



fisco e tributi

CIRCOLARE QUINDICINALE PER L'ASSOCIATO

numero 2 del 31 gennaio 2019

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ **Certificazione dei corrispettivi per le imprese che operano nell'e-commerce** (p. 2)
- ❖ **Lo scontrino non risparmia dalla fattura elettronica** (p. 2)
- ❖ **Arrivano le lettere per le discrasie nello spesometro** (p. 2)
- ❖ **Indici sintetici di affidabilità - ISA** (p. 2)

GIURISPRUDENZA IN BREVE

- ❖ **Obbligo di indicazione in dichiarazione per la fruizione dei crediti** (p. 3)
- ❖ **Deducibilità del compenso amministratori solo in presenza di delibera assembleare** (p. 3)
- ❖ **L'inerenza dei costi** (p. 3)
- ❖ **Interessi passivi a portata generalista** (p. 3)
- ❖ **Inderogabile il principio di competenza** (p. 4)
- ❖ **Ravvedibile l'eccesso di compensazione** (p. 4)
- ❖ **È l'obiettivo il discrimine tra pubblicità e rappresentanza** (p. 4)
- ❖ **I requisiti per la capitalizzazione delle spese straordinarie** (p. 4)

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ **Modificata la misura del tasso legale** (p. 5)
- ❖ **Incremento di aliquota per la contribuzione Enasarco 2019** (p. 6)
- ❖ **Le nuove tabelle ACI per il 2019** (p. 8)
- ❖ **Sospensioni e allungamenti dei finanziamenti con l'accordo per il credito 2019** (p. 9)
- ❖ **Legge di Bilancio 2019 – Altre novità** (p. 11)

APPROFONDIMENTI

- ❖ **Regole per il corretto utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti fiscali** (p. 19)
- ❖ **Verifiche contabili di inizio periodo di imposta** (p. 21)
- ❖ **La gestione dell'invio delle lettere di intento da parte degli esportatori abituali** (p. 23)
- ❖ **L'opzione per il regime dell'IVA per cassa** (p. 25)
- ❖ **Separazione delle attività ai fini IVA** (p. 28)

SCADENZIARIO

- ❖ **Principali scadenze dal 31 gennaio al 15 febbraio 2019** (p. 33)



NOTIZIE IN SINTESI

CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI PER LE IMPRESE CHE OPERANO NELL'E-COMMERCE

L'Agenzia delle entrate, con la risposta all'istanza di interpello n. 9 del 22 gennaio 2018, ha chiarito che le vendite a distanza, se non effettuate da/verso operatori comunitari, possono ritenersi esentate dagli obblighi di certificazione dei corrispettivi, poiché assimilabili alle vendite per corrispondenza che, ai sensi dell'articolo 22, D.P.R. 633/1972, non sono soggette né all'obbligo di emissione della fattura (se non richiesta dal cliente), né all'obbligo di certificazione mediante scontrino o ricevuta, ex articolo 2, lettera oo), D.P.R. 696/1996. Con l'occasione, l'Agenzia delle entrate ha fornito altresì chiarimenti sulle nuove modalità di certificazione dei corrispettivi in vigore dal 1° gennaio 2019, costituite dall'emissione dello scontrino e della ricevuta fiscale, oppure, in alternativa, dalla memorizzazione elettronica e trasmissione telematica ai sensi dell'articolo 2, D.Lgs. 127/2015, (che ha abrogato la trasmissione telematica per la GDO di cui all'articolo 1, commi da 429 a 432, L. 311/2004).

Agenzia delle entrate, risposta n. 9/2018

LO SCONTRINO NON RISPARMIA DALLA FATTURA ELETTRONICA

L'Agenzia delle entrate, con la risposta n. 7 ha precisato l'obbligo di fattura elettronica per quelle emesse dagli esercenti attività di commercio al minuto, a seguito di richiesta di un cliente, anche se è stata preceduta da uno scontrino.

Agenzia delle entrate, risposta, n. 7/2019

ARRIVANO LE LETTERE PER LE DISCRASIA NELLO SPESOMETRO

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento protocollo n. 517020 del 17 dicembre 2018, ha dato inizio all'attività di compliance attraverso l'emanazione delle comunicazioni per la promozione dell'adempimento spontaneo nei confronti dei soggetti titolari di partita Iva per i quali emergono differenze tra volume di affari dichiarato e importo delle operazioni comunicate dai contribuenti e dai loro clienti all'Agenzia delle entrate tramite l'elenco clienti-fornitori.

Agenzia delle entrate, provvedimento n. 517020/2018

INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA' (ISA)

Recentemente il MEF ha individuato la seconda tranche di attività che saranno interessate dal 2018 dall'applicazione degli Indici sintetici di affidabilità (ISA). In particolare sono stati approvati 106 nuovi ISA. Considerati i 69 ISA approvati nel mese di marzo 2018, in totale sono previsti 175 ISA. Manca all'appello la parte operativa, ossia i modelli contenenti i dati per l'applicazione degli Indici e il relativo software predisposto dall'Agenzia delle Entrate.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:

tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



GIURISPRUDENZA IN BREVE

Obbligo di indicazione in dichiarazione per la fruizione dei crediti

Il credito d'imposta correlato a forme di incentivazione deve essere indicato nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta nel corso del quale il beneficio è accordato in quanto tale indicazione ha valore di atto negoziale: la sua assenza comporta, quindi, l'impossibilità di fruire del credito. La mancata indicazione nel quadro RU non costituisce una mera decadenza formale, in quanto tale indicazione non ha valore di atto di scienza: il contribuente al quale è stato concesso il beneficio può (e non deve) usufruirne, ma per farlo deve manifestare la propria volontà mediante la compilazione dell'apposito quadro in dichiarazione. Detta manifestazione è irretrattabile, salvo che il contribuente non dimostri la sussistenza di un vizio di volontà ex articolo 1427, cod. civ. (cfr. sentenza n. 610/2018).

Cassazione – sentenza n. 711 – 12 dicembre 2018 – 15 gennaio 2019

Deducibilità del compenso amministratori solo in presenza di delibera assembleare

A causa della mancanza di una specifica delibera assembleare, l'importo spettante agli amministratori per le prestazioni rese è privo del carattere della determinatezza, essenziale ai fini della deduzione del costo, non potendo la sua quantificazione essere compiuta unilateralmente dagli amministratori medesimi, soggetti creditori. A tal fine, è, dunque, necessario il consenso manifestato dalla società mediante una formale deliberazione dell'assemblea dei soci, essendo irrilevante al riguardo il "fatto compiuto" della appostazione in bilancio degli importi fatturati, atteso il vizio di nullità insanabile del consenso sul quantum del compenso prestato con la delibera assembleare di approvazione del bilancio, non conforme alla prescrizione dell'articolo 2389, cod. civ. (cfr. sentenza n. 21953/2015).

Cassazione – sentenza n. 884 – 26 ottobre 2018 – 16 gennaio 2019

L'inerenza dei costi

In tema di imposte sui redditi d'impresa, il principio dell'inerenza dei costi deducibili non si ricava dall'articolo 109, comma 5, Tuir, che attiene alla correlazione tra costi deducibili e ricavi tassabili, ma costituisce espressione della stessa necessità di riferire i costi sostenuti all'esercizio dell'impresa: devono quindi ritenersi inerenti tutti i costi relativi a iniziative che si collocano anche in un nesso di programmatica, futura o potenziale proiezione dell'attività imprenditoriale, purché si tratti di costi che si riferiscono a un ambito coerente e non estraneo all'oggetto dell'attività di impresa (cfr. sentenza n. 13882/2018).

Cassazione – sentenza n. 876 – 9 luglio 2018 – 16 gennaio 2019

Interessi passivi a portata generalista

Nella determinazione del reddito d'impresa resta precluso tanto all'imprenditore quanto all'Amministrazione finanziaria dimostrare che gli interessi passivi afferiscono a finanziamenti contratti per la produzione di specifici ricavi, dovendo invece essere correlati all'intera attività dell'impresa esercitata. Gli interessi passivi, infatti, sono oneri generati dalla funzione finanziaria che afferiscono all'impresa nel suo essere e progredire, e dunque non possono essere specificamente riferiti ad una particolare gestione aziendale o ritenuti accessori ad un particolare costo (cfr. sentenza n. 1465/2009).

Cassazione – sentenza n. 868 – 9 luglio 2018 – 16 gennaio 2019



Inderogabile il principio di competenza

In tema di reddito d'impresa, non è consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, neppure, al dichiarato fine di bilanciare componenti attivi e passivi del reddito e pur in assenza della configurabilità di un danno per l'erario, atteso che le regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi, dettate in via generale dal D.P.R. 917/1986, articolo 75, sono vincolanti sia per il contribuente che per l'erario e, per la loro inderogabilità, non richiedono né legittimano un qualche giudizio sull'esistenza o meno di un danno erariale, per modo che appare decisamente irrilevante l'eventuale (anche effettiva) insussistenza dello stesso nel caso concreto (cfr. sentenza n. 20805/2017).

Cassazione – sentenza n. 33577 – 30 ottobre 2018 – 28 dicembre 2018

Ravedibile l'eccesso di compensazione

In tema di Iva, il superamento del limite massimo dei crediti d'imposta compensabili equivale al mancato versamento di parte del tributo alle scadenze previste, con la conseguenza che, ove il contribuente voglia validamente beneficiare del ravvedimento operoso di cui al D.Lgs. 472/1997, articolo 13, deve necessariamente corrispondere, oltre alla sanzione indicata dalla predetta disposizione, anche l'eccedenza d'imposta non compensabile.

Cassazione – ordinanza n. 31706 – 20 marzo 2018 – 7 dicembre 2018

È l'obiettivo il discrimine tra pubblicità e rappresentanza

In tema di redditi d'impresa, il criterio discrezionale tra spese di rappresentanza e spese di pubblicità va individuato negli obiettivi, anche strategici, perseguiti mediante le stesse, che, nella prima ipotesi, coincidono con la crescita d'immagine ed il maggior prestigio, nonché con il potenziamento delle possibilità di sviluppo della società, mentre, nell'altra, consistono in una diretta finalità promozionale e di incremento commerciale, concernente la produzione realizzata in un determinato contesto (cfr. sentenza n. 12676/2018).

Cassazione – sentenza n. 32436 – 16 novembre 2018 – 14 dicembre 2018

I requisiti per la capitalizzazione delle spese straordinarie

In tema di deduzioni ai fini Ires e Irap, i costi di natura straordinaria per la loro utilità pluriennale, ai sensi dell'articolo 2426, cod. civ., comma 1, numero 5), possono - previo consenso del collegio sindacale ove esistente - essere iscritti nell'attivo, anziché essere imputati in Conto economico come componenti negativi del reddito di esercizio in cui sono sostenuti, ove la società ritenga, in base a una scelta fondata su criteri di discrezionalità tecnica, di capitalizzarli in vista di un successivo ammortamento pluriennale invece di far gravare i costi interamente sull'esercizio in cui sono stati sostenuti; tale valutazione, ai fini della graduazione del beneficio, deve tenere conto che l'iscrizione di queste spese all'attivo dello stato patrimoniale è consentita, oltre che dall'utilità pluriennale, di cui siano causa immediata e diretta, anche dalla circostanza che esse non abbiano avuto, come contropartita, l'incremento di valore di specifici beni o diritti anch'essi iscritti all'attivo (cfr. sentenze n. 24939/2013 e n. 377/2006).

Cassazione – sentenza n. 32419 – 12 aprile 2018 – 14 dicembre 2018

Cassazione – sentenza n. 32418 – 12 aprile 2018 – 14 dicembre 2018

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



NEWS E INFORMATIVE

MODIFICATA LA MISURA DEL TASSO LEGALE

5

Con il Decreto datato 12 dicembre 2018, pubblicato sulla G.U. 15 dicembre 2018, il Ministero dell'economia e delle finanze (Mef) ha stabilito che:

"la misura del saggio degli interessi legali di cui all'articolo 1284, cod. civ. è fissata allo 0,8% in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2019".

Di conseguenza a far data dallo scorso 1° gennaio 2019 il tasso di interesse legale passa dallo 0,3% allo 0,8%. Posto che la variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle disposizioni fiscali e contributive, vediamo talune situazioni nelle quali assume rilevanza la predetta misura.

Ravvedimento operoso

L'incremento del tasso di interesse legale comporta l'aumento degli importi dovuti in caso di ravvedimento operoso ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997. Per regolarizzare gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti di tributi mediante il ravvedimento operoso, infatti, occorre corrispondere, oltre alla prevista sanzione ridotta, anche gli interessi moratori calcolati al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, a partire dal giorno successivo a quello entro il quale doveva essere assolto l'adempimento e fino al giorno in cui si effettua il pagamento.

Di seguito riportiamo le misure del tasso legale in vigore nei singoli periodi (a partire dal 2015), che nel caso di ravvedimento occorre quindi applicare secondo un criterio di *pro-rata temporis*:

- 0,5 %, dal 1° gennaio 2015 e fino al 31 dicembre 2015;
- 0,2%, dal 1° gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2016;
- 0,1%, dal 1° gennaio 2017 e fino al 31 dicembre 2017;
- 0,3% dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018;
- 0,8% dal 1° gennaio 2019 al giorno di versamento compreso.

Nel caso quindi di scadenza a cavallo d'anno (per esempio ravvedimento del secondo acconto Ires, scaduto il 30 novembre 2018, al 10 marzo 2019) si dovrà applicare dal 1° dicembre 2018 al 31 dicembre 2018 il tasso dello 0,3% e successivamente, fino alla data di versamento, quello dello 0,8%.

Rateizzazione delle somme dovute in seguito ad adesione a istituti deflattivi del contenzioso

La variazione del tasso di interesse legale rileva anche in caso di opzione per il versamento rateale delle somme dovute per effetto dei seguenti istituti deflattivi del contenzioso:

- accertamento con adesione, ai sensi dell'articolo 8, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dalla data di perfezionamento dell'atto di adesione);
- acquiescenza "ordinaria" all'accertamento, ai sensi dell'articolo 15, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dal giorno successivo a quello del processo verbale di conciliazione o a quello di comunicazione del decreto di estinzione del giudizio).

Si ricorda che con l'introduzione delle disposizioni in tema di ravvedimento operoso a opera della L. 190/2014 (Legge Stabilità 2015), dal 1° gennaio 2016 risultano abrogate le norme riguardanti l'adesione al processo verbale di constatazione (pvc), ai contenuti dell'invito al contraddittorio e l'acquiescenza "rafforzata".

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



In relazione agli istituti di cui sopra, la circolare Agenzia delle entrate n. 28/E/2011 (§ 2.16) ha precisato che la misura del tasso legale deve essere determinata con riferimento all'anno in cui viene perfezionato l'atto di adesione, rimanendo costante anche se il versamento delle rate si protrae negli anni successivi.

Misura degli interessi non computati per iscritto

La misura dello 0,8% del tasso legale rileva anche per il calcolo degli interessi, non determinati per iscritto, in relazione ai capitali dati a mutuo (articolo 45, comma 2, Tuir) e agli interessi che concorrono alla formazione del reddito d'impresa (articolo 89, comma 5, Tuir).

Adeguamento dei coefficienti dell'usufrutto e delle rendite ai fini delle imposte indirette

In materia di usufrutto è stato pubblicato in G.U. n. 300 del 28 dicembre 2018 il Decreto con il quale il Mef ha approvato i nuovi coefficienti utilizzabili dal 1° gennaio 2019 per il calcolo del valore dell'usufrutto e della nuda proprietà, tali coefficienti tengono già conto del nuovo tasso di interesse legale dello 0,8%.

Omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali

La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle sanzioni civili previste per l'omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali, ai sensi dell'articolo 116, L. 388/2000 (Finanziaria 2001). In caso di omesso o ritardato versamento di contributi, infatti, le sanzioni civili possono essere ridotte fino alla misura del tasso di interesse legale, quindi allo 0,8% dal 1° gennaio 2019, in caso di:

- oggettive incertezze dovute a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o determinazioni amministrative sull'esistenza dell'obbligo contributivo;
- fatto doloso di terzi, denunciato all'Autorità giudiziaria;
- crisi, riconversione o ristrutturazione aziendale di particolare rilevanza sociale ed economica in relazione alla situazione occupazionale locale e alla situazione produttiva del settore;
- aziende agricole colpite da eventi eccezionali;
- aziende sottoposte a procedure concorsuali; enti non economici ed enti, fondazioni e associazioni non aventi fini di lucro.

Rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni

La variazione del tasso legale non rileva invece in caso di rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni. In tal caso gli interessi dovuti per la rateizzazione rimangono fermi al 3%, in quanto tale misura non è collegata al tasso legale.

INCREMENTO DI ALIQUOTA PER LA CONTRIBUZIONE ENASARCO 2019

Anche per il 2019 scattano le previste variazioni alle aliquote dei contributi Enasarco, già deliberate dall'ultimo Regolamento delle attività istituzionali approvato dalla Fondazione, per gli agenti operanti in forma di impresa individuale o società di persone. Nessuna modifica, invece, per i contributi relativi agli agenti operanti in forma di società di capitali.

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



Si ricorda in proposito che i contributi all' Enasarco vanno calcolati su tutte le somme dovute, a qualsiasi titolo, all'agente o al rappresentante di commercio in dipendenza del rapporto di agenzia, anche se non ancora pagate, e devono essere versati trimestralmente.

Le aliquote della contribuzione per agenti operanti in forma di impresa individuale o società di persone

Le aliquote della contribuzione previste per l'anno 2019 seguono il graduale aumento così come evidenziato nella tabella di seguito proposta:

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Aliquota contributiva	14,20%	14,65%	15,10%	15,55%	16,00%	16,50%	17,00%

Si rammenta che tale aliquota viene a gravare in pari misura del 50% sull'agente e sulla casa mandante, con la conseguenza che, in sede di addebito delle provvigioni sulla fattura dell'agente dovrà essere detratta -per il 2019 - la percentuale del 8,25%.

Alla luce di quanto sopra, si presentano i conteggi di una ipotetica fattura di un agente di commercio che non ha diritto alla riduzione della ritenuta Irpef, per l'addebito di provvigioni dal 2019:

Provvigioni relative a gennaio 2019, in qualità di agente monomandatario, come da contratto del 5 gennaio 2019	
Imponibile	1.000,00
Iva 22%	220,00
Totale fattura	1.220,00
Ritenuta Enasarco 8,25% su 1.000,00	-82,50
Ritenuta Irpef 23% su 500,00	-115,00
Netto a pagare	1.022,50

L'importo base dei minimali contributivi viene annualmente rivalutato per tenere conto dell'indice generale Istat dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati (FOI). Per l'anno 2019 le cifre di riferimento sono pari a 423 euro per i plurimandatari e 846 euro per i monomandatari. L'aliquota del 16,50% deve essere conteggiata sino al raggiungimento di prefissati massimali provvigionali, che per il 2019 sono attestati nella seguente misura:

Plurimandatario	25.275,00
Monomandatario	37.913,00

Il contributo va calcolato fino al raggiungimento della provvigione massima annuale; la quota che supera il limite massimo va comunque comunicata, anche se su di essa non va calcolato né versato alcun contributo. Il massimale provvigionale non è frazionabile. In caso di attività svolta in forma societaria il massimale è riferito alla società, non ai singoli soci, pertanto il contributo va ripartito tra i soci illimitatamente responsabili in misura pari alle quote di partecipazione.

Le aliquote della contribuzione per agenti operanti in forma di società di capitali

Con riferimento agli agenti operanti in forma di società di capitali, la casa mandante determina il contributo dovuto applicando una aliquota differenziata per scaglioni provvigionali. Non è previsto né minimale contributivo né massimale provvigionale. Di seguito si riepilogano le aliquote applicabili:

Scaglioni provvigionali	Aliquota contributiva 2019	Quota preponente	Quota agente
Fino a 13.000.000 euro	4%	3%	1%
Da 13.000.001 euro a 20.000.000 euro	2%	1,50%	0,50%



Da 20.000.001 euro a 26.000.000 euro	1%	0,75%	0,25%
Da 26.000.001 euro	0,50%	0,30%	0,20%

Termini di versamento

Il versamento dei contributi va effettuato entro il giorno 20 del secondo mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre. In particolare, con riferimento alla contribuzione relativa al 2019, le scadenze sono le seguenti:

Trimestre	Scadenza di versamento
1° trimestre (gennaio-febbraio-marzo 2019)	20 maggio 2019
2° trimestre (aprile-maggio-giugno 2019)	20 agosto 2019
3° trimestre (luglio-agosto-settembre 2019)	20 novembre 2019
4° trimestre (ottobre-novembre-dicembre 2019)	20 febbraio 2020

LE NUOVE TABELLE ACI PER IL 2019

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 295 del 20 dicembre 2018 (Supplemento Ordinario n. 57) sono state pubblicate le "Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'Acì – articolo 3, comma 1, D.Lgs. 314/1997", in vigore dal 1° gennaio 2019. I costi chilometrici individuati in alcune delle predette tabelle vanno utilizzati per determinare il *fringe benefit* riconosciuto al dipendente o all'amministratore che dispone, a uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d'imposta, della autovettura aziendale.

Fringe benefit e uso promiscuo ai dipendenti

La determinazione del *fringe benefit* "convenzionale" risulta utile in particolare per gestire le conseguenze fiscali delle vetture in uso promiscuo ai dipendenti: si tratta di una fattispecie di sicuro interesse in quanto esse beneficiano della deduzione dei costi nella misura del 70%, peraltro senza limiti superiori al costo di acquisizione della vettura stessa.

L'articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 dispone che a seguito di tale utilizzo si venga a generare in capo al dipendente un *benefit* convenzionale per l'utilizzo privato, calcolato sulla base di percorrenza convenzionale annua di 4.500 km (ossia il 30% di 15.000):

"per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettera a), c) e m), D.Lgs. 285/1992, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile Club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente".

Detto *benefit* viene calcolato in maniera forfetaria prendendo a riferimento le tabelle che annualmente vengono approvate.



Esempio

La società Alfa Srl concede in uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d'imposta al proprio dipendente Rossi Mario la seguente autovettura:

➔ BMW 530D 3.0 berlina della potenza di 250cv.

In base alle nuove tabelle Aci il costo chilometrico risulta pari a 0,7689 euro per chilometro.

Secondo la regola contemplata dall'articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 il *fringe benefit* annuale sarà così determinato:

euro $0,7689 \times \text{Km } 4.500 = 3.460,05$ euro *fringe benefit* convenzionale annuo corrispondente a quanto indicato nella tabella relativa agli "Autoveicoli a gasolio in produzione"

Datore e dipendente possono accordarsi affinché il dipendente contribuisca al costo della vettura: tale addebito avviene con fattura assoggettata a Iva con aliquota ordinaria.

Il *fringe benefit* tassato in busta paga del lavoratore deve essere quindi ridotto degli importi addebitati: il calcolo del *fringe benefit* tassabile va fatto confrontando il *fringe benefit* teorico (verificabile con le tariffe Aci di cui si è detto) e l'importo fatturato comprensivo di Iva.

Qualora tale addebito risulti almeno pari al *benefit* convenzionale (che si ricorda essere già comprensivo dell'Iva) come sopra calcolato, non si renderà necessaria l'attribuzione in busta paga di alcun compenso in natura.

Va infine evidenziato che sul sito *web* dell'Acì (www.aci.it) non sono rinvenibili solo le tabelle dalle quali ricavare il *fringe benefit* convenzionale sopra calcolato, bensì nel complesso tre tipologie di tabelle:

1. quelle relative al costo chilometrico di percorrenza per ciascuna vettura (utili per quantificare analiticamente il rimborso spettante al dipendente/collaboratore/professionista che utilizza la propria autovettura);
2. quelle riportanti il limite chilometrico per le vetture di potenza pari a 17 cavalli fiscali se alimentate a benzina o a 20 cavalli fiscali se a gasolio (necessarie per verificare ai sensi dell'articolo 95, comma 3, D.P.R. 917/1986 il limite massimo deducibile in capo all'azienda per le trasferte effettuate con autovettura propria dal dipendente o collaboratore);
3. quelle richiamate in precedenza e necessarie per individuare il *fringe benefit* convenzionale (retribuzione in natura per la quota forfettaria di utilizzo privato della autovettura aziendale).

SOSPENSIONI E ALLUNGAMENTI DEI FINANZIAMENTI CON L'ACCORDO PER IL CREDITO 2019

Il nuovo "Accordo per il Credito 2019" firmato il 15 novembre 2018 tra l'Associazione Bancaria Italiana (ABI) e le Associazioni imprenditoriali prevede l'iniziativa "Imprese in Ripresa 2.0", cioè la possibilità per le banche e gli intermediari finanziari aderenti di:

- a) sospendere il pagamento della quota capitale delle rate dei finanziamenti;
- b) allungare la scadenza dei finanziamenti.

Si ricorda che già a partire dall'anno 2009 l'Associazione Bancaria Italiana (ABI) e le Associazioni imprenditoriali hanno definito una serie di iniziative volte a sostenere l'esigenza di liquidità delle imprese: da



ultimo, l'Accordo firmato lo scorso 31 marzo 2015 che è rimasto in vigore fino al 31 dicembre 2018. Per le banche già aderenti all'Accordo per il Credito 2015, l'adesione alle nuove iniziative si intende automaticamente acquisita, salvo formale disdetta da comunicare tempestivamente all'ABI.

La natura delle operazioni oggetto della misura "Imprese in Ripresa 2.0"

Le pmi operanti in Italia, appartenenti a tutti i settori, che non hanno posizioni debitorie classificate dalla banca come esposizioni "non performing", ripartite nella categoria delle sofferenze, inadempienze probabili, esposizioni scadute e/o sconfinanti deteriorate possono richiedere alle banche e agli intermediari finanziari:

- 1) la sospensione per un periodo massimo di 12 mesi dei finanziamenti a medio-lungo termine, dei conti correnti ipotecari con piani di rimborso rateali, dei contratti di leasing immobiliare e mobiliare;
- 2) l'allungamento dei mutui, dei finanziamenti a breve termine e del credito agrario di conduzione.

Requisito per accedere alle misure identificate ai punti 1) e 2) è che i contratti di finanziamento, di mutuo e di locazione finanziaria non abbiano fruito della sospensione o dell'allungamento nell'arco dei 24 mesi precedenti la data di presentazione della domanda, ad eccezione delle facilitazioni della specie concesse *ex lege* in via generale.

Riepiloghiamo le caratteristiche essenziali delle misure oggetto dell'accordo "Imprese in Ripresa 2.0":

Istanza	Modalità di fruizione della misura
<p>Sospensione finanziamenti a medio-lungo termine o leasing (c.d. "moratoria ABI")</p>	<p>Durante il periodo di sospensione l'impresa pagherà rate di soli interessi o canoni di leasing comprendenti solamente la quota interessi, al tasso contrattualmente pattuito: la banca/intermediario finanziario potrà al più valutare una variazione del tasso di interesse che non dovrà comunque essere superiore a 60 punti base. Alle pmi non possono essere addebitate spese e altri oneri aggiuntivi rispetto a quelli sostenuti dalla banca nei confronti dei terzi ai fini della realizzazione dell'operazione di sospensione. Le operazioni di sospensione determinano la traslazione del piano di ammortamento per un periodo analogo e gli interessi sul capitale sospeso sono corrisposti alle scadenze originarie. Per i contratti di leasing, verrà postergato l'esercizio di opzione di riscatto. Possono essere richieste garanzie aggiuntive al fine di mitigare o annullare l'eventuale incremento del tasso di interesse, considerando la misura e la qualità della copertura</p>
<p>Allungamento dei mutui e dei finanziamenti a breve termine</p>	<p>Il periodo massimo di allungamento dei mutui è pari al 100% della durata residua del piano di ammortamento. Per il credito a breve termine e per il credito agrario di conduzione il periodo massimo di allungamento delle scadenze è pari rispettivamente a 270 giorni e a 120 giorni. Le operazioni di allungamento delle scadenze a breve termine possono anche essere chieste in relazione a insoluti di pagamento che l'impresa ha registrato sui crediti anticipati dalla banca. Possono essere richieste garanzie aggiuntive al fine di mitigare o annullare l'incremento del tasso di interesse, considerando la misura e la qualità della copertura</p>

La presentazione dell'istanza di allungamento/sospensione da parte della pmi

Le banche e gli intermediari finanziari aderenti all'Accordo per il Credito 2019 richiedono alle piccole e medie imprese elementi che evidenzino prospettive di sviluppo e di continuità aziendale (bilanci infrannuali, portafoglio ordini, *business plan*, *cash flow* finanziario, etc.) che supportino la richiesta di sospendere o allungare un contratto di finanziamento già concesso.



Nell'effettuare l'istruttoria, le banche si attengono al principio di sana e prudente gestione, nel rispetto delle proprie procedure e ferma restando la propria autonoma valutazione, impegnandosi a fornire una risposta entro 30 giorni lavorativi dalla presentazione della domanda.

Resta ferma la possibilità per la banca di offrire condizioni migliorative rispetto a quelle previste dall'Accordo per il Credito 2019.

A giorni sarà pubblicato sul sito web dell'ABI al link <https://www.abi.it/Pagine/Mercati/Crediti/Credito-alle-impreses/Accordi-per-il-credito/Nuovo-accordo-per-il-credito-2019.aspx?LinkFrom=Impreses> *fac simile* del modulo per la presentazione delle istanze di sospensione/allungamento, fatta salva la facoltà di presentare le domande in carta libera.

Il termine di validità per la presentazione delle istanze è ad oggi fissato al 31 dicembre 2020.

Le "controindicazioni" alla richiesta

Occorre tenere presente che nei casi in cui una piccola o media impresa intenda richiedere "nuova finanza" al sistema bancario, aderire ad una delle iniziative della misura "Imprese in Ripresa 2.0" non è strategico in quanto la fruizione dell'allungamento o della sospensione di un contratto di finanziamento o di locazione finanziaria sarebbe visualizzata nella Centrale Rischi Interbancaria come misura volta a sostenere una impresa che presenta una temporanea difficoltà finanziaria.

LEGGE DI BILANCIO 2019 – ALTRE NOVITÀ'

Oltre a quanto già presentato, nella precedente Circolare Studio di gennaio, in tema di "Legge di bilancio 2019", di seguito riportiamo ulteriori novità:

AMPLIATA LA PLATEA DEI CONTRIBUENTI FORFETTARI

Tra le disposizioni più attese della legge di bilancio consta l'avvio della cosiddetta "flat tax".

In realtà, non si tratta propriamente di una tassazione proporzionale dei redditi, ma piuttosto si sostanzia in un allargamento della teorica platea dei soggetti che possono accedere al regime forfettario, ampliamento che avviene attraverso l'innalzamento del limite di ricavi/compensi consentito per l'accesso e attraverso una modifica delle cause di esclusione.

Consta peraltro anche l'introduzione di un regime di tassazione sostitutiva, tramite **un'aliquota del 20%, per imprenditori e professionisti** che conseguono redditi compresi tra 65.000 e 100.000 euro, regime che però dovrebbe trovare applicazione solo dal periodo d'imposta 2020.

Il regime forfettario

Il regime forfettario è caratterizzato dalla determinazione del reddito con criteri, appunto, forfettari, applicando, a seconda dell'attività esercitata, delle percentuali di redditività ai ricavi e compensi incassati dal contribuente nel corso del periodo d'imposta.

Gruppo	Codice attività ATECO 2007	Coefficiente redditività
Industrie alimentari e delle bevande	(10 - 11)	40%

Aderente a:



Commercio all'ingrosso e al dettaglio	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	40%
Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande	(47.81)	40%
Commercio ambulante di altri prodotti	(47.82 - 47.8)	54%
Costruzioni e attività immobiliari	(41 - 42 - 43) - (68)	86%
Intermediari del commercio	(46.1)	62%
Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione	(55 - 56)	40%
Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi	(64 - 65 - 66) - (69 - 70 - 71 - 72 - 73 - 74 - 75) - (85) - (86 - 87 - 88)	78%
Altre attività economiche	(da 01 a 03 a 05 a 09), (da 12 a 33, da 35 a 39), (49 - 50 - 51 - 52 - 53) - (58 - 59 - 60 - 61 - 62 - 63) - (77 - 78 - 79 - 80 - 81 - 82) - (84) - (90 - 91 - 92 - 93) - (94 - 95 - 96) - (97 - 98) - (99)	67%

Il reddito così determinato non partecipa al reddito complessivo del contribuente, ma viene assoggettato a tassazione sostitutiva con **una aliquota del 15%**.

Tra i **requisiti di accesso**, da verificarsi sul periodo d'imposta precedente quello di utilizzo del regime, previsti dal comma 54, articolo 1, L. 190/2014, è rimasto unicamente il limite di fatturato; tale vincolo in precedenza era differenziato a seconda dell'attività esercitata, mentre la nuova previsione pone un limite unico pari a **65.000 euro**. Per applicare il regime forfettario nel 2019 occorre verificare il rispetto di tale limite nel periodo d'imposta 2018.

Sono invece stati eliminati i vincoli riguardanti l'impiego dei beni strumentali e del personale dipendente. Oltre ai requisiti di accesso, occorre tenere in debita considerazione le **cause di esclusione** che potrebbero colpire il contribuente (queste da valutare in relazione all'anno in corso, quindi per applicare il regime nel 2019 non deve verificarsi una tra le seguenti situazioni nel 2019). Viene escluso dal regime:

- chi si avvale di regimi speciali ai fini Iva o di regimi forfettari di determinazione del reddito;
- le persone fisiche non residenti, ad eccezione di quelle che sono residenti in uno degli Stati Ue o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono in Italia redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;
- i soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili o di mezzi di trasporto nuovi.

Relativamente a questi 3 requisiti non vi sono evoluzioni.

La preclusione (prevista alla lettera d-bis) riguardante coloro che nell'anno precedente hanno percepito redditi di lavoro dipendente e/o assimilati di importo superiore a 30.000 euro è sostituita **dall'impossibilità di accedere al forfettario per i soggetti che erano assunti come dipendenti o collaboratori e intendono svolgere l'attività d'impresa o professionale** prevalentemente nei confronti di quello che nel biennio precedente era uno dei loro datori di lavoro.

Aderente a:



Ma l'intervento più delicato è quello previsto alla precedente lettera d): mentre sino al 2018 tale causa di esclusione si limitava a considerare il possesso di partecipazioni in soggetti trasparenti, la nuova disciplina allarga l'incompatibilità anche alle partecipazioni in Srl non trasparenti, creando non pochi problemi a molti contribuenti.

Su questo punto vi è stata una evoluzione e la versione finale affievolisce in parte tale vincolo e riguarda unicamente i soggetti che *“controllano direttamente o indirettamente srl o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni”*.

In altre parole, il possesso di una partecipazione in una Srl è ostativo solo se contemporaneamente tale partecipazione è di controllo ed interessa una società che svolge attività affine a quella del socio.

Pertanto, non vi sarà incompatibilità se:

- la partecipazione, anche di controllo, riguarda una società che svolge attività diversa (professionista che detiene una partecipazione di maggioranza in una società di commercio di abbigliamento);
- la partecipazione è minoritaria, anche se l'attività è affine (idraulico che detiene il 10% di una società che svolge attività di installazione di impianti idraulici).

La disposizione nella logica è chiara, ma serviranno i necessari chiarimenti per definire esattamente cosa si debba intendere per controllo (sempre e comunque il 51%, ovvero anche percentuali inferiori se il socio può esprimere una influenza significativa, ad esempio per vincoli familiari), così sarà necessario ben comprendere cosa si deve intendere per *“attività direttamente o indirettamente riconducibili”* a quella del contribuente socio.

Nuove attività

Il regime forfettario prevede un trattamento differenziato per coloro che iniziano una nuova attività: in tal caso **l'aliquota è del 5%** e può essere utilizzata per cinque anni.

Tale agevolazione si applica qualora:

- a) il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, una attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;
- c) qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore al limite di 65.000 euro.

Il comma 87, L. 190/2014 stabilisce che i soggetti che nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014 si erano avvalsi di regimi fiscali agevolati (ex articolo 13, L. 388/2000, ovvero il regime dei minimi ex articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011) avevano in diritto di continuare ad applicarli sino al compimento del regime agevolato stesso. La Legge di Bilancio specifica che tale periodo agevolato può arrivare a 5 anni (in particolar modo nel caso dei minimi).

Tassazione al 20% per imprese e professionisti

Nella Legge di Bilancio 2019 è previsto il secondo *step* della *“flat tax”*, che entrerà in vigore dal 1° gennaio 2020: si tratta del regime definito *“Imposta sostitutiva per imprenditori individuali ed esercenti arti e professioni”*.



Vediamo le caratteristiche principali, senza comunque entrare troppo nei dettagli visto che si tratta di un regime che dovrebbe risultare operativo solo dall'anno prossimo.

Tale istituto, che permette di tassare il reddito in via sostitutiva a Irpef, relative addizionali e Irap nella **misura fissa del 20%**, si pone in posizione contigua al regime forfettario, visto che l'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta precedente deve essere compreso tra 65.001 e 100.000 euro. Pertanto:

- tale regime non può essere scelto da chi consegue un fatturato inferiore a tale soglia (che quindi potrà accedere al solo regime forfettario, in alternativa ai regimi ordinari di determinazione del reddito);
- i soggetti che realizzano un fatturato compreso nel *range* 65.001 – 100.000 “possono” applicare la tassazione fissa al 20%, il che significa che sono pienamente liberi di continuare con l'ordinario prelievo Irpef.

Come il regime forfettario, le operazioni poste in essere sono fuori dal campo di applicazione dell'Iva (con correlato divieto di detrazione dell'imposta assolta sugli acquisti); alla stessa maniera, i soggetti che scelgono tale regime non subiscono ritenuta, né rivestono la qualifica di sostituti d'imposta (seppure con la necessità di indicare in dichiarazione le generalità dei percipienti).

Vi sono però importanti differenze:

- la prima differenza di ordine operativo risiede nell'assoggettamento agli obblighi di fatturazione elettronica: a differenza dei forfettari che sono autorizzati a continuare ad emettere le fatture in modalità “analogica”, questo regime obbliga alle modalità di fatturazione previste per i contribuenti in regime ordinario.
- la determinazione del reddito non è forfettaria, ma analitica: l'imposta sostitutiva del 20% deve infatti applicarsi “al reddito d'impresa o di lavoro autonomo, determinato nei modi ordinari”.

IMPRESE IN CONTABILITÀ SEMPLIFICATA CON RIPORTO DELLE PERDITE

Uno dei tasti dolenti per le imprese in contabilità semplificata era costituito dalla gestione delle perdite fiscali; tali soggetti, tradizionalmente erano caratterizzati dal divieto di riporto, con possibilità di utilizzo di dette perdite per abbattere altri redditi conseguiti dal contribuente (ad esempio, utilizzo della perdita d'impresa per ridurre redditi di lavoro dipendente).

Da quando, però, nel 2017, il regime di contabilità semplificata è passato al criterio di cassa senza possibilità di rilevare le rimanenze al termine del periodo d'imposta, in molte situazioni i contribuenti si sono trovati a dover rilevare perdite fiscali che non potevano essere oggetto di riporto e, quindi, nella sostanza, finivano per essere sprecate.

La Legge di Bilancio interviene sul punto, ridisegnando le regole di utilizzo delle perdite previste per tali soggetti (introducendo un regime di riporto analogo a quello previsto per i soggetti Ires), nonché disponendo una previsione transitoria per le perdite conseguite nel biennio 2018/2019, nonché per il recupero di quelle 2017.

Le perdite delle imprese Irpef

Sino al 2018, i soggetti Irpef presentano una gestione differenziata delle perdite fiscali a seconda della propria natura:

- mentre le imprese in contabilità ordinaria erano caratterizzate dal diritto al riporto delle perdite fiscali, seppur limitato nel tempo (5 anni);



- le imprese in contabilità semplificata e i professionisti vedevano precluso ogni riporto della perdita, ma con il diritto di poterla impiegare nel medesimo anno in opposizione degli altri redditi conseguiti dal contribuente (evidentemente, se il contribuente non possiede altre fonti di reddito, tali perdite finiscono per scomparire).

La Legge di Bilancio 2019 interviene sul punto per introdurre una disciplina per le imprese (mentre nulla cambia per i professionisti) analoga a quella attualmente prevista dall'articolo 84, Tuir applicabile alle società di capitali.

15

La riformulazione dell'articolo 8, comma 1, Tuir è finalizzata a riconoscere ai soggetti Irpef, a prescindere dal tipo di contabilità adottato (quindi sia per imprese e società in contabilità ordinaria, così come per quelle che adottano la contabilità semplificata), la possibilità di riporto delle perdite nell'ambito della determinazione del reddito d'impresa.

Il successivo comma 3, in analogia a quanto previsto per le società di capitali, consente alle imprese soggette all'Irpef di riportare le perdite senza limiti di tempo, ma con possibilità di utilizzo in misura non superiore all'80% del reddito imponibile dichiarato nei successivi periodi d'imposta, per l'intero importo che trova capienza in tale ammontare.

In altre parole se una ditta individuale, ad esempio, consegue una perdita di 300 e, l'anno successivo, consegue un reddito di 100, malgrado abbia a disposizione perdite superiori al reddito conseguito, comunque la perdita sarà utilizzabile solo per 80 (ossia l'80% di 100). La frazione residua di perdite (pari appunto a 220) potrà essere riportata nei successivi periodi d'imposta, per essere utilizzata con le medesime modalità.

Il sistema transitorio dei semplificati

La Legge di Bilancio 2019 prevede, inoltre, un regime transitorio per i contribuenti in contabilità semplificata, rispettivamente per le perdite conseguite nel biennio 2018/2019, nonché per le perdite 2017, che quindi vengono "riesumate" dal provvedimento (senza tale intervento, infatti, dette perdite non sarebbero più utilizzabili visto che il loro riporto, in passato, era precluso).

Tale disciplina (soprattutto quella riguardante il recupero delle perdite 2017, visto che i semplificati proprio in tale anno sono passati al regime di cassa, quindi senza rilevazione delle rimanenze finali) potrebbe causare un ingente impatto in termini di riduzione di gettito: proprio per attenuarne l'impatto, per i soggetti in contabilità semplificata è previsto un regime transitorio di utilizzo delle perdite riportate fino a concorrenza del 40 e 60% dei medesimi redditi maturati per i primi 2 periodi d'imposta (2019 e 2020).

Per le perdite maturate nel 2017 e non utilizzate in compensazione di altri redditi nello stesso periodo (secondo le regole dettate dal precedente regime), la possibilità di recupero è effettuata, per i primi tre anni, nei limiti di determinate percentuali dei redditi maturati nei periodi d'imposta 2018, 2019 e 2020 (rispettivamente 40%, 40% e 60%).

In base alla disciplina transitoria sopra richiamata, in sostanza, l'utilizzo delle perdite del 2017, 2018 e 2019 saranno come di seguito trattate:

- compensazione nel limite del 40% dei redditi maturati nel 2018 e 2019;
- compensazione nel limite del 60% del reddito maturato nel 2020;
- a regime, compensazione nella misura ordinaria dell'80% a partire dai redditi maturati dal periodo d'imposta 2021.

La disposizione transitoria relativa alle perdite realizzate nel 2018 e 2019 non si applica alle perdite realizzate nei primi tre periodi d'imposta dalla data di costituzione, che invece vantano un riporto illimitato e senza limiti nell'utilizzo.

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



RIPROPOSTA L'ESTROMISSIONE AGEVOLATA DEGLI IMMOBILI DELL'IMPRENDITORE INDIVIDUALE

La legge di Bilancio 2019 proroga il provvedimento di estromissione agevolata dei beni da parte dell'imprenditore individuale.

Si tratta della possibilità di "privatizzare" l'immobile attraverso la fuoriuscita dello stesso dalla sfera dell'impresa. L'operazione è assimilata tanto ai fini reddituali quanto ai fini Iva a una cessione, con la conseguenza che a seguito di tale operazione sono dovute sia le imposte dirette (Irpef) sulla eventuale plusvalenza generata sia l'Iva o l'imposta di registro, a seconda del regime applicabile alla cessione.

Si tratta di un'opportunità di particolare interesse, soprattutto (ma non esclusivamente), per le imprese individuali prossime alla chiusura.

Gli immobili interessati

Gli immobili interessati al beneficio sono quelli strumentali per natura o destinazione ex articolo 43, comma 2, Tuir. Sono esclusi dalla agevolazione gli immobili merce e quelli "patrimonio".

Il Legislatore ha di fatto prorogato il dettato del comma 121, articolo 1, L. 208/2015 (Legge di Bilancio 2016), che aveva introdotto la possibilità di estromissione con determinazione agevolata della plusvalenza, per la quale era possibile fare riferimento al valore catastale dell'immobile, con applicazione di un prelievo nella misura fissa dell'8% anziché delle ordinarie aliquote Irpef progressive.

Caratteristiche dell'agevolazione

L'attuale formulazione normativa prevede, quindi, la possibilità di applicare un'imposta sostitutiva nella misura dell'8% alla plusvalenza derivante dalla estromissione dei beni di impresa posseduti alla data del 31 ottobre 2018, purché tali esclusioni siano poste in essere dal 1° gennaio 2019 al 31 maggio 2019. Per i soggetti che si avvalgono della presente disposizione, gli effetti della estromissione decorrono comunque dal 1° gennaio 2019.

Le scadenze di versamento della imposta sostitutiva sono le seguenti:

- il 60% di quanto dovuto, entro il 30 novembre 2019;
- il rimanente 40%, entro il 16 giugno 2020.

L'imposta sostitutiva va calcolata sulla differenza tra il valore normale dell'immobile e il relativo costo fiscalmente riconosciuto con la possibilità di sostituire al valore normale quello ottenuto applicando i moltiplicatori catastali ex articolo 52, D.P.R. 131/1986.

Casi particolari

Immobili riscattati	il riscatto deve essere avvenuto entro il 31 ottobre 2018
Impresa in liquidazione	l'esercizio dell'impresa deve sussistere sia al 31 ottobre 2018 che al 1° gennaio 2019
Affitto o usufrutto d'azienda	l'estromissione non è ammessa (circ. 26/E/2016)
Mancanza di plusvalenza su cui applicare l'imposta sostitutiva	l'estromissione può avere comunque luogo (circ. 26/E/2016)

Aderente a:



PROROGA DELLE DETRAZIONI SUGLI IMMOBILI E DEL "BONUS VERDE"

17

Con la Legge di Bilancio per l'anno 2019 sono state prorogate fino al 31 dicembre 2019:

- la detrazione Irpef del 50% in tema di interventi di recupero/ristrutturazione degli edifici esistenti;
- la detrazione Irpef del 50% per l'acquisto di mobili e grandi elettrodomestici, con la novità che quest'ultima detrazione (c.d. "bonus mobili") sarà riconosciuta per le spese sostenute nel 2019 solamente in presenza di intervento di recupero/ristrutturazione iniziato in data successiva al 1° gennaio 2018;
- la detrazione Irpef/Ires del 50%/65% in tema di interventi di riqualificazione energetica;
- la detrazione Irpef del 36% delle spese sostenute per la sistemazione a verde di aree scoperte, la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili (c.d. "bonus verde").

La proroga della detrazione Irpef del 50% per il recupero edilizio e del "bonus mobili"

Possono fruire della detrazione Irpef del 50% per gli interventi di recupero edilizio/ristrutturazione i possessori o i detentori di immobili residenziali assoggettati all'imposta sul reddito delle persone fisiche (comprese le società semplici, in nome collettivo, in accomandita semplice, e soggetti a questi equiparati). La detrazione Irpef del 50% è stata prorogata per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2019 ed è fruibile in 10 rate annuali di pari importo su un importo massimo di spesa di 96.000 euro per singolo intervento. È stato prorogato anche il "bonus mobili" per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2019, a condizione che sia stato effettuato un intervento di recupero edilizio/ristrutturazione in data successiva al 1° gennaio 2018 e comunque antecedente all'acquisto del mobile o del grande elettrodomestico. Si tratta della detrazione Irpef del 50% fruibile in 10 rate annuali di pari importo del costo sostenuto per l'acquisto di arredi fissi, mobili e grandi elettrodomestici (rientranti nella categoria A+ ovvero A per i forni) destinati all'immobile abitativo già oggetto di intervento, nel limite di spesa complessivo di euro 10.000.

Si ricorda che per alcuni interventi che danno diritto alla detrazione Irpef del 50% per il recupero edilizio/ristrutturazione o alla detrazione Irpef del 50% per il "bonus mobili" e sono volti al conseguimento di un risparmio energetico e/o prevedono l'utilizzo di fonti rinnovabili di energia, è previsto dal 1° gennaio 2018 l'obbligo di comunicare all'ENEA entro 90 giorni dalla data di ultimazione dei lavori alcuni dati tecnici inerenti l'intervento effettuato. Una guida rapida che individua per quali interventi sia necessaria la comunicazione all'ENEA è disponibile al link <http://www.acs.enea.it/doc/ristrutturazioni.pdf>.

Per tutti gli altri interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-bis, D.P.R. 917/1986 che fruiscono della detrazione Irpef del 50% e non sono volti al conseguimento di un risparmio energetico e/o non prevedono l'utilizzo di fonti rinnovabili di energia, non è previsto alcun obbligo di comunicazione consuntiva all'ENEA, fermi restando gli altri requisiti necessari alla fruizione dell'agevolazione a seconda dell'intervento effettuato (eventuale comunicazione all'azienda sanitaria locale competente, pagamento delle spese con bonifico parlante, etc.).

La proroga della detrazione Irpef/Ires per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici

La detrazione Irpef/Ires del 50% o del 65% per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici è concessa quando si eseguono interventi che aumentano il livello di efficienza energetica degli edifici esistenti: tutti i soggetti passivi d'imposta (qualsiasi privato o titolare di partita Iva) possono fruirne e non sono previste limitazioni di tipo oggettivo sulla tipologia di immobile sul quale sono eseguiti gli interventi (unità immobiliari esistenti di qualsiasi categoria catastale, non solamente immobili residenziali).

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



La detrazione Irpef/Ires per la riqualificazione energetica degli edifici è stata prorogata per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2019 ed è fruibile in 10 rate annuali di pari importo, ancorché per alcune tipologie di spese sostenute dal 1° gennaio 2018 la misura della detrazione sia stata ridotta dal 65% al 50%, con soglie massime di spesa differenziate.

Per beneficiare dell'agevolazione è necessario acquisire:

- l'asseverazione che consente di dimostrare che l'intervento realizzato è conforme ai requisiti tecnici richiesti;
- l'attestato di certificazione o qualificazione energetica;
- la scheda informativa relativa agli interventi realizzati.

Entro 90 giorni dalla fine dei lavori occorre trasmettere all'ENEA copia dell'attestato di certificazione o qualificazione energetica e la scheda informativa.

Si ricorda che la proroga non riguarda gli interventi di riqualificazione energetica sulle parti comuni di edifici condominiali, per i quali la detrazione è già prevista con aliquote maggiorate fino alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2021.

La proroga del "bonus verde"

Dal 1° gennaio 2018 è stata introdotta la nuova detrazione Irpef del 36% delle spese sostenute dal possessore o detentore di un immobile abitativo (e relative pertinenze) per la sistemazione a verde di aree scoperte private di edifici esistenti, la realizzazione di impianti di irrigazione e di pozzi e la realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili. La detrazione Irpef del 36% è stata prorogata fino alle spese sostenute entro il 31 dicembre 2019 e spetta su una spesa massima di 5.000 euro per singola unità abitativa e per gli interventi effettuati su parti comuni esterne di edifici condominiali.

Gli interventi agevolabili sono suddivisibili nelle seguenti tipologie:

- sistemazione a verde di aree scoperte private di edifici esistenti;
- fornitura e messa a dimora di piante o arbusti;
- riqualificazione di tappeti erbosi;
- restauro e recupero del verde relativo a giardini di interesse storico e/o artistico;
- realizzazione di impianti di irrigazione e di pozzi;
- realizzazione di coperture a verde e di giardini pensili.

Per fruire del *bonus verde* è necessario che vi sia un intervento innovativo costituito dalla creazione *ex novo* dell'area verde o da un intervento straordinario di sistemazione a verde o da un intervento finalizzato al mantenimento di alberi secolari o di esemplari arborei salvaguardati di notevole pregio. L'intervento agevolabile comprende le prestazioni necessarie alla sua realizzazione o progettazione (che devono essere obbligatoriamente esplicitate in fattura). Non sono agevolabili i lavori eseguiti in economia.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



APPROFONDIMENTI

REGOLE PER IL CORRETTO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE “ORIZZONTALE” DEI CREDITI FISCALI

19

Dal 1° gennaio sono utilizzabili i crediti fiscali che scaturiscono dalle dichiarazioni relative all'anno precedente. Le compensazioni “orizzontali” (ossia tra tributi diversi) sono però soggette a numerose limitazioni: i vincoli maggiori riguardano i crediti Iva, ma sono state introdotte limitazioni riguardanti anche le altre imposte, senza poi dimenticare il blocco che interessa i soggetti che presentano debiti erariali iscritti a ruolo. Vediamo, pertanto, di riepilogare brevemente le principali regole di compensazione dei predetti crediti.

Le regole per i crediti Iva

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all'anno 2018 emergente dalla dichiarazione annuale Iva 2019, occorre ricordare che l'utilizzo del credito Iva per importi superiori alla soglia dei 5.000 euro:

- può essere effettuato a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge ed è obbligatorio effettuare tramite soggetti a ciò abilitati i controlli previsti ai fini dell'apposizione del “Visto di conformità”.

Per le c.d. *start up* innovative iscritte nella sezione speciale del Registro delle Imprese è previsto in relazione alla compensazione dei crediti Iva, in luogo dell'ordinario limite di 5.000 euro, uno speciale e più favorevole limite di 50.000 euro.

Va, infine, ricordato che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni “orizzontali” (ovvero quelle effettuate con altri tributi diversi dall'Iva o contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle “Iva da Iva”, anche se superano le soglie sopra indicate.

Ai sensi dell'articolo 31, D.L. 78/2010 è previsto un blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro. La compensazione dei crediti fiscali (pertanto, anche dei crediti annuali Iva di qualsiasi importo essi siano) torna a essere possibile, quindi, solo dopo aver provveduto al pagamento dei ruoli scaduti, oppure alla loro compensazione da effettuarsi tramite modello di pagamento F24 e utilizzando il codice tributo “Ruol” istituito dalla risoluzione n. 18/E/2011.

Compensazione “libera” per i crediti Iva annuali non superiori a 5.000 euro

Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2018 per importi non superiori a 5.000 euro può presentare il modello F24:

- a partire dal 1° gennaio 2019;
- senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva.

Tali compensazioni per importi non superiori a 5.000 euro sono possibili indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i “primi” 5.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo. In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla circolare n. 29/E/2010:



- non ricadono nel monitoraggio (quindi solo liberi) gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d'imposta che sorgono successivamente (ad esempio: credito Iva dell'anno 2018 risultante dalla dichiarazione Iva 2019 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2019);
- devono essere conteggiate nel limite, invece, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente (ad esempio: debito Iva ottobre 2018 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva dell'anno 2018 risultante dalla dichiarazione Iva 2019).

Compensazione dei crediti Iva annuali superiori a 5.000 euro

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro, invece, per la parte che eccede tale limite, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva. Il contribuente non dovrà più attendere il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione Iva annuale, ma potrà effettuare la compensazione del credito annuale per importi superiori a 5.000 euro annui, già a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale Iva.

Esempio

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale Iva in forma autonoma (fissato al 1° febbraio 2019), nel caso di presentazione del modello di dichiarazione annuale Iva, ad esempio, in data 7 febbraio 2019, sarà possibile effettuare la compensazione del credito Iva da essa derivante, per importi superiori a 5.000 euro, già a partire dal successivo 18 febbraio 2019 (il 17 febbraio 2019 cade di domenica). Il termine a partire dal quale è possibile eseguire la compensazione si presenta come un termine "mobile" che dipende dal momento in cui si trasmette telematicamente la dichiarazione Iva annuale.

Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2017

Infine, per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2017, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2019 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2019 relativa all'anno 2018, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato "2017" come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2017 la dichiarazione annuale è già stata presentata nel 2018 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate;
- al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2017 emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" nella dichiarazione Iva 2019 come credito Iva relativo all'anno 2018 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Le regole per gli altri crediti

I contribuenti che utilizzano in compensazione orizzontale con modello F24 i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'Irap per importi superiori a 5.000 euro annui devono richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), D.Lgs. 241/1997.

Diversamente da quanto previsto per la compensazione dei crediti Iva, la compensazione dei presenti crediti non richiede la necessità di eseguire preventivamente i controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità né, quindi, la preventiva trasmissione telematica del modello dichiarativo dal quale emerge il credito. Fin dal 1° gennaio 2019, pertanto, i contribuenti potranno liberamente utilizzare in compensazione crediti di importo superiore alla soglia dei 5.000 euro salvo ricordare, in questi casi, di apporre successivamente il visto di conformità sul modello da trasmettere successivamente alle scadenze previste per i vari modelli. Trattandosi di crediti che saranno determinati, per la maggior parte, nel corso della



prossima estate al momento della compilazione della dichiarazione, evidentemente l'utilizzo degli stessi deve essere fatto con una certa cautela.

Limite massimo alla compensazione

In tema di compensazione di crediti, ai sensi dell'articolo 34, comma 1, L. 388/2000 è previsto un limite di 700.000 euro per ciascun anno solare. Il limite relativo ai subappaltatori edili (coloro cioè che hanno un volume d'affari relativo all'anno precedente costituito almeno per l'80% da prestazioni rese nell'ambito di contratti d'appalto) è fissato in 1.000.000 euro.

Al riguardo, si deve ricordare che il limite di compensazione in commento si applica:

- cumulativamente, a tutti i crediti d'imposta (e contributivi) utilizzabili in compensazione "orizzontale" nel modello F24;
- a tutte le compensazioni che vengono effettuate in un anno solare, indipendentemente dalla natura del credito e dall'anno della sua formazione.

Detto limite riguarda quindi anche i crediti Iva, sia annuali che trimestrali.

VERIFICHE CONTABILI DI INIZIO PERIODO DI IMPOSTA

Con l'apertura del periodo di imposta 2019 occorre verificare:

- 1) la sussistenza dei requisiti necessari per continuare ad adottare:
 - la tenuta della contabilità semplificata, da parte di imprese individuali, società di persone ed enti non commerciali;
 - le liquidazioni trimestrali Iva, da parte di imprese e lavoratori autonomi;
- 2) la percentuale del *pro-rata* generale "definitivo" ai fini Iva per l'anno 2018 (si ricorda, infatti, che la prima liquidazione del 2019 assume quale percentuale "provvisoria" proprio quella definitiva del periodo di imposta precedente).

Il rispetto dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata

L'articolo 18, D.P.R. 600/1973 prevede la possibilità per le imprese individuali, le società di persone e gli enti non commerciali di adottare il regime di contabilità semplificata qualora siano rispettati determinati limiti di ricavi conseguiti nel periodo di imposta, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata.

Regole particolari per i professionisti

Per i lavoratori autonomi il regime di contabilità semplificata è applicabile a prescindere dall'ammontare dei compensi conseguiti nell'anno precedente. Il regime di contabilità ordinaria è, pertanto, sempre opzionale.

I limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata sono i seguenti:

- 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi;



- 700.000 euro per chi svolge altre attività.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi e altre attività, è possibile fare riferimento al limite dell'attività prevalente, qualora venga comunque rispettato il limite complessivo di ricavi conseguiti nel periodo di imposta di 700.000 euro. Il superamento della soglia nel singolo periodo di imposta obbliga all'adozione del regime di contabilità ordinaria a decorrere dal 1° gennaio del periodo di imposta successivo. Essendo normativamente previste le medesime soglie di riferimento per l'adozione sia della contabilità semplificata sia delle liquidazioni trimestrali Iva (ordinariamente 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi e 700.000 euro per chi svolge altre attività), va prestata particolare attenzione al diverso parametro da rispettare nei 2 casi:

22

- per la tenuta della contabilità semplificata va verificato l'ammontare dei ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente;
- per l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva va verificato il volume d'affari conseguito nel periodo di imposta precedente.

Va rammentato che dal 1° gennaio 2017 ai sensi del novellato articolo 66, D.P.R. 917/1986 i contribuenti che già adottano il regime di contabilità semplificata, al fine della verifica delle soglie di ricavi per il mantenimento del regime, devono fare riferimento ai ricavi incassati nel periodo di imposta se adottano il criterio di cassa ovvero ai ricavi risultanti dalle fatture registrate se adottano il criterio della registrazione (esercitando l'opzione in fase di presentazione della dichiarazione Iva 2019 per l'anno 2018).

Si ricorda che le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità ordinaria che hanno optato per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo "da bilancio" sono vincolate alla tenuta del regime di contabilità ordinaria per tutti i periodi di imposta di validità dell'opzione esercitata, non potendo aderire al regime di contabilità semplificata nel caso di rispetto delle soglie dei ricavi fino al termine di validità dell'opzione.

Il rispetto dei limiti per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali

L'articolo 7, D.P.R. 542/1999 consente alle imprese (e ai lavoratori autonomi) che nell'anno precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi ovvero a 700.000 euro per chi svolge altre attività di optare per l'effettuazione delle liquidazioni Iva con cadenza trimestrale anziché mensile.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi e altre attività senza distinta annotazione dei corrispettivi, il limite di riferimento per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali è pari a 700.000 euro relativamente a tutte le attività esercitate.

L'importo di ciascuna liquidazione Iva trimestrale a debito va maggiorato di una percentuale forfettaria dell'1% a titolo di interessi, mentre per quando riguarda l'effettuazione di liquidazioni mensili non è prevista alcuna maggiorazione sui versamenti da effettuare.

La determinazione del pro-rata definitivo per l'anno 2018

Le imprese e i professionisti che effettuano operazioni esenti ai fini Iva non di tipo occasionale nell'esercizio della propria attività (banche, assicurazioni, promotori finanziari, agenzie di assicurazione, medici, fisioterapisti, imprese che operano in campo immobiliare) devono, ad anno appena concluso, affrettarsi a



eseguire in via extracontabile i conteggi per determinare la percentuale del *pro-rata* definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti.

Ciò in quanto il comma 5, articolo 19, D.P.R. 633/1972 prevede che la quantificazione dell'Iva indetraibile da *pro-rata* venga effettuata alla fine di ciascun anno solare in funzione diretta delle operazioni effettuate, mentre, nel corso dell'esercizio, l'indetraibilità dell'Iva è determinata in funzione della percentuale provvisoria di *pro-rata* individuata in relazione alle operazioni effettuate nell'anno precedente.

Soprattutto per coloro che liquidano l'Iva con periodicità mensile, quindi, la determinazione del *pro-rata* definitivo dell'anno 2018 costituisce il *pro-rata* provvisorio che dovrà essere adottato già dalla liquidazione del mese di gennaio 2019. Si evidenzia, inoltre, che la percentuale definitiva del *pro-rata* assume rilevanza anche ai fini della corretta determinazione del reddito, in quanto la corrispondente Iva indetraibile da *pro-rata* costituisce un costo generale deducibile.

LA GESTIONE DELL'INVIO DELLE LETTERE DI INTENTO DA PARTE DEGLI ESPORTATORI ABITUALI

Gli esportatori abituali possono beneficiare dell'acquisto di beni e servizi senza il pagamento dell'Iva (regime di non imponibilità Iva previsto dall'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972) trasmettendo telematicamente all'Agenzia delle entrate la dichiarazione di intento preventivamente agli acquisti che intendono effettuare.

Vengono definiti "esportatori abituali" i contribuenti che nel 2018 (o nei 12 mesi precedenti) hanno effettuato esportazioni e/o operazioni assimilate per un ammontare superiore al 10% del proprio volume d'affari: tali soggetti passivi Iva possono acquistare dal 1° gennaio 2019 beni e/o servizi senza l'applicazione dell'Iva nel limite di un importo definito "plafond", corrispondente al totale delle esportazioni e/o operazioni assimilate registrate nel 2018 (o nei 12 mesi precedenti).

La procedura

Gli esportatori abituali tra la fine del 2018 e gli inizi del 2019 stanno trasmettendo telematicamente il modello per la dichiarazione di intento dapprima all'Agenzia delle entrate e successivamente ai propri fornitori, indicando l'importo dell'operazione o delle operazioni per le quali chiedono al proprio fornitore di acquistare beni e/o servizi senza l'applicazione dell'Iva. Gli esportatori abituali non devono preoccuparsi di suddividere il plafond disponibile tra i diversi fornitori (evitando di far sì che la somma delle diverse lettere di intento inviate non ecceda la misura complessiva del medesimo), bensì possono indicare in ciascuna lettera di intento da inviare a ogni singolo fornitore l'intero plafond disponibile.

L'esportatore abituale può compilare:

- il **campo 1** del modello, se la dichiarazione di intento si riferisce ad una sola operazione, specificando il relativo importo;
- il **campo 2** del modello, se la dichiarazione di intento si riferisce ad una o più operazioni fino a concorrenza dell'importo ivi indicato.



Qualora l'esportatore abituale intenda evidenziare nella lettera di intento una quota di plafond parametrata alle esigenze dello specifico fornitore e nel corso dell'anno tale quota venga interamente utilizzata, sarà necessario procedere all'invio di una nuova lettera di intento.

Come precisato dapprima dalla risoluzione n. 120/E/2016 e poi dalla recente risposta a istanza di interpello n. 126/2018 nel secondo invio va indicata una quota di plafond che non deve comprendere l'importo contenuto nella lettera di intento inviata in precedenza, ma solamente il nuovo importo fino a concorrenza del quale l'esportatore abituale intende avvalersi della facoltà di effettuare acquisti senza Iva.

Modalità "libere" per le rettifiche in diminuzione

L'Agenzia delle entrate ha, invece, chiarito nella nota n.954-6/2018 dell'11 luglio 2018 che se l'esportatore abituale intende rettificare in diminuzione l'ammontare del plafond già comunicato o intende revocare la lettera di intento già spedita, non sono previste particolari formalità, in quanto il beneficio di effettuare gli acquisti senza l'applicazione dell'imposta rappresenta una facoltà e non un obbligo. Il consenso del cliente può essere acquisito con varie modalità, anche verbalmente, prima dell'emissione della fattura del fornitore o anche in un momento successivo. Il comportamento che si sostanzia nel pagamento della fattura al lordo dell'Iva addebitata e nell'esercizio del diritto alla detrazione della stessa da parte del cliente manifesta l'espressione di una volontà concludente.

Per quanto riguarda il fornitore, lo stesso può iniziare ad emettere le fatture applicando il regime di non imponibilità Iva solo dopo che gli è stato comunicato da parte del proprio cliente l'invio della lettera di intento.

La verifica della validità della lettera di intento ricevuta da parte del fornitore può avvenire in due modalità alternative ma equivalenti:

1. accedendo al sito dell'Agenzia delle entrate al [link](https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica) Verifica ricevuta dichiarazione di intento (https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica) laddove, inserendo alcuni dati quali il numero di protocollo ed il numero progressivo della lettera di intento, l'anno della dichiarazione, il codice fiscale del dichiarante e l'indicazione del destinatario, è possibile effettuare il riscontro dell'avvenuta presentazione;
2. per i soli fornitori abilitati ai servizi Entratel o Fisconline, consultando le informazioni relative alle lettere di intento nel proprio cassetto fiscale accessibile dal sito internet dell'Agenzia delle entrate.

In capo ai fornitori è fatto obbligo di tenere l'apposito registro delle lettere di intento ricevute, in cui le stesse vanno numerate progressivamente ed annotate entro 15 giorni dalla ricezione. In fase di emissione della fattura di vendita, inoltre, vanno indicati gli estremi delle dichiarazioni di intento ricevute, gli estremi del numero di protocollo assegnato in sede di registrazione sull'apposito registro e riportato il titolo di inapplicabilità dell'imposta (Non imponibilità Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972).

L'anno successivo sarà necessario riepilogare mediante la compilazione del quadro VI della dichiarazione annuale Iva i dati delle lettere di intento ricevute.

Le sanzioni

La disciplina sanzionatoria delle violazioni in tema di lettere di intento è contenuta nell'articolo 7, D.Lgs. 471/1997, le cui fattispecie si propongono di seguito in forma di rappresentazione schematica:

Fattispecie	Sanzione prevista	Riferimento
Cedente/prestatore che effettua operazioni non imponibili ai sensi dell'articolo 8, lettera c) in mancanza di lettera di intento	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 3
Cessionario/committente che emette lettera in mancanza dei presupposti di legge (non risponde mai il fornitore)	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 4

Aderente a:



Cessionario/committente che emette lettera intento in misura superiore al plafond disponibile (c.d. "splafonamento")	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 4
Cedente/prestatore che effettua operazioni non imponibili ai sensi dell'articolo 8, lettera c) prima di aver ricevuto o riscontrato la lettera di intento	in misura fissa tra 250 euro e 2.000 euro	Comma 4-bis

È in ogni caso fatto salvo il ricorso all'istituto del ravvedimento operoso (ai sensi dell'articolo 13, D.Lgs. 472/1997) al fine di regolarizzare la violazione commessa.

25

L'OPZIONE PER IL REGIME DELL'IVA PER CASSA

Con l'articolo 32-bis, D.L. 83/2012 il Legislatore ha introdotto un regime che prevede la liquidazione dell'Iva secondo una contabilità di cassa (c.d. regime "Iva per cassa").

Le disposizioni attuative della presente disciplina sono contenute nel D.M. Economia e Finanze datato 11 ottobre 2012, che ha stabilito l'efficacia del regime dalle operazioni effettuate a partite dal 1° dicembre 2012. Con il provvedimento direttoriale n. 165764/2012 del 21 novembre 2012 vengono disciplinate le modalità di esercizio dell'opzione per applicare il regime e le conseguenti modalità di revoca dello stesso, mentre, con le circolari n. 44/E/2012 e n. 1/E/2013 l'Agenzia delle entrate ha fornito i principali chiarimenti interpretativi.

Rapporti tra regime di contabilità semplificata e regime Iva per cassa

Con la Legge di Bilancio 2017 (L. 232/2016) è stato modificato – a partire dal 2017 - l'articolo 66, Tuir al fine di "trasformare" la contabilità semplificata da un regime basato su logiche di competenza a uno fondato sulle regole della "cassa", nel quale i proventi e i costi (non tutti) vengono rispettivamente tassati e dedotti nella misura in cui vengono incassati e pagati.

Si deve ricordare, comunque, che i contribuenti che agiscono in contabilità semplificata secondo le regole dell'articolo 66, Tuir non sono tenuti ad applicare il meccanismo dell'Iva per cassa, che continua a essere un regime opzionale.

Soggetti interessati e opzione per il regime

Il regime interessa, in generale, tutti i soggetti titolari di partita Iva.

Dicitura in fattura

È previsto che le fatture emesse in applicazione del regime debbano recare l'annotazione che si tratta di operazione con "Iva per cassa ai sensi dell'articolo 32-bis, D.L. 83/2012".

L'omessa indicazione sulle fatture emesse dell'annotazione "Iva per cassa ai sensi dell'articolo 32-bis, D.L. 83/2012" costituisce, ai fini sanzionatori, una violazione formale.

Opzioni e revoche

In applicazione delle regole generali contenute nel D.P.R. 442/1997, l'opzione per il regime dell'Iva per cassa si desume dal comportamento concludente del contribuente, con conseguente obbligo di comunicazione nel quadro VO della prima dichiarazione annuale Iva successiva alla scelta effettuata. Nel caso di inizio attività, la scelta per il regime andrà effettuata in sede di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno di inizio attività. In virtù del richiamo alle regole del D.P.R. 442/1997 la mancata comunicazione dell'opzione

Aderente a:



non invalida la scelta effettuata dal contribuente ma avrà unicamente l'effetto di determinare l'applicazione di sanzioni amministrative.

L'opzione vincola il contribuente all'applicazione del regime dell'Iva per cassa per almeno un triennio, salvo il caso di superamento della soglia di volume d'affari, fatto che comporta la cessazione del regime.

Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto, l'opzione resta valida per ciascun anno successivo, salva la possibilità di revoca espressa, da esercitarsi, con le stesse modalità di esercizio dell'opzione (quadro VO) nella prima dichiarazione annuale Iva presentata successivamente alla scelta effettuata.

Limite del volume d'affari

Possono optare per il nuovo regime i soggetti passivi Iva che nell'anno solare precedente hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare, un volume d'affari non superiore a 2 milioni di euro.

Qualora il volume d'affari dovesse superare nel corso dell'anno la soglia di 2 milioni di euro, il contribuente esce dal regime dell'Iva per cassa e riprende ad applicare le regole ordinarie dell'Iva a partire dal mese successivo a quello in cui la soglia è stata superata.

In virtù di tali previsioni i soggetti passivi che decideranno di applicare il regime dal 1° gennaio 2019 dovranno verificare che il volume d'affari dell'anno 2018 (quello risultante dal quadro VE della dichiarazione annuale Iva2019) non abbia superato i 2 milioni di euro. Considerato che il termine di presentazione del prossimo modello dichiarativo Iva è fissato al 30 aprile 2019 è probabile che i contribuenti, al fine di operare le opportune valutazioni in merito al regime Iva per cassa, dovranno "simulare" le risultanze del medesimo al fine di poter anticipatamente individuare il volume d'affari.

Regole di funzionamento

Per chi esercita l'opzione per il regime dell'Iva per cassa, per tutte le fatture sia emesse che ricevute:

- l'Iva relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o committenti soggetti passivi di imposta diviene esigibile all'atto dell'incasso dei relativi corrispettivi;
- il diritto alla detrazione dell'Iva relativa agli acquisti effettuati sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi.

Il regime, pertanto, interessa unicamente la posizione Iva del soggetto passivo Iva che decide di applicarlo.

Il limite temporale

Decorso un anno dal momento di effettuazione dell'operazione, anche in assenza di incasso delle fatture emesse o pagamento delle fatture ricevute, l'Iva diviene esigibile e quindi deve concorrere immediatamente alla liquidazione dell'Iva. L'Iva sulle fatture emesse rimane comunque sospesa anche oltre l'anno se il cliente risulta assoggettato a procedure concorsuali.

Uscita dal regime

Nel caso di fuoriuscita forzata dal nuovo regime (per superamento del limite), così come nei casi di revoca del regime stesso, il decreto attuativo, al comma 2 dell'articolo 7, prevede che l'Iva relativa alle operazioni sia attive che passive che è stata "sospesa" in attesa dell'incasso o del pagamento, concorra alla liquidazione relativa all'ultimo mese in cui è stato applicato il regime dell'Iva per cassa.

Operazioni escluse

In deroga alle regole di funzionamento del regime dell'Iva per cassa vi sono operazioni per le quali non rileva il momento dell'incasso/pagamento del corrispettivo, bensì, continuano a valere le tradizionali regole che privilegiano il momento di effettuazione dell'operazione.

Aderente a:



Via F. Lippi, 30 - 25134 Brescia
Tel. 030 23076 - Fax 030 2304108
info@apindustria.bs.it - www.apindustria.bs.it
C.F. 80017870173 - P.IVA 01548020179



IF-25134 BRESCIA
Nr. 22156-01



Esclusioni

Operazioni attive	Operazioni passive
<ul style="list-style-type: none"> operazioni effettuate dai soggetti che si avvalgono di regimi speciali operazioni effettuate nei confronti di "privati" operazioni soggette a <i>reverse charge</i> operazioni a esigibilità differita 	<ul style="list-style-type: none"> acquisti di beni o di servizi soggetti a <i>reverse charge</i> acquisti intracomunitari di beni importazioni di beni estrazioni di beni dai depositi Iva

Incassi parziali o cumulativi

Sul tema sia degli incassi sia dei pagamenti parziali (in sostanza, degli acconti) il decreto attuativo stabilisce i seguenti principi:

- a fronte di incassi parziali l'imposta diventa esigibile, ed è computata nella liquidazione periodica, nella proporzione esistente fra la somma incassata e il corrispettivo complessivo dell'operazione;
- a fronte di pagamenti parziali il diritto alla detrazione dell'imposta sorge nella proporzione esistente fra la somma pagata e il corrispettivo complessivo dell'operazione.

Nulla dice il decreto attuativo sul tema degli incassi/pagamenti cumulativi (si tratta di quelle situazioni in cui, a fronte di un certo numero di fatture, siano esse attive o passive, di vario importo, interviene un pagamento che comprende più fatture e che talvolta non coincide precisamente con la somma delle stesse). Si ritiene che in questo caso il pagamento debba essere imputato alle fatture più datate.

I chiarimenti dell'Agenzia delle entrate

Circolare n. 44/E/2012

Volume d'affari e inizio attività	L'importo dei 2 milioni di euro, in caso di inizio dell'attività in corso d'anno, non deve essere ragguagliato all'anno
Cessazione automatica dal regime	Il superamento del limite di 2 milioni di euro di volume d'affari comporta la cessazione automatica del regime dell'Iva per cassa a partire dal mese o trimestre successivo a quello in cui il limite è stato superato
Variazioni in aumento – limite temporale di 1 anno	Qualora in pendenza del predetto termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione venga emessa nota di variazione in aumento ai sensi del comma 1, articolo 26, D.P.R. 633/1972, si ritiene che anche per il nuovo ammontare dell'imponibile o dell'imposta l'anno decorra dalla effettuazione della originaria operazione
Variazioni in diminuzione – limite temporale di 1 anno	Le variazioni in diminuzione che intervengono prima che l'imposta diventi esigibile rettificano direttamente quest'ultima. Diversamente, quelle che intervengono successivamente, sono computate nella prima liquidazione utile
Diritto alla detrazione (condizioni)	In sostanza, il diritto alla detrazione deve essere esercitato alle condizioni esistenti al momento in cui l'imposta diviene esigibile per il fornitore del contribuente in regime Iva per cassa
Diritto alla detrazione (esercizio)	La detrazione può essere esercitata al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui è stato pagato il corrispettivo o a quello in cui è decorso un anno dalla effettuazione dell'acquisto
Volume d'affari e separazione attività	Nel calcolo del limite del volume d'affari richiesto per l'applicabilità dell'Iva per cassa vanno considerate cumulativamente tutte le operazioni attive: sia quelle che vengono assoggettate a tale regime sia quelle che ne sono escluse (non vale quanto affermato dalla circolare n. 18/331568/1981)

Aderente a:



Autotrasportatori	L'applicabilità del regime in esame non è preclusa per le operazioni per le quali è già previsto un differimento del termine di registrazione e/o fatturazione in quanto tale differimento non deriva dalla applicazione di un regime speciale ma dall'applicazione di disposizioni che attengono alla tempistica degli adempimenti (si veda, ad esempio, il differimento della registrazione delle fatture previsto per gli autotrasportatori dall'articolo 74, comma 4, D.P.R. 633/1972)
Pro rata generale di detrazione	Le operazioni attive partecipano alla determinazione della percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis, D.P.R. 633/1972, nell'anno di effettuazione dell'operazione

Circolare n. 1/E/2013

Cessione del credito	La cessione del credito, <i>pro solvendo</i> o <i>pro soluto</i> , non realizza il presupposto dell'esigibilità dell'imposta. Il soggetto passivo che trasferisce il credito avrà, pertanto, l'onere di informarsi circa l'avvenuto pagamento del credito ceduto, poiché è in tale momento che l'Iva relativa all'operazione originaria diventa esigibile. In alternativa, il soggetto passivo qualora non voglia farsi carico del predetto onere, al fine di non incorrere in sanzioni, può includere, anticipatamente, l'Iva relativa all'operazione originaria nella liquidazione del periodo in cui è avvenuta la cessione del credito
Pagamenti con mezzi diversi dal contante (bonifico, RI.BA.)	Il corrispettivo si considera incassato nel momento in cui si consegue l'effettiva disponibilità delle somme, ossia quando si riceve l'accredito sul proprio conto corrente, indipendentemente dalla sua formale conoscenza. Si tratta, tecnicamente, della c.d. "data disponibile", che indica il giorno a partire dal quale la somma di denaro accreditata può essere effettivamente utilizzata
Separazione attività	Il differimento della detrazione dell'Iva al momento del pagamento del prezzo opera con riferimento a tutti gli acquisti, e cioè anche per quelli relativi a operazioni attive escluse dall'Iva per cassa, a meno che queste ultime e i relativi acquisti costituiscano, ai sensi dell'articolo 36, D.P.R. 633/1972, attività separate. Non è pertanto, possibile gestire separatamente le operazioni attive/passive escluse dal regime Iva per cassa, qualora queste non possano configurare una attività separata ai sensi del citato articolo 36, D.P.R. 633/1972

SEPARAZIONE DELLE ATTIVITÀ AI FINI IVA

Normalmente, a una partita Iva viene associata una gestione unitaria del tributo, anche nel caso in cui si svolgessero più attività. Tale regola viene ribadita dall'articolo 36, comma 1, D.P.R. 633/1972 ove si prevede che l'imposta si applica unitariamente e cumulativamente per tutte le attività, con riferimento al volume di affari complessivo.

La stessa norma, tuttavia, prevede delle ipotesi nelle quali:

- deve essere effettuata per obbligo la separazione delle attività;
- può essere effettuata per opzione la separazione.



Separare le attività ai fini Iva significa istituire più serie di registri (utili all'applicazione di regole specifiche in tema, ad esempio, di detrazione), provvedere a una liquidazione autonoma dell'Iva dovuta per ciascuna delle attività separate, gestire i passaggi interni, imputare gli acquisti all'uno o all'altro comparto, etc..

La separazione delle attività è certamente utile nei casi in cui alcune operazioni siano caratterizzate dal regime di esenzione, con conseguente perdita del diritto alla detrazione dell'imposta gravante sugli acquisti, oltre al "fastidioso" obbligo di rettifica della detrazione già in precedenza operata in relazione ai beni ammortizzabili che si trovano ancora nel periodo di osservazione.

La separazione obbligatoria per legge

Il D.P.R. Iva prevede che, se il soggetto esercita contemporaneamente attività d'impresa e arti o professioni, l'imposta si applichi separatamente per l'esercizio di imprese e per l'esercizio di arti o professioni, secondo le rispettive disposizioni e con riferimento al rispettivo volume d'affari.

Inoltre, la separazione è richiesta qualora si applichino particolari regole di determinazione del tributo (quali la ventilazione dei corrispettivi) ovvero regimi speciali.

Il tutto può essere riassunto nella tabella che segue:

I casi di separazione obbligatoria delle attività ai fini Iva		
1	Esercizio contemporaneo di: <ul style="list-style-type: none"> • imprese • e di arti o professioni 	È obbligatorio separare le attività di impresa da quelle di svolgimento di arti o professioni. Possono coesistere (salvo opzione per la separazione facoltativa) più attività di impresa ovvero più arti e professioni
2	Svolgimento di attività di commercio al minuto con utilizzo del metodo della "ventilazione dei corrispettivi"	L'articolo 24, D.P.R. 633/1972 (unitamente al D.M. 24 febbraio 1973) consente, per determinate categorie di commercianti al minuto (prodotti alimentari, dietetici, articoli tessili e vestiario, calzature, igiene personale, farmaci, etc.) che vendono promiscuamente beni soggetti ad aliquote diverse, l'annotazione dei corrispettivi senza distinzione per aliquote, con ripartizione dell'ammontare degli stessi effettuata in proporzione all'ammontare degli acquisti. L'obbligo non si applica ai soggetti: <ul style="list-style-type: none"> • che svolgono, contemporaneamente ad altre attività commerciali, una o più delle attività, diverse da quella del commercio al minuto; • che non si avvalgono del metodo della ventilazione ovvero non possono avvalersi del suddetto metodo in quanto i beni ceduti non sono compresi tra quelli indicati nel D.M. del 1973. Non sussiste, altresì, l'obbligo della separata applicazione dell'imposta rispetto all'attività di commercio al minuto per le attività a essa accessorie ovvero non rientranti nell'attività propria dell'impresa (quali il servizio pubblico telefonico, il servizio di bilance pesa persone, locazioni immobiliari, etc.)
3	Attività agricola, con applicazione del regime speciale	La separata applicazione dell'imposta è obbligatoria anche nell'ipotesi di esercizio di più attività tra le quali sia compresa un'attività agricola rientrante nel regime speciale previsto dall'articolo 34, D.P.R. 633/1972, a nulla rilevando che, per tale

Aderente a:



		attività, venga o meno esercitata, in sede di dichiarazione annuale, l'opzione per la detrazione nel modo normale. Tale obbligo, invece, non sussiste nei casi di opzione preventiva per l'applicazione dell'imposta nei modi normali, nonché nei confronti dei produttori agricoli che effettuano, nell'ambito della stessa impresa agricola, operazioni diverse da quelle indicate nel primo comma dell'articolo 34 (c.d. imprese miste)
4	Attività di intrattenimento, giochi e spettacolo	Anche per l'attività degli spettacoli, giochi e trattenimenti pubblici sussiste l'obbligo della separata applicazione dell'imposta dalle altre attività esercitate, sempreché per le dette attività venga applicata la particolare disciplina stabilita dall'articolo 74, D.P.R. 633/1972, che prevede l'applicazione forfettaria della detrazione. Il predetto obbligo, invece, non sussiste nell'ipotesi di opzione preventiva per l'applicazione dell'imposta nei modi normali.

La separazione facoltativa

Oltre ai casi di separazione obbligatoria, è possibile una scelta opzionale per il caso in cui il soggetto passivo eserciti più attività.

In linea di principio (e, salvo talune eccezioni specificamente indicate), la separazione presuppone lo svolgimento di "più attività" nell'ambito della stessa impresa e non, dunque, l'effettuazione di singole operazioni con regime Iva differenziato (così, risoluzione n. 211/E/2003).

La separazione:

- presuppone la tenuta di separate contabilità Iva;
 - l'indetraibilità dell'Iva relativa agli acquisti di beni non ammortizzabili utilizzati promiscuamente.
- Proprio in relazione alla detrazione dell'imposta si rinviene (usualmente) la causa che suggerisce la scelta per la separazione; ad esempio, lo svolgimento di 2 attività delle quali una caratterizzata dal regime di imponibilità e l'altra da quello di esenzione, si possono evitare le limitazioni derivanti dall'applicazione del pro rata di detrazione, nell'ipotesi in cui si evidenzia un'elevata incidenza di Iva sugli acquisti dell'attività imponibile.

Tale situazione è frequente nel comparto immobiliare. Se appare immediata la possibilità di separare l'attività di cessione da quella di locazione (in quanto contraddistinte da differenti codici ATECO), risulta oggi possibile separare anche sub-attività, individuate in base alla tipologia di fabbricato e al regime Iva dell'operazione, come confermato dalla circolare n. 23/E/2012.

I sub-settori di attività delle cessioni di altri fabbricati e delle locazioni di altri fabbricati saranno costituiti, pertanto, non solo da operazioni imponibili ma, altresì, da operazioni esenti (ad esempio, rispettivamente, cessioni e locazioni di fabbricati strumentali in regime di esenzione).

Comparto	Tipologia di operazioni	Separazione
Locazioni	Di fabbricati a destinazione abitativa – esenti e che comportino la riduzione del pro-rata	Possibile anche se non si utilizzano due codici ATECO diversi
	Di altri fabbricati – imponibili	
Cessioni	Di fabbricati a destinazione abitativa – esenti e che comportino la riduzione del pro-rata	Possibile anche se non si utilizzano due codici ATECO diversi
	Di altri fabbricati – imponibili	

Aderente a:



- in caso di esercizio di attività sia di locazione sia di cessione di immobili, è possibile separare tali attività, in quanto le stesse sono contraddistinte, dalla tabella ATECO, da 2 diversi codice di attività;
- i sub-settori di attività ulteriormente separabili nell'ambito di ciascun settore sono costituiti, rispettivamente, dalle locazioni di fabbricati abitativi esenti e locazioni di altri fabbricati o immobili e dalle cessioni di fabbricati abitativi esenti e cessioni di altri fabbricati o immobili

Le modalità di esercizio dell'opzione

La norma prevede che i soggetti che esercitano più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa ovvero più arti o professioni, hanno facoltà di optare per l'applicazione separata dell'imposta relativamente ad alcuna delle attività esercitate, dandone comunicazione all'ufficio nella dichiarazione relativa all'anno precedente o nella dichiarazione di inizio dell'attività.

In caso di inizio attività (qui riprodotto per stralcio il modello da utilizzare per i soggetti diversi dalle persone fisiche), si dovrà barrare l'apposita casella se il contribuente, relativamente all'attività indicata, applica l'imposta separatamente, per obbligo di legge o a seguito di opzione.

QUADRO G INFORMAZIONI INERENTI LE ATTIVITÀ ESERCITATE		Barrare la casella "A" in caso di comunicazione di nuova attività Barrare la casella "C" in caso di comunicazione di cessazione di attività		DESCRIZIONE ATTIVITÀ	VOLUME D'AFFARI PRESUNTO	CONTABILITÀ SEPARATA
TIPO COMUNICAZIONE	CODICE ATTIVITÀ					
SEZIONE 1 ALTRE ATTIVITÀ ESERCITATE						
A	C					<input checked="" type="checkbox"/>
A	C					<input type="checkbox"/>

La scelta, in tal caso, non pone problemi, in quanto operata all'avvio dell'attività o della nuova attività. Nel caso in cui la scelta, invece, fosse posta in essere in corso di svolgimento dell'attività, si dovrà comunicare la decisione a posteriori (dopo avere assunto il c.d. comportamento concludente, ai sensi della circolare n. 29/E/2011) nella dichiarazione annuale del periodo in cui si è operata la separazione. A seguire, è riprodotto lo stralcio del modello per il periodo 2017, ed in particolare del quadro VO.

VO4 Art. 36 - comma 3 - ESERCIZIO DI PIÙ ATTIVITÀ Opzione 1 Revoca 2

La casella 1 deve essere barrata dai contribuenti che, esercitando più imprese o più attività nell'ambito della stessa impresa ovvero più arti o professioni, comunicano di aver optato per l'applicazione separata dell'imposta. L'opzione esercitata ha effetto fino a quando non sia revocata e in ogni caso per almeno un triennio.

La casella 2 deve essere barrata dai contribuenti che comunicano, invece, la revoca dell'opzione. Se, nel corso di un anno, sono acquistati beni ammortizzabili la revoca non è ammessa fino al termine del periodo di rettifica della detrazione.

Quando la separazione delle attività già esistenti comporta l'attribuzione di beni a una attività "separata", bisognerà fare attenzione alla gestione del c.d. "atto di prima imputazione". Ad esempio, se si intende attribuire un bene per il quale si è detratta l'Iva a una separata attività per la quale si applica l'esenzione, si dovrà rettificare l'imposta a suo tempo detratta.

Passaggi interni, detrazione e adempimenti

Le differenti attività esercitate, ove separate, possono essere tra loro connesse a seguito dell'effettuazione di cessioni di beni o prestazioni di servizi tra i due o più ambiti individuati; tali operazioni si definiscono "passaggi interni". Si tratta di valutare con attenzione le conseguenze ai fini Iva.

Tipo di operazione	Regime	Note e adempimenti
Passaggi interni di beni	Soggetti a Iva Rilevanti in base al valore normale	//



Passaggi interni di beni da attività di commercio al dettaglio con ventilazione ad altra attività (ad esempio ingrosso) e viceversa	Non soggetti a Iva	Si annotano gli acquisti al prezzo di acquisto e si sterilizzano tali operazioni per non influenzare la ventilazione
Passaggi interni di servizi	Non soggetti a Iva	//
Passaggi interni di servizi a favore di attività con detrazione forfetaria o ridotta	Soggetti a Iva Rilevanti al valore normale al momento in cui sono resi	Rilevano anche se non vi è pagamento del corrispettivo
<p>Ove le operazioni di cui sopra siano rilevanti, l'emissione di fatture potrebbe alterare il volume d'affari del contribuente.</p> <p>La risoluzione n. 72/E/1997, pertanto, prevede l'utilizzo di apposite note di debito/credito da annotare sul libro degli acquisti (in diminuzione o aumento, a seconda dell'attività) in modo da non determinare ricadute sulla determinazione del volume d'affari.</p>		

La dichiarazione annuale deve essere presentata su un unico modello per tutte le attività e i versamenti devono essere eseguiti per l'ammontare complessivo dovuto, al netto delle eccedenze detraibili.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
 tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



SCADENZIARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 31 GENNAIO AL 15 FEBBRAIO 2019

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 31 gennaio al 15 febbraio 2019, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'art.7 D.L. n.70/11

31 gennaio	<p>Contributo revisori legali Scade oggi il versamento del contributo annuale pari a 26,85 euro da parte degli iscritti nel Registro dei Revisori legali.</p> <p>Imposta di bollo virtuale Scade oggi il termine per l'invio telematico della dichiarazione per la liquidazione definitiva dell'imposta di bollo assolta in modo "virtuale" per il 2018 utilizzando il modello approvato dall'Agenzia delle entrate con il provvedimento 17 dicembre 2015.</p> <p>Irpef invio spese sanitarie precompilato Scade oggi il termine per l'invio telematico tramite il Sistema Tessera Sanitaria dei dati delle spese sanitarie 2018 da parte di farmacie e parafarmacie, aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, policlinici universitari, presidi di specialistica ambulatoriale, strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari, medici e odontoiatri, psicologi, infermieri, ostetriche, tecnici di radiologia, ottici e veterinari, finalizzati alla predisposizione del mod. 730/2019 precompilato.</p> <p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di novembre.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di dicembre.</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° gennaio 2019.</p> <p>Canone abbonamento Rai: presentazione della dichiarazione sostitutiva di non detenzione di apparecchio televisivo</p>
-----------------------	--

Aderente a:



	<p>Scade oggi il termine per la presentazione del modello "Dichiarazione sostitutiva relativa al canone di abbonamento alla televisione per uso privato" per dichiarare che in nessuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza elettrica è detenuto un apparecchio TV da parte di alcun componente della stessa famiglia anagrafica.</p>
<p>15 febbraio</p>	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro emesse il mese precedente.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it