



CentroStudi[®]
EntiLocali

IVA & Fisco Enti Locali

Centro Studi Enti Locali

Rivista mensile di aggiornamento e approfondimento professionale
per gli operatori degli Enti Locali

NUMERO

9/10

Anno VI

settembre/ottobre 2018



“Spesometro” anno 2018

devono essere ricomprese anche le bollette-fatture ma solo se emesse nei confronti di soggetti Iva



“E-fattura”

sarà possibile affidarne l'emissione ad intermediari anche se non abilitati ai fini fiscali?



“E-fattura”

come reperire codice e indirizzo Pec del destinatario?

Iva & Fisco Enti Locali

Rivista mensile di aggiornamento e approfondimento professionale per gli operatori degli Enti Locali

COLLABORANO ALLA RIVISTA:

Dott. Sergio Cucchi, già *Dirigente Superiore Responsabile Servizio Tributario del Comune di Roma, Dottore commercialista, Consulente e Revisore di Amministrazioni pubbliche*

Prof. Ciro D'Aries, *Dottore commercialista, Docente e Pubblicista*

Dott. Pantaleo Isceri, *Dirigente Servizi Finanziari Provincia di Lecce, Componente Commissione Finanza Locale dell'Anci, Consulente Ancirisponde*

Dott. Ulderico Izzo, *Dirigente amministrativo Ssn.- Area Gef., Revisore legale, Revisore negli Enti Locali e Componente Oiv Enti Locali*

Dott. Luigi Marzullo, *Funzionario delle Entrate Roma*

Dott. Antonio Scozzese, già *Dirigente a. r. Servizio Finanza Locale del Ministero dell'Interno*

Dott. Nicola Tonveronachi, *Dottore commercialista e Revisore contabile, Presidente Commiss. Fiscalità Enti pubblici Cndcec*

Dott. Francesco Vegni, *Consulente in materia di fiscalità erariale di Amministrazioni e Enti Pubblici, Pubblicista*

COMITATO DI REDAZIONE:

Enrico Ciullo, Federica Giglioli, Alessio Malucchi, Gabriele Nardi, Veronica Potenza, Alessia Rinaldi, Edoardo Rivola, Nicola Tonveronachi, Giuseppe Vanni, Francesco Vegni

Segreteria di redazione: **Francesca Combatti**

Responsabile: **Fabrizio Mandorlini**

Editore e proprietario: **Centro Studi Enti Locali s.r.l.**

Via della Costituente, 15 - 56024 San Miniato (PI)

Tel. 0571/469222 - 0571/469230 - Fax 0571/469237

E-Mail: segreteria@centrostudientilocali.it

Sito internet: www.entilocali-online.it

Azienda con sistema di gestione della qualità UNI EN ISO 9001:2008 certificato da Certiquality

Supplemento ad *Entilocalinews*, settimanale registrato in data 18 dicembre 2001 al n. 24/01 del Registro della stampa presso il Tribunale di Pisa, iscritto al n. 8581 del Registro degli operatori di comunicazione di cui alla Legge n. 249/97, iscritto all'Unione Stampa Periodici Italiani

Distribuzione:

La Rivista viene inviata gratuitamente una volta al mese a tutti gli abbonati delle Riviste Centro Studi Enti Locali tramite e-mail.

INDICE DEGLI ARGOMENTI

NOTIZIARIO

Interpelli fiscali

dal 1° settembre 2018 l'Agenzia delle Entrate rende pubbliche tutte le risposte pag **03**

"Spesometro" anno 2018

devono essere ricomprese anche le bollette-fatture ma solo se emesse nei confronti di soggetti Iva pag **03**

"E-fattura"

l'Agenzia delle Entrate fornisce le "istruzioni per l'uso" in vista dei nuovi obblighi che saranno in vigore dal 2019 pag **04**

Iva sui servizi dei centri di accoglienza ai migranti

l'Agenzia delle Entrate chiarisce quando è applicabile il regime di esenzione pag **05**

Rettifiche alla detrazione Iva nel caso di acquisto di beni in leasing

rileva la data di esercizio del diritto di acquisto pag **07**

Iva

aliquota ordinaria per la cessione di prodotti parafarmaceutici destinati a cani e gatti pag **08**

Servizi subordinati alla concessione di immobili

si applica l'Iva in Italia anche se il fornitore è non residente pag **09**

Imposte di registro e ipocatastali agevolate

non costituisce "atto preordinato alla trasformazione del territorio" il mero consenso pag **09**

I QUESITI

Iva

è rilevante per il Comune il servizio di trasporto turistico con "Ape Calesino", offerto a pagamento?

di *Francesco Vegni* pag **11**

Rimborso spese

come va gestito fiscalmente quello da corrispondere all'autore di un libro invitato ad un evento culturale?

di *Francesco Vegni* pag **12**

"E-fattura"

sarà possibile affidarne l'emissione ad intermediari anche se non abilitati ai fini fiscali?

di *Cesare Ciabatti e Francesco Vegni* pag **13**

"E-fattura"

come reperire codice e indirizzo Pec del destinatario?

di *Cesare Ciabatti* pag **14**

Imposta di bollo

sono esenti le ingiunzioni di pagamento predisposte dal Comune?

di *Alessio Malucchi* pag **15**

Imposta di bollo

è prevista per il rilascio di autorizzazioni allo svolgimento di competizioni sportive su strada?

di *Alessio Malucchi* pag **17**

LA GIURISPRUDENZA

Compensazione del credito Iva

per la Sezione penale della Cassazione è illegittima qualora non sia stato inserito nella Dichiarazione annuale

di *Francesco Vegni* pag **18**

CHECK UP IVA E IRAP: IL CASO DEL MESE

Comune Capoluogo di Provincia toscano

70.000 abitanti circa pag **20**

LO SCADENZARIO

Le prossime Scadenze in programma pag **21**

NOTIZIARIO

Interpelli fiscali dal 1° settembre 2018 l'Agenzia delle Entrate rende pubbliche tutte le risposte

L'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento 7 agosto 2018 seguito dal relativo Comunicato-stampa, ha previsto che gli Interpelli ricevuti dalle strutture centrali dell'Agenzia siano pubblicati sul sito delle Entrate per rendere nota l'interpretazione del Fisco sulle varie questioni poste dai contribuenti, con l'obiettivo di consentire al cittadino la più ampia conoscenza di tutte le soluzioni interpretative adottate dall'Agenzia.

La pubblicazione sul sito dell'Agenzia riguarda le risposte fornite a partire dal 1° settembre 2018.

Le novità introdotte dal Provvedimento riguardano tutti i tipi di Interpello previsti dallo "Statuto del contribuente" (ordinario, probatorio, antiabuso e disapplicativo), gli Interpelli relativi ai nuovi investimenti e le Consulenze giuridiche rese nei confronti delle Associazioni di categoria e di altri Enti.

Il Provvedimento ribadisce che, nel caso in cui le risposte alle istanze di Interpello e di Consulenza giuridica contengano chiarimenti interpretativi del tutto nuovi, modifichino

l'orientamento adottato in precedenti documenti di prassi o garantiscano maggiore uniformità di comportamento, la pubblicazione avviene sotto forma di Circolare o di Risoluzione.

Le risposte agli Interpelli e i documenti di sintesi vengono pubblicati in forma anonima in una Sezione dedicata del sito dell'Agenzia, mentre le Circolari e le Risoluzioni continuano ad essere pubblicate, oltre che sul sito delle Entrate, nella "Banca-dati del Servizio di documentazione economica e finanziaria".

Le strutture centrali garantiscono la pubblicità dei soli principi di diritto espressi nella risposta. Sarà omesso qualsiasi riferimento al caso concreto nel caso in cui questo tipo di riferimento possa portare un concreto pregiudizio ad un interesse pubblico o privato, prevalente o comunque relativo al mercato, alla concorrenza, alla proprietà intellettuale, al diritto d'autore, al segreto commerciale e al diritto di protezione dei dati personali.

"Spesometro" anno 2018 devono essere ricomprese anche le bollette-fatture ma solo se emesse nei confronti di soggetti Iva

L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 68/E del 21 settembre 2018, ha chiarito che anche le bollette-fatture emesse da un Comune ai sensi del Dm. n. 370/2000 (nella fattispecie, le bollette emesse per il "Servizio idrico integrato", ma ciò può essere esteso anche al Servizio di bollettazione delle "Lampade votive", se gestito direttamente dal Comune, in quanto rientrante anch'esse in tale Decreto) devono essere ricomprese, laddove cartacee, nella "Comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute" prevista dall'art. 21 del D.L. n. 78/2010 (c.d. "Spesometro"), specificando peraltro che:

- il D.L. n. 148/2017, all'art. 1-ter, ha stabilito che le P.A. di cui all'art. 1, comma 2, del D.Lgs. n. 165/2001, tra cui gli Enti Locali, siano esonerate dalla trasmissione dello "Spesometro" per fatture emesse nei confronti dei consumatori finali;
 - la Legge n. 205/2017 all'art. 1, comma 916, ha previsto, dal 2019, l'abrogazione dello "Spesometro", essendo stata introdotto dal 1° gennaio di tale anno l'obbligo generalizzato di fatturazione elettronica tramite "Sdi".
- In ragione di ciò, l'Agenzia ha ritenuto che le bollette-fatture cartacee debbano essere ricomprese nello "Spesome-

tro”, seppur limitatamente a quelle emesse nei confronti di soggetti passivi Iva, in quanto trattasi di fatture a tutti gli effetti.

L’Agenzia, contrariamente a quanto sostenuto dal Comune istante, ha motivato tale conclusione rilevando che il citato Dm. n. 370/2000, prevede che le bollette emesse per l’addebito dei corrispettivi relativi alle diverse somministrazioni (di acqua, gas, energia elettrica, ecc.) “*tengono luogo delle fatture*” e, dunque, “*sono da considerarsi tali sotto ogni profilo*”.

Considerata pertanto “*l’assimilazione tra fatture e bollette*”, l’Agenzia non ha ravvisato elementi tali per escludere le bollette-fatture dall’obbligo di invio della nuova “*Comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute*”.

Non riteniamo condivisibile in senso assoluto la posizione assunta dall’Amministrazione finanziaria nel considerare le bollette-fatture tali e quali le fatture sotto ogni profilo, e quindi anche ai fini dello “*Spesometro*”, in primo luogo perché la disciplina introdotta dal Dm. n. 370/2000 persegue, come ricavabile anche nelle premesse al Decreto stesso, finalità di semplificazione diverse dalle finalità di controllo di cui all’art. 21 del Dl. n. 78/2010.

Inoltre, in base all’art. 2 del Dm. n. 370/2000, le bollette-

fatture vengono annotate nel registro dei corrispettivi di cui all’art. 24 e solo facoltativamente nel registro delle fatture di vendita di cui all’art. 23, e così anche da questo punto di vista non possono essere considerate equivalenti.

Infine, l’art. 21, comma 1, del Dl. n. 78/3010, fa espresso riferimento alle fatture emesse 3 non invece alle bollette-fatture emesse, per cui ritenere quest’ultime tali e quali le fatture anche ai sensi di tale norma non è a nostro avviso così pacifico.

Ad ogni modo, il chiarimento fornito dall’Amministrazione finanziaria giunge ormai in prossimità dell’abrogazione dell’obbligo di invio dello “*Spesometro*” e avrà presumibilmente conseguenze su un numero molto limitato di casi-istiche, stante la previsione di esclusione dall’adempimento per le bollette-fatture emesse dai Comuni nei confronti dei consumatori finali, di cui al citato Dl. n. 148/2017.

Laddove la rilevazione delle bollette-fatture sia stata effettuata dal Comune nel registro dei corrispettivi, come previsto dalla sopra richiamata norma, potrebbe sorgere oltretutto il problema, per i *software* gestionali Iva dei Comuni, della predisposizione in automatico del *file* dello “*Spesometro*”, qualora detto *file* venga ricavato attingendo al solo registro delle fatture di vendita cartacee.

“E-fattura”

l’Agenzia delle Entrate fornisce le “*istruzioni per l’uso*” in vista dei nuovi obblighi che saranno in vigore dal 2019

Per chi diventerà obbligatorio l’uso della fatturazione elettronica a partire dal 1° gennaio 2019 e chi invece è esonerato? Quali saranno i vantaggi? Come funziona il “*Sistema di interscambio*”?

Sono solo alcune delle domande alle quali l’Agenzia delle Entrate ha risposto attraverso la pubblicazione, sul proprio sito istituzionale, di una serie di strumenti volti a fornire le informazioni necessarie per affrontare le novità attese per il prossimo anno.

In particolare, come si apprende dal Comunicato-stampa diffuso dall’Agenzia delle Entrate il 27 settembre 2018, gli strumenti messi a disposizione degli utenti per prepararsi a questa transizione sono: una Guida, 2 Video-tutorial e una nuova Sezione del sito istituzionale dell’Amministrazione finanziaria.

La Guida messa a punto dall’Agenzia si propone come

una sorta di “*Vademecum*” che spiega cosa cambia dalla carta al formato elettronico e fornisce un quadro a 360 gradi sulla nuova modalità di fatturazione. Un apposito Capitolo illustra tutti i servizi messi a punto dall’Agenzia per gli operatori: la procedura *web*, il *software* scaricabile su *pc* e l’*app* “*Fatturae*”, scaricabile dagli *store Android* o *Apple*, per emettere, inviare e conservare i documenti fiscali.

Quanto ai video, il primo dei 2 *Tutorial* disponibili sul canale istituzionale “*YouTube*” dell’Agenzia delle Entrate, illustra tutte le informazioni sulla novità in arrivo. Il secondo si focalizza su cos’è il “*QR-Code*” e come utilizzarlo per emettere e ricevere in modo ancora più semplice le *e-fatture*.

Ricordiamo che a disporre l’estensione, dal 1° gennaio 2019, dell’applicazione della fattura elettronica a tutte le

operazioni effettuate tra privati, sono stati i commi 916 e successivi dell'art. 1 della Legge n. 205/2017 (*"Legge di bilancio 2018"*).

Sono esonerati dall'emissione della fattura elettronica solo gli operatori che rientrano nel *"regime di vantaggio"* di cui all'art. 27, commi 1 e 2, DI. n. 98/2011 e quelli che

rientrano nel *"regime forfettario"* di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, Legge n. 190/2014. Sono esclusi infine i *"piccoli produttori agricoli"*, esonerati dall'emissione di fatture già prima dell'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica.

A disporre l'estensione, dal 1° gennaio 2019, dell'applicazione della fattura elettronica a tutte le operazioni effettuate tra privati, sono stati i commi 916 e seguenti, art. 1, Legge n. 205/2017

”

Iva sui servizi dei Centri di accoglienza ai migranti l'Agenzia delle Entrate chiarisce quando è applicabile il regime di esenzione

Con la Risoluzione n. 74/E del 27 settembre 2018, in risposta ad una Istanza di Interpello posta dal Ministero competente, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in ordine ai casi di applicabilità del regime di esenzione Iva ex art. 10, comma 1, n. 21), Dpr. n. 633/1972, per servizi di accoglienza ai migranti.

Il Ministero istante ha rappresentato di aver messo in atto una serie di misure volte alla gestione dei flussi migratori e all'assistenza delle migliaia di cittadini stranieri richiedenti protezione internazionale sbarcati sulle coste italiane e accolti nei numerosi Centri di accoglienza. Detti Centri sono attivati dagli Organi periferici del suddetto Ministero su tutto il territorio nazionale a seguito di procedure di gara a evidenza pubblica, all'esito delle quali sono sottoscritte apposite Convenzioni con i soggetti affidatari dei servizi di accoglienza. L'attività esercitata nei predetti Centri di accoglienza risulta complessa e comprende una serie di servizi dall'accoglimento, al disbrigo delle pratiche amministrative, di assistenza generica alla persona (fra cui l'assistenza legale, sociale e psicologica, l'erogazione dei pasti, il Servizio di pulizia), di assistenza sanitaria nonché il Servizio di distribuzione dei beni quali vestiario, per l'igiene personale, ecc..

I predetti servizi di gestione vengono affidati a soggetti di

diverse tipologie che possono essere: Società commerciali, associazioni temporanee di impresa, Onlus e Associazioni di volontariato, Cooperative sociali, Enti pubblici.

Il Ministero interpellante ha fatto presente che si è proceduto all'adozione di un apposito Schema di capitolato di gara d'appalto per l'affidamento dei predetti Centri, sottoposto all'esame dell'Anac, volto a garantire l'uniformità delle procedure, nel rispetto delle norme vigenti in materia di appalti pubblici. Lo Schema di capitolato innanzi menzionato prevede tra l'altro che per i Centri con una capienza superiore a 300 posti di accoglienza l'appalto venga suddiviso in 4 lotti prestazionali (fornitura servizi, fornitura pasti, fornitura di beni e servizio di pulizia e igiene ambientale), mentre per le strutture di minore entità è consentito l'affidamento dell'appalto unico ad un solo soggetto, incaricato di gestire tutte le anzidette attività. Al riguardo, il Ministero ha fatto presente che in gran parte, trattandosi di Centri di accoglienza con una capacità ricettiva al di sotto dei 300 posti, i suddetti servizi risultano essere affidati ad un unico gestore e il corrispettivo, stabilito in Convenzione con l'aggiudicatario, risulta essere unico.

Ciò posto, il Ministero ha rappresentato l'esigenza di definire in maniera chiara ed inequivocabile la disciplina fiscale, agli effetti dell'Iva, applicabile alla gestione dei predetti

servizi, considerati i pareri sulla problematica succedutesi nel tempo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

In particolare, ha chiesto di conoscere:

- se la disposizione di esenzione di cui all'art. 10, n. 21), del Dpr. n. 633/1972 possa essere estesa anche alle Cooperative sociali e loro Consorzi, considerato che una diversa interpretazione darebbe luogo a una disparità di trattamento a svantaggio delle stesse Cooperative sociali;
- nell'eventualità di appalto divisi in lotti prestazionali nell'ambito della gestione di Centri accoglienza con capacità ricettiva superiore a 300 posti e pertanto affidati a gestori diversi, in quale misura debba essere applicata l'Iva in relazione ai diversi servizi;
- se, nel caso di contratti in corso di esecuzione che prevedono l'applicazione dell'Iva, possa essere liquidato il corrispettivo ai gestori senza il versamento dell'Iva da parte dei propri Organi periferici che operano in regime di "split payment".

L'Agenzia delle Entrate ha ricordato che, nell'ipotesi di un unico gestore di un servizio complesso, è stato più volte precisato nella prassi (vedasi Risoluzioni n. 322651/86, n. 345266/87, n. 431409/92 e n. 188/E del 2002) che tali attività ricadono nell'ambito di applicazione delle disposizioni di cui all'art. 10, n. 21), del Dpr. n. 633/1972 (così in ultimo anche l'Interrogazione Parlamentare n. 5-11482 del 6 giugno 2017). Tale disposizione prevede, in particolare, l'esenzione dall'Iva per "*le prestazioni proprie dei brefotrofi, orfanotrofi, asili, case di riposo per anziani e simili, (...) comprese le somministrazioni di vitto, indumenti e medicinali, le prestazioni curative e le altre prestazioni accessorie*". Tale norma, come più volte ribadito nella prassi, ha natura oggettiva nel senso che l'esenzione si applica a prescindere dal soggetto che rende la prestazione; inoltre, l'oggettività va verificata anche in relazione ai soggetti beneficiari delle prestazioni che devono rientrare nella tipologia di soggetti disagiati degni di protezione sociale (vedasi Risoluzioni 8 gennaio 2002, n. 1/E e 16 marzo 2004, n. 39/E).

Il regime di esenzione si applica indipendentemente dalla modalità di effettuazione delle suddette prestazioni ovvero, sia allorché le stesse siano rese direttamente al committente beneficiario del servizio, sia se svolte nell'ambito di un contratto con un committente terzo, conservando o meno quest'ultimo la titolarità del Servizio.

Tuttavia, nel caso in cui il Servizio sia affidato a una Cooperativa sociale o un loro Consorzio - in virtù di quanto

disposto dalla Legge n. 208/2015 - è stabilito che, a decorrere dal 1° gennaio 2016, per i contratti stipulati dalla medesima data si applica l'Iva nella misura ridotta del 5%, ai sensi della Parte II-bis, della Tabella A, allegata al citato Dpr. n. 633/1972, la quale prevede che "*le prestazioni di cui ai nn. 18), 19), 20), 21) e 27-ter) dell'art. 10, comma 1, rese in favore di soggetti indicati nello stesso n. 27-ter) da Cooperative sociali e loro Consorzi sono soggetti all'aliquota Iva nella misura del 5%*". In tali ipotesi, il Ministero ha ricordato che affinché possa trovare applicazione l'aliquota del 5%, le Cooperative sociali e loro Consorzi dovranno effettuare, sia direttamente sia indirettamente tramite Convenzioni e/o contratti in genere, le predette prestazioni nei confronti di soggetti espressamente elencati nel n. 27-ter del medesimo art. 10, tra cui sono riconducibili "*le persone migranti, senza fissa dimora, richiedenti asilo*"; quindi è necessario, stante il dettato normativo, che detti requisiti coesistano contestualmente in capo al beneficiario (Risoluzione n. 238/E del 26 agosto 2009). E' esclusa l'applicazione dell'Iva invece nell'ipotesi in cui il gestore sia un'Associazione di volontariato di cui all'art. 3 della Legge n. 266/1991 e sempre che le prestazioni in argomento rientrino tra le finalità istituzionali dell'Ente, in quanto l'art. 8 della medesima Legge prevede tra l'altro che "*le operazioni effettuate dalle Organizzazioni di volontariato di cui all'art. 3, costituite esclusivamente per fini di solidarietà, non si considerano cessioni di beni, né prestazioni di servizi ai fini dell'Imposta sul valore aggiunto, (...)*".

Con riferimento alla tipologia dei servizi oggetto di esenzione, si osserva che la disposizione, facendo riferimento alle "*prestazioni proprie dei brefotrofi, (...), case di riposo per anziani e simili*", va interpretata nel senso che:

- la struttura deve offrire una fattispecie complessa di servizi che, oltre alla messa a disposizione dell'alloggio in via primaria a favore di soggetti migranti in situazione di particolare disagio sociale offrono anche altri servizi accessori e di supporto;
- l'elencazione non è tassativa, potendo rientrare nel medesimo regime di esenzione anche strutture diverse ma aventi le medesime caratteristiche di quelle espressamente elencate (Risoluzioni 12 giugno 2002, n. 188/E e 25 novembre 2004, n. 164/E).

Nella fattispecie oggetto del presente Interpello, le prestazioni sono rese nell'ambito di Centri di accoglienza con numeri di posti in generale non superiore a 300 la cui gestione è affidata, tramite contratto di appalto, ad un unico

soggetto gestore che percepisce un corrispettivo unico per il complesso dei servizi svolti nella struttura. In particolare, il Ministero ha rappresentato che il gestore può essere uno dei seguenti soggetti: Società commerciale, Associazione temporanea di impresa, Onlus e Associazione di volontariato, Cooperativa sociale o Ente pubblico.

Al riguardo, l'Agenzia ha ritenuto che, qualora il Centro di accoglienza non superi i 300 posti (come nella maggior parte dei casi da quanto affermato nell'Istanza) al corrispettivo unico e indistinto percepito dal gestore sia applicabile il regime di esenzione dall'Iva, ai sensi del citato art. 10, n. 21), del Dpr. n. 633/1972, a prescindere dalla natura giuridica del prestatore, con eccezione delle Cooperative sociali e/o loro Consorzi e delle Associazioni di volontariato di cui all'art. 3 della Legge n. 266/1991, come sopra precisato.

Con riferimento invece al caso in cui l'appalto, in considerazione della ricettività della struttura superiore ai 300 posti, venga suddiviso nei 4 lotti prestazionali (fornitura servizi, fornitura pasti, fornitura di beni e servizio di pulizia e igiene ambientale) - affidati a gestori differenti a cui corrisponderanno specifici e distinti corrispettivi - l'Agenzia ha ritenuto che ciascuna tipologia di servizio sarà assoggettata ad Iva in base al regime proprio applicabile alla tipologia di servizio reso e al soggetto prestatore. Ne consegue che detti servizi saranno esclusi dall'ambito appli-

cativo dell'Iva unicamente nell'ipotesi in cui siano resi da un'Associazione di volontariato di cui al sopracitato art. 3 della Legge n. 266/1991.

Inoltre, l'Agenzia ha ricordato che, in base all'art. 10 del Dpr. n. 633/1972, sono esenti da Iva: le prestazioni sanitarie di diagnosi e cura rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'art. 99 del Testo unico delle leggi sanitarie (n. 18), le prestazioni di ricovero e cura rese da Onlus (n. 19), le prestazioni socio-sanitarie rese da Organismi di diritto pubblico, da Enti aventi finalità di assistenza sociale e da Onlus se rese nei confronti, tra le altre, di persone migranti, senza fissa dimora e richiedenti asilo (n. 27-ter). I medesimi servizi, se effettuati da Cooperative sociali e loro Consorzi nei confronti di persone migranti, senza fissa dimora e richiedenti asilo, invece possono fruire dell'aliquota Iva del 5%, ai sensi della richiamata disposizione contenuta nella Parte II-bis della Tabella A, allegata al citato Dpr. n. 633/1972.

Da ultimo, l'Agenzia ha precisato che nei casi in cui è prevista l'applicazione dell'Iva, la liquidazione dell'Imposta dovrà avvenire in base al meccanismo dello "split payment", di cui all'art. 17-ter del citato Dpr. n. 633/1972, in quanto gli Organi periferici del Ministero istante rientrano tra le Amministrazioni dello Stato espressamente richiamate dal citato art. 17-ter.

Rettifiche alla detrazione Iva nel caso di acquisto di beni in *leasing*

rileva la data di esercizio del diritto di acquisto

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta all'Istanza di Interpello n. 3 del 17 settembre 2018, pubblicata nella nuova Sezione del proprio sito, attiva da qualche giorno, ha fornito chiarimenti in merito alla data dalla quale far decorrere gli effetti della rettifica dell'Iva ex art. 19-bis2, del Dpr. n. 633/1972, nel caso di acquisto di beni in *leasing* e successivo mutamento del regime fiscale del canone di *leasing*, da imponibile ad esente Iva ex art. 10, n. 8), Dpr. n. 633/1972.

Dalla lettura del combinato disposto dei commi 3 ed 8 del citato art. 19-bis2, emerge che il periodo decennale di sorveglianza per operare la rettifica della detrazione dell'Iva, per i fabbricati e per le porzioni di fabbricati, decorre

dall'acquisto o dalla ultimazione degli stessi.

Con la Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 178/E del 2009 è stato chiarito che "la rettifica deve essere effettuata tenendo conto del momento di acquisto o ultimazione dei beni immobili da parte delle Società scisse, a nulla rilevando le modalità di acquisizione degli stessi (acquisto-costruzione, in appalto-acquisizione, in leasing)". Con successiva Circolare n. 26/E del 2016, l'Amministrazione finanziaria ha precisato che, "in caso di assegnazione di immobili acquisiti mediante contratto di leasing per i quali sia stata esercitata l'opzione d'acquisto, ai fini del computo del periodo decennale di rettifica della detrazione occorre di regola fare riferimento alla data di esercizio del diritto

di acquisto del bene da parte della Società utilizzatrice. È da tale momento infatti che, a norma del suddetto art. 19-bis2, comma 8, del menzionato Dpr. n. 633/72, decorre il periodo decennale di "tutela fiscale". La citata Circolare, ai fini dell'individuazione del *dies a quo* per il computo del periodo di sorveglianza decennale per la rettifica della detrazione dell'Iva, fa espresso riferimento, "di regola", alla data di esercizio del diritto di acquisto del bene da parte della Società utilizzatrice.

Occorrerà perciò valutare se, in presenza di particolari circostanze, i beni immobili possano considerarsi sostanzialmente acquistati prima della data di esercizio del diritto di acquisto in sede di riscatto finale. Tali circostanze possono

configurarsi nel caso in cui il maxicanone iniziale risulti di importo eccessivamente elevato rispetto all'ammontare totale della locazione finanziaria e in altri casi simili.

Ciò premesso, dal momento che nel caso esaminato non ricorrono le suddette circostanze, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto di poter accogliere la soluzione interpretativa prospettata dal contribuente, ossia che, nell'ipotesi di mutato regime fiscale delle operazioni realizzate a valle (da imponibili a esenti), una corretta interpretazione dell'art. 19-bis2, commi 3 e 8, del Dpr. n. 633/1972, imporrebbe di non rettificare la detrazione dell'Iva assolta sui canoni di *leasing*, dal momento che non sussistono le condizioni di cui alla citata Circolare n. 26/E del 2016.

Iva

aliquota ordinaria per la cessione di prodotti parafarmaceutici destinati a cani e gatti

L'Agenzia delle Entrate – Direzione centrale Coordinamento normativo, con la Risoluzione n. 60/E del 7 agosto 2018, ha fornito chiarimenti in ordine all'aliquota Iva applicabile alla cessione di alimenti per cani e gatti, rispondendo ad una ditta di prodotti parafarmaceutici per la salute e il benessere degli animali d'affezione.

I suddetti prodotti integrano l'alimentazione per garantire una dieta completa a cani e gatti e sono classificati dalla normativa europea come "mangimi (o alimenti) dietetici complementari per cani e gatti".

L'Agenzia non ha ritenuto ammissibile l'applicazione dell'aliquota Iva 10% ai sensi del n. 112) della Tabella A, Parte III, allegata al Dpr. n. 633/72, in quanto non classificabili come "integratori per mangimi".

L'Agenzia ha ricordato che il trattamento Iva da riservare a un qualsiasi bene, ivi compresi i prodotti in questione, è strettamente collegato alla classificazione doganale degli stessi in uno dei Capitoli della Taric. Con l'istanza di documentazione integrativa è stato richiesto di fornire il parere tecnico dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, pare che il contribuente non aveva originariamente allegato all'Interpello. Si tratta, come noto, di un parere finalizzato ad acclarare la composizione e la qualificazione merceologica dei beni ai fini doganali, quale documento che l'Agenzia delle Entrate ritiene opportuno acquisire, in via preliminare, al fine di facilitare l'individuazione e la verifica dei requisiti e delle condizioni richieste dalla Tabella "A" citata, per l'applicazione delle aliquote Iva ridotte, secondo le indicazioni contenute nella Circolare n. 32/E del 2010. Con riferimento al caso in esame, come risulta dalla Nota allegata alla documentazione integrativa presentata, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha ritenuto di classificare entrambi i prodotti in questione come "alimenti per cani o gatti, condizionati per la vendita al minuto", non riconducibili quindi alla norma agevolativa citata.

”

Il trattamento Iva da riservare a qualsiasi bene è strettamente collegato alla sua classificazione doganale in uno dei Capitoli della Taric

Servizi subordinati alla concessione di immobili si applica l'Iva in Italia anche se il fornitore è non residente

L'Agenzia delle Entrate, con il Principio di diritto n. 2 del 24 settembre 2018, ha fornito l'interpretazione dell'art. 7-*quater*, comma 1, lett. a), del Dpr. n. 633/1972, nel caso di servizi relativi ai beni immobili, sulla base dei chiarimenti forniti dall'art. 31-*bis* del Regolamento di esecuzione UE n. 1042/2013, alla luce degli orientamenti interpretativi comunitari.

Nell'ipotesi di una prestazione di servizi composta dalla concessione a titolo oneroso dell'uso di beni immobili ubicati in Italia, destinati ad attività congressuale, e dalla fornitura di servizi effettuata in occasione di eventi sportivi, se dall'esame delle circostanze del caso specifico emerge che:

- la concessione in uso degli immobili è essenziale e indispensabile per la prestazione del servizio;
- i servizi pattuiti sono subordinati alla concessione in uso degli immobili, anche in relazione al loro valore economico,

la prestazione di servizi dedotta in contratto sarà territorialmente rilevante in Italia ai sensi dell'art. 7-*quater*, comma 1, lett. a), in combinato disposto con l'art. 12 del Dpr. n. 633/1972.

Il committente non residente può ottenere il rimborso dell'Iva assolta in Italia, ricorrendone i presupposti di legge.

Imposte di registro e ipocatastali agevolate non costituisce "atto preordinato alla trasformazione del territorio" il mero consenso

L'Agenzia delle Entrate, con la Risposta n. 11 del settembre 2018 ad una Istanza di Interpello, ha fornito chiarimenti in ordine alle agevolazioni ai fini delle Imposte di registro, ipotecaria e catastale, ai sensi dell'art. 1, comma 88, della Legge n. 205/2017, nel caso di atti preordinati alla trasformazione del territorio, posti in essere da un Comune.

Nello specifico, il Comune istante intende acquistare da un privato, dietro erogazione di apposito corrispettivo, un complesso immobiliare sito nel territorio del Comune stesso, composto da un appezzamento di terreno con sovrastanti 6 fabbricati, un tempo destinati a residenza, e parte a magazzini agricoli, ed ora in stato di abbandono (collabenti).

Il Comune, in seguito alla vincita di un bando per l'esecuzione di un Progetto di "realizzazione di un Centro socio-assistenziale per le fasce sociali più deboli", ha ottenuto un finanziamento che verrà erogato a condizione che il Comune sia proprietario dell'area su cui realizzare il Centro socio-assistenziale.

Il trasferimento della proprietà del bene è sottoposto alla condizione risolutiva per il caso in cui l'Ente acquirente

non adempia al pagamento dell'intero prezzo entro il termine pattuito.

La compravendita è quindi funzionale alla realizzazione dell'opera ma viene sottoposta alla condizione risolutiva dell'inadempimento del pagamento del prezzo da parte del Comune. In tal modo, la proprietà si trasferisce al Comune immediatamente, ma se il soggetto che eroga il finanziamento non dovesse erogare il contributo previsto, il contratto si risolverebbe con effetto "ex tunc".

Tutto ciò premesso, il Comune ha inteso conoscere se al caso di specie si applichi la disposizione recata dal citato art. 1, comma 88, della Legge n. 205/2017, a mente del quale il trattamento tributario di favore recato dall'art. 20 della Legge n. 10/1977, che richiama l'art. 32 del Dpr. n. 601/1973 (Imposta di registro in misura fissa ed esenzione dalle Imposte ipotecaria e catastale), "si applica anche a tutti gli atti preordinati alla trasformazione del territorio posti in essere mediante accordi o convenzioni tra privati ed Enti pubblici, nonché a tutti gli atti attuativi posti in essere in esecuzione dei primi".

Il Comune ritiene l'agevolazione dovuta, dal momento che

la cessione costituisce atto preordinato alla trasformazione del territorio posto in essere in attuazione di un accordo tra un privato ed un Ente pubblico. Pertanto, in attuazione della previsione agevolativa invocata, l'atto di trasferimento sarebbe soggetto ad Imposta di registro in misura fissa ed esente dalle Imposte ipotecaria e catastale.

L'Agenzia delle Entrate, richiamando la novella apportata dall'art. 1, comma 88, della Legge n. 205/2017, ha chiarito che la stessa *"induce a ritenere che gli atti 'agevolati' di cui al comma 88, presuppongono, quale elemento essenziale della fattispecie agevolativa, l'esistenza di un accordo o convenzione, da stipularsi tra privato ed Ente pubblico"*.

Nel caso in esame non esiste un previo accordo o convenzione tra il Comune e il soggetto privato, non potendo ricondursi a tali categorie il mero consenso, inteso come incontro di volontà tra le parti contraenti, che dà luogo all'atto di trasferimento menzionato.

La stipula di un accordo o di una convenzione attiene alla fase di regolamentazione del rapporto tra il soggetto pubblico ed il soggetto privato, che può riguardare tra l'altro le modalità di realizzazione delle opere di urbanizzazione (che ad esempio possono, sulla base di quanto previsto in convenzione, essere realizzate dal privato a scomputo

della quota dovuta per gli oneri di urbanizzazione) ovvero le caratteristiche degli immobili da realizzare, ed i criteri di fissazione dei prezzi di cessione degli stessi.

Nel caso di specie, manca un accordo o una convenzione tra le parti volti a disciplinare le modalità dell'intervento edificatorio, per cui a parere dell'Agenzia non è possibile applicare il citato regime agevolativo.

Ciò premesso, in seguito all'entrata in vigore dell'art. 10 del Dlgs. n. 23/2011 - con cui è stata attuata una riforma della disciplina applicabile, ai fini dell'Imposta di registro, agli atti costitutivi o traslativi di diritti reali immobiliari - è stato previsto tra l'altro che, a partire dal 1° gennaio 2014, come precisato con Circolare n. 2/14, per effetto della riformulazione dell'art. 1 della Tariffa, Parte I, allegata al Dpr. n. 131/1086 (Tur), i trasferimenti a favore degli Enti pubblici territoriali che fino al 31 dicembre 2013 erano soggetti ad Imposta di registro in misura fissa, sono ora soggetti ad Imposta di registro in misura proporzionale. Pertanto, la cessione del complesso immobiliare dal soggetto privato al Comune sconta l'Imposta di registro in misura proporzionale e le Imposte ipotecaria e catastale ciascuna nella misura fissa di 50 Euro.

QUESITI

Iva

è rilevante per il Comune il Servizio di trasporto turistico con "Ape Calessino", offerto a pagamento?



del Dott. Francesco Vegni - Consulente in materia di fiscalità erariale di Amministrazioni e Enti Pubblici, Pubblicista

"Abbiamo affidato la gestione della cosiddetta 'Ape Calessino' e nominato un Agente contabile esterno per incassare la tariffa, ci sorge il dubbio se questa gestione sia rilevante ai fini Iva, visto che chi ne usufruisce deve pagare Euro 2 e il ridotto Euro 1 ?"

SÌ NO

In merito al quesito postoci, riteniamo che:

1. il corrispettivo in uscita sia soggetto ad Iva ad aliquota 10%. Non consideriamo infatti la citata "Ape Calessino" un veicolo "da piazza" al pari di un taxi per cui riteniamo non applicabile il regime di esenzione ex art. 10, n. 14), del Dpr. n. 633/72, rinviando al riguardo alla Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 50/E del 2018, che, trattando del regime di esenzione Iva previsto per il noleggio con conducente, equiparandolo al Servizio taxi, all'ultimo paragrafo specifica quanto segue: *"Si precisa che la presente risposta riguarda esclusivamente la mera attività di noleggio con conducente e non l'utilizzo dei veicoli per servizi di trasporto privato ed esclusivo, a favore di ristretti gruppi di persone, organizzato anche a seguito di accordi con tour operator, finalizzato al soddi-*

sfacimento di esigenze turistico-ricreative, ivi compresi l'intrattenimento con musica e pasti, l'attività di guida turistica e simil");

2. sia soggetto ugualmente ad Iva ad aliquota 10%, richiamando la medesima normativa di cui sopra, anche il corrispettivo incassato dall'utenza, seppur per il tramite di un Agente contabile, su cui il Comune dovrà pertanto scorporare l'Iva al 10% senza obbligo di emissione della fattura – se non richiesta al momento del pagamento – ai sensi dell'art. 22, comma 1, n. 3), del Dpr. n. 633/72, potendo altresì portare in detrazione l'Iva sulla spesa sostenuta per l'appalto. La rilevanza Iva del servizio è motivata dal fatto che è offerto su richiesta, è a titolo oneroso e prevede un'attività abituale, seppur temporanea, organizzata in forma d'impresa.

Rimborso spese

come va gestito fiscalmente quello da corrispondere all'autore di un libro invitato ad un evento culturale ?



del Dott. Francesco Vegni - *Consulente in materia di fiscalità erariale di Amministrazioni e Enti Pubblici, Pubblicista*

“Il Comune sta organizzando un evento culturale e inviterà a tale evento l'autore di un libro. Le domande sono le seguenti:

1) l'autore ha chiesto solo un rimborso per le spese sostenute per la partecipazione. Dobbiamo considerare comunque l'importo che gli verrà corrisposto come un corrispettivo per una prestazione, anche se lui ci presenterà un rendiconto di spese sostenute, o dobbiamo trattare il tutto come affidamento di un servizio e versamento di una controprestazione ?

2) se trattasi di prestazioni di servizi, che tipo di documento dobbiamo richiedere allo scrittore ?

Lui ci ha detto che la Casa editrice sarebbe anche disposta a fare fattura. Non so se questo è corretto dal momento che l'interesse dell'Ente è quello specifico di ingaggiare questo autore.

Se l'affidamento fosse fatto a lui, dovremmo richiedergli una nota di addebito cartacea per prestazione occasionale, a meno che non abbia Partita Iva ?

Dovremmo in questo caso verificare se l'autore abbia una Cassa previdenziale speciale ?

Dovremmo applicare la ritenuta fiscale e Irap ?

Infine, ci sono altri soggetti che intervengono a titolo gratuito, ma riteniamo, che anche ai fini assicurativi, che essi vengano indicati come partecipanti (verrà scritto questo in determina). Rilevi qualche problema nel fare ciò, dal punto di vista fiscale ?”

In merito ai quesiti posti, precisiamo quanto segue.

Se il soggetto non ha Partita Iva e gli viene erogato dal Comune un mero rimborso spese, purché documentate con pezze d'appoggio, l'importo è escluso da qualsiasi imposizione fiscale (vedasi Risoluzione n. 49/E del 2013).

Se le spese non sono documentate, si tratta invece di corrispettivo, ed allora occorre verificare attentamente la posizione fiscale della persona.

In tal caso se, come specificato, il soggetto in questione non ha Partita Iva, potrebbe trattarsi:

a) o di prestazione di lavoro autonomo occasionale, esclusa da Iva ma soggetta a ritenuta Irpef del 20% e ad Irap, nonché eventualmente alla contribuzione Inps alla “*Gestione separata*” se il soggetto dichiara di aver superato la franchigia di 5.000 Euro annui di cui all'art. 44 della Legge n. 326/03. La ritenuta Irpef del 20% si applica sul

75% del compenso (60% se la persona ha meno di 35 anni), trattandosi di cessione del diritto d'autore;

b) oppure, se svolta in via abituale, di prestazione di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 53, comma 2, lett. b), del Tuir, ed in tal caso il soggetto rilascerà una mera nota fuori campo Iva ai sensi dell'art. 3, comma 4, lett. a), Dpr. n. 633/72 (essendo lo stesso autore colui che cede i diritti). La ritenuta Irpef del 20% si applica sul 75% del compenso (60% se la persona ha meno di 35 anni), trattandosi di cessione del diritto d'autore.

L'ipotesi b) potrebbe valere anche se il soggetto possiede Partita Iva, dal momento che la cessione del diritto d'autore non richiede l'acquisizione della stessa. Occorrerebbe capire in tal caso il motivo per cui il soggetto possieda Partita Iva (potrebbe essere un Giornalista, che solitamente fattura con Iva ma nel caso di specie cede un diritto d'au-

tore fuori campo Iva).

Occorre quindi che l'Ufficio verifichi chiaramente i suddetti aspetti.

Si sottolinea che tale verifica dovrebbe competere in via

preliminare all'Ufficio che ha affidato l'incarico, previo confronto tecnico con l'Ufficio "Finanziario", e non al solo Ufficio "Finanziario" in sede di liquidazione del compenso, quando ormai gli atti sono già stati predisposti.

"E-fattura"

sarà possibile affidarne l'emissione ad intermediari anche se non abilitati ai fini fiscali ?



del Dott. Cesare Ciabatti - Consulente e formatore per Enti Locali, Esperto in amministrazione digitale e gestione archivi elettronici in ambito pubblico e privato

del Dott. Francesco Vegni - Consulente in materia di fiscalità erariale di Amministrazioni e Enti Pubblici, Pubblicista

"Con riferimento al nuovo obbligo di fatturazione elettronica, abbiamo dato in gestione ad un concessionario abilitato i servizi di accertamento e riscossione di Tosap, diritti pubbliche affissioni, Imposta comunale sulla pubblicità e proventi delle fiere. In relazione a questi ultimi la Società gestisce anche la fatturazione attiva, che viene effettuata ovviamente in nome e per conto del Comune. A fine mese ci facciamo mandare i file delle fatture emesse, le stampiamo le registriamo e le archiviamo. Si pone quindi il problema di come gestire questa fatturazione a partire dal 1° gennaio 2019.

In particolare, è possibile delegare la Società alla fatturazione elettronica per nostro conto ?"

SÌ NO

In merito alla problematica in esame, occorre distinguere 2 tipi di "intermediari":

- uno prettamente "fiscale", previsto dall'art. 3, comma 3, del Dpr. n. 322/98;
- uno "tecnico", previsto dal Dm. n. 55/13 e dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 30 aprile 2018, come delegato all'emissione e trasmissione delle fatture elettroniche.

Il ruolo del primo nel processo della "e-fattura" è definito chiaramente dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 13 giugno 2018, che intende affidargli alcune attività per conto del soggetto passivo delegante quali la registrazione dell'indirizzo telematico "preferito" dal soggetto passivo, ma anche, e soprattutto, dare la possibilità di consulta-

re "l'area riservata" del soggetto passivo delegante (ad es. il commercialista, il Caf o la Società di servizi che accedono all'area riservata dei propri clienti) al fine di snellire i flussi documentali: tali "intermediari abilitati" non hanno più la necessità di attendere le fatture dei loro clienti per registrarle, ma le acquisiscono dinamicamente e automaticamente attingendo allo spazio web messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate a ciascun soggetto passivo dotato di partita Iva.

Il ruolo del secondo è già conosciuto ormai da alcuni anni dopo l'avvento della "FatturaPA" ed è disciplinato, dal punto di vista della normativa Iva, dall'art. 21, comma 1, del Dpr. n. 633/72: "... Per ciascuna operazione imponibile il soggetto che effettua la cessione del bene o la prestazio-

ne del servizio emette fattura, anche sotto forma di nota, conto, parcella e simili o, ferma restando la sua responsabilità, assicura che la stessa sia emessa, per suo conto, dal Cessionario o dal committente ovvero da un terzo...".

In tal caso, l'Intermediario ha la funzione di generare il file "xml" della fattura, sottoscriverlo e spedirlo allo "Sdi", nonché di monitorarne il corretto inoltro. In certi casi questa figura arricchisce il proprio servizio anche con la creazione e conservazione dell'archivio fiscale.

Con riferimento al quesito postoci, riteniamo pertanto che

la Società di riscossione, seppur non Intermediario abilitato ai sensi dell'art. 3, comma 3, del Dpr. n. 322/98, possa continuare anche nel 2019 ad emettere fatture elettroniche su delega del Comune.

E' possibile presumere che i privati soggetti Iva che si affaceranno per la prima volta alla "e-fattura" nel 2019 e che intenderanno affidarsi ad Intermediari per la gestione dei vari processi, si avvalgano di "Intermediari abilitati", così da poter affidare loro l'intera gamma dei servizi.

"E-fattura" come reperire codice e indirizzo Pec del destinatario?



del Dott. Cesare Ciabatti - Consulente e formatore per Enti Locali, Esperto in amministrazione digitale e gestione archivi elettronici in ambito pubblico e privato

"In merito alla 'e-fattura', non ho ben chiaro se sia necessario richiedere a tutti i clienti un 'Codice telematico' ID che identifichi il soggetto all'interno dello 'Sdi' e un indirizzo Pec oppure ci sia la possibilità di reperire tali indirizzi sul sito dell'Agenzia delle Entrate".

La risposta dei ns. esperti:

In merito alle modalità di recapito della fattura elettronica "B2B" (o e-fattura) da parte di "Sdi" - a differenza della "Fepa" (o "FatturaPA") che ne prevede una sola, ossia il **Codice-Ufficio** di 6 cifre indicato in Ipa (Indice delle Pubbliche Amministrazioni) - ne sono previste 2:

- **Codice destinatario** di 7 cifre ottenuto previo accreditamento canale (Ftp o web service),
- **indirizzo Pec** destinatario presente in Ini-Pec oppure dichiarato dal cliente, in tal caso il "Codice destinatario" dovrà essere valorizzato con "0000000" (7 volte "0").

Il soggetto passivo avrà a disposizione, nel Portale dell'Agenzia, un servizio mediante il quale potrà dichiarare l'indirizzo telematico preferito con una funzione messa a disposizione all'interno della Piattaforma dell'Agenzia delle Entrate "fatture e corrispettivi". Lo "Sdi" invierà le fatture con la "modalità preferita" indipendente dalla compilazione del "campo destinatario".

L'individuazione della modalità di recapito potrà essere comunicata dal destinatario, oppure nel caso della pec recuperata all'interno del portale Ini-Pec, anche automaticamente mediante web service messi a disposizione a pagamento nella piattaforma

A prescindere dall'esito della trasmissione, la fattura sarà comunque messa a disposizione al cliente e fornitore all'interno dello spazio web messo a disposizione dell'Agenzia dell'Entrate, al quale potranno accedere anche gli intermediari individuati dall'art. 3, comma 3, del Dpr. n. 322/98 (es. Commercialisti, Società di servizi, ecc.).

In caso di mancata consegna per problemi tecnici al canale di comunicazione utilizzato (es. casella Pec piena o non attiva), oppure nel caso in cui la modalità di trasmissione non sia stata indicata, lo "Sdi" notifica tale esito di trasmissione al fornitore il quale avrà l'obbligo di informare il cliente della messa a disposizione della fattura nel sito dell'Agenzia e facoltà di consegnare contestualmente una

copia della fattura.

L'obbligo di inoltro allo "Sdi" delle fatture riguarda anche quelle emesse a consumatori finali (c.d. "FeB2C"); tale invio ha finalità di "comunicazione dati fattura" all'Agenzia delle Entrate ma non di trasmissione del documento al

destinatario. In tal caso, il fornitore avrà l'obbligo di consegnare al cliente copia analogica della fattura trasmessa a "Sdi" e contestualmente comunicare la messa a disposizione dell'originale digitale all'interno dello spazio web dell'Agenzia delle Entrate.

Imposta di bollo sono esenti le ingiunzioni di pagamento predisposte dal Comune ?



del Dott. Alessio Malucchi - Laureato in Strategia Management e Controllo, Esperto in materie economiche e giuridiche degli Enti Locali

"Si richiedono chiarimenti in merito alle ingiunzioni di pagamento, ai sensi del Rd. n. 639/1910, il cui art. 2 richiede che la notifica delle medesime avvenga 'nella forma delle citazioni' mediante Ufficiale giudiziario.

Fino ad oggi il nostro Ente ha sempre provveduto ad applicare ai suddetti atti la marca da bollo di Euro 16,00 sulla base di quanto stabilito dall'art. 17, Allegato "A", Tariffa, Parte I, del Dpr. n. 642/72. Tuttavia, in considerazione della tipologia dell'atto relativo al procedimento per la riscossione di entrate pubbliche, l'applicazione dell'Imposta di bollo sembrerebbe esente in modo assoluto, atteso quanto indicato nell'art. 5, comma 4, Tabella, Allegato 'B', del Dpr. n. 642/72".

SÌ NO

Il procedimento di coazione, come disposto dall'art. 2, del Rd. n. 639/1910, "comincia con la ingiunzione, la quale consiste nell'ordine, emesso dal competente Ufficio dell'Ente creditore, di pagare entro 30 giorni, sotto pena degli atti esecutivi, la somma dovuta", previa notifica, "nella forma delle citazioni", da parte dell'Ufficiale giudiziario. L'art. 17, Tariffa, Parte I, Allegato "A", del Dpr. n. 642/72, prevede l'assolvimento fin dall'origine ad Imposta di bollo pari ad Euro 16,00, per ogni foglio, per le "notificazioni giudiziarie e altri avvisi da inserirsi nella G.U. dello Stato, nei bollettini ufficiali delle Regioni o nel foglio degli annunci legali per disposizioni legislative o regolamentari o per

ordine del Giudice."

Premesso quanto sopra, con Rm. Finanze n. 187/97, veniva confermato l'assoggettamento ad Imposta di bollo fin dall'origine per le richieste di pubblicazione sul Bollettino Ufficiale delle Regioni e dei relativi testi da pubblicare ai sensi dell'art. 17 sopra citato.

La Rm. n. 451346/88, invece, esenta da Imposta di bollo in modo assoluto, ai sensi dell'art. 16, della Tabella, Allegato "B", del Dpr. n. 642/72, le notificazioni da inserire nella seconda parte del Bollettino Ufficiale della Regione "se prodotte da Enti pubblici territoriali quali Stato, Regioni, Province e Comuni", mentre gli altri "esemplari" di notifica-

zioni esibite da altri Enti pubblici o da privati non rientranti nell'elenco tassativo di cui all'art. 16¹ sono soggette ad Imposta di bollo "ai sensi dell'art. 26 [ora art. 17] della Tariffa allegata al citato Dpr. n. 642/72".

Dal combinato disposto dell'art. 17, della Tariffa, Parte I, Allegato "A", del Dpr. n. 642/72, e delle Rm. n. 451346/88 e n. 187/97, si evince che, in linea generale, le notificazioni giudiziarie non sono soggette ad Imposta di bollo se non pubblicate "nella G.U., nei Bollettini ufficiali delle Regioni o nel foglio degli annunci legali per disposizioni legislative (...)", e soprattutto quando le stesse siano "prodotte" da Enti pubblici rientranti nell'elenco tassativo di cui all'art. 16, della Tabella, Allegato "B", del Dpr. n. 642/72.

Atteso quanto sopra, nel caso specifico, l'ingiunzione di pagamento, sebbene notificata nelle forme degli atti giudiziari, non è soggetta a tali pubblicazioni di cui all'art. 17, della Tariffa, Parte I, Allegato "A", del Dpr. n. 642/72, nel cui ambito applicativo rientrano, come già anticipato, "esclusivamente" le notificazioni soggette a pubblicazione. L'art. 5, comma 4, della Tabella, Allegato "B", del Dpr. n. 642/72, esenta da Imposta di bollo in modo assoluto "atti e copie relativi al procedimento, anche esecutivo, per la riscossione dei tributi, dei contributi e delle entrate extratributarie dello Stato, delle Regioni, delle Province, dei Comuni e delle Istituzioni pubbliche di beneficenza, dei contributi e delle entrate extratributarie di qualsiasi Ente autorizzato per legge ad avvalersi dell'opera dei Concessionari del 'Servizio nazionale di riscossione".

L'ingiunzione di pagamento, disciplinata dal Rd. n. 639/1910, trattandosi di atto relativo al procedimento ese-

cutivo per la riscossione di tributi, dei contributi e delle entrate extratributarie dei Comuni, rientra a ns. avviso pienamente nell'ambito applicativo dell'art. 5, della Tabella, Allegato "B", del Dpr. n. 642/72.

A supporto di quanto sopra, l'Agenzia delle Entrate con Risoluzione n. 366/E del 3 ottobre 2008, relativamente al trattamento da riservare ai fini dell'Imposta di bollo all'atto di opposizione alla "ordinanza-ingiunzione di pagamento" emessa dal Comune istante (fattispecie che reputiamo assimilabile a quella oggetto del presente quesito), conferma quanto già affermato in precedenti Documenti di prassi (Rm. 11 gennaio 1994, Prot. n. 1030; Rm. 30 giugno 1994, Prot. n. 103), chiarendo che l'atto di opposizione non è assoggettabile all'Imposta di bollo in quanto l'art. 23, della Legge n. 689/81 [ora art. 6, del Dlgs. 150/11] prevede che "gli atti del processo e la decisione sono esenti da ogni imposta e tassa".

Nella Risoluzione in oggetto, l'Amministrazione ha inoltre ricordato come, in seguito all'introduzione del "contributo unificato" [disciplinato nel "Testo unico in materia di spese di giustizia"], l'Imposta di bollo rivesta "natura residuale" in materia di atti giudiziari.

In conclusione, considerato che l'ingiunzione di pagamento rientra tra gli atti relativi al procedimento per il recupero dei crediti ex art. 5, della Tabella, Allegato "B", del Dpr. n. 642/72, e che nel caso in parola viene predisposta da un Comune, soggetto espressamente previsto nell'elenco dell'art. 16, della Tabella, Allegato "B", del Dpr. n. 642/72 sopra richiamato, riteniamo che tale atto debba ritenersi esente da Imposta di bollo in modo assoluto.

¹ Art. 16, Tabella, Allegato "B", del Dpr. n. 642/72, che dispone "l'esenzione da Imposta di bollo per atti e documenti posti in essere da Amministrazioni dello Stato, Regioni, Province, Comuni, loro Consorzi e Associazioni, nonché Comunità montane sempre che vengano tra loro scambiati".

Imposta di bollo

è prevista per il rilascio di autorizzazioni allo svolgimento di competizioni sportive su strada ?



del Dott. Alessio Malucchi - Laureato in Strategia Management e Controllo, Esperto in materie economiche e giuridiche degli Enti Locali

“E’ prevista l’Imposta di bollo per il rilascio di autorizzazioni allo svolgimento di competizioni (agonistiche e non) su strada ?”

SÌ NO

Ai sensi dell’art. 9 (“Competizioni sportive su strada”) del “Nuovo Codice della strada” [Dlgs. n. 285/92], si dispone che “le autorizzazioni devono essere richieste dai promotori almeno 15 giorni prima della manifestazione per quelle di competenza del Sindaco e almeno 30 giorni prima per le altre e possono essere concesse previo nulla osta dell’Ente proprietario della strada”.

Le Istanze, come regola generale, sono soggette ad Imposta di bollo fin dall’origine pari ad Euro 16,00, per ogni foglio ai sensi dell’art. 3, della Tariffa, Parte I, Allegato “A”, del Dpr. n. 642/72 il quale prevede l’assolvimento per le “Istanze dirette agli Uffici e agli Organi dell’Amministrazione dello Stato, (...) tendenti ad ottenere l’emanazione di un Provvedimento amministrativo o il rilascio di certificati, estratti, copie e simili”.

Anche le rispettive autorizzazioni o, come nel caso di specie, i “nulla-osta”, rientrano tra gli “Atti e provvedimenti” di cui all’art. 4, della Tariffa, Parte I, Allegato “A”, del Dpr. n. 642/72, “rilasciati (...) a coloro che ne abbiano fatto richiesta” e, pertanto, sono soggetti ad Imposta di bollo pari ad Euro 16,00 per ogni foglio.

Quanto sopra è confermato anche dai riferimenti di prassi dell’Agenzia delle Entrate (a titolo d’esempio, la Risoluzio-

ne n. 24/E dell’8 aprile 2013) su casistiche similari.

Si evidenzia però che l’art. 104, comma 1, del Dlgs. n. 117/2017, recante “Codice del Terzo Settore”, dispone [seppur al momento in via transitoria] che “Onlus”, “Organizzazioni di volontariato” e “Associazioni di promozione sociale” iscritte nei relativi registri, dal 1° gennaio 2018 possono “beneficiare” di quanto disposto dall’art. 82, comma 5, del “Codice del Terzo Settore”, secondo cui “gli atti, i documenti, le istanze, i contratti, nonché le copie anche se dichiarate conformi, gli estratti, le certificazioni, le dichiarazioni, le attestazioni e ogni altro documento cartaceo o informatico in qualunque modo denominato posti in essere o richiesti dagli Enti di cui al comma 1 sono esenti dall’Imposta di bollo.”

Si ritiene quindi che, nel caso in cui il soggetto richiedente l’autorizzazione sia una “Onlus”, “Odv” o “Aps”, in deroga a quanto stabilito dagli artt. 3 e 4 della Tariffa, l’Istanza e la relativa autorizzazione possano considerarsi esenti da Imposta di bollo.

Si rammenta infine che le disposizioni di cui al Titolo X, del “Codice del Terzo Settore”, compreso quindi l’art. 82 sopra citato, possono essere oggetto di interventi correttivi da parte del Legislatore.

LA GIURISPRUDENZA

Compensazione del credito Iva per la Sezione penale della Cassazione è illegittima qualora non sia stato inserito nella Dichiarazione annuale



del Dott. Francesco Vegni - *Consulente in materia di fiscalità erariale di Amministrazioni e Enti Pubblici, Pubblicista*

Corte di Cassazione, Sezione III penale, con la Sentenza n. 41229 del 14 gennaio 2018

Non è compensabile un credito Iva se non inserito nella Dichiarazione annuale. E' quanto sancito dalla Corte di Cassazione - Sezione III Penale, con la Sentenza n. 41229 del 14 gennaio 2018, depositata recentemente.

Nello specifico, la Corte di appello di Brescia, con Sentenza 1° marzo 2017, ha confermato la precedente Sentenza con la quale, in data 17 marzo 2016, il Tribunale di Cremona aveva dichiarato la penale responsabilità del rappresentante legale di una Società in relazione alla imputazione di avere violato l'art. 10-*quater* del Dlgs. n. 74/2000 per avere omesso di versare le Imposte dovute, utilizzando in compensazione un credito Iva inesistente in quanto scaturente dalla Dichiarazione Iva per l'anno 2009 non presentata, e lo aveva pertanto condannato, concessa la sospensione condizionale, alla pena di mesi 6 di reclusione, oltre accessori.

Il soggetto ha presentato ricorso per Cassazione verso la predetta Sentenza, articolando 3 motivi di impugnazione:

- violazione del principio di corrispondenza fra la contestazione ed il fatto accertato in Sentenza, osservando che la contestazione fa riferimento a crediti Iva non esistenti, laddove il contenuto della Sentenza si riferisce invece a crediti non spettanti;
- violazione di legge in relazione alla ritenuta integrazione del reato contestato, deducendo la insussistenza del reato nel caso in cui la insussistenza del credito Iva sia stata desunta dal giudicante non a seguito di un giudizio in relazione alla sua ontologica esistenza o meno ma solamente in funzione del dato formale che lo stesso

risulti o meno dalla presentazione della relativa Dichiarazione;

- carenza di motivazione in relazione all'affermazione della penale responsabilità del ricorrente, rappresentante legale della Società.

La Corte di Cassazione ha considerato il ricorso proposto infondato.

Con riferimento al primo motivo, ha rilevato la insussistenza del vizio dedotto. Come è indubitabile attraverso la lettura della imputazione mossa al soggetto ricorrente, a questo è stata ascritta la violazione dell'art. 10-*quater* del Dlgs. n. 74/2000 per avere utilizzato in compensazione un credito iva "scaturente dalla omessa presentazione della Dichiarazione Modello 'Unico SC 2009'"; è di tutta evidenza che, a prescindere dalla disputa nominalistica fra credito inesistente e credito non spettante, l'illecito contestato all'imputato è consistito nell'aver portato in compensazione un credito Iva precedentemente non oggetto di Dichiarazione. Nessuna discrasia è pertanto riscontrabile fra quanto contestato al soggetto e quanto accertato dalla Corte territoriale di Brescia.

Con riferimento ai successivi 2 motivi di impugnazione, i quali possono essere esaminati congiuntamente stante la loro sostanziale coerenza argomentativa, la Corte ha ribadito che, ai fini di cui al citato art. 10-*quater* del Dlgs. n. 74/2000, deve intendersi per credito non spettante quel credito Iva che, pur eventualmente certo nella sua esistenza e nel suo esatto ammontare, sia, per qualsiasi ragione normativa, ancora non utilizzabile o non più utilizzabile in

operazioni finanziarie di compensazione nei rapporti fra il contribuente e l'Erario (Corte di Cassazione, Sezione III penale, Sentenza 26 gennaio 2015, n. 3367).

A tale proposito, e con riferimento alla fattispecie in esame, ha osservato che è pacifico che il soggetto Iva non avesse presentato per l'anno di imposta 2009 la Dichiarazione dalla quale emergeva la esistenza di un credito Iva in suo favore; fatta questa premessa, la Corte ha rilevato che la spettanza del credito presuppone che lo stesso sia stato indicato nella precedente Dichiarazione fiscale, posto che *“solo in tal modo è consentito di verificarne la effettiva spettanza”*.

E' pertanto evidente che la omessa presentazione della Dichiarazione fiscale (a nulla rilevando, stante la non equipollenza con questa, l'eventuale invio di altre precedenti comunicazioni di carattere fiscale da parte del contribuente), impedendo la necessaria opera di verifica della spettanza del credito in questione, e pertanto, non consentendo la qualificazione di esso come tale (cioè spettante), si

pone come condizione ostativa alla sua successiva legittima utilizzazione in occasione della compensazione con altri debiti nei confronti dell'Erario.

La Sentenza impugnata, avendo fatto corretta e chiara applicazione dei suddetti principi, si caratterizza di conseguenza per non essere, né violativa del disposto normativo, né manifestamente illogica nella sua motivazione. Occorre peraltro rilevare che la posizione assunta dalla Sezione Penale si pone in contrasto con quella assunta anche nel recente passato dalla Sezione tributaria (Ordinanza n. 1962/2017) e dalle Sezioni Unite (Ordinanza n. 17757/2016), nella quali viene fatto salvo il diritto del contribuente al credito Iva laddove dimostri che sussistono i requisiti per la detrazione d'imposta, nonché dall'Agenzia delle Entrate con le Circolari n. 34/E del 2012 e n. 21/E del 2013, in cui invitava i propri Funzionari a verificare la sussistenza del credito Iva anche in caso di omessa Dichiarazione.

CHECK UP IVA E IRAP: IL CASO DEL MESE

Comune Capoluogo di Provincia toscano 70.000 abitanti circa

Intervento *check-up* Irap su dipendenti in base alla deduzione del premio Inail operata sulla base retributiva a seguito delle due Sentenze della Cassazione del 17 giugno 2017 e correlatamente alla possibilità di reinvio delle Dichiarazioni pregresse previsto dall'art. 5 del DI. n. 193/16.

Si è generato un saldo complessivo a credito, con conseguente recupero fiscale in parte immediato, in parte ottenibile nel 2019, con indicazioni operative per la corretta gestione in futuro anche di tale servizio.

Accrescimento formativo dei dipendenti della Ragioneria e sensibilizzazione alle questioni fiscali degli altri dipendenti.

Recupero Irap ottenuto: oltre 46.000 Euro

Informazioni e chiarimenti possono essere richiesti a Centro Studi Enti Locali:

sistemacheck-up@centrostudientilocali.it, 0571-469222-30.

SCADENZARIO

**Domenica 30 settembre *****Comunicazione dati fatture emesse e ricevute (c.d. "Spesometro")**

Scade oggi il termine per l'invio della Comunicazione dei dati delle fatture analogiche emesse e ricevute (art. 21 del DL n. 78/2010) relativa al secondo trimestre 2018 oppure al primo semestre 2018 per chi, attraverso il proprio comportamento concludente, ha deciso di procedere con l'invio semestrale.

Presentazione Modelli "Intra 12"

Scade in data odierna il termine per presentare in via telematica all'Agenzia delle Entrate, da parte degli Enti Locali che hanno assunto il ruolo di soggetti passivi Iva in base alle nuove disposizioni in vigore dal 1° gennaio 2010 - recepent i contenuti delle Direttive 2008/8/Ce del 12 febbraio 2008 e 2008/117/Ce del 16 dicembre 2008 - i nuovi Modelli "Intra 12" approvati dall'Agenzia con il Provvedimento 16 aprile 2010 per dichiarare gli acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti effettuati nel secondo mese precedente.

**Martedì 16 ottobre****Versamento Iva su acquisti in ambito istituzionale**

Scade in data odierna il termine per il versamento dell'Iva dovuta sugli acquisti in "split payment" operati nel mese precedente in ambito istituzionale. Il versamento deve essere effettuato tramite Modello "F24EP", codice-tributo "620E" (oppure "6040" per chi utilizza il Modello "F24") istituito con la Risoluzione n. 12/E del 15 febbraio 2015 e non è compensabile con altri crediti.

Versamento Iva mensile

Scade in data odierna il termine per il versamento dell'Iva dovuta per il mese precedente, da effettuarsi tramite Modello "F24EP".

Irap - Acconto mensile Amministrazioni dello Stato e Enti pubblici

Deve essere versato entro oggi, da parte degli Organi e le Amministrazioni dello Stato e degli Enti pubblici, di cui all'art. 3, comma 1, lett. e), del Dlgs. n. 446/97, l'acconto mensile Irap, calcolato in base alle retribuzioni e compensi corrisposti nel mese precedente (art. 30, comma 5, Dlgs. n. 446/97; Dm. 2 novembre 1998). Il versamento deve essere operato telematicamente con Modello "F24EP".

Ritenute alla fonte (Irpef ed Addizionale Irpef)

Scade in data odierna il termine, per le Province, per i Comuni (tranne quelli con meno di 5.000 abitanti che non beneficiano di trasferimenti statali) e per i Consorzi, Associazioni, Unioni di Comuni e Comunità montane con più di 10.000 abitanti, che non si avvalgono della possibilità di compensazione di cui all'art. 17 del Dlgs. n. 241/97, per il versamento tramite Modello "F24EP" delle ritenute alla fonte sui redditi soggetti a tale disciplina corrisposti nel mese precedente.



Mercoledì 31 ottobre

Invio telematico Dichiarazioni Modello “Irap 2018” e Modello “770/2018”

Scade in data odierna il termine di presentazione telematica della Dichiarazione “Irap 2018”, della Dichiarazione dei sostituti d'imposta Modello “770 2018” (unitamente al termine ultimo per l'invio dei Modelli “CU 2018” per i soli lavoratori autonomi che non presentano il Modello “730 2018 precompilato”), nonché della Dichiarazione Modello “Redditi ENC 2018” (vedasi art. 1, comma 932 e 933 della Legge n. 205/17).

Presentazione Modelli “Intra 12”

Scade in data odierna il termine per presentare in via telematica all'Agenzia delle Entrate, da parte degli Enti Locali che hanno assunto il ruolo di soggetti passivi Iva in base alle nuove disposizioni in vigore dal 1° gennaio 2010 - recepite i contenuti delle Direttive 2008/8/Ce del 12 febbraio 2008 e 2008/117/Ce del 16 dicembre 2008 - i nuovi Modelli “Intra 12” approvati dall'Agenzia con il Provvedimento 16 aprile 2010 per dichiarare gli acquisti di beni e servizi da soggetti non residenti effettuati nel secondo mese precedente.

(* Il termine e i versamenti in scadenza in un giorno festivo sono automaticamente prorogati al primo giorno feriale successivo.



SERVIZIO EDITORIA

Libro (disponibile anche nella versione e-book)

L'IVA APPLICATA AGLI ENTI LOCALI

Principi generali ed applicazioni pratiche sull'Imposta sul valore aggiunto nelle Amministrazioni locali e nel settore pubblico allargato

[per maggiori dettagli](#)

Libro (disponibile anche nella versione e-book)

LO SPLIT PAYMENT E LE NUOVE CASISTICHE DI REVERSE CHARGE

Gli aspetti operativi e riflessi contabili che interessano gli Enti Locali e le Società partecipate

[per maggiori dettagli](#)

SERVIZI FORMAZIONE

Corso in aula

I VANTAGGI DERIVANTI DALLA CORRETTA GESTIONE DELL'IRAP NELL'ENTE LOCALE E LA PREDISPOSIZIONE DELLA DICHIARAZIONE IRAP 2018

FIRENZE - 19 Ottobre 2018

[per iscrizioni o maggiori dettagli](#)

Corso e-learning

L'IMPOSTA DI BOLLO APPLICATA AGLI ENTI LOCALI

Corso e-learning (durata 2 ore) + **Libro** (Euro 50 totali)

[per maggiori dettagli](#)

SERVIZIO QUESITI

È possibile inviare, all'indirizzo e-mail segreteria@centrostudentilocali.it, quesiti di carattere fiscale per avere, a cura degli esperti di Centro Studi Enti Locali, o una **risposta immediata oppure accedere al servizio a pagamento** nel caso di quesiti complessi o che richiedano approfondimenti particolari e disamina di documenti.

Vuoi proporre un quesito? [Clicca qui](#)

Nella predisposizione e preliminarmente all'invio della presente Rivista sono stati effettuati tutti i possibili controlli tecnici per verificare che i files siano indenni da virus. Ricordato che l'installazione di un'aggiornata protezione antivirus rientra comunque tra le regole fondamentali di corretta gestione di un qualsiasi sistema informatico, si declina da ogni responsabilità in ordine alla trasmissione di eventuali virus.



CentroStudi®
EntiLocali

Centro Studi Enti Locali

Via della Costituente, n. 15 - 56024 San Miniato (PI)
Tel. 0571 469222 - 469230 - Fax. 0571 469237
segreteria.abbonamenti@centrostudientilocali.it

Organismo accreditato da ACCREDIA



Azienda con sistema di gestione
qualità UNI EN ISO 9001:2008
certificato da Certiquality