

**Lucio Giulio Ricci**

Dottore Commercialista

Revisore Legale

C.T.U. presso di Tribunale di Milano

**Paolo Covini**

Dottore Commercialista

Revisore Legale

Rag. Bruna Castelvvedere

Rag. Antonio Tozza

Dott.ssa Eva Forchione

Dott. Leonardo Petrella

Dott.ssa Roberta De Cecco

Dott. Roberto Rezzani

Dott. Giuseppe Bonvino

Dott.ssa Lorena Lattanzio

**Consulenti esterni:**

Avv. Massimiliano Pollavini

Dott. Maurizio Russo

**TUTTI I CLIENTI**

**Loro sedi**

Milano, 30 gennaio 2020

**News Letter 2020/02 – Principali novità fiscali e tributarie introdotte dalla Legge n. 157 del 19/12/2019 di conversione del cosiddetto “Decreto Fiscale” (D.L. n. 124 del 26 ottobre 2019)**

Con la presente intendiamo fornire una prima e generale panoramica sulle principali novità fiscali e tributarie previste dalla Legge n. 157 del 19 dicembre 2019 (di seguito “Legge”) che, oltre ad aver convertito ed in parte modificato il D.L. n. 124 del 26 ottobre 2019 (di seguito “Decreto” o anche “Collegato”), di fatto, ha integrato una serie di disposizioni strettamente collegate a quelle contenute nella Legge di Bilancio per il 2020 (trattate nella nostra News Letter n. 1/2020).

Il presente documento, dunque, è volto ad approfondire e/o integrare la trattazione delle principali modifiche/integrazioni avvenute in corso di conversione. Per un maggior approfondimento delle tematiche in oggetto, salvo le modifiche ed integrazioni riportate nella Legge di conversione di seguito evidenziate, rinviando alla nostra precedente *News Letter n. 2019/012* del 6 novembre 2019 recante il commento alle disposizioni introdotte in sede di pubblicazione del Decreto.

Sarà nostra cura approfondire e/o integrare la trattazione delle tematiche di maggior rilievo ed interesse anche alla luce delle interpretazioni e dei chiarimenti che saranno forniti dalla prassi e dalla dottrina più autorevole in materia, nonché dai provvedimenti attuativi che dovranno essere pubblicati al fine di disciplinare le modalità di attuazione di molte delle disposizioni in esame.

*studio*  
**CASTELVEDERE**

Member Firm of E.L.G. E.V.

European Lawyer Group E.V.

**CPR Tale S.t.p.r.l.**

Società tra Professionisti

Via Fabio Filzi, 27 – 20124 Milano

Tel +39 02 89750245 – 02 6774181

Fax +39 02 89750219

Cap. Soc. € 100.000,00 i.v.

Reg. Imprese di Milano n° 08441260968

Codice Fiscale/P.IVA n° 08441260968

email: [info@cprtale.it](mailto:info@cprtale.it)

[www.cprtale.it](http://www.cprtale.it)

## **1. CONTRASTO ALLE INDEBITE COMPENSAZIONI**

*Riferimento normativo: art. 3*

A decorrere **dal 1° gennaio 2020 cambiano alcune disposizioni in tema di compensazioni orizzontali.**

In particolare, vengono modificate le modalità di utilizzo dei crediti relativi alle imposte sui redditi e addizionali, nonché alle imposte sostitutive sui redditi e dell'Irap, uniformando le regole a quanto già previsto per l'utilizzo in compensazione dell'IVA.

Tale disposizione ha come obiettivo quello di rafforzare il contrasto delle indebite compensazioni di crediti effettuate tramite modello F24.

In particolare, a partire dal 1° gennaio 2020, per i crediti maturati dal periodo d'imposta in corso nel 2019, la compensazione del credito IVA (già applicabile agli esercizi precedenti), delle imposte sui redditi (Ires e Irpef), addizionali, imposte sostitutive e IRAP, sia annuale sia relativo a periodi inferiori all'anno per importi superiori a € 5.000,00 annui per ciascuna imposta, deve essere effettuato dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge.

Sulla dichiarazione andrà apposto il visto di conformità, fatto salvo il caso di applicazione del regime premiale dovuto ai risultati degli "Indici Sintetici di Affidabilità" (cd. "ISA") che prevede l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per maggiori importi.

Inoltre, è stato esteso l'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline) per la presentazione del Modello F24 con importi in compensazione a tutti i soggetti che intendono utilizzare un credito e non solo ai soggetti titolari di partita IVA.

Tale obbligo è altresì esteso ai crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta per il recupero delle eccedenze di versamento delle ritenute e dei rimborsi/bonus erogati ai dipendenti (ad esempio, i rimborsi da modello 730 e il bonus di € 80,00).

Per le deleghe presentate da marzo 2020, è stata prevista una specifica disciplina sanzionatoria da applicare nei casi in cui venga individuato il tentativo di compensare crediti non utilizzabili. In particolare:

- qualora i **crediti** indicati nelle deleghe di pagamento si rivelino in tutto o in parte **non utilizzabili in compensazione**, l'Agenzia delle Entrate comunica telematicamente la **mancata esecuzione della delega e la relativa sanzione**. Il contribuente nei successivi trenta giorni potrà fornire chiarimenti. L'iscrizione a ruolo non avviene se il contribuente paga entro i successivi trenta giorni, altrimenti l'Agente della riscossione notifica la cartella di pagamento al debitore entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della delega di pagamento;

- nel caso di **mancata esecuzione delle deleghe** di pagamento per effetto dell'attività di controllo si applica una **sanzione pari al 5% dell'importo per somme fino a € 5.000,00 (e pari al 25% (venticinque per cento) per somme superiori a € 5.000,00** per ciascuna delega non eseguita.

Si ricorda che il limite massimo di crediti utilizzabili in compensazione per ciascun anno solare è pari ad € 700.000,00 (settecentomila/00) ed opera cumulativamente su tutte le imposte.

Inoltre, il Decreto fiscale ha disposto, sempre a partire dal 1° gennaio 2020, il **divieto di utilizzare crediti in compensazione da parte di un soggetto diverso dal debitore** che presenti un F24 con accollo del debito d'imposta altrui.

I versamenti con compensazioni si considerano come non avvenuti, con le conseguenti sanzioni in capo ai soggetti coinvolti.

Infine, è stato disposto che, per i soggetti titolari di partita IVA destinatari dei **provvedimenti di cessazione della partita IVA**, a partire dalla data di notifica del provvedimento, è **esclusa la facoltà di avvalersi della compensazione dei crediti**, a prescindere dalla tipologia e dall'importo, anche qualora questi ultimi non siano maturati con riferimento all'attività esercitata con la partita IVA oggetto del provvedimento, e rimane in vigore fino a quando la partita IVA risulta cessata.

Nel caso di utilizzo in compensazione di crediti in violazione di queste restrizioni, **il modello F24 è scartato**.

## **2. NOVITÀ FISCALI IN SUL TEMA APPALTI**

*Riferimento normativo: art. 4*

### **2.1 RITENUTE E COMPENSAZIONI SUGLI APPALTI**

Durante la procedura di conversione in Legge del Collegato il legislatore ha completamente riscritto il nuovo art. 17-bis intitolato "*Ritenute e compensazioni in appalti e subappalti ed estensione del regime del reverse charge per il contrasto dell'illecita somministrazione di manodopera*".

Il novellato articolo pone nuovamente in capo all'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice l'obbligo di versare le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati per i lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio, senza poterle compensare con proprie posizioni creditorie.

Qualora il contratto di appalto o subappalto abbia i seguenti requisiti ovvero:

- importo complessivo annuo della prestazione superiore ad € 200.000,00 <sup>(1)</sup>
- la prestazione deve essere caratterizzata dal prevalente utilizzo di manodopera

---

<sup>(1)</sup> Il presente valore è inteso come sommatoria delle singole commesse effettuate durante l'anno nei confronti dello stesso committente.

- la prestazione viene svolta presso la sede del committente
- il prestatore si avvale di beni di proprietà del committente

vengono posti degli obblighi anche in capo all'impresa appaltante o affidataria <sup>(2)</sup>. In particolare, quest'ultima, nei 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza del termine per il pagamento delle ritenute dovrà ricevere da parte dell'impresa appaltatrice i seguenti documenti:

- modelli F24 utilizzati per il pagamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati dei lavoratori impiegati nella prestazione dell'opera o del servizio affidatogli dal medesimo committente;
- un elenco nominativo di tutti i lavoratori, indicandone anche il codice fiscale, impiegato nel mese oggetto di pagamento delle ritenute, con il dettaglio delle ore lavorate;
- l'ammontare della retribuzione corrisposta a ciascun lavoratore;
- il dettaglio della ritenuta commisurata alla percentuale di lavoro prestata nell'appalto di riferimento.

Qualora l'impresa appaltatrice non abbia versato le ritenute o non abbia fornito sufficiente documentazione, la società appaltante dovrà sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati e comunicare l'inadempimento, entro 90 giorni, all'Agenzia delle Entrate competente. Vengono inoltre previste delle sanzioni sia per l'impresa appaltante che per l'impresa appaltatrice qualora entrambe non rispettino i rispettivi obblighi (ovvero il pagamento delle ritenute per l'appaltatrice e le adeguate verifiche per l'appaltante). La nuova formulazione prevede la possibilità di usufruire del ravvedimento operoso e la facoltà di disapplicazione dell'intera disciplina nei seguenti casi <sup>(3)</sup>:

- risulti in attività da almeno 3 anni;
- risulti in regola con gli obblighi dichiarativi nell'ultimo triennio;
- abbia effettuato versamenti nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare relativo dei compensi;
- non abbia iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito per imposte sui redditi, IRAP, ritenute e contributi previdenziali per importi superiori a € 50.000,00.

## **2.2 REVERSE CHARGE SU APPALTI**

Lo stesso art. 4 del "Decreto" ai commi 3 e 4 introduce una fattispecie di *reverse charge*, mediante l'inserimento della lett. a-quinquies) nell'art. 17 co. 6 del DPR 633/72 ("Decreto IVA").

---

<sup>(2)</sup> Nella precedente formulazione della norma non vi erano limiti quantitativi e qualitativi per l'attuazione della disciplina.

<sup>(3)</sup> Anche in questo caso il legislatore ha provveduto ad attenuare i criteri di disapplicazione della precedente disciplina.

La nuova fattispecie di *reverse charge* si renderà applicabile:

- alle prestazioni di servizi, effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati;
- laddove vi sia un prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Sono invece espressamente escluse dall'applicazione della disciplina:

- le prestazioni di servizi relative ai subappalti nel settore dell'edilizia di cui all'art. 17 co. 6 lett. a) e a-ter) del DPR 633/72;
- le operazioni soggette alla disciplina dello split payment ex art. 17-ter del DPR 633/72, nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni, delle società quotate nell'indice FTSE MIB, degli altri enti pubblici e società controllate dalle P.A. Dal punto di vista soggettivo, la disciplina non si applica alle agenzie per il lavoro disciplinate dal Capo I del Titolo II del D.lgs. 276/2003.

L'efficacia della norma che introduce la nuova fattispecie di *reverse charge* è demandata al rilascio di una specifica misura di deroga ex art. 395 della direttiva 2006/112/CE da parte del Consiglio dell'UE.

### **3. NOVITÀ IN TEMA DI FATTURAZIONE ELETTRONICA E SEMPLIFICAZIONI FISCALI**

*Riferimento normativo: artt. 10bis, 16 e 17*

In materia di semplificazioni fiscali la legge di conversione ha modificato ed introdotto quanto segue:

- viene introdotto nell'art. 13 del D.lgs. n. 472/97 che tratta la disciplina del “**ravvedimento operoso**” il nuovo comma 1-bis. Con tale disposizione viene estesa a tutte le imposte e i tributi la possibilità di eseguire il ravvedimento operoso entro i termini di decadenza dell'atto impositivo. Ciò vale, in particolar modo, per i tributi locali e per tutte le entrate che hanno natura tributaria<sup>(4)</sup>;
- una nuova periodicità per la trasmissione dell'Esterometro. In base alla nuova disposizione tale adempimento avrà cadenza trimestrale e dovrà essere trasmesso telematicamente entro la fine del mese successivo alla scadenza del trimestre di riferimento;
- una nuova periodicità per l'imposta di bollo sulle fatture per tutti gli operatori che abbiano un'imposta complessiva annua inferiore a € 1.000,00. In tal caso la nuova scadenza sarà semestrale e dovrà essere effettuato entro il 16 giugno ed il 16 dicembre di ciascun anno.

---

<sup>(4)</sup> Resta quindi preclusa la possibilità di ravvedimento a tutti i tributi non amministrati dall'Agenzia delle Entrate.

#### **4. PAGAMENTI IN CONTANTE E POS**

*Riferimento normativo: artt. 18, 22, 23*

La legge di conversione ha modificato i limiti all'utilizzo del contante; in particolare:

- dal 1° luglio 2020 e per tutto il 2021, il limite per l'utilizzo del contante passa da € 3.000,00 a € 2.000,00;
- a partire dall'anno 2022, invece, il limite viene fissato a € 1.000,00.

La sanzione per la violazione del divieto è pari a € 2.000,00 dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021 e pari a € 1.000,00 dal 1° gennaio 2022 in avanti.

Per agevolare i pagamenti con mezzi diversi dal contante, inoltre, viene previsto per gli esercenti attività di impresa, arte o professioni un credito di imposta pari al 30% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate mediante carte di credito, di debito o prepagate.

L'agevolazione spetta per le commissioni dovute in relazione a cessioni di beni e prestazioni di servizi rese nei confronti di consumatori finali dal 1° luglio 2020, a condizione che i ricavi e compensi relativi all'anno d'imposta precedente siano di ammontare non superiore a € 400.000,00.

Vengono previste, inoltre, sanzioni per la mancata accettazione di pagamenti effettuati con carte di debito e/o di credito da parte dei soggetti che ne sono obbligati.

#### **5. MODIFICHE ALLA DISCIPLINA PENALE TRIBUTARIA**

*Riferimento normativo: Capo IV, art. 39*

La legge di conversione del Decreto introduce anche alcune modifiche alle norme in materia di diritto penale tributario contenute nel D.lgs. n. 74/2000.

Di seguito riproponiamo una sintesi delle principali novità per ciascuna fattispecie oggetto di modifica:

- **Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**

Rimane confermata, in via generale, l'innalzamento della pena che passa dalla reclusione da “un anno a sei mesi a sei anni” alla reclusione “da quattro ad otto anni”.

Tuttavia, la pena precedente della reclusione da “un anno e sei mesi a sei anni” resta ora applicabile nei casi in cui l'ammontare degli elementi passivi fittizi indicati in dichiarazione sia inferiore a € 100.000,00.

Inoltre, viene prevista una specifica causa di non punibilità nei casi di ravvedimento entro determinati termini e sempreché la violazione non sia stata ancora contestata. Modifiche si registrano anche in tema di confisca. La fattispecie in esame diviene, inoltre, uno dei cosiddetti “reati presupposto” della responsabilità degli enti ex D.lgs. n. 231/2001.

- **Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici**

Rimane confermata la pena generale che passa dalla reclusione da “un anno e sei mesi a sei anni” alla reclusione “da tre o otto anni”.

Tuttavia, anche in questo caso viene prevista una specifica causa di non punibilità nei casi di ravvedimento entro determinati termini e sempreché la violazione non sia stata ancora contestata.

La fattispecie in esame diviene, inoltre, uno dei cosiddetti “reati presupposto” della responsabilità degli enti ex D.lgs. n. 231/2001.

- **Dichiarazione infedele**

Viene invece modificata la pena generale di tale fattispecie che passa dalla reclusione da “un anno a tre anni” alla reclusione “da due a quattro anni e sei mesi”; nella precedente versione del Decreto, invece, era prevista una pena da “due a cinque anni” di reclusione.

Inoltre, la legge di conversione chiarisce meglio le soglie di non punibilità della violazione.

- **Omessa dichiarazione**

Viene modificata la pena generale di tale fattispecie che passa dalla reclusione da “un anno e sei mesi a quattro anni” alla reclusione “da due a cinque anni”; nella precedente versione del Decreto, invece, era prevista una pena da “due a 6 anni” di reclusione sia per l’omessa dichiarazione ai fini delle imposte dirette e dell’IVA, sia per l’omessa dichiarazione del sostituto di imposta.

- **Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**

Viene confermata la nuova misura della pena che prevede la reclusione “da quattro a otto anni” anziché “da un anno e sei mesi a sei anni”; viene confermata la pena attenuata in relazione a violazioni di importi inferiori a € 100.000,00.

Anche questa fattispecie viene annoverata tra i reati presupposto ex D.lgs. n. 231/2001.

- **Occultamento o distruzione di documenti contabili**

Viene confermata la nuova misura della pena che prevede la reclusione “da tre a sette anni” anziché “da un anno e sei mesi a sei anni”.

Anche questa fattispecie viene annoverata tra i reati presupposto ex D.lgs. n. 231/2001.

\*\*\*      \*\*\*      \*\*\*

CPR Tale è a vostra completa disposizione per qualsiasi necessità di chiarimenti in merito a quanto in oggetto.