

Varese, 9 Maggio 2019

Circolare n. 6/2019

Con la presente circolare informiamo la Spett.le Clientela in merito ad alcune recenti novità in materia fiscale ed amministrativa.

LEGGE DI BILANCIO 2019

Riepilogati in una circolare i chiarimenti forniti in merito alle novità introdotte dalla L. 145/2018

L'Agenzia delle entrate ha convogliato le risposte ai quesiti fornite in occasione di recenti eventi in videoconferenza con la stampa specializzata. Si spazia dalla disciplina dell'iper ammortamento a quella del riporto delle perdite per i soggetti Irpef e a quella del credito di imposta ricerca e sviluppo. Sono presenti anche commenti ad alcune misure contenute nel D.L. 119/2018, come l'estensione dell'istituto del Gruppo Iva ai gruppi bancari cooperativi, la modifica della soglia di accesso all'interpello sui nuovi investimenti, l'estensione del regime di "adempimento collaborativo" nel caso di società partecipanti al Gruppo Iva.

(Agenzia delle entrate, circolare n.8, 10/04/2019)

RIVALUTAZIONE BENI D'IMPRESA

Nuovi chiarimenti sugli aspetti contabili della rivalutazione dei beni di impresa

L'Oic ha pubblicato un documento interpretativo che commenta la rivalutazione dei beni di impresa introdotta dalla L. 145/2018 (riguarda le immobilizzazioni materiali e immateriali e le partecipazioni immobilizzate). Le partecipazioni rivalutabili, di controllo e di collegamento, sono soltanto quelle immobilizzate, come previsto dalla L. 342/2000. Non possono essere oggetto di rivalutazione i beni utilizzati in base a contratti di leasing, che possono essere rivalutati solo se già riscattati, perché soltanto in questo caso sono iscrivibili nell'attivo dello stato patrimoniale della società utilizzatrice come immobilizzazioni. L'individuazione del valore massimo della rivalutazione può avvenire utilizzando sia il criterio del valore d'uso sia il criterio del valore di mercato. La rivalutazione deve essere effettuata nel bilancio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2017 e con riferimento a tutti i beni appartenenti ad una stessa categoria omogenea, applicando, per esigenze di omogeneità valutativa, un unico criterio all'interno della stessa categoria.

(Organismo Italiano Contabilità, documento interpretativo n. 5, 29/04/2019)

ESPORTATORI ABITUALI

Utilizzo del plafond disponibile da parte dell'esportatore abituale

Non può avvalersi del beneficio del *plafond*, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972, l'esportatore abituale che, in esecuzione di un contratto di appalto, acquista un immobile. L'utilizzo del *plafond* è ammesso, in via generale, per i beni/servizi funzionali al ciclo economico dell'impresa. In particolare, la dichiarazione d'intento inviata dall'esportatore a ciascun fornitore potrà riguardare l'acquisto dei servizi relativi all'installazione degli impianti strettamente funzionali allo svolgimento dell'attività industriale. Non potranno beneficiare del *plafond*, invece, i servizi di installazione degli impianti che formano parte integrante dell'edificio e sono ad esso serventi, per i quali trova applicazione il meccanismo dell'inversione contabile (*reverse charge*), ai sensi dell'articolo 17, comma 6, lettera a-ter), D.P.R. 633/1972. In tal caso, infatti, come chiarito nella circolare n. 37/2015, la misura antifrode (*reverse charge*) prevale rispetto al regime di non imponibilità previsto per gli esportatori abituali.

(Agenzia delle entrate, principio di diritto n. 14, 09/04/2019)

ESPORTAZIONI E FATTURA ELETTRONICA

La prova dell'operazione non è più fornita dal visto cartaceo ma dal Dae

Se, in relazione ad operazioni di esportazione, si sceglie di emettere fattura elettronica, non si deve emettere prima fattura cartacea e, una volta ottenuto il codice della bolla doganale, modificarla e poi inviarla tramite il Sistema di interscambio. La prova dell'esportazione, infatti, è fornita dal Dae, documento informatico di accompagnamento all'esportazione. A rivolgersi all'Agenzia delle entrate è un commerciante di autoveicoli che, in relazione alle esportazioni fuori dall'ambito Ue, ha scelto di emettere fatture elettroniche. Nell'istanza di interpello, il contribuente fa presente che tra gli allegati da inserire in sede di fatturazione vi è l'identificativo della bolla doganale, per il cui rilascio è tuttavia necessario avere già emesso la fattura. Questa circostanza, secondo l'istante, renderebbe difficoltoso il processo di fatturazione elettronica e, a tal proposito, chiede chiarimenti. L'Agenzia delle entrate ricorda che l'effettuazione di cessioni all'esportazione non comporta l'obbligo di emettere fattura elettronica né di trasmettere telematicamente i dati delle operazioni transfrontaliere (c.d. esterometro), poiché le cessioni sono documentate con bollette doganali. Tuttavia, il contribuente ha comunque la facoltà di emettere fattura elettronica tramite il Sistema di interscambio nei confronti di un soggetto non residente, inserendo un codice destinatario convenzionale.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 130, 24/04/2019)

L'OBBLIGO DI FATTURAZIONE ELETTRONICA MANTIENE FERMO L'OBBLIGO DELLA LIPE

A seguito dell'introduzione dal 1° gennaio 2019 dell'obbligo di emissione della fattura elettronica, si avvicina il termine per l'invio telematico della comunicazione della prima liquidazione periodica Iva (cosiddetta "LIPE") di cui all'articolo 21-bis, D.L. 78/2010, in scadenza il 31 maggio 2019.

Trattasi di un adempimento tutt'ora in vigore, che non è stato abrogato (a differenza del cosiddetto "Spesometro", ossia della comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, adempimento sostituito dal cosiddetto "Esterometro", riferito tuttavia alle sole operazioni ricevute ed effettuate da e verso l'estero che non transitano per il Sistema di Interscambio), e che in futuro dovrebbe essere oggetto di predisposizione e messa a disposizione a favore dei contribuenti in modalità precompilata da parte dell'Agenzia delle entrate.

Le modalità di comunicazione della LIPE

Non sono state approvate modifiche al modello e alle istruzioni utili alla predisposizione della LIPE, che rimangono quelle approvate con il provvedimento direttoriale n. 62214/2018. Il modello va presentato esclusivamente per via telematica, direttamente dal contribuente o per il tramite di intermediari abilitati, entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre, con la sola eccezione del secondo trimestre dell'anno solare, nel quale la scadenza è prorogata di 16 giorni (scadenza al 16 settembre).

Sono esonerati dalla presentazione della LIPE i soggetti passivi Iva non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale (ad esempio, i soggetti che effettuano esclusivamente operazioni esenti, i produttori agricoli esonerati dagli adempimenti, etc.) o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche (ad esempio, contribuenti minimi o forfettari), sempre che, nel corso dell'anno, non vengano meno le predette condizioni di esonero.

I dati delle liquidazioni periodiche (mensili e trimestrali) che pervengono all'Anagrafe tributaria verranno acquisiti, ordinati e messi tempestivamente a disposizione dei soggetti passivi Iva nella sezione "Consultazione" dell'area autenticata dell'interfaccia *web* fatture e corrispettivi e nel "Cassetto fiscale", oltre alle eventuali incoerenze dei versamenti effettuati rispetto all'importo dell'Iva da versare indicato nella comunicazione dei dati della liquidazione periodica.

Si ricorda alla gentile Clientela che l'Agenzia delle entrate ha messo a disposizione sul proprio sito *web* un'area dedicata, accessibile dal *link* <https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/Nsi/Schede/Comunicazioni/Liquidazioni+periodi+che+Iva/>, nella quale sono presenti anche le Risposte alle domande più frequenti relative alle modalità di compilazione dei righe del modello "Comunicazione liquidazioni periodiche Iva".

I dati acquisiti verranno utilizzati dall'Agenzia delle entrate al fine di controllarne la coerenza, supportare la predisposizione delle dichiarazioni dei redditi e dell'Iva nonché al fine della valutazione della capacità contributiva dei soggetti che li hanno trasmessi.

SCADE IL PROSSIMO 1° LUGLIO 2019 LA POSSIBILITÀ DI RIDETERMINARE IL VALORE DI PARTECIPAZIONI E TERRENI POSSEDUTI AL 1° GENNAIO 2019

La Legge di Bilancio per il 2019 (in particolare l'articolo 1, commi 1053 e 1054, L. 145/2018) ha prorogato per la sedicesima volta la possibilità di rideterminare il costo di acquisto di partecipazioni in società non quotate e terreni agricoli ed edificabili da parte di:

- persone fisiche per operazioni estranee all'attività di impresa;
- società semplici;
- società ed enti ad esse equiparate di cui all'articolo 5, Tuir;
- enti non commerciali (per i beni che non rientrano nell'esercizio di impresa commerciale);
- soggetti non residenti senza stabile organizzazione in Italia.

La disciplina consente la rideterminazione del costo/valore di acquisto delle quote/azioni e dei terreni al fine di ridurre la tassazione sulle eventuali plusvalenze emergenti in sede di realizzo. All'approssimarsi della scadenza del prossimo 1° luglio (in quanto l'ordinario termine del 30 giugno cade di domenica) vengono riepilogate le regole operative per effettuare la rivalutazione.

Le aliquote per effettuare la rivalutazione e le scadenze per il pagamento dell'imposta sostitutiva

Dopo che a partire dal 2016 le aliquote previste per la rivalutazione sono state equiparate per tutti i beni rivalutabili (sia partecipazioni che terreni), la Legge di Bilancio 2019 torna a differenziare le aliquote nelle seguenti misure:

- 11% in relazione alle partecipazioni qualificate;
- 10% in relazione alle partecipazioni non qualificate;
- 10 % per i terreni agricoli ed edificabili.

La rivalutazione può essere eseguita solo se i terreni e le partecipazioni sono detenuti alla data del 1° gennaio 2019, e consegue effetti se si redige un'apposita perizia di stima entro il 1° luglio 2019, che è anche la data per versare l'imposta sostitutiva dovuta, ovvero la prima rata.

La rivalutazione delle partecipazioni deve avvenire mediante la redazione di una perizia riferita all'intero patrimonio sociale, indipendentemente dal fatto che oggetto della rivalutazione sia solo una quota delle partecipazioni detenute nella società. In questo caso, il costo della perizia può essere alternativamente:

- sostenuto da parte dei soci interessati alla rivalutazione della propria quota di partecipazione (diventa un costo incrementativo del valore della partecipazione);
- sostenuto da parte della società (diventa un costo della società deducibile in quote costanti nell'esercizio e nei 4 successivi).

La perizia di stima deve essere redatta da un dottore commercialista, esperto contabile, revisore legale dei conti o perito iscritto alla CCIAA ed asseverata presso un Tribunale, un giudice di pace o un notaio.

Esempio di rivalutazione di quota di partecipazione qualificata

Il sig. Vecchi Alberto partecipa al 35% al capitale sociale della società Immobiliare Verde Srl. Il capitale sociale è pari a 100.000 euro e il costo della partecipazione detenuta dal sig. Vecchi Alberto è di 50.000 euro. Il sig. Alberto intende vendere la propria partecipazione al fratello Silvio. I soci danno incarico al commercialista della società affinché rediga la perizia di stima alla data del 1° gennaio 2019 del patrimonio netto sociale: emerge un patrimonio netto stimato pari a 1.250.000 euro. Il valore della quota di partecipazione del 35% al capitale sociale della Immobiliare Verde Srl posseduta dal sig. Vecchi Alberto, pertanto, ammonta a 437.500 euro, ed è per questo corrispettivo che i fratelli si accordano per l'acquisto della partecipazione da parte del sig. Silvio. Il sig. Alberto versa il 1° luglio 2019 in unica soluzione con il modello F24 (codice tributo 8055 anno di riferimento 2019) l'imposta sostitutiva di 48.125 euro (pari a euro 437.500 * 11%) per non assoggettare a tassazione "ordinaria" la plusvalenza che sarebbe scaturita dalla vendita. La vendita della partecipazione del 35% al fratello viene formalizzata in data 27 settembre 2019 al prezzo di 437.500 euro.

Per quanto riguarda i terreni, le plusvalenze realizzate in occasione di cessioni a titolo oneroso di terreni edificabili sono sempre tassate, mentre le plusvalenze realizzate in occasione di cessioni a titolo oneroso di terreni agricoli sono tassate solo nel caso in cui si tratti di "rivendite" infra quinquennali. Nel caso di rivalutazione di terreni la perizia di stima deve essere redatta da un ingegnere, architetto, geometra, dottore agronomo, agrotecnico, perito agrario o perito industriale edile ed asseverata presso un tribunale, un giudice di pace o un notaio.

L'imposta sostitutiva va applicata sul valore complessivo del bene come definito dalla perizia, indipendentemente dal costo/valore di acquisto di acquisto della partecipazione o del terreno, con un'aliquota che, come detto, si presenta differenziata nel seguente modo:

- 11% per le partecipazioni qualificate;
- 10% per le partecipazioni non qualificate;
- 10% per terreni agricoli o edificabili (inclusi i terreni lottizzati o quelli sui quali sono state costruite opere per renderli edificabili) posseduti a titolo di proprietà, nuda proprietà, usufrutto.

Esempio di rivalutazione di terreno edificabile

Il sig. Landi Luca acquista un terreno edificabile di 10.000 mq nell'anno 2014 al prezzo di 300.000 euro. Il terreno viene inserito nel Piano Urbanistico Attuativo del Comune di Cavezzo (MO) in data 19 marzo 2018 e verrà venduto entro il 31 dicembre 2019. Il sig. Landi dà incarico ad un architetto di redigere una perizia asseverata di stima del valore venale del terreno, per il quale vengono prese a riferimento anche le tabelle deliberate per il calcolo dell'Imposta Municipale Unica: il valore è di euro 110/mq, moltiplicato per 10.000 mq, corrisponde a 1.100.000 euro e la perizia viene giurata presso il Tribunale di Modena in data 22 giugno 2019. L'imposta sostitutiva per la rivalutazione del terreno è di 110.000 euro (pari a euro 1.100.000 * 10%). Nel frattempo il sig. Landi Luca ha optato per il pagamento in 3 rate annuali dell'imposta sostitutiva, versando la prima rata (euro 110.000 / 3 = 36.666,67 euro) alla scadenza del 1° luglio 2019 mediante il modello F24 con indicazione del codice tributo 8056 anno di riferimento 2019. Entro il 30 giugno 2020 andrà versata la seconda rata dell'imposta sostitutiva pari a 37.766,67 euro ed entro il 30 giugno 2021 andrà versata l'ultima rata dell'imposta sostitutiva pari a 38.866,67 euro. Gli importi della seconda e terza rata sono maggiorati dell'interesse del 3% su base annua. Il valore di 1.100.000 euro corrisponde al prezzo che viene concordato con l'acquirente del terreno nel rogito di vendita del 28 settembre 2019.

Come chiarito dall'Agenzia delle entrate nella risposta ad interpello n. 153 del 28 dicembre 2018, la sussistenza della perizia giurata di stima costituisce requisito essenziale, la cui mancanza non consente il perfezionamento della procedura.

L'AGENZIA CHIARISCE LE REGOLE DEL REGIME FORFETTARIO

La Legge di Bilancio 2019 ha ampliato la possibilità di applicare il regime forfettario, incrementando il limite dimensionale del contribuente (ricavi o compensi incassati nel periodo d'imposta precedente non superiori a 65.000 euro).

Contestualmente sono anche state modificate le cause di esclusione, introducendo due vincoli:

- oltre al possesso di partecipazioni in società di persone, è divenuto ostativo anche il possesso in Srl, ma esclusivamente nel caso in cui il socio controlli direttamente o indirettamente la società e tale società presenti attività direttamente o indirettamente riconducibile a quella del socio;
- è precluso l'accesso al regime forfettario per quei soggetti che operano prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro.

I chiarimenti dell'Agenzia

Attraverso la circolare n. 9/E del 10 aprile 2019 e una serie di interpelli (dal n. 114 al n. 129) pubblicati il 23 aprile 2019 l'Agenzia delle entrate fornisce numerose indicazioni riguardanti l'applicazione del regime, in particolare con riferimento alle nuove cause recentemente introdotte e precedentemente richiamate.

Di seguito si riassumono i chiarimenti più interessanti.

Verifica delle soglie di accesso	<p>Per accedere nel 2019 al regime forfettario, nella verifica dei ricavi o compensi incassati nel 2018 si deve far riferimento ai nuovi limiti (65.000 euro). Tale verifica va condotta tenendo conto delle regole proprie del regime contabile adottato (per cassa o competenza). Nel caso di superamento nel 2018 del vecchio limite, il contribuente potrà comunque mantenere il regime forfettario se comunque è stato rispettato il tetto di 65.000 euro.</p> <p>Viene peraltro precisato che, in caso di superamento in corso d'anno del limite di 65.000 euro, la fuoriuscita opererà esclusivamente a decorrere dal periodo d'imposta successivo, senza conseguenze sul periodo d'imposta in corso.</p>
Ritenute	<p>I contribuenti forfettari sono esonerati dall'obbligo di effettuare ritenuta. Come chiarito dall'Agenzia delle entrate, l'esclusione dagli obblighi di sostituti d'imposta non ne comporta il divieto: è infatti facoltà degli stessi operare le ritenute alla fonte, senza che tale comportamento costituisca comportamento concludente per la fuoriuscita dal regime forfettario.</p>
Fattura elettronica	<p>I contribuenti che hanno prescelto il regime forfettario sono esonerati dall'obbligo di emissione della fattura elettronica, ad eccezione di quella indirizzata a una P.A. per le quali il formato elettronico continua a essere obbligatorio.</p> <p>Per quanto riguarda le fatture ricevute, l'Agenzia precisa che in caso di ricezione di fatture elettroniche non sussiste l'obbligo di conservazione digitale delle stesse, anche qualora i contribuenti abbiano volontariamente comunicato ai cedenti/prestatori il loro indirizzo telematico o abbiano provveduto a registrare la pec o il codice destinatario, abbinandoli univocamente alla loro partita Iva mediante utilizzo del servizio di registrazione offerto dall'Agenzia delle entrate. Tali fatture dovranno evidentemente essere conservate almeno su supporto cartaceo.</p>

Prestazioni verso il datore di lavoro verifica prevalenza	Sono preclusi dalla possibilità di accedere al forfettario i soggetti che erano assunti come dipendenti o collaboratori e intendono svolgere l'attività d'impresa o professionale prevalentemente nei confronti di quello che nel biennio precedente era uno dei loro datori di lavoro. Al fine di verificare la prevalenza dell'attività verso il datore di lavoro (attuale o precedente), occorre far riferimento ai ricavi/compensi conseguiti nel corso del periodo d'imposta.
Prestazioni verso il datore di lavoro - fuoriuscita	Poiché la causa di esclusione si innesca solo a seguito della prevalenza di attività nei confronti del datore di lavoro, tale aspetto può essere valutato solo a posteriori, al termine del periodo d'imposta; al verificarsi della prevalenza, il contribuente deve fuoriuscire dal regime forfettario, ma la fuoriuscita dovrà avvenire a partire dal periodo d'imposta successivo.
Prestazioni verso il datore di lavoro - tipologia di rapporti	Mentre dalla lettura della norma, che fa riferimento ai "datori di lavoro", si poteva concludere che solo un rapporto di lavoro dipendente era idoneo a far sorgere la necessità di verificare un'eventuale prevalenza di fatturato, nella circolare n. 9/E/2019 viene richiamata l'attenzione sui soggetti che hanno percepito redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, di cui rispettivamente agli articoli 49 e 50, Tuir. Tra questi, l'Agenzia indica come potenzialmente ostativi i rapporti indicati all'articolo 50, Tuir alle lettere a) (soci di cooperative), b) (indennità e compensi percepiti a carico di terzi dai prestatori di lavoro dipendente per incarichi svolti in relazione a tale qualità) ed e) (compensi per l'attività libero professionale intramuraria del personale dipendente del Servizio sanitario nazionale). In particolare, però, l'esclusione che potrebbe pesare di più è quella prevista in relazione ai rapporti di cui alla lettera c-bis: tra questi si segnalano i <u>rapporti di collaborazione e i redditi percepiti dagli amministratori/collaboratori</u> . L'Agenzia precisa comunque che: <ul style="list-style-type: none"> • con specifico riferimento ai pensionati che percepiscono redditi di lavoro dipendente, gli stessi non incorreranno nella causa ostativa in esame ogniqualvolta il pensionamento sia obbligatorio ai termini di legge; • al contrario, la causa ostativa si innescherà comunque quando l'interruzione del rapporto di lavoro (ad esempio: licenziamenti, dimissioni etc.) con conseguente prosecuzione con l'ex datore di lavoro ovvero con soggetti direttamente o indirettamente a esso riconducibili attraverso la propria partita Iva avvenga per cause indipendenti dalla volontà del lavoratore.
Prestazioni verso il datore di lavoro - praticanti	L'articolo 1-bis, comma 3, D.L. 135/2018 ha stabilito che la causa ostativa non opera nei confronti dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatorio ai fini dell'esercizio di arti o professioni.
Partecipazioni in società	Se la partecipazione ostativa viene ceduta entro la fine dell'anno precedente, il contribuente potrà applicare il regime forfettario a decorrere dall'anno successivo e ciò a prescindere che il contribuente inizi una nuova attività o prosegua un'attività già svolta. L'Agenzia fissa una deroga per il solo 2019, alla luce del fatto che la legge di bilancio è stata pubblicata solo il 31 dicembre 2018: se a tale data il contribuente si fosse trovato in una delle condizioni tali da far scattare l'applicazione della causa ostativa in esame già a partire dal 2019, lo stesso potrà comunque applicare nell'anno 2019 il regime

	<p>forfetario, ma dovrà rimuovere la causa ostativa entro la fine del 2019, a pena di fuoriuscita dal regime forfetario dal 2020. Quindi per il 2019 il regime forfetario risulterebbe salvo, a patto di liberarsi nel 2019 della partecipazione in oggetto.</p> <p>Non costituisce causa ostativa l'acquisizione per eredità delle partecipazioni, qualora sia rimossa entro la fine dell'anno; in caso contrario il contribuente fuoriesce dal regime forfetario nell'anno successivo.</p>
Partecipazione in società di persone	<p>In merito alle partecipazioni in società di persone va segnalato che il solo possesso risulta ostativo (anche nel caso in cui la società sia inattiva), prescindendo da controllo e riconducibilità, che invece regolano l'applicazione della causa ostativa legata al possesso di partecipazioni in Srl.</p> <p>Risulta ostativa anche la quota di accomandante in una Sas (interpello 120/2019). La legge di bilancio ha introdotto quale elemento ostativo il fatto di partecipare ad una impresa familiare, da intendersi ovviamente nella qualità di collaboratore; tale causa ostativa comprende anche la partecipazione in imprese coniugali.</p> <p>Il divieto di partecipare ad associazioni riguarda unicamente quelle che attribuiscono al contribuente un reddito ai sensi dell'articolo 5, Tuir (quindi, ad esempio, le associazioni professionali, non certo le associazioni sportive).</p> <p>L'Agenzia precisa inoltre che sono ostative:</p> <ul style="list-style-type: none">• le partecipazioni in società di fatto esercenti attività commerciale, in quanto soggetti che risultano assimilati alle società in nome collettivo;• il possesso della sola nuda proprietà di partecipazioni, in quanto, secondo l'Agenzia, non è situazione espressamente esclusa dalla disposizione normativa in commento, non risultando in contrasto con la <i>menzionata ratio legis</i> (a parere di chi scrive, il fatto che non venga imputato reddito al soggetto poteva far concludere diversamente);• la partecipazione in società semplici, solo se le stesse producono "redditi di lavoro autonomo o, in fatto, d'impresa". La partecipazione in società semplice immobiliare non costituisce elemento ostativo (interpello n. 114/2019).

Partecipazione in Srl – condizioni ostative	<p>La partecipazione in Srl risulta ostativa al congiunto ricorrere di entrambi i requisiti previsti:</p> <ul style="list-style-type: none">• prima di tutto il fatto che il contribuente possieda il controllo.• inoltre è necessario che le società controllate esercitino “attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili” a quella del socio titolare di partita Iva che intende applicare il regime forfettario. Quindi non tutte le partecipazioni sono ostative, ma solo quelle in connessione con l’attività svolta dal socio. L’Agenzia precisa che occorre valutare in concreto l’attività esercitata; occorre riferirsi alla sezione dell’Ateco (non al singolo codice attività). <p>Inoltre, viene posta l’attenzione sul fatto che il contribuente forfettario abbia fatturato alla società partecipata, posto comunque che le 2 attività devono considerarsi affini; si tratta quindi di due aspetti che devono essere valutati congiuntamente.</p> <p>Gli importi fatturati rilevano anche se si tratta di compenso amministratore (caso dell’amministratore/professionista).</p> <p>Nella circolare n. 9/E/2019 si afferma che, se anche nel 2019 il contribuente forfettario dovesse fatturare alla società partecipata “affine”, comunque la fuoriuscita avverrebbe nel 2020.</p>
Partecipazione in Srl – il controllo	<p>Il requisito del controllo della Srl che comporta l’esclusione dalla possibilità di applicare il regime forfettario, deve essere verificato anche tramite partecipazioni indirettamente possedute.</p> <p>L’Agenzia assume infatti la nozione di controllo di cui all’articolo 2359, comma 1 e 2, cod. civ..</p> <p>Sottinteso che il controllo esiste quando il contribuente possiede il 50% + 1 dei voti esercitabili in assemblea, l’Agenzia precisa che controllo vi è anche quando:</p> <ul style="list-style-type: none">• il contribuente che applica il regime forfettario partecipa al 50% in una società a responsabilità limitata, poiché risulta integrato il numero 2) del primo comma del citato articolo 2359 del codice civile, ossia vi è l’esercizio di influenza significativa in assemblea;• il controllo viene esercitato tramite altre società ovvero tramite persone interposte. <p>Pare quindi evidente che non si debba considerare solo la quota posseduta dal contribuente stesso ma, almeno, quella dei familiari e, come tali, sono da intendersi quelli dell’articolo 5, comma 5, Tuir: <i>“Si intendono per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado”</i>.</p>

SI AVVICINA IL 1° LUGLIO 2019, PRIMA PARTENZA PER L'OBBLIGO GENERALIZZATO DI TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI

Con il recente **provvedimento direttoriale n. 99297 del 18 aprile 2019** l'Agenzia delle entrate prosegue con le operazioni di "avvicinamento" alla data del 1° luglio 2019, momento a partire dal quale alcuni dei soggetti passivi Iva che effettuano le operazioni di cui all'articolo 22, D.P.R. 633/1972 (e cioè coloro che certificano le operazioni ai fini Iva mediante emissione di scontrino e/o ricevuta fiscale) dovranno obbligatoriamente trasmettere i corrispettivi giornalieri con modalità telematica avvalendosi di appositi "Registratori Telematici" in sostituzione dei tradizionali registratori di cassa.

La procedura

- Tutte le operazioni di attivazione, messa in servizio, verifica periodica e dismissione sono comunicate telematicamente dal Registratore telematico al sistema dell'Agenzia delle entrate, producendo un dinamico e automatico censimento degli apparecchi conformi alle prescrizioni di norma e della loro operatività.
- Le informazioni acquisite telematicamente dall'Agenzia delle entrate sono messe a disposizione del contribuente, titolare dell'apparecchio o di un intermediario di cui all'articolo 3, comma 3, D.P.R. 322/1998 appositamente delegato dal contribuente stesso, mediante apposita area dedicata e riservata presente sul sito *web* dell'Agenzia e costituiscono il libretto di dotazione informatico del Registratore.
- Il conferimento/revoca della delega è effettuato con le modalità di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 5 novembre 2018.

In alternativa, ed è questa una importante novità introdotta dal recente provvedimento, viene previsto che la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri può essere effettuata anche utilizzando una procedura *web* messa gratuitamente a disposizione dei contribuenti in area riservata del sito *web* dell'Agenzia delle entrate e utilizzabile anche su dispositivi mobili.

Come accennato in precedenza, il debutto di tale obbligo è "parziale" in quanto dal 1° luglio 2019 solo gli operatori Iva che hanno avuto nell'anno precedente al 2019 un volume d'affari complessivo superiore a 400.000 euro (dato da verificare nel quadro VE del modello di dichiarazione annuale Iva 2019, il cui termine di presentazione è scaduto lo scorso 30 aprile) dovranno trasmettere telematicamente i corrispettivi giornalieri.

Per tutti gli altri soggetti passivi Iva (quindi a prescindere dalla misura del volume d'affari conseguito) l'obbligo generalizzato (che segnerà la definitiva scomparsa della tradizionale ricevuta fiscale cartacea) scatterà solo dal prossimo 1° gennaio 2020.

È bene evidenziare che l'articolo 17, D.L. 119/2018, modificando l'articolo 2, D.Lgs. 127/2015, oltre a trasformare da opzionale in obbligatoria l'adozione del processo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi giornalieri da parte di tutti i soggetti passivi Iva, ha altresì previsto l'emanazione di uno specifico provvedimento direttoriale che dovrà stabilire specifiche ipotesi di esonero dal predetto obbligo in ragione della tipologia di attività esercitata e in relazione al luogo di svolgimento dell'attività.

Relativamente alla individuazione dei soggetti esclusi dal nuovo obbligo è stata aperta dall'agenzia delle entrate una "consultazione" con i rappresentanti delle diverse categorie economiche, che si è conclusa lo scorso 26 aprile e alla quale, quindi, dovrà seguire l'atteso provvedimento direttoriale.

Con riferimento ai soggetti esclusi dal nuovo obbligo di trasmissione telematica si evidenzia, altresì, che dovrebbero rimanere ferme le ipotesi di esonero dall'obbligo di certificazione dei corrispettivi già previste dal legislatore. Tra queste, le numerose ipotesi previste dall'articolo 2, D.P.R. 696/1996 che di seguito si vanno a elencare.

Operazioni non soggette all'obbligo di certificazione (articolo 2, D.P.R. 696/1996)

Comma 1. Non sono soggette all'obbligo di certificazione di cui all'articolo 1 le seguenti operazioni:

- a) le cessioni di tabacchi e di altri beni commercializzati esclusivamente dall'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato;
- b) le cessioni di beni iscritti nei pubblici registri, di carburanti e lubrificanti per autotrazione;
- c) le cessioni di prodotti agricoli effettuate dai produttori agricoli cui si applica il regime speciale previsto dall' articolo 34, primo comma, D.P.R. 633/1972, e successive modificazioni;
- d) le cessioni di beni risultanti dal documento di cui all'articolo 21, comma 4, D.P.R. 633/1972, se integrato nell'ammontare dei corrispettivi;
- e) le cessioni di giornali quotidiani, di periodici, di supporti integrativi, di libri, con esclusione di quelli d'antiquariato;
- f) le prestazioni di servizi rese da notai per le quali sono previsti onorari, diritti o altri compensi in misura fissa ai sensi del decreto del Ministro di grazia e giustizia 30 dicembre 1980, nonché i protesti di cambiali e di assegni bancari;
- g) le cessioni e le prestazioni effettuate mediante apparecchi automatici, funzionanti a gettone o a moneta; le prestazioni rese mediante apparecchi da trattenimento o divertimento installati in luoghi pubblici o locali aperti al pubblico, ovvero in circoli o associazioni di qualunque specie;
- h) le operazioni relative ai concorsi pronostici e alle scommesse soggetti all'imposta unica di cui al D.Lgs. 504/1998, e quelle relative ai concorsi pronostici riservati allo Stato, compresa la raccolta delle rispettive giocate;
- i) le somministrazioni di alimenti e bevande rese in mense aziendali, interaziendali, scolastiche ed universitarie nonché in mense popolari gestite direttamente da enti pubblici e da enti di assistenza e di beneficenza;
- j) le prestazioni di traghetto rese con barche a remi, le prestazioni rese dai gondolieri della laguna di Venezia, le prestazioni di trasporto rese con mezzi a trazione animale, le prestazioni di trasporto rese a mezzo servizio di taxi, le prestazioni rese con imbarcazioni a motore da soggetti che esplicano attività di traghetto fluviale di persone e veicoli tra due rive nell'ambito dello stesso Comune o tra Comuni limitrofi;
- k) le prestazioni di custodia e amministrazione di titoli ed altri servizi resi da aziende o istituti di credito da società finanziarie o fiduciarie e dalle società di intermediazione mobiliare;
- l) le cessioni e le prestazioni esenti di cui all'articolo 22, primo comma, punto 6, D.P.R. 633/1972;
- m) le prestazioni inerenti e connesse al trasporto pubblico collettivo di persone e di veicoli e bagagli al seguito di cui al primo comma dell'articolo 12, L. 413/1991, effettuate dal soggetto esercente l'attività di trasporto;
- n) le prestazioni di autonoleggio da rimessa con conducente, rese da soggetti che, senza finalità di lucro, svolgono la loro attività esclusivamente nei confronti di portatori di handicap;
- o) le prestazioni didattiche, finalizzate al conseguimento della patente, rese dalle autoscuole;
- p) le prestazioni effettuate, in caserme, ospedali od altri luoghi stabiliti, da barbieri, parrucchieri, estetisti, sarti e calzolai in base a convenzioni stipulate con Pubbliche Amministrazioni;
- q) le prestazioni rese da fumisti, nonché quelle rese, in forma itinerante, da ciabattini, ombrellai, arrotini;
- r) le prestazioni rese da rammendatrici e ricamatrici senza collaboratori o dipendenti;
- s) le prestazioni di riparazione di calzature effettuate da soggetti che non si avvalgono di

- collaboratori e dipendenti;
- t) le prestazioni rese da impagliatori e riparatori di sedie senza dipendenti e collaboratori;
 - u) le prestazioni di cardatura della lana e di rifacimento di materassi e affini rese nell'abitazione dei clienti da parte di materassai privi di dipendenti e collaboratori;
 - v) le prestazioni di riparazione di biciclette rese da soggetti che non si avvalgono di collaboratori e dipendenti;
 - w) le cessioni da parte di venditori ambulanti di palloncini, piccola oggettistica per bambini, gelati, dolciumi, caldarroste, olive, sementi e affini non muniti di attrezzature motorizzate, e comunque da parte di soggetti che esercitano, senza attrezzature, il commercio di beni di modico valore, con esclusione di quelli operanti nei mercati rionali;
 - x) le somministrazioni di alimenti e bevande effettuate in forma itinerante negli stadi, stazioni ferroviarie e simili, nei cinema, teatri ed altri luoghi pubblici e in occasione di manifestazioni in genere;
 - y) le cessioni di cartoline e *souvenirs* da parte di venditori ambulanti, privi di strutture motorizzate
 - z) e somministrazioni di alimenti e bevande, accessorie al servizio di pernottamento nelle carrozze letto, rese dal personale addetto alle carrozze medesime;
 - aa) le prestazioni rese dalle agenzie di viaggio e turismo concernenti la prenotazione di servizi in nome e per conto del cliente;
 - bb) le prestazioni di parcheggio di veicoli in aree coperte o scoperte, quando la determinazione o il pagamento del corrispettivo viene effettuata mediante apparecchiature funzionanti a monete, gettoni, tessere, biglietti o mediante schede magnetiche elettriche o strumenti similari, indipendentemente dall'eventuale presenza di personale addetto;
 - cc) le cessioni e le prestazioni poste in essere dalle associazioni sportive dilettantistiche che si avvalgono della disciplina di cui alla L. 398/1991, nonché dalle associazioni senza fini di lucro e dalle associazioni pro-loco, contemplate dall'articolo 9-bis, L. 66/1992;
 - dd) le prestazioni aventi per oggetto l'accesso nelle stazioni ferroviarie;
 - ee) le prestazioni aventi per oggetto servizi di deposito bagagli;
 - ff) le prestazioni aventi per oggetto l'utilizzazione di servizi igienico-sanitari pubblici;
 - gg) le prestazioni di alloggio rese nei dormitori pubblici;
 - hh) le cessioni di beni poste in essere da soggetti che effettuano vendite per corrispondenza, limitatamente a dette cessioni;
 - ii) le cessioni di prodotti agricoli effettuate dalle persone fisiche di cui all'articolo 2, L. 59/1963, se rientranti nel regime di esonero dagli adempimenti di cui all'articolo 34, comma 4, D.P.R. 633/1972;
 - jj) le cessioni e le prestazioni poste in essere da regioni, province, comuni e loro consorzi, dalle comunità montane, delle istituzioni di assistenza e beneficenza, dagli enti di previdenza, dalle unità sanitarie locali, dalle istituzioni pubbliche di cui all'articolo 41, L. 833/1978, nonché dagli enti obbligati alla tenuta della contabilità pubblica, ad esclusione di quelle poste in essere dalle farmacie gestite dai Comuni;
 - kk) (lettera abrogata dall'articolo 2, comma 36-*vicies*, D.L. 138/2011, convertito, con modificazioni, dalla L. 148/2011);
 - ll) le prestazioni relative al servizio telegrafico nazionale ed internazionale rese dall'ente Poste;
 - mm) le attrazioni e gli intrattenimenti indicati nella sezione I limitatamente alle piccole e medie attrazioni e alla sezione III dell'elenco delle attività di cui all'articolo 4, L. 337/1968, escluse le attrazioni installate nei parchi permanenti da divertimento di cui all'articolo 8, D.P.R. 394/1994, qualora realizzino un volume di affari annuo superiore a cinquanta milioni di lire;
 - nn) le prestazioni di servizi effettuate dalle imprese di cui all'articolo 23, comma 2, D.Lgs.

261/1999, attraverso la rete degli uffici postali e filatelici, dei punti di accesso e degli altri centri di lavorazione postale cui ha accesso il pubblico nonché quelle rese al domicilio del cliente tramite gli addetti al recapito.

Comma 2. Non sono altresì soggette all'obbligo di documentazione disposto dall'articolo 12, primo comma, L. 413/1991, in relazione agli adempimenti prescritti, le categorie di contribuenti e le operazioni che a norma dell'articolo 22, secondo comma, D.P.R. 633/1972, sono esonerate dall'obbligo di emissione della fattura in virtù dei seguenti decreti del Ministro delle finanze:

- a) D.M. 4 marzo 1976: Associazione italiana della Croce rossa;
- b) D.M. 13 aprile 1978: settore delle telecomunicazioni;
- c) D.M. 20 luglio 1979: enti concessionari di autostrade;
- d) D.M. 2 dicembre 1980: esattori comunali e consorziali;
- e) D.M. 16 dicembre 1980: somministrazione di acqua, gas, energia elettrica e manutenzione degli impianti di fognatura, i cui corrispettivi sono riscossi a mezzo ruoli esattoriali;
- f) D.M. 16 dicembre 1980: somministrazione di acqua, gas, energia elettrica, vapore e teleriscaldamento;
- g) D.M. 22 dicembre 1980: società che esercitano il servizio di traghettamento di automezzi commerciali e privati tra porti nazionali;
- h) D.M. 26 luglio 1985: enti e società di credito e finanziamento;
- i) D.M. 19 settembre 1990: utilizzo di infrastrutture nei porti, autoporti, aeroporti e scali ferroviari di confine

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti.

REGGIORI E ASSOCIATI

Egregio cliente,

riteniamo di fare cosa gradita segnalando che grazie al rapporto di collaborazione esistente con lo Studio Legale BSVA, offriamo la possibilità di usufruire del loro servizio di newsletter informativa legale. L'accesso, gratuito, a tale servizio è possibile attraverso il sito <http://www.bsva.it/>

N.B.: Lo Studio Reggiori e Associati ha assunto ogni ragionevole precauzione per assicurare la correttezza delle informazioni contenute nella presente Circolare; desidera tuttavia precisare che le stesse non possono considerarsi completamente esaurienti ed esaustive, ma solo indicative, del contenuto degli argomenti trattati.