

Circolare n° 1/2019

A TUTTI I SIGNORI CLIENTI
LORO SEDI

Milano, 8 Gennaio 2019

Sommario

<i>Notiziario mese di Gennaio 2019</i>	2
<i>Principali scadenze dal 16 gennaio al 15 febbraio 2019</i>	4
APPROFONDIMENTO 1: REGOLE PER IL CORRETTO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE "ORIZZONTALE" DEI CREDITI FISCALI	7
APPROFONDIMENTO 2 : VERIFICHE CONTABILI DI INIZIO PERIODO DI IMPOSTA	10
APPROFONDIMENTO 3 : L'OPZIONE PER IL REGIME DELL'IVA PER CASSA	12
APPROFONDIMENTO 4 : MODIFICATA LA MISURA DEL TASSO LEGALE	16
APPROFONDIMENTO 6 : INCREMENTO DI ALIQUOTA PER LA CONTRIBUZIONE ENASARCO 2019	18
APPROFONDIMENTO 7 : LE NUOVE TABELLE ACI PER IL 2019	20
APPROFONDIMENTO 8 : DICHIARAZIONE TARDIVA DEI REDDITI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2017	22
APPROFONDIMENTO 9 : LA GESTIONE DELL'INVIO DELLE LETTERE DI INTENTO DA PARTE DEGLI ESPORTATORI ABITUALI	23
APPROFONDIMENTO 10 : SEPARAZIONE DELLE ATTIVITÀ AI FINI IVA	25

Notiziario mese di Gennaio 2019**FATTURA ELETTRONICA****Pubblicata una serie di nuove FAQ in merito all'obbligo di fatturazione elettronica**

L'Agenzia delle entrate ha pubblicato nuove FAQ, ulteriori rispetto a quelle pubblicate il 27 novembre 2018, disponibili al link

<https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/Nsi/Schede/Comunicazioni/Fatture+e+corrispettivi/FAQ+fe/Risposte+alle+domande+piu+frequenti+tutte/?page=schedecomunicazioni>.

(Agenzia delle entrate, Faq Sito web, 21 dicembre 2018)

Nuove modalità per assolvere l'imposta di bollo sulla fattura elettronica

Con l'entrata in vigore dal 1° gennaio 2019 della fatturazione elettronica obbligatoria, cambiano le modalità di pagamento delle relative imposte di bollo per quanti vi siano assoggettati.

Il decreto firmato il 28 dicembre 2018 dal Ministro dell'economia e delle finanze, Giovanni Tria, per facilitare l'adempimento da parte del contribuente, 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. Grazie a quei dati, l'Agenzia delle entrate metterà a disposizione sul proprio sito un servizio che consenta agli interessati di pagare l'imposta di bollo con addebito su conto corrente bancario o postale oppure utilizzando il modello F24 predisposto dall'Agenzia delle entrate stessa. Le disposizioni del decreto si applicheranno alle fatture elettroniche emesse dal 1° gennaio 2019.

(Ministero dell'economia e delle finanze, comunicato stampa n. 224, 28/12/2018)

LETTERE DI COMPLIANCE**Anomalie riscontrate relative al periodo di imposta 2017**

L'Agenzia delle entrate sta inviando ai contribuenti tramite pec i risultati dei controlli tra il volume di affari dichiarato per il periodo di imposta 2017 e l'importo risultante dalle operazioni trasmesse dai propri clienti tramite lo spesometro per la stessa annualità. Gli elementi e le informazioni forniscono al contribuente dati utili al fine di porre rimedio agli eventuali errori o omissioni, mediante l'istituto del ravvedimento operoso di cui all'articolo 13, D.Lgs. 472/1997. Tale comportamento potrà essere posto in essere a prescindere dalla circostanza che la violazione sia già stata constatata ovvero che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di controllo, di cui i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza, salvo la notifica di un atto di liquidazione, di irrogazione delle sanzioni o, in generale, di accertamento.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 517020, 17/12/2018)

SABATINI TER**Chiuso dal 4 dicembre 2018 lo sportello per la presentazione delle domande di accesso**

Il decreto direttoriale del Mise del 19 dicembre 2018 concernente la prenotazione delle risorse per il mese di dicembre 2018 ha suddiviso l'elenco delle richieste di prenotazione accolte e l'elenco delle richieste di prenotazione non accolte, a causa dell'esaurimento delle risorse finanziarie disponibili decretato lo scorso 3 dicembre 2018. Si fa presente che lo sportello sarà riaperto in tempi brevi in quanto la misura è stata rifinanziata dalla Legge di Bilancio per il 2019.

(Ministero dello sviluppo economico, decreto direttoriale, 03/12/2018)

RENDITE E USUFRUTTI

Rideterminati moltiplicatori e coefficienti per calcolare i valori delle rendite e dell'usufrutto

In conseguenza della variazione del saggio di interesse legale allo 0,8% con decorrenza dal 1° gennaio 2019 sono stati rideterminati i moltiplicatori e i coefficienti per calcolare il valore delle rendite e dell'usufrutto ai fini delle disposizioni in materia di imposte di registro e sulle successioni e donazioni. I nuovi valori si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate e a quelle non autenticate presentate per la registrazione, alle successioni aperte e alle donazioni fatte a partire dal 1° gennaio 2019.

(Ministero dell'economia e delle Finanze, decreto 19/12/2018, G.U. n. 300 del 28/12/2018)

ANTIRICICLAGGIO

Obbligo di estinzione per i libretti al portatore entro il 31 dicembre 2018

Devono essere stati estinti entro il 31 dicembre 2018 i libretti al portatore, bancari o postali, ovvero i libretti non nominativi e quindi non riconducibili ad alcun soggetto specifico. L'obbligo di estinzione è previsto dall'articolo 49, D.Lgs. 231/2007 concernente misure di contrasto al riciclaggio. Qualora l'estinzione non sia avvenuta, gli istituti di credito non potranno dar seguito a movimentazioni sui predetti libretti, fermo restando l'obbligo di liquidazione del libretto a favore del portatore.

(Ministero dell'economia e delle finanze, comunicato stampa n. 187, 22/11/2018)

SISTRI

Abolizione del Sistema di controllo della tracciabilità dei rifiuti

Il SISTRI era stato istituito per permettere l'informatizzazione della tracciabilità dei rifiuti speciali: il "decreto semplificazioni" ha abolito tale sistema con decorrenza dal 1° gennaio 2019. Continuano a trovare applicazione gli adempimenti relativi alla gestione dei rifiuti previsti dal D.Lgs. 152/2006: presentazione del modello unico di dichiarazione ambientale (MUD), tenuta del registro di carico/scarico, utilizzo dei formulari di trasporto anche in formato digitale.

(Decreto Legge n. 135/2018, G.U. n. 291 del 14/12/2018)

Principali scadenze dal 16 gennaio al 15 febbraio 2019

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 gennaio 2019 al 15 febbraio 2019, con il commento dei termini di prossima scadenza.

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

SCADENZE FISSE**16
gennaio****Versamenti Iva mensili**

Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di dicembre (codice tributo 6012). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.

Versamento dei contributi Inps

Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di dicembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE - Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Ravvedimento versamenti entro 30 giorni

Circolare informativa 15/2018 del 8 Gennaio 2019 – Pag. 4 di 28
(fonte : Euroconference Spa)

	Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 dicembre.
21 gennaio	Presentazione dichiarazione periodica Conai Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di dicembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile. MOSS Scade oggi il termine entro il quale effettuare la dichiarazione Iva riferita al quarto trimestre 2018 dei servizi elettronici resi a soggetti privati UE e il relativo versamento, da parte dei soggetti iscritti al Mini sportello unico.
25 gennaio	Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile e trimestrale, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese o trimestre precedente e, ai soli fini statistici, il modello relativo agli acquisti.
26 gennaio	Ravvedimento acconto Iva Scade oggi il termine per la regolarizzazione del versamento dell'acconto Iva relativo all'anno 2018 non effettuato (o effettuato in misura insufficiente) entro il 27 dicembre 2018, con la maggiorazione degli interessi legali e della sanzione ridotta a un decimo del minimo.
29 gennaio	Modello Redditi 2018 Scade oggi il termine per la presentazione, mediante ravvedimento, della dichiarazione omessa da persone fisiche o società alla data del 31 ottobre 2018. Oltre all'invio telematico sarà necessario versare con modello F24 la sanzione ridotta con codice tributo 8911.
31 gennaio	Contributo revisori legali Scade oggi il versamento del contributo annuale pari a 26,85 euro da parte degli iscritti nel Registro dei Revisori legali. Imposta di bollo virtuale Scade oggi il termine per l'invio telematico della dichiarazione per la liquidazione definitiva dell'imposta di bollo assolta in modo "virtuale" per il 2018 utilizzando il modello approvato dall'Agenzia delle entrate con il provvedimento 17 dicembre 2015. Irpef invio spese sanitarie precompilato Scade oggi il termine per l'invio telematico tramite il Sistema Tessera Sanitaria dei dati delle spese sanitarie 2018 da parte di farmacie e parafarmacie, aziende sanitarie locali, aziende

	<p>ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, policlinici universitari, presidi di specialistica ambulatoriale, strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari, medici e odontoiatri, psicologi, infermieri, ostetriche, tecnici di radiologia, ottici e veterinari, finalizzati alla predisposizione del mod. 730/2019 precompilato.</p> <p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di novembre.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di dicembre.</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° gennaio 2019.</p> <p>Canone abbonamento Rai: presentazione della dichiarazione sostitutiva di non detenzione di apparecchio televisivo Scade oggi il termine per la presentazione del modello "Dichiarazione sostitutiva relativa al canone di abbonamento alla televisione per uso privato" per dichiarare che in nessuna delle abitazioni per le quali il dichiarante è titolare di utenza elettrica è detenuto un apparecchio TV da parte di alcun componente della stessa famiglia anagrafica.</p>
15 febbraio	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro emesse il mese precedente.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

APPROFONDIMENTO 1: REGOLE PER IL CORRETTO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE “ORIZZONTALE” DEI CREDITI FISCALI

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

Le regole per i crediti Iva

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Compensazione dei crediti Iva annuali superiori a 5.000 euro

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

Esempio

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

Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2017

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

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

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.

APPROFONDIMENTO 2 : VERIFICHE CONTABILI DI INIZIO PERIODO DI IMPOSTA

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

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

Il rispetto dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata

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

Regole particolari per i professionisti

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

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

- 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi;
- 700.000 euro per chi svolge altre attività.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Le imprese e i professionisti che effettuano operazioni esenti ai fini Iva non di tipo occasionale nell'esercizio della propria attività (banche, assicurazioni, promotori finanziari, agenzie di assicurazione, medici, fisioterapisti, imprese che operano in campo immobiliare) devono, ad anno appena concluso, affrettarsi a eseguire in via extracontabile i conteggi per determinare la percentuale del *pro-rata* definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti.

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

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

APPROFONDIMENTO 3 : L'OPZIONE PER IL REGIME DELL'IVA PER CASSA

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

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

Rapporti tra regime di contabilità semplificata e regime Iva per cassa

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

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

Soggetti interessati e opzione per il regime

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

Dicitura in fattura

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

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

Opzioni e revoche

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

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

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

Limite del volume d'affari

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

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

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

Regole di funzionamento

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

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

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

Il limite temporale

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

Uscita dal regime

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

Operazioni escluse

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

Esclusioni

Operazioni attive	Operazioni passive
<ul style="list-style-type: none">• operazioni effettuate dai soggetti che si avvalgono di regimi speciali	<ul style="list-style-type: none">• acquisti di beni o di servizi soggetti a <i>reverse charge</i>• acquisti intracomunitari di beni

Circolare informativa 15/2018 del 8 Gennaio 2019 – Pag. 13 di 28
(fonte : Euroconference Spa)

- | | |
|---|--|
| <ul style="list-style-type: none">operazioni effettuate nei confronti di “privati”operazioni soggette a <i>reverse charge</i>operazioni a esigibilità differita | <ul style="list-style-type: none">importazioni di beniestrazioni di beni dai depositi Iva |
|---|--|

Incassi parziali o cumulativi

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

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

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

I chiarimenti dell'Agenzia delle entrate

Circolare n. 44/E/2012

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

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

Circolare n. 1/E/2013

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

APPROFONDIMENTO 4 : MODIFICATA LA MISURA DEL TASSO LEGALE

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”.

N.B.

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.

APPROFONDIMENTO 6 : INCREMENTO DI ALIQUOTA PER LA CONTRIBUZIONE ENASARCO 2019

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Plurimandatario	25.275,00
Monomandatario	37.913,00

Il contributo va calcolato fino al raggiungimento della provvigione massima annuale; la quota che supera il limite massimo va comunque comunicata, anche se su di essa non va calcolato né versato alcun contributo.

Circolare informativa 15/2018 del 8 Gennaio 2019 – Pag. 18 di 28
(fonte : Euroconference Spa)

Il massimale provvigionale non è frazionabile. In caso di attività svolta in forma societaria il massimale è riferito alla società, non ai singoli soci, pertanto il contributo va ripartito tra i soci illimitatamente responsabili in misura pari alle quote di partecipazione.

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

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

Scaglioni provvigionali	Aliquota contributiva 2019	Quota preponente	Quota agente
Fino a 13.000.000 euro	4%	3%	1%
Da 13.000.001 euro a 20.000.000 euro	2%	1,50%	0,50%
Da 20.000.001 euro a 26.000.000 euro	1%	0,75%	0,25%
Da 26.000.001 euro	0,50%	0,30%	0,20%

Termini di versamento

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

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

APPROFONDIMENTO 7 : LE NUOVE TABELLE ACI PER IL 2019

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

Fringe benefit e uso promiscuo ai dipendenti

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

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

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

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

Esempio

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

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

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

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

euro 0,7689 x Km 4.500 = 3.460,05 euro *fringe benefit* convenzionale annuo corrispondente a quanto indicato nella tabella relativa agli *"Autoveicoli a gasolio in produzione"*

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

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

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

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

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



APPROFONDIMENTO 8 : DICHIARAZIONE TARDIVA DEI REDDITI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2017

Segnaliamo a tutti i Clienti che, il prossimo **29 gennaio 2019** scade il termine per provvedere all'invio telematico della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2017, non trasmessa nel termine del 31 ottobre 2018 (ossia 90 giorni dalla scadenza di invio). Tale invio, definito "tardivo", consente di non considerare come "omessa" la dichiarazione dei redditi (situazione che, al contrario, si verifica se l'invio interviene successivamente al 29 gennaio 2019) e può essere **sanata con il versamento di una sanzione modesta**.

Così operando (presentazione della dichiarazione con ritardo non superiore a 90 giorni) la dichiarazione si considera regolarmente "presentata", ancorché tardivamente e, quindi, non si incorre nella più pericolosa ipotesi dell'omessa dichiarazione, fattispecie a cui sono collegate pesanti sanzioni, oltre al pericolo della possibile determinazione induttiva del reddito di impresa (per le imprese) o di lavoro autonomo (per i professionisti).

Ricordiamo, inoltre, che applicando il ravvedimento operoso, è possibile definire la ritardata presentazione con sanzioni davvero contenute:

- la sanzione per il ritardato invio del modello è ridotta a **25 euro** (ossia 250 euro ridotto a 1/10);
- inoltre, nel solo caso di **imposte non versate**, sarà applicabile la sanzione del **3,75%** (ossia la sanzione del 30% ridotta a 1/8, in quanto dette imposte vengono versate entro un anno dalla scadenza (lo scorso 30 giugno 2018).

Si invita, pertanto, la clientela a voler attentamente valutare la propria situazione, riflettendo se con riferimento al periodo d'imposta 2017 non si sia tralasciato di consegnare allo Studio la documentazione relativa a un eventuale reddito percepito e, per tale motivo, non sia stata compilata e trasmessa la dichiarazione dei redditi.

Si pensi, ad esempio, a un contratto di locazione iniziato nel corso del 2017, ovvero a un reddito occasionale percepito in tale anno, o ancora alla presenza di più CU con redditi non conguagliati; nelle situazioni dubbie si invita la clientela a contattare il professionista di riferimento per verificare la necessità di presentare, ancorché tardivamente, la dichiarazione.

Pertanto, al fine di consentire allo Studio di elaborare e inoltrare all'Agenzia delle entrate la dichiarazione relativa al periodo d'imposta 2017, si invita la clientela a consegnare con la massima tempestività la documentazione necessaria (in *primis* quella da cui risulta il reddito omesso che si intende dichiarare).

APPROFONDIMENTO 9 : LA GESTIONE DELL'INVIO DELLE LETTERE DI INTENTO DA PARTE DEGLI ESPORTATORI ABITUALI

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

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

La procedura

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

L'esportatore abituale può compilare:

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

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

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

Modalità "libere" per le rettifiche in diminuzione

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

fattura al lordo dell'Iva addebitata e nell'esercizio del diritto alla detrazione della stessa da parte del cliente manifesta l'espressione di una volontà concludente.

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

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

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

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

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

Le sanzioni

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

Fattispecie	Sanzione prevista	Riferimento
Cedente/prestatore che effettua operazioni non imponibili ai sensi dell'articolo 8, lettera c) in mancanza di lettera di intento	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 3
Cessionario/committente che emette lettera in mancanza dei presupposti di legge (non risponde mai il fornitore)	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 4
Cessionario/committente che emette lettera intento in misura superiore al plafond disponibile (c.d. "splafonamento")	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 4
Cedente/prestatore che effettua operazioni non imponibili ai sensi dell'articolo 8, lettera c) prima di aver ricevuto o riscontrato la lettera di intento	in misura fissa tra 250 euro e 2.000 euro	Comma 4-bis

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

APPROFONDIMENTO 10 : SEPARAZIONE DELLE ATTIVITÀ AI FINI IVA

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

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

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

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

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

La separazione obbligatoria per legge

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

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

Il tutto può essere riassunto nella tabella che segue:

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

		a essa accessorie ovvero non rientranti nell'attività propria dell'impresa (quali il servizio pubblico telefonico, il servizio di bilance pesa persone, locazioni immobiliari, etc.)
3	Attività agricola, con applicazione del regime speciale	La separata applicazione dell'imposta è obbligatoria anche nell'ipotesi di esercizio di più attività tra le quali sia compresa un'attività agricola rientrante nel regime speciale previsto dall'articolo 34, D.P.R. 633/1972, a nulla rilevando che, per tale attività, venga o meno esercitata, in sede di dichiarazione annuale, l'opzione per la detrazione nel modo normale. Tale obbligo, invece, non sussiste nei casi di opzione preventiva per l'applicazione dell'imposta nei modi normali, nonché nei confronti dei produttori agricoli che effettuano, nell'ambito della stessa impresa agricola, operazioni diverse da quelle indicate nel primo comma dell'articolo 34 (c.d. imprese miste)
4	Attività di intrattenimento, giochi e spettacolo	Anche per l'attività degli spettacoli, giochi e trattenimenti pubblici sussiste l'obbligo della separata applicazione dell'imposta dalle altre attività esercitate, sempreché per le dette attività venga applicata la particolare disciplina stabilita dall'articolo 74, D.P.R. 633/1972, che prevede l'applicazione forfettaria della detrazione. Il predetto obbligo, invece, non sussiste nell'ipotesi di opzione preventiva per l'applicazione dell'imposta nei modi normali.

La separazione facoltativa

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

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

La separazione:

- presuppone la tenuta di separate contabilità Iva;
- l'indetraibilità dell'Iva relativa agli acquisti di beni non ammortizzabili utilizzati promiscuamente.

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

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

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

Comparto	Tipologia di operazioni	Separazione
Locazioni	Di fabbricati a destinazione abitativa – esenti e che comportino la riduzione del pro-rata	

	Di altri fabbricati – imponibili	Possibile anche se non si utilizzano due codici ATECO diversi
Cessioni	Di fabbricati a destinazione abitativa – esenti e che comportino la riduzione del pro-rata	Possibile anche se non si utilizzano due codici ATECO diversi
	Di altri fabbricati – imponibili	
<ul style="list-style-type: none"> in caso di esercizio di attività sia di locazione sia di cessione di immobili, è possibile separare tali attività, in quanto le stesse sono contraddistinte, dalla tabella ATECO, da 2 diversi codice di attività; i sub-settori di attività ulteriormente separabili nell'ambito di ciascun settore sono costituiti, rispettivamente, dalle locazioni di fabbricati abitativi esenti e locazioni di altri fabbricati o immobili e dalle cessioni di fabbricati abitativi esenti e cessioni di altri fabbricati o immobili 		

Le modalità di esercizio dell'opzione

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

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

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

La scelta, in tal caso, non pone problemi, in quanto operata all'avvio dell'attività o della nuova attività.

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

VO4 Art. 36 - comma 3 - ESERCIZIO DI PIÙ ATTIVITÀ

Opzione

1

Revoca

2

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

La casella 2 deve essere barrata dai contribuenti che comunicano, invece, la revoca dell'opzione.

Se, nel corso di un anno, sono acquistati beni ammortizzabili la revoca non è ammessa fino al termine del periodo di rettifica della detrazione.

Quando la separazione delle attività già esistenti comporta l'attribuzione di beni a una attività "separata", bisognerà fare attenzione alla gestione del c.d. "atto di prima imputazione".

Ad esempio, se si intende attribuire un bene per il quale si è detratta l'Iva a una separata attività per la quale si applica l'esenzione, si dovrà rettificare l'imposta a suo tempo detratta.

Passaggi interni, detrazione e adempimenti

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

Tipo di operazione	Regime	Note e adempimenti
Passaggi interni di beni	Soggetti a Iva Rilevanti in base al valore normale	//
Passaggi interni di beni da attività di commercio al dettaglio con ventilazione ad altra attività (ad esempio ingrosso) e viceversa	Non soggetti a Iva	Si annotano gli acquisti al prezzo di acquisto e si sterilizzano tali operazioni per non influenzare la ventilazione
Passaggi interni di servizi	Non soggetti a Iva	//
Passaggi interni di servizi a favore di attività con detrazione forfetaria o ridotta	Soggetti a Iva Rilevanti al valore normale al momento in cui sono resi	Rilevano anche se non vi è pagamento del corrispettivo

Ove le operazioni di cui sopra siano rilevanti, l'emissione di fatture potrebbe alterare il volume d'affari del contribuente.
La risoluzione n. 72/E/1997, pertanto, prevede l'utilizzo di apposite note di debito/credito da annotare sul libro degli acquisti (in diminuzione o aumento, a seconda dell'attività) in modo da non determinare ricadute sulla determinazione del volume d'affari.

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

* * * * *

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Distinti saluti.

Luca Galassi