SMAF BROKER
INSURANCE CONSULTING

Associazione Nazionale Commercialisti

FiscoNotizie24

Newsletter di aggiornamento

GRUPPO 24 ORE

SOMMARIO

SMAF BROKER – Insurance Consulting

Soluzioni studiate per tutte le vostre esigenze

3

IL CONSIGLIO DELL'ESPERTO

Le polizze di responsabilità civile per i professionisti

4

NEWS

7

APPROFONDIMENTO

Decreto «Semplificazioni»: le principali novità fiscali

Il D.L. 14.12.2018, n. 135, conv. con modif. dalla L. 11.2.2019, n. 12 (cd. Decreto «Semplificazioni»), durante il dibattito parlamentare ha subito importanti modifiche anche di carattere fiscale

(Federico Gavioli, Il Sole 24 ORE – Estratto da "La Settimana Fiscale", Edizione n. 10 del 8 marzo 2019, pag. 25-29)

20

SENTENZE TRIBUTARIE

Gli obblighi formali non bloccano la detrazione Iva

Corte di cassazione – V sezione civile - Sentenza 1 marzo 2019, n. 6092

(Laura Ambrosi, Il Sole 24 ORE – Estratto da "Quotidiano del Fisco", 2 marzo 2019)

29

L'ESPERTO RISPONDE

31

Chiusa in redazione il 12 marzo 2019

Soluzioni studiate per tutte le vostre esigenze



POLIZZA STAND ALONE VISTO DI CONFORMITA':

- Massimale assicurativo per sinistro **€ 3.000.000,00**
- Compensazione **CREDITO IVA**
- Compensazione di **CREDITI IRPEF E IRES E IRAP** superiori a € 5.000,00
- Copertura "**VISTO INFEDELE**" apposto sul modello 730
- Copertura **RIMBORSO IVA** fino e superiori a € 5.000,00
- **Risarcimento** completo di eventuali danni arrecati all'**Erario**

ALCUNE GARANZIE GRATUITE A VOI RISERVATE NUOVA POLIZZA RC PROFESSIONALE:

- ***Visto di Conformità***
- **Estensione Legge n. 190** - Legge di stabilità 2015 (Credito di imposta attività ricerca e sviluppo)
- **Estensione D. Lgs. 148/2017** - Voluntary disclosure
- **Estensione D.P.R. 137** del 07/08/2012 (Smarrimento/danneggiamento documenti, titoli e denaro)
- **Fatturazione** elettronica – Legge di bilancio 2018
- Delegato alle **esecuzioni** immobiliari
- **C.T.U.**
- **Conduzione** dello Studio

Proteggi la tua professione e i tuoi clienti! RC Professionale e Visto di Conformità

Richieda senza impegno un preventivo per la Sua Polizza di RC Professionale in convenzione

IL CONSIGLIO DELL'ESPERTO

Per inoltrare richieste e quesiti specifici relativi all'assicurazione RC professionale:

l.mangano@smafbroker.it

Le polizze di responsabilità civile per i professionisti

Secondo quanto stabilito dal testo sulla riforma delle professioni (d.P.R. 137/2012), i professionisti hanno l'obbligo di stipulare una adeguata polizza di responsabilità civile.

Ma quanti conoscono tutti **i "segreti" dell'assicurazione RC professionale?**

Senza volere minimamente trattare in maniera esaustiva un argomento tanto complesso, riteniamo utile per i nostri lettori, fornire alcune utili indicazioni sulla assicurazione RC professionale obbligatoria e su alcuni aspetti molto importanti su cui soffermare l'attenzione in fase di stipula

Cerchiamo in questo numero di rispondere alle principali domande a cui rispondiamo con maggior frequenza da cui abbiamo preso spunto per redigere e rendere trasparente e fruibile l'attuale copertura Assicurativa in convenzione con ANC.

L'Assicurazione RC professionale *Loss Occurence* e *Claims Made*, che differenza c'è?

Una premessa è d'obbligo, nell'ambito delle polizze di RC in genere vi è stato il passaggio dal sistema imperniato sul regime di Loss Occurence a quello della Claims Made".

Ora la domanda è la seguente: **che differenza c'è tra un'assicurazione basata sul *Loss Occurence* da una basata sul regime di *Claims Made*?**

Nelle polizze in *Loss Occurence* risulta fondamentale cristallizzare il momento in cui la negligenza si realizza, mentre nell'assicurazione RC professionale in regime di *Claims Made* assume fondamentale rilievo la data in cui la richiesta risarcitoria viene ricevuta dall'assicurato.

Quindi, se la negligenza contestata al professionista risale a un periodo antecedente alla stipula di una polizza contratta in regime di *Loss Occurence* non ci sarà copertura assicurativa. Invece, in caso di polizza in regime di *Claim Made* sarà garantita copertura assicurativa, posto ovviamente che la richiesta di risarcimento sia pervenuta al professionista in vigenza di contratto di assicurazione.

Nel momento di sottoscrivere un contratto è fondamentale **confrontarsi** con il proprio consulente e

includere, ove necessario, **un periodo di retroattività adeguato**.

In linea generale, comunque, è opportuno tenere conto che ad **oggi il sistema *Claims Made* ha quasi del tutto sostituito il regime *Loss Occurence*** nella maggior parte delle polizze di RC professionale proposte sul mercato.

L'importanza del questionario pre-assuntivo

Nell'ambito dell'assicurazione RC professionale obbligatoria, il questionario pre-assuntivo è quel documento che precede la stipula del contratto di assicurazione e che viene compilato a cura del professionista. Una volta sottoscritta la polizza assicurativa, il questionario pre-assuntivo diventa parte integrante del contratto.

"Una non corretta compilazione del questionario", affermiamo sempre in tutte le sedi, "può risultare di ostacolo all'ottenimento della copertura assicurativa riducendola o, addirittura, azzerandola". Va inoltre precisato che in tutte le assicurazioni RC professionale è presente la seguente clausola: "*Le **dichiarazioni inesatte** o le **reticenze** del Contraente e/o dell'Assicurato relativo a circostanze che influenzano la valutazione del rischio, possono comportare la perdita totale o parziale del diritto di indennizzo*".

Risulta importante, dunque, avere ben chiaro la **definizione** di **dichiarazione inesatta** e di **reticenza**.

Per **Dichiarazione inesatta** si intende una dichiarazione o una rappresentanza falsa che l'assicurando fa su uno o più elementi del rischio rilevanti ai fini della stipula del contratto di assicurazione.

Per **Reticenza** si intendono, invece, quelle dichiarazioni attinenti la descrizione del rischio, nelle quali si omettono degli elementi sempre rilevanti ai fini di consentire alla compagnia di assicurazione se decidere o meno di accollarsi il rischio.

Dichiarazioni inesatte o reticenze, se fornite con dolo o colpa grave (art. 1892 del c.c.), provocano l'annullamento del contratto di assicurazione RC professionale. Se, invece, tali dichiarazioni sono fornite senza colpa grave o dolo (art. 1893 del c.c.) hanno come conseguenza non l'annullamento ma la possibilità da parte della compagnia di assicurazione di recedere dal contratto.

Il concetto di Postuma o Ultrattività

Terza "cosa da sapere" è cosa si intende per *Postuma* o *Ultrattività*, cioè un periodo di tempo, di durata determinata e successivo al termine della polizza, entro il quale saranno accolti, ovviamente in assenza di eccezioni di copertura sollevabili, i reclami rivolti contro il professionista assicurato.

La formulazione standard del concetto di Postuma nel contratto assicurativo prevede che l'assicurazione RC professionale obbligatoria sia operante su sinistri denunciati entro "tot." anni successivi alla data di cessazione della polizza, purché afferenti a comportamenti colposi posti in essere nel corso della durata del contratto.

*"**È tutt'altro che inusuale**", "imbattersi in polizze di **assicurazione RC professionale che alternano in maniera poco chiara**, al concetto di **Durata del Contratto** quello di **Periodo di Efficacia**, lasciando inizialmente intendere che esprimano lo stesso concetto salvo poi indurre l'assicurato a considerare il contrario proseguendo nell'analisi del normativo".*

SMAF BROKER INSURANCE CONSULTING

Richieda senza impegno un preventivo per la Sua Polizza di RC Professionale in convenzione

News

- **ACCERTAMENTO**

Debiti cancellati per costi inesistenti, la sopravvenienza non è tassabile

La sopravvenienza attiva rilevata a conto economico al fine di eliminare debiti sorti a seguito di costi accertati in via definitiva come inesistenti non genera reddito imponibile, con onere del contribuente di predisporre e conservare documentazione idonea a ricondurre tra loro i relativi importi. La risposta 71/2019, resa dalle Entrate a seguito di istanza di interpello, appare, in linea di principio, abbastanza scontata, se non fosse che interviene su una materia – la corretta applicazione dell'articolo 88 Tuir - in cui recenti pronunce della Corte di cassazione avevano fatto sorgere più di una perplessità.

La società istante aveva subito un accertamento con ripresa a tassazione di alcuni costi asseritamente sostenuti verso una controllata estera, qualificati come inesistenti. A fronte del pagamento degli importi accertati, la società intendeva eliminare dal bilancio i debiti rilevati verso la controllata estera, contabilizzando una sopravvenienza attiva da sterilizzare in dichiarazione dei redditi tramite apposita variazione in diminuzione onde evitare una doppia imposizione.

Né la società istante né l'Agenzia entrano nel merito del corretto trattamento contabile, presumibilmente da ricondurre alla correzione di un errore in base al principio Oic 29, con comportamenti differenziati a seconda che l'errore fosse da qualificarsi come rilevante (rettifica del patrimonio netto di apertura) o non rilevante (contabilizzazione a conto economico). Il concetto di rilevanza è, invece, esplicitato nel principio Oic 11.

Nel caso specifico, l'Agenzia conferma la non imponibilità della sopravvenienza attiva fino a concorrenza delle spese oggetto di recupero a tassazione, alla duplice condizione del pagamento a titolo definitivo delle maggiori imposte rivenienti e della conservazione di documentazione apposita. Secondo l'articolo 88, comma 1 del Tuir, si considerano sopravvenienze attive i ricavi o altri proventi conseguiti a fronte di spese, perdite o oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi e i ricavi o altri proventi conseguiti per ammontare superiore a quello che ha concorso a formare il reddito in precedenti esercizi, nonché la sopravvenuta insussistenza di spese, perdite od oneri dedotti o di passività iscritte in bilancio in precedenti esercizi. Correttamente, quindi l'Agenzia ricollega l'imponibilità del provento alla deduzione dell'onere, contrariamente a quanto emerge da alcune sentenze della Corte di cassazione dove tale legame è stato messo in discussione. Con sentenza 23812/2017 è stata considerata imponibile (non solo ai fini Ires ma anche ai fini Irap) la sopravvenienza emergente dall'azzeramento di un fondo rischi creato a seguito di accantonamenti (per futuri rinnovi contrattuali del personale) non fiscalmente dedotti. Con l'ordinanza 18719/18 la Suprema corte era giunta alle medesime conclusioni in relazione alla creazione di un fondo

fiscalmente irrilevante tramite giroconto da altro fondo creato con accantonamenti non dedotti, presumibilmente divenuto superfluo per sopravvenuta insussistenza dei relativi presupposti. Come già rilevato (si veda «Il Sole-24 Ore» del 14 novembre scorso) queste conclusioni sono opinabili sotto l'aspetto fiscale e probabilmente costituiscono il frutto di comportamenti discutibili dal punto di vista contabile e/o di documentazione non idonea alla puntuale ricostruzione dei fatti di causa. Il principio corretto è quello ora ribadito dall'Agenzia, sulla scia di quanto chiarito già in passato (risoluzioni 9/813/79 e 124/E/17).

IN SINTESI

1. Il fatto La società istante aveva subito un accertamento con ripresa a tassazione di alcuni costi, secondo quanto sostenuto, verso una controllata estera, qualificati come inesistenti. A fronte del pagamento degli importi accertati, la società intendeva eliminare dal bilancio i debiti rilevati verso la controllata estera, contabilizzando una sopravvenienza attiva da sterilizzare in dichiarazione dei redditi tramite apposita variazione in diminuzione onde evitare una doppia imposizione.

2. I precedenti Il principio dell'Agenzia segue quanto chiarito già in passato (risoluzioni 9/813/79 e 124/E/17).

(Giorgio Gavelli, Il Sole 24 ORE – Estratto da "Norme & Tributi", 12 marzo 2019)

• ADEMPIMENTI E DICHIARAZIONI

Dichiarazione Iva, integrativa a favore entro il 29 luglio per rimediare all'invio senza visto

Per rilasciare il visto di conformità, necessario per compensare in F24 l'Iva a credito del 2018, per importi superiori a 5mila euro annui, il professionista, solitamente, deve verificare tutte le fatture con un Iva detraibile superiore al 10% dell'ammontare complessivo dell'Iva detratta nell'anno (circolare 57/E/2009). Deve anche verificare l'eventuale credito proveniente dall'eccedenza formatasi in anni precedenti e non richiesta a rimborso, né utilizzata in compensazione, tramite il controllo dell'esposizione dello stesso nella dichiarazione presentata.

I principali controlli sono stati previsti dalla circolare 57/E/2009 e dalla check-list predisposta dal Consiglio nazionale dei dottori commercialisti il 13 gennaio 2010. Nel caso trattato il credito Iva annuale compensabile non è maggiore rispetto al volume d'affari, quindi, non devono essere controllate tutte le fatture di acquisto, ma vanno verificate solo quelle che hanno un'imposta superiore a 10.179 euro, pari al 10% dell'ammontare complessivo dell'Iva detratta nel 2018 (10% di 101.790 euro), riportata nel rigo VF71.

L'integrativa

Questi controlli vanno effettuati anche se il visto di conformità viene inserito in un'integrativa a favore, inviata per «correggere», una dichiarazione precedente inviata senza visto.

Dal 24 ottobre 2016, possono essere inviate le dichiarazioni Iva integrative a favore entro il «31 dicembre del quinto anno» (quarto anno per i periodi fino al 2015) successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione originaria (pari al termine stabilito per l'accertamento, in base all'articolo 57 del Dpr 633/1972), quindi, anche oltre il termine per l'invio del modello relativo all'anno successivo.

Senza questa nuova regola, entro il 30 aprile 2019, scadenza dell'invio del modello Iva 2019, relativo al 2018, si sarebbe potuto presentare solo l'integrativa a favore per il 2017 (oltre che la correttiva nei termini per rettificare il modello relativo al 2018 già presentato). Con le nuove regole, invece, l'integrativa Iva 2018, relativa al 2017, a favore, può essere presentata entro il 31 dicembre 2023. Va ricordato che l'aumento da 5 a 6 anni del periodo per l'accertamento, a cui è collegato il periodo potenziale di invio delle integrative, ha effetto solo per gli avvisi di accertamento relativi al periodo d'imposta in corso alla data del 31 dicembre 2016 e ai periodi successivi. Quindi, se ci si è dimenticati di detrarre un importo di Iva, si può correggere il modello Iva 2015 (relativo al 2014) entro la fine del 2019, il modello Iva 2016 (relativo al 2015) entro la fine del 2020 e il modello Iva 2017 (relativo al 2016) entro la fine del 2022.

Per le dichiarazioni dei redditi e per l'Irap (e non per l'Iva), è previsto l'invio di una particolare integrativa a favore «entro 120 giorni dalla scadenza del termine ordinario di presentazione», per revocare l'originaria richiesta di rimborso di un'imposta a credito, scegliendo la compensazione, sempreché il rimborso stesso non sia stato già erogato anche in parte.

Per l'Iva, invece, se il contribuente ha presentato il modello annuale Iva 2019 senza visto di conformità (intendendo, in tal modo utilizzare il credito in compensazione non oltre il limite dei 5mila euro), può modificare la propria scelta, presentando la correttiva nei termini, entro il 30 aprile 2019, senza applicazione di sanzioni, ovvero l'integrativa a favore, completa di visto, al più tardi entro 90 giorni dalla scadenza del termine di presentazione, quindi, entro il 29 luglio 2019 (articolo 2, comma 7, del Dpr 322/1998, circolare 1/E/2010, paragrafo 2.1). Può anche modificare la scelta effettuata in dichiarazione relativa al credito chiesto a rimborso, presentando un'integrativa, sempre entro i 90 giorni successivi al 30 aprile 2019. Se la nuova scelta rende necessaria l'apposizione del visto di conformità (ad esempio, se si passa da una richiesta di rimborso di 30mila euro ad una richiesta di compensazione di pari importo), nella dichiarazione integrativa deve essere apposto il visto di conformità ovvero la sottoscrizione alternativa. Se, invece, non viene modificata la scelta operata dal contribuente in relazione al rimborso, ma viene corretta solo la mancata o non regolare apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa, il contribuente può correggere l'omissione o l'errore mediante presentazione di una dichiarazione integrativa anche oltre il termine di 90 giorni (circolare 32/E/2014, paragrafo 2.2.1).

La dichiarazione integrativa a favore non è soggetta ad alcuna sanzione (risposta delle Entrate alla stampa specializzata il 24 gennaio 2018).

(Luca De Stefani, Il Sole 24 ORE – Estratto da "Quotidiano del Fisco", 12 marzo 2019)

Dichiarazione Iva 2019, check up sulle abilitazioni per il «visto»

Chi rilascia il visto di conformità deve anche trasmettere la dichiarazione annuale Iva 2019. Quando invece l'invio è effettuato attraverso l'utenza dello studio, deve essere verificato il "collegamento" del professionista che ha apposto il visto, fermo restando che quest'ultimo deve comunque risultare iscritto presso il registro dei soggetti abilitati tenuto presso la direzione regionale delle Entrate competente. Sono queste le principali regole da osservare nel rilascio del visto di conformità che ci vengono ricordate nelle "avvertenze" inserite quest'anno nelle istruzioni al modello Iva.

Tra i soggetti legittimati ad apporre il visto di conformità (articolo 3, comma 3, lettere a) e b), Dpr 322/1998) figurano gli iscritti nell'albo dei commercialisti ed esperti contabili e in quello dei consulenti del lavoro, i quali possono svolgere la loro attività (in alternativa o in contemporanea):

-in forma individuale;

-mediante una società di servizi;

-tramite uno studio associato;

-con una società tra professionisti.

L'abilitazione non è automatica. Bisogna presentare alla direzione regionale una comunicazione in cui vanno indicati i dati del professionista e, se la trasmissione avviene tramite l'utenza Entratel della società/associazione, anche quelli di queste ultime. Va poi allegata (anche) copia dell'assicurazione professionale.

Inoltre, i professionisti che intendono rilasciare il visto di conformità, salvo alcune eccezioni, oltre al possesso della partita Iva, devono essere già in possesso dell'abilitazione a Entratel. In particolare, quando l'invio delle dichiarazioni avviene per il tramite dell'utenza della società di servizi, il professionista non deve necessariamente disporre di una (propria) abilitazione a Entratel, mentre se l'utenza è quella dell'associazione professionale è sufficiente che il possesso della partita Iva e dell'utenza Entratel sussistano in capo a quest'ultima.

Come ricordano le "avvertenze" inserite nelle istruzioni al modello Iva 2019, quando la trasmissione delle dichiarazioni viene effettuata dalla società di servizi o dallo studio associato è necessario che sia verificato il "collegamento" con chi appone il visto. A tal fine, nell'ipotesi della società di servizi il

professionista che “vista” deve possedere la maggioranza assoluta del capitale sociale o, in caso di più soci, questa deve essere posseduta da più professionisti abilitati all’apposizione del visto. Il requisito della maggioranza assoluta, proprio perché sottintende che le attività siano state effettuate sotto il diretto controllo del professionista che rilascia il visto, deve sussistere per l’intero periodo d’imposta e fino al rilascio del visto (circolare 12/E del 2012). Nel caso dell’associazione professionale, invece, la metà degli associati deve essere costituita da soggetti legittimati (articolo 3, comma 3, lettere a) e b), Dpr 322/1998).

Il professionista, che svolge l’attività nell’ambito di un’associazione professionale e non possiede un’autonoma partita Iva, può comunque avvalersi della società di servizi, sempreché il capitale della stessa sia posseduto a maggioranza assoluta da uno o più professionisti abilitati (circolare 28/E del 2014).

E’ il singolo professionista a essere abilitato al rilascio del visto. Pertanto, ogni altro professionista appartenente all’associazione o alla società che non abbia a sua volta presentato la comunicazione non è autorizzato in tal senso.

L’ipotesi della società tra professionisti è stata sostanzialmente assimilata a quella della società di servizi. Valgono quindi le precisazioni fornite per queste ultime considerando, però, che il requisito del “collegamento” è soddisfatto se il professionista che vista è (semplicemente) uno dei soci.

Infine, nonostante nelle citate “avvertenze” non si faccia alcun riferimento alla necessità che il professionista rivesta la qualifica di socio/associato nel soggetto che invia il modello vistato, tale requisito è previsto nel decreto 164 del 1999, oltre che richiamato in svariati interventi di prassi (tra cui la circolare 28/E del 2014).

CALCOLARE L’AMMONTARE DISPONIBILE	*Le eccedenze Iva a credito possono essere utilizzate per compensare sia debiti Iva (compensazione “verticale”) sia debiti relativi ad altre imposte che si versano con F24 (compensazione “orizzontale”). Redigendo la dichiarazione annuale, bisognerà determinare l’ammontare “disponibile” che, da quest’anno, non può comprendere le eventuali somme non pagate alla data di presentazione del modello*
LE COMPENSAZIONI VERTICALI	*Le compensazioni “verticali” possono essere effettuate fin dal primo giorno dell’anno successivo a quello di maturazione del credito. Si considerano tali anche quelle transitate su F24, tranne il caso in cui il debito risulti più “anziano” del credito che si utilizza (queste ultime, peraltro, devono “girare” in F24)*

LE «ORIZZONTALI» FINO A 5MILA EURO	*Le compensazioni "orizzontali" entro la soglia di 5mila euro possono essere effettuate fin dal primo giorno dell'anno successivo a quello di maturazione del credito*
COMPENSAZIONI ORIZZONTALI «SOPRA SOGLIA»	*Le compensazioni che comportano il superamento della soglia di 5mila euro possono essere effettuate dal decimo giorno successivo a quello della presentazione della dichiarazione annuale, dotata di visto di conformità, da cui il credito emerge. Bisogna poi tenere conto anche delle soglie massime di utilizzi annuali (700mila euro, elevati a 1 milione per i subappaltatori che operano nel campo dell'edilizia con volume d'affari composto per almeno l'80% da prestazioni in subappalto)*
VERIFICARE LE MODALITÀ DI COMPENSAZIONE	*Gli F24 che contengono compensazioni "orizzontali" devono essere presentati tramite i canali telematici messi a disposizione dall'agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline) indipendentemente dall'ammontare del credito utilizzato*

(Matteo Balzanelli, Massimo Sirri, Il Sole 24 ORE – Estratto da "Norme & Tributi", 4 marzo 2019)

- **BILANCIO, SOCIETA' & CONTABILITA'**

Nella cartolarizzazione tassazione ordinaria per la «Reoco»

I risultati economici dell'attività svolta da una cosiddetta ReoCo (Real estate owned company) dovranno essere ordinariamente assoggettati ad imposizione Ires e Irap. Lo ha precisato l'agenzia delle Entrate con la risposta all'interpello n. 56/2019, che conferma quanto già chiarito poco tempo prima nell' interpello n. 18/2019.

Nel contesto della gestione e dello smaltimento dei crediti deteriorati cosiddetti non performing loans (Npl) di banche e intermediari finanziari, l'articolo 7.1, comma 4 della legge sulla cartolarizzazione (legge 30 aprile 1999, n. 130), prevede che può essere costituita una società di capitali, avente come scopo esclusivo «il compito di acquisire, gestire e valorizzare, nell'interesse esclusivo dell'operazione di cartolarizzazione, i beni immobili e mobili registrati nonché gli altri beni e diritti concessi o costituiti, in qualunque forma, a garanzia dei crediti oggetto di cartolarizzazione, ivi compresi i beni oggetto di contratti di locazione finanziaria, anche se risolti, eventualmente insieme con i rapporti derivanti da tali contratti». Le somme in qualsiasi modo rivenienti dalla detenzione, gestione o dismissione di tali beni e diritti, dovute dalla società veicolo alla società di cartolarizzazione di cui all'articolo 3, sono assimilate, agli effetti della presente legge, ai pagamenti effettuati dai debitori ceduti e sono destinate in via esclusiva al soddisfacimento dei diritti incorporati nei titoli emessi e al pagamento dei costi dell'operazione».

La disposizione è finalizzata ad una efficiente gestione dei beni immobili e mobili registrati e diritti concessi o costituiti a garanzia dei crediti oggetto di cartolarizzazione; in tale contesto, la ReoCo opera acquisendo la titolarità giuridica degli immobili (o dei beni mobili registrati) concessi dai debitori ceduti a garanzia dei crediti deteriorati oggetto di cartolarizzazione, per valorizzarli e trarne, dalla loro gestione o rivendita, i proventi da destinare alla cartolarizzazione.

La questione posta all'esame dell'Agenzia era legata all'individuazione del regime fiscale applicabile alla ReoCo.

Per l'Agenzia, la disciplina posta dal citato articolo 7.1, comma 4, non riproduce (né fa rinvio a) la previsione dettata dall'articolo 3, comma 2, della legge sulle cartolarizzazioni con riguardo alle società di cartolarizzazione (Spv), a mente della quale i crediti relativi a ciascuna operazione, i relativi incassi e le attività finanziarie acquistate con i medesimi costituiscono "patrimonio separato" a tutti gli effetti da quello della società di cartolarizzazione.

Per la ReoCo, diversamente dalla società di cartolarizzazione (Spv), non si configura ex lege alcun effetto segregativo: in costanza della operazione di cartolarizzazione, i proventi dell'attività di gestione e dismissione dei beni immobili non vanno a costituire e ad alimentare un patrimonio autonomo rispetto a quello della medesima società, indisponibile per la stessa.

Da ciò deriva che i risultati economici della ReoCo dovranno essere ordinariamente assoggettati ad imposizione.

(Sergio Autiero, Carmelo Raimondo, Il Sole 24 ORE – Estratto da "Quotidiano del Fisco", 3 marzo 2019)

- ## CONTENZIOSO

Definizione Pvc meno costosa se l'accertamento riduce i rilievi

Definizione dei Pvc ancora da decifrare quando la "consistenza" del successivo atto di accertamento diverge da quella dello stesso Pvc.

Con il provvedimento delle Entrate del 23 gennaio scorso sono state risolte quasi tutte le questioni relative alla definizione dei Pvc e i "rapporti" con il conseguente (successivo) atto di accertamento. In particolare, è stato stabilito che non costituisce elemento ostativo alla sanatoria la presentazione di un'istanza di adesione in relazione all'atto di accertamento (conseguente al Pvc) notificato dopo il 24 ottobre 2018. Allo stesso modo, non costituisce situazione ostativa alla definizione del Pvc l'impugnazione dell'atto di accertamento (sempre derivante dal Pvc) notificato dopo il 24 ottobre 2018.

Il provvedimento stabilisce un altro aspetto significativo. Al punto 6.2 viene previsto che gli effetti del perfezionamento della definizione prevalgono sulle eventuali attività di accertamento svolte successivamente al 24 ottobre (sempre riferite alle violazioni constatate nel Pvc) anche in caso di mancata impugnazione e scadenza del relativo termine. La previsione vuole in sostanza stabilire che risulta possibile provvedere alla definizione del Pvc anche quando il conseguente atto di accertamento notificato dopo il 24 ottobre 2018 è divenuto definitivo per mancata impugnazione. Il perfezionamento del Pvc prevale, in definitiva, sull'attività di accertamento successiva al 24 ottobre derivante dallo stesso Pvc. Occorre però comprendere se la previsione del punto 6.2 del provvedimento possa trovare applicazione anche quando il quantum richiesto con l'atto di accertamento successivo diverga dal contenuto del Pvc.

In altre parole, si pensi al caso in cui il maggiore imponibile derivante dal Pvc risulti pari a 100, mentre l'atto di accertamento conseguente allo stesso – notificato dopo il 24 ottobre - rechi un maggiore imponibile pari a 80. Ciò potrebbe verificarsi sia in conseguenza di memorie presentate dal contribuente, sia di iniziativa dell'ufficio. In tal caso, non pare possa trovare applicazione la previsione del punto 6.2 del provvedimento in relazione alla "supremazia" del Pvc rispetto all'attività di accertamento successiva (che costringerebbe, con riferimento all'esempio riportato, a provvedere alla definizione sul maggiore imponibile di 100).

Infatti, a ben vedere, tale previsione si riferisce esclusivamente agli effetti della definizione, nel senso che il perfezionamento della stessa comporta l'inefficacia degli atti di accertamento successivi. La norma, in sostanza, non dispone la prevalenza di un atto (il Pvc) su un altro (l'atto di accertamento), ma l'estensione degli effetti del perfezionamento della sanatoria dei Pvc sull'attività impositiva successiva. Occorre peraltro rilevare che per le liti pendenti è stato chiarito che l'annullamento parziale nel corso del giudizio dell'atto impugnato consente al contribuente di definire la lite in base ai nuovi e inferiori importi, e non a quelli originariamente risultanti al 24 ottobre 2018. Anche se con i dovuti distinguo, è da ritenere che il medesimo principio debba valere per la definizione dei Pvc: in sostanza, quest'ultima deve necessariamente tenere conto di eventuali «annullamenti parziali» conseguenti alla notifica (dopo il 24 ottobre) del successivo atto di accertamento.

In pratica, nel caso in precedenza riportato, nonostante il Pvc preveda un maggiore imponibile di 100, la definizione deve essere consentita per 80. E questo dovrebbe valere anche quando la medesima contestazione (annullata) riguarda i periodi d'imposta successivi, ancorché non "recepita" in atti di accertamento ancora notificati entro la data del perfezionamento della definizione del Pvc

IN SINTESI	***1. L'ipotesi*** *Il problema riguarda le violazioni contestate in Pvc consegnato al 24 ottobre 2018 per periodi imposta con termini accertamento ancora pendenti al 31 dicembre 2018*

	2. Imposte definibili *Imposte sui redditi e relative addizionali, contributi previdenziali, ritenute, imposte sostitutive, Irap, imposta sul valore degli immobili all'estero, imposta sul valore delle attività finanziarie all'estero, Iva, Iva all'importazione. Sono comprese tutte le imposte di ogni periodo e anche la dichiarazione omessa* ***3. Condizioni*** *Nessuna notifica di accertamento, di invito al contraddittorio, di atto di recupero al 24 ottobre 2018. Irrilevante accertamento notificato dopo il 24 ottobre 2018 (non definito). Irrilevante istanza di adesione depositata dopo il 24/10/2018 (non conclusa). Irrilevante ravvedimento parziale* ***4. Modalità*** *Si possono presentare una o più dichiarazioni utilizzando il modello previsto per il periodo di imposta oggetto di definizione. Deve essere barrata la casella «Correttiva nei termini» (anche per omessa dichiarazione). La presentazione deve avvenire entro il 31 maggio 2019. Non sono utilizzabili perdite, non è autorizzata la compensazione. Il pagamento delle relative imposte va eseguito entro il 31 maggio 2019 con il codice tributo previsto dalla risoluzione 8/2019. È possibile dilazionare per un massimo di 20 rate trimestrali entro l'ultimo giorno del trimestre; in questo caso si conteggiano anche gli interessi legali In caso di lieve inadempimento, niente sanzioni e interessi. Riguarda anche soci in trasparenza (ristretta base esclusi)*

(Antonio Iorio, Dario Deotto, Il Sole 24 ORE – Estratto da "Norme & Tributi", 2 marzo 2019)

- ## PROFESSIONE E SOCIETA' PROFESSIONALI

Investimenti, R&S e patent box: Stp al test delle agevolazioni

Credito di imposta per R&S, patent box e voucher per il digitale ma non il regime fofettario. Per verificare se la società tra professionisti (Stp) rientra nell'ambito applicativo di alcune misure agevolative attualmente vigenti, è opportuno innanzitutto richiamare l'articolo 10, comma 3, legge 183/2011 (legge di Stabilità 2012), che consente la costituzione di società per l'esercizio di attività professionali regolamentate nel sistema ordinistico secondo i modelli societari previsti dai titoli V e VI del libro V del Codice civile.

Pertanto, le Stp non costituiscono un genere autonomo con causa propria, ma appartengono alle società tipiche regolate dal Codice civile e, come tali, sono soggette integralmente alla disciplina legale del modello societario prescelto (in tal senso l'Agenzia si è espressa recentemente con la risposta all'istanza di interpello 125/2018).

I profili fiscali

A ciò si aggiunga che sul piano fiscale le Stp-società di capitali, in quanto soggetti Ires, producono reddito d'impresa (risposta all'istanza di interpello 128/2018, con la quale il Fisco ha ribadito che non si tratta di un genere autonomo), appartenendo tali soggetti alle società tipiche disciplinate dal Codice civile e, di conseguenza, restando soggette alla disciplina legale del modello societario prescelto, salvo deroghe o integrazioni espressamente previste. A conferma di quanto sin qui detto, si consideri che la Stp è iscritta nella sezione speciale del Registro delle imprese.

Il regime forfettario

Sulla scorta di tali considerazioni, si deve che il nuovo regime forfettario "potenziato" previsto dall'articolo 1, commi da 9 a 11 della legge di Bilancio 2019 (legge 145/2018)., così come quello regolato ai commi da 17 a 22, sia precluso alle società tra professionisti: il beneficio è infatti riservato alle persone fisiche, ancorché esercenti attività d'impresa.

Nella versione definitiva della manovra è stato inoltre previsto – per effetto del maxiemendamento governativo – che non possono applicare l'imposta sostitutiva in esame, tra l'altro, gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o imprese familiari di cui all'articolo 5 del Tuir , oppure che controllano (anche indirettamente) Srl o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche riconducibili (seppur indirettamente) a quelle svolte dalle partite Iva destinatarie del nuovo regime forfettario. Da tale divieto deriva che, ad esempio, il commercialista non può applicare il regime forfettario se la Stp cui partecipa esercita la medesima attività.

Il bonus R&S

Le Stp possono invece usufruire del credito d'imposta riconosciuto per gli investimenti in ricerca e sviluppo (articolo 3, Dl 145/2013, convertito con modifiche dalla legge 9/2014): si consideri infatti che, delineando con precisione l'ambito applicativo dell'agevolazione, l'Agenzia affermò che essa abbraccia «tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano, dalle dimensioni aziendali nonché dal regime contabile adottato, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo (circolare 5/E/2016).

Tale regola incontra tuttavia un'eccezione per le Stp costituite sotto forma di società semplice, che generano reddito di lavoro autonomo.

Patent box

Relativamente invece al patent box, non sembrano sussistere ostacoli alla sua applicabilità anche alle Stp: a tale agevolazione sono infatti ammessi tutti i soggetti titolari di reddito d'impresa residenti nel territorio dello Stato, con riferimento alle attività produttive di reddito d'impresa, a prescindere dalla natura giuridica, dalla dimensione e dal settore produttivo di appartenenza. Tra l'altro, tale

conclusione è rafforzata dal richiamo alle società di cui all'articolo 5 del Tuir (con l'ovvia eccezione delle società semplici).

Vocuher e iperammortamento

Appare inoltre pacifica l'ammissibilità delle Stp ai voucher per la digitalizzazione, considerato che il ministero dello Sviluppo economico ha ricompreso anche i professionisti (sempreché operino in regime di impresa) tra i soggetti che vi possono accedere, oltre alle Mpmi. Nessun dubbio, inoltre, che la Stp possa usufruire del superammortamento (peraltro non confermato dall'ultima legge di Bilancio) e dell'iperammortamento, riservato per espressa previsione normativa ai titolari di reddito d'impresa. Sotto quest'ultimo profilo, giova ricordare che con la circolare 8/E/2017, l'agenzia delle Entrate aveva concluso che il tenore letterale della norma induca a ritenere che l'iperammortamento «riguardi soltanto i titolari di reddito d'impresa».

Infine, le Stp potranno usufruire anche della rivalutazione dei beni, così come previsto anche dall'ultima legge di Bilancio (145/2018) con particolare evidenza ed interesse nel sottoporre ad una eventuale rivalutazione i beni immateriali quali ad esempio i marchi, il know how e i "pacchetti clienti".

IN SINTESI	*L'applicabilità alla Stp di regimi agevolati e agevolazioni:* *-**regime forfettario**: no* *-**credito d'imposta ricerca e sviluppo**: sì, ma non per le Stp costituite sotto forma di società semplice, che generano reddito di lavoro autonomo* *-**patent box**: sì* *-**superammortamento**: sì - **iperammortamento**: sì* *-**rivalutazione dei beni**: sì, nella versione prorogata dalla legge di Bilancio 2019* *-**voucher** per la digitalizzazione delle **Pmi**: sì*

(Stefano Mazzocchi, Il Sole 24 ORE – Estratto da "Norme & Tributi", 11 marzo 2019)

• REDDITO DI IMPRESA

Nuovo iperammortamento, l'ostacolo-prenotazione 2018

Per gli investimenti 2019, con ordini e acconti dello scorso anno, imprese al bivio tra vecchio e nuovo iperammortamento. In presenza di acquisti fino a 2,5 milioni, ci si interroga sulla possibilità di ignorare le prenotazioni del 2018 e adottare la nuova maggiorazione del 170 per cento. Le risposte delle Entrate paiono escludere questa opzione. Guardando alle finalità della norma, potrebbe però esserci spazio per una interpretazione differente.

Iper a scaglioni

Gli investimenti in beni Industria 4.0 effettuati nel 2019 possono alternativamente rientrare nell'iperammortamento con le regole della legge 205/2017 o della legge 145/2018. Nel primo caso,

la maggiorazione deducibile è del 150% a prescindere dall'importo; nel secondo, la maggiorazione è invece a scaglioni: 170% fino a 2,5 milioni; 100% da 2,5 a 10 milioni; 50% da 10 a 20 milioni, nulla oltre tale ammontare. Il calcolo degli scaglioni si effettua cumulando tutti gli investimenti iper, compresi quelli realizzati nella coda del 2020 (ordini e acconti 20% entro il 31 dicembre 2019). L'iperammortamento del 150% per gli acquisti 2019 (beni consegnati o appalti ultimati in questo esercizio) richiede che l'investimento sia stato prenotato in vigenza della vecchia legge e dunque con un ordine confermato e un acconto non inferiore al 20% pagato entro il 31 dicembre 2018. Gli importi 2019 agevolati con la vecchia legge non interferiscono, come indicato dal comma 61 della legge di Bilancio e confermato dalle Entrate, con il calcolo a scaglioni che riguarda solo il valore complessivo dei beni soggetti alla nuova normativa.

Come calcolare il bonus

Sul nuovo iperammortamento vi sono ancora interrogativi. In primo luogo, non è chiaro come imputare alle diverse percentuali il costo di investimenti 2019 che abbracciano più scaglioni. Si pensi a una macchina ammortizzata al 20% con costo di 3 milioni e a una con coefficiente del 15% di costo pari a 2 milioni. L'assenza di vincoli normativi dovrebbe consentire di evitare calcoli di imputazione proporzionale del costo complessivo (5 milioni) e dunque di assegnare lo scaglione dei 2,5 milioni (170%) tutto alla macchina con ammortamento del 20%, applicando il 100% ai residui 500mila e all'intero costo della seconda macchina. Il dubbio riguarda però la possibilità, per chi ha prenotato investimenti nel 2018, di applicare direttamente la nuova normativa, in particolare se il costo è inferiore a 2,5 milioni. Questo transito nella legge 145/2018 scatterà obbligatoriamente qualora l'ordine originario venga annullato e riformulato nel 2019 in alcuni elementi essenziali (tipo di macchina o prezzo o date di consegna). Ci si chiede se, anche in assenza di tale eventualità, l'impresa possa scegliere di abbandonare l'iper del 150 per cento. L'Agenzia non ha ancora fornito una risposta esaustiva, limitandosi durante Telefisco a ribadire che gli investimenti prenotati nel 2018 applicano l'iper della legge 205/2017 e che eventuali maggiori costi consuntivati non impediscono di mantenere il 150% sull'importo originario.

Passaggio al 170%

Il passaggio "volontario" al 170%, non espressamente previsto dalla legge, potrebbe però essere affermato in via amministrativa, se si valuta che la coda temporale della legge 205/2017 costituiva una facoltà concessa alle imprese per completare gli investimenti, dato che il bonus del 150% scadeva nel 2018. Le imprese, in particolare le Pmi, per incentivare le quali è pensato il nuovo scaglione del 170%, potrebbero dunque non avvalersi di tale facoltà (nonostante le prenotazioni effettuate) applicando a tutto l'importo dell'ordine 2018 la nuova normativa. La questione, per la sua rilevanza, richiederebbe un intervento delle Entrate.

I PUNTI CHIAVE	***1. L'imputazione del costo ai diversi scaglioni*** *In presenza di investimenti il cui importo complessivo copre due o più scaglioni, costituiti da macchinari con diversi coefficienti di ammortamento, ci si chiede come imputare il costo di ogni macchina agli scaglioni al fine di calcolare la maggiorazione. L'assenza di vincoli nella norma dovrebbe escludere un obbligo di ripartizione proporzionale, con facoltà invece di assegnare al primo scaglione (170%) il costo della macchina con ammortamento più rapido.* ***2. Investimenti 2019 prenotati nel 2018*** *Le imprese che hanno effettuato ordini e acconti del 20% nel 2018, in base alla legge 205/2017, si interrogano, in presenza di investimenti complessivi sotto i 2,5 milioni, sulla possibilità, anche in assenza della risoluzione del contratto originario, di ignorare la prenotazione e di applicare l'iper al 170%. L'Agenzia in talune risposte pare escludere questa possibilità, ma la questione andrebbe chiarita definitivamente con una circolare. Secondo una certa tesi, la coda temporale dell'iper 150%, per ordini e acconti del 2018, dovrebbe essere considerata quale mera facoltà, che i contribuenti potrebbero dunque scegliere di non esercitare, applicando l'agevolazione a scaglioni per l'intero ammontare prenotato.* ***3. Intrecci tra iper e superammortamento*** *La circolare 4/E/2017 ha previsto che, in presenza di investimenti iperammortizzabili entrati in funzione ma non ancora interconnessi, l'impresa può stanziare il superammortamento nell'esercizio di entrata in funzione, avviando l'iperammortamento dall'anno seguente con calcolo al netto della quota 40 per cento già dedotta. Non è chiaro se queste indicazioni valgano obbligatoriamente anche nel 2018 e nel 2019 o se invece l'impresa possa saltare il superammortamento nel primo anno, evitando con ciò di dover individuare se esso spetti al 30% o al 40%.*

(Luca Gaiani, Il Sole 24 ORE – Estratto da "Norme & Tributi", 12 marzo 2019)

Approfondimento

Decreto «Semplificazioni»: le principali novità fiscali

Il D.L. 14.12.2018, n. 135, conv. con modif. dalla L. 11.2.2019, n. 12 (cd. Decreto «Semplificazioni»), durante il dibattito parlamentare ha subito **importanti modifiche** anche di carattere **fiscale**: sono state introdotte disposizioni sul **Terzo settore**; è stata **abrogata** la contestata disposizione, contenuta nella Legge di Bilancio 2019, che prevedeva la **tassazione Ires** ad **aliquota ordinaria** degli **enti** del **Terzo settore**; sono state apportate **modifiche** relative alla **definizione agevolata** con variazioni al calendario dei pagamenti; in relazione alla cd. **rottamazione-ter** (D.L. 119/2018) è introdotta una disposizione che consente l'accesso anche a coloro che in precedenza ne erano **esclusi**, e cioè i contribuenti che **non** hanno **integralmente versato**, **entro** il **7.12.2018**, le rate dovute per la rottamazione-bis.

Il decreto in esame prevede **modifiche** anche all'**istituto** del «**saldo e stralcio**», con particolare riferimento alla **mancanza** di alcuni **requisiti** richiesti per il **riconoscimento** della situazione di **grave e comprovata situazione** di **difficoltà economica**; **novità** sono previste anche in merito al **regime forfetario** e alla **fatturazione elettronica** in ambito **sanitario**.

Conversione in legge del Decreto «Semplificazioni»: novità

Con la conversione con modifiche del D.L. 14.12.2018, n. 135 (cd. Decreto «Semplificazioni») ad opera della L. 11.2.2019, n. 12, sono state introdotte importanti **novità** anche di carattere **fiscale**; in realtà il Decreto «Semplificazioni» ha imbarcato durante l'iter parlamentare le più svariate misure, tanto che ha preso la forma di un **vero e proprio** cd. **decreto omnibus**.

Di seguito riassumiamo le **principali novità** di **carattere fiscale** analizzando, oltre alla normativa di riferimento, anche i vari **dossier** pubblicati dall'Ufficio studi della Camera dei Deputati e del Senato (con particolare riferimento al **dossier** del **30.1.2019**) che hanno accompagnato l'iter di conversione in legge del D.L. 135/2018.

Ripristino dell'Ires agevolata per gli enti del Terzo settore

È **posticipata** l'**abrogazione** della **riduzione a metà** dell'**Ires** per alcuni enti del Terzo settore, disposta con la Legge di Bilancio 2019. Con le modifiche in esame l'abrogazione **non decorre** più dall'1.1.2019, ma **dal periodo d'imposta** di **prima applicazione** di **ulteriori misure** di **favore** nei confronti di **enti** che svolgono **attività** aventi **finalità sociale**. Pertanto, la riduzione a metà dell'Ires per tali enti **permane** fino all'emanazione di dette misure.

Conseguentemente, è introdotto il **divieto di cumulo** di tale beneficio con quelli derivanti dalla tassazione agevolata degli utili reinvestiti e di quelli impiegati per l'assunzione di personale.

Si ricorda che il co. 51 dell'art. 1, L. 145/2018 (Legge di Bilancio 2019) aveva **abrogato** l'art. 6, D.P.R. 601/1973, che **riduceva** alla **metà** l'**Ires** (dal 24 al 12%) dovuta dai seguenti enti:

- enti e istituti di assistenza sociale, società di mutuo soccorso, enti ospedalieri, enti di assistenza e beneficenza;
- istituti di istruzione e istituti di studio e sperimentazione di interesse generale che non hanno fine di lucro, corpi scientifici, accademie, fondazioni e associazioni storiche, letterarie, scientifiche, di esperienze e ricerche aventi scopi esclusivamente culturali;
- enti il cui fine è equiparato per legge ai fini di beneficenza o di istruzione;
- istituti autonomi per le case popolari (Iacp), comunque denominati, e loro consorzi nonché enti aventi le stesse finalità sociali dei predetti istituti, istituiti nella forma di società che rispondono ai requisiti della legislazione dell'Unione europea in materia di *in house providing* e che siano costituiti e operanti alla data del 31.12.2013.

Il successivo co. 52 dell'art. 1, L. 145/2018, stabiliva le **modalità di calcolo** dell'**acconto** dovuto per il **2019** (da effettuare considerando, come imposta del periodo precedente, quella risultante dall'introduzione delle nuove norme).

Per effetto delle modifiche in esame, il contenuto del citato co. 52 viene **integralmente sostituito**: la nuova formulazione **posticipa** l'**abrogazione** delle suddette agevolazioni tributarie, che trova applicazione **non più dall'1.1.2019**, ma a decorrere dal **periodo d'imposta** di **prima applicazione** di **ulteriori misure** di **favore** nei confronti di enti che **svolgono attività** aventi **finalità sociale**, come previsto dal nuovo co. 52-bis dell'art. 1, L. 145/2018.

Rottamazione-ter: accesso consentito ai soggetti esclusi

È **consentito** l'accesso alla **nuova definizione agevolata** (cd. **rottamazione-ter**) **anche** ai **soggetti** che ne erano **esclusi** per **non** aver **tempestivamente estinto** i **debiti** derivanti dalle **precedenti** definizioni agevolate; viene **rideterminata** la **scadenza** delle **rate** dovute per la citata definizione agevolata, nonché per la definizione delle cd. risorse proprie Ue.

In particolare, il **Decreto** «**Semplificazioni**» interviene sull'art. 3, D.L. 119/2018 (recante disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria), il quale reca la disciplina della **definizione agevolata** dei **carichi affidati** agli **agenti della riscossione** (cd. rottamazione delle cartelle esattoriali) nel periodo compreso tra l'**1.1.2000** e il **31.12.2017**.

L'accesso alla nuova definizione agevolata viene **esteso** anche ai soggetti in **precedenza esclusi** ai sensi del co. 23, e cioè a quelli che **non** hanno **provveduto** a **versare integralmente** le **rate dovute** per la precedente definizione agevolata 2017 **entro** il **7.12.2018**.

Tali soggetti possono dunque **rientrare** nella **nuova rottamazione**, ma a **condizioni più rigorose**: devono **versare** le **somme dovute** per la nuova definizione agevolata in un'**unica soluzione entro** il **31.7.2019**, ovvero nel **numero massimo** di **10 rate consecutive** (in luogo delle 18 ordinariamente previste), ciascuna di pari importo, con le **seguenti scadenze**:

- prima rata con scadenza 31.7.2019;
- seconda rata con scadenza 30.11.2019;
- rate successive con scadenza il 28 febbraio, 31 maggio, 31 luglio e 30 novembre degli anni 2020 e 2021.

È modificato anche l'art. 5, co. 1, lett. d), D.L. 119/2018. Tale articolo ha **esteso** la **definizione agevolata** dei carichi affidati agli agenti della riscossione a quelli concernenti i dazi doganali, i contributi provenienti dall'imposizione di diritti alla produzione dello zucchero (risorse proprie tradizionali Ue) nonché l'**Iva sulle importazioni**, nel periodo compreso tra l'1.1.2000 ed il 31.12.2017.

Sono, quindi, fissate le **scadenze** delle **rate** dovute dai **debitori** ai fini della **definizione agevolata** e posti alcuni obblighi di comunicazione.

Le rate di pagamento **devono** essere **corrisposte entro**:

- il 30.9.2019 (unica o prima rata di pagamento);
- il 30.11.2019 (seconda rata);
- il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno successivo (le restanti rate).

Con le modifiche in esame sono **ridisegnate** le **scadenze** per la **predetta definizione agevolata** delle risorse proprie, inserendo **due ulteriori scadenze** (quindi **2 ulteriori rate**) al **28.2.2019** e al **31.5.2019**, tra quelle attualmente previste per la definizione agevolata di tali debiti.

Modifiche al cd. «saldo e stralcio»

Il Decreto «Semplificazioni» interviene sul co. 193 dell'art. 1, L. 145/2018. I co. da 184 a 199 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2019 **consentono** di **definire** con **modalità agevolate** i **debiti** delle **persone fisiche** che versino in una **grave** e **comprovata situazione** di **difficoltà economica**, diversi da quelli annullati automaticamente ai sensi del D.L. 119/2018, affidati all'agente della

riscossione dall'1.1.2000 al 31.12.2017, derivanti dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di accertamento a fini Irpef e Iva.

Nel caso in cui i debitori abbiano presentato la **dichiarazione**, ma poi l'**agente della riscossione** abbia **riscontrato** il **difetto** dei **requisiti prescritti** dalla legge per il riconoscimento di grave difficoltà economica, ovvero la **presenza** di **debiti diversi** da quelli definibili ai sensi delle norme, con conseguente **impossibilità** di estinguere il debito secondo le disposizioni in commento, ai sensi del co. 193 l'agente della riscossione **avverte** il **debitore** che i **debiti inseriti** nella **dichiarazione**, ove possa applicarsi la cd. **rottamazione 2018** (definizione agevolata ai sensi dell'art. 3, D.L. 119/2018), **sono automaticamente inclusi** in tale **definizione**, con indicazione delle somme dovute a tal fine.

L'ammontare è ripartito in **17 rate**:

- la prima, pari al **30%** del **dovuto**, scade il 30.11.2019;
- il **restante 70% è ripartito** nelle rate successive, ciascuna di pari importo, scadenti il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020.

Si applicano, a partire dall'1.12.2019, gli **interessi** al tasso del **2% annuo**.

La **modifica** in commento specifica, innanzitutto, che i debiti inseriti nella dichiarazione presentata debbono riferirsi a delle **persone fisiche**.

Vengono, inoltre, **aggiunte** le **ulteriori scadenze** del **28 febbraio** e del **31 maggio** a quelle previste dall'anno 2020 per il pagamento delle rate.

In caso di **difetto** dei **requisiti** prescritti dalla legge per il riconoscimento di grave difficoltà economica, ovvero di presenza di **debiti diversi** da quelli definibili ai sensi delle norme, con conseguente impossibilità di estinguere il debito secondo le disposizioni in commento, limitatamente ai debiti di cui all'art. 3, co. 23, D.L. 119/2018, l'**ammontare complessivo** delle **somme dovute** è **ripartito** in **9 rate**, la **prima** di ammontare pari al **30%**, scadente il **30.11.2019** e le restanti ciascuna di parti importo, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre degli anni 2020 e 2021.

Regime forfetario: soggetti esclusi

Occorre preliminarmente evidenziare, in materia di **cause ostative** all'**accesso** al **regime forfetario**, che la lett. d-bis) del co. 57 dell'art. 1, L. 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) è stata **modificata** dall'art. 1, co. 9, lett. c), L. 145/2018.

Ai sensi della novellata lett. d-bis) **non possono avvalersi** del **regime forfetario** le **persone fisiche** la cui attività sia esercitata **prevalentemente** nei confronti di **datori di lavoro** con i quali sono in corso **rapporti** di **lavoro** o erano intercorsi rapporti di lavoro nei **2 precedenti periodi d'imposta**, ovvero nei confronti di soggetti **direttamente** o **indirettamente riconducibili** ai suddetti datori di lavoro.

La norma appare intesa ad **evitare** un **incentivo indiretto** alla **trasformazione** di rapporti di lavoro dipendente in **altre forme contrattuali** che godono dell'agevolazione in commento.

Il Decreto «Semplificazioni» interviene sul testo novellato dalla Legge di Bilancio 2019, stabilendo che **sono escluse** dal **divieto** di accesso al **regime forfetario** le **attività** di **nuova iscrizione** ad un **ordine** o ad un **collegio professionale**. Si tratta, in sostanza, dei soggetti che si **iscrivono dopo** aver **svolto** il periodo di **pratica obbligatoria**.

Abrogazione del Libro unico del lavoro

L'art. 3, co. 1, del Decreto «Semplificazioni», **elimina** l'**obbligo** della **modalità telematica** per la **tenuta** del **Libro unico del lavoro**.

Più nel dettaglio, l'articolo in esame **abroga** l'art. 15, D.Lgs. 151/2015 che prevedeva, a decorrere dall'1.1.2019 (termine originariamente fissato all'1.1.2017 e differito, da ultimo, dall'art. 1, co. 1154, L. 205/2017), che il Libro unico del lavoro fosse **tenuto** in **modalità telematica** presso il Ministero del Lavoro e delle Politiche sociali e che demandava ad apposito Decreto ministeriale l'individuazione delle modalità tecniche ed organizzative per l'interoperabilità, la tenuta, l'aggiornamento e la conservazione dei dati contenuti nel citato Libro unico.

Disposizioni in materia di start-up e Pmi innovative

È **modificata** la **disciplina** delle **start-up** e delle **Pmi innovative**, allo scopo di **semplificare** gli **obblighi informativi** a carico di tali categorie di imprese e **snellire** gli **adempimenti richiesti** per il **mantenimento** delle **agevolazioni** ad esse concesse dalle norme vigenti. In particolare il co. 1-sexies dell'art. 3, del Decreto «Semplificazioni», modifica la disciplina delle start-up innovative e degli incubatori certificati di cui al D.L. 179/2012.

Va brevemente ricordato che il D.L. 179/2012 ha introdotto per la **prima volta** nel nostro ordinamento la **definizione** di **start-up innovativa**, riconducendo a tale tipologia di impresa un vasto *corpus* normativo (artt. 25-32) che prevede nuovi strumenti e misure di vantaggio incidenti sull'intero ciclo di vita dell'azienda, dall'avvio alle fasi di espansione e maturità. La **concessione** di tali agevolazioni, nel tempo, **è subordinata** al **mantenimento** di **specifici requisiti**, che devono essere **tempestivamente aggiornati** nel registro delle imprese.

In particolare, con le **modifiche** contenute nel Decreto «Semplificazioni»:

- viene **abrogato** il co. 14 dell'art. 25 del predetto D.L. 179/2012, così **eliminando** l'**obbligo**, per la start-up innovativa e l'incubatore certificato, di **aggiornare** e **pubblicare** nella sezione speciale del registro delle imprese le **informazioni richieste** dalla legge ai fini dell'**iscrizione** nella medesima sezione speciale;
- viene **novellato** il co. 15, consentendo al **rappresentante legale** della start-up innovativa o dell'incubatore certificato di **attestare** il **mantenimento** del **possesso** dei **requisiti costitutivi** non solo entro 6 mesi dalla chiusura di ciascun esercizio (come già previsto dalle norme vigenti), ma **anche entro** il **termine** di **7 mesi** nel caso di redazione del bilancio consolidato ovvero quando lo richiedono particolari esigenze relative alla struttura e all'oggetto della società;
- è inserito il co. 17-bis, che consente alla start-up innovativa e all'incubatore certificato di **inserire** le **informazioni necessarie** nell'**apposita piattaforma informatica** startup.registroimprese.it, in sede di iscrizione nella sezione speciale, aggiornandole o confermandole almeno una volta all'anno in corrispondenza del deposito della dichiarazione che attesta il **mantenimento** del **possesso** dei **requisiti costitutivi**, anche ai fini di condivisione delle stesse.
-

Il co. 1-septies dell'art. 3, del Decreto «Semplificazioni», **novella** l'art. 4, D.L. 3/2015, relativo alle **Pmi innovative**, con disposizioni **equivalenti** a quelle suindicate, finalizzate a **snellire** gli **adempimenti** a carico di dette categorie di imprese.

Prestazioni sanitarie: esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica

Per il periodo d'imposta 2019, il D.L. 119/2018 ha **esonerato** dall'**obbligo** di **fatturazione elettronica** i **soggetti tenuti** all'**invio** dei **dati** al **Sistema tessera sanitaria**, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata (ai sensi dell'art. 3, co. 3 e 4, D.Lgs. 175/2014).

I soggetti che **rientrano** nell'**esonero** sono:

- le **aziende sanitarie locali**, le aziende ospedaliere, gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, i policlinici universitari, le farmacie, pubbliche e private, i presidi di specialistica ambulatoriale, le strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, gli altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari e gli iscritti all'Albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri;
- gli **esercizi commerciali** che svolgono l'attività di **distribuzione** al **pubblico** di **farmaci**;
- gli **iscritti** agli Albi professionali degli **psicologi**;
- gli **iscritti** agli Albi professionali degli **infermieri**;

- gli **iscritti** agli Albi professionali delle **ostetriche/i**;
- gli iscritti agli Albi professionali dei **tecnici sanitari** di **radiologia medica**;
- gli **esercenti** l'arte sanitaria ausiliaria di **ottico** che hanno effettuato la **comunicazione** al Ministero della salute di cui agli artt. 11, co. 7, e 13, D.Lgs. 24.2.1997, n. 46;
- gli **iscritti** agli Albi professionali dei **veterinari**.

Il Decreto «Semplificazioni» **amplia** l'**esonero** dall'**obbligo** di **fatturazione elettronica** per il periodo d'imposta 2019, previsto dal D.L. 119/2018, per i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria, **estendendolo**, con riferimento alle fatture relative alle **prestazioni sanitarie** effettuate nei confronti delle **persone fisiche**, anche ai **soggetti** che **non** sono **tenuti** all'**invio** dei **dati** al **Sistema tessera sanitaria** ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata.

Iperammortamento: costo agevolabile dei magazzini automatizzati

L'art. 1, co. da 60 a 65, L. 145/2018, prevede la **proroga** e la **rimodulazione** del cd. **iperammortamento**, che consente di **maggiorare** il **costo** di **acquisizione** dei **beni materiali strumentali nuovi** funzionali alla **trasformazione tecnologica** e/o **digitale**; innovando la normativa vigente in materia, il beneficio viene concesso in **misura differenziata** secondo l'importo degli investimenti effettuati. Sono conseguentemente sterilizzati gli acconti di imposta dovuti per il 2019 e 2020, al fine di non tener conto delle norme agevolative introdotte. Il co. 4 dell'art. 3-quater, del Decreto «Semplificazioni» prevede che, ai soli fini dell'applicazione della disciplina dell'**iperammortamento** di cui all'art. 1, co. 9, L. 11.12.2016, n. 232, successivamente prorogata nel tempo (l'istituto consente di maggiorare il costo di acquisizione di determinati beni a fini fiscali), il **costo agevolabile** dei **magazzini automatizzati interconnessi** ai **sistemi gestionali** di **fabbrica**, di cui all'Allegato A annesso alla suddetta Legge, si intende comprensivo anche del **costo attribuibile** alla **scaffalatura asservita** dagli impianti automatici di movimentazione, che costituisce, al contempo, parte del sistema costruttivo dell'intero fabbricato; resta ferma la **rilevanza** di detta scaffalatura ai fini della determinazione della **rendita catastale**, in quanto elemento costruttivo dell'intero fabbricato.

Regime Iva delle cessioni di apparecchi elettronici

I co. da 11 a 15 dell'art. 11-bis, del Decreto «Semplificazioni», introducono una disciplina diretta a **contrastare fenomeni** di **elusione** ed **evasione Iva** nell'ambito di **transazioni commerciali**, effettuate tramite **piattaforme commerciali on line**, di determinati **beni elettronici** (telefoni cellulari, console da gioco, tablet, Pc e laptop).

Le disposizioni introducono una disciplina che riguarda le **cessioni** che siano **facilitate** da **soggetti passivi** che mettono a **disposizione di terzi** «*l'**uso** di un'**interfaccia elettronica** quale un **mercato virtuale**, una piattaforma, un portale o mezzi analoghi*». Tali soggetti **non** sono **parti** della

transazione (ciò che presupporrebbe una prima acquisizione e una successiva cessione al consumatore finale) e ad essi, ai sensi della normativa richiamata, **non** si **applica** l'istituto dell'**inversione contabile**.

Per effetto delle modifiche in esame, i soggetti passivi che favoriscono le vendite o le cessioni a distanza dei richiamati beni elettronici si considerano come **soggetti** che hanno **ricevuto** e **successivamente ceduto** tali beni. Nello specifico, si dispone che:

1) se un **soggetto passivo facilita** le **vendite a distanza** dei suddetti **apparecchi elettronici** importati da territori o Paesi terzi, di valore intrinseco **non superiore** a **€ 150**, ovvero facilita le cessioni dei medesimi beni da un **soggetto passivo non stabilito** nell'Unione Europea a una persona che **non** è **soggetto passivo,** lo stesso soggetto passivo che favorisce (le vendite o) la cessione è considerato come avente «***ricevuto*** *e* ***ceduto*** *detti beni*»;
2) ai fini dell'applicazione delle disposizioni di cui al punto 1), si **presume** che la persona che **vende** i beni **tramite** l'**interfaccia elettronica** sia un **soggetto passivo** e la persona che **acquista** tali beni **non** sia un **soggetto passivo**;
3) con il fine di **agevolare** le azioni di **contrasto** di fenomeni fraudolenti, si pone in capo al soggetto passivo che **facilita** le vendite a distanza l'**onere** di **conservare** la **documentazione** di tali vendite e di metterla **a disposizione** delle Amministrazioni fiscali degli Stati membri (s'intende dell'Unione europea) in cui dette cessioni sono **imponibili**. Nello specifico, è disposto che la **documentazione debba** essere **sufficientemente dettagliata** in modo da consentire la **verifica** in ordine alla **corretta contabilizzazione** dell'**Iva**; che sia a **richiesta disponibile** in formato **elettronico**; che sia **conservata** per un periodo di **10 anni** a decorrere dal 31 dicembre dell'anno in cui l'operazione è stata effettuata;
4) il soggetto passivo che **facilita** le vendite a distanza, nel caso in cui stabilito in un Paese che non ha sottoscritto **alcun accordo** di **assistenza reciproca** con l'**Italia**, ha l'**obbligo** di **designare** un **intermediario** che **agisce in suo nome** e per **suo conto**.

Disposizioni in materia di enti del Terzo settore

È modificato l'art. 4, co. 3, D.Lgs. 112/2017, cha ha revisionato la **disciplina** in materia di **impresa sociale**, con particolare riferimento alle attività di coordinamento, direzione e controllo.

Tale norma stabilisce che le **società** costituite da un **unico socio persona fisica**, gli **enti** con **scopo di lucro** e le **Amministrazioni pubbliche** (di cui all'art. 1, co. 2, D.Lgs. 165/2001) **non possono** esercitare attività di **direzione** e **coordinamento** o **detenere**, in qualsiasi forma, anche analoga, congiunta o indiretta, il **controllo** di un'**impresa sociale** ai sensi dell'art. 2359 c.c.

Con le modifiche in commento viene prevista un'**eccezione** a tali **limitazioni**, e dunque il **divieto non vale** per le **associazioni** o le **fondazioni** di **diritto privato** originate dalla **trasformazione** di **istituti pubblici** di **assistenza** e **beneficenza** (cd. «ex Ipab»).
È modificato anche l'art. 4, co. 2, D.Lgs. 3.7.2017, n. 117 (Codice del Terzo settore), il quale prevede l'**elenco** degli **enti** che **non ricadono** nell'**ambito** di **applicazione** del Codice.

In particolare, **non** sono **enti** del **Terzo settore** le Amministrazioni pubbliche, le formazioni e le associazioni politiche, i sindacati, le associazioni professionali e di rappresentanza di categorie economiche, le associazioni di datori di lavoro, nonché gli enti sottoposti a direzione e coordinamento o controllati dai suddetti enti, ad esclusione dei soggetti operanti nel settore della protezione civile (disciplinati dall'art. 32, co. 4, del Codice). Sono inoltre esclusi dall'ambito di applicazione del co. 4 i corpi volontari dei vigili del fuoco delle Province Autonome di Trento e di Bolzano e della Regione Autonoma della Valle d'Aosta.

La modifica recata esclude dall'ambito di applicazione dell'art. 4, co. 3, del Codice del Terzo settore anche le associazioni o fondazioni di diritto privato originate dalla **trasformazione** di **istituti pubblici** di **assistenza** e **beneficenza** (cd. «**ex Ipab**»), che risultano in tal modo **incluse** fra gli **enti** del **Terzo settore**.
(Federico Gavioli, Il Sole 24 ORE – Estratto da "La Settimana Fiscale", Edizione n. 10 del 8 marzo 2019, pag. 25-29)

Sentenze tributarie

Gli obblighi formali non bloccano la detrazione Iva

Corte di cassazione – V sezione civile - Sentenza 1 marzo 2019, n. 6092

Il principio di neutralità dell'Iva esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata nonostante l'inadempimento di taluni obblighi formali, a condizione siano soddisfatti tutti gli obblighi sostanziali. Ne consegue che se un operatore nazionale non ha applicato la procedura di inversione contabile, omettendo la doppia registrazione delle fatture o delle autofatture a fronte di acquisti dall'estero, ha comunque diritto alla detrazione dell'imposta se tali acquisti provenivano da soggetto passivo Iva e le merci erano destinate a operazioni imponibili. A fornire questo interessante principio è la Corte di cassazione, con la sentenza n. 6092 depositata ieri.

La vicenda

Nei confronti di una società farmaceutica erano contestate varie violazioni alle imposte sui redditi e all'Iva. Tra queste ultime, l'ufficio recuperava l'Iva per omessa autofatturazione di servizi ricevuti da fornitori esteri. In particolare, la società aveva omesso la doppia registrazione prevista per l'inversione contabile e pertanto l'Ufficio recuperava integralmente l'imposta. Il provvedimento veniva impugnato dinanzi al giudice tributario, il quale per entrambi i gradi di giudizio confermava la legittimità dell'operato dell'agenzia delle Entrate.

La contribuente ricorreva così per cassazione lamentando, in estrema sintesi, che non poteva ritenersi corretto il recupero dell'Iva per omessa autofatturazione poiché tale omissione, costituiva una violazione formale che non comportava alcuna sottrazione all'erario.

La sentenza

I giudici di legittimità sul punto hanno accolto l'impugnazione. Secondo la Cassazione il principio fondamentale della neutralità dell'Iva esige che la detrazione dell'imposta a monte sia accordata nonostante l'inadempimento di taluni obblighi formali. Ciò, però, a condizione che risultino soddisfatti tutti gli obblighi sostanziali e che le violazioni formali non impediscano la prova certa dell'operazione. La detrazione, quindi, non può essere negata all'operatore nazionale che ha omesso la doppia registrazione delle fatture integrate o autofatture nei registri contabili, se risulta comunque dimostrato, o non controverso, che gli acquisti derivano da soggetto passivo Iva e che le merci sono finalizzate a proprie operazioni imponibili.

La violazione degli obblighi formali di contabilità e dichiarazione non impedisce di per sé l'insorgenza del diritto di detrazione, ma potrebbe incidere sul suo esercizio se, entro il termine previsto dal legislatore nazionale, il contribuente titolare non ne faccia uso. Nella specie, la commissione regionale aveva escluso il diritto alla detrazione Iva solo in conseguenza dell'omessa autofatturazione, violando così il principio di neutralità costantemente enunciato dal giudice di legittimità e anche dalla Corte Ue.

La decisione appare particolarmente interessante poiché conferma la necessità della sussistenza dei requisiti sostanziali: infatti, dinanzi a violazioni di carattere formale occorre comunque verificare l'operazione sottostante al fine di individuare il corretto regime Iva applicabile e il relativo diritto alla detrazione.

(Laura Ambrosi, Il Sole 24 ORE – Estratto da "Quotidiano del Fisco", 2 marzo 2019)

Esperto risponde

CONTRIBUENTI MINORI, MINIMI E REGIME CONTABILE

- **LA NUDA PROPRIETÀ DELLA QUOTA OSTACOLA L'AGEVOLAZIONE FISCALE**

D) Un contribuente detiene la nuda proprietà di una partecipazione in una società in accomandita semplice. In questa particolare fattispecie, che prevede l'imputazione del reddito all'usufruttuario e che quindi lascia del tutto estraneo il nudo proprietario alla partecipazione agli utili d'impresa, la detenzione della nuda proprietà di quota rappresenta una causa ostativa all'ingresso al regime forfettario?

R) In base a un'interpretazione letterale dell'articolo 1, comma 57 della legge 190/2014, la risposta dovrebbe essere negativa. La disposizione citata, infatti, non effettua alcuna distinzione. In passato, prima delle ultime modifiche apportate dalla legge di Bilancio del 2019, l'agenzia delle Entrate ha chiarito che la causa ostativa aveva finalità di impedire che il contribuente possedesse redditi aventi la stessa natura, ma soggetti a imposizione con criteri diversi. In base a questo criterio il possesso della nuda proprietà non avrebbe impedito l'ingresso nel forfait. Ciò in quanto, come indicato dallo stesso quesito, il relativo reddito deve essere dichiarato dall'usufruttuario. Il "cambiamento di rotta" delle Entrate potrebbe essere dovuto alla modifica della causa ostativa conseguente all'approvazione della legge di Bilancio per il 2019. In questo caso la causa ostativa dovrebbe trovare applicazione in ogni caso, cioè indipendentemente dalla circostanza che il contribuente sia o meno in possesso di redditi aventi la stessa natura rispetto a quello conseguito nell'esercizio dell'attività. L'indicazione è stata fornita nel corso di un incontro dell'agenzia delle Entrate con la stampa specializzata. Secondo il nuovo orientamento, la partecipazione deve essere ceduta prima dell'inizio del periodo di imposta (o prima dell'avvio dell'attività) durante il quale il contribuente applica il regime forfettario. È dunque irrilevante che nell'anno di accesso al forfait il contribuente non dichiari il reddito che gli deriverebbe a seguito dell'imputazione per trasparenza dalla società di persone partecipata. Sussistono quindi tutti gli elementi per ritenere che anche il possesso della nuda proprietà di una quota di partecipazione in una società di persone impedisca l'accesso nel nuovo regime forfettario.

(Nicola Forte, Il Sole 24 ORE – Estratto da "L'Esperto risponde", 11 marzo 2019)

- **I REDDITI DA LAVORO DIPENDENTE NON OSTACOLANO LA FLAT TAX**

D) Un contribuente che è stato lavoratore dipendente a tempo indeterminato dal 2011 al 2018 (il 31 ottobre 2018 ha presentato le dimissioni volontarie), apre la partita Iva per esercitare la professione di commercialista. Aderisce al regime ordinario, perché aveva redditi da lavoro dipendente maggiori

di 30mila euro. Essendo mutato il quadro normativo, può accedere al regime forfettario con aliquota del 5 per cento?

R) Il contribuente può sicuramente aderire al regime forfettario, in quanto non è più rilevante che nel periodo di imposta precedente abbia percepito redditi di lavoro dipendente superiori a 30mila euro. Inoltre non deve svolgere l'attività di lavoro autonomo prevalentemente nei confronti del precedente datore di lavoro dei due anni precedenti. Questa condizione ostativa non sembra essere presente con riferimento al caso prospettato dal quesito, in quanto le prestazioni dovrebbero essere poste in essere nei confronti di altri soggetti. I dubbi maggiori riguardano la possibilità di applicare l'aliquota agevolata del 5 per cento. Questa aliquota è applicabile qualora l'attività di lavoro autonomo non costituisca la prosecuzione di quella svolta come lavoratore dipendente o autonomo. Non c'è dubbio che l'attività iniziata nel 2018 era nuova. Ai fini dell'applicazione dell'aliquota del 5 per cento nessuna disposizione prevede che il contribuente debba permanere all'interno del regime forfettario per l'intero quinquennio a partire dall'avvio dell'attività medesima. La stessa soluzione è stata indicata dall'agenzia delle Entrate per un contribuente che ha iniziato l'attività come "minimo" e successivamente è entrato nel regime forfettario (interpello 72/2018). In ogni caso l'aliquota del 5% è applicabile per gli anni residui al compimento dei cinque anni rispetto all'inizio dell'attività. Nel caso del quesito il contribuente ha avviato l'attività nel 2018 avvalendosi del regime ordinario. Sarà dunque possibile applicare l'aliquota del 5% durante il periodo di applicazione del regime forfettario con decorrenza dal periodo di imposta 2019 fino al 31 dicembre 2022.

(Nicola Forte, Il Sole 24 ORE – Estratto da "L'Esperto risponde", 11 marzo 2019)

IVA

- **LIQUIDAZIONI E SPESOMETRO ANCHE POST–CESSAZIONE**

D) Per una ditta individuale con partita Iva cessata il 31 gennaio 2018, che ha chiuso con un credito, dev'essere trasmessa, oltre alla liquidazione periodica Iva del primo trimestre, anche quella per i trimestri successivi alla cessazione? Le fatture pervenute successivamente alla data di cessazione, nelle quali viene indicata la partita Iva cessata (ad esempio, quelle delle utenze), vanno considerate come fatture e indicate nello spesometro?

R) La risposta è affermativa: la cessazione dell'impresa con residuo a credito di Iva non è di per sé causa esimente dall'obbligo di invio dello spesometro e delle liquidazioni periodiche. Si fa presente, tuttavia, che sono esonerati dall'obbligo dello spesometro: i contribuenti che si avvalgono del regime dei minimi di cui all'articolo 1, commi da 96 a 117, della legge 244/2007; gli enti associativi, comprese le associazioni sportive dilettantistiche, che si avvalgono del regime forfettario previsto dalla legge 398/1991; le società di capitali non lucrative, esercenti attività sportive dilettantistiche, che si avvalgono del regime forfettario di cui alla citata legge 398/1991; gli imprenditori agricoli che beneficiano del regime di esonero. Per quanto riguarda gli agricoltori in regime di esonero, si ritiene

dovrebbero valere le medesime argomentazioni (a favore dell'esclusione) relative ai contribuenti minimi e agli enti che si sono avvalsi del regime speciale di cui alla legge 398/1991 (per questo si ritiene probabile che l'agenzia delle Entrate confermerà la correttezza della tesi dell'esclusione dall'obbligo di invio della comunicazione).

(Albino Leonardi, Il Sole 24 ORE – Estratto da "L'Esperto risponde", 4 marzo 2019)

- **BOLLO SE IL COMPENSO SENZA IVA SUPERA I 77,47 EURO**

D) Mio cugino è avvocato ed emette fatture con importi soggetti a Iva e importi esclusi dall'applicazione del tributo. Addebitando insieme ai compensi professionali anche le anticipazioni effettuate in nome e per conto del cliente, è dovuta l'imposta di bollo di 2 euro? E nel caso in cui addebiti separatamente le spese escluse ex articolo 15 del Dpr 633/72, può evitare l'imposta di bollo specificando che si tratta di spese relative a compensi professionali che saranno totalmente "ivati" una volta fatturati?

R) In linea generale, sono soggette all'imposta di bollo nella misura di 2 euro (articolo 13 della tariffa, parte prima, allegata al Dpr 642/1972) le fatture e i documenti di importo complessivo superiore a 77,47 euro, riguardanti operazioni: fuori campo Iva per mancanza del presupposto soggettivo od oggettivo (articoli 2, 3, 4 e 5 del Dpr 633/1972), territoriale (articoli da 7 a 7-septies del Dpr 633/1972); escluse da Iva (per meglio dire, i riaddebiti in nome e per conto della controparte, interessi di mora; penalità per inadempimenti, eccetera, di cui all'articolo 15 del Dpr 633/1972); esenti da Iva (articolo 10 del Dpr 633/1972); non imponibili perché effettuate in relazione a operazioni assimilate alle esportazioni, servizi internazionali e connessi agli scambi internazionali, cessioni ad esportatori abituali (esportazioni indirette, articolo 8, lettera c, del Dpr 633/1972).Ciò premesso, si evidenzia che l'amministrazione finanziaria con la risoluzione 98/E/2001, ha chiarito che le fatture emesse a fronte di più operazioni, i cui corrispettivi in parte non sono assoggettati a Iva, sono soggette a imposta di bollo se la somma di uno o più componenti dell'intero corrispettivo fatturato non assoggettato a Iva supera euro 77,47.

(Albino Leonardi, Il Sole 24 ORE – Estratto da "L'Esperto risponde", 4 marzo 2019)

REDDITI TERRENI E FABBRICATI

- **RIVALUTAZIONE TERRENI: LA RATA È CUMULATA AGLI INTERESSI**

D) Sono proprietaria esclusiva di un terreno edificabile, ereditato molti anni fa. A giugno 2018 ho effettuato la rideterminazione del valore, previa perizia giurata, versando – con modello F24 e codice tributo "8056" – la prima rata (10mila euro) dell'imposta sostitutiva. A giugno di quest'anno devo versare la seconda rata e gli interessi del 3 per cento. Vorrei sapere se gli interessi vanno sommati alla seconda rata e il tutto (10.300 euro) dev'essere versato con codice "8056", o se gli interessi devono essere indicati separatamente con un altro specifico codice tributo.

R) Gli interessi dovuti sulla rateizzazione del versamento dell'imposta sostitutiva per la rivalutazione onerosa dei terreni, riproposta nei commi 626 e 627 della legge 145/2018 (di Bilancio 2019), vanno indicati cumulativamente all'imposta, e non necessitano di codice tributo specifico.

(Albino Leonardi, Il Sole 24 ORE – Estratto da "L'Esperto risponde", 4 marzo 2019)

RISCOSSIONE

- **COSÌ SI SANANO LE SPESE DI LITE DEI PRIMI DUE GRADI DI GIUDIZIO**

D) È pendente in Cassazione un giudizio in merito all'addebito al contribuente delle spese di lite, oltre alla richiesta di pagamento degli interessi derivanti da una revoca della sospensione di un precedente accertamento, poi definito. Previa rinuncia al contenzioso in corso, è possibile sanare la condanna al pagamento di interessi e delle spese di lite, pari a 7.500 euro, di cui 5.000 euro relativi al primo grado e 2.500 euro relativi al secondo grado? Se sì, in che modo?

R) Premesso che la definizione delle liti è circoscritta ai processi rientranti nella giurisdizione tributaria in cui è parte l'agenzia delle Entrate, così come chiarito nella circolare 22/E/2017, per capire quanto il contribuente debba versare per la definizione della lite occorre riferirsi al primo atto impositivo impugnato e al relativo valore della controversia. Come sancito dall'articolo 6 del Dl 119/2018, per definire la lite occorre riferirsi al valore della controversia determinato ex articolo 12 del Dlgs 546/92 e, dunque, alle sole imposte ovvero alle sole sanzioni nel caso in cui in primo grado sia stato impugnato rispettivamente un avviso di accertamento o un atto di irrogazione/contestazione sanzioni. Laddove, invece, in sede di ricorso introduttivo sia stato impugnato un ruolo relativo a soli interessi, citando in giudizio l'agenzia delle Entrate, sembrerebbe che la lite possa essere definita soltanto con la presentazione dell'istanza. In tal caso, infatti, il valore della controversia su cui andrebbero calcolate le somme da versare sarebbe pari a zero secondo quanto stabilito dall'articolo 6, comma 13 del Dl 119/2018. Inoltre, con la sola presentazione della domanda e con il pagamento (se dovuto) della totalità delle somme o della prima rata entro il 31 maggio 2019 le spese processuali si intendono automaticamente compensate, anche per il processo di Cassazione, sempre che l'agenzia delle Entrate non opponga un apposito diniego all'istanza.

(Rosanna Acierno, Il Sole 24 ORE – Estratto da "L'Esperto risponde", 4 marzo 2019)

Proprietario ed Editore: Il Sole 24 Ore S.p.A.

Sede legale e amministrazione: Via Monte Rosa 91- 20149 Milano

Redazione: Redazioni Editoriali Professionisti e Aziende - Direzione Publishing - Roma

© 2019 Il Sole 24 ORE S.p.a.
Tutti i diritti riservati.
È vietata la riproduzione anche parziale e con qualsiasi strumento.

I testi e l'elaborazione dei testi, anche se curati con scrupolosa attenzione, non possono comportare specifiche responsabilità per involontari errori e inesattezze.