzazione all’immissione in commercio (AIC) e del corrispondente quantitativo da riportare in fattura (D.M. 20 dicembre 2017 e [**circolare 2/E/2018**](#));
- omessa o errata indicazione del numero e data della Determinazione Dirigenziale

d'impegno di spesa per le fatture emesse nei confronti delle Regioni e degli enti locali.

Si ricorda, infine, che le PA non possono rifiutare la fattura **nei casi in cui gli elementi informativi possono essere corretti mediante le procedure di variazione** delle note di credito di cui all'[**articolo 26 D.P.R. 633/1972**](#).

REDDITO IMPRESA E IRAP

Utile netto da iscrizione al fair value dei derivati e determinazione Ace

di Fabio Landuzzi

Con il **ritorno dell'Ace**, per via della soppressione della mai nata “mini Ires”, ritornano anche i temi talora controversi che riguardano **il suo conteggio**, in modo particolare in presenza di operazioni particolari o di **poste di bilancio** che non ricevono da parte del Legislatore una specifica disciplina ad esse dedicata.

È questo il caso dei riflessi sulla base di computo Ace della **iscrizione al fair value dei derivati di negoziazione** (ossia, i derivati “non di copertura”, nella prassi spesso indicati come “speculativi”, per il semplice fatto di non essere iscritti in bilancio con le modalità di copertura) e dei derivati di **“copertura di fair value”** (c.d. **“fair value hedge”**).

Con riferimento a tali operazioni, il [**n. 11-bis, comma 1, dell'articolo 2426 cod. civ.**](#), per i soggetti **Oic Adopter**, dispone che gli **utili imputati al conto economico**, e rivenienti appunto dalla **iscrizione al fair value di derivati di negoziazione** (ossia, derivati non di copertura), **non sono distribuibili**; non lo sono neppure, con riguardo alla valutazione dei **derivati di “fair value hedge”**, gli **utili che eccedono** l'importo che compensa la **variazione negativa del fair value dell'elemento coperto**.

La *ratio* della non distribuibilità di tali utili è evidente, ed è connessa al fatto che trattasi di **poste meramente valutative**, come tali **non corrispondenti ad utili realizzati**.

Ai fini Ace, la norma di riferimento è la [**lett. a\), comma 8, dell'articolo 5 D.M. 03.08.2017**](#), la quale prescrive che **non assumono rilevanza** come variazioni in aumento della base Ace le **riserve formate con utili “derivanti dalla valutazione al fair value degli strumenti finanziari derivati”**.

La Relazione di accompagnamento al DM chiarisce che tale previsione trova ragione d'essere nel coordinamento con le disposizioni riferite al **D.Lgs. 139/2015** e quindi alle “nuove” modalità di **rilevazione in bilancio dei derivati** per i soggetti **Oic Adopter**.

Infatti, si osserva che gli utili che derivano dalla iscrizione al *fair value* dei derivati di negoziazione sono frutto, appunto, di **fenomeni valutativi**, così che tali impatti devono essere **neutralizzati ai fini Ace**; questa soluzione vale non solo per i soggetti Oic, bensì **anche per i soggetti Ias Adopter**, al fine di assicurare effetti analoghi nell'applicazione dell'agevolazione per società che utilizzano un quadro normativo contabile di riferimento differente (appunto,

Oic oppure las / Ifrs).

Il **punto controverso**, rispetto al quale **Abi** ha presentato un'**istanza di consulenza giuridica** all'Amministrazione Finanziaria, riguardava le modalità di **computo di tali utili** derivanti dalla iscrizione al ***fair value* dei derivati non di copertura**, e di quelli di "***fair value hedge***", ed in particolare se tali utili dovessero essere **calcolati per massa**, come **eccedenza netta dei plusvalori** rispetto ai minusvalori di **tutto il portafoglio dei derivati** di tale tipologia iscritti in bilancio, oppure se tale importo da sterilizzare dovesse essere determinato secondo **un approccio "lordista"**, ossia assumendo **solo gli utili da *fair value***, senza alcun effetto compensativo con le perdite da *fair value*.

La questione non è affatto nuova, e né trova una soluzione esplicita nella norma di riferimento; l'**Amministrazione Finanziaria**, quindi, con **risposta alla consulenza giuridica n. 956-55/2018** ha chiarito che, nel presupposto che la riserva di utili di cui si tratta accolga, secondo una corretta contabilizzazione, gli **utili "netti"**, ossia la **differenza positiva dei plusvalori da *fair value* rispetto ai minusvalori**, riferiti all'**intero portafoglio di derivati non di copertura**, o di derivati da copertura di *fair value*, **ai fini Ace** potrà farsi **riferimento a tale valore netto ai fini della irrilevanza rispetto alla determinazione della variazione in aumento di cui alla lett. b), comma 2, dell'articolo 5 D.M. 03.08.2017.**

Tale soluzione, viene infine precisato, vale **sia per i soggetti Oic che per i soggetti las Adopter**.

Master di specializzazione

BILANCIO D'ESERCIZIO E PRINCIPI CONTABILI NAZIONALI

Scopri le sedi in programmazione >