

FISCAL FOCUS LIVE

LIVE

LA LEGGE DI BILANCIO 2019

**LE RELAZIONI DEI NOSTRI
ESPERTI**

RELATORI:

- Morina Tonino
- Gigliotti Antonio
- Forte Nicola
- Militello Marco
- Sanges Antonio
- Avanzato Giuseppe

LA LEGGE DI BILANCIO 2019.

Le relazioni dei nostri esperti

I NOSTRI ESPERTI



Dr. Giuseppe Avanzato



Dr. Tonino Morina



Dr. Antonio Gigliotti



Dr. Nicola Forte



Dr. Marco Militello



Dr. Antonio Sanges

Sommario

Relatore: Prof. Tonino Morina

Terza rottamazione, saldo e stralcio, chiusura liti pendenti	6
1. La terza replica della rottamazione	7
1.1 Terza rottamazione superabile dal saldo e stralcio	7
1.2 Il perfezionamento della terza rottamazione	8
1.3 Carichi oggetto della definizione agevolata	9
1.4 Carichi oggetto di giudizio	9
1.5 Carichi esclusi dalla definizione agevolata	10
1.6 La rottamazione e i casi di definizione parziale	11
1.7 Il calendario della terza rottamazione	12
2. Saldo e stralcio delle cartelle allo "specchio" con la terza rottamazione	14
2.1 Accesso vietato per chi ha un Isee superiore a 20mila euro	14
2.2 Domanda da presentare entro il 30 aprile 2019	15
2.3 Sconti variabili dal 65 all'84 per cento	15
2.4 Sconto del 90% per chi si trova in stato di sovra indebitamento	16
2.5 Possibile "abbandono" delle vecchie rottamazioni	16
2.6 Casi particolari: il ritorno alla rottamazione ter	17
2.7 Tolleranza di cinque giorni per chi paga a rate	18
2.8 Agenda della rottamazione a saldo e stralcio	19
3. Chiusura delle liti al test dei calcoli	21
3.1 Chi può avvalersi della definizione	22
3.2 Valore della lite	22
3.3 Gli sconti previsti	23
3.4 Domanda e primo o unico pagamento entro il 31 maggio 2019	24

Relatore: Dott. Antonio Gigliotti

Regime Forfetario	25
1. Premessa	26
1.1 Il superamento della soglia di ricavi di 65.000 euro: l'uscita dal regime	26
1.2 Accesso e uscita dal regime alla luce delle recenti modifiche	27
1.3 Regime forfetario e detenzione di partecipazioni societarie: verifica dei requisiti	28
2. Partecipazione in società di persone	31
3. Partecipazione in società semplice agricola	33
4. Partecipazione in imprese familiari	34

5. Partecipazioni in Srl e associazioni in partecipazione.....	34
6. Partecipazione in società cooperative.....	38
7. Partecipazione in società per azioni.....	38
8. La prevalenza dell'impiego si misura sui compensi incassati.....	39
8.1 L'aspetto della prevalenza.....	39
8.2 La posizione dei praticanti.....	40
9. Le prestazioni verso l'ex datore di lavoro nei due precedenti periodi di imposta.....	41
9.1 I criteri di determinazione del reddito e di tassazione dell'impresa familiare: il regime forfetario.....	42
9.2 La condizione ostativa: la partecipazione ad un'impresa familiare.....	43

Relatore: Dott. Antonio Gigliotti

Reddito di impresa: il nuovo regime di compensazione delle perdite per i contribuenti in contabilità semplificata.....

1. Premessa.....	45
1.1 La modifica dell'art. 8 del TUIR.....	45
2. Gli esercenti arti e professioni.....	46
2.1 Il meccanismo del riporto a nuovo.....	46
3. L'allineamento con la disciplina dei soggetti IRES.....	47
4. La disciplina transitoria e progressiva per i contribuenti in contabilità semplificata.....	48
4.1 Il "recupero" delle perdite 2017 non compensate.....	48
4.2 La misura delle perdite compensabili nell'ipotesi di opzione per la contabilità ordinaria.....	49
5. L'utilizzo nel regime forfetario.....	51

Relatore: Dott. Nicola Forte

Incentivi alle imprese.....

1. L'estromissione agevolata degli immobili strumentali degli imprenditori individuali.....	54
2. L'estensione della cedolare secca: la locazione dei negozi e delle botteghe.....	56
3. La rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni.....	59
4. La rivalutazione dei beni di impresa.....	62

Relatore: Dott. Marco Militello

Assunzioni agevolate 2019.....

1. Premessa.....	66
2. Assunzione giovani under 30 (e under 35.....)	67
3. I rischi dell'assunzione agevolata.....	71

Legge di Bilancio 2019.

Le relazioni dei nostri esperti

4. Limiti e vincoli all'applicabilità dell'esonero.....	72
5. Tabelle di confronto tra le due misure	74
6. Iscritti al programma garanzia giovani	75
7. Incentivo occupazione nel Mezzogiorno	75
8. Bonus giovani eccellenze.....	76
9. Detassazione utili reinvestiti	77
10. Pensione anticipata e "Quota 100".....	78
11. La penalizzazione che non c'è.....	80
12. Fondi di solidarietà bilaterali.....	81
13. Opzione Donna.....	82
14. Pensionamento anticipato indipendente dall'età.....	82
15. Le nuove sanzioni in materia di lavoro.....	83

Relatore: Dott. Antonio Sanges

La fiscalità delle associazioni sportive dilettantistiche 88

1. Premessa	89
2. La Legge di Bilancio 2019 e le ASD.....	91
3. La Pace Fiscale delle ASD E SSD (art. 7 D.L. n. 119/18 convertito in Legge 136/18 del 18/12/18).....	92
4. Pace Fiscale casi esplicativi	94
4.1 Definizione PVC notificati alle ASD alla data del 24/10/2018.....	94
4.2 Rottamazione Ter definizione per le ASD	95
4.3 Definizione agevolata e Modelli F24	95
5. Legge di Bilancio 2019	96
5.1 Art. 1 commi 621 – 628 Legge di Bilancio 2019 → Sport Bonus 2.0 – Credito d'imposta.....	96
5.2 Art. 1 commi 629-633 Legge di Bilancio 2019 → Fondo sport nasce: "Sport e salute spa" in pensione "Coni servizi spa"	97
5.3 Art. 1 comma 640 Legge Bilancio 2019 → "Sport e periferie".....	98
5.4 Art. 1 commi 641-646 Legge Bilancio 2019 → Ricavi da cessione diritti tv.....	98
5.5 Art. 1 comma 646 Legge Bilancio 2019 → Esenzione imposta di bollo per ASD/SSD99	
6. La fattura elettronica ASD art. 10 D. Legge 119/18 – Legge 136/18.....	100

Relatore: Dott. Antonio Sanges

I nuovi Enti Terzo Settore 101

1. Premessa	102
1.1 La riforma del Terzo settore: obiettivi	103

1.2	Autorizzazioni dell'Unione Europea: le "norme vincolate"	103
2.	Definizione di Enti Terzo Settore	104
2.1	Legge di Bilancio 2019 e enti terzo settore: le novità	104
3.	Art. 24 Ter D. Legge Fiscale N° 119/18 convertito in Legge 136/2018: modifiche al Codice Terzo Settore (D.Lgs. 117/17)	106
3.1	Art. 33 ETS risorse: "Rimborsi spese ODV effettivamente sostenute e documentate"	106
3.2	Art. 77: Titoli di solidarietà a sostegno di "Attività di Interesse generale"	107
3.3	Art. 79 disposizioni in materia di imposte sui redditi: "Attività interesse non commerciale"	107
3.4	Art. 83 comma 1 D.Lgs. n. 117/17: Detrazioni e deduzioni erogazioni liberali in "denaro e/o in natura"	109
4.	Legge Bilancio 2019 n. 145/18: Modifiche al Codice Terzo Settore (D.Lgs. 117/17)	110
4.1	Art. 1 comma 51 Legge Bilancio 2019 → Ets Ires ordinaria al 24%	110
4.2	Art. 1 comma 82 Legge Bilancio 2019 → Introduzione di attività non commerciale svolta da fondazioni ex Ipab	110
4.3	Art. 1 comma 83 Legge Bilancio 2019 → Agevolazioni imposte indirette	111
4.4	Art. 1 comma 1022 Legge Bilancio 2019: "decommercializzazione dei corrispettivi strutture periferiche di natura privatistica"	111
5.	Imprese sociali e cooperative sociali D.Lgs. n. 117/17 – Circolare MISE n. 3711/C del 02 gennaio 2019	112

Relatore: Dott. Giuseppe Avanzato

Fattura elettronica e detrazione Iva	115
1. Premessa	116
2. Soggetti esclusi dall'obbligo di fatturazione elettronica	117
3. La fatturazione per i forfettari	120
4. Modifiche in tema di emissione e registrazione delle fatture attive	122
5. Disapplicazione e riduzione delle sanzioni	123
6. Modifiche per le fatture ricevute	124
7. Novità nei termini di detrazione Iva	126
8. Fattura elettronica bar, negozi e ristoranti	128
9. La fatturazione elettronica per gli acquisti di carburante	129
10. Assolvimento imposta di bollo su fattura elettronica	131

Relatore: Prof. Tonino Morina

**Terza rottamazione, saldo e stralcio,
chiusura liti pendenti**

1. La terza replica della rottamazione

Il Fisco concede la terza replica della definizione agevolata, cosiddetta rottamazione cartelle dei debiti affidati agli Agenti della Riscossione, compresa Riscossione Sicilia, per i contribuenti siciliani (articolo 3, Decreto - Legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito dalla Legge 17 dicembre 2018, n. 136).



Con la definizione agevolata è possibile beneficiare della cancellazione delle sanzioni, degli interessi di mora e di dilazione, e delle altre sanzioni e delle somme aggiuntive, cioè degli accessori dovuti sui ritardati o omessi pagamenti dei contributi previdenziali.



Si deve corrispondere l'aggio relativo alle sole somme affidate all'Agente della Riscossione a titolo di capitale e interessi, cioè agli importi che lo stesso debitore deve versare per ottenere l'estinzione del debito. L'aggio non è invece dovuto sulle sanzioni.

1.1 Terza rottamazione superabile dal saldo e stralcio

La terza rottamazione può essere "superata" dalla quarta rottamazione a saldo e stralcio, prevista dalla Legge di Bilancio 2019, che consente di definire con modalità agevolate, con sconti variabili dal 65 al 90 per cento, i debiti delle persone fisiche che versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica e affidati all'Agente della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, derivanti dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di accertamento a fini Irpef e Iva, a titolo di tributi e relativi interessi e sanzioni.



OSSERVA

Con la quarta rottamazione a saldo e stralcio, si possono definire anche i carichi derivanti dall'omesso versamento dei contributi dovuti dagli iscritti alle casse previdenziali professionali o alle gestioni previdenziali dei lavoratori autonomi dell'Inps, con esclusione di quelli chiesti a seguito di accertamento (articolo 1, commi da 184 a 198, della Legge di Bilancio 2019, Legge 30 dicembre 2018, n. 145). Gli sconti previsti dalla rottamazione a saldo e stralcio variano in base al cosiddetto Isee, cioè l'indicatore sociale delle prestazioni economiche equivalenti.

1.2 Il perfezionamento della terza rottamazione

I contribuenti che intendono avvalersi della terza rottamazione, nel determinare le somme da versare per la definizione agevolata:



devono tenere conto esclusivamente degli importi già versati a titolo di capitale e interessi inclusi nei carichi affidati, nonché di aggio e rimborso spese per le procedure esecutive e spese di notifica della cartella;



restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni incluse nei carichi affidati, interessi di dilazione, interessi di mora e sanzioni e somme aggiuntive per i contributi previdenziali.

E' inoltre stabilito che il debitore, se per effetto di pagamenti parziali, ha già integralmente corrisposto quanto dovuto per la rottamazione, per beneficiare degli effetti della definizione agevolata, deve comunque manifestare la sua volontà di aderirvi, presentando una nuova dichiarazione entro il termine di scadenza.

Nei confronti dei contribuenti che presenteranno la domanda per la rottamazione – ter, entro il **30 aprile 2019**, relativamente ai carichi definibili che ne costituiscono oggetto:

sono sospesi i termini di prescrizione e decadenza;

sono sospesi, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute a titolo di definizione, gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere alla data di presentazione;

non possono essere iscritti nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi quelli già iscritti alla data di presentazione;

non possono essere avviate nuove procedure esecutive;

non possono essere proseguite le procedure esecutive precedentemente avviate, salvo che non si sia tenuto il primo incanto con esito positivo.

1.3 Carichi oggetto della definizione agevolata

La **rottamazione - ter**, così come le due precedenti rottamazioni, può riguardare il singolo carico iscritto a ruolo o affidato a seguito di avvisi di accertamento esecutivi e di irrogazione delle sanzioni o avvisi di addebito Inps emessi.

Per "singolo carico" si intende la singola partita di ruolo, che non è frazionabile ai fini della definizione.



OSSERVA

Per fruire della rottamazione si devono perciò *"pagare tutti gli importi compresi nel "carico" (da intendersi come partita), oltre alle correlate somme maturate a favore dell'agente della riscossione, al netto solo di sanzioni e interessi di mora"*. Sono inoltre definibili i carichi che riguardano solo somme dovute a titolo di sanzione amministrativo - tributarie. In questi casi, sono dovute soltanto le somme spettanti all'Agente della Riscossione, a titolo di rimborso delle spese per le procedure esecutive, nonché le spese di notifica della cartella di pagamento.

1.4 Carichi oggetto di giudizio

Nella dichiarazione di volersi avvalere della **rottamazione - ter**, il contribuente deve indicare l'eventuale pendenza di giudizi aventi ad oggetto carichi cui si riferisce la dichiarazione, e deve assumere l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi, che, dietro presentazione di copia della dichiarazione e nelle more del pagamento delle somme dovute, sono sospesi dal Giudice.

ATTENZIONE!

L'estinzione del giudizio è subordinata all'effettivo perfezionamento della definizione e alla produzione, nello stesso giudizio, della documentazione attestante i pagamenti effettuati; in caso contrario, il Giudice revoca la sospensione su istanza di una delle parti. Insomma, presentando la dichiarazione di definizione agevolata, il contribuente deve rinunciare al contenzioso in corso, di qualsiasi natura esso sia, tributario, previdenziale o altro, e in qualsiasi grado di giudizio sia pendente.



Sono ammessi alla rottamazione anche i contribuenti che non hanno presentato alcun ricorso.

La rottamazione può riguardare carichi che si sono resi definitivi per mancata impugnazione o a conclusione del giudizio, e carichi ancora in contestazione.

In caso di rinuncia al contenzioso, il giudizio prosegue solo per la parte non definita.

In riferimento al processo tributario, l'impegno a rinunciare al contenzioso non corrisponde strettamente alla rinuncia al ricorso.



Per l'Agenzia delle Entrate, quello che: *"assume rilevanza sostanziale ed oggettiva è il perfezionamento della definizione agevolata mediante il tempestivo ed integrale versamento del complessivo importo dovuto. L'efficace definizione rileva negli eventuali giudizi in cui sono parti l'agente della riscossione o l'ufficio o entrambi, facendo cessare integralmente la materia del contendere, qualora il carico definito riguardi l'intera pretesa oggetto di controversia, ovvero superando gli effetti della pronuncia giurisdizionale eventualmente emessa. In sintesi, gli effetti che il perfezionamento della definizione agevolata produce di norma prevalgono sugli esiti degli eventuali giudizi."*

La cessazione della materia del contendere comporta che *"Nei casi di definizione delle pendenze tributarie previsti dalla legge le spese del giudizio estinto restano a carico della parte che le ha anticipate"*.

1.5 Carichi esclusi dalla definizione agevolata

Sono esclusi dalla **rottamazione** – **ter** i carichi affidati agli Agenti della Riscossione recanti:

- ↳ risorse proprie tradizionali;
- ↳ Iva riscossa all'importazione;
- ↳ somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato;
- ↳ crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti;
- ↳ multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- ↳ sanzioni per violazioni al Codice della strada, per le quali la definizione agevolata opera limitatamente agli interessi.

Per l'Agenzia delle Entrate, sono sanzioni amministrative non tributarie e, pertanto, escluse dalla rottamazione:

le sanzioni relative all'impiego di lavoratori subordinati senza preventiva comunicazione di instaurazione del rapporto di lavoro da parte del datore di lavoro privato; le sanzioni nei confronti dei soggetti pubblici o privati che hanno irregolarmente conferito incarichi a dipendenti pubblici.

1.6 La rottamazione e i casi di definizione parziale



Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate, nella Circolare 2/E del giorno 8 marzo 2017, l'efficace definizione della rottamazione: *"rileva negli eventuali giudizi in cui sono parti l'Agente della riscossione o l'ufficio o entrambi, facendo cessare integralmente la materia del contendere, qualora il carico definito riguardi l'intera pretesa oggetto di controversia, ovvero superando gli effetti della pronuncia giurisdizionale eventualmente emessa. In sintesi, gli effetti che il perfezionamento della definizione agevolata produce di norma prevalgono sugli esiti degli eventuali giudizi."*



Può quindi capitare che il carico affidato all'Agente della Riscossione non rechi l'intera pretesa tributaria e, quindi, persiste l'interesse alla decisione nel merito della lite, con riferimento, ad esempio, alla riscossione frazionata nella misura dei due terzi della maggiore pretesa contestata con i relativi interessi e della sanzione, a seguito della soccombenza del ricorrente nel giudizio di primo grado.

L'interesse alla prosecuzione e alla decisione nel merito della controversia riguarda la frazione della pretesa che non è stata definita. Perciò, se l'esito definitivo del giudizio sarà favorevole al contribuente, *"non vi sarà alcuna riscossione né, al contempo, alcuna restituzione di quanto versato per il perfezionamento della definizione agevolata, i cui effetti sono intangibili."*

Se, invece, l'esito del giudizio sarà sfavorevole al contribuente, *"vi sarà la riscossione del residuo terzo di tributi e correlati interessi e sanzioni amministrative, atteso che il debito relativo alle sanzioni comprese nel carico dei due terzi è stato estinto mediante definizione agevolata. Alle medesime conclusioni prima esposte con riferimento alla riscossione frazionata si giunge nel caso in cui si sia in presenza di una soccombenza parziale, in quanto il perfezionamento della definizione agevolata produce l'effetto di estinguere integralmente il complessivo debito recato dai carichi affidati, senza possibilità di restituzione, mentre la controversia prosegue. Ad esempio, in caso di controversia pendente in Cassazione a seguito di impugnazione della sentenza della Commissione tributaria*

regionale di parziale annullamento (poniamo nella misura del 30% della maggiore imposta accertata e contestata dal contribuente) dell'avviso di accertamento, pronuncia impugnata sia dall'agenzia delle Entrate sia dal contribuente, la riscossione provvisoria ... è pari all'intero importo di tributi, sanzioni e interessi determinati nella sentenza, pari - in questo esempio - al 70% dei tributi e correlati accessori in contestazione."

1.7 Il calendario della terza rottamazione

Debiti rottamabili 2000 - 2017. I debiti risultanti dai singoli carichi affidati agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, possono essere estinti, senza corrispondere le sanzioni comprese in tali carichi, gli interessi di mora, o le sanzioni e le somme aggiuntive.

Domanda da presentare entro il 30 aprile 2019. Per procedere alla definizione agevolata, il contribuente deve presentare la domanda all'Agente della Riscossione entro il 30 aprile 2019. Entro questa data, è possibile integrare la dichiarazione presentata anteriormente al 30 aprile 2019.

Pagamenti a partire dal 31 luglio 2019. La rottamazione dei carichi affidati agli Agenti della Riscossione dal 2000 al 31 dicembre 2017 si esegue, versando integralmente le somme dovute, in unica soluzione entro il **31 luglio 2019**, o nel numero massimo **di diciotto rate consecutive, la prima e la seconda delle quali, ciascuna di importo pari al 10% delle somme complessivamente dovute ai fini della definizione, scadenti, rispettivamente, il 31 luglio e il 30 novembre 2019; le restanti, di pari ammontare, scadenti il 28 febbraio, il 31 maggio, il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020.**

Sui pagamenti rateali, sono dovuti, a decorrere dal 1° agosto 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.

Per fruire della rottamazione, il contribuente dovrà eseguire il pagamento integrale, anche dilazionato, entro i termini previsti:

- ❖ delle somme affidate all'Agente della Riscossione a titolo di capitale e interessi;
- ❖ degli aggi maturati a favore dell'Agente della Riscossione, sulle somme a titolo di capitale e interessi;
- ❖ del rimborso delle spese per le procedure esecutive, nonché del rimborso delle spese di notifiche della cartella.

Nei casi di tardivo versamento delle rate non superiore a cinque giorni, la definizione si considera comunque "perfezionata" e non sono dovuti interessi.

Comunicazione della Riscossione entro il 30 giugno 2019. Entro il 30 giugno 2019, l'Agente della Riscossione comunica ai debitori, che hanno presentato la dichiarazione per la rottamazione – ter, l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate, e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse. Il pagamento delle somme dovute per la definizione può essere effettuato:

- a) mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore nella dichiarazione per la rottamazione;
- b) mediante bollettini precompilati, che l'Agente della Riscossione alleggerà alla comunicazione, se il debitore non ha chiesto di eseguire il versamento con le modalità previste dalla lettera a);
- c) presso gli sportelli dell'Agente della Riscossione.

2. Saldo e stralcio delle cartelle allo “specchio” con la terza rottamazione



La quarta rottamazione **a saldo e stralcio**, prevista dalla Legge di Bilancio 2019, consente di definire con modalità agevolate i debiti delle persone fisiche che versano in una grave e **comprovata situazione di difficoltà economica** e affidati all’Agente della Riscossione dal **1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017**, derivanti dall’omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di accertamento a fini Irpef e Iva, a titolo di tributi e relativi interessi e sanzioni.

Deve però trattarsi di carichi diversi da quelli oggetto dello stralcio fino a mille euro che sono stati annullati automaticamente entro il 31 dicembre 2018. I carichi possono essere definiti versando una somma determinata, che comprende il capitale, gli interessi e le somme spettanti all’Agente della Riscossione a titolo di aggio e rimborso delle spese esecutive.

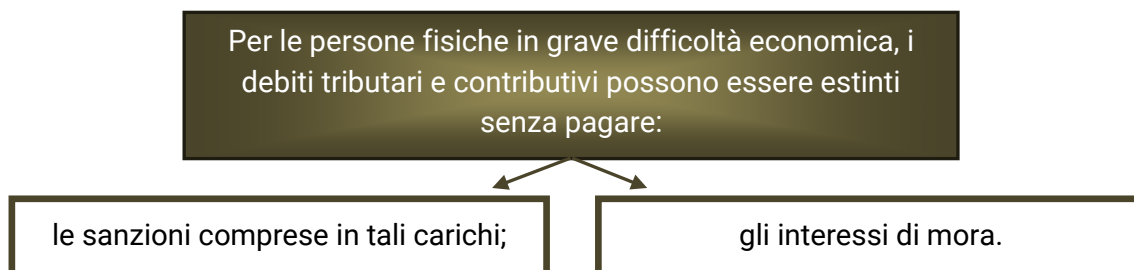


NOTA BENE

Si possono definire anche i carichi derivanti dall’omesso versamento dei contributi dovuti dagli iscritti alle casse previdenziali professionali o alle gestioni previdenziali dei lavoratori autonomi dell’Inps, con esclusione di quelli chiesti a seguito di accertamento (articolo 1, commi da 184 a 198, della Legge di Bilancio 2019, Legge 30 dicembre 2018, n. 145).

2.1 Accesso vietato per chi ha un Isee superiore a 20mila euro

Per accedere alla definizione **a saldo e stralcio** deve sussistere una grave e comprovata situazione di difficoltà economica, che si verifica nel caso in cui l’ISEE del nucleo familiare non è superiore a 20mila euro. Al riguardo, si ricorda che l’Isee è l’indicatore della situazione economica equivalente, che serve a valutare e confrontare la situazione economica delle famiglie.



ATTENZIONE!

Gli interessi di mora sono oneri aggiuntivi, previsti dalla legge, che si applicano alle somme da pagare in caso di scadenza dei termini previsti. Gli interessi di mora, decorsi inutilmente 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento, si applicano giornalmente sulle somme chieste a partire dalla data della notifica e fino alla data del pagamento.

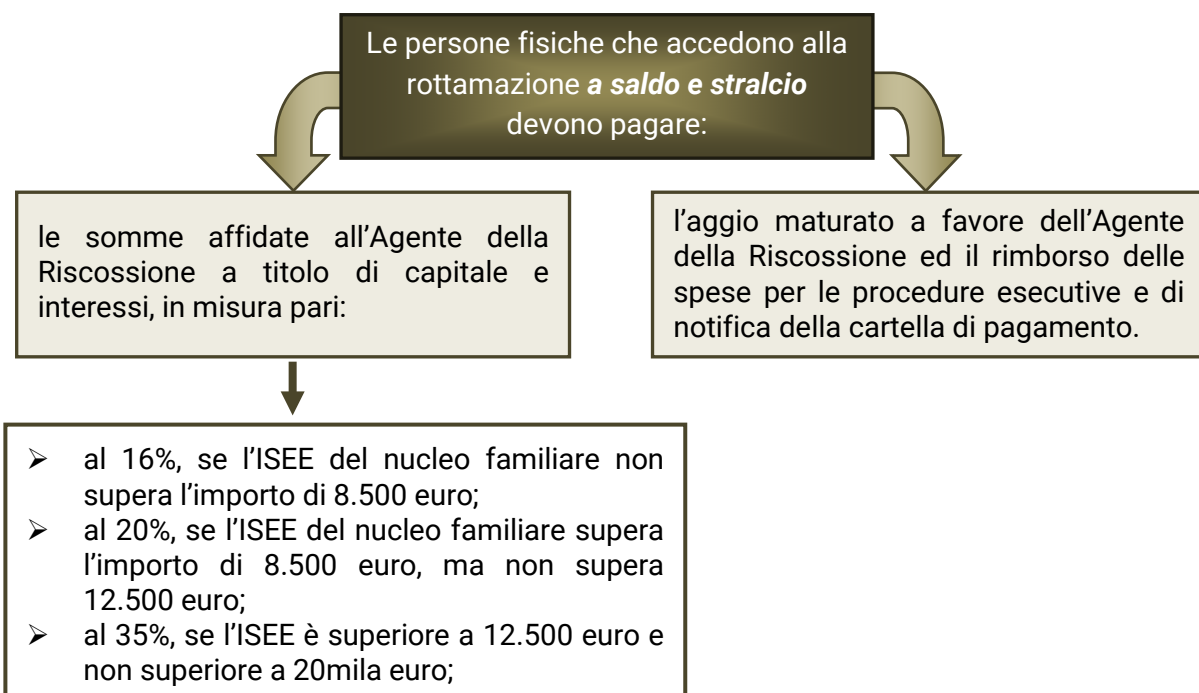


2.2 Domanda da presentare entro il 30 aprile 2019

Le persone fisiche che intendono accedere alla definizione agevolata a **“saldo e stralcio”** devono:

- presentare apposita dichiarazione entro il 30 aprile 2019, in conformità alle modalità individuate dall'Agente della Riscossione;
- le somme dovute possono essere versate in unica soluzione entro il **30 novembre 2019**, o in rate così suddivise: il 35 per cento con scadenza il 30 novembre 2019, il 20 per cento con scadenza il 31 marzo 2020, il 15 per cento con scadenza il 31 luglio 2020, il 15 per cento con scadenza il 31 marzo 2021 e il restante 15 per cento con scadenza il 31 luglio 2021; in caso di rateazione, si applicano interessi al tasso del **2 per cento annuo** e non si applicano le disposizioni generali in tema di rateazione dei debiti tributari.

2.3 Sconti variabili dal 65 all'84 per cento



2.4 Sconto del 90% per chi si trova in stato di sovra indebitamento

Si trovano, in ogni caso, in una **grave e comprovata situazione di difficoltà economica** le persone fisiche per le quali è stata aperta alla data di presentazione della dichiarazione di definizione agevolata, cioè al 30 aprile 2019, la procedura di liquidazione di cui all'articolo 14-ter della Legge 27 gennaio 2012, n. 3.



Si tratta delle persone che si trovano in stato di sovra indebitamento, che hanno presentato la domanda per la liquidazione di tutti i propri beni.



Queste persone potranno estinguere i loro debiti versando le somme affidate all'Agente della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, a titolo di capitale e interessi, in misura pari al 10 per cento, l'aggio maturato a favore dell'Agente della Riscossione ed il rimborso delle spese per le procedure esecutive e di notifica della cartella di pagamento.

A questo fine, alla dichiarazione di definizione agevolata deve essere allegata la copia conforme del decreto di apertura della liquidazione.

2.5 Possibile "abbandono" delle vecchie rottamazioni

Le persone fisiche, che possono accedere alla quarta rottamazione a **saldo e stralcio**, con sconti variabili dal 65 al 90 per cento, possono anche "abbandonare" le precedenti rottamazioni che non si sono ancora perfezionate con il versamento delle somme dovute.



NOTA BENE

E', infatti, stabilito che possono essere estinti, anche se già compresi nelle precedenti rottamazioni, i debiti relativi ai carichi affidati all'Agente della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017, derivanti dall'omesso versamento di imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di accertamento a fini Irpef e Iva, a titolo di tributi e relativi interessi e sanzioni, o dall'omesso versamento dei contributi dovuti dagli iscritti alle casse previdenziali professionali o alle gestioni previdenziali dei lavoratori autonomi dell'Inps, con esclusione di quelli chiesti a seguito di accertamento.

2.6 Casi particolari: il ritorno alla rottamazione ter

E' stabilito che entro il **31 ottobre 2019**, l'Agente della Riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione entro il **30 aprile 2019**, l'ammontare complessivo delle somme dovute (e delle singole rate) nonché, se sussistente, il difetto dei requisiti prescritti dalla legge per il riconoscimento di grave difficoltà economica, o la presenza di debiti diversi da quelli definibili in base alle norme in esame, con conseguente impossibilità di estinguere il debito secondo le disposizioni in commento.

ATTENZIONE!

Nel caso di comunicazione che nega l'accesso alla rottamazione a **saldo e stralcio**, l'Agente della Riscossione avverte il debitore che i debiti inseriti nella dichiarazione, se possono "rientrare" nella rottamazione ter, di cui all'articolo 3 del Decreto-Legge 23 ottobre 2018, n. 119, sono automaticamente inclusi nella terza rottamazione, con indicazione delle somme dovute a tal fine. Il debito può essere estinto in unica soluzione entro il **30 novembre 2019**.



Può anche essere ripartito in diciassette rate:

la prima, pari al 30 per cento del dovuto, scade il 30 novembre 2019, mentre il restante 70 per cento è ripartito nelle rate successive, ciascuna di pari importo, scadenti il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020. Si applicano, a partire dal 1° dicembre 2019, gli interessi al tasso del 2 per cento annuo.



INFORMA

Al riguardo, è curiosa questa rateazione per i "bocciati" dalla rottamazione a saldo e stralcio, che, pur essendo "rinviati" alla rottamazione ter, beneficiano di un calendario più lungo sia della stessa rottamazione ter, sia della rottamazione a saldo e stralcio. In pratica, per chi pagherà a rate, in un massimo di 17 rate, la prima, pari al 30% del debito, dovrà essere versata entro il 30 novembre 2019, mentre il restante 70 per cento potrà essere pagato in sedici rate, di pari importo, cioè pari al 4,375% del debito, entro il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020. In pratica, pagando due rate l'anno, l'ultima delle sedici previste, scadrà nel 2027, cioè il 30 novembre 2027. Insomma, una rateazione lunga 8 anni, dal 30 novembre 2019 al 30 novembre 2027. Il dubbio è che questa lunga rateazione sia frutto di una svista.



⇒ **ESEMPIO**

Si può fare l'esempio di un contribuente che ha un debito complessivo di **100mila euro** e che paga la prima rata di 30mila euro entro il **30 novembre 2019**. Le altre sedici rate, tutte di pari importo, scadenti il 31 luglio e il 30 novembre di ciascun anno a decorrere dal 2020, saranno di **4.375,00 euro**, e avranno le seguenti scadenze:

- **prima** rata, 31 luglio **2020**;
- **seconda** rata, 30 novembre **2020**;
- **terza** rata, 31 luglio **2021**;
- **quarta** rata, 30 novembre **2021**;
- **quinta** rata, 31 luglio **2022**;
- **sesta** rata, 30 novembre **2022**;
- **settima** rata, 31 luglio **2023**;
- **ottava** rata, 30 novembre **2023**;
- **nona** rata, 31 luglio **2024**;
- **decima** rata, 30 novembre **2024**;
- **undicesima** rata, 31 luglio **2025**;
- **dodicesima** rata, 30 novembre **2025**;
- **tredicesima** rata, 31 luglio **2026**;
- **quattordicesima** rata, 30 novembre **2026**;
- **quindicesima** rata, 31 luglio **2027**;
- **sedicesima e ultima** rata, 30 novembre **2027**.

Sulle predette sedici rate, resta ferma l'applicazione, a partire dal 1° dicembre 2019, degli interessi al tasso del **2 per cento annuo**.

ATTENZIONE!

Si precisa che queste rate potrebbero essere "accorciate" dalla legge di conversione del decreto semplificazione, ancora da approvare.

In questo modo, le scadenze delle rate dei "bocciati" dalla rottamazione a saldo e stralcio, che passano alla rottamazione ter, saranno le stesse di quelle previste per la terza rottamazione.



2.7 Tolleranza di cinque giorni per chi paga a rate

In caso di mancato integrale pagamento degli importi dovuti per la definizione, sia dell'unica rata, sia di una delle rate successive, la definizione non si perfeziona e il pagamento non potrà essere dilazionato. Così come è disposto per la terza rottamazione, per chi paga a rate, è prevista una **tolleranza di cinque giorni**. Nei casi di tardivo versamento delle rate non superiore a cinque giorni, non scatta perciò la decadenza dai benefici e non sono dovuti interessi.

2.8 Agenda della rottamazione a saldo e stralcio

Saldo e stralcio per i debiti 2000 - 2017. Le persone fisiche, che versano in una **grave e comprovata situazione di difficoltà economica**, con Isee del nucleo familiare non superiore a 20mila euro, possono estinguere i debiti tributari o contributivi affidati all'Agente della Riscossione **dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017**, senza corrispondere le sanzioni comprese in tali carichi, gli interessi di mora, o le sanzioni e le somme aggiuntive.

I debiti che si possono estinguere. La definizione a saldo e stralcio riguarda i debiti derivanti dall'omesso versamento delle imposte risultanti dalle dichiarazioni annuali e dalle attività di controllo automatico delle dichiarazioni stesse, nonché dall'omesso versamento dei contributi Inps dovuti dagli iscritti alle casse professionali o alle gestioni autonomi Inps, artigiani o commercianti.

Domanda da presentare entro il 30 aprile 2019. Per procedere alla definizione agevolata, il contribuente deve presentare la domanda all'Agente della Riscossione entro il 30 aprile 2019.

Comunicazione della Riscossione entro il 31 ottobre 2019. Entro il **31 ottobre 2019**, l'Agente della Riscossione comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione entro il **30 aprile 2019**, l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate, e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse.

Il pagamento può essere effettuato:

- a) mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore nella dichiarazione per la rottamazione;
- b) mediante bollettini precompilati, che l'Agente della Riscossione alleggerà alla comunicazione, se il debitore non ha chiesto di eseguire il versamento con le modalità previste dalla lettera a);
- c) presso gli sportelli dell'Agente della Riscossione.

Isee fino a 20mila euro, con pagamenti dal 30 novembre 2019. Le somme dovute dalle persone fisiche che versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica, con Isee del nucleo familiare non superiore a 20mila euro, possono essere versate:

- in unica soluzione entro il **30 novembre 2019**;
- o in rate così suddivise: il **35% con scadenza il 30 novembre 2019, il 20% con scadenza il 31 marzo 2020, il 15% con scadenza il 31 luglio 2020, il 15% con scadenza il 31 marzo 2021 e il restante 15% con scadenza il 31 luglio 2021**;

in caso di rateazione, si applicano gli interessi al tasso del 2 per cento annuo e non si applicano le disposizioni generali in tema di rateazione dei debiti tributari.

Isee fino a 20mila euro, con pagamenti dal 30 novembre 2019. Le somme dovute dalle persone fisiche che versano in una grave e comprovata situazione di difficoltà economica, con Isee del nucleo familiare non superiore a 20mila euro, possono essere versate:

- in unica soluzione entro il **30 novembre 2019**;
- o in rate così suddivise: **il 35% con scadenza il 30 novembre 2019, il 20% con scadenza il 31 marzo 2020, il 15% con scadenza il 31 luglio 2020, il 15% con scadenza il 31 marzo 2021 e il restante 15% con scadenza il 31 luglio 2021**;

in caso di rateazione, si applicano gli interessi al tasso del 2 per cento annuo e non si applicano le disposizioni generali in tema di rateazione dei debiti tributari.

3. Chiusura delle liti al test dei calcoli

La chiusura delle liti pendenti richiede spesso calcoli complicati che rendono l'operazione particolarmente difficile, con il rischio per i contribuenti di cadere facilmente in errore.

Questo per la ragione che la definizione delle liti pendenti, rispetto alle precedenti sanatorie i cui calcoli erano più semplici, prevede l'applicazione di percentuali diverse, che variano sia in assenza di sentenze, sia in presenza di pronunce dei Giudici di primo o secondo grado.



NOTA BENE

Nel calcolare le somme dovute, occorre inoltre prestare molta attenzione alla corretta individuazione del valore della lite, che va considerato al netto di eventuali annullamenti fatti dall'ufficio, in sede di autotutela o a seguito di concordati o conciliazioni non perfezionati con il pagamento.

Nei casi più complessi, per evitare il paradosso di raddoppiare la lite che si intende chiudere, è bene trovare una preventiva intesa con l'ufficio.

In questo senso, è bene che si attivi lo stesso contribuente, facendo presente all'ufficio quali sono i calcoli fatti per chiudere la lite e che è sua intenzione definirla, al fine di evitare le incertezze del contenzioso e le sentenze "a sorpresa" di alcuni Giudici tributari, visto che "capita di perdere quando si è sicuri di vincere" e "capita di vincere quando si è sicuri di perdere".

Resta fermo che gli uffici devono fornire l'assistenza chiesta dal contribuente che intende avvalersi correttamente della definizione agevolata.

3.1 Chi può avvalersi della definizione

Per avvalersi della definizione, di cui all'articolo 6, del Decreto – Legge 23 ottobre 2019, n. 119, convertito dalla Legge 17 dicembre 2018, n. 136, è necessario che la lite sia pendente, anche a seguito di rinvio, al **24 ottobre 2018** e che, alla stessa data, il ricorso introduttivo del giudizio di primo grado “sia stato notificato alla controparte”, cioè all'ufficio delle Entrate.



OSSERVA

E', inoltre, necessario che, “alla data di presentazione della domanda ... il processo non si sia concluso con pronuncia definitiva” (paragrafo 2, “pendenza della lite”, Circolare 22/E del 28 luglio 2017).



Sono ammesse alla definizione anche le liti instaurate mediante ricorsi affetti da vizi di inammissibilità, in quanto proposti oltre i termini prescritti dalla legge, o privi dei requisiti di forma e di contenuto previsti dall'articolo 18 del Decreto Legislativo 546 del 1992, a condizione che entro il 24 ottobre 2018 sia stato notificato all'ufficio il ricorso in primo grado e per le quali, alla data di presentazione della domanda di definizione, non sia intervenuta una pronuncia della Cassazione che ne abbia statuito l'inammissibilità.

3.2 Valore della lite

Il valore della lite è pari alla somma delle maggiori imposte accertate, al netto degli interessi e delle sanzioni.



⇒ ESEMPIO

Ad esempio, in caso di accertamento con richiesta di imposte per 20mila euro, sanzioni 24mila euro, contributi Inps per 6mila euro, e interessi per 7mila euro, in totale 57mila euro, il valore della lite è pari a 20mila euro. In caso di liti relative esclusivamente alle irrogazioni di sanzioni, il valore della controversia è costituito dalla somma delle sanzioni. Per i contribuenti che si avvalgono della chiusura della lite pendente, il valore va determinato al netto di eventuali importi annullati in sede di autotutela parziale, di quelli definiti a seguito di conciliazione o mediazione che non abbiano definito per intero la lite, ovvero per i quali si sia formato un giudicato interno sfavorevole all'ufficio. Invero, la parte della controversia sulla quale si è formato il giudicato interno, sfavorevole all'Amministrazione finanziaria, deve considerarsi non più pendente. Allo stesso modo, qualora l'ufficio, in esercizio del potere di autotutela, abbia

annullato parzialmente l'atto impugnato, deve ritenersi non più pendente la parte del rapporto controverso oggetto di annullamento (Circolare 22/E del 28 luglio 2017, paragrafo 4 "determinazione degli importi dovuti").

La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda e con il pagamento degli importi dovuti o della prima rata entro il **31 maggio 2019**.

3.3 Gli sconti previsti

E' stabilito che, in caso di ricorso pendente iscritto nel primo grado, la controversia può essere definita con il pagamento del **90 per cento** del valore della controversia.

In caso di soccombenza dell'Agenzia delle Entrate nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale non cautelare depositata al 24 ottobre 2018, le controversie possono essere definite con il pagamento:



del 40 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di primo grado;



del 15 per cento del valore della controversia in caso di soccombenza nella pronuncia di secondo grado.



OSSERVA

In caso di **accoglimento parziale** del ricorso o comunque di soccombenza ripartita tra il contribuente e l'Agenzia delle Entrate, l'importo del tributo al netto degli interessi e delle eventuali sanzioni è dovuto per intero relativamente alla parte di atto confermata dalla pronuncia giurisdizionale e in misura ridotta (40 o 15%), per la parte di atto annullata. Le liti tributarie pendenti innanzi alla Corte di Cassazione, al **19 dicembre 2018**, per le quali l'Agenzia delle Entrate risulti soccombente in tutti i precedenti gradi di giudizio, possono essere definite con il pagamento di un importo pari al **5% del valore** della controversia.

3.4 Domanda e primo o unico pagamento entro il 31 maggio 2019

La definizione si perfeziona con la presentazione della domanda e con il pagamento degli importi dovuti o della prima rata entro il **31 maggio 2019**; se gli importi dovuti superano mille euro è ammesso il pagamento rateale, in un massimo di venti rate trimestrali.

Le rate successive alla prima scadono il **31 agosto, 30 novembre, 28 febbraio e 31 maggio di ciascun anno a partire dal 2019**.

Sulle rate successive alla prima, si applicano gli interessi legali calcolati dal 1° giugno 2019 alla data del versamento.



Dal 1° gennaio 2019 gli interessi legali sono dovuti nella misura dello **0,8% annuo**. In caso di "lieve inadempimento" nei pagamenti si applicano le disposizioni di cui all'articolo 15 - ter del DPR 29 settembre 1973, n. 602.

Esso stabilisce che è esclusa la decadenza in caso di lieve inadempimento dovuto a:

insufficiente versamento della rata, per una frazione non superiore al 3% e, in ogni caso, a 10mila euro;

tardivo versamento della prima rata, non superiore a sette giorni.

Relatore: Dott. Antonio Gigliotti

Regime Forfetario

1. Premessa

Dal 1° gennaio 2019 potranno accedere al regime forfetario di cui alla Legge n. 190/2014 i contribuenti che hanno conseguito ricavi o percepito compensi professionali in misura non superiore a 65.000 euro. Non si applicheranno più limiti di ricavi e compensi diversificati a seconda della tipologia di attività, ma la soglia di accesso al nuovo forfait sarà unica per ogni contribuente.

1.1 Il superamento della soglia di ricavi di 65.000 euro: l'uscita dal regime

Non sono previste novità nell'ipotesi in cui il contribuente superi la soglia di ricavi o di compensi pari a 65.000 euro.

Regola generale

Si verificherà l'uscita dal regime forfetario, ma con decorrenza dal 1° gennaio dell'anno successivo rispetto a quello in cui è stato superato il predetto limite. Tuttavia, con decorrenza dal 1° gennaio 2020, i contribuenti che avranno conseguito ricavi o percepito compensi per un importo **compreso tra 65.001 e 100.000 euro**, potranno applicare un'imposta sostitutiva pari a 20 per cento. Si tratta di un'ulteriore "tappa" di avvicinamento alla FLAT TAX, anche se il reddito, sottoposto al prelievo sostitutivo del 20 per cento dovrà essere determinato analiticamente effettuando la differenza tra ricavi o compensi e le relative spese.



⇒ ESEMPIO

Un contribuente in regime forfetario nel 2018 che supera il limite (25.000,00 €) di fatturato, rimane per il 2018 in regime forfetario? Mantiene anche il diritto ad entrare nel nuovo regime essendo sotto la soglia dei 65.000,00 € di ricavi?

La causa di esclusione va verificata con riferimento all'anno in corso ma, comporta la fuoriuscita dal regime a decorrere dall'anno successivo quello in cui la causa stessa è sopraggiunta. Ma il contribuente, comunque superando i 25.000 euro nel 2018, rientra comunque nella soglia prevista al nuovo regime forfetario (65.000 euro). Pertanto nel 2019 continuerà ad operare in tale regime.

1.2 Accesso e uscita dal regime alla luce delle recenti modifiche

LE RISPOSTE DI TELEFISCO

Gli esercenti attività di impresa che hanno optato per la contabilità ordinaria nel 2017/2018, ma che ora hanno i requisiti di accesso per il regime forfettario a seguito delle modifiche apportate dalla Legge di Bilancio 2019, possono accedervi o devono comunque attendere il decorso del triennio previsto per gli esercizi delle opzioni Iva?

Gli esercenti attività d'impresa che hanno optato per la contabilità ordinaria possono accedere al regime forfettario a partire dal periodo d'imposta 2019 senza attendere il decorso del triennio previsto per gli esercizi delle opzioni Iva. Infatti, come indicato con Circolare n. 11/2017 «...l'opzione per un regime di determinazione dell'imposta vincola il contribuente alla sua concreta applicazione almeno per un triennio, trascorso il quale si rinnova tacitamente per ciascun anno successivo, finché permane la concreta applicazione del regime scelto». L'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica n. 442 del 1997, tuttavia, consente «la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative».

LE RISPOSTE DI TELEFISCO

Un soggetto che ha aperto la partita Iva nel 2018 optando per il regime semplificato (pur avendo i requisiti per il forfettario) può nel 2019 fare ingresso nel regime forfettario post modifiche della Legge di Bilancio 2019? Se la risposta fosse positiva, ciò è frutto:

- a) del mutamento intercorso al regime del forfettario (innalzamento limite ricavi/compensi, eccetera) in base al Decreto del Presidente della Repubblica 442/1997;***
- b) del fatto che forfettario e semplificato sono per questo soggetto entrambi "regime naturali" (Risoluzione 64/E/2018);***
- c) per entrambe le motivazioni?***

Come specificato con Circolare n. 11/E/2017, il regime di cassa rappresenta il regime naturale dei soggetti che esercitano un'attività di impresa e che siano in possesso dei requisiti previsti dal comma 1 dell'articolo 18 del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600.

Possono accedere al regime di cassa anche i soggetti il cui regime naturale è quello forfettario (articolo 1, commi 54-89, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190). Tali contribuenti devono a tale fine esprimere una specifica opzione secondo quanto previsto dal comma 70 del citato articolo 1 della Legge n. 190 del 2014. L'opzione per un regime di determinazione dell'imposta vincola il contribuente alla sua concreta applicazione almeno per un triennio, trascorso il quale si rinnova tacitamente per ciascun anno successivo, finché permane la concreta applicazione del regime scelto. L'articolo 1 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 442 del 1997 consente «la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative».

Con Risoluzione n. 64/2018, è stato stabilito che il contribuente che, pur possedendo i requisiti previsti per l'applicazione del regime forfettario di cui alla Legge n. 190 del 2014, abbia optato

per i regimi di contabilità semplificata di cui all'articolo 18 del DPR n. 600 del 1973, può passare al regime forfettario senza attendere il decorso di un triennio, anche qualora abbia scelto la particolare modalità di registrazione di cui al comma 5 del predetto articolo 18, in quanto trattasi di due regimi naturali dei contribuenti minori.

Pertanto i contribuenti in possesso dei requisiti per accedere al regime forfettario, possono transitare dal regime semplificato al forfettario già a partire dal periodo d'imposta 2019.

Nel caso specifico, in quanto il contribuente passa da un regime naturale ad un altro regime naturale, vale la seconda delle motivazioni prospettate.

LE RISPOSTE DI TELEFISCO

Se un contribuente nel 2018 ha applicato il regime semplificato (articolo 18 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600/1973) per opzione, avendo realizzato nel 2017 un ammontare di ricavi inferiore al limite stabilito per l'applicazione del regime forfettario, può revocare l'opzione e transitare nel regime forfettario per l'anno 2019, avendone i requisiti?

Con Risoluzione n. 64/2018 è stato precisato che il contribuente che, pur possedendo i requisiti previsti per l'applicazione del regime forfettario di cui alla Legge n. 190 del 2014, abbia optato per i regimi di contabilità semplificata di cui all'articolo 18 del Decreto del Presidente della Repubblica n. 600 del 1973, può passare al regime forfettario senza attendere il decorso di un triennio, anche qualora abbia scelto la particolare modalità di registrazione di cui al comma 5 del predetto articolo 18, in quanto trattasi di due regimi naturali dei contribuenti minori.

1.3 Regime forfettario e detenzione di partecipazioni societarie: verifica dei requisiti


L'articolo 1, commi da 9 a 11, della **Legge di Bilancio 2019** (L. 30 dicembre 2018, n. 145) ha ridefinito l'ambito di applicazione del **regime forfettario** disciplinato dalla Legge 23 dicembre 2014, n. 190 (articolo 1, commi da 54 a 89).

NOVITÀ

Tra le novità introdotte, mediante la sostituzione integrale della lettera d) al comma 57 dell'articolo 1 della Legge 190/2014, il Legislatore ha riformulato le **cause ostative** all'applicazione del regime agevolato connesse alla **detenzione di partecipazioni**.

Fino al 31 dicembre 2018, il regime forfettario era precluso dal contemporaneo possesso di partecipazioni in società di persone o associazioni professionali (articolo 5, TUIR), ovvero in Srl in regime di trasparenza (art. 116, TUIR).

Dal 1° gennaio 2019, invece, la menzionata lettera d) del comma 57 preclude l'applicazione del regime nei confronti degli:

 ➔ "esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a **imprese familiari** di cui all'articolo 5 del testo unico (...), ovvero che controllano direttamente o indirettamente **società a responsabilità limitata** o **associazioni in partecipazione**, le quali esercitano **attività economiche** direttamente o indirettamente **riconducibili** a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni".

Al riguardo va evidenziato che il comma 77 dell'articolo 1 della Legge 190/2014 stabilisce che il regime forfetario cessa a partire dall'anno successivo a quello in cui si verificano le cause ostative di cui al menzionato comma 57.

In considerazione dell'estensione che la Legge di Bilancio 2019 determina rispetto all'ambito oggettivo di applicazione della predetta causa di esclusione, **alcuni soggetti che applicavano il regime forfetario nel 2018 potrebbero ora ritrovarsi in una condizione di esclusione nel 2019.**

Nella **Circolare 10/E del 2016** l'Agenzia delle Entrate aveva infatti chiarito che, differentemente da quanto accade per i requisiti di accesso o permanenza, per i quali è necessario far riferimento all'anno precedente a quello in cui si intende applicare il regime di favore, le cause di esclusione rilevano con riferimento al medesimo anno di applicazione del regime.



La stessa circolare aveva inoltre ammesso la possibilità di avvalersi del regime di favore nel caso in cui la partecipazione venisse ceduta nel corso dello stesso periodo di imposta, ma prima dell'accesso al regime forfetario.

Sarebbe quindi stato auspicabile consentire a tali soggetti di dismettere la partecipazione entro il 31 dicembre 2019. L'Agenzia delle Entrate, rispondendo ad un **quesito formulato dalla stampa specializzata**, ha tuttavia **escluso tale soluzione**. In particolare l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che la **causa ostativa "deve cessare di esistere prima dell'inizio del periodo d'imposta di applicazione del regime agevolato, in quanto la previsione normativa, come formulata, non ammette l'esercizio di attività d'impresa, arti e professioni e la contemporanea partecipazione"** societaria. Pertanto, i soggetti che già esercitavano un'attività economica nel 2018 e non hanno potuto cedere la partecipazione entro il 31 dicembre 2018, **dovranno rinunciare all'applicazione del regime forfetario per il 2019.** Il regime agevolato sarà invece nuovamente applicabile dal 2020 purché la dismissione della partecipazione incompatibile avvenga entro il 31 dicembre 2019.

RIFERIMENTI NORMATIVI e di PRASSI

- Legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di Bilancio 2019), art. 1, commi da 9 a 11;
- Legge 23 dicembre 2014, n. 190 (Legge di Stabilità 2015), art. 1, commi da 54 a 89;
- Agenzia delle Entrate, Circolare 4 aprile 2016, n. 10/E;
- Agenzia delle Entrate, Risoluzione 7 marzo 2011, n. 27/E.

2. Partecipazione in società di persone

La Legge di Bilancio 2019 ha mantenuto inalterata la causa di esclusione dal regime forfetario per gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, **contemporaneamente** all'esercizio dell'attività, **a società di persone, ad associazioni** di cui all'articolo 5 del TUIR.

A tal fine, è irrilevante se la partecipazione sia detenuta nell'ambito dell'impresa individuale, ovvero in qualità di persona fisica.



OSSERVA

La norma non prevede, in questo caso, la necessità del controllo della società partecipata, è pertanto sufficiente anche il possesso di una quota di partecipazione minima affinché la causa ostativa trovi applicazione.

La valutazione in merito alla "**contemporaneità**" della partecipazione deve essere letta alla luce di quanto chiarito nella relazione illustrativa alla Legge 190/2014 e dalla Circolare n. 10/E del 4 aprile 2016.

La **relazione illustrativa** ha precisato che:



NORMATIVA

➤ "Il riferimento alla **contemporaneità** per la verifica della causa ostativa impedisce l'accesso al regime a coloro che detengono partecipazioni **in costanza di applicazione del regime**. Pertanto, è possibile accedere al regime nelle ipotesi in cui la partecipazione ... venga **ceduta prima dell'inizio** di una nuova attività che dà diritto all'accesso al regime forfetario".

Con la **Circolare 10/E/2016** è stato invece chiarito che:



NORMATIVA

➤ "la **causa di esclusione** in parola si realizza ogni qualvolta, per il medesimo periodo d'imposta, il possesso della partecipazione **comporta anche la titolarità del relativo reddito**".

L'applicazione del regime di favore, in tal caso, comporterebbe, infatti, l'assoggettamento a due diversi regimi di tassazione di redditi appartenenti alla stessa categoria, d'impresa o di lavoro autonomo, conseguiti nello stesso periodo d'imposta.

Pertanto, in coerenza con quanto affermato anche nella relazione illustrativa, **se la partecipazione viene ceduta nel corso del periodo d'imposta** nel quale si intende applicare il regime di favore, **la causa di esclusione non opera**, perché lo stesso soggetto non sarà titolare anche del reddito di partecipazione, che sarà imputato al titolare della medesima alla data di chiusura dell'esercizio.



⇒ **ESEMPIO**

Se, ad esempio, in sede di prima applicazione del regime forfetario, il **contribuente dovesse cedere la partecipazione, prima del termine dell'esercizio 2019**, non gli verrà imputato alcun reddito per trasparenza e quindi non subirà alcuna conseguenza. Sarà dunque possibile, in questo caso, applicare legittimamente il forfait.

3. Partecipazione in società semplice agricola

Il tema riguardante la possibilità di aderire al regime agevolato da parte di un **socio di società semplice**, avente per **oggetto esclusivo** lo svolgimento di **attività agricole** ex articolo 2135 del Codice civile e connesse, è stato affrontato dall’Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 27/E del 7 marzo 2011, con riferimento all’analoga causa di esclusione prevista nel regime fiscale di vantaggio.



Nel documento di prassi è stato chiarito che, nonostante la norma faccia espresso riferimento alla partecipazione in società di persone o associazioni di cui all’articolo 5 del TUIR, l’eventualità di sottoporre il medesimo reddito a due regimi di tassazione diversi si verificherebbe soltanto nell’ipotesi in cui il reddito di partecipazione sia un reddito d’impresa o di lavoro autonomo.



Qualora, invece, il reddito imputato non dovesse rientrare in tali categorie, la partecipazione societaria non darebbe luogo a un diverso trattamento di redditi della stessa natura che, attraverso la causa di esclusione in esame si è inteso scongiurare, attribuendo al titolare della partecipazione redditi di natura fondiaria.

Al ricorrere delle suddette circostanze, pertanto, la partecipazione nella società semplice agricola, non preclude l’applicazione del regime forfetario.


4. Partecipazione in imprese familiari

Diversamente dalla precedente formulazione normativa, la Legge di Bilancio 2019 estende la causa di esclusione dal regime forfetario anche in caso di partecipazione ad un'**impresa familiare**, il cui reddito viene imputato per trasparenza ai sensi dell'art. 5 del TUIR.

Al riguardo devono ritenersi applicabili le considerazioni svolte con riferimento alla cessione delle partecipazioni. Se il contribuente nel 2018 ha partecipato ad un'impresa familiare, può accedere al nuovo forfait a condizione che, prima dell'imputazione del reddito per trasparenza, effettuata al termine dell'esercizio 2019, esca dall'impresa familiare.

5. Partecipazioni in Srl e associazioni in partecipazione

La **versione riformulata della lettera d)**, comma 57, dell'articolo 1 della Legge 190/2014 esclude dal regime forfetario, i contribuenti che, **contemporaneamente** all'esercizio dell'attività:

 ➔ **"controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni".**

Fino al 31 dicembre 2018 la causa di esclusione, relativamente alla detenzione di quote in società a responsabilità limitata, era limitata alle **Srl** che avevano esercitato l'opzione per il **regime di trasparenza** ex. art. 116 del TUIR. Con riferimento a tali partecipazioni era irrilevante, secondo la precedente formulazione, la misura della quota di partecipazione posseduta.

Per effetto delle novità introdotte dalla Legge di Bilancio 2019, invece, la detenzione di una partecipazione in qualsiasi Srl (in regime ordinario o di trasparenza) determinerà **l'inapplicabilità** del regime forfetario se risultano verificate **entrambe** le seguenti **condizioni**:

la partecipazione determina, direttamente o indirettamente, il controllo della società;

la società partecipata esercita un'attività in realtà economiche riconducibili a quella della persona fisica in regime forfetario.

A) Il requisito del controllo societario

La norma non contiene indicazioni puntuali in merito al requisito del controllo diretto o indiretto. Sul punto saranno quindi necessari specifici chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

L'articolo 2359 del Codice qualifica come **società "controllate"** quelle in cui:

- ▼ un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria (**controllo di diritto**);
- ▼ in cui un'altra società dispone di voti sufficienti per esercitare un'influenza dominante nell'assemblea ordinaria (**controllo di fatto**);
- ▼ le società che sono sotto influenza dominante di un'altra società in virtù di particolari vincoli contrattuali con essa.

Ai fini dell'applicazione dei primi due punti la norma impone di considerare anche i voti spettanti a società controllate, a società fiduciarie e a persona interposta; non si computano invece i voti spettanti per conto di terzi.

Spetterà all'Amministrazione finanziaria chiarire se la nozione rilevante ai fini della valutazione della causa di esclusione dal regime forfetario debba essere quella del controllo "di diritto" ovvero "di fatto", declinando le indicazioni in funzione delle specificità che caratterizzano la detenzione della partecipazione da parte delle persone fisiche.



⇒ ESEMPIO 1

Un caso dubbio riguarda il possesso da parte del **coniuge** della quota di maggioranza di partecipazione in una Srl. La norma fa riferimento alla **nozione di controllo indiretto**, ma non è chiaro se il **vincolo coniugale**, quindi la quota di maggioranza posseduta ad esempio dalla moglie, possa integrare tale nozione impedendo così all'altro coniuge l'applicazione del regime forfetario.



⇒ ESEMPIO 2

La condizione rappresentata del controllo societario **non risulta verificata** nel caso in cui il soggetto che intende applicare il regime forfetario detenga una **partecipazione societaria del 50%** in una **Srl partecipata da soli due soci**. In questo caso, infatti, entrambi i soci possiedono una quota del 50 per cento e non risulta verificato il requisito del controllo.

B) Il requisito della “riconducibilità” all’attività svolta

In base alla formulazione normativa non è chiaro quando l’**attività svolta dalla Srl** o dall’associazione in partecipazione sia o meno **riconducibile** a quella esercitata dal contribuente che intende applicare il regime forfetario.



OSSERVA

In attesa degli opportuni chiarimenti da parte dell’Amministrazione finanziaria, è possibile ipotizzare come soluzione quella di fare riferimento ai raggruppamenti dei codici ATECO 2007 che differenziano i coefficienti di redditività del regime forfetario (cfr. Allegato 4 annesso alla Legge 190/2014 sostituito dall’articolo 1, comma 10, della L. 145/2018). Tale **soluzione**, tuttavia, presenterebbe **evidenti criticità**, ad esempio con riferimento alle attività che possono essere svolte sia in forma societaria sia da parte dei professionisti pur essendo ricomprese in diversi codici attività.

È quindi più ragionevole ritenere che occorra **valutare nel merito** le attività svolte dal socio e dalla società.



⇒ ESEMPIO 1

Si pensi al caso di un **architetto socio** di una **società edile**. L’attività del socio sembrerebbe potersi considerare riconducibile a quella della società, determinando l’inapplicabilità del regime forfetario.



⇒ ESEMPIO 2

Si consideri il caso di un **artigiano tessile** che possiede una quota di partecipazione in una **Srl** esercente attività di **intermediazione assicurativa**. In questo caso deve ritenersi sicuramente assente la riconducibilità dell’attività svolta dalla società a quella esercitata in forma individuale. Le sue attività sono completamente diverse e quindi il socio può legittimamente applicare il regime forfetario.



⇒ ESEMPIO 3

Nessuna causa ostativa all’utilizzo del regime forfetario nel 2019 si determina in caso di possesso da parte di un **dottore commercialista** della quota di maggioranza di una **Srl** operante nel **settore immobiliare**.



⇒ **ESEMPIO 4**

Un **consulente del lavoro** possiede una partecipazione del 90% in una **società** che si occupa di **elaborazione paghe** e servizi di amministrazione del personale. In tal caso l'attività svolta dalla Srl è sicuramente riconducibile alla figura professionale, determinando l'inapplicabilità del forfait.

C) Decorrenza delle modifiche

Le modifiche apportate al regime forfetario decorrono **dal 1° gennaio 2019**. Pertanto, le stesse devono essere considerate in occasione del **primo accesso** al regime nel 2019, oppure per verificarne la **permanenza** per i soggetti che già lo applicavano nel 2018.

Al riguardo va evidenziato che il comma 77 dell'articolo 1 della Legge 190/2014 dispone che il regime forfetario cessi a partire **dall'anno successivo** a quello in cui si verificano le cause ostative di cui al menzionato comma 57.



⇒ **ESEMPIO**

Se nel periodo di imposta 2019 viene acquistata una partecipazione di "controllo" in una società a responsabilità limitata, la cui attività esercitata corrisponde a quella del contribuente, dal 1° gennaio del 2020 si verificherà la fuoriuscita dal regime forfetario.

In seguito alle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio 2019, alcuni soggetti che applicavano il forfait nel 2018 potrebbero ora ritrovarsi in una condizione di esclusione nel 2019. La soluzione auspicabile sarebbe quella di consentire a tali soggetti di **dismettere la partecipazione entro il 31 dicembre 2019**, pur essendo necessaria una conferma in tal senso da parte dell'Amministrazione finanziaria.



⇒ **ESEMPIO**

Si consideri il caso di un **dottore commercialista**, in **regime fiscale di vantaggio dal 2014**, che risulta al contempo titolare di una **partecipazione del 70%** in una **Srl** che presta **servizi contabili**. L'Amministrazione finanziaria dovrebbe confermare che il soggetto possa legittimamente avvalersi del regime forfetario nel 2019, procedendo alla **cessione della quota** (o di **parte di essa** riconducendo la partecipazione al di fuori delle condizioni che la qualificano come "di controllo") entro il 31 dicembre 2019. Nel caso descritto, infatti, sarebbe fortemente iniquo precludere l'applicazione del forfait in ragione dell'insussistenza delle condizioni al 31 dicembre 2018, tenuto conto che la modifica in commento è stata introdotta dal Legislatore a ridosso del 2019.



Nella Circolare 10/E del 2016 l’Agenzia delle Entrate aveva infatti chiarito che, differentemente da quanto accade per i requisiti di accesso o permanenza nel regime forfetario, per i quali è necessario far riferimento all’anno precedente a quello in cui si intende applicare il regime di favore, le **cause di esclusione** rilevano con riferimento al medesimo anno di applicazione del regime.

La stessa circolare aveva inoltre ammesso la possibilità di avvalersi del regime di favore nel caso in cui la partecipazione venisse ceduta nel corso dello stesso periodo di imposta, ma prima dell’accesso al regime forfetario.



6. Partecipazione in società cooperative

È ragionevole ritenere che la detenzione di una partecipazione in **società cooperative** non costituisca una condizione ostativa all’adozione del regime forfetario. Le società cooperative, infatti, mantengono la struttura normativa delle società di capitali. Pertanto nel caso di una società cooperativa costituita a responsabilità limitata considerata la “**polverizzazione**” del **capitale**, non consentirebbe mai di verificare il requisito del controllo con la conseguenza che sarà sempre possibile accedere al regime forfetario.

7. Partecipazione in società per azioni

Dal 1° gennaio 2019 la causa di esclusione dal regime forfetario viene ampliata limitatamente alla partecipazione in qualsiasi Srl o ad associazioni in partecipazione, mentre l’applicazione del regime resta compatibile con la partecipazione in società per azioni.

8. La prevalenza dell'impiego si misura sui compensi incassati

L'Agenzia ha proceduto a chiarire come debba essere declinata la "prevalenza" dei rapporti nei confronti del datore di lavoro; non avrebbe infatti alcuna rilevanza il **tempo** impiegato, ma piuttosto occorre far riferimento a **quanto viene ritratto dalle prestazioni rese a tale soggetto**.

Quindi se i compensi derivanti dal datore di lavoro fossero pari ad € 10.000, mentre quelli ottenuti da altri fossero di ammontare pari ad € 15.000, il regime forfettario sarebbe applicabile.



NOTA BENE

Da notare poi che, secondo l'Amministrazione Finanziaria, il riferimento deve essere alle **somme incassate** nel periodo d'imposta; si tratta di una posizione condivisibile, in linea con la logica del regime, che sottopone a tassazione i ricavi o compensi incassati nel corso del periodo d'imposta.

8.1 L'aspetto della prevalenza

Quanto all'aspetto della prevalenza, nel corso del forum tenutosi con la stampa specializzata in data 23 gennaio 2019, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che a dover essere verificata è l'attività effettivamente svolta, prendendo quale unico riferimento l'importo dei ricavi o compensi percepiti dal contribuente in regime agevolato.



⇒ ESEMPIO

Ad esempio, un contribuente potrà mantenere il regime forfettario laddove i suoi ricavi siano così strutturati: 10.000 euro per prestazioni rese verso un soggetto che è anche il proprio datore di lavoro dipendente, e 20.000 euro di prestazioni rese verso soggetti diversi dal datore di lavoro. Quanto sopra, indipendentemente da altre considerazioni di "prevalenza", quali potrebbero essere il tempo dedicato, piuttosto che lo stipendio percepito dal medesimo soggetto in qualità di lavoratore dipendente dello stesso.

Ciò che conta è solo la prevalenza o meno dei ricavi/compensi percepiti dal forfettario dal "cliente" che è contestualmente datore di lavoro (e/o ex datori degli ultimi due anni o soggetti riconducibili) rispetto al totale dei ricavi e compensi percepiti.

8.2 La posizione dei praticanti

Quanto ai soggetti che debbano o meno essere considerati “datori di lavoro” nell’ambito della verifica di accesso o permanenza nel forfait è stato recentemente fornito un importante chiarimento con interrogazione a Risposta n. 5-01179, laddove viene detto che non vi è ostacolo ad accedere al regime agevolativo in seguito a nuove iscrizioni ad un ordine o collegio professionale, fermo restando il rispetto dei requisiti fissati per legge.



OSSERVA

Detto più semplicemente, il periodo di praticantato non impedirà al soggetto neo abilitato di aprire partita IVA in regime forfettario mantenendo un rapporto con il precedente dominus, anche in forma prevalente.

Quanto sopra, tuttavia, a condizione che venga rispettata la norma, il che significa che (nel caso improbabile) in cui il praticante fosse stato regolarmente assunto con rapporto di lavoro dipendente con il dominus, allora la circostanza potrebbe essere causa ostativa laddove non venga rispettato l’ulteriore requisito della non prevalenza.

Detto ancora più semplicemente, il praticantato normalmente non è inquadrato sotto forma di lavoro dipendente, e pertanto non rileva quanto all’applicazione della novella lettera d-bis dell’articolo 1 comma 57 della L. 190/2014. Ma se di lavoro dipendente si trattava, allora la disposizione si rende pienamente applicabile.

9. Le prestazioni verso l'ex datore di lavoro nei due precedenti periodi di imposta

Secondo le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate, la verifica della predetta causa ostativa dovrà essere effettuata nello stesso periodo di imposta durante il quale si applica il regime forfetario. La prevalenza dell'attività verso l'ex datore di lavoro (dei due precedenti periodi di imposta) non può essere verificata in ogni momento del periodo di imposta, ma sarà necessario attendere comunque la fine dell'anno.



⇒ ESEMPIO

Ad esempio, potrebbe verificarsi che proprio in coincidenza con la fine dell'anno il contribuente incassi un compenso da un altro soggetto (diverso dall'ex datore di lavoro). In questo caso la causa ostativa non risulterebbe verificata. Tale circostanza rende particolarmente difficile la verifica della predetta condizione ostativa e possono verificarsi situazioni paradossali.



⇒ ESEMPIO

Ad esempio, si consideri un soggetto che ha cessato il rapporto di lavoro dipendente il 31 dicembre 2017 con l'inizio del trattamento pensionistico il 1° gennaio 2018. Nel medesimo anno 2018 potrebbe aver aderito al regime forfetario in quanto il reddito da pensione non superava il limite allora in vigore di 30.000 euro. Si pone il problema se nell'anno 2019 il contribuente possa o meno proseguire nel regime forfetario tenendo conto che nel nuovo anno fatturerà prevalentemente nei confronti dell'ex datore di lavoro (tale fino al 31 dicembre 2017). Se la soluzione fosse negativa dovrebbe uscire dal forfait nell'anno 2019, per poi rientrarvi nell'anno 2020, allorquando saranno passati più di due periodi di imposta dall'interruzione del rapporto con l'ex datore di lavoro.



In realtà, seguendo alla lettera le indicazioni dell'Agenzia delle Entrate, il contribuente sembra possa permanere nel regime forfetario nell'anno 2019 ed anche nell'anno 2020. Ciò anche se il rapporto di lavoro era ancora in corso nell'anno 2017 (nei due anni precedenti). La circostanza fa dubitare della correttezza della soluzione.

La situazione dell'anno precedente, come ricordato dalla stessa Agenzia delle Entrate, è irrilevante dovendo verificare la presenza della causa ostativa, nello stesso anno di applicazione del regime forfetario.

ATTENZIONE!

Al 1° gennaio 2019 non può, però, essere effettuata alcuna verifica in quanto la condizione della prevalenza dell'attività verso l'ex datore di lavoro deve essere riscontrata al termine del periodo di imposta 2019.



NOTA BENE

Se la verifica fornisce un esito positivo il contribuente dovrebbe teoricamente uscire dal regime forfetario dall'anno successivo, quindi dal 1° gennaio 2020. L'art. 1, comma 71 della Legge n. 190/2014 prevede che *"Il regime forfetario cessa di avere applicazione a partire dall'anno successivo a quello in cui ... si verifica taluna delle fattispecie indicate nel comma 57"*. Quindi, in linea teorica il contribuente dovrebbe uscire dal forfait con decorrenza dal 1° gennaio 2020, ma all'inizio del nuovo anno saranno decorsi più di due periodi di imposta dal momento dell'interruzione del rapporto con l'ex datore di lavoro. Sarebbe possibile, quindi, applicare il forfait anche nell'anno 2020.

Questa soluzione determina, però, l'irrilevanza della sussistenza del rapporto di lavoro alla data del 31 dicembre 2017, quindi nel periodo di monitoraggio dei due periodi di imposta precedenti. La soluzione, quindi, desta numerose perplessità e sarà necessario un chiarimento dell'Agenzia delle Entrate.

9.1 I criteri di determinazione del reddito e di tassazione dell'impresa familiare: il regime forfetario

La prima differenza, rispetto all'impresa "ordinaria," riguarda l'applicazione dello specifico coefficiente di redditività a seconda dell'attività esercitata. I costi effettivamente sostenuti, con l'unica eccezione dei contribuenti obbligatori per legge dovuti dall'imprenditore, non possono essere considerati in deduzione.



Non sono neppure deducibili, e questa costituisce un'ulteriore differenza, le quote di reddito imputabili ai collaboratori familiari. Non si verifica, però, alcuna duplicazione di tassazione.

Diversamente dal regime ordinario, i collaboratori familiari sono esonerati dagli obblighi dichiarativi.



NOTA BENE

Nel caso delle imprese familiari in regime forfetario, l'imposta sostitutiva, applicata sul reddito (forfetario) al lordo dei compensi dovuti dal titolare al coniuge e ai suoi familiari, è dovuta dall'imprenditore. In buona sostanza, la tassazione del 15 per cento (o del 5 per cento per le "nuove" attività), se da una parte è applicata sul reddito al lordo della quota spettante ai collaboratori familiari, dall'altra esonera dalla tassazione i redditi imputabili a tali ultimi contribuenti. La tassazione si "concentra" e grava sull'imprenditore individuale come se la forfetizzazione del reddito forfetizzasse anche la deducibilità delle quote imputabili ai collaboratori.

A ben vedere il reddito forfetario oggetto di tassazione sostitutiva deve essere ulteriormente diminuito dai contributi. L'art. 1, comma 64 prevede che:



NORMATIVA

↘ *"I contributi previdenziali versati in ottemperanza a disposizioni di legge, compresi quelli corrisposti per conto dei collaboratori dell'impresa familiare fiscalmente a carico, qualora il titolare non abbia esercitato il diritto di rivalsa sui collaboratori stessi, si deducono da reddito determinato ai sensi del presente comma; l'eventuale eccedenza è deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'art. 10" del TUIR.*

9.2 La condizione ostativa: la partecipazione ad un'impresa familiare

Opera, invece, su di un piano completamente diverso, la condizione ostativa rappresentata dalla partecipazione ad un'impresa familiare di cui all'art. 5 del TUIR. Secondo quanto previsto dall'art. 1, comma 54, lett. d) della Legge n. 190/2014 se il contribuente partecipa, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, ad un'impresa familiare, non è possibile fruire del regime forfetario in rassegna.

Relatore: Dott. Antonio Gigliotti

**Reddito di impresa: il nuovo regime di
compensazione delle perdite per i
contribuenti in contabilità semplificata**

2. Gli esercenti arti e professioni

Gli esercenti arti e professioni sono l'unica categoria di contribuenti a non essere interessata dalla novità. L'unica possibilità di compensazione è di tipo orizzontale con redditi riconducibili ad altre categorie. La compensazione potrà essere integrale, ma l'eventuale eccedenza della perdita non sarà utilizzabile con i risultati positivi relativi a successivi periodi di imposta.



⇒ ESEMPIO

Ad esempio, si consideri un professionista che ha realizzato nel periodo di imposta 2018 una perdita di 12.000 euro originata dall'attività professionale esercitata. Se nel medesimo periodo d'imposta il professionista deve dichiarare un reddito assimilato al lavoro dipendente pari a 8.000 euro, il contribuente potrà "azzerare" completamente il reddito con una compensazione di pari importo. La perdita eccedente rispetto alla compensazione effettuata, pari a 4.000 euro, non potrà essere più utilizzata con il reddito complessivo relativo al successivo periodo d'imposta 2019.

2.1 Il meccanismo del riporto a nuovo

Il secondo intervento normativo ha interessato l'art. 8, comma 3 del TUIR.

A seguito della novella il meccanismo del riporto a nuovo interessa ora, **senza limiti di tempo**, sia le imprese in contabilità ordinaria, ma anche quelle in contabilità semplificata. Il riporto a nuovo non è limitato al periodo quinquennale.

Viene però prevista la medesima limitazione riguardante le società di capitali. L'utilizzo delle perdite non potrà essere superiore all'80% dei relativi redditi di impresa conseguiti nei predetti periodi di imposta. Le perdite residue, non immediatamente utilizzabili, saranno riportate a nuovo. La modifica è applicabile dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017, quindi trattandosi di soggetti IRPEF, generalmente dal 1° gennaio 2018.

3. L'allineamento con la disciplina dei soggetti IRES

Il Legislatore ha di fatto realizzato un perfetto allineamento della disciplina delle imprese soggette ad Irpef, con la disciplina del riporto a nuovo delle perdite dei contribuenti soggetti ad IRES. Per tale ragione, con la novella, **viene rimosso il limite temporale del riporto a nuovo delle perdite che potranno essere riportate in avanti**, ed utilizzate in compensazione, **anche oltre cinque anni e senza alcun limite di tempo.**



NOTA BENE

Il Legislatore non ha previsto una disciplina transitoria al fine di individuare le perdite "vecchie" che potranno essere portate in avanti senza limiti di tempo. Il riferimento potrà essere ragionevolmente rappresentato dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 53 del 2011. Secondo il predetto documento di prassi entrano nel "meccanismo" del riporto illimitato le perdite non prescritte nell'anno di prima applicazione della novità normativa (anno 2018).

A tal proposito deve essere osservato come l'art. 1, comma 24 della Legge n. 145/2018 preveda, in deroga allo "Statuto del contribuente" l'applicazione retroattiva della novella.

In particolare, si dispone che *"In deroga all'articolo 3, comma 1, della legge 27 luglio 2000, n. 212, le disposizioni di cui al comma 23 del presente articolo si applicano a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017"*. Per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, la prima applicazione riguarderà il periodo d'imposta 2018.

Conseguentemente sono utilizzabili senza limiti di tempo le perdite riferibili al periodo di imposta 2013 che avrebbero potuto essere utilizzate in compensazione con gli eventuali redditi relativi al periodo di imposta 2018. Quest'anno sarebbe stato, ove non fosse entrata in vigore retroattivamente la novella, l'ultimo anno di utilizzo delle perdite. Invece, in caso di mancata compensazione, le perdite riferibili al predetto periodo di imposta 2013 potranno essere utilizzate in avanti senza alcun limite temporale.

4. La disciplina transitoria e progressiva per i contribuenti in contabilità semplificata

I contribuenti in contabilità semplificata potranno iniziare ad effettuare la compensazione verticale, senza limiti di tempo, dalla prossima Dichiarazione dei Redditi relativa al periodo di imposta 2018.



Tuttavia, inizialmente il Legislatore ha previsto l'applicazione di un limite inferiore all'80 per cento.



Tale misura si applicherà solo con decorrenza dal periodo di imposta 2021. In buona sostanza dal reddito conseguito nel periodo di imposta 2021, potranno essere considerate in diminuzione le perdite pregresse fino al limite massimo dell'80%.

La disposizione in commento prevede la possibilità di scomputo delle perdite in diminuzione dei redditi:

- nei periodi di imposta 2018 e 2019 in misura non superiore al 40% dei redditi dichiarati;
- nel periodo di imposta 2020 in misura non superiore al 60% dei redditi di impresa dichiarati;
- nel periodo di imposta 2021 e nei successivi, a regime, in misura non superiore all'80% dei redditi dichiarati.

4.1 Il "recupero" delle perdite 2017 non compensate

La disposizione prevede anche la possibilità di "recuperare" le perdite maturate nel periodo d'imposta 2017, cioè nel primo anno di applicazione del regime di cassa, e non utilizzate a causa del "divieto" normativo secondo le disposizioni allora in vigore. Anche in questo caso la possibilità di utilizzo è graduale.

In particolare le predette perdite sono computate in diminuzione dei redditi conseguiti:



nei periodi di imposta 2018 e 2019 in misura non superiore al 40% dei medesimi redditi dichiarati;



nel periodo d'imposta 2020 in misura non superiore al 60% dei redditi di impresa dichiarati.

ATTENZIONE!

Non è chiara la sorte delle perdite, maturate nel 2017 e non utilizzate entro il periodo di imposta 2020. In base ad una prima interpretazione si potrebbe sostenere che in tale ipotesi l'utilizzo possa essere effettuato in base alla disciplina ordinaria, cioè nella misura dell'80%.



Secondo una diversa interpretazione sembrerebbe che il meccanismo di "recupero" delle perdite residue relative al periodo di imposta 2017 trovi un'applicazione temporalmente limitata al triennio 2018/2020. Successivamente, le perdite residue (formatesi nel periodo d'imposta 2017) e non utilizzate entro il 31 dicembre 2020, dovrebbero considerarsi definitivamente non più utilizzabili. Il chiarimento era atteso dagli operatori, ma l'Agenzia delle Entrate non ha fornito alcuna indicazione neppure nel corso del Telefisco 2019.

4.2 La misura delle perdite compensabili nell'ipotesi di opzione per la contabilità ordinaria

L'Agenzia delle Entrate ha esaminato il caso, nel corso del Telefisco 2019, di un contribuente che ha maturato una perdita di impresa nel periodo di imposta 2017, allorquando era in contabilità semplificata, ma che ne effettuerà l'utilizzo scomputandola dal reddito relativo all'anno 2018, durante il quale ha applicato il regime contabile ordinario a seguito di esercizio dell'opzione. Il dubbio che si pone riguarda la possibilità di utilizzare integralmente la perdita senza limitazioni in quanto, il contribuente ha tenuto, nell'anno in cui deve avvenire l'utilizzo, cioè nel periodo di imposta 2018, la contabilità ordinaria. L'Agenzia delle Entrate ha fornito risposta negativa ritenendo comunque applicabile la limitazione dell'utilizzo nella misura del 40%.



Secondo l'Agenzia delle Entrate:

➔ *"la limitazione prevista dalla disposizione normativa intende colpire l'ammontare delle perdite maturate nel 2017 dalle imprese in contabilità semplificata per effetto delle modifiche all'articolo del TUIR e, quindi, opera indipendentemente dall'eventuale e successiva opzione per il regime di contabilità ordinaria".*



OSSERVA

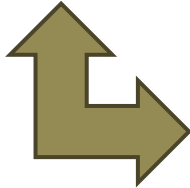
L'Agenzia delle Entrate non lo dice espressamente, ma lo stesso principio dovrebbe valere nel passaggio inverso. Se la perdita è maturata nel periodo di imposta 2017, allorquando il contribuente era in contabilità ordinaria, ed ora lo stesso soggetto intende utilizzare in compensazione la perdita dal reddito prodotto nell'anno 2018, quando era in contabilità

semplificata, la compensazione potrà essere effettuata integralmente. Ciò in quanto, si deve fare riferimento all'anno in cui la perdita è stata prodotta.

Con riferimento al periodo di imposta 2017 i contribuenti in contabilità ordinaria non subivano alcuna limitazione alle compensazioni, se non il limite temporale di cinque anni. Conseguentemente la successiva compensazione con il reddito di impresa "semplificato" mantiene intatta la possibilità di utilizzo integrale.

5. L'utilizzo nel regime forfetario

Sembra opportuno evidenziare che, escluse le modifiche delle soglie di reddito, che ora si individua nella sola soglia di euro 65.000, ed alle regole riguardanti le esclusioni, tutte le altre disposizioni, in materia di determinazione del reddito imponibile nell'ambito del regime forfetario, rimangono confermate.



Dunque, si applicano le regole previste nell'originario articolo 1, commi da 64 a 68, della Legge n. 190/2014 e le indicazioni fornite, in tema di regime forfetario, dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 10/E del 4 aprile 2016.

Ne consegue che, i soggetti in regime forfetario, per effetto del comma 68, della citata Legge n. 190/2014, possono utilizzare le perdite pregresse in deduzione dal reddito determinato secondo le regole previste per detto regime.

In pratica, si è del parere che:



le perdite maturate, per esempio, nel 2018 da un imprenditore individuale in contabilità ordinaria, che transita nel regime forfetario nel 2019, possono essere utilizzate in quest'ultimo anno, nei limiti dell'ottanta per cento del reddito conseguito nel 2019 e per l'intero importo che trova capienza in esso;



le perdite maturate nel 2018 da un imprenditore individuale in contabilità semplificata, che applica dal 2019 il regime forfetario, possono essere utilizzate per compensare il "reddito forfetario" del 2019 in misura non superiore al 40 per cento del reddito di quest'ultimo anno e per l'intero importo che trova capienza in esso;



le perdite maturate nel periodo d'imposta 2017, sempre da un imprenditore individuale in contabilità semplificata, che dal 2019 applica il regime forfetario, per la parte non compensata nell'anno 2017 dal reddito complessivo, sono scomutate nei periodi di imposta 2018 e 2019, in misura non superiore al quaranta per cento dei medesimi redditi, per l'intero importo che trova capienza in essi.



⇒ **ESEMPIO**

Reddito netto determinato in regime forfetario 2019 pari a euro 20.000 da parte di un commerciante ambulante di prodotti alimentari ($50.000 \cdot 40\%$), con perdita 2018 pari a euro 13.000, scaturente dall'applicazione della contabilità semplificata (regime di cassa), non compensata dal reddito complessivo nel 2018, può essere utilizzata per diminuire il reddito 2019 nei limiti di euro 8.000 ($20.000 \cdot 40\%$). Il reddito imponibile 2019 sarà, quindi, pari a euro 12.000 ($20.000 - 8.000$) su cui si applicherà l'imposta sostitutiva, in questo caso, del 15%, ossia euro 1.800.

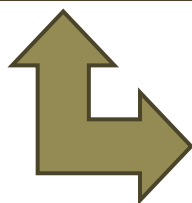
Relatore: Dott. Nicola Forte

Incentivi alle imprese

1. L'estromissione agevolata degli immobili strumentali degli imprenditori individuali

L'articolo 1, comma 66 della Legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Legge di Bilancio 2019) ha riaperto i termini per beneficiare dell'estromissione agevolata degli immobili strumentali al 31 ottobre 2018 facenti parte del patrimonio delle imprese individuali.

L'operazione dovrà essere effettuata entro il 31 maggio 2019 con l'applicazione sulle eventuali plusvalenze realizzate dell'imposta sostitutiva dell'IRPEF e dell'IRAP pari all'8 per cento.



Il presupposto essenziale per beneficiare dell'agevolazione è rappresentato dal possesso di beni immobili strumentali di cui all'art. 43, comma 2 del TUIR. La verifica deve essere effettuata alla data del 31 ottobre 2018 essendo irrilevanti le "vicende" successive. Tali accadimenti potrebbero al limite determinare anche la perdita del requisito della strumentalità dei beni immobili che l'imprenditore intende estromettere entro la data limite del 31 maggio 2019.

Possono costituire oggetto di estromissione sia gli immobili strumentali per natura (A/10, B, C, D ed E), sia quelli strumentali per destinazione. Nella prima categoria possono essere ricondotti anche gli immobili concessi in locazione o comodato.

ATTENZIONE!

Sono invece esclusi gli immobili utilizzati promiscuamente dagli imprenditori, sia per l'attività, sia per esigenze personali o familiari.

L'uso promiscuo determina la perdita del requisito della strumentalità come previsto espressamente dall'art. 40, comma 2 del TUIR.

Non potranno essere oggetto di estromissione agevolata, neppure i c.d. "immobili merce" o gli immobili "patrimonio" (art. 90 del TUIR) in quanto mancanti del requisito della strumentalità. Invece il regime di comunione legale non impedisce l'estromissione agevolata limitatamente alla quota riferibile all'imprenditore individuale.



Per determinare la plusvalenza derivante dall'estromissione è necessario effettuare la differenza tra il valore normale (art. 9 del TUIR) ed il costo fiscalmente riconosciuto. E' possibile determinare il valore normale utilizzando il valore catastale degli immobili, anche con riferimento agli immobili aventi categoria catastale A/10, B, C, D ed E.

L'eventuale utilizzo del valore catastale determinerà, nella maggior parte dei casi, una minusvalenza indeducibile.

Anche in questo caso, però, l'estromissione produrrà i relativi effetti senza che il contribuente debba versare la relativa imposta sostitutiva.

L'imposta sul valore aggiunto è un tributo "armonizzato" dell'Unione europea. Conseguentemente, se l'operazione di assegnazione non è esente ai sensi dell'art. 10, comma 1, nn. 8 - bis) e 8 - ter) del D.P.R. n. 633/1972, non è possibile beneficiare di alcuna riduzione del tributo che resta dovuto per l'intero importo.



INFORMA

L'operazione di estromissione è riconducibile nell'ambito delle operazioni di autoconsumo o di destinazione dei beni immobili a finalità estranee all'esercizio dell'impresa. Conseguentemente, non verificandosi il trasferimento della proprietà dei beni immobili non sono dovute l'imposta di registro, e neppure le imposte ipotecarie e catastali.

L'operazione si perfeziona con il pagamento dell'imposta sostitutiva ed ha effetto dal 1° gennaio 2019. In generale, l'opzione deve essere esercitata entro il 31 maggio 2019. Il perfezionamento dell'operazione avviene mediante il pagamento della predetta imposta sostitutiva dell'8 per cento.

Ai fini dell'esercizio dell'opzione rileva il comportamento concludente che consiste nell'annotazione contabile della fuori uscita del bene dal patrimonio dell'impresa:

nel libro giornale per le imprese in contabilità ordinaria;

nel registro dei beni ammortizzabili per le imprese in contabilità semplificata.

L'imposta sostitutiva deve essere versata in due rate. Il 60 per cento dell'importo complessivamente dovuto deve essere versato entro il 30 novembre 2019; il residuo 40 per cento deve essere versato entro il 16 giugno 2020. Il versamento può essere effettuato tramite compensazione con l'evidenziazione del relativo credito nel Modello F24. La compensazione deve essere effettuata tenendo conto dei limiti previsti dalla legge ed utilizzando i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

2. L'estensione della cedolare secca: la locazione dei negozi e delle botteghe

L'art. 1, comma 59 della Legge di Bilancio 2019 ha esteso l'ambito applicativo della cedolare secca sugli immobili.

Prima dell'ultimo intervento normativo il regime della "cedolare secca" era limitato agli immobili a destinazione abitativa.

Ora, invece, il Legislatore ha esteso il medesimo regime ai canoni di locazione aventi ad oggetto le unità immobiliari classificate nella categoria catastale C/1 (botteghe e negozi) purché la relativa superficie, ad esclusione delle pertinenze, non sia superiore a 600 metri quadrati.



OSSERVA

L'aliquota applicabile è del 21 per cento, ma il Legislatore ha anche previsto un vincolo temporale. Il contribuente può beneficiare del regime della "cedolare secca" a condizione che il contratto venga stipulato nell'arco temporale dal 1° gennaio al 31 dicembre 2019.



La predetta aliquota del 21 troverà applicazione fin quando il contratto non esaurirà i relativi effetti. Se il contratto dovesse essere stipulato dal 1° gennaio 2020, il canone di locazione dovrà essere oggetto di tassazione secondo i criteri ordinari. In tale ipotesi si applicherà l'Irpef progressiva.

Il Legislatore ha poi previsto una clausola antielusiva temendo che i contribuenti fossero indotti a risolvere i contratti in essere nel periodo di imposta 2018 per poi stipularne uno nuovo al solo fine di applicare il beneficio. Il comma 59 della Legge di Bilancio 2019 prevede che:



NORMATIVA

➡ *"Tale regime non è applicabile ai contratti stipulati nell'anno 2019, qualora alla data del 15 ottobre 2018 risulti in corso un contratto non scaduto, tra i medesimi soggetti e per lo stesso immobile, interrotto anticipatamente rispetto alla scadenza naturale".*

Con riferimento all'applicazione del regime della cedolare secca, riguardante gli immobili aventi natura abitativa, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che tali modalità di tassazione possano essere applicate avendo riguardo alla natura del soggetto locatario.

La "tassa piatta" potrà sostituire l'Irpef progressiva, solo laddove l'unità immobiliare sia concessa in locazione ad una persona fisica, quindi al di fuori dall'esercizio di un'attività d'impresa.

La cedolare secca non potrà essere applicata nel caso in cui il conduttore sia rappresentato da una società.

Questa interpretazione non è stata condivisa all'unanimità dalla giurisprudenza. Ai sensi dell'art. 3, comma 6 del Decreto Legislativo 14 marzo 2011, n. 23 non possono optare per il regime della cedolare secca i soggetti che procedono alla locazione di immobili ad uso abitativo nell'esercizio dell'attività d'impresa o di arti e professioni.



OSSERVA

La disposizione, perlomeno sulla base di un'interpretazione di tipo letterale, non impone alcun vincolo particolare, ai fini dell'accesso al regime agevolato, alle persone fisiche che concedono in locazione un immobile ad uso abitativo in favore di una società.

La Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 26/E del 1° giugno 2011 si è però espressa in senso contrario.



Il documento di prassi ha chiarito che per effetto della sopra citata disposizione, esulano dal campo di applicazione della cedolare secca anche i contratti di locazione conclusi con conduttori che agiscono nell'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo, indipendentemente dal successivo utilizzo dell'immobile per finalità abitative di collaboratori e di dipendenti.

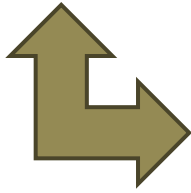
ATTENZIONE!

Una parte della giurisprudenza di merito si è espressa in senso difforme. Secondo alcune pronunce delle Commissioni tributarie il locatore può optare per il regime della cedolare secca, anziché applicare gli ordinari criteri di tassazione, anche nel caso in cui il conduttore sia una società commerciale.



Il medesimo problema si pone ancora una volta con riferimento alla novità in rassegna. La disposizione in rassegna richiama la disciplina di cui all'art. 3 del Decreto Legislativo 14 marzo 2011, n. 23. E' dunque probabile che l'Agenzia delle Entrate continui a sostenere la medesima interpretazione restrittiva.

Tuttavia, la circostanza che il Legislatore abbia esteso il regime della cedolare secca alla locazione di negozi e botteghe rappresenta un "segnale" chiaro al fine di sostenere un'interpretazione diversa.



E' improbabile che un negozio sia concesso in locazione per finalità private. Il locatario lo utilizzerà sempre nell'esercizio di un'attività d'impresa. L'intervento realizzato dalla Legge di Bilancio 2019 lascia presumere che il Legislatore abbia inteso superare la lettura delle disposizioni fornite dall'Agenzia delle Entrate. Conseguentemente, se l'Agenzia delle Entrate dovesse confermare la correttezza della tesi, sarà possibile fruire della cedolare secca, perlomeno per la locazione dei negozi, anche laddove il conduttore sia rappresentato da una società.

Diversamente, se trovasse applicazione la soluzione negativa dell'Agenzia delle Entrate, l'intervento del Legislatore non sarebbe in grado di sortire alcun effetto concreto. L'applicazione della cedolare sarebbe limitata ad un numero estremamente esiguo di casi essendo del tutto improbabile che il conduttore di un negozio sia un privato.

3. La rivalutazione dei terreni e delle partecipazioni

L'art. 1 della Legge di Bilancio in rassegna ha previsto la riapertura dei termini per procedere alla rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni posseduti alla data del 1° gennaio 2019 (commi 1053 e 1054). Il Legislatore è intervenuto ancora una volta modificando l'art. 2, comma 2 del D.L. n. 282/2002.

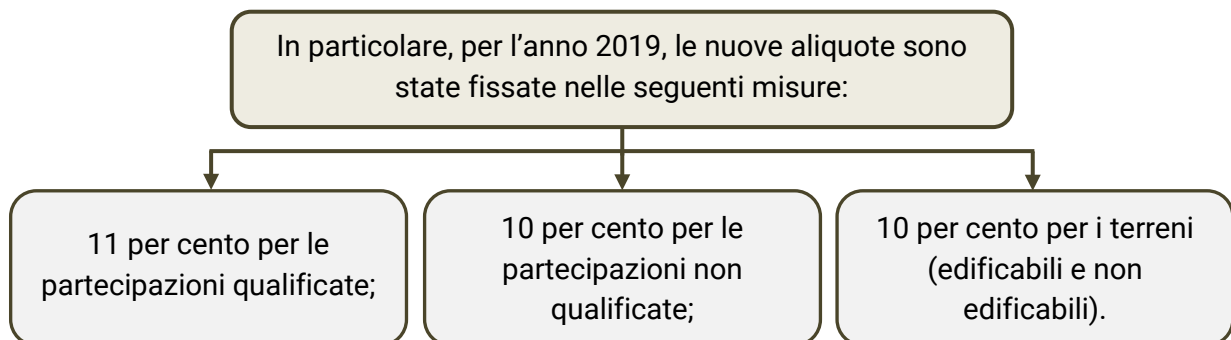
Il beneficio riguarda i beni detenuti da persone fisiche, società semplici, associazioni professionali o enti non commerciali che li utilizzano nella propria sfera istituzionale.



NOTA BENE

La rivalutazione ha quale finalità la riduzione dell'eventuale plusvalenza imponibile ai fini Irpef quale reddito diverso, che dovesse essere originata dalla cessione (successiva) della quota di partecipazione o del terreno posseduto. La rivalutazione rappresenta, di conseguenza, un'operazione in special modo conveniente per i contribuenti che detengono partecipazioni o aree edificabili con elevati plusvalori latenti e che hanno intenzioni di cederle.

In questa occasione, però, il Legislatore non si è limitato ad una mera riapertura dei termini, ma ha reso la rivalutazione più onerosa incrementando le relative aliquote per poterne fruire.



La scadenza per il versamento dell'imposta sostitutiva è stabilita il 30 giugno 2019, che cade di domenica, quindi, il termine slitta automaticamente al 1° luglio 2019. Lo stesso vale per l'asseverazione della perizia di stima, che dovrà avvenire entro la medesima data del 1° luglio prossimo.



NOTA BENE

La tempestività del versamento dell'imposta sostitutiva è essenziale affinché la rivalutazione produca i relativi effetti. L'efficacia richiede, quindi, il versamento in un'unica soluzione o almeno della prima rata. Nel caso della rateazione il versamento potrà essere effettuato in tre rate di eguale importo con l'aggiunta degli interessi nella misura del 3 per cento annuo.

ATTENZIONE!

Nel caso in cui non venisse versata almeno la prima rata il contribuente decadrebbe dal beneficio e quindi dalla possibilità di determinare la plusvalenza partendo dal valore "periziato". L'importo versato tardivamente potrebbe essere in questo caso recuperato solo mediante la presentazione di una specifica istanza di rimborso.



Diversamente, se la prima rata dell'imposta sostitutiva viene versata entro la scadenza del 1° luglio 2019, omettendo il versamento della seconda e della terza rata, la rivalutazione sarà pienamente efficace. Gli importi non versati saranno iscritti a ruolo, salvo che il contribuente regolarizzi i versamenti omessi attraverso l'istituto del ravvedimento operoso. La seconda e la terza rata scadono in coincidenza con il termine per il pagamento delle imposte sui redditi, quindi il 30 giugno 2020 e 2021.

L'incremento delle aliquote sarà penalizzante soprattutto per i contribuenti che in passato hanno già rivalutato i valori delle aree con importi più elevati (risultanti dall'apposita perizia di stima) rispetto a quelli a cui si venderà domani il cespite. Infatti, effettuando una nuova perizia con valori meno elevati, al fine di rendere efficace la rivalutazione, si rischia di sostenere un costo aggiuntivo costituito dal versamento dell'imposta sostitutiva. In questo caso, però, l'art. 7, comma 2, del D.L. n. 70/2011 prevede la possibilità di scontare l'imposta sostitutiva a suo tempo versata da quella dovuta in base alla nuova rideterminazione del valore, ma l'operazione potrebbe non essere sempre neutrale.



⇒ ESEMPIO

Ad esempio, si consideri il caso in cui il contribuente abbia già rivalutato un'area il cui valore risultante dalla perizia ammonta a 1.000.000 di euro. L'imposta sostitutiva a suo tempo versata, pari all'8 per cento, ammonta a 80.000 euro. Se, ora, il proprietario dell'area intende redigere una nuova perizia in quanto intende vendere il terreno a 900.000 euro, risulterà dovuta l'imposta sostitutiva del 10 per cento pari a 90.000 euro. In tal caso, pur scomputando l'importo originariamente versato, la riduzione del valore peritato costerà al contribuente l'effettuazione di un versamento aggiuntivo della differenza pari a 10.000 euro. Diversamente, ove il

contribuente non provvedesse alla redazione della nuova perizia, secondo l'orientamento dell'Agenzia delle Entrate la rivalutazione risulterebbe inefficace con la pressoché matematica certezza di realizzare una plusvalenza. In tal caso il contribuente dovrebbe effettuare la differenza tra il corrispettivo ed il "costo storico" non rivalutato.

4. La rivalutazione dei beni di impresa

La Legge di Bilancio 2019 (art. 1, commi da 940 a 950) ha “riproposto” la possibilità di rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni in società controllate o collegate risultanti dal bilancio relativo all’esercizio in corso al 31 dicembre 2017. Sono esclusi gli immobili alla cui produzione o scambio è diretta l’attività d’impresa.



OSSERVA

L’operazione deve essere effettuata con riferimento ai cespiti che risultano iscritti al 31 dicembre 2017 e deve risultare (la rivalutazione) dal bilancio dell’esercizio successivo al 2017 e per il quale il termine di approvazione scade successivamente alla data di entrata in vigore della Legge di Bilancio, quindi dal 1° gennaio 2019 in avanti. Per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l’anno solare, l’adeguamento dei valori deve essere eseguito nel bilancio chiuso al 31 dicembre 2018 in relazione ai beni risultanti dal bilancio chiuso al 31 dicembre 2017.

La rivalutazione dovrà includere tutti i beni che appartengono alla medesima categoria omogenea e dovrà essere annotata nell’inventario e nella nota integrativa.

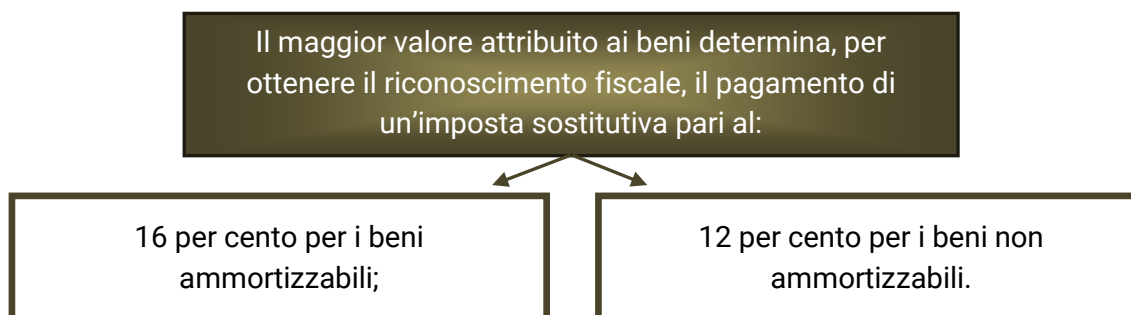


La possibilità di rivalutare i beni di impresa e le partecipazioni è prevista in deroga all’articolo 2426 del Codice civile.



Tale disposizione prevede, fatte salve alcune limitate eccezioni, la valutazione al costo di acquisto o di fabbricazione.

La Legge di Bilancio 2019 ripropone, in buona sostanza, la riapertura dei termini della rivalutazione di cui alla Legge 21 novembre 2000, n. 342.



Il riconoscimento ai fini IRES ed IRAP decorre dal terzo esercizio successivo al 2018 (periodo di imposta relativamente al quale la rivalutazione è stata eseguita), quindi con decorrenza dall'esercizio 2021 (per i contribuenti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Per quel che riguarda i soli **beni immobili i maggiori valori iscritti in bilancio** ai sensi dell'art. 14 della Legge n. 342/2000, si considerano fiscalmente riconosciuti con effetto dal periodo d'imposta in corso alla data del **1° dicembre 2020**.

Il riconoscimento dei maggiori valori si ottiene esclusivamente con il pagamento dell'imposta sostitutiva. Non è quindi possibile ottenere il riconoscimento dei maggiori valori esclusivamente ai fini civilistici senza effettuare il pagamento della predetta imposta.

Per ciò che riguarda le modalità di effettuazione della rivalutazione, valgono le disposizioni di cui all'art. 1 della Legge n. 342 del 2000 e agli articoli 4, 5 e 6 del DM 162/2001.

In particolare, la rivalutazione può essere effettuata secondo le seguenti modalità alternative:

- ➔ Rivalutazione del costo storico e riduzione del fondo di ammortamento;
- ➔ Rivalutazione del costo storico;
- ➔ Riduzione del fondo di ammortamento.



OSSERVA

L'applicazione del primo metodo consente di ammortizzare il bene secondo il piano di ammortamento originario. Il secondo metodo può determinare sia il mantenimento che il prolungamento della durata del periodo di ammortamento. Infine, la rivalutazione effettuata tramite la riduzione del fondo di ammortamento dà luogo ad un allungamento del periodo di ammortamento.

Indipendentemente dal metodo adottato, il limite massimo della rivalutazione, come previsto dall'articolo 11 della Legge n. 342/2000, è rappresentato dal valore economico del bene.

In particolare, l'articolo 11 citato prevede che i valori iscritti in bilancio a seguito della rivalutazione non devono superare i valori effettivamente attribuibili ai beni in base:

↳ al loro valore corrente, determinato in base al valore di mercato;

↳ o, al valore interno del bene, determinato sulla base della consistenza, della capacità produttiva e dell'effettiva possibilità economica di utilizzazione del bene nell'impresa.

Secondo quanto precisato nelle Circolari n. 13/E del 2014 e 22/E del 2009, qualora si intenda rivalutare sia il fabbricato che l'area sottostante o di pertinenza (ovvero rivalutare la sola area o il solo fabbricato) è necessario individuare distinti valori di rivalutazione riferibili, rispettivamente, al fabbricato e all'area. Ciò in quanto i predetti beni sono classificati in categorie omogenee differenti.

Relatore: Dott. Marco Militello

Assunzioni agevolate 2019

1. Premessa

Anche quest'anno prosegue la giungla normativa delle assunzioni agevolate e orientarsi all'interno di essa, evitando di compiere scelte sbagliate o meno favorevoli di altre è ormai sempre più complicato. Cerchiamo quindi di trovare la bussola per non incorrere in errori e ridurre il costo del lavoro facendo un'analisi del panorama delle nuove agevolazioni presenti. Per meglio spiegare il bonus assunzionale under 35 del biennio 2019/2020 previsto dall'art. 1 bis del Decreto Dignità, ci incorre l'obbligo di riepilogare anche il bonus introdotto dai commi 100 e seguenti della Legge n. 205/2017.

2. Assunzione giovani under 30 (e under 35...)

Questo tipo di agevolazione è stata resa strutturale dall'art. 1, comma 100 della Legge di Bilancio 2018, Legge n. 205/2017, e consiste in un esonero parziale dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, qualora si assumano a tempo indeterminato dei giovani di età inferiore a 30 anni (29 anni e 364 giorni), che non siano mai stati occupati a tempo indeterminato.



OSSERVA

Per verificare che il soggetto non abbia avuto in precedenza dei contratti a tempo indeterminato, è possibile utilizzare un'apposita utility messa a disposizione dall'INPS che consente, agli intermediari abilitati, di eseguire un controllo sullo status del lavoratore attraverso il suo codice fiscale. Il programmino ci dirà in pochi secondi se quel soggetto è o meno agevolabile.



Eventuali precedenti contratti di apprendistato terminati senza che al lavoratore sia stata attribuita la qualifica prevista dal piano formativo, non costituiscono causa di impedimento alla agevolazione. L'utility Inps, ad ogni modo, non ha valore certificativo per cui c'è il rischio che nel caso emergessero in futuro ragioni ostative all'agevolazione in capo a quel soggetto, l'Istituto chiederà la restituzione delle somme compensate.

L'incentivo abbatte il 50% dei contributi previdenziali a carico del datore di lavoro, (con esclusione dei premi INAIL), nella misura massima di 3 mila euro annui compensabili in 250 euro al mese per i full time e da raggugliare in caso di part time in base alla percentuale delle ore del contratto a tempo parziale del lavoratore. Il risparmio massimo sulla contribuzione dovuta, pertanto, potrà essere di 9 mila euro nel triennio agevolato per contratti a tempo pieno con almeno 20.000 euro di RAL perché in caso di importi inferiori, considerando che il datore di lavoro versa all'INPS circa il 30% della retribuzione lorda, non si riuscirebbe a sfruttare l'intera agevolazione.

L'agevolazione spetta anche in caso di trasformazione a tempo indeterminato dei contratti a tempo determinato ma al contempo presenta molti altri limiti:

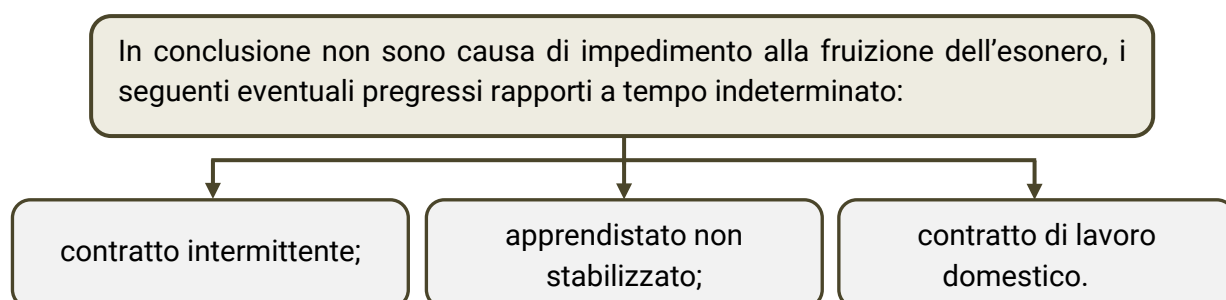
- **L'esonero può essere riconosciuto** solo ai datori che, nei 6 mesi precedenti l'assunzione, non abbiano effettuato licenziamenti individuali per giustificato motivo oggettivo o collettivi all'interno della medesima unità produttiva.
- **L'esonero non spetta** in caso di assunzione con job on call, anche se questo fosse a tempo indeterminato. Il lavoro a chiamata, infatti, è una forma contrattuale che nasce per fronteggiare

attività discontinue e tanto l'effettivo svolgimento della prestazione, quanto l'importo giornaliero sono soggetti alla totale discrezionalità del datore di lavoro. L'Inps, ha precisato che qualora il soggetto sia stato precedentemente titolare di rapporti di lavoro intermittente (anche a tempo indeterminato) può essere assunto fruendo comunque dell'esonero triennale.

- **L'esonero non si applica** ai rapporti di lavoro domestico (articolo 1, co. 114, Legge n. 205/2017). L'Inps ha però precisato che qualora il soggetto abbia avuto in precedenza dei rapporti di lavoro domestico a tempo indeterminato questo non inficia la possibilità di riconoscere l'agevolazione al datore di lavoro che lo assuma come lavoratore subordinato.

- **L'esonero non spetta** se il lavoratore viene assunto ex novo con un contratto di apprendistato in quanto espressamente previsto dalla Legge n. 205/2017 articolo 1, co. 114. Si ha invece diritto alla fruizione dell'esonero se si assumono soggetti precedentemente titolari di contratti di apprendistato svolti presso un altro datore di lavoro e non proseguiti in rapporto a tempo indeterminato (articolo 1, co. 101, della Legge n. 205/2017). Con Circolare n. 40/2018, l'Inps stessa ha chiarito ulteriormente che neppure i periodi di apprendistato già svolti presso il medesimo datore di lavoro impediscono il riconoscimento dell'agevolazione.

- L'interruzione di un precedente rapporto a tempo indeterminato avvenuta per mancato superamento del periodo di prova o per dimissioni, impedisce la fruizione dell'esonero in quanto il lavoratore era già stato assunto a tempo indeterminato.



Curiosamente, rispetto ai precedenti esoneri del 2015 (triennale) e 2016 (biennale) la posizione dell'Inps è completamente cambiata relativamente a pregressi rapporti di lavoro domestico perché prima erano causa di impedimento, oggi consentono invece la fruizione dell'esonero, forse perché si tratta di agevolazione con importi più modesti e si vuole facilitare le assunzioni. Come sempre, l'inoltro tardivo delle comunicazioni determina la perdita dell'incentivo per il periodo di ritardo nella trasmissione del modello unilav.



L'articolo 1, co. 106, della Legge n. 205/2017, dispone che l'esonero si applica, per un periodo massimo di 12 mesi, fermo il limite di 3.000 euro annui, anche nei casi di prosecuzione, dopo il 31 dicembre 2017, di un contratto di apprendistato in rapporto a tempo indeterminato, purché il lavoratore non abbia compiuto il 30° anno di età alla data della prosecuzione. In tal caso l'esonero si applica dal 1° mese successivo a quello di scadenza del

beneficio contributivo ex art. 47, co. 7, del D.Lgs. n. 81/2015: tale norma dispone che i benefici contributivi sono mantenuti per 1 anno dalla prosecuzione del rapporto alla fine dell'apprendistato (esclusi i beneficiari di indennità di mobilità o di un trattamento di disoccupazione).

Con Circolare n. 40/2018 l'Inps ha precisato che quando ricorra un rapporto di lavoro agevolato presso altro datore in determinate ipotesi, l'esonero spetta comunque se si tratta di:

a)

acquirente o affittuario di azienda o di un suo ramo che, ex art. 47, co. 6, Legge n. 428/1990, entro un anno dalla data del trasferimento (o nel periodo più lungo previsto dall'accordo collettivo), assume a tempo indeterminato lavoratori non passati subito alle sue dipendenze;

b)

ove siano rispettati gli obblighi di assunzione previsti dalla contrattazione collettiva: es. quelli per le imprese di pulizia, per cui l'azienda che subentra in un appalto di servizi deve assumere i dipendenti della precedente azienda;

c)

cessione del contratto a tempo indeterminato ex art. 1406 cod. civ. con passaggio del dipendente al cessionario: il beneficio, già riconosciuto al cedente, può essere trasferito al subentrante per il periodo non goduto (si ha la sola modificazione soggettiva del rapporto che prosegue con il cessionario).

Quanto ai "rapporti" tra esonero e contratto di somministrazione di lavoro, va evidenziato quanto segue:

a) l'esonero si applica anche alle assunzioni a tempo indeterminato a scopo di somministrazione, anche ove questa sia resa verso l'utilizzatore a tempo determinato (l'art. 31, co. 1, lett. e), D.Lgs. n. 150/2015, dispone infatti che i benefici economici legati all'assunzione o trasformazione di un contratto sono trasferiti all'utilizzatore);

b) in caso di assunzione a tempo indeterminato a scopo di somministrazione, l'esonero spetta sia per la somministrazione a tempo indeterminato che a termine, per la durata totale di 36 mesi, compresi gli eventuali periodi in cui il lavoratore rimane in attesa di assegnazione;

c) ostano all'esonero i casi in cui il lavoratore ha avuto un precedente rapporto a tempo indeterminato a scopo di somministrazione.

Come precisato dall'Inps nella Circolare 2 marzo 2018, n. 40, l'esonero spetta anche in caso di assunzione di disabili ai sensi dell'articolo 3 della Legge n. 68/1999 (cumulabilità delle agevolazioni).

L'esonero contributivo riguarda anche i rapporti di lavoro a tempo indeterminato con orario a tempo parziale.

L'Inps ha precisato che esso spetta, in proporzione all'orario ridotto, anche se il lavoratore viene assunto da 2 diversi datori di lavoro, per entrambi i rapporti, purché la data di decorrenza di tali contratti sia la stessa:

in caso di assunzioni con date differite, infatti, il datore che assume successivamente perderebbe il requisito legittimante l'ammissione all'agevolazione, che consiste nell'assenza di un precedente rapporto a tempo indeterminato.

3. I rischi dell'assunzione agevolata

L'Inps ha precisato che la fruizione dell'esonero è subordinata al rispetto, da parte del datore che assume, delle condizioni fissate dall'art. 1, co. 1175 e 1176, della Legge n. 296/2006, e quindi va verificato quanto segue:

- a) regolarità nell'assolvere gli obblighi di contribuzione previdenziale;
- b) rispetto del T.U. 81/2008 sulla sicurezza con assenza di violazioni delle norme fondamentali a tutela delle condizioni di lavoro;
- c) rispetto e integrale applicazione, degli accordi e contratti collettivi nazionali nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, laddove sottoscritti dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

4. Limiti e vincoli all'applicabilità dell'esonero

Tutto quello che abbiamo scritto fino a questo punto, limitatamente all'anno 2018, era applicabile anche per le assunzioni degli under 35, ovvero coloro che non avessero compiuto ancora 35 anni e non fossero mai stati impiegati con un contratto a tempo indeterminato nella loro vita. Il Decreto Dignità n. 87/2018, convertito con modifiche nella Legge n. 96/2018 ha riproposto con l'art. 1 bis, limitatamente al biennio 2019/2020, un incentivo per i giovani di età inferiore a 35 anni ma, oltre a non essere ancora applicabile, presenta anche molte diversità con l'agevolazione della Legge n. 205/2017 perché non è una proroga dell'art. 1, co. 102 della Legge di Bilancio 2018 ma è proprio una nuova norma che:

- ↳ non ha carattere strutturale;
- ↳ non opera automaticamente;
- ↳ necessita di decreto attuativo del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze che doveva essere emanato entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore (12 agosto 2018) della Legge 96/2018, ovvero dall'11 ottobre 2018.



NOTA BENE

Per come è scritto oggi l'art. 1 bis della Legge 96/2018 non prevede la possibilità, per il lavoratore assunto con questa agevolazione, di portarsi in dote l'agevolazione residua nel caso di assunzione successiva presso altro datore di lavoro come avviene invece ai sensi dell'art. 1, comma 103 della Legge 205/2017. Manca poi, nel Decreto Dignità, la condizione che qualora abbia effettuato licenziamenti nei 6 mesi precedenti, non posso fruire dell'agevolazione (comma 104, Legge n. 205/2017).

Altra particolarità è sull'età dei soggetti agevolabili.



NOTA BENE

Il Decreto Dignità non specifica che l'esonero dei 3.000 euro l'anno per 3 anni è riferito a soggetti da 30 a 35 anni. L'articolo 1 bis, sia al comma 1 che al comma 2, parla di soggetti che "non hanno compiuto il trentacinquesimo anno di età" rendendo applicabile l'agevolazione anche a coloro che abbiano meno di 30 anni, al pari del comma 101 della Legge n. 205/2017, ma senza i vincoli sul

divieto di licenziamento nella medesima unità produttiva (commi 104 e 105, Legge n. 205/2017) nel semestre precedente né in quello successivo.

Altro riferimento mancante nel Decreto Dignità, rispetto alla Legge di Bilancio 2018, è il richiamo (comma 107, Legge n. 205/2017) relativo alla possibilità di applicare l'agevolazione anche in caso di trasformazione da tempo determinato a tempo indeterminato.



OSSERVA

Qualora si voglia stabilizzare un lavoratore a termine e fruire dell'agevolazione del Decreto Dignità, pertanto, al momento appare necessario chiudere il rapporto a termine e fare una nuova assunzione a tempo indeterminato con quello stesso soggetto perché tecnicamente la trasformazione non è una nuova assunzione e, per come è scritto oggi l'art. 1 bis della Legge n. 96/2018, l'esonero triennale dei 3.000 euro l'anno potrebbe essere negato.

Ultima nota ma non per questo meno importante, è relativa al fatto che l'esonero della Legge n. 96/2018, non prevede la copertura figurativa dei contributi per i 3.000 euro l'anno di agevolazione prevista per i datori di lavoro per cui il beneficio triennale del Decreto Dignità inciderà negativamente sul montante contributivo dei dipendenti a meno di variazioni di legge da operare successivamente.

5. Tabelle di confronto tra le due misure

205/2017 vs 96/2018	Status disoccupato	Assenza T.Ind. precedente	Età del lavoratore	Stato attuazione	Periodo applicabilità
Under 30 2018	NO	SI	Under 30	Operativo	Strutturale
Under 35 2019/2020	NO	SI	Under 35	Manca DM	2019/2020

205/2017 vs 96/2018	Bonus con trasf. TD/TI	Occorre codice agevolazione	Rispetto art. 31 D.Lgs. n. 150/2015	Riduzione premi INAIL	DURC
Under 30 2018	SI	NO	parzialmente	NO	SI
Under 35 2019/2020	Per ora NO	Manca DM...	parzialmente	NO	SI

205/2017 vs 96/2018	NO licenziamenti GMO 6 mesi precedenti	NO licenziamenti GMO 6 mesi successivi	Cumulabilità con altre agevolazioni	Misura beneficio	Durata beneficio
Under 30 2018	SI	SI	SI	3.000€ anno	36 mesi
Under 35 2019/20	NO	NO	SI	3.000€ anno	36 mesi

6. Iscritti al programma garanzia giovani

L'incentivo riservato agli iscritti al programma garanzia giovani è stato prorogato anche per il 2019.

L'agevolazione investe sempre i soggetti disoccupati di età non superiore a 29 anni, che non lavorano e non sono inseriti in un percorso di studi o formazione. In questo caso, l'incentivo è pari al 100% dei contributi previdenziali nei primi 12 mesi, con esclusione dei premi INAIL, fino ad un massimo di 8.060 euro.

L'agevolazione è cumulabile con quella relativa ai giovani under 30 ed è applicabile ai contratti a tempo indeterminato e di apprendistato.

7. Incentivo occupazione nel Mezzogiorno

Anche per il biennio 2019/2020 ci si potrà avvalere dell'incentivo relativo ai soggetti disoccupati con meno di 35 anni ed a quelli di età superiore privi di impiego regolarmente retribuito da almeno 6 mesi.

ATTENZIONE!

L'esonero, limitatamente ai primi 12 mesi, è pari al 100% dei contributi previdenziali, con esclusione dei premi INAIL, fino ad un massimo di 8.060 euro annui.



L'agevolazione è cumulabile con quella relativa ai giovani under 35.

8. Bonus giovani eccellenze

L'agevolazione è rivolta alle assunzioni dei cittadini, effettuate nel 2019, che rispettino le seguenti condizioni:

a)

possesso della laurea magistrale con votazione di 110 e lode e media ponderata di almeno 108/110, entro la durata legale del corso di studi e prima del compimento del trentesimo anno di età, in università statali o non statali legalmente riconosciute (inizialmente erano state escluse le università telematiche ma in fase di conversione sono state riammesse). Il titolo di studio deve essere stato conseguito nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 30 giugno 2019;

b)

cittadini in possesso di un dottorato di ricerca che non abbiano compiuto i trentaquattro anni di età, in università statali o non statali legalmente riconosciute. Il dottorato deve essere stato assegnato nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2018 e il 30 giugno 2019.

Per i soggetti di cui sopra è previsto un incentivo di un anno pari al 100% dei contributi previdenziali, con esclusione dei premi INAIL, fino ad un massimo di 8.000 euro. L'agevolazione è possibile in caso di assunzioni a tempo indeterminato ma anche per le trasformazioni a tempo indeterminato di precedenti contratti a termine.



NOTA BENE

- L'agevolazione è cumulabile con altri incentivi nazionali e regionali;
- non si applica al lavoro domestico;
- il datore di lavoro non deve avere effettuato licenziamenti nei 12 mesi precedenti;
- se il datore licenzia il giovane laureato deve restituire l'agevolazione;
- chi dovesse assumere il giovane successivamente può usufruire dell'agevolazione residua non goduta dal datore di lavoro precedente;
- Manca circolare operativa Inps per applicarlo.

9. Detassazione utili reinvestiti

Gli utili d'impresa accantonati e destinati a investimenti in nuove assunzioni o beni strumentali materiali godono di una importante agevolazione fiscale dal 2019, consistente nella riduzione di 9 punti percentuali dell'aliquota IRES per cui sui redditi d'impresa l'imposta può ridursi dal 24% al 15%.

Per fruire dell'agevolazione è necessario che l'azienda abbia incrementato il personale in forza alla fine dell'anno agevolato rispetto a quello in forza al 30 settembre 2018.

Per beneficiare della detassazione è necessario come sempre rispettare determinate condizioni fissate dall'art. 1, co. 1175 e 1176, della Legge n. 296/2006, ovvero:

- ➔ regolarità nell'assolvere gli obblighi di contribuzione previdenziale;
- ➔ rispetto del T.U. 81/2008 sulla sicurezza con assenza di violazioni delle norme fondamentali a tutela delle condizioni di lavoro;
- ➔ rispetto e integrale applicazione, degli accordi e contratti collettivi nazionali nonché di quelli regionali, territoriali o aziendali, laddove sottoscritti dalle organizzazioni sindacali dei datori di lavoro e dei lavoratori comparativamente più rappresentative sul piano nazionale.

10. Pensione anticipata e “Quota 100”

Il Decreto Legge n. 4 del 28 gennaio 2019 negli articoli 14 e seguenti, ha fornito disposizioni urgenti in materia di pensioni. In particolare, in via sperimentale per il triennio 2019/2021, si può conseguire il diritto ad andare in pensione anticipata qualora si abbiano almeno 62 anni di età e 38 anni di anzianità contributiva con il raggiungimento appunto della “quota 100”.



OSSERVA

I lavoratori privati che avessero maturato i requisiti entro il 31/12/2018, potranno fare domanda di pensione a partire dal primo aprile 2019 mentre per lavoratori pubblici che abbiano maturato i requisiti all'entrata in vigore del decreto, la prima data utile per fare domanda di pensione con quota 100 è dal primo agosto 2019.

Altro trattamento ancora è riservato ai lavoratori della scuola che potranno andare in pensione dal prossimo inizio di anno scolastico, ovvero, dal primo settembre.

Il Decreto Legge 4/2019 prevede, inoltre la possibilità:

- di anticipare la pensione se si posseggono 42 anni e 10 mesi di contributi, se uomini, e con 41 anni e 10 mesi di contributi, se donne. Qualora si siano maturati i requisiti, i lavoratori percepiranno la pensione dopo tre mesi;
- di mandare in pensione le donne che abbiano almeno 35 anni di contributi al 31 dicembre 2018 e 58 anni di età se dipendenti o 59 anni se autonome;
- di non applicare gli adeguamenti alla speranza di vita per i lavoratori precoci, che potranno quindi andare in pensione con 41 anni di contributi. Anche in questo caso, qualora si siano maturati i requisiti, i lavoratori percepiranno la pensione dopo tre mesi;
- di riscattare in modo agevolato il periodo di laurea entro i 45 anni;
- di riscattare i periodi non coperti da contribuzione, detraendosi l'onere del 50% in cinque quote annuali e rateizzando fino a 60 mesi. Per accedere a questa agevolazione bisogna essere pienamente nel sistema contributivo e quindi non avere maturato alcuna contribuzione prima del 31 dicembre 1995 e, ovviamente, non essere titolari di pensione;
- accedere ad un “Fondo bilaterale per il ricambio generazionale” appositamente costituito, che consente di andare in pensione con tre anni di anticipo rispetto alla quota 100 a condizione che si abbia una contemporanea assunzione a tempo indeterminato.

Noi ci interesseremo unicamente dei lavoratori del settore privato per cui i soggetti interessati saranno gli iscritti:

all'assicurazione generale obbligatoria (AGO);

alle forme esclusive e sostitutive dell'AGO gestite dall'Inps;

alla gestione separata di cui all'art. 2, co. 26, della Legge 8 agosto 1995, n. 335 (Riforma Dini).



NOTA BENE

Coloro che abbiano maturato i 62 anni di età e i 38 di anzianità contributiva entro il 31/12/2018, potranno fare domanda di pensione a partire dal 1° aprile 2019, coloro invece che raggiungeranno "quota 100" dal 1° gennaio 2019, potranno presentare domanda di pensione anticipata trascorsi tre mesi dalla data di maturazione dei requisiti.

La scelta politica di consentire l'accesso alla pensione anticipata fa sì che il comma 3 dell'articolo 14 del Decreto Legge n. 4/2019 disponga il divieto di prestare attività lavorativa nel seguente modo:



NORMATIVA

➔ *"La pensione quota 100 non è cumulabile, a far data dal primo giorno di decorrenza della pensione e fino alla maturazione dei requisiti per l'accesso alla pensione di vecchiaia, con i redditi da lavoro dipendente o autonomo, ad eccezione di quelli derivanti da lavoro autonomo occasionale, nel limite di 5.000 euro lordi annui".*

L'intento del Legislatore è chiaramente quello di aprire una finestra per chi voglia andare in pensione con i vecchi requisiti prima della riforma Fornero ma di uniformare poi per tutti la possibilità di riprendere, eventualmente, a lavorare solo al raggiungimento dei 67 anni che consentono l'accesso alla pensione di vecchiaia.

11. La penalizzazione che non c'è...

Ovunque si legge sui giornali con il supporto di tabelle, a volte anche azzardate e improvvisate, che la quota 100, l'opzione donna, e le altre forme di pensione anticipata penalizzano l'assegno pensionistico rispetto alla pensione di vecchiaia che si raggiunge a 67 anni dal 2019. Quando però ci fu la riforma del Ministro Fornero con la Legge 92/2012, tutti protestarono per l'aumento dell'età pensionabile da 62 a 67 anni ma nessuno si lamentò per il fatto che con 5 anni di lavoro in più avrebbero avuto poi un assegno più ricco.




La quota 100 non fa altro che ripristinare la condizione ante Fornero ed è un'opzione esercitabile dal singolo lavoratore che può decidere se accontentarsi e optare subito per la pensione (senza restare esodato) o se continuare a lavorare per altri anni ancora.

La platea interessata a quota 100 è di circa 350.000 persone distribuite la metà nel settore pubblico e l'altra metà nel settore privato.

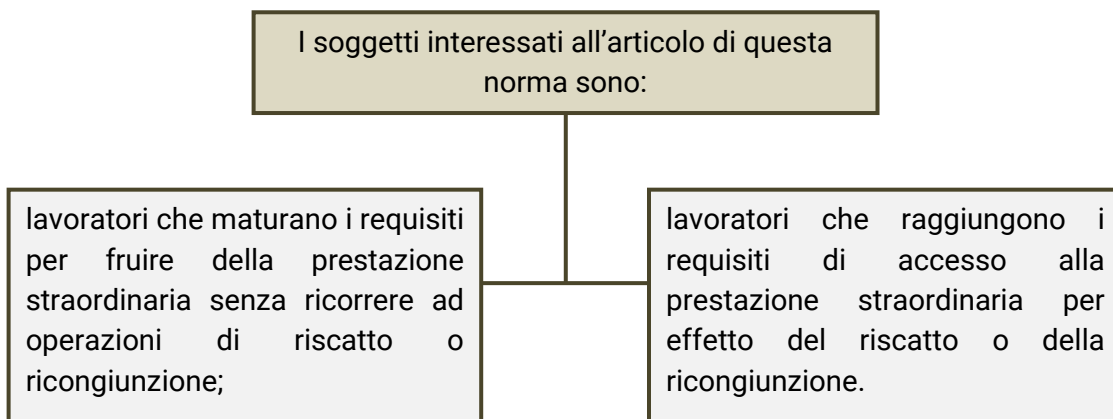
Si tratta quindi di un possibile ricambio generazionale importante e dal flusso delle domande che stanno già arrivando, la possibilità di anticipare la pensione sembra essere stata accolta favorevolmente.

12. Fondi di solidarietà bilaterali

L'articolo 22 del Decreto Legge prevede l'intervento dei fondi di solidarietà con un anticipo di 3 anni rispetto ai requisiti per quota 100. Grazie a questa previsione, a decorrere dalla data di entrata in vigore del DL 4/2019, i fondi di solidarietà bilaterali di cui al D.Lgs. n. 148/2015, oltre le finalità previste dall'art. 26, co. 93, possono erogare un assegno straordinario per il sostegno al reddito a lavoratori che raggiungano i requisiti previsti per l'eventuale opzione per l'accesso alla pensione quota 100 di cui alla presente legge, nei successivi tre anni:

 ➔ *“con l'obiettivo di risolvere esigenze di innovazione delle organizzazioni aziendali e favorire percorsi di ricambio generazionale, anche mediante l'erogazione di prestazioni previdenziali integrative finanziate con i fondi interprofessionali”.*

Questo assegno può essere erogato solo se siano stati stipulati accordi collettivi di livello aziendale o territoriale sottoscritti con le organizzazioni sindacali comparativamente più rappresentative a livello nazionale e laddove siano state stabilite garanzie dei livelli occupazionali con individuazione del numero di lavoratori da assumere in sostituzione dei lavoratori che accedono a tale prestazione.



L'articolo 22, dunque, si rivolge ai lavoratori che raggiungendo i requisiti previsti per la possibile opzione alla pensione con quota 100 nei successivi tre anni dal decreto, possono essere accompagnati alla pensione e consentire al datore di lavoro il ricambio generazionale.


I versamenti sono deducibili ai sensi della normativa vigente.

13. Opzione Donna

L'art. 16 del decreto, proroga l'opzione donna per coloro che nel 2019 compiranno 59 anni di età se dipendenti e 60 anni se lavoratrici autonome con una anzianità contributiva di 35 anni alle spalle alla data del 31/12/2018. Il diritto al trattamento pensionistico anticipato sconta il fatto che si applicano in toto le regole di calcolo del sistema contributivo previste dal D.Lgs. n. 180/1997.

14. Pensionamento anticipato indipendente dall'età

L'art. 15 del Decreto Legge n. 4/2019, interviene apportando delle modifiche alle finestre di uscita per l'accesso alla pensione e recita:

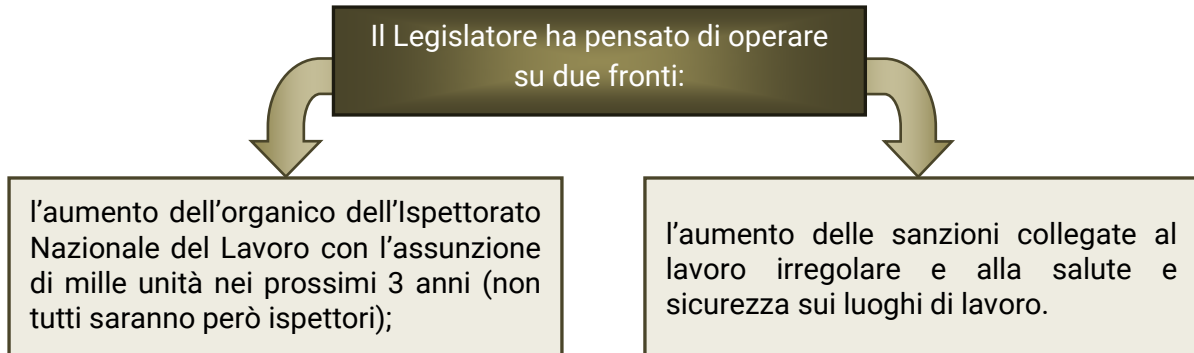
 ➡ *“A decorrere dal 1° gennaio 2019 e con riferimento ai soggetti la cui pensione è liquidata a carico dell'Ago e delle forme sostitutive ed esclusive della medesima, nonché della gestione separata di cui all'articolo 2, comma 26, della Legge 8 agosto 1995, n. 335, l'accesso alla pensione anticipata è consentito se risulta maturata un'anzianità contributiva di 42 anni e 10 mesi per gli uomini e 41 anni e 10 mesi per le donne.”*

Per i prossimi anni ci sarà anche il blocco degli adeguamenti alla speranza di vita (fino al 31/12/2026) evitando quel fastidioso automatismo per il quale si sposta sempre in avanti l'età per la pensione di vecchiaia che oggi resta ferma, pertanto, a 67 anni.

I soggetti che maturano i requisiti richiesti conseguono il diritto alla decorrenza del trattamento pensionistico trascorsi tre mesi dalla data di maturazione dei predetti requisiti e coloro i quali hanno maturato i requisiti dal 1° gennaio 2019 conseguono il diritto al trattamento pensionistico dal 1° aprile 2019.

15. Le nuove sanzioni in materia di lavoro

Con l'art. 1, comma 445 della Legge n. 145/2018, si è voluto intervenire per contrastare il lavoro sommerso e irregolare e per migliorare la tutela della salute e della sicurezza sui luoghi di lavoro.



L'inasprimento dell'apparato sanzionatorio si articola in tre casi:

- 1) 20% in più per le violazioni direttamente connesse al lavoro sommerso e irregolare;
- 2) 10% in più per le violazioni in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro (Testo Unico 81/08);
- 3) raddoppio delle maggiorazioni che passano dal 20% al 40% laddove, nei tre anni precedenti l'accertamento della violazione, il datore di lavoro sia stato destinatario di sanzioni amministrative o penali per i medesimi illeciti.



NOTA BENE

Per effetto delle nuove sanzioni entrate in vigore dal 1° gennaio 2019, per esempio, in caso di occupazione di un lavoratore in "nero", la sanzione amministrativa base che oscillava "da € 1.500 a € 9.000 per ciascun lavoratore irregolare, in caso di impiego del lavoratore sino a trenta giorni di effettivo lavoro", oggi, con la maggiorazione del 20%, prevista dalla Legge n. 145/2018, varierà da un minimo di € 1.800 ad un massimo di € 10.800.

Le nuove sanzioni previste dall'art. 1, comma 445 della Legge di Bilancio, sono immediatamente applicabili a tutte le violazioni temporalmente riferibili al 2019.

In riferimento alle sanzioni per lavoro nero, i nuovi importi dal 1/1/2019 sono i seguenti:

Tipo di violazione	Sanzione fino al 31/12/2018	Sanzione dal 1/1/2019 + 20%
Impiego di lavoratori subordinati in nero in quanto privi di preventiva comunicazione Unilav di assunzione (esclusione del datore di lavoro domestico), fino a 30 giorni di lavoro effettivo	Da euro 1.500 a euro 9.000 per ciascun lavoratore irregolare trovato in azienda	Da euro 1.800 a euro 10.800 per ciascun lavoratore irregolare trovato in azienda
Impiego di lavoratori subordinati in nero in quanto privi di preventiva comunicazione Unilav di assunzione (esclusione del datore di lavoro domestico), da 31 giorni e fino a 60 giorni di lavoro effettivo	Da euro 3.000 a euro 18.000 per ciascun lavoratore irregolare trovato in azienda	Da euro 3.600 a euro 21.600 per ciascun lavoratore irregolare trovato in azienda
Impiego di lavoratori subordinati in nero in quanto privi di preventiva comunicazione Unilav di assunzione (esclusione del datore di lavoro domestico), oltre 60 giorni di lavoro effettivo	Da euro 6.000 a euro 36.000 per ciascun lavoratore irregolare trovato in azienda	Da euro 7.200 a euro 43.200 per ciascun lavoratore irregolare trovato in azienda

La maxisanzione per lavoro nero è diffidabile ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. n. 124/2004.

Cambiano le sanzioni anche per i casi di interposizione che però non sono diffidabili differentemente dalle maxisanzioni per lavoro nero.

SOMMINISTRAZIONE	Sanzione fino al 31/12/2018	Sanzione dal 1/1/2019 +20%
Qualora si eserciti attività di somministrazione senza la relativa autorizzazione ministeriale rilasciata dall'ANPAL.	50 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di lavoro. La sanzione può oscillare tra un minimo di 5.000 euro e un massimo di 50.000 euro.	60 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di lavoro. La maggiorazione del 20% dovrebbe applicarsi anche ai limiti che pertanto potrebbero oscillare tra un minimo di 6.000 euro e un massimo di 60.000 euro. Si attendono chiarimenti.

UTILIZZAZIONE	Sanzione fino al 31/12/2018	Sanzione dal 1/1/2019 +20%
Qualora si sia utilizzata la somministrazione di prestatori di lavoro da parte di soggetti non autorizzati o al di fuori dei limiti previsti.	50 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di lavoro. La sanzione può oscillare tra un minimo di 5.000 euro e un massimo di 50.000 euro.	60 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di lavoro. La maggiorazione del 20% dovrebbe applicarsi anche ai limiti che pertanto potrebbero oscillare tra un minimo di 6.000 euro e un massimo di 60.000 euro. Si attendono chiarimenti.

APPALTO	Sanzione fino al 31/12/2018	Sanzione dal 1/1/2019 +20%
Qualora si sia stipulato un contratto di appalto non genuino e privo dei requisiti di cui all'articolo 29, comma 1, D.Lgs. n. 276/2003.	50 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di lavoro. La sanzione può oscillare tra un minimo di 5.000 euro e un massimo di 50.000 euro.	60 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di lavoro. La maggiorazione del 20% dovrebbe applicarsi anche ai limiti che pertanto potrebbero oscillare tra un minimo di 6.000 euro e un massimo di 60.000 euro. Si attendono chiarimenti.

DISTACCO	Sanzione fino al 31/12/2018	Sanzione dal 1/1/2019 +20%
Qualora si sia stipulato un contratto di distacco che tale non è perché privo dei requisiti di cui all'articolo 30, comma 1, D.Lgs. n. 276/2003.	50 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di lavoro. La sanzione può oscillare tra un minimo di 5.000 euro e un massimo di 50.000 euro.	60 euro per ogni lavoratore occupato e per ogni giornata di lavoro. La maggiorazione del 20% dovrebbe applicarsi anche ai limiti che pertanto potrebbero oscillare tra un minimo di 6.000 euro e un massimo di 60.000 euro. Si attendono chiarimenti.

→ **Orario di lavoro**

La Legge di Bilancio 2019 è andata ad inasprire anche le sanzioni relative all'orario di lavoro medio, riposo giornaliero e settimanale nonché ferie.

Tipo di violazione	Sanzione fino al 31/12/2018	Sanzione dal 1/1/2019 +20%
Quando sia riscontrato che il datore ha fatto superare la durata media dell'orario di lavoro andando oltre le quarantotto ore, in un periodo di sette giorni, oltrepassando le ore di lavoro straordinario consentite.	La sanzione amministrativa pecuniaria applicabile varia da un minimo di 200 a un massimo di 1.500 euro. Qualora la violazione interessi più di cinque lavoratori ovvero si è verificata in almeno tre periodi di riferimento, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 800 a un massimo di 3.000 euro. Qualora la violazione interessi più di dieci lavoratori ovvero si è verificata in almeno cinque periodi di riferimento, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 2.000 a 10.000 euro e	La sanzione amministrativa pecuniaria applicabile varia da un minimo di 240 a un massimo di 1.800 euro. Qualora la violazione interessi più di cinque lavoratori ovvero si è verificata in almeno tre periodi di riferimento, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 800 a un massimo di 3.000 euro. Qualora la violazione interessi più di dieci lavoratori ovvero si è verificata in almeno cinque periodi di riferimento, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 2.400 a 12.000 euro e

	non è ammesso il pagamento della sanzione in misura ridotta.	non è ammesso il pagamento della sanzione in misura ridotta.
Per mancata concessione al lavoratore del periodo di riposo minimo di 24 ore consecutive ogni sette giorni, da cumulare con le ore di riposo giornaliero. Il periodo di riposo consecutivo deve essere calcolato come media in un arco temporale non superiore a quattordici giorni.	La sanzione amministrativa pecuniaria applicabile varia da un minimo di 200 a un massimo di 1.500 euro. Qualora la violazione interessi più di cinque lavoratori ovvero si è verificata in almeno tre periodi di riferimento, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 800 a un massimo di 3.000 euro. Qualora la violazione interessi più di dieci lavoratori ovvero si è verificata in almeno cinque periodi di riferimento, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 2.000 a 10.000 euro e non è ammesso il pagamento della sanzione in misura ridotta.	La sanzione amministrativa pecuniaria applicabile varia da un minimo di 240 a un massimo di 1.800 euro. Qualora la violazione interessi più di cinque lavoratori ovvero si è verificata in almeno tre periodi di riferimento, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 800 a un massimo di 3.000 euro. Qualora la violazione interessi più di dieci lavoratori ovvero si è verificata in almeno cinque periodi di riferimento, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 2.400 a 12.000 euro e non è ammesso il pagamento della sanzione in misura ridotta.
Per mancata fruizione al lavoratore del periodo annuale di ferie retribuite che è stato inferiore alle quattro settimane non rispettando quanto previsto dal D.Lgs. 66/2003 in materia.	La sanzione amministrativa pecuniaria applicabile varia da un minimo di 100 a un massimo di 600 euro. Qualora la violazione interessi più di cinque lavoratori ovvero si è verificata in almeno due anni, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 400 a un massimo di 1.500 euro. Qualora la violazione interessi più di dieci lavoratori ovvero si è verificata in almeno quattro anni, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 800 a 4.500 euro e non è ammesso il pagamento della sanzione in misura ridotta.	La sanzione amministrativa pecuniaria applicabile varia da un minimo di 120 a un massimo di 720 euro. Qualora la violazione interessi più di cinque lavoratori ovvero si è verificata in almeno due anni, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 480 a un massimo di 1.800 euro. Qualora la violazione interessi più di dieci lavoratori ovvero si è verificata in almeno quattro anni, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 960 a 5.400 euro e non è ammesso il pagamento della sanzione in misura ridotta.
Per mancata concessione al lavoratore, delle undici ore minime di riposo	La sanzione amministrativa pecuniaria applicabile varia da un minimo di 100 a un massimo di 300 euro. Qualora la violazione interessi più di cinque lavoratori ovvero si è verificata in almeno	La sanzione amministrativa pecuniaria applicabile varia da un minimo di 120 a un massimo di 360 euro. Qualora la violazione interessi più di cinque lavoratori ovvero si è verificata in almeno tre

<p>consecutivo ogni ventiquattro ore.</p>	<p>tre periodi di 24 ore, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 600 a un massimo di 2.000 euro.</p> <p>Qualora la violazione interessi più di dieci lavoratori ovvero si è verificata in almeno cinque periodi di 24 ore, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 1.800 a 3.000 euro e non è ammesso il pagamento della sanzione in misura ridotta.</p>	<p>periodi di 24 ore, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 720 a un massimo di 2.400 euro.</p> <p>Qualora la violazione interessi più di dieci lavoratori ovvero si è verificata in almeno cinque periodi di 24 ore, la sanzione amministrativa passa da un minimo di 2.160 a 3.600 euro e non è ammesso il pagamento della sanzione in misura ridotta.</p>
---	---	---

Relatore: Dott. Antonio Sanges

**La fiscalità delle associazioni sportive
dilettantistiche**

1. Premessa

L'attuale sistema fiscale dello sport dilettantistico, ai sensi dell'art. 90 comma 18 Legge 289/02, prevede le seguenti forme giuridiche:

- a) Associazioni riconosciute (art. 14 – 24; art. 27,29,31 c.c.);
- b) Associazioni non riconosciute (art. 36 – 40 c.c.);
- c) Società sportiva di capitali o cooperativa, costituita secondo le disposizioni vigenti, ad eccezione di quelle che prevedono la finalità di lucro; ovvero società sportiva non lucrativa.

Tanto le associazioni, quanto le società sportive dilettantistiche devono statutariamente prevedere l'assenza di fine di lucro e i proventi delle attività non possono, in nessun caso essere divisi fra gli associati, anche in forma indiretta.

Oltre all'attività sportiva dilettantistica di cui all'art. 90 Legge 289/02 la stessa potrà essere svolta con l'attivazione:

⇒ **Enti Sportivi Terzo Settore (art. 5 comma 1 D.Lgs. 117/17)**

Associazioni Sportive Dilettantistiche di cui al D.Lgs. 460/97 e Legge 289/02

Nell'ambito delle associazioni sportive dilettantistiche in ossequio alla normativa art. 90 Legge 289/02 e D.Lgs. 460/97, possiamo effettuare una suddivisione in:

- 1) Associazioni riconosciute;
- 2) Associazioni non riconosciute;

Società sportive di capitali di cui all'art. 90 Legge 289/02

L'articolo 90 della Legge 289 del 27/12/2002 ha previsto un nuovo tipo di società definita "Società Sportiva Dilettantistica "costituita in forma di società di capitali" senza fine di lucro".

Tale nuovo tipo di società per lo svolgimento di attività sportiva dilettantistica può essere attivata sotto le seguenti forme:

- 1) La società per azioni;
- 2) La società in accomandita per azioni;
- 3) La società a responsabilità limitata;
- 4) Società cooperativa.

ASD e Codice Terzo Settore di cui all'art. 5, comma 1, lett. t), D.Lgs. 117/17

L'organizzazione e gestione di attività sportive dilettantistiche costituisce, per il nuovo Codice settoriale (CTS), l'attività di "interesse generale" utile ai fini dell'iscrizione nel Registro Unico Nazionale del Terzo Settore (c.d. R.U.N.T.S.), ai sensi dell'art. 5 comma 1, lett. t) D.Lgs. N. 117/17.

→ Ne deriva che possono iscriversi nel RUNTS, come ETS, le ASD che perseguono uno scopo non lucrativo.

In relazione a quanto evidenziato, le organizzazioni sportive associative che esercitano attività sportiva dilettantistica possono:

- 1) Continuare ad operare nell'ambito sportivo dilettantistico conservando la qualifica di ASD ai sensi della normativa tributaria esistente;
- 2) Costituirsi come enti del Terzo settore a qualificarsi tra "gli altri Enti del Terzo Settore";
- 3) Costituirsi in qualità di APS attraverso l'iscrizione nel Registro del Terzo Settore ed operare nel settore sportivo dilettantistico;
- 4) Cumulare la qualifica di ASD ed ETS;
- 5) Cumulare la qualifica di ASD e APS.

2. La Legge di Bilancio 2019 e le ASD

Per le associazioni sportive dilettantistiche e società sportive dilettantistiche art. 90 Legge 289/02, le novità di cui al Decreto Legge Fiscale e Legge di Bilancio 2019, risultano essere le seguenti:

NOVITÀ

⇒ DECRETO LEGGE FISCALE (N. 119/18) CONVERTITO IN LEGGE N. 136/18 art. 7:

La Pace Fiscale delle ASD e SSD iscritte e registrate al Registro Coni;

⇒ LEGGE BILANCIO 2019:

Art. 1 commi 621-628 →SPORT BONUS 2.0

Art. 1 commi 629-633 →FONDI SPORT: nasce SPORT e SALUTE SpA

Art. 1 comma 640 →SPORT E PERIFERIA

Art. 1 commi 641-645 →Distribuzione dei ricavi da cessione diritti Tv su gare professionistiche

Art. 1 comma 646 →Esenzione bollo ASD.

LA FATTURAZIONE ELETTRONICA DELLE ASD (D. LEGGE 119/18 – LEGGE 136/2018 ART. 10).

3. La Pace Fiscale delle ASD E SSD (art. 7 D.L. n. 119/18 convertito in Legge 136/18 del 18/12/18)

In ossequio alla normativa di cui all'art. 7 D. Legge N. 119/18, le società e le associazioni sportive dilettantistiche che alla data del 31 dicembre 2017 risultavano essere iscritte nel Registro del CONI possono avvalersi:



della “definizione agevolata degli atti del procedimento di accertamento” prevista dall'articolo 2 Legge 136/18, versando: un importo pari al 50 per cento delle maggiori imposte accertate, fatta eccezione per l'imposta sul valore aggiunto, dovuta per intero, ed al 5 per cento delle sanzioni irrogate e degli interessi dovuti;



della “definizione agevolata detta “liti pendenti dinanzi alle Commissioni Tributarie” di cui all'articolo 6 Legge 136/18 con il versamento del:

- 40 per cento del valore della lite e del 5 per cento delle sanzioni e degli interessi accertati nel caso in cui, alla data del 24 ottobre 2018, questa penda ancora nel primo grado di giudizio;
- 10 per cento del valore della lite e del 5 per cento delle sanzioni e degli interessi accertati, in caso di soccombenza in giudizio dell'Amministrazione finanziaria nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva alla data del 24 ottobre 2018;
- 50 per cento del valore della lite e del 10 per cento delle sanzioni e interessi accertati in caso di soccombenza in giudizio della società o associazione sportiva nell'ultima o unica pronuncia giurisdizionale resa e non ancora definitiva alla data del 24 ottobre 2018.



NOTA BENE

La definizione agevolata di cui sopra è “preclusa” se l'ammontare delle sole imposte accertate o in contestazione, relativamente a ciascun periodo d'imposta, per il quale è stato emesso avviso d'accertamento o è pendente reclamo o ricorso, è superiore ad euro 30 mila per ciascuna imposta, IRES o IRAP, accertata o contestata.

In tal caso resta ferma per le ASD e SSD la possibilità di avvalersi delle “definizioni agevolate degli atti di accertamento e delle liti pendenti” di cui agli articoli 2 e 6 della Legge 136/18.

Istanza definizione agevolata art. 7 e/o art. 2 e 6 Legge 136/18 deve essere presentata entro il 31 maggio 2019;



il pagamento deve essere effettuato entro il 31 maggio 2019 con versamento rateizzato nel massimo di 20 rate trimestrali.
Le rate successive alla data del 31 maggio 2019 risultano avere le seguenti scadenze 31/08, 30/11, 28/02, 31/05.



la definizione si perfeziona con la presentazione della domanda ed il relativo pagamento degli importi dovuti.

4. Pace Fiscale casi esplicativi

Pace Fiscale ASD e SSD "definizione agevolata atti del procedimento di accertamento" per imposte fino ad € 30.000,00 con relativa applicazione art. 7 Legge 136/2018

Avviso di Accertamento notificato a ASD con Ires (26.000,00), Irap (24.000,00) e Iva (30.000,00)

- **Definizione agevolata** Ires 50% (13.000,00), Irap 50% (12.000,00), Iva (30.000,00) valore da pagare per intero.

Pace fiscale ASD e SSD "definizione agevolata delle liti pendenti dinanzi alle Commissioni Tributarie"

Avviso di Accertamento notificato ad ASD e SSD depositato in Commissione Tributaria, in attesa di discussione in primo grado, con valori in contenzioso pari ad Ires (24.000,00) e Sanzioni (20.000,00)

- **Definizione agevolata: Ires 40% (9.600), Sanzioni 5% (1.000,00)**

Avviso di Accertamento notificato ad ASD e SSD con decisione di primo grado soccombente Agenzia Entrate, con valori in contenzioso pari ad Ires (26.000) e sanzioni (18.000)

- **Definizione agevolata: Ires 10% (2.600,00), Sanzioni 5% (900,00).**

Pace fiscale ASD e SSD per imposte e sanzioni superiori ad € 30.000, con relativa applicazione normativa di cui agli artt. 2 e 6 della Legge 136/2018

Avviso di accertamento notificato ad ASD e SSD depositato in Commissione Tributaria, in attesa di discussione in primo grado, con valori in contenzioso pari ad Ires (42.000,00) e sanzioni (34.000,00)

- **Definizione agevolata: Ires 90% (37.800) e nessun valore di pagamento di sanzioni.**

Pace fiscale ASD e SSD per imposte e sanzioni superiori a 30.000 con relativa applicazione della normativa di cui agli artt. 2 e 6 della Legge 136/18

Avviso di accertamento notificato ad ASD e SSD con decisione di primo grado soccombente Agenzia Entrate, con valori in contenzioso Ires (48.000,00) e Sanzioni (38.000,00)

- **Definizione agevolata: Ires 40% (19.200,00) e nessun valore di pagamento sanzioni.**

4.1 Definizione PVC notificati alle ASD alla data del 24/10/2018

Pur se l'art. 7 non prevede espressamente la possibilità di definire i processi verbali di constatazione è da ritenere che, come tutti gli altri contribuenti, le società e associazioni sportive, possano accedere alla definizione di cui all'art. 1 del D.L. Fiscale n. 119 del 23 ottobre 2018. Tale norma prevede, al comma 1, la possibilità di definire il contenuto integrale del PVC, redatti ai sensi dell'art.

24 della Legge 7 gennaio 1929, n. 4, consegnati entro il 24 ottobre 2018, presentando la relativa dichiarazione per regolarizzare le violazioni constatate nel verbale in materia di imposte sui redditi e relative addizionali, contributi previdenziali e ritenute, imposte sostitutive, IRAP, IVIE, IVAFE e IVA.

4.2 Rottamazione Ter definizione per le ASD

Anche per le ASD resta ferma la possibilità di definire in modo agevolato i carichi iscritti a ruolo, ex art. 3 del D.L. n. 119/2018.



OSSERVA

I debiti diversi da quelli a titolo di risorse proprie dell'Unione Europea – risultanti dai carichi affidati agli Agenti della Riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2017 possono essere estinti con il pagamento della sorte capitale e degli interessi iscritti a ruolo (nonché dell'aggio, dei diritti di notifica della cartella di pagamento e delle spese esecutive eventualmente maturate), con il beneficio dell'esclusione delle sanzioni incluse negli stessi carichi, degli interessi di mora ex art. 30, comma 1, del DPR n. 602/73 e delle c.d. sanzioni civili, accessorie ai crediti di natura previdenziale ex art. 27, comma 1, del D.Lgs. N. 46/1999.

4.3 Definizione agevolata e Modelli F24

Per la definizione agevolata degli avvisi di accertamento:



La società o l'associazione sportiva dilettantistica utilizza i dati presenti nel prospetto per la compilazione del Mod. F24 ricevuto unitamente all'atto da definire, riducendo gli importi dei tributi da versare come normativamente previsto, utilizzando i relativi codici tributo, il codice atto, il codice ufficio e l'anno di riferimento;



L'importo da versare pari al 5% delle sanzioni è calcolato sul totale delle sanzioni irrogate per intero così come descritte nei provvedimenti di irrogazione presente nell'atto da definire le sanzioni irrogate sono, sia quelle che hanno concorso alla determinazione del cumulo giuridico previsto dall'art. 12 del D.Lgs. n. 472/1997, sia quelle che non vi hanno concorso;



L'importo da versare pari al 5% degli interessi è calcolato sull'importo degli interessi relativi a ciascuna imposta, a cui va aggiunto il 5% degli ulteriori interessi per ogni giorno successivo sino alla data di pagamento inclusa, così come indicati in prospetto per la compilazione del Mod. F24, allegato all'avviso di accertamento.

5. Legge di Bilancio 2019

5.1 Art. 1 commi 621 – 628 Legge di Bilancio 2019 → Sport Bonus 2.0 – Credito d'imposta

L'art. 1 commi 621 – 628 ripropone la versione SPORT BONUS 2.0 (già prevista dalla precedente normativa in materia all'art. 1 commi 363-366 della Legge Finanziaria 2018 n. 205/17).

Tale normativa prevede che per le erogazioni liberali in denaro effettuate da privati nel corso dell'anno solare 2019 per interventi di manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici, e per la realizzazione di nuove strutture sportive pubbliche, spetta un "credito d'imposta in misura pari al 65 per cento" delle erogazioni effettuate, anche nel caso in cui le stesse siano destinate ai soggetti concessionari o affidatari degli impianti medesimi.

Il credito d'imposta "de quo" viene riconosciuto alle "persone fisiche" e agli "enti non commerciali" nel limite del 20 per cento del reddito imponibile, e ai "Soggetti titolari di reddito d'impresa" nel limite del 10 per mille dei ricavi annui ed è ripartito in tre quote annuali di pari importo.

ATTENZIONE!

I soggetti che effettuano erogazioni liberali "non possono" cumulare il credito d'imposta con altra agevolazione fiscale prevista da altre disposizioni di legge a fronte delle medesime erogazioni.



NOTA BENE

I "soggetti beneficiari" delle erogazioni liberali comunicano immediatamente all'Ufficio per lo Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri, l'ammontare delle somme ricevute e la loro destinazione, provvedendo contestualmente a darne adeguata pubblicità attraverso l'utilizzo di mezzi informatici. Entro il 30 giugno di ogni anno successivo a quello dell'erogazione e fino all'ultimazione dei lavori di manutenzione, restauro o realizzazione di nuove strutture, i soggetti beneficiari delle erogazioni comunicano altresì all'Ufficio per lo Sport presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri lo stato di avanzamento dei lavori, anche mediante una rendicontazione delle modalità di utilizzo delle somme erogate.

Con Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, da adottare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, saranno individuate le disposizioni necessarie per l'attuazione Sport Bonus.

5.2 Art. 1 commi 629-633 Legge di Bilancio 2019 → Fondo sport nasce: "Sport e salute spa" in pensione "Coni servizi spa"

L'art. 1 commi 629-633 rileva che a decorrere dal 2019 si attiverà la riforma della società Coni Servizi SpA che assumerà la nuova denominazione di SPORT e SALUTE SpA.

NOVITÀ

Sempre a decorrere dall'anno 2019, il livello di finanziamento del Comitato Olimpico Nazionale Italiano (CONI) e della Sport e Salute Spa sarà stabilito nella misura annua del 32 per cento delle entrate effettivamente incassate dal bilancio dello Stato, (registrate nell'anno precedente), e comunque in misura non inferiore complessivamente a 410 milioni di euro annui, derivanti dal versamento delle imposte ai fini IRES, IVA, IRAP e IRPEF nei seguenti settori di attività: gestione di impianti sportivi, attività di club sportivi, palestre e altre attività sportive.

Le risorse in questione saranno destinate al CONI, nella misura di 40 milioni di euro annui, per il finanziamento delle spese relative al proprio funzionamento e alle proprie attività istituzionali, nonché per la copertura degli oneri relativi alla preparazione olimpica e al supporto alla delegazione italiana; per una quota non inferiore a 368 milioni di euro annui, alla Sport e Salute Spa; per 2 milioni di euro, alla copertura degli oneri derivati dalla riforma dei Concorsi Pronostici Sportivi.



Al finanziamento delle Federazioni sportive nazionali, delle discipline sportive associate, degli enti di promozione sportiva, dei gruppi sportivi militari e dei corpi civili dello Stato e delle associazioni benemerite si provvederà, in misura inizialmente non inferiore a 280 milioni di euro annui, a valere sulla suddetta quota destinata alla Sport e salute SpA.



Per l'anno 2019 restano confermati nel loro ammontare gli importi comunicati dal CONI ai soggetti di cui al terzo periodo ai fini della predisposizione del relativo bilancio di previsione.

5.3 Art. 1 comma 640 Legge Bilancio 2019 → “Sport e periferie”

Le risorse destinate al finanziamento delle opere segnalate dai comuni alla Presidenza del Consiglio dei Ministri dal 2 al 15 giugno 2014, non assegnate con delibera del Comitato interministeriale per la programmazione economica n. 38 dell' aprile 2015, nonché le risorse che, a seguito della predetta assegnazione siano state revocate siano oggetto di definanziamento o rimodulazione, totale o parziale, oppure costituiscano economie maturate a conclusione degli interventi, saranno “versate” all'entrata del bilancio dello Stato, per essere riassegnate, allo stato di previsione del Ministero dell'Economia e delle Finanze e destinate al Fondo “Sport e Periferie” di cui all'articolo 15 del Decreto Legge 25 novembre 2015, n. 185, convertito, con modificazioni, dalla Legge 22 gennaio 2016, n. 9. Alla suddetta assegnazione si provvederà con delibera del “CIPE”.

5.4 Art. 1 commi 641-646 Legge Bilancio 2019 → Ricavi da cessione diritti tv

L'art. 1 commi 641-646 regola la suddivisione “ricavi da diritti tv” stagione sportiva 2021/2022 e modifica sia la Legge Melandri (D.Lgs. n. 9 del 9 gennaio 2008), e sia la Legge emanata dal Governo Renzi-Gentiloni che ha introdotto la novità del “Radicamento sociale in base agli spettatori allo stadio”.

La modifica attivata dal Ministro Lotti prevedeva la seguente situazione:

- ↳ una quota del 50 per cento in parti uguali tra tutti i soggetti partecipanti al Campionato di serie A;
- ↳ una quota del 30 per cento sulla base dei risultati sportivi conseguiti;
- ↳ una quota del 20 per cento sulla base del radicamento sociale (12% in base agli spettatori allo stadio, 8% in base all'audience).



OSSERVA

La modifica contenuta della Legge di Bilancio 2019 n. 145/18 mantiene invece inalterata la quota del 50% suddivisa in parti uguali, mentre porta la “quota dei risultati sportivi” dal 30 al 28% e la “quota sul radicamento sociale” dal 20 al 22%.

All'interno di quest'ultima voce "quota Radicamento sociale", la suddivisione avverrà non solo in base al "pubblico allo stadio" e "all'audience televisiva certificata", ma anche in base ai "minuti giocati" nel campionato di serie A da giocatori di età compresa tra quindici e ventitré anni, formati nei settori giovanili italiani e che siano tesserati da almeno trentasei mesi ininterrotti per la società presso la quale prestano l'attività sportiva, comprendendo nel computo eventuali periodi di cessione a titolo temporaneo a favore di altre società partecipanti ai campionati di serie A o di serie B o delle seconde squadre partecipanti al campionato di serie C.

Una quota che non può essere "inferiore al 5 per cento della quota complessiva del 22 per cento" e che, inoltre, "spetterà alle società presso le quali il giocatore sia stato tesserato in Italia dal compimento del sedicesimo anno di età, in proporzione alla durata del tesseramento presso ciascuna di esse".

NOVITÀ

Le novità in questione saranno introdotte a decorrere dalla stagione sportiva 2021/2022: fino a quel momento la suddivisione avverrà in base al testo vigente prima della data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2019.



Le novità relative alle quote percentuali, i criteri di ponderazione e i criteri per la determinazione del pubblico di riferimento di ciascuna squadra e dei minuti giocati dai giovani calciatori dovranno essere oggetto di apposito Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri da adottare entro il 30 giugno 2019.

5.5 Art. 1 comma 646 Legge Bilancio 2019 → Esenzione imposta di bollo per ASD/SSD

A partire dal 1° gennaio 2019 alle ASD e SSD riconosciute dal CONI sarà applicata l'esenzione da bollo (art. 27bis allegato b DPR 642/72) per tutti gli atti e documenti posti in essere dalle stesse.

6. La fattura elettronica ASD art. 10 D. Legge 119/18 – Legge 136/18

L'art. 10 D. Legge 119/18 – Legge 136/18 modifica l'art. 1 comma 3 D.Lgs. 127/2015 e prevede l'esonero della fattura elettronica per le ASD che:

hanno optato per il regime forfettario Legge 398/91;

nel periodo d'imposta precedente hanno conseguito nell'esercizio di attività commerciale importo non superiore ad € 65.000,00;

ASD che svolge solo attività istituzionale viene considerata consumatore finale;

ASD che svolge anche attività commerciale non ha optato Legge 398/91 ed obbligo fattura elettronica;

ASD in regime di Legge 398/91 con proventi periodo precedente inferiore ad € 65.000,00, no fattura elettronica, sì fattura cartacea;

ASD regime Legge 398/91 con proventi periodo precedente superiore ad € 65.000,00 sì ad emissione fattura elettronica.

Relatore: Dott. Antonio Sanges

I nuovi Enti Terzo Settore

1. Premessa

Il Decreto Legislativo denominato “Codice del Terzo Settore” n.117/17 (pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 2 agosto 2017), in attuazione alla Legge Delega n.106/16, ha riordinato la disciplina civilistica e fiscale degli “Enti No Profit”.

Sempre in ambito di riforma “Terzo Settore”, alle date del 17 e 19 luglio 2017, sono stati pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale i Decreti Legislativi che disciplinano: Cinque per mille (111/17) e Impresa Sociale (112/17).



OSSERVA

Il Nuovo Codice del Terzo Settore (CST), ha rielaborato tutta la normativa riguardante gli “Enti Terzo Settore”, al fine di sostenere l’autonoma iniziativa dei cittadini che concorrono, anche in forma associata, a perseguire il bene comune, ad elevare i livelli di cittadinanza attiva, di coesione e protezione sociale, favorendo la partecipazione, inclusione, ed il pieno sviluppo della persona, valorizzando nel contempo, il potenziale di crescita ed occupazione lavorativa, in attuazione dei principi costituzionali.

Il D.Lgs. N° 105/2018 “*correttivo*” del Codice Terzo Settore, rettifica ed integra alcune normative di riferimento di cui al D.Lgs. 117/17 nei modi che segue:

- modalità di svolgimento dell'attività e l'ampliamento delle attività di interesse generale esercitabili dagli enti del Terzo settore;
- proroga da 18 a 24 mesi dei termini per adeguare gli statuti degli enti del Terzo settore al nuovo quadro normativo;
- indicazione del numero minimo di associati necessario per la permanenza di una Associazione di promozione sociale (APS) o di una Organizzazione di volontariato (OdV);
- estensione all'organo di controllo della possibilità di effettuare la revisione legale dei conti (nei casi in cui ne ricorra l'obbligo), se costituito da revisori iscritti al registro dei revisori legali;
- effetti della contemporanea iscrizione al Registro delle persone giuridiche ed al Registro unico nazionale degli ETS;
- rafforzamento della collaborazione tra Stato e Regioni soprattutto in materia di utilizzazione del fondo di finanziamento di progetti e attività di interesse generale del Terzo Settore

1.1 La riforma del Terzo settore: obiettivi

La riforma del Terzo Settore (riferita al Codice Terzo Settore, Impresa sociale, Cinque per mille) ha inteso soddisfare quanto segue:

- ↳ Determinazione di un quadro normativo aggiornato alle esigenze del Terzo settore;
- ↳ Attivazione da parte degli Enti del Terzo settore di sistemi di gestione, governance, amministrazione e controllo più professionalizzati e trasparenti;
- ↳ Elaborazione di un sistema Fiscale agevolato di riferimento;
- ↳ Previsione di applicazione di operazioni straordinarie riguardo operazioni di trasformazione e/o fusione;
- ↳ Costituzione di Registro Unico Nazionale Terzo Settore, condizione necessaria per poter usufruire delle agevolazioni e fiscalità di vantaggio;
- ↳ Valorizzazione del principio di sussidiarietà, centralità della capacità produttiva ed occupazionale del Terzo Settore.

1.2 Autorizzazioni dell'Unione Europea: le "norme vincolate"

Le nuove disposizioni della riforma del Terzo Settore di cui al D.Lgs. 117/17 restano in attesa di ricevere le Autorizzazioni dell'Unione Europea.

Le norme «vincolate» che entreranno in vigore dal 1° gennaio dell'anno successivo all'autorizzazione comunitaria risultano essere le seguenti:

- ✓ Credito d'imposta nei confronti dei soggetti che emettono titoli di solidarietà (articolo 77, comma 10, da notificare alla Commissione Europea);
- ✓ Regime fiscale degli ETS ai fini imposta sul reddito (art.79);
- ✓ Regime forfettario reddito d'impresa ETS non commerciali (art.80 da notificare alla Commissione Europea);
- ✓ Regime speciale per le OdV (art.84);
- ✓ Regime speciale per APS (art.85);
- ✓ Regime forfettario per il reddito d'impresa di OdV e APS (articolo 86, da notificare alla Commissione Ue);
- ✓ Tenuta e conservazione delle scritture contabili (articolo 87);
- ✓ Clausola «de minimis» (articolo 88).

2. Definizione di Enti Terzo Settore

Risultano essere "Enti Terzo Settore" (ETS):		
Organizzazione di Volontariato (OdV);	Associazioni Promozioni Sociali (APS);	Enti filantropici (EF);
Imprese Sociali (include Cooperative Sociali);	Reti associative,	Società di mutuo soccorso;
Associazioni riconosciute e non riconosciute;	Fondazioni;	Altri Enti di carattere privato diversi dalle società.

Tali Enti iscritti nel Registro Unico Nazione Terzo Settore devono essere costituiti per il perseguimento senza scopo di lucro di finalità:

- ✓ Civiche;
- ✓ Solidaristiche;
- ✓ Utilità sociale,

mediante lo svolgimento di una o più attività di interesse generale in forma di azione volontaria e di erogazione gratuita di denaro, beni e servizi, di mutualità, di produzione o scambio di beni e servizi.



NOTA BENE

Non sono considerati Enti Terzo Settore: Enti Pubblici, Formazioni e associazioni politiche, associazioni professionali, associazioni sindacali, associazioni sportive dilettantistiche.

2.1 Legge di Bilancio 2019 e enti terzo settore: le novità

Per gli Enti Terzo Settore (D.Lgs. 117/17) e Decreto correttivo N° 105/18, "le Novità" di cui al Decreto Legge Fiscale (D. Legge 118/18 – Legge 136/18) e Legge di Bilancio 2019 (L. 145/2018) risultano essere le seguenti:

Decreto Legge Fiscale (n. 119/18) convertito in Legge n. 136/2018: art. 24 Ter modifica il D.Lgs. n. 117/17 nelle parti che seguono:

Art. 33 – Rimborso spese Organizzazioni di Volontariato effettivamente "sostenute e documentate";

Art. 77 – Titoli di solidarietà a sostegno di "Attività di Interesse generale";

Art. 79 comma 2 e 2bis – Attività interesse “non commerciale”;

Art. 83 comma 1 – Erogazioni liberali in denaro e/o in natura”.

Legge di Bilancio 2019 n. 145/18

Art. 1 comma 51 – Ires ordinaria al 24%;

Art. 1 comma 82 – Introduzione nozione di “attività non commerciale svolta da fondazioni “ex lpab”;

Art. 1 comma 83 – agevolazioni in tema di imposte indirette e tributi locali “de minimis”;

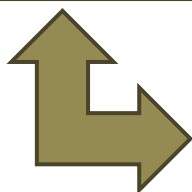
Art. 1 comma 1022 – “decommercializzazione” strutture periferiche di natura privata.

Impresa sociale e Cooperative sociali – Circolare MISE n. 3711/C del 02 gennaio 2019

3. Art. 24 Ter D. Legge Fiscale N° 119/18 convertito in Legge 136/2018: modifiche al Codice Terzo Settore (D.Lgs. 117/17)

3.1 Art. 33 ETS risorse: "Rimborsi spese ODV effettivamente sostenute e documentate"

Le "organizzazioni di volontariato" (art. 33 D.Lgs. 117/17) per le attività di "interesse generale" possono ricevere soltanto il rimborso spese "effettivamente sostenute e documentate", salvo che l'attività sia svolta quale attività secondaria e strumentale nei limiti di cui all'art. 6 (attività diverse).



In tal senso, l'art. 6 D.Lgs. N° 117/17, rileva che gli Enti Terzo Settore possono esercitare "Attività diverse" da quelle di "Interesse generale" di cui all'art. 33 a condizione che l'atto costitutivo e lo statuto lo consentano, e siano secondarie e strumentali, rispetto all'attività di interesse generale secondo criteri e limiti da definire con Decreto Ministero del Lavoro e Politiche Sociali.

La "ratio" della modifica dell'art. 33 CTS propone la emanazione di apposito Decreto Ministeriale a cui fa riferimento l'art. 6 CTS, riguardo l'effettiva indicazione dei limiti e dei criteri di strumentalità e secondarietà delle "Attività diverse" rispetto a quelle istituzionali.

Bisogna evidenziare altresì che la modifica dell'art. 33 – 3° comma del CTS determina che la distinzione delle attività di interesse generale, sia rivolta a soddisfare, in via istituzionale, l'attività esclusiva e/o principale dell'ente, in alternativa ai principali scopi di autofinanziamento.

In relazione a quanto osservato, le ODV, potranno ricorrere all'autofinanziamento, non solo attraverso le "attività diverse" ma anche in riferimento alle "attività istituzionali" in utile, rispettando sempre i limiti imposti dall'art. 6 in tema di "attività diverse".



NOTA BENE

Sulla base di quanto rilevato lo scopo solidaristico delle ODV, viene attivato con la facoltà di non sopprimere le possibili fonti di autofinanziamento dell'ente "de quo".



OSSERVA

Si precisa che le "ODV", in caso di svolgimento di attività di interesse generale in utile, verranno considerati ai fini fiscali, quali enti commerciali, solo nel caso che i "proventi" che derivano da tale "attività diverse" superano le "entrate" di carattere non commerciale.

Bisogna puntualizzare ancora che, le attività di interesse generale, esercitate in utile dalle ODV, vengono assimilate alle “attività diverse” con i limiti previsti dall’art. 6 CTS.



Tali attività risultano essere fiscalmente agevolate, grazie all’applicazione dei regimi forfettari di cui agli artt. 80 e 86 CTS.



In caso di superamento dei limiti di secondarietà e strumentalità, si potrebbe prevedere un provvedimento di cancellazione dal Registro Unico Terzo Settore.

3.2 Art. 77: Titoli di solidarietà a sostegno di “Attività di Interesse generale”

Al fine di favorire il finanziamento ed il sostegno delle attività di interesse generale, di cui all’art. 5 CTS, svolte dagli Enti del Terzo Settore, iscritti al Registro Unico Terzo Settore (art. 45 CTS), gli Istituti di credito autorizzati ad operare in Italia, in osservanza alle previsioni del Testo Unico bancario (D.Lgs. N. 385/93) denominati emittenti, possono emettere titoli di solidarietà, su cui gli enti emittenti non applicheranno le commissioni di collocamento.

ATTENZIONE!

Le somme raccolte con emissione di titoli, e non impegnate a favore degli Enti Terzo Settore, entro dodici mesi dal loro collocamento, saranno utilizzate per la sottoscrizione e/o acquisto di titoli di stato italiani di durata pari a quella originaria dei relativi titoli.



La “ratio” di questa norma, trova riferimento, nella possibilità degli Istituti bancari “emittenti” di erogare a titolo di liberalità, un importo (commisurato all’ammontare nominale dei titoli collocati da uno e/o più ETS con attività non commerciale) per il sostegno di “attività di interesse generale” giudicate meritevoli, in relazione ad apposito progetto redatto a cura degli enti destinatari di liberalità.

3.3 Art. 79 disposizioni in materia di imposte sui redditi: “Attività interesse non commerciale”

Le attività di “interesse generale” si considerano di natura “non commerciale” quando sono svolte a titolo gratuito e/o dietro versamento di corrispettivi che non superano i costi effettivi, tenuto conto anche degli apporti economici.

Le attività d'interesse generale si considerano "non commerciali" qualora i ricavi non superino di oltre il 5%, i relativi costi per ciascun periodo d'imposta e per non oltre due periodi di imposta consecutivi.



OSSERVA

In relazione a quanto rilevato, si comprende che la normativa in questione viene indirizzata nei confronti di ETS di "piccole e medie dimensioni" che comunque saranno obbligati ad attivare gli adempimenti previsti in tema di rendicontazione ed informazioni dettagliate da comunicare all'Amministrazione finanziaria.

La norma in questione intende attribuire ad Enti del Terzo Settore vincolati al divieto di distribuzione di utili, un "valore di flessibilità" nella gestione dell'ETS, ed evitare nel contempo l'applicazione rigida dei "valori di riferimento" introdotti dal D.Lgs. 117/17.

In base a tale Decreto Legislativo, le "attività di interesse generale", sono considerate di regola non commerciali, se svolte a "Titolo Gratuito", dietro versamento di corrispettivi con valore inferiore ai costi effettivi previsti dall'art. 79 – comma 2 D.Lgs. 117/17.

In caso di "attività di interesse generale" prevalenti, non è possibile beneficiare della fiscalità di vantaggio previsto dal CTS.

IL TEST FISCALE DELLA NON COMMERCIALBILITA' E VERIFICA DEL 5%

- INDIVIDUARE PER LE ATTIVITA' DI INTERESSE GENERALE I COSTI DIRETTI ED INDIRETTI ED I RICAVI DI RIFERIMENTO;
- IN CASO LE "ATTIVITA' DI INTERESSE GENERALE" RISULTANO ESSERE DIVERSE, I RELATIVI COSTI INDIRETTI VENGONO IMPUTATI IN MISURA PROPROZIONALE;
- IN CASO IL VALORE DEI RICAVI RISULTA MAGGIOR DEI COSTI BISOGNA VERIFICARE SE E' RISPETTATA LA SOGLIA DEL 5%;
- IN CASO DI VALORE POSITIVO NELLA MISURA DEL 5%, L'ATTIVITA' CONTINUA A NON CONSIDERARSI "NON COMMERCIALE", MA IL SUPERAMENTO DI TALE SOGLIA, NON DOVRA' REALIZZARSI, PER PIU' DI DUE PERIODI DI IMPOSTA CONSECUTIVI;
- DOPO IL TERZO ANNO SI DETERMINA IL CRITERIO GENERALE DELLA CORRISPONDENZA COSTI/CORRISPETTIVI.



NOTA BENE

Deroghe ai valori di commercialità di cui all'art. 79 – 3° comma e superamento del 5%:

- Settore ricerca scientifica utili investiti in attività di ricerca scientifica;
- Fondazioni ex IPAB utili reinvestiti in attività socio sanitarie.



NOTA BENE

Il test del 5% attività di interesse generale serve anche per la “qualificazione” dello statuto sociale e relativa applicazione regimi fiscali agevolati di cui agli artt. 80 e 86 CTS.

3.4 Art. 83 comma 1 D.Lgs. n. 117/17: Detrazioni e deduzioni erogazioni liberali in “denaro e/o in natura”

Dall'imposta lorda sul reddito delle persone fisiche si detrae un importo pari al 30 per cento degli oneri sostenuti dal contribuente per le erogazioni liberali in denaro o in natura a favore degli enti del Terzo settore non commerciali di cui all'articolo 79, comma 5, per un importo complessivo in ciascun periodo d'imposta non superiore a 30.000 euro.

L'importo de quo è elevato al 35 per cento degli oneri sostenuti dal contribuente, qualora l'erogazione liberale sia a favore di Organizzazioni di Volontariato.

La detrazione è consentita, per le erogazioni liberali in denaro, a condizione che il versamento sia eseguito tramite banche o uffici postali ovvero mediante altri sistemi di pagamento previsti dall'articolo 23 del Decreto Legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

4. Legge Bilancio 2019 n. 145/18: Modifiche al Codice Terzo Settore (D.Lgs. 117/17)

4.1 Art. 1 comma 51 Legge Bilancio 2019 → Ets Ires ordinaria al 24%

Il comma 51 Legge 145/19 prevede la soppressione dell'art. 6 DPR 601/73 riguardo la riduzione dell'Ires dovuta dagli enti non a scopo di lucro (società mutuo soccorso, enti ospedalieri, enti culturali dotati di persona giuridica, enti assistenza e beneficenza) dall'aliquota del 12% al valore ordinario del 24%.



In ragione di quanto evidenziato la soppressione dell'art. 6 DPR 602/73, non trova applicazione immediata in quanto la stessa si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo all'entrata a regime degli artt. 89 e 101 D.Lgs. N. 117/17.

Proposta di abrogazione art. 1 comma 51 giusto Maxi emendamento scaturito tra governo e Commissione Europea.



Enti non commerciali che presentano telematicamente il Modello Unico 153 mila;



Valore imponibile Ires ETS agevolata al 12% pari a 1,3 mld di euro;



Incasso erariale stimato anno 2019, per Ires ETS, con aliquota al 24% pari a 118 mln di euro.

4.2 Art. 1 comma 82 Legge Bilancio 2019 → Introduzione di attività non commerciale svolta da fondazioni ex Ipab

Il comma 82 della Legge Finanziaria introduce la nozione di "attività non commerciale" svolta da Fondazioni ex Ipab ed introduce all'art. 79 comma 3 D.Lgs. N. 117/17 il punto 2 bis.

Sono considerate attività "non commerciali":

- a) le attività di cui all'articolo 5, comma 1, lettera h) D.Lgs. 117/14, se svolte direttamente dagli enti la cui finalità principale consiste nello svolgere attività di ricerca scientifica di particolare interesse sociale e purché tutti gli utili siano interamente reinvestiti nelle attività di ricerca e nella diffusione gratuita dei loro risultati e non vi sia alcun accesso preferenziale da parte di altri soggetti privati alle capacità di ricerca dell'ente medesimo nonché ai risultati prodotti;

b) le attività di ricerca di cui all'articolo 5, comma 1, lettera h), D.Lgs. 117/14 affidate dagli enti ad università e altri organismi di ricerca che la svolgono direttamente in ambiti e secondo modalità definite dal Decreto del Presidente della Repubblica 20 marzo 2003, n. 135;

b bis) le attività di interesse e servizi sociali, prestazioni sanitarie e socio sanitarie (art. 5 – comma 1) se svolte da Fondazioni (ex Ipab), a condizione che gli utili siano interamente reinvestiti nelle attività di natura sanitaria e/o socio sanitaria e che non ha deliberato alcun compenso a favore degli organi amministrativi.

4.3 Art. 1 comma 83 Legge Bilancio 2019 → Agevolazioni imposte indirette

Le agevolazioni previste dall'art. 82 D.Lgs. 117/17 in tema di imposte indirette e tributi locali si devono applicare nel rispetto della normativa europea agli aiuti "dei minimis".

4.4 Art. 1 comma 1022 Legge Bilancio 2019: "decommercializzazione dei corrispettivi strutture periferiche di natura privatistica"

L'Art.1 comma 1022 Legge Bilancio 2019 modifica l'art. 148 comma 3 del Tuir nella parte che segue:

«Per le associazioni politiche, sindacali e di categoria religiose, sportive dilettantistiche, nonché per le strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto servizi di pubblico interesse, non si considerano commerciali».



NOTA BENE

La riforma del Terzo Settore (D.Lgs. 117/17 e Decreto Correttivo n. 105/2018) ripropone ancora una volta la tradizionale "dicotomia" tra "attività commerciale" e "attività non commerciale", senza valorizzare minimamente lo scopo finale perseguito dall'attività, quantunque commerciale, nel suo segmento iniziale (Sentenza Corte di Giustizia UE del 06 novembre 2018).

5. Imprese sociali e cooperative sociali D.Lgs. n. 117/17 – Circolare MISE n. 3711/C del 02 gennaio 2019

Con la Circolare n. 3711/c del 02 gennaio 2019, il MISE ha affrontato alcune problematiche interpretative relative alle modalità di svolgimento di alcuni adempimenti pubblicitari posti a carico delle imprese sociali e cooperative sociali di cui al D.Lgs. N. 117/17.

- **Deposito atti Registro Imprese** (deposito bilancio coop.ve sociali e adeguamento statuti).



OSSERVA

In primo luogo viene affrontata la problematica relativa agli atti da depositare presso l'ufficio del Registro delle Imprese, come previsto dall'art. 2, comma 1, del Decreto Interministeriale del 16 marzo 2018, ai sensi del quale gli enti privati che, secondo quanto previsto dai rispettivi atti costitutivi, esercitano in via stabile e principale un'attività d'impresa di interesse generale, senza scopo di lucro e per finalità civiche, solidaristiche e di utilità sociale, devono depositare per via telematica o su supporto informatico, presso l'ufficio del registro delle imprese nella cui circoscrizione è stabilita la sede legale, per l'iscrizione in apposita sezione, tra l'altro, il bilancio di esercizio redatto, a seconda dei casi, ai sensi degli articoli 2423 e seguenti, 2435-bis o 2435-ter del Codice civile in quanto compatibili ed il bilancio sociale di cui all'art. 9, comma 2, del D.Lgs. n. 112 del 2017.

In particolare la problematica affrontata ha riguardato le imprese neocostituite, per le quali, molti uffici del registro imprese, ai fini dell'iscrizione nella sezione speciale, richiedono, comunque, il deposito dei menzionati bilanci.

Al riguardo, il MISE "bacchetta" gli uffici del RI ed Unioncamere, ricordando che a tal proposito si era già espresso con un proprio parere (Prot. 356521 del 4 settembre 2017) reso in risposta ad un quesito della Camera di Commercio di Lecce ed in cui fu precisato che la menzionata disposizione legislativa *"indica solo quali atti vanno iscritti/depositati nel registro imprese"* e che *"ciò non implica che il deposito dei documenti citati debba essere contestuale al/a richiesta di iscrizione in sezione speciale: all'atto di tale richiesta si provvederà a depositare per l'iscrizione l'atto costitutivo e statuto conformi alle norme settoriali e gli altri atti eventualmente compresenti. Nel caso di atti non ancora esistenti, si provvederà all'iscrizione/deposito nell'ordinario termine di 30 giorni dal verificarsi dell'evento"*.

Il MISE, pertanto, nella Circolare del 2 gennaio scorso, invita gli uffici alla puntuale osservanza delle indicazioni anzidette.

- **Cooperative sociali** - Altro caso affrontato, riguarda la decorrenza l'obbligo, per le cooperative sociali iscritte nella sezione speciale imprese sociali del registro delle imprese, del deposito del bilancio sociale.

In prima battuta, il MISE evidenzia che le cooperative sociali e relativi consorzi, sono da intendersi assoggettati all'obbligo di deposito del bilancio sociale nelle forme e con le modalità previste dall'art. 9, comma 2, del D.Lgs. 112/2017, come richiamato dall'art. 2, comma 1, lett. "c", del Decreto 16 marzo 2018, e quindi, secondo le modalità e i termini che saranno indicati nelle linee-guida da emanarsi ai sensi del citato art. 9, comma 2.

Successivamente è precisato che gli stessi, hanno, comunque, la possibilità, fino alla menzionata data, di procedere facoltativamente al deposito del bilancio sociale, predisposto in conformità alle precedenti linee guida. E' poi precisato che c'è obbligo di deposito del bilancio sociale, per le cooperative sociali "iscritte d'ufficio", nel caso in cui già fossero assoggettate a tale adempimento sulla scorta di eventuali disposizioni regionali in proposito.

Ad ogni modo le citate precisazioni non valgono per le cooperative sociali e loro consorzi iscritti nella sezione speciale delle imprese sociali in base ad una opzione volontaria, ai sensi dell'art. 17, comma 3, del D.Lgs. n. 155/2006, e ciò in quanto tali soggetti già in precedenza erano sottoposti all'obbligo di deposito del bilancio sociale.

- **L'adeguamento dello statuto** – Altra problematica affrontata riguarda la modalità di adeguamento degli statuti delle imprese sociali esistenti alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 112/2017 (ossia al 20 luglio 2017).

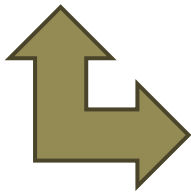


RICORDA

A tal proposito, si ricorda, infatti, che, ai sensi dell'art.17, comma 3, del Decreto menzionato (come modificato dall'art. 6 del D.Lgs. n. 95/2018), le imprese iscritte nell'apposita sezione del Registro delle Imprese dedicata alle imprese sociali alla data citata data del 20 luglio 2017, devono, entro 18 mesi dal 20 luglio stesso, adeguarsi, alle nuove disposizioni.

Entro il 20 gennaio 2019, dunque, esse devono modificare i propri statuti con le modalità e le maggioranze previste per le deliberazioni dell'assemblea ordinaria.

Tale disposizione normativa, nella sua interpretazione, ha fatto sorgere dubbi circa il fatto che la modifica degli statuti potesse avvenire anche senza intervento di un notaio.



A tal proposito, dunque, il MISE esclude tale possibilità per due ordini di motivi, ossia da un lato si andrebbe a contrastare l'art. 5, commi 1 e 2, del Decreto 112/2017 (ai sensi del quale è previsto l'intervento del notaio sia nella fase costitutiva che in quella delle successive modifiche), e dall'altro si andrebbero a contrastare i principi, in materia, del diritto unionale, desumibili dall'art. 10 della Direttiva 1132/2017.

Infine si chiarisce che nessun obbligo di adeguamento riguarda le cooperative sociali e loro consorzi, in quanto, ai sensi dell'art. 1, comma 4, del D.Lgs. 112/2018, tali soggetti sono iscritti di diritto nella sezione speciale del Registro delle Imprese relativa alle imprese sociali.

**Relatore: Dott. Giuseppe
Avanzato**

Fattura elettronica e detrazione Iva

1. Premessa

A decorrere dall'1.1.2019 è in vigore l'obbligo generalizzato di emissione delle fatture in formato elettronico in capo a tutti i soggetti passivi IVA (salvo specifiche eccezioni) residenti o stabiliti nel territorio dello Stato, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate sia nei confronti di altri soggetti passivi di imposta (operazioni B2B) quanto nei confronti di "privati consumatori" (operazioni B2C).

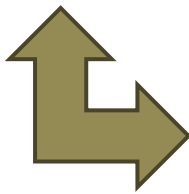
Il DL n. 119/2018 e la L. n. 145/2018, al fine di coordinare le disposizioni in materia di IVA rispetto alle modalità operative di emissione delle fatture in formato elettronico ha introdotto:

- l'esonero dalla fatturazione elettronica delle operazioni i cui dati sono stati trasmessi al Sistema tessera sanitaria per tutto il 2019;
- l'esonero dalla fatturazione elettronica per le associazioni sportive dilettantistiche e gli altri soggetti in regime ex L. 398/91, i cui proventi derivanti dall'esercizio di attività commerciali non siano superiori nell'anno precedente a 65.000,00 euro.
- la possibilità di emettere le fatture entro 10 giorni dal momento di effettuazione dell'operazione ai fini IVA (a decorrere dall'1.7.2019);
- la possibilità di registrare le fatture emesse entro il giorno 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;
- l'abolizione dell'obbligo di numerazione progressiva delle fatture ricevute nel registro IVA acquisti;
- la possibilità di computare in detrazione, nella prima liquidazione utile, l'imposta emergente dai documenti di acquisto ricevuti e annotati entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione;
- la disapplicazione delle sanzioni nel primo periodo di avvio della fatturazione elettronica.

2. Soggetti esclusi dall'obbligo di fatturazione elettronica

L'art. 15 del DL 119/2018 espunge dagli obblighi di emissione delle fatture in formato elettronico, i **soggetti non residenti meramente identificati ai fini IVA in Italia.**

L'intervento legislativo è in linea con quanto stabilito dal Consiglio dell'Unione europea con la decisione di esecuzione UE 16.4.2018 n. 593, in virtù della quale l'Italia è stata autorizzata a introdurre l'obbligo di fatturazione elettronica in ambito B2B e B2C, derogando all'applicazione degli artt. 218 e 232 della direttiva 2006/112/CE, con riferimento ai soli soggetti "residenti o stabiliti" in Italia.



Ne consegue che i soggetti esteri che si siano identificati ai sensi dell'art. 35-ter del DPR 633/72 o che abbiano nominato un rappresentante fiscale nel territorio dello Stato ex art. 17 del DPR 633/72, potranno continuare ad emettere fatture cartacee e non saranno obbligati a trasmettere i dati delle operazioni "verso e da soggetti non stabiliti".

Altri soggetti esclusi dalla fatturazione elettronica, ai sensi dell'art. 10-bis del DL 119/2018, così come novellato dall'art. 1 co. 53 della legge di bilancio 2019, per il periodo d'imposta 2019 **sono i soggetti tenuti all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria** ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, con riferimento alle sole fatture i cui dati sono da inviare a detto Sistema.



NOTA BENE

È necessario precisare che con riferimento a tali soggetti la legge di bilancio non dispone semplicemente un esonero, ma un sostanziale divieto di emissione della fattura elettronica.



Sebbene, infatti, siano state accolte con favore, dal Garante della privacy, le novità apportate al DL 119/2018 dalla legge di conversione (L. 17.12.2018 n. 136), e, in modo particolare, le disposizioni di semplificazione concernenti gli operatori sanitari, l'Autorità, nel provv. 20.12.2018 n. 511, aveva sottolineato come, proprio in tale ambito, sarebbero potute permanere notevoli criticità. L'esonero, previsto per il solo 2019, non avrebbe operato, infatti, per i soggetti che avessero erogato prestazioni sanitarie non trasmesse attraverso il sistema Tessera Sanitaria per l'opposizione degli interessati.

Ciò avrebbe paradossalmente condotto all'invio al Sistema di Interscambio dei dati riferiti proprio alle situazioni più delicate. Per questo motivo l'Autorità aveva ingiunto all'Agenzia delle Entrate di dare istruzioni affinché "in nessun caso" fosse emessa una fattura elettronica concernente l'erogazione di una prestazione sanitaria mediante il Sistema di Interscambio, "a prescindere dall'invio dei dati attraverso il sistema TS".

L'esclusione prevista dall'art. 10-bis del DI 119/2018 concerne:



le operazioni per le quali sussiste l'obbligo di emissione della fattura, oltre che l'obbligo di trasmissione dei relativi dati al Sistema TS;



le operazioni che non richiedono l'emissione della fattura ex art. 22 del DPR 633/72 (es. farmacie), se però tale documento è richiesto dal cliente;



i soggetti del settore sanitario che si avvalgono della dispensa da adempimenti per le operazioni esenti ex art. 36-bis del DPR 633/72 (es. prestazioni assistenziali rese da ONLUS), se la fattura è richiesta dal cliente.

Inoltre, l'attuale formulazione del Ddl di conversione del **decreto semplificazioni**, approvato in Senato e trasmesso alla Camera, prevede l'estensione del divieto di emissione della FE anche ai soggetti che non sono tenuti all'invio dei dati al sistema tessera sanitaria con riferimento alle fatture relative alle prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche. Pertanto, il professionista che deve emettere una FE è chiamato a valutare la natura della prestazione ossia se essa ha carattere sanitario o meno.

ATTENZIONE!

Resta fermo l'obbligo di emettere FE per tutte le altre operazioni quali, ad esempio, servizi aventi carattere consulenziale, formativo, cessione di beni strumentali ecc.



Infine, **nel caso in cui la fattura da emettere contenga sia spese sanitarie sia altre voci di spesa** (es. somma pagata per servizi "confort") non occorre emettere fattura elettronica in relazione a queste ultime.

In tale circostanza se dal documento di spesa è possibile distinguere la quota di spesa sanitaria da quella non sanitaria entrambe le spese vanno comunicate distintamente al sistema tessera sanitaria (salvo opposizione del paziente) indicando:

- ↳ l'importo che si riferisce alla spesa sanitaria secondo le tipologie evidenziate negli allegati ai decreti ministeriali che disciplinano le modalità di trasmissione al sistema TS;
- ↳ l'importo delle spese non riferite alle spese non sanitarie con il codice "AA" altre spese.

Qualora, invece, dal documento non sia possibile distinguere le due tipologie di spese l'intero importo deve essere trasmesso al sistema TS con la tipologia "Altre spese".

In entrambi i casi la fattura deve essere cartacea.



OSSERVA

L'art. 10 co. 1 del DL 119/2018, modificando l'art. 1 co. 3 del D.Lgs. 127/2015, infine esonera dagli obblighi di fatturazione elettronica **le associazioni sportive dilettantistiche** e gli altri soggetti che hanno esercitato **l'opzione per il regime forfetario di cui agli artt. 1 e 2 della L. 398/91** e che non hanno conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi superiori a 65.000,00 euro nel periodo d'imposta precedente.

Per il combinato disposto dell'art. 9-bis del DL 417/91 e dell'art. 2 co. 31 della L. 350/2003, sono compresi nell'esonero gli altri soggetti che possono optare per i benefici della menzionata L. 398/91.



Come indicato nella Circ. Assonime 13.12.2018 n. 26, in ragione del richiamo operato dall'art. 1 co. 3-bis del D.Lgs. 127/2015 al co. 3 del medesimo articolo, i soggetti esonerati dall'emissione di fattura in formato elettronico saranno altresì esonerati, dall'1.1.2019 dalla comunicazione delle operazioni transfrontaliere.

3. La fatturazione per i forfettari

I contribuenti che rientrano nel cosiddetto “regime di vantaggio” di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e quelli che applicano il regime forfettario di cui all'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, possono continuare ad emettere fatture in formato analogico (cartaceo).



NOTA BENE

È necessario evidenziare che l'esonero dall'obbligo di fatturazione elettronica è una mera facoltà per il contribuente aderente a tali regimi di vantaggio, ben potendo lo stesso utilizzare comunque il canale telematico in luogo di quello cartaceo. In altri termini i contribuenti aderenti al regime forfettario possono decidere di continuare a utilizzare i tradizionali sistemi di gestione e conservazione delle fatture attive e passive (cartaceo), fatta eccezione per le fatture emesse alla Pubblica amministrazione.

Tuttavia, qualora il contribuente forfettario decida di utilizzare le modalità telematiche per l'emissione della fattura, sarà poi obbligato a conservare digitalmente i documenti fiscali al pari di un normale soggetto Iva.

Per questa ragione, deve predisporre un servizio di conservazione sostitutiva, anche optando per la soluzione gratuita proposta dall'Agenzia delle Entrate.

ATTENZIONE!

Molto più complicato è l'aspetto della ricezione, da parte di un forfettario che abbia optato per la ricezione in formato analogico delle fatture in formato elettronico emesse da parte di un proprio fornitore.



Il tema è quello della conservazione sostitutiva, sul quale è già stato detto tutto ed il contrario di tutto. Da ultimo l'agenzia delle entrate ha precisato sul punto che, laddove la fattura venga ricevuta in digitale dal forfettario, poiché recapitata sulla PEC o Codice Destinatario comunicato dallo stesso al proprio fornitore, allora la stessa dovrà essere conservata digitalmente. Se, invece, la fattura non viene recapitata – quindi viene emessa senza indicazione di PEC o di Codice Destinatario, e al tempo stesso nessuna delle due informazioni è stata pre-registrata dal forfettario sul canale Fatture e Corrispettivi, allora si potrà conservare la copia analogica della fattura elettronica.

Resta il fatto che qualche fornitore (più probabilmente le grandi realtà, che si trovano con migliaia di anagrafiche da aggiornare e che presumibilmente stanno già prelevando massivamente i dati da INIPEC) potrebbe emettere comunque fattura compilando il campo PEC destinatario. In tali circostanze il contribuente in forfettario comunque non è obbligato alla conservazione digitale, ben potendo continuare ad utilizzare le consuete modalità di conservazione cartacee.

5. Disapplicazione e riduzione delle sanzioni

Per agevolare la transizione all'utilizzo esclusivo della fatturazione elettronica, l'art. 10 co. 1 lett. a) e b) del DL 119/2018 ha stabilito che, per le fatture la cui emissione è dovuta nel primo semestre 2019:



non si applica la sanzione di cui all'art. 6 del D.Lgs. 471/97 se la fattura viene emessa in formato elettronico oltre il termine previsto dall'art. 21 del DPR 633/72, ma entro il termine di effettuazione della liquidazione IVA periodica (mensile o trimestrale);



si applica la riduzione dell'80% della sanzione di cui all'art. 6 del D.Lgs. 471/97 se la fattura viene emessa oltre il termine previsto dall'art. 21 del DPR 633/72, ma entro il termine di effettuazione della liquidazione IVA periodica del mese o trimestre successivo.

Quest'ultima agevolazione (riduzione dell'80% della sanzione applicabile) si applica fino al 30.06.2019 per i contribuenti trimestrali, mentre è estesa al 30.9.2019 con riferimento ai soli soggetti passivi che effettuano la liquidazione periodica dell'IVA con cadenza mensile.



Occorre precisare che la riduzione delle sanzioni previste dall'art. 1 co. 6 terzo periodo lett. b) del D. Lgs. 127/2015 sono quelle stabilite dall'art. 6 del D. Lgs. 471/97 pertanto tra le sanzioni riconducibili a tali fattispecie non rientrano quelle relative all'omesso/tardivo versamento dell'Iva da parte del cedente, le quali saranno conseguentemente applicate per intero (30%) fermo restando la possibilità di ricorrere al ravvedimento operoso.

6. Modifiche per le fatture ricevute

In considerazione delle nuove modalità di emissione e ricezione delle fatture in formato XML, l'art. 13 del DL 119/2018 ha cancellato l'obbligo di numerazione progressiva delle fatture di acquisto.

La legge di bilancio 2019 (art. 1 co. 354) ha disposto, infine, che la fattura *elettronica* sia messa a disposizione del consumatore finale solo "su richiesta" di quest'ultimo.

Tale intervento legislativo risulta conforme alle istanze di modifica dell'adempimento mosse dal Garante della privacy con provv. 15.11.2018 n. 481, nel quale venivano sottolineate le criticità derivanti *"dalla scelta di rendere disponibili ai consumatori tutte le fatture elettroniche in formato XML sul portale dell'Agenzia, anche in assenza di una puntuale richiesta degli stessi"*.

In particolare, Il provvedimento Agenzia delle Entrate 21 dicembre 2018 n. 524526, nel recepire le prescrizioni del Garante della privacy, ha modificato il provvedimento n. 89757 del 30 aprile 2018 recante le regole tecniche per la fatturazione elettronica, al fine di disporre la cancellazione dall'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate i dati relativi alla natura, qualità e quantità dei beni ceduti, e delle prestazioni di servizi eseguite.




OSSERVA

Da segnalare che, per il cessionario o committente consumatore finale, in assenza di adesione al servizio, non sarà reso disponibile in consultazione alcun dato relativo alle fatture elettroniche ricevute.

Regole differenti valgono invece in caso di soggetti passivi Iva.

Infatti, se almeno una delle due parti dell'operazione aderisce al servizio, l'Agenzia memorizza i dati dei file delle FE e li rende disponibili in consultazione esclusivamente al soggetto che ha aderito.



I file memorizzati saranno comunque cancellati entro trenta giorni dal termine del periodo di consultazione (31.12 del secondo anno successivo a quello di ricezione da parte del SDI).

Il soggetto che non aderisce al servizio potrà consultare fino al 31.12 dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento, solo i dati fattura ossia i dati di cui all'art. 21 del DPR 633/72 eccetto la natura, qualità e quantità dei beni ceduti, e delle prestazioni di servizi eseguite.

7. Novità nei termini di detrazione Iva

In coerenza con i nuovi termini di emissione delle fatture di vendita e ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA, l'art. 14 del DL 119/2018 ha modificato l'art. 1 co. 1 del DPR 100/98 consentendo di computare, nella liquidazione IVA del mese precedente, l'imposta emergente dalle fatture di acquisto ricevute e registrate nei primi 15 giorni del mese, a condizione che:



l'imposta relativa all'operazione (di acquisto) effettuata sia divenuta esigibile nel mese precedente;



le fatture non si riferiscano ad operazioni effettuate nell'anno solare precedente.



OSSERVA

Obiettivo della predetta modifica è quello di eliminare gli effetti delle "asincronie" fra momento di effettuazione dell'operazione e data di ricezione del documento da parte del destinatario infatti la fattura, il cui possesso è essenziale ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA, per le ragioni sopra esposte, potrebbe essere recapitata allo stesso cessionario/committente oltre il periodo in cui l'imposta diviene esigibile.

Tale regola non si applica per le fatture a cavallo d'anno.

ATTENZIONE!

Non potrà, quindi, essere esercitato il diritto alla detrazione nella liquidazione relativa al mese di dicembre 2018 (entro il 16.1.2019) per le fatture la cui esigibilità si è verificata in tale mese, che siano state ricevute dal cessionario/committente nei primi 15 giorni di gennaio 2019. Nel caso delle fatture emesse nel dicembre 2018 e ricevute nel mese di gennaio 2019, il diritto alla detrazione sorgerà con il momento di ricezione della fattura (essendosi già verificata l'esigibilità dell'imposta) e, pertanto, potrà essere esercitato entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al 2019 (30.4.2020).



Nel particolare caso in cui la fattura sia ricevuta a dicembre 2018 (per un'operazione effettuata nel mese di dicembre 2018) ma sia stata registrata nel 2019, il diritto alla detrazione potrà essere esercitato al più tardi entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa al 2018 (30.4.2019), previa istituzione di un registro sezionale (o di un altro accorgimento contabile) che escluda tali operazioni dalle liquidazioni periodiche relative al 2019.

Per le fatture ricevute nel 2018 e annotate in apposito sezionale del registro IVA degli acquisti nel 2019, come più volte detto è consentito il computo nel credito annuale IVA relativo al 2018, già compensabile "verticalmente" senza particolari formalità a decorrere dall'1.1.2019 non essendo previsto un termine iniziale per l'utilizzo del credito ai sensi dell'art. 30 co. 1 del DPR 633/72.



NOTA BENE

L'Agenzia delle entrate ha, inoltre, precisato, con riferimento ai soggetti che adottano la liquidazione Iva trimestrale, che per le operazioni effettuate nei primi tre trimestri dell'anno, è consentito portare in detrazione l'IVA, a condizione che la fattura sia pervenuta e annotata "entro il 15 del secondo mese successivo".

Così ad esempio il contribuente trimestrale che ha effettuato l'acquisto a gennaio 2019 potrà detrarre l'iva nella liquidazione relativa al primo trimestre, da eseguire entro il 16 maggio a condizione che la fattura arrivi e sia annotata entro il precedente 15 maggio.

Per effetto di quanto disposto dal provv. Agenzia delle Entrate 30.4.2018 n. 89757, la determinazione del momento di ricezione della fattura elettronica varia a seconda della tipologia di destinatario e delle modalità di recapito.

Essa in particolare coincide con:

- ↳ la data attestata dai canali telematici utilizzati per la ricezione (PEC o canali di colloquio con il SdI);
- ↳ la data di presa visione del documento elettronico nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate, se il canale telematico per la ricezione del soggetto ricevente risulta inattivo o non funzionante e il recapito non è stato possibile per cause tecniche non imputabili al Sistema di Interscambio;
- ↳ la data di messa a disposizione del documento nell'area riservata del sito web dell'Agenzia delle Entrate, se il destinatario è un privato consumatore, un soggetto che si avvale del regime di vantaggio (art. 27 co. 1 e 2 del DL 98/2011) o del regime forfetario (art. 1 della L. 190/2014), ovvero un produttore agricolo in regime di esonero (art. 34 co. 6 del DPR 633/72).

A partire dalla data di ricezione del documento decorrono, per i soggetti passivi IVA, i termini per l'esercizio della detrazione.

8. Fattura elettronica bar, negozi e ristoranti

La questione afferente la gestione della fatturazione elettronica per i commercianti al dettaglio e gestori di attività di somministrazione di alimenti e bevande ha trovato finalmente una soluzione da parte dell’Agenzia delle Entrate attraverso le nuove FAQ pubblicate il 21 dicembre.

La risposta fornita si riferisce alla situazione di un dettagliante, che ai sensi dell’articolo 22 del DPR 633/72, emette fattura solo su richiesta del cliente, ma è tenuto dalla norma a farlo entro e non oltre il momento dell’effettuazione dell’operazione, mentre in assenza di fattura il corrispettivo deve essere certificato mediante ricevuta fiscale o scontrino.

Alla luce di una similare situazione, l’Agenzia offre due soluzioni possibili:

a) **EMISSIONE DI FATTURA DIFFERITA**, mediante emissione nell’immediato di una ricevuta fiscale o uno scontrino fiscale - ai sensi dell’art. 3, comma 3 del d.P.R. n. 696/1996 - da utilizzarsi come “documenti idonei” ai fini dell’emissione in un secondo momento di una “fattura differita” ai sensi dell’articolo 21, comma 4, terzo periodo, lettera a), del d.P.R. n.633/1972. In buona sostanza, in questo caso la ricevuta fiscale o lo scontrino assumono valore di documento equipollente al DDT, e la fattura potrà essere emessa in via differita entro il giorno 15 del mese successivo, con riferimento a tutte le operazioni intercorse nel mese precedente. Il cliente lascerà quindi i locali “accompagnato” da una ricevuta fiscale o da uno scontrino, cui seguirà fattura differita. Onde evitare che il corrispettivo venga ad essere duplicato, come già previsto con la circolare n. 249/E del 11 ottobre 1996, l’ammontare dei corrispettivi certificati da ricevuta/scontrino fiscale e oggetto di fatturazione differita dovrà essere scorporato (estromesso) dal totale giornaliero dei corrispettivi. In questo caso è comunque sempre necessario che la fattura richiami il documento originariamente emesso. Le informazioni relative alla ricevuta fiscale o scontrino dovranno essere indicati nei campi deputati del tracciato XML di fatturazione elettronica che, ricordiamo, si trovano nel blocco informativo “AltriDatiGestionali”. L’Agenzia ha ricordato, inoltre, che se il cliente è un soggetto “consumer”, ovvero un non titolare di partita IVA, al rilascio della fattura, una copia di questa (analogica) dovrà comunque essere consegnata alla controparte, a meno che il cliente stesso non vi rinunci espressamente.

Nel caso di controlli successivi che evidenzino difformità tra la copia analogica e la e-fattura, salvo prova contraria prevarranno comunque le informazioni riportate nella fattura elettronica.

b) **RILASCIO DI UNA QUIETANZA**, cui segue una fattura immediata. In questo caso, a “certificare provvisoriamente” l’operazione dovrà essere rilasciata una apposita quietanza (ex art. 1199 del codice civile) che assume rilevanza solo commerciale e non fiscale. In sostanza, il cliente dovrà lasciare i locali con “un qualcosa” che certifichi provvisoriamente la transazione, tant’è che le FAQ indicano come strada percorribile anche l’utilizzo di una semplice stampa della fattura ovvero dalla ricevuta del POS, in caso di pagamento elettronico. Sarà poi emessa fattura immediata (ovvero riportante la medesima data dell’operazione), e questa potrà essere poi trasmessa – per il primo semestre 2019 – entro il termine della propria liquidazione IVA. Si ricorda che qualora il cliente sia un consumatore finale è necessario in ogni caso rilasciare al medesimo una copia cartacea della fattura elettronica.

9. La fatturazione elettronica per gli acquisti di carburante

NOVITÀ

Per l'acquisto di carburante, **di qualsiasi tipologia, destinato a qualsiasi finalità, effettuato con qualsiasi modalità**, a partire dal 1 gennaio 2019 l'unico giustificativo fiscalmente valido ai fini dell'annotazione del costo ai fini reddituali, e della detrazione IVA, chiaramente sempre nel rispetto dei limiti imposti dal TUIR e dal D.P.R. 633/72, sarà la **fattura elettronica**.



Quanto detto vale anche per i rifornimenti presso le stazioni di servizio e con riguardo a qualsiasi tipo di combustibile o carburante acquistato (ivi inclusi GPL e metano), poiché l'obbligo di fatturazione in esclusiva modalità elettronica interessa indistintamente tutti i soggetti business.

ATTENZIONE!

Tuttavia, è bene ricordare che l'avvio a regime di obbligo di e-fattura non fa venire meno l'obbligo di pagamento tracciabile. Anzi entrambi devono coesistere al fine di detrarre l'iva e dedurre il costo.



Gli elementi da indicare obbligatoriamente nella fattura elettronica sono espressamente indicati nella Circ. n. 8/E del 30 aprile 2018.



OSSERVA

Il documento di prassi in parola precisa come gli elementi da indicare obbligatoriamente nella fattura elettronica siano i medesimi previsti dagli artt. 21 e 21 - bis del D.P.R. n. 633/1972. Ebbene, con specifico riferimento ai carburanti dalla lettura del documento richiamato non risulta obbligatoria l'indicazione della targa o degli altri estremi identificativi del veicolo quali ad esempio la casa costruttrice o il modello (dati invece obbligatori nella scheda carburante).

Tuttavia, tali indicazioni potranno essere indicati nella fattura elettronica facoltativamente. Sebbene l'Agenzia delle Entrate, da un lato, definisca come "puramente facoltative" le informazioni inerenti gli estremi identificativi del veicolo, dall'altro ne ravvisa la necessità ai fini della tracciabilità della spesa e della riconducibilità della stessa a quel determinato veicolo, elementi, questi, necessari per la deducibilità del relativo costo.

Legge di Bilancio 2019.

Le relazioni dei nostri esperti

Alla luce di quanto precede l'indicazione della targa è da ritenere comunque fortemente consigliata. A corroborare quanto detto, lo stesso Direttore dell'Agenzia delle Entrate, con il Provvedimento emanato lo scorso 30 aprile, prot. n. 89757/2018, chiarisce che l'indicazione della targa può essere fornita utilizzando il campo "*MezzoTrasporto*" del *file* della fattura elettronica.

A ciò si aggiunga che sebbene la disciplina generale dell'IVA, come da ultimo modificata con la Legge di Bilancio 2018, non impone come obbligatoria l'indicazione della targa del veicolo nella fattura elettronica, tale informazione deve comunque essere fornita ai fini del riconoscimento del credito d'accisa.

10. Assolvimento imposta di bollo su fattura elettronica

In termini generali, l'I.V.A. e l'imposta di bollo sono tributi tra loro alternativi. In particolare, ai sensi dell'articolo 6 della tabella B allegata al D.P.R. n. 642/72, le fatture recanti importi soggetti ad I.V.A. sono esenti in maniera assoluta dall'imposta di bollo.

Tuttavia, scontano l'imposta di bollo le operazioni non soggette ad I.V.A. se l'importo complessivo è superiore ad Euro 77,47 (articolo 13 tabella A allegata al D.P.R. n. 642/72).



OSSERVA

Secondo quanto previsto dal D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, il documento emesso deve essere in regola con l'imposta di bollo "sin dall'origine".

Orbene in caso di emissione di fattura in formato elettronico l'imposta di bollo dovrà essere assolta e versata secondo le modalità indicate dal DM 17 giugno 2014.

Il cedente dovrà valorizzare nel tracciato XML della fattura elettronica gli appositi spazi "bollo virtuale" e "imposta di bollo". In particolare, l'indicazione e l'importo del bollo assolto secondo le modalità previste dal decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 17 giugno 2014, devono essere inserite nel campo 2.1.1. "Dati bollo", del formato tabellare allegato al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018, n. 89757.

Il decreto, al fine di semplificare il versamento dell'imposta di bollo, prevede che al termine di ogni trimestre sia l'Agenzia delle entrate a rendere noto l'ammontare dovuto sulla base dei dati presenti nelle fatture elettroniche inviate attraverso il Sistema di Interscambio. **Il pagamento dell'imposta relativa alle fatture elettroniche emesse in ciascun trimestre solare deve essere effettuato entro il giorno 20 del primo mese successivo.**



NOTA BENE

Il pagamento dell'imposta può essere effettuato mediante l'apposito servizio presente nell'area riservata del soggetto passivo I.V.A. presente sul sito dell'Agenzia delle Entrate oppure con addebito su conto corrente bancario o postale o, in ultimo, utilizzando l'apposito Modello F24 predisposto dall'Agenzia delle Entrate. Le fatture elettroniche per le quali è obbligatorio l'assolvimento dell'imposta di bollo devono riportare specifica annotazione di assolvimento dell'imposta ai sensi del DM del 28/12/2018.

SERVIZI IN OUTSOURCING E STRUMENTI PROFESSIONALI PER LO STUDIO



SIAMO IL TUO COLLABORATORE **QUANDO VUOI**

CHI SIAMO

DRC Network Srl

Da oltre 15 anni offriamo servizi in outsourcing e strumenti operativi agli Studi Professionali.

L'attività è rivolta **esclusivamente** agli Studi Commercialisti e ai Consulenti del Lavoro che ci **affidano le pratiche** per conto dei loro Clienti.

Supportiamo lo Studio per tutte le pratiche quotidiane (una pratica di **Comunica**, un **Visto IVA**, una **Fattura Elettronica** da inviare alla PA, una **PEC**, una **Smart Card**).

Il Professionista affida le proprie pratiche di Studio a **dei "Collaboratori" che lavorano direttamente per Lui**, ne comprendono le esigenze e le risolvono; persone di riferimento sempre a disposizione fino al completamento della pratica, che diventano quindi, parte integrante dello Studio.

Copriamo **tutto il territorio Nazionale**, mettendo a disposizione due diverse tipologie di servizi:

- in **outsourcing** gestiti direttamente dai nostri dipendenti (Comunica - Fatturazione elettronica - Visto IVA - Modelli Intrastat - Contratti di affitto),
- in **autonomia** gestiti direttamente dallo Studio tramite una piattaforma (caselle PEC - Smart Card - Spid - Fatturazione elettronica gestione autonoma).

L'Outsourcing rappresenta la risposta alle esigenze degli Studi sempre in cerca di soluzioni per **ottimizzare e razionalizzare le proprie risorse interne**.

Con Noi lo Studio può fornire **più servizi ai propri Clienti** senza rinunciare mai alla qualità.

Vogliamo essere un **investimento** per lo Studio e non una spesa.

DA ANNI INSTAURIAMO COLLABORAZIONI E CONVENZIONI CON ORDINI DI DOTTORI COMMERCIALISTI ED ESPERTI CONTABILI, PER OFFRIRE AGLI ISCRITTI AGEVOLAZIONI SUI NOSTRI SERVIZI.





AREA PRATICHE CAMERALI E COMUNALI

DISBRIGO PRATICHE COMUNICA

Gestiamo tutte le pratiche, **anche le più complesse**, in Camera di Commercio-Agenzia Entrate-INPS-INAIL. Forniamo tutta l'assistenza necessaria e verifichiamo con lo Studio quale documentazione occorre per lo svolgimento.

Alcuni esempi:

- Inizio Attività Regolate come impiantisti, autoriparatori, Agenti di Commercio e Immobiliari
- Iscrizioni Cooperative, Associazioni e Fondazioni
- Cessioni Quote srl senza Notaio
- Messa in liquidazione senza Notaio

Un servizio efficiente, **un unico interlocutore** che evita allo Studio di dover contattare singoli Enti e le varie Province.

DEPOSITO BILANCI

Gestiamo il Deposito Bilanci. Lo Studio ha la possibilità di scegliere come collaborare con Noi. Può affidarci la sola creazione d'istanza XBRL senza invio oppure sia la creazione che l'invio.

DISBRIGO PRATICHE SCIA IN COMUNE

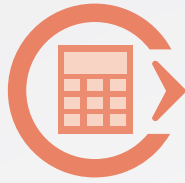
Gestiamo le pratiche SCIA su tutto il territorio Nazionale.

Contattiamo Noi il Comune per verificare la fattibilità della pratica e richiedere il tipo di documentazione necessaria.

Inviemo l'elenco dettagliato di tutti i documenti richiesti dal Comune, ad esempio:

- Certificazioni di agibilità, eventuali altre autorizzazioni in materia di inquinamento acustico o per emissioni in atmosfera, certificati di conformità dei locali e/o impianti e relazioni tecniche asseverate
- Planimetrie
- Importi ed estremi in caso di versamenti di diritti Comunali e ASL

La pratica sarà poi redatta **completamente da Noi**.



AREA PRATICHE FISCALI

FATTURA ELETTRONICA

Gestiamo il servizio di fatturazione elettronica B2B, B2C e PA proponendo due diverse formule:

Servizio in outsourcing: gestiamo le fatture completamente Noi, basta inviarci la fattura in qualsiasi formato (pdf, xls, word) via email. Con questa modalità provvederemo noi a creare, inviare ed archiviare.

Servizio gestione autonoma: lo Studio potrà gestire in autonomia sia il lato ATTIVO che PASSIVO, tramite una piattaforma dedicata. È possibile importare le fatture in formato .xml create da software esterni (anche in forma massiva) o inserire tutti i dati per poterla creare, inviare ed archiviare.

VISTO DI CONFORMITÀ DEL CREDITO IVA

Le dichiarazioni IVA dei Clienti dello Studio che necessitano del Visto di conformità per la COMPENSAZIONE o il RIMBORSO DEL “CREDITO IVA”, **potranno essere gestite da Noi**, tramite il nostro CAF che è **UN SOGGETTO AUTORIZZATO** al rilascio dello stesso.

Dal 2015 è possibile richiedere il rimborso del CREDITO IVA INFRANNUALE.

Lo Studio **non dovrà stipulare polizze assicurative delegando la responsabilità al CAF**, e non si dovrà adeguare alla normativa per la predisposizione di questo tipo di pratica.

Grazie alla fiducia acquisita negli anni, conoscendo la nostra serietà e professionalità, molti Studi ci hanno affidato direttamente la pratica dei loro Clienti.

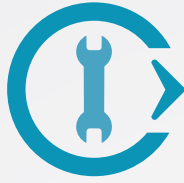
PRATICHE DI SUCCESSIONE

Oltre alla predisposizione della pratica provvederemo NOI anche all’INVIO telematico della SUCCESSIONE e della VOLTURA.

CONTRATTI DI LOCAZIONE

Registriamo telematicamente, tutti i tipi di contratti di locazione, compresa la cedolare secca.

Possiamo procedere anche al rinnovo, alla proroga e alla risoluzione dei contratti inviati anche da altri intermediari o registrati precedentemente in modalità cartacea.



AREA STRUMENTI OPERATIVI

FIRMA DIGITALE CREATA IN STUDIO

Il servizio permette di creare le firme digitali dei Clienti **comodamente in Studio**, Noi forniamo tutto il materiale.

Possiamo personalizzarle con il logo dello Studio.

Lo Studio, per poter essere autonomo nella creazione delle firme digitali, dovrà frequentare un corso di Formazione con il nostro Personale via Skype o in Assistenza Remota.

SPID CREATO DALLO STUDIO

Il servizio prevede il rilascio di SPID (Sistema di Identificazione Digitale che consente di accedere in modo semplice, veloce, sicuro a tutti i servizi online degli Enti Pubblici), **ai propri Clienti direttamente da parte dello Studio** dalla nostra piattaforma di "Albero Logico".

Lo Studio potrà creare in **completa autonomia SPID per i propri Clienti**, riconoscendoli di persona. Per essere attivati al servizio di Rilascio SPID è **obbligatorio seguire il corso di formazione Online** e superare il Test finale.

POSTA ELETTRONICA CERTIFICATA

Lo Studio potrà creare, in tempo reale, le caselle PEC per i propri Clienti dalla nostra piattaforma «Albero Logico» e potrà gestire in completa autonomia, tramite un pannello di controllo, tutte le PEC attivate, in scadenza e scadute.

All'interno della piattaforma, è possibile inoltre gestire e visualizzare tutti i messaggi PEC dei Clienti in un'unica videata, anche di PEC attive con altri gestori.



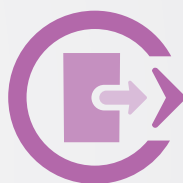
AREA QUESITI E PARERI

QUESITI OPERATIVI

Rispondiamo, tramite i nostri esperti, a **quesiti** su aspetti fiscali, dichiarativi, contabili e camerali che rientrano nell'attività quotidiana dello Studio professionale. Lo Studio riceverà una risposta concisa ed esaustiva, adatta al tipo di quesito posto.

PARERI PROFESSIONALI

Rispondiamo, tramite esperti professionisti del settore, alla richiesta di **pareri complessi** riguardanti l'attività consulenziale strategica del Commercialista (ad esempio: pianificazione tributaria, operazioni straordinarie, fiscalità internazionale, accertamento e contenzioso, bilancio e principi contabili, consulenza previdenziale).



AREA DISBRIGO PRATICHE CARTACEE FUORI UFFICIO

Gestiamo i servizi "A TERRA" ossia che **NON possono essere gestiti telematicamente**, ma che devono essere svolti da una persona fuori dall'ufficio. Con questo nuovo servizio **saremo NOI ad andare** presso l'Ente, **saremo NOI a fare le code**, **saremo NOI a fare da intermediario** fra imprese e Pubblica Amministrazione!



AREA PREVIDENZIALE

CONSULENZA PENSIONISTICA

Mettiamo a disposizione dello Studio dei Consulenti specializzati per assistere e consigliare chi necessita di una risposta sulla propria situazione previdenziale.

PUNTO PREVIDENZA

Mettiamo a disposizione un Elaborato Pensionistico che permette di sapere QUANDO e CON QUANTO si andrà in pensione. Date ed importi sono DATI REALI.



LE NOSTRE PIATTAFORME

ALBERO LOGICO

Albero Logico è la soluzione WEB per gli Studi Professionali, sarà possibile accedere e usufruire di Servizi Telematici **COMODAMENTE in pochi click**.

Lo Studio avrà la possibilità per ogni servizio di gestire più Clienti, avendo a disposizione una visuale completa per ognuno di essi, **l'utilizzo è gratuito** e si paga a consumo.

Sarà possibile richiedere:

Casella Pec - Firma Digitale - Fatturazione Elettronica - Elaborato Punto Previdenza.

PRATICO

Lo Studio avrà la possibilità di gestire le pratiche direttamente dalla nostra piattaforma "**PRATICO** il portale delle pratiche", **l'utilizzo è gratuito** e si paga a consumo.

Il nuovo centro di gestione delle pratiche avviate con Noi è facile, veloce, chiaro, versatile...

SEMPLICEMENTE PRATICO!

Sarà possibile richiedere:

Pratiche Comunica e Scia - Firma Digitale creata in Studio - Successione Semplice - Modelli Intrastat - Contratti di Locazione - Visto Iva - Disbrigo pratiche cartacee fuori ufficio - Quesiti operativi e Pareri professionali - Quesiti "consulenza pensionistica" - La Rivista del Collaboratore di Studio.



...E TANTI ALTRI SERVIZI

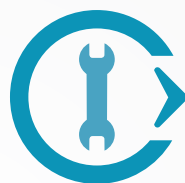
**VAI SUL NOSTRO SITO E SCOPRI TUTTI I SERVIZI
A TUA DISPOSIZIONE!**



**AREA DISBRIGO
PRATICHE CAMERALI E
COMUNALI**



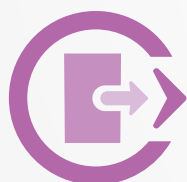
**AREA DISBRIGO
PRATICHE FISCALI**



**AREA STRUMENTI
OPERATIVI**



**AREA
QUESITI E PARERI**



**AREA DISBRIGO
PRATICHE CARTACEE
FUORI UFFICIO**



**AREA
PREVIDENZIALE**



**AREA SERVIZI CAF -
INTERMEDIARIO**



**AREA SERVIZI IN
PARTNERSHIP**

Drc Network Srl - Via Imperia 43 - 20142 Milano
Telefoni: 02.84892710 - Fax: 02.335173151 02.335173152
E-mail: info@drcnetwork.it

WWW.DRCNETWORK.IT