

# Da gennaio negli appalti verifica delle ritenute senza sconti

## Agevolazioni imprese

— Continua da pagina 19

b) rimodulato la misura della percentuale di maggiorazione in base ai seguenti "scaglioni" (articolo 1, comma 61, primo periodo): 170% per gli investimenti fino a 2,5 milioni di euro; 100% per gli investimenti oltre 2,5 milioni di euro fino a 10 milioni di euro; 50% per gli investimenti oltre 10 milioni di euro e fino a 20 milioni di euro e seguenti; e 0% per gli investimenti superiori a 20 milioni di euro e seguenti, della legge di Bilancio 2019; con riferimento a tale disciplina, infatti, si ritiene che possa considerarsi soddisfatta la condizione secondo cui «le disposizioni dell'articolo 1, comma 9, della legge 232/16, si applicano, nelle misure previste al comma 61 del presente articolo, anche agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi (...) effettuati (...) entro il 31 dicembre 2020 a condizione che entro la data del 31 dicembre 2019 il relativo ordine risultasse accettato dal venditore e sia avvenuto il pagamento di acconti in misura almeno pari al 20% del costo di acquisizione». In altri termini, la "prenotazione" effettuata entro il 31 dicembre 2019 (attraverso l'accettazione dell'ordine e il pagamento dell'acconto del 20%) consente di "incardinare" l'investimento nella disciplina prevista dalla successiva legge di Bilancio 2019 (articolo 1, commi 60 e seguenti), e permette al contribuente di accedere all'iperammortamento, a condizione che l'investimento venga "effettuato" entro il 31 dicembre 2020. In tal caso, l'investitore potrà fruire dell'iperammortamento secondo le modalità e alle condizioni previste dal citato articolo 1, commi 60 e seguenti, della legge di Bilancio 2019 (che prevede, tra le altre cose, percentuali di maggiorazione a "scaglioni" e un limite massimo di investimenti agevolabili di 20 milioni di euro). Tale conclusione è coerente con il contenuto dell'articolo 1, comma 196, della legge di Bilancio 2020, che prevede l'inalterabilità del nuovo credito d'imposta (di cui al comma 189) ai beni, consegnati nel 2020, per i quali è stata effettuata la "prenotazione" entro il 31 dicembre 2019; di conseguenza, la prenotazione "incardina" l'investimento nella "vecchia" normativa (legge di Bilancio 2019).

## 14 Per il bonus aggregazioni decadenza con interpello

Dal tenore letterale della norma si potrebbe ritenere che la decadenza dal bonus aggregazioni si possa verificare tout court anche nell'ipotesi in cui dovessero essere ceduti soltanto singoli beni agevolati. In realtà, parebbe più logico un meccanismo che preveda il verificarsi della decadenza soltanto sullo specifico bene agevolato oggetto di successiva cessione. Questa conclusione meriterebbe una conferma da parte delle Entrate. Il quesito attiene al tema della decadenza delle agevolazioni fiscali di cui al comma 11 dell'articolo 11 del decreto legge 34/19. Trattandosi di disposizione antelativa speciale, le previsioni di decadenza ivi contenute sono disapplicabili esclusivamente attivando la procedura di cui all'articolo 11, comma 2, della legge 212/00.

## Ritenute appalti

## 15 Controlli delle ritenute sulle retribuzioni di gennaio

Le disposizioni dell'articolo 4 comma 1 del Dl 124/2019 si applicano dal 1° gennaio 2020. La risoluzione 108/2019 ha precisato che si dovrà fare riferimento alle ritenute operate a partire dal mese di gennaio 2020 (versamenti del 16 febbraio 2020). Si chiede se rientrano nei nuovi controlli anche le ritenute effettuate a gennaio 2020 (versamento

di febbraio 2020) su retribuzioni maturate nel mese di dicembre 2019 che il datore di lavoro ha pagato, ad esempio, il 10 gennaio 2020. Gli obblighi introdotti dall'articolo 4 comma 1 del decreto legge 124 del 2019 operano dal 1° gennaio 2020 con riferimento alle ritenute di competenza del mese di gennaio 2020, ovvero operate relativamente alle retribuzioni maturate e pagate dal datore di lavoro nello stesso mese. Conseguentemente, non vanno adempiti i predetti obblighi in caso di ritenute operate a gennaio 2020 con riferimento a retribuzioni maturate nel mese di dicembre 2019 e percepite a gennaio 2020.

## Società di comodo

## 16 Nuda proprietà al test di operatività

Una Srl detiene solo la nuda proprietà di un terreno agricolo, il cui usufrutto è in capo ad una persona fisica. Ai fini del test di operatività, il valore per l'acquisto della nuda proprietà rileva? La disciplina sulle società non operative di cui all'articolo 30 della legge 724/94, prevede l'effettuazione di un test di operatività mediante il quale la società individua il suo stato operativo o meno. Tale test, che prende in considerazione un determinato arco triennale, confronta i valori effettivi risultanti dal conto economico con dei valori presunti determinati secondo i criteri previsti dal medesimo articolo 30. I valori presunti sono calcolati applicando determinate percentuali a specifici elementi tra cui vi è quello degli "immobili". La circolare n. 25/E/07, con riferimento agli immobili che rilevano ai fini del test di operatività ha precisato che con risoluzione n. 94/E/09, è stato precisato che gli immobili concessi in usufrutto a titolo gratuito non essendo idonei a produrre reddito per la società nuda proprietaria non rilevano tra gli asset rilevanti. La circolare prosegue tuttavia precisando che qualora l'usufrutto dell'immobile sia concesso a titolo oneroso lo stesso dovrà essere compreso tra gli asset rilevanti sia ai fini del test dell'operatività che della determinazione del reddito minimo.

## Compensazioni

17 Agevolazioni fuori dalla stretta sulle compensazioni Si chiede se la modifica apportata all'articolo 17 del Digs 241/97 dall'articolo 3 del decreto legge 124/19, che ha esteso alle compensazioni di crediti superiori a 5mila euro per imposte sui redditi, imposte sostitutive e Irap, il termine del decimo giorno successivo alla presentazione della dichiarazione, si applichi anche per l'utilizzo in compensazione dei particolari crediti di imposta da agevolazioni o inestitivi che si evidenziano nel quadro RU della dichiarazione dei redditi (ad esempio, il credito di imposta per gli investimenti disciplinato dal comma 191 della legge di Bilancio 2020), ovvero se, per tali crediti, la compensazione possa continuare ad effettuarsi dal primo giorno dell'esercizio successivo a quello di maturazione? L'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta di natura agevolativa, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, non è soggetto all'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dei redditi da cui emergono i crediti stessi, introdotto dall'articolo 3, comma 1, del decreto legge 124/19, in quanto tale prescrizione si riferisce esclusivamente ai crediti Iva, ai crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'Irap. Invece, l'utilizzo in compensazione dei suddetti crediti è soggetto all'obbligo di presentare il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici resi disponibili dall'agenzia delle Entrate, di cui all'articolo 3, comma 2, del decreto legge 124/19. Infatti, tale disposizione si applica a un insieme di crediti d'imposta più ampio rispetto a quello oggetto del comma 1 del medesimo articolo 3, che comprende anche i «crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi», ossia i crediti di natura agevolativa, come chiarito nella risoluzione n. 110/E/19.

18 Il credito da dichiarazione ultrannuale ritarda la compensazione Come deve comportarsi un contribuente che ha presentato una dichiarazione integrativa ultrannuale (relativa al 2016 nel corso del 2019) dalla quale emerge un credito Irap e intenda utilizzarlo a partire dal 2020 per compensare il debito Iva relativo al primo trimestre quando, successivamente alla compensazione orizzontale effettuata, si accorge che, dalla propria dichiarazione dei redditi relativa al 2019, emerge un debito Irap che, secondo le istruzioni, deve essere compensato preliminarmente con il credito Irap da integrativa già utilizzato? L'articolo 2, comma 9-bis, del Dpr 32/98 prevede che, in caso di dichiarazione integrativa presentata oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo (la cosiddetta dichiarazione integrativa "ultrannuale"), l'eventuale credito da essa risultante va indicato nella dichiarazione relativa al periodo

d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa (ad esempio, se la dichiarazione integrativa, relativa all'anno 2016, è presentata nel corso del 2019, il relativo credito deve essere indicato nella dichiarazione relativa all'anno 2019, presentata nel 2020).

L'abolizione del credito in dichiarazione è resa obbligatoria per consentire la rigenerazione del credito stesso e, quindi, la sua disponibilità per il pagamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa (ad esempio, debiti relativi all'anno 2019 scadenti nel 2020).

La rigenerazione del credito pregresso si compie attraverso la sua partecipazione alla liquidazione della corrispondente imposta dovuta per l'anno corrente.

Se il risultato della liquidazione è un'eccedenza d'imposta a credito, tale eccedenza può essere, eventualmente, utilizzata in compensazione esterna per il pagamento di debiti relativi ad altre imposte.

Al riguardo si ricorda che, in base all'articolo 17 del Digs 241/97, come modificato dall'articolo 3 del decreto legge 124/19, l'eccedenza d'imposta a credito maturata a partire dal periodo d'imposta 2019 possono essere utilizzate in compensazione esterna, per importi superiori a 5mila euro annui, non prima che siano trascorsi dieci giorni dalla

# Debiti tributari non punibili se estinti prima dell'inizio delle verifiche

data di presentazione della dichiarazione da cui emerge il credito.

Quindi, se il credito che si intende compensare è superiore a 5mila euro, è necessario attendere la presentazione della dichiarazione, su cui deve essere apposto, tra l'altro, il visto di conformità (articolo 1, comma 574, della legge 147/13).

Se, invece, l'utilizzo del credito è inferiore o uguale a 5mila euro, la compensazione può essere eseguita anche prima della presentazione della dichiarazione. In tal caso, qualora si verificasse, in sede di successiva predisposizione della dichiarazione, che il credito utilizzato non è effettivamente spettante, sarà necessario procedere al suo riversamento, ricorrendo all'istituto del ravvedimento.

## Ravvedimento operoso

## 19 Fatture false non più escluse dalla non punibilità

Alla luce del nuovo articolo 13 Digs 74/00 secondo il quale attraverso il ravvedimento operoso è possibile la non punibilità anche dei reati di cui agli articoli 2 (dichiarazione fraudolenta mediante operazioni inesistenti) e 3 (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) dello stesso decreto, possono ritenersi ormai definitivamente superate le indicazioni contenute nella circolare 100/97 che escludevano il ravvedimento per le fatture false?

La lettera q-bis) dell'articolo 39 comma 1 del decreto legge 124/19, introdotta in fase di conversione in legge, ha modificato il disposto dell'articolo 13 comma 2 del Digs 74/00, inserendo le fattispecie incriminatrici di cui agli articoli 2 (dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti) e 3 (dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici) del medesimo Digs tra quelle cui può applicarsi la causa di non punibilità ivi disciplinata: quest'ultima, con riferimento a detti delitti, risulta integrata qualora «i debiti tributari, comprese sanzioni e interessi, sono stati estinti mediante integrale pagamento degli importi dovuti, a seguito del ravvedimento operoso [...], sempreché il ravvedimento [sia intervenuto] prima che l'autore del reato abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche oppure dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali».

Si ritiene pertanto che l'interpretazione del quadro normativo vigente debba tener conto anche della novella in commento, attendendosi di conseguenza — anche con specifico riferimento alle fattispecie astrattamente suscettibili nelle previsioni del presente in esame — la facoltà del ravvedimento operoso, ai sensi dell'articolo 13 del Digs 472/97. Si precisa tuttavia che dal perfezionamento in ambito amministrativo di detto istituto possa ritenersi discendere la causa di non punibilità esclusivamente al ricorrere delle circostanze

## TELEFISCO 2020

### Le domande dei lettori e le risposte dell'agenzia delle Entrate



#### GLI ESPERTI



Marina Lambiasi  
Agenzia delle Entrate  
Divisione servizi



Adelmara Mastrangelo  
Agenzia delle Entrate  
Divisione contribuenti



Melania Navarra  
Agenzia delle Entrate  
Divisione servizi



Antonio Parasiliti Colazzo  
Agenzia delle Entrate  
Divisione contribuenti



Margherita Pignatelli  
Agenzia delle Entrate  
Divisione contribuenti



Francesca Reale  
Agenzia delle Entrate  
Divisione contribuenti



Sapia Rutigliano  
Agenzia delle Entrate  
Divisione contribuenti

#### Il forum online

Dal sito di Telefisco fino alle 18 di oggi è possibile inviare le proprie domande. Da martedì 4 febbraio online le prime risposte. [telefisco.ilsolo24ore.com](https://www.agenziaentrate.gov.it/telefisco)

puntualmente dettagliate nell'articolo 13 comma 2 del Digs 74/00. In particolare per quanto riguarda la formale conoscenza dell'avvio di attività di controllo ovvero di procedimenti penali. Si evidenzia che in sede di ravvedimento formano oggetto di autonomia regolarizzante le cosiddette violazioni prodromiche, non potendosi applicare in tal caso il cumulo giuridico di cui all'articolo 12 del Digs 472/97 (si vedano le circolari n. 42/E/16, punto 3.1.1, e n. 98/E/00, punto 9.1.a).

Più in generale, va tenuto presente che le finalità del ravvedimento sono quelle di permettere all'autore di rimuovere ovvero rimediare spontaneamente alle violazioni commesse (circolare n. 180/E/98, commento all'articolo 13 del Digs 472/97).

## 20 Con la dichiarazione integrativa accenti senza sanzioni

Nell'ipotesi di dichiarazione integrativa presentata oltre i 90 giorni, va applicata la sanzione per infedele dichiarazione, la quale assorbe anche quella per omesso versamento. Sono dovute delle sanzioni e gli interessi per gli accenti versati nel corso dell'anno ravveduto, nell'ipotesi in cui a seguito della presentazione della dichiarazione integrativa risultassero inferiori ai dovuti.

Con la circolare n. 42/E/16 - paragrafo 3 (Le violazioni dichiarative configurabili decorsi novanta giorni dalla scadenza del termine di presentazione) sottoparagrafo 3.1.2 (Dichiarazioni integrative per correggere errori non rilevabili in sede di controllo) è stato automatizzato il formale presentato entro il termine di presentazione della dichiarazione successiva: trattamento dell'acconto omesso o carente - si è chiarito che «nel caso in cui il contribuente presenti una dichiarazione integrativa da cui emerge una maggiore imposta dovuta, con conseguente determinazione di accenti dovuti per l'anno d'imposta successivo in misura superiore, non potrà essere irrogata la sanzione per carente versamento dell'acconto (si veda l'articolo 13 del Digs 472/97) se la dichiarazione integrativa è presentata successivamente al termine di versamento del secondo acconto».

In ogni caso, anche quando l'integrazione avvenga prima del citato termine, il primo acconto non sarà sanzionabile quando con il secondo acconto sia versata la differenza dovuta calcolata con riferimento alla dichiarazione integrativa. Come chiarito con circolare n. 23/E/15, infatti, la fattispecie dell'insufficienza o omesso versamento dell'acconto si perfeziona solo con l'inutile decorso del termine di scadenza dell'acconto stesso ed è autonoma rispetto alla dichiarazione che semplicemente ne determina l'ammontare. Pertanto, se l'importo versato per gli accenti è commisurato a quello determinato nella dichiarazione vigente al momento del versamento, il contribuente non potrà essere assoggettato a sanzione per carente versamento (in tal senso devono intendersi superati i chiarimenti resi con la circolare n. 47/E/00, al paragrafo 4.2).

## 21 Ravvedimento anche con il pagamento dell'imposta frazionata

Qual è per l'Agenzia il significato da attribuire alla previsione contenuta nel nuovo articolo 13-bis del Digs 472/1997 - relativo al ravvedimento parziale - con la quale viene stabilito che «nel caso di versamento tardivo dell'imposta frazionata in scadenze differenti, al contribuente è consentito operare autonomamente il ravvedimento per i singoli versamenti, con le riduzioni di cui al precedente periodo, ovvero per il versamento complessivo, applicando in tal caso alla sanzione la riduzione individuata in base alla data in cui la stessa è regolarizzata? L'articolo 13-bis (ravvedimento parziale) del Digs 472/97 (articolo inserito dall'articolo 4-decies, comma 1, del decreto legge 34/19, convertito, con modificazioni, dalla legge 58/19), dispone quanto segue: «1. L'articolo 13 si si interpreta nel senso che è consentito al contribuente di avvalersi dell'istituto del ravvedimento anche in caso di versamento frazionato, purché nei tempi prescritti dalle lettere a), a-bis), b-bis), b-ter), b-quater) e c) del comma 1 del medesimo articolo 13».

Nel caso in cui l'imposta dovuta sia versata in ritardo e il ravvedimento, con il versamento della sanzione e degli interessi, intervenga successivamente, la sanzione applicabile corrisponde a quella riferita all'integrale tardivo versamento; gli interessi sono dovuti per l'intero periodo del ritardo; la riduzione prevista in caso di ravvedimento è riferita al momento del perfezionamento dello stesso.

Nel caso di versamento tardivo dell'imposta frazionata in scadenze differenti, al contribuente è consentito operare autonomamente il ravvedimento per i singoli versamenti, con le riduzioni di cui al precedente periodo, ovvero per il versamento complessivo, applicando in tal caso alla sanzione la riduzione individuata in base alla data in cui la stessa è regolarizzata.

2. Le disposizioni del presente articolo si applicano ai soli tributi amministrati dall'agenzia delle Entrate.

Prima dell'introduzione di tale interpretazione autentica, l'agenzia delle Entrate aveva manifestato un orientamento nello stesso senso con la risoluzione n. 67/E/11 e le circolari n. 27/E/13 e n. 42/E/16, cui si rinviava.

— Continua a pagina 21