



Paolo Nazzaro

dottore commercialista - revisore legale

Strada delle Marche n. 90 - 61122 Pesaro (PU)

Partita Iva 02402140418 Cod. Fisc. NZZPLA73S12F205S

Cellulare: 328 3893557

e-mail: paolo.nazzaro@live.com

pec: paolo.nazzaro@pec.it

MUNICIPALMENTE IVA E FISCO Circolare N. 5 del 23.12.2022

NOVITA' E ULTIMI PROVVEDIMENTI

Forfettari: è ricavo il bollo ri-addebitato in fattura.....	pag. 2
Stampa cartacea dei registri iva non più obbligatoria.....	pag. 4
Ambiente di sicurezza Entratel - rinnovo entro il 31 gennaio 2023.....	pag. 5
Nuovo modello RAP per la registrazione dei contratti di comodato.....	pag. 6

PRASSI

Ristorazione nelle mense scolastiche, iva ordinaria per i servizi accessori.....	pag. 7
--	--------

ALLEGATI

Istruzioni per rinnovo ambiente di sicurezza Entratel

Nuovo Modello RAP

Forfettari: è ricavo il bollo ri-addebitato in fattura

Rif.: Risposta Interpello 12 agosto 2022, n. 428/E

IN SINTESI: L'agenzia delle Entrate con la risposta ad interpello 12 agosto 2022, n. 428 ha precisato che l'importo dell'imposta di bollo di 2 euro, ove addebitato in fattura al cliente in presenza di addebiti di ammontare superiore a euro 77,47, per i contribuenti forfettari e minimi assume la natura di ricavo o compenso e concorre alla determinazione forfettaria del reddito soggetto all'imposta sostitutiva, secondo quanto disposto dall'articolo 1, commi da 54 a 89 della Legge 190/2014, nonché alla determinazione e computo del limite annuo di 65.000 euro che costituisce soglia di sbarramento per il mantenimento del regime forfettario.

Questa conclusione è la conseguenza di molteplici considerazioni:

- in base al comma 58, i contribuenti in regime forfettario non addebitano l'IVA in rivalsa e le fatture da essi emesse sono pertanto soggette all'imposta di bollo sin dall'origine, cioè dal momento della loro formazione;
- l'obbligo di corrispondere l'imposta di bollo è, di norma e in via principale, a carico del prestatore d'opera (Risposta interpello 20 febbraio 2020, n. 67/E) con facoltà per quest'ultimo di chiedere al proprio cliente il rimborso dell'imposta;
- ove il professionista proceda con il riaddebito al proprio cliente dell'imposta di bollo, essendo il professionista il soggetto passivo, la grandezza va a fare parte integrante del suo compenso, con la conseguenza che risulta assimilato ai ricavi e compensi, e concorre così al calcolo per la determinazione forfettaria del reddito;

Le conseguenze dell'interpello per il cedente/prestatore in regime forfettario o minimo

La precisazione interpretativa dell'agenzia delle Entrate indubbiamente provoca una serie di effetti, lato emittente della fattura, in qualità di cedente o prestatore, sia contribuente forfettario o minimo, ma anche semplificato o ordinario (anche se l'interpello non affronta questo profilo), che possono essere sintetizzati nella tabella che segue:

Senza la rivalsa del soggetto emittente la fattura

- se il bollo non viene ri-addebitato al cliente, non concorre alla determinazione del totale della fattura e occorre indicare l'informazione dell'imposta esclusivamente nell'elemento e non nel corpo della fattura;
- in questo caso è unicamente un onere per il soggetto emittente.

Con la rivalsa del soggetto emittente la fattura

- se il bollo viene ri-addebitato al cliente, concorre alla determinazione del totale della fattura, viene indicato anche nel corpo della stessa fattura, per cui dovrà essere utilizzato un rigo con codice natura N2.2 (e non più alla Natura N1);
- la voce di addebito dovrà avere lo stesso trattamento del ricavo derivante dalla cessione o del compenso derivante dalla prestazione, andando a confluire con quelle grandezze ai fini della tassazione;
- qualora in fattura si applichi la rivalsa del contributo integrativo dovuto alle casse di previdenza di categoria o dei contributi Inps gestione separata (ad esempio in misura del 4%) in linea di principio e per conformità di trattamento rispetto alle altre voci della stessa natura, questa dovrebbe essere calcolata sull'intero compenso o corrispettivo, comprensivo anche dell'importo dell'imposta di bollo.

La risposta non esamina la problematica che si innesca lato committente/cessionario.

Se il soggetto prestatore appartiene alla categoria dei contribuenti forfettari, non si pone il problema della ritenuta alla fonte IRPEF, in caso di prestazione di lavoro autonomo professionale, perché la fattispecie non si applica al regime forfettario, ma si pone un problema in ordine alla contabilizzazione degli importi con riflessi sulla compilazione e rilascio della CU.

Nella predisposizione delle CU, i compensi erogati ai contribuenti forfettari, prendiamo ad esempio la CU 2022, venivano indicati con il codice «24» al punto «6» e le rivalse bollo con il codice «22» (redditi esenti o somme che non costituiscono reddito).

Per effetto della risposta ad interpello il comportamento che viene consigliato è quello di conglobare anche la rivalsa dell'imposta di bollo con il codice «24» al punto «6» senza valorizzare con il codice 22.

Agli effetti IVA: per tutti i casi di riaddebito l'emittente la fattura opera la valorizzazione «SI» del campo «Bollo virtuale» 2.1.1.6.1 nel tracciato record della fattura ordinaria, all'interno del file contenente la fattura elettronica emessa. Poi, semplicemente compilando il tracciato della fattura elettronica, l'imponibile della prestazione viene ad essere classificato non soggetto in base alle norme che disciplinano il regime forfettario (valorizzato il campo «Natura» con il codice N2.2 operazioni non soggette a Iva).

Lato sostituto d'imposta: per la predisposizione della CU2023 nascerà l'esigenza di cumulare l'importo in unico campo visto che si tratta di un compenso avente valore reddituale per il percettore (secondo la risposta 428/2022). Ciò in relazione ai soli professionisti forfettari (codifica A nel punto 1), con inserimento degli importi comprensivi della rivalsa bollo nel punto 4 e nel punto 7 con il codice 24 nel punto 6. Salvo diverso orientamento dell'Agenzia delle entrate non ancora noto, per quanto riguarda gli altri professionisti non forfettari, per i quali il riaddebito del bollo dovesse essere indicato nel punto 7 con il codice 22 nel punto 6 della CU, il committente, erogando una somma a rivalsa, si ritiene che non sarebbe tenuto comunque ad applicare la ritenuta alla fonte Irpef su tale ammontare riaddebitato in fattura in base alle disposizioni di cui all'articolo 25 del Dpr 600/1973.

STAMPA CARTACEA DEI REGISTRI IVA NON PIÙ OBBLIGATORIA

Rif.: comma 4-quater DL 357/1994 modificato dall'art. 1 co. 2-bis DL n. 73/2022

A partire dal 20 agosto scorso, data di entrata in vigore della legge di conversione del DL n. 73/2022, la stampa dei registri IVA e degli altri registri contabili non è più necessaria, essendo sufficiente tenere aggiornati i registri e le scritture contabili su un supporto informatico, e stamparli soltanto all'atto di eventuali richieste da parte dell'amministrazione finanziaria avanzate in sede di controllo. La novità è contenuta nel nuovo comma 4-quater DL 357/1994, come modificato, dall'art. 1, co. 2-bis DL 73/2022, come convertito, con modificazioni, dalla L. 122/2022.

A stabilirlo, l'art. 1, co. 2-bis DL n. 73/2022, come modificato, in sede di conversione, dalla L. 122/2022. Si tratta di una novità non da poco, che spazza via la precedente interpretazione restrittiva dell'amministrazione fiscale: sul presupposto di una presunta differenza tra "tenuta" e "conservazione" dei registri contabili, la risposta all'interpello 236/21 aveva a suo tempo ribadito che i registri contabili (compresi i registri Iva, naturalmente) non avevano l'obbligo di essere stampati (prefigurando, quindi una tenuta della contabilità in corso d'anno senza vincoli di stampa), ma soltanto fino al termine del terzo mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi. Dopodiché non più di tenuta si sarebbe trattato, ma di conservazione, la quale richiedeva la stampa dei registri. Da parte sua, l'art. 1, co. 2-bis DL 73/2022 ha superato questa interpretazione stabilendo che "(...) la tenuta e la conservazione di qualsiasi registro contabile con sistemi elettronici su qualsiasi supporto sono in ogni caso considerate regolari in difetto di trascrizione su supporti cartacei nei termini di legge [entro il terzo mese successivo a quello della scadenza della dichiarazione dei redditi, ndr] o di conservazione sostitutiva digitale (...) se, in sede di accesso, ispezione o verifica gli stessi risultano aggiornati su predetti sistemi elettronici e vengono stampati a seguito della richiesta avanzata dagli organi predetti ed in loro presenza" (nostra sottolineatura, ndr). Se, dunque, i registri Iva non devono più essere stampati "a scadenza fissa" (entro il terzo mese successivo a quello di scadenza della dichiarazione dei redditi, si ripete), resta comunque l'obbligo di stampa degli stessi in sede di controllo fiscale, qualora richiesto dai verificatori (GdF o Ufficio delle Imposte).

Resta dunque, evidente che la semplificazione relativa alla stampa di registri non fa venir meno la necessità di un puntuale e tempestivo aggiornamento della contabilità IVA. Si ricorda che in base al Dm. 11/08/1975, in tutti i casi di tenuta della contabilità con sistemi elettronici di elaborazione il termine per la registrazione delle operazioni è di 60 giorni (e non quelli previsti dagli art. 23, 24 e 25 Dpr. 633/72), fermo restando l'obbligo di rispettare i termini per le singole liquidazioni dell'imposta.

Scadrà il 31 gennaio 2023 il termine per il rinnovo delle chiavi Entratel e dei certificati di sicurezza, ovvero dell'ambiente di sicurezza Entratel. La necessità dell'aggiornamento è dovuta all'adozione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, di standard di sicurezza più efficienti.

L'ambiente di sicurezza è il sistema di credenziali di cui ciascun utente deve essere dotato per garantire l'identità di colui che effettua una determinata operazione mediante il servizio Entratel, nonché l'integrità dei dati trasmessi e la loro riservatezza. L'ambiente di sicurezza deve essere generato per poter utilizzare il canale Entratel per inviare i file contenenti i modelli di pagamento F24 ed F24EP, dichiarazioni fiscali e tante altre comunicazioni.

In fase di generazione dell'ambiente di sicurezza vengono create due coppie di chiavi che permettono il calcolo dei codici di autenticazione e la cifratura dei messaggi.

Se non si è già provveduto, sarà necessario rinnovare i propri certificati utilizzando Desktop Telematico.

Nel dubbio di aver eventualmente già provveduto, l'ente locale può preliminarmente verificare la propria posizione:

- da Desktop Telematico

- utilizzare la funzione "Sicurezza - Visualizza certificati" del menu "Entratel";
- selezionare il pulsante "Dettaglio" dopo aver specificato il certificato da verificare;
- Controllare che nella cartella "Generale - Certificato selezionato" appaia la dicitura "Chiave Pubblica: Sun RSA public key, 4096 bits".

- da Gestione certificati

- utilizzare la funzione "Gestisci ambiente - Visualizza certificati";
- selezionare il pulsante "Dettaglio" dopo aver specificato il certificato da verificare;
- controllare che nella cartella "Generale - Certificato selezionato" appaia la dicitura "Chiave Pubblica: Sun RSA public key, 4096 bits".

Qualora la dicitura descriva un valore diverso da quello indicato sopra, il certificato dovrà essere aggiornato, procedendo in primo luogo alla revoca dell'ambiente di sicurezza e quindi alla generazione di un nuovo ambiente di sicurezza.

È inoltre necessario che anche la versione in utilizzo del Desktop Telematico sia aggiornata, in quanto eventuali richieste di generazione di certificati effettuate con una versione non aggiornata dell'applicazione saranno scartate dal sistema con il messaggio: "Formato della richiesta di iscrizione al registro utenti non valido (K1024). Verificare la versione del software di generazione dell'ambiente di sicurezza".

Si allega la guida per la generazione dell'ambiente di sicurezza Entratel predisposta dall'Agenzia delle entrate, che contiene tutti i passaggi necessari.

NUOVO MODELLO RAP PER LA REGISTRAZIONE DEI CONTRATTI DI COMODATO

Rif.: Art. 38, comma 5, DL n. 78/2010 - Provvedimento Agenzia Entrate 16.12.2022

Recentemente l'Agenzia delle Entrate ha approvato il mod. RAP ("Registrazione di atto privato") utilizzabile per la registrazione telematica dei contratti di comodato dal 20.12.2022.

Il modello va presentato in via telematica, direttamente da parte del soggetto interessato o tramite un intermediario abilitato di cui all'art. 15, DM 31.7.98 (ad esempio, soggetti abilitati alla trasmissione telematica di cui all'art. 3, comma 3, DPR n. 322/98, quali dottori commercialisti, consulenti del lavoro, ecc., organizzazioni della proprietà edilizia e dei conduttori maggiormente rappresentative, agenzie di mediazione immobiliare iscritte nei ruoli dei mediatori tenuti dalla CCIAA, geometri) mediante l'apposita procedura web disponibile nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

In sede di compilazione del modello è richiesta l'indicazione dell'IBAN sul quale addebitare quanto dovuto per la registrazione.

Al modello in esame vanno allegati in un unico file, in formato TIF e/o TIFF e PDF/A (PDF/A-1a o PDF/A-1b), i seguenti documenti:

- copia dell'atto da registrare, sottoscritto dalle parti. Il testo dell'atto deve essere redatto in modo che gli elementi essenziali siano leggibili tramite procedure automatizzate. In caso contrario la registrazione telematica non andrà a buon fine e il contribuente dovrà completare la registrazione presso un Ufficio dell'Agenzia;
- copia di eventuali documenti allegati all'atto da registrare (ad esempio, scritture private, inventari, mappe, planimetrie e disegni).

La presentazione del modello può essere effettuata anche presso un Ufficio dell'Agenzia presentando il modello in formato cartaceo unitamente all'atto da registrare.

Rif.: Risposta n. 520 del 19.10.2022

In sintesi: In un appalto costituito in via principale dal servizio di ristorazione scolastica nelle scuole, le prestazioni secondarie, come la disinfestazione, la derattizzazione e i servizi di riparazione e manutenzione, non possono essere considerate componenti di un unico servizio e scontare la stessa aliquota Iva prevista per la prestazione principale, in assenza di dipendenza funzionale con l'operazione principale che consentirebbe l'applicazione della stessa aliquota. Di conseguenza, l'aliquota Iva ridotta, nella misura del 4%, potrà essere applicata alla sola attività di ristorazione, mentre le prestazioni secondarie dovranno essere fatturate autonomamente e scontare l'aliquota propria.

Il Comune istante fa sapere che l'appalto è stato suddiviso in lotti con prestazioni omogenee affidati a operatori economici associati come raggruppamento temporaneo di imprese di tipo verticale (in sintesi quello utilizzato quando sono richieste competenze diverse da quelle dell'impresa mandante). Fa sapere inoltre che nella definizione del costo pasto stabilito nella gara sono incluse diverse voci, fra cui il costo del personale, quello delle derrate alimentari e non alimentari, le spese generali, gli interventi di derattizzazione e disinfestazione, nonché eventuali prestazioni di pronto intervento e piccola manutenzione. In sostanza, essendo il costo riferibile a un'attività principale di ristorazione e a due attività secondarie una per la riparazione e l'altra per la disinfestazione e la derattizzazione, il Comune vuole sapere se può considerare queste attività come componenti di un unico servizio e se può chiedere alle imprese aggiudicatrici di procedere con la fatturazione separata delle attività accessorie e applicare a queste ultime la stessa aliquota Iva dell'attività principale (pari al 4%). L'Agenzia chiarisce, in base ai principi espressi dalla normativa, prassi e giurisprudenza, che per non assoggettare autonomamente ad Iva una cessione o una prestazione di servizi "accessoria" è necessario che l'operazione "secondaria" integri e renda possibile quella principale, sia resa dallo stesso soggetto dell'operazione principale, sia resa nei confronti del medesimo soggetto, cessionario o committente, come ampiamente chiarito dalla prassi (risposta n. 163/2020, risoluzioni n. 283/2009, n. 337/2008, 367/2008, n. 229/2007).

Non è dunque sufficiente una generica utilità della prestazione accessoria con l'attività principale essendo necessaria una vera e propria integrazione (risposta n. 306/2020, risoluzioni n. 88/2001 e n. 25/2021).

Viene richiamata anche la giurisprudenza comunitaria, secondo cui una prestazione è accessoria ad un'altra "quando essa non costituisce per la clientela un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale offerto dal prestatore" (causa C-463/16, causa C-208/15, causa C-42/14, causa C-349/96).

L'Agenzia in definitiva, alla luce del quadro delineato, ritiene che nel caso in esame le prestazioni "secondarie" non possano qualificarsi accessorie a quella "principale", in quanto non vengono rese né direttamente dallo stesso soggetto che effettua la prestazione principale né tantomeno per suo conto o a sue spese come prevede, fra l'altro l'articolo 12 del Dpr n. 633/1972 e la numerosa prassi citata.

In mancanza del requisito soggettivo e considerando che le imprese riunite conservano la propria autonomia e sono tenute ad assolvere agli obblighi di fatturazione nei confronti dell'impresa appaltante, le prestazioni secondarie saranno soggette ad aliquota Iva propria, mentre l'attività principale della ristorazione potrà fruire dell'aliquota Iva ridotta nella misura del 4 per cento.