

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Bergamo, 13 aprile 2019

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 10/2019

1. IMPOSTA DI BOLLO SU FATTURE ELETTRONICHE E RIEPILOGO ADEMPIMENTI IVA

Il prossimo 23 aprile scadrà il termine per il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche emesse nel primo trimestre del 2019. Per effetto del D.M. 28 dicembre 2018, infatti, "il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare è effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo". Considerato che il 20 aprile cade di sabato, e che il 21 e il 22 sono giorni festivi, la scadenza viene posticipata al primo giorno lavorativo successivo.

La procedura di versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche segue le regole stabilite dall'art. 6, comma 2 del D.M. 17 giugno 2014.

L'Agenzia delle Entrate, sulla base dei dati presenti nelle e-fatture ricevute, rende noto al soggetto passivo l'importo dovuto, riportandolo nell'area riservata del portale "Fatture e Corrispettivi". Tramite un servizio presente sullo stesso portale, sarà, inoltre, possibile scegliere se effettuare il versamento con addebito su conto corrente bancario o postale o se utilizzare il modello F24 predisposto dall'Agenzia.

A tale proposito alla presente circolare si allega la Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 42/E del 9.4.2019 che ha istituito i codici tributo per il versamento tramite mod. F24 dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche.

Può essere utile infine rammentare che entro il 30 aprile 2019 dovrà essere versato l'importo dell'imposta di bollo dovuta con riferimento alle fatture emesse nel 2018, atteso che per questa annualità valgono ancora le disposizioni in vigore prima delle modifiche apportate dal D.M. 28 dicembre 2018.

Nella tabella seguente si riepilogano le scadenze relative agli adempimenti Iva previsti per l'anno 2019.

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Termine	Adempimento
23 aprile 2019	Pagamento imposta di bollo sulle fatture elettroniche I trimestre 2019
30 aprile 2019	Dichiarazione annuale IVA/2019 relativa all'anno 2018 "Spesometro II semestre 2018 "Esterometro" gennaio, febbraio e marzo 2019 Pagamento imposta di bollo sulle fatture elettroniche emesse nel 2018
31 maggio 2019	Comunicazione liquidazioni IVA I trimestre 2019 "Esterometro" aprile 2019
1 luglio 2019	"Esterometro" maggio 2019
22 luglio 2019	Pagamento imposta di bollo fatture sulle elettroniche II trimestre 2019
31 luglio 2019	"Esterometro" giugno 2019
2 settembre 2019	"Esterometro" luglio 2019
16 settembre 2019	Comunicazione liquidazioni IVA II trimestre 2019
30 settembre 2019	"Esterometro" agosto 2019
21 ottobre 2019	Pagamento imposta di bollo sulle fatture elettroniche III trimestre 2019
31 ottobre 2019	"Esterometro" settembre 2019
2 dicembre 2019	Comunicazione liquidazioni IVA III trimestre 2019 "Esterometro" ottobre 2019
27 dicembre 2019	Acconto Iva 2019
31 dicembre 2019	"Esterometro" novembre 2019

2. RAPPORTI CON LA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

L'art. 1, commi n. 125 - 129 della Legge n. 124 del 4.8.2017, ha introdotto una serie di obblighi di trasparenza nel sistema delle erogazioni pubbliche, ulteriori rispetto agli obblighi di pubblicità già previsti dal D.Lgs. n. 133 del 14.3.2013.

In particolare, l'articolo 1, comma 125, terzo periodo, stabilisce, con decorrenza a partire dall'esercizio 2018, che *"le imprese che ricevono sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi*

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

economici di qualunque genere dalle pubbliche amministrazioni e dai soggetti di cui al primo periodo sono tenute a pubblicare tali importi nella nota integrativa del bilancio di esercizio e nella nota integrativa dell'eventuale bilancio consolidato. L'inosservanza di tale obbligo comporta la restituzione delle somme ai soggetti eroganti entro tre mesi dalla data di cui al periodo precedente".

È opportuno osservare sin da subito che il successivo comma 127 prevede che *“al fine di evitare l'accumulo di informazioni non rilevanti, l'obbligo di pubblicazione di cui ai commi 125 e 126 non sussiste ove l'importo delle sovvenzioni, dei contributi, degli incarichi retribuiti e comunque dei vantaggi economici di qualunque genere ricevuti dal soggetto beneficiario sia inferiore a 10.000 euro nel periodo considerato”*.

Il primo aspetto da affrontare riguarda l'ambito soggettivo della norma, che genericamente si riferisce alle “imprese”, anche se successivamente si fa riferimento alla Nota Integrativa del bilancio di esercizio (o del bilancio consolidato per le società obbligate a redigerlo) quale documento in cui fornire l'informativa in questione.

Pertanto, sono interessate a tale obbligo “solamente” le società di capitali, ossia quelle che redigono il bilancio in forma ordinaria o in forma abbreviata (di cui all'articolo 2435-bis del Codice Civile).

Si intendono tuttavia ricomprese anche le società che redigono il “micro” bilancio di cui all'articolo 2435-ter del Codice Civile, anche se per le stesse non è previsto l'obbligo di presentazione della Nota integrativa, in quanto la nuova tassonomia XBRL recentemente approvata inserisce un nuovo campo nella Nota Integrativa anche per le micro-imprese. Per tali società è evidente che l'informativa sarà inserita in calce allo Stato Patrimoniale.

In merito all'ambito oggettivo delle informazioni da pubblicare, la norma è ampia in quanto ricomprende *“sovvenzioni, contributi, incarichi retribuiti e comunque vantaggi economici di qualunque genere”*.

Per comprendere le informazioni da indicare, può aiutare la lettura della circolare n. 2/2019 del Ministero del Lavoro, in cui è precisato che sono da ritenere vantaggi economici da pubblicare:

- i contributi, le sovvenzioni ed i sostegni a vario titolo ricevuti dalle Pubbliche Amministrazioni ed enti assimilati (società controllate dalla P.A.). In tal caso si tratta di somme ricevute senza alcuna controprestazione e quindi in assenza di un sinallagma contrattuale;

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

- le somme erogate dalla P.A. a titolo di corrispettivo *“cioè di una controprestazione che costituisce il compenso per il servizio effettuato o per il bene ceduto (come avviene nei rapporti contrattuali), in quanto traenti titolo da un rapporto giuridico caratterizzato, sotto il profilo causale, dall’esistenza di uno scambio”*.

In relazione all’arco temporale di riferimento la predetta circolare n. 2/2019 precisa che devono essere pubblicate tutte le somme effettivamente ricevute nell’anno solare precedente (1.1 – 31.12) *“indipendentemente dall’anno di competenza cui le medesime somme si riferiscono”* (va, quindi, applicato il principio di cassa).

Si segnala che la mancata osservanza di tale adempimento informativo comporta la restituzione delle somme ricevute entro tre mesi.

Decorrenza

Il Ministero del Lavoro, con la nota 23.2.2018 n. 34/2540, ha affermato che *“costituiscono oggetto dell’obbligo di pubblicità gli importi percepiti a decorrere dall’1 gennaio 2018”*.

Pertanto, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l’anno solare, l’obbligo si applica per la prima volta nel bilancio 2018.

Novità previste dal “Decreto Crescita”

Si segnala che il “Decreto Crescita”, approvato dal Consiglio dei Ministri lo scorso 4 aprile con la formula *“salvo intese”*, riscrive i commi 125 e seguenti dell’art. 1 della Legge n. 124/2017.

Si chiarisce, infatti, che l’indicazione degli importi (ove almeno pari a 10 mila euro nell’anno) e delle informazioni riguarda *«sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti, in denaro o in natura, privi di natura corrispettiva, retributiva o risarcitoria»*. Questa locuzione consente di concludere che le vendite e le prestazioni che fanno parte dell’attività d’impresa (compresa la partecipazione agli appalti) non sono soggette a questi adempimenti.

La nuova norma aggiunge che l’obbligo riguarda le somme *“effettivamente erogate”*, sposando appieno il principio *“di cassa”* e, forse, aprendo uno spiraglio per escludere tutti quei benefici che non prevedono una *“erogazione”*, come ad esempio quelli di natura tributaria (che hanno natura di crediti d’imposta, detrazioni, e così via). Si conferma quanto precedentemente previsto dall’articolo 3-quater, comma 2, del D.L. n. 135/2018 (che, contestualmente, viene abrogato), vale a dire che *“per gli aiuti di Stato e gli*

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

aiuti de minimis contenuti nel Registro nazionale degli aiuti di Stato di cui all'articolo 52 della legge 24 dicembre 2012, n. 234, la registrazione degli aiuti individuali nel predetto sistema, con conseguente pubblicazione nella sezione trasparenza ivi prevista, operata dai soggetti che concedono o gestiscono gli aiuti medesimi ai sensi della relativa disciplina, tiene luogo degli obblighi di pubblicazione posti a carico delle imprese beneficiarie previsti dall'articolo 1, comma 125, secondo periodo, della legge 4 agosto 2017, n. 124, a condizione che venga dichiarata nella nota integrativa del bilancio l'esistenza di aiuti oggetto di obbligo di pubblicazione nell'ambito del Registro nazionale degli aiuti di Stato".

Una novità inattesa è sicuramente quella riguardante le imprese non obbligate alla nota integrativa, vale a dire le micro-imprese (di cui all'articolo 2435-ter del Codice civile) e, soprattutto, le imprese individuali e le società di persone. Contrariamente a quanto era comunemente condiviso sulla base del precedente testo (ossia l'esclusione dagli adempimenti informativi), il nuovo testo "include" anche questi soggetti, stabilendo che le informazioni vanno obbligatoriamente riportate, entro il 30 giugno di ogni anno, sui propri siti internet (secondo modalità liberamente accessibili al pubblico) o, in mancanza, sui portali digitali delle associazioni di categoria di appartenenza.

Resta (per ora) la sanzione "abnorme" della restituzione dell'importo entro tre mesi in caso di inosservanza degli obblighi di trasparenza, che il Parlamento sta valutando di trasformare in una pena pari allo 0,5% di quanto non indicato.

3. "HOLDING INDUSTRIALI"

L'art. 12 del D.Lgs. n. 142/2018, attuativo della Direttiva "ATAD" n. 2016/1164/UE, approvato in via definitiva il 28.11.2018, ha introdotto nel TUIR l'art. 162-bis (denominato "Intermediari finanziari e società di partecipazione") che identifica in modo univoco, ai fini IRES ed IRAP, le cd. "Holding industriali".

Il decreto è entrato in vigore il 12 gennaio 2019 ed è applicabile a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

Sono identificati come "Società di partecipazione non finanziaria e assimilati" (cd. "Holding industriali") i soggetti che esercitano in via esclusiva o prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari.

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Il comma 3 del nuovo art. 162-bis del TUIR precisa che l'esercizio in via prevalente dell'attività di assunzione di partecipazioni in soggetti diversi dagli intermediari finanziari sussiste quando, in base ai dati del bilancio approvato relativo all'ultimo esercizio chiuso, l'ammontare complessivo delle partecipazioni in detti soggetti e altri elementi patrimoniali intercorrenti con i medesimi (per esempio finanziamenti), unitariamente considerati, è superiore al 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale. Sulla base di quanto sopra, può essere quindi considerata "Holding" anche una società industriale operativa che, anche se solo temporaneamente, presenta nel proprio bilancio rilevanti attività di natura finanziaria. Ciò è dovuto al fatto che:

- rileva solo l'attivo di Stato Patrimoniale;
- non ha più alcuna rilevanza il requisito economico (ricavi derivanti dall'attività di assunzione di partecipazioni in società "industriali" superiore al 50% del totale di proventi);
- la condizione di prevalenza va accertata sulla base di un unico esercizio sociale (l'ultimo bilancio approvato) e non più sulla base dei dati emergenti nell'ultimo biennio.

L'inquadramento in "Società di partecipazione non finanziaria e assimilati" comporta l'obbligo di iscrizione all'anagrafe dei rapporti finanziari - ex art. 10, comma 10, del D.Lgs. n. 141/2010 - entro i 30 giorni successivi alla data di approvazione del bilancio, con il conseguente obbligo di invio telematico delle comunicazioni mensili delle variazioni di natura finanziaria.

Con riferimento specifico alle *holding* di partecipazioni, l'Agenzia delle entrate, con la circolare n. 18/E del 4 aprile 2007, ha precisato che i principali rapporti da comunicare sono quelli aventi ad oggetto:

- le partecipazioni;
- i finanziamenti ricevuti dai soci della *holding* e quelli effettuati dalla *holding* alle società partecipate;
- i prestiti obbligazionari, sia quelli emessi dalla *holding* e sottoscritti da terzi, sia quelli emessi dalle partecipate o da terzi, e sottoscritti dalle *holding* medesime;
- il cd. "cash pooling";
- il rilascio (da parte della *holding*) di garanzie a terzi nell'interesse di società partecipate ed il rilascio di garanzie da parte di terzi nell'interesse della *holding* a favore dell'intermediario presso cui viene acceso il rapporto di finanziamento (fatta eccezione per le garanzie già comprese nel contratto stesso di finanziamento).

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

L'invio telematico delle comunicazioni all'anagrafe dei rapporti finanziari comporta obbligatoriamente l'attivazione preventiva del servizio "Entratel/Fisconline" messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Infine, si segnala che l'inquadramento in "Società di partecipazione non finanziaria e assimilati" comporta il conteggio dell'Irap con le modalità previste per le "Holding industriali" ed in particolare l'applicazione dell'aliquota Irap maggiorata del 5,57%.

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

