

**A TUTTE LE AZIENDE ASSOCIATE**

**Verona, 14 gennaio 2019**

**Prot. n. 3/19 – LB/mm**

**Circ. n. 3/FT/1 - 19**

Oggetto: **1) UTILIZZO IN COMPENSAZIONE ORIZZONTALE DEI CREDITI FISCALI**  
**2) MODIFICATA LA MISURA DEL TASSO LEGALE**  
**3) NUOVE TABELLE ACI PER IL 2019**  
**4) LE LETTERE DI INTENTO DA PARTE DEGLI ESPORTATORI ABITUALI**  
**5) AMPLIATA LA PLATEA DEI CONTRIBUENTI FORFETTARI**

### **UTILIZZO IN COMPENSAZIONE ORIZZONTALE DEI CREDITI FISCALI**

*Dal 1° gennaio sono utilizzabili i crediti fiscali che scaturiscono dalle dichiarazioni relative all'anno precedente con numerose limitazioni.*

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

#### **Le regole per i crediti Iva**

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

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

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

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

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

FT 1/9

### *Compensazione "libera" per i crediti Iva annuali non superiori a 5.000 euro*

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

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

Tali compensazioni per importi non superiori a 5.000 euro sono possibili indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i "primi" 5.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla circolare n. 29/E/2010:

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

### *Compensazione dei crediti Iva annuali superiori a 5.000 euro*

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

### *Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2017*

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

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

Per evitare di incorrere in sanzioni, si invita, pertanto, la gentile clientela a valutare molto attentamente la presentazione di modelli F24 recanti utilizzi in compensazione "orizzontale" del credito Iva relativo all'anno 2018 o del residuo credito Iva relativo all'anno 2017.

### **Le regole per gli altri crediti**

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

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

Trattandosi di crediti che saranno determinati, per la maggior parte, nel corso della prossima estate al momento della compilazione della dichiarazione, evidentemente l'utilizzo degli stessi deve essere fatto con una certa cautela.

### **Limite massimo alla compensazione**

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

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

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

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

## **MODIFICATA LA MISURA DEL TASSO LEGALE**

*Dal 1° gennaio 2019 il tasso di interesse legale passa dallo 0,3% allo 0,8%.*

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

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

Di conseguenza a far data dallo scorso 1° gennaio 2019 il tasso di interesse legale passa dallo 0,3% allo 0,8%.

Posto che la variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle disposizioni fiscali e contributive, vediamo talune situazioni nelle quali assume rilevanza la predetta misura.

### **Ravvedimento operoso**

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

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

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

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

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

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

- accertamento con adesione, ai sensi dell'articolo 8, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli

interessi legali sono calcolati dalla data di perfezionamento dell'atto di adesione);

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

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

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

### **Misura degli interessi non computati per iscritto**

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

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

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

### **Omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali**

La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle sanzioni civili previste per l'omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali, ai sensi dell'articolo 116, L. 388/2000 (Finanziaria 2001).

In caso di omesso o ritardato versamento di contributi, infatti, le sanzioni civili possono essere ridotte fino alla misura del tasso di interesse legale, quindi allo 0,8% dal 1° gennaio 2019, in caso di:

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

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

## NUOVE TABELLE ACI PER IL 2019

*Sulla Gazzetta Ufficiale sono state pubblicate le Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'Acì, in vigore dal 1° gennaio 2019.*

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

### **Fringe benefit e uso promiscuo ai dipendenti**

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

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

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

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

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

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

## LE LETTERE DI INTENTO DA PARTE DEGLI ESPORTATORI ABITUALI

*Gli esportatori abituali possono beneficiare dell'acquisto di beni e servizi senza il pagamento dell'Iva trasmettendo telematicamente all'Agenzia delle entrate la dichiarazione di intento preventivamente agli acquisti che intendono effettuare.*

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

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

### La procedura

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

L'esportatore abituale può compilare:

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

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

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

### Modalità "libere" per le rettifiche in diminuzione

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

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

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

- accedendo al sito dell'Agenzia delle entrate al link Verifica ricevuta dichiarazione di intento (<https://telematici.agenziaentrate.gov.it/VerIntent/VerificaIntent.do?evento=carica>) laddove, inserendo alcuni



dati quali il numero di protocollo ed il numero progressivo della lettera di intento, l'anno della dichiarazione, il codice fiscale del dichiarante e l'indicazione del destinatario, è possibile effettuare il riscontro dell'avvenuta presentazione;

- per i soli fornitori abilitati ai servizi Entratel o Fisconline, consultando le informazioni relative alle lettere di intento nel proprio cassetto fiscale accessibile dal sito internet dell'Agenzia delle entrate.

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

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

## AMPLIATA LA PLATEA DEI CONTRIBUENTI FORFETTARI

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

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

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

### Il regime forfettario

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

Gruppo	Codice attività ATECO 2007	Coefficiente redditività
<b>Industrie alimentari e delle bevande</b>	(10 - 11)	40%
<b>Commercio all'ingrosso e al dettaglio</b>	45 - (da 46.2 a 46.9) - (da 47.1 a 47.7) - 47.9	40%
<b>Commercio ambulante di prodotti alimentari e bevande</b>	(47.81)	40%
<b>Commercio ambulante di altri prodotti</b>	(47.82 - 47.8)	54%
<b>Costruzioni e attività immobiliari</b>	(41 - 42 - 43) - (68)	86%
<b>Intermediari del commercio</b>	(46.1)	62%
<b>Attività dei servizi di alloggio e di ristorazione</b>	(55 - 56)	40%
<b>Attività professionali, scientifiche, tecniche, sanitarie, di istruzione, servizi finanziari ed assicurativi</b>	(64 - 65 - 66) - (69 - 70 - 71 - 72 - 73 - 74 - 75) - (85) - (86 - 87 - 88)	78%
<b>Altre attività economiche</b>	(da 01 a 03 a 05 a 09), (da 12 a 33, da 35 a 39), (49 - 50 - 51 - 52 - 53) - (58 - 59 - 60 - 61 - 62 - 63) - (77 - 78 - 79 - 80 - 81 - 82) - (84) - (90 - 91 - 92 - 93) - (94 - 95 - 96) - (97 - 98) - (99)	67%

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

Nella circolare mensile di dicembre è stato proposto un contributo per riepilogare le regole di applicazione del regime forfettario e, in particolare, valutare la convenienza o meno ad accedere al regime.

Nel presente contributo ci concentreremo sulle modifiche introdotte dalla Legge di Bilancio per il 2019.

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

Per applicare il regime forfettario nel 2019 occorre verificare il rispetto di tale limite nel periodo d'imposta 2018.

Sono invece stati eliminati i vincoli riguardanti l'impiego dei beni strumentali e del personale dipendente.

Oltre ai requisiti di accesso, occorre tenere in debita considerazione le cause di esclusione che potrebbero colpire il contribuente (queste da valutare in relazione all'anno in corso, quindi per applicare il regime nel 2019 non deve verificarsi una tra le seguenti situazioni nel 2019). Viene escluso dal regime:

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

Relativamente a questi 3 requisiti non vi sono evoluzioni.

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

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

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

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

Pertanto, non vi sarà incompatibilità se:

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

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

## **Nuove attività**

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

Tale agevolazione si applica qualora:

- il contribuente non abbia esercitato, nei tre anni precedenti l'inizio dell'attività, una attività artistica, professionale ovvero d'impresa, anche in forma associata o familiare;
- l'attività da esercitare non costituisca, in nessun modo, mera prosecuzione di altra attività precedentemente



svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo, escluso il caso in cui l'attività precedentemente svolta consista nel periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;

- qualora venga proseguita un'attività svolta in precedenza da altro soggetto, l'ammontare dei relativi ricavi e compensi, realizzati nel periodo d'imposta precedente quello di riconoscimento del predetto beneficio, non sia superiore al limite di 65.000 euro.

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

### **Tassazione al 20% per imprese e professionisti**

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

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

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

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

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

Vi sono però importanti differenze:

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

L'Ufficio Fiscale Tributario rimane a disposizione per qualsiasi chiarimento e con l'occasione porge distinti saluti.

Il Direttore  
Lorenzo Bossi

