

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Bergamo, 20 settembre 2019

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 14/2019

“DECRETO CRESCITA” – NOVITA’ IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE E IVA

Nella presente Circolare si prosegue l’analisi delle principali novità introdotte dal D.L. n. 34 del 30.4.2019 (c.d. “Decreto Crescita”), convertito dalla Legge n. 58 del 28.6.2019, pubblicata sulla *Gazzetta Ufficiale* n. 151 del 29.6.2019 n.151, che è entrata in vigore il 30.6.2019. In particolare si richiama l’attenzione dei Signori Clienti su alcune novità di maggiore interesse in materia di imposte dirette e IVA, riservandosi peraltro di riprendere tali argomenti alla luce degli emanandi chiarimenti da parte dell’Agenzia delle Entrate.

NOVITA’ IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE

1. REGIME FORFETTARIO (art. 6)

Come è noto, fino al 31.12.2018, i contribuenti che fruivano del regime forfettario non erano tenuti ad operare le ritenute alla fonte di cui al Titolo III (artt. 23 - 30) del DPR 600/73, ivi comprese le addizionali regionali e provinciali.

L’art. 6 del Decreto Crescita introduce l’obbligo di operare le ritenute d’acconto, di cui agli artt. 23 e 24 del DPR 600/73, sui redditi di lavoro dipendente e sui redditi a questi assimilati.

La disposizione è entrata in vigore l’1.5.2019, ma opera retroattivamente dall’1.1.2019. Viene pertanto stabilito che le ritenute relative alle somme già corrisposte dall’1.1.2019 al 30.4.2019 sono:

- trattenute in 3 rate mensili di uguale importo, a valere sulle retribuzioni corrisposte a partire dal mese di agosto 2019;

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

- versate nei termini di cui all'art. 8 del DPR 602/73, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è stata operata la ritenuta.

Per le somme corrisposte aventi natura diversa dai redditi di lavoro dipendente e a questi assimilati, i soggetti in regime forfettario continuano ad avere la facoltà (ma non l'obbligo) di operare le ritenute alla fonte, senza che ciò costituisca comportamento concludente per la fuoriuscita dal regime forfettario.

Imposta sostitutiva per ricavi e compensi fino a 100.000,00 euro

Il medesimo obbligo di ritenuta è stato introdotto all'art. 1, comma 21 della L. n. 145/2018, per imprenditori e professionisti con ricavi e compensi fino a 100.000,00 euro che applicheranno, dal 2020, l'imposta sostitutiva pari al 20% sui redditi d'impresa e di lavoro autonomo.

Al pari del regime forfettario, per tali soggetti non sussisterà l'obbligo di operare le ritenute sulle somme corrisposte aventi natura diversa dai redditi di lavoro dipendente e dai redditi a questi assimilati.

2. CONFERIMENTO DI PARTECIPAZIONI (art. 11-bis)

La legge di conversione del Decreto Crescita ha ampliato l'ambito di applicazione dei conferimenti di partecipazioni che possono beneficiare del regime del c.d. "realizzo controllato" ex art. 177, comma 2 del TUIR.

Conferimento di partecipazioni a "realizzo controllato"

Ai sensi dell'art. 177, comma 2 del TUIR, le azioni o quote ricevute a seguito di conferimenti in società, mediante i quali la società conferitaria acquisisce il controllo di una società, sono valutate, ai fini della determinazione del reddito del conferente, in base alla corrispondente quota delle voci di patrimonio netto formato dalla società conferitaria per effetto del conferimento. Ai fini della determinazione della plusvalenza del conferente, quindi, rileva l'iscrizione in contabilità delle partecipazioni ricevute dalla società conferitaria.

Conferimento di partecipazioni "qualificate"

A seguito della novità normativa in commento, sarà possibile adottare il regime del "realizzo controllato" anche in caso di conferimento di partecipazioni non di controllo.

Secondo il nuovo comma 2-bis dell'art. 177 del TUIR, infatti, quando la società conferitaria non acquisisce il controllo di una società, ai sensi dell'art. 2359 n. 1) del Codice Civile, né incrementa, in

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

virtù di un obbligo legale o di un vincolo statutario, la percentuale di controllo, il regime del realizzo controllato trova comunque applicazione ove ricorrano, congiuntamente, le seguenti condizioni:

- le partecipazioni conferite rappresentano, complessivamente, una percentuale di diritti di voto esercitabili nell'assemblea ordinaria superiore al 2% o al 20% ovvero una partecipazione al capitale o al patrimonio superiore al 5% o al 25%, a seconda che si tratti di titoli negoziati in mercati regolamentati o di altre partecipazioni;
- le partecipazioni sono conferite in società, esistenti o di nuova costituzione, interamente partecipate dal conferente.

Partecipazioni possedute in società "holding"

Per i conferimenti di partecipazioni detenute in società la cui attività consiste in via esclusiva o prevalente nell'assunzione di partecipazioni (c.d. "holding"), le percentuali di diritto di voto e di partecipazione al capitale si devono riferire a tutte le società indirettamente partecipate che esercitano un'impresa commerciale, secondo la definizione di cui all'art. 55 del TUIR.

Sempre il comma 2-bis in argomento prevede che, relativamente al conferente, la percentuale di diritti di voto e di partecipazione al capitale si calcola tenendo conto dell'eventuale demoltiplicazione prodotta dalla catena partecipativa.

Participation exemption

Viene prevista una disciplina specifica per l'applicazione della *participation exemption* in caso di conferimento di partecipazioni "qualificate" attraverso il regime del realizzo controllato.

Per beneficiare dell'esenzione del 95% sulle plusvalenze da cessione di partecipazioni, si stabilisce che il periodo di possesso (art. 87 comma 1, lett. a) del TUIR), ordinariamente pari a 12 mesi, debba essere esteso fino al sessantesimo mese precedente a quello dell'avvenuta cessione delle partecipazioni.

NOVITA' IN MATERIA DI IVA

1. TERMINE PER L'EMISSIONE DELLA FATTURA (art. 12-ter)

L'art. 12-ter del Decreto Crescita ha modificato l'art. 21, comma 4 primo periodo del DPR 633/72. A decorrere dall'1.7.2019, la fattura immediata può essere emessa entro 12 giorni dalla data di

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

effettuazione dell'operazione determinata ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72 (*cf.* Circolare di Studio n. 11/2019).

La precedente formulazione della norma prevedeva che il soggetto passivo potesse disporre di un termine di 10 giorni dal momento di effettuazione per l'emissione del documento.

2. IMPOSTA DI BOLLO VIRTUALE SULLE FATTURE ELETTRONICHE (art. 12-novies)

Ai fini del calcolo dell'imposta di bollo dovuta sulle fatture elettroniche, l'Agenzia delle Entrate, sulla base dei dati indicati nel documento, verifica, grazie all'ausilio di procedure automatizzate, la corretta annotazione dell'assolvimento del tributo e integra le fatture che ne sono sprovviste.

Tale procedura si applicherà con riferimento alle fatture inviate dall'1.1.2020 mediante il Sistema di Interscambio.

Laddove i dati indicati nelle fatture elettroniche non siano sufficienti per poter procedere alla suddetta verifica e integrazione, resteranno comunque applicabili le disposizioni previste, in tema di imposta di bollo, dal DPR 642/72.

Nel caso in cui non si proceda al versamento dell'imposta di bollo dovuta e resa nota al soggetto passivo da parte dell'Agenzia delle Entrate, si renderà applicabile la sanzione di cui all'art. 13, comma 1 del D.Lgs. n. 471/97, pari al 30% dell'importo non versato.

È prevista l'emanazione di un apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze grazie al quale verranno definite le modalità di attuazione della disposizione, le procedure per il recupero dell'imposta non versata e l'irrogazione delle relative sanzioni.

3. FATTURAZIONE ELETTRONICA NEGLI SCAMBI CON SAN MARINO (art. 12)

Ai fini della regolamentazione dei rapporti di scambio tra l'Italia e la Repubblica di San Marino, disciplinati dal DM 24.12.1993, è prevista l'introduzione dell'obbligo di fatturazione elettronica per le operazioni che intercorrono tra i due Stati.

L'efficacia della nuova disciplina è demandata ad un decreto ministeriale da emanare in base agli accordi che il Ministero dell'Economia e delle Finanze italiano stipulerà con il corrispondente ministero sammarinese. Il nuovo decreto presumibilmente modificherà il vigente DM 24.12.1993.

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

Ambito di applicazione

Secondo quanto contenuto nel DM 24.12.1993, le nuove modalità di fatturazione riguarderanno principalmente:

- le cessioni di beni verso San Marino;
- le cessioni di beni verso l'Italia con addebito dell'IVA;
- le cessioni di beni verso l'Italia senza addebito dell'IVA.

Le modifiche recate dal decreto legge non dovrebbero interessare, invece, le prestazioni di servizi che i soggetti passivi IVA italiani effettuano o ricevono con controparti sammarinesi.

Le regole tecniche mediante le quali adempiere ai nuovi obblighi di fatturazione elettronica saranno definite da un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate di prossima emanazione.

Soggetti esonerati

Saranno esonerati dagli obblighi di fatturazione elettronica nei rapporti di scambio con San Marino coloro che già beneficiano di specifici esoneri dall'emissione di fatture elettroniche mediante il Sistema di Interscambio, come nel caso di coloro che:

- rientrano nel c.d. "regime di vantaggio" di cui all'art. 27 co. 1 - 2 del DL 98/2011;
- applicano il regime forfettario di cui all'art. 1 co. 54 ss. della L. 190/2014;
- hanno esercitato l'opzione *ex* L. 398/91 avendo conseguito dall'esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a 65.000,00 euro;
- per l'anno 2019 sono tenuti all'invio dei dati al Sistema "tessera sanitaria".

4. TRASMISSIONE TELEMATICA DEI CORRISPETTIVI (art. 12-quinquies, comma 1)

L'art. 12-*quinquies*, inserito in sede di conversione in legge del Decreto Crescita, introduce alcune semplificazioni con riguardo ai termini di trasmissione dei corrispettivi.

Si ricorda che ai sensi dell'art. 2 del D.Lgs. n. 127/2015, i soggetti che effettuano operazioni nell'ambito del commercio al dettaglio o altre operazioni assimilate di cui all'art. 22 del DPR 633/72, sono tenuti a trasmettere in via telematica i dati dei corrispettivi secondo i termini individuati con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

In base al Provvedimento n. 182017 del 28.10.2016 e alle relative specifiche tecniche allegate, i dati dei corrispettivi sono trasmessi, di regola, giornalmente, e al massimo entro un intervallo di 5 giorni.

Con l'art. 12-*quinquies* in commento, il termine di invio dei dati viene ampliato e fissato a livello normativo. Nello specifico, viene stabilito che i corrispettivi giornalieri possono essere trasmessi entro 12 giorni dall'effettuazione dell'operazione (così come individuata ai sensi dell'art. 6 del DPR 633/72). Tuttavia, secondo quanto espressamente specificato dalla norma, la modifica del termine di invio telematico dei dati non incide:

- sulla memorizzazione dei corrispettivi, che deve continuare ad essere effettuata con cadenza giornaliera;
- sui termini previsti dall'art. 1 del DPR 100/1998 per l'effettuazione delle liquidazioni IVA periodiche.

Disapplicazione delle sanzioni per il primo semestre

L'art. 12-*quinquies*, comma 1, al secondo periodo, stabilisce altresì che, nel primo semestre di vigenza dell'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei corrispettivi, le sanzioni previste dall'art. 2, comma 6 del D.Lgs. n. 127/2015 per l'omessa o errata memorizzazione e trasmissione dei dati non si applicano se il soggetto passivo IVA obbligato ai nuovi adempimenti trasmette telematicamente i dati relativi ai corrispettivi giornalieri entro il mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Si precisa che il periodo semestrale decorre:

- dall'1.7.2019 per i soggetti passivi IVA che hanno realizzato nel 2018 un volume d'affari superiore a 400.000,00 euro;
- dall'1.1.2020 per gli altri soggetti che effettuano operazioni di cui all'art. 22 del DPR 633/72.

Restano fermi, anche in questo caso, i termini di effettuazione delle liquidazioni IVA periodiche.

5. COMUNICAZIONE DEI DATI DELLE LIQUIDAZIONI PERIODICHE (art. 12-*quater*)

L'art. 12-*quater* del Decreto Crescita, inserito in sede di conversione in legge, prevede che i soggetti passivi IVA tenuti alla presentazione delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche ai sensi dell'art. 21-*bis* del D.L. n. 78/2010, possano presentare la comunicazione dei dati delle liquidazioni relativa al

Studio Associato di Dottori Commercialisti Revisori Legali

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

quarto trimestre nell'ambito della dichiarazione IVA annuale.

In tal caso, tuttavia, la dichiarazione IVA annuale deve essere presentata entro il mese di febbraio dell'anno successivo a quello del periodo d'imposta di riferimento.

Restano fermi gli ordinari termini di versamento dell'imposta dovuta in base alle liquidazioni periodiche effettuate, così come non è modificato il termine per la comunicazione dei dati delle liquidazioni relative al secondo trimestre (16 settembre).

6. NOVITA' IN MATERIA DI DICHIARAZIONI DI INTENTO (art. 12-septies)

Il Decreto Crescita prevede alcune semplificazioni in materia di dichiarazioni di intento e un inasprimento del relativo regime sanzionatorio.

Procedura di utilizzo delle dichiarazioni di intento

L'art. 1, comma 1, lett. c) del D.L. n. 746 del 29.12.1983 è sostituito, prevedendo che:

- l'intento di avvalersi della facoltà di effettuare acquisti o importazioni senza applicazione dell'imposta deve risultare da apposita dichiarazione, redatta in conformità al modello approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, trasmessa per via telematica alla stessa Agenzia, che rilascia apposita ricevuta telematica con indicazione del protocollo di ricezione;
- la dichiarazione di intento può riguardare anche più operazioni;
- gli estremi del protocollo di ricezione della dichiarazione di intento devono essere indicati nelle fatture emesse in base ad essa ovvero dall'importatore nella dichiarazione doganale;
- per la verifica delle predette indicazioni al momento dell'importazione, l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli la banca dati delle dichiarazioni di intento per dispensare l'operatore dalla consegna in dogana di copia cartacea delle lettere di intento e delle ricevute di presentazione.

Rispetto alla precedente formulazione della citata disposizione, si rileva, fra l'altro, quanto segue:

- il cessionario o committente non è più tenuto a consegnare al cedente o prestatore ovvero in dogana la dichiarazione di intento, unitamente alla ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle Entrate;
- il cedente o prestatore deve indicare nelle fatture emesse gli estremi del protocollo di ricezione della

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

dichiarazione di intento e non genericamente quelli della stessa;

- non è più previsto il riepilogo nella dichiarazione annuale IVA (quadro VI), da parte del fornitore, dei dati contenuti nelle lettere di intento ricevute;
- viene specificato che “la dichiarazione può riguardare anche più operazioni”, eliminando la locuzione “tra le stesse parti”. Tale modifica rispecchia quanto già chiarito dalla Risoluzione dell’Agenzia delle Entrate n. 38 del 13.4.2015 sulla possibilità di utilizzare una lettera di intento anche per una serie di operazioni doganali d’importazione, fino a concorrenza di un determinato ammontare da utilizzarsi nell’anno di riferimento.

Registri delle dichiarazioni di intento

Tenuto conto dell’abrogazione dell’art. 1, comma 2 del predetto D.L. n. 746/1983, per gli esportatori abituali e i rispettivi fornitori non sussiste più l’obbligo di numerare progressivamente le dichiarazioni di intento nonché di annotarle in appositi registri e conservarle ai sensi dell’art. 39 del DPR 633/1972.

Sanzione per omesso riscontro della presentazione della dichiarazione di intento

Si applica la sanzione amministrativa dal 100% al 200% dell’imposta e non più la sanzione fissa da 250,00 a 2.000,00 euro, al cedente o prestatore che effettua operazioni in regime di non imponibilità IVA “senza aver prima riscontrato per via telematica l’avvenuta presentazione all’Agenzia delle Entrate” della dichiarazione di intento.

Decorrenza e modalità di attuazione

Le disposizioni sopra descritte si applicano a decorrere dal 2020. Le modalità di attuazione sono da adottare con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 34/2019.

7. DETRAZIONE DELL’IVA ADDEBITATA IN ECCESSO (art. 6, comma 3-bis)

L’art. 6, comma 3-bis del D.L. n. 34/2019, modificando l’art. 1, comma 935 della L. n. 205/2017 (Legge di bilancio 2018), conferisce efficacia retroattiva espressa alla disciplina sanzionatoria più favorevole prevista in caso di applicazione dell’IVA in misura superiore a quella effettiva, erroneamente assolta dal cedente o prestatore.

Pertanto, anche per le fattispecie anteriori all’1.1.2018 (data di entrata in vigore della L. n. 205/2017),

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini

trova applicazione la regola secondo la quale, nel caso di erroneo addebito del tributo, il cessionario/committente, salvi i casi di frode, mantiene il diritto di detrazione per l'IVA applicata in eccesso dal cedente/prestatore ed è soggetto ad una sanzione compresa fra 250,00 e 10.000,00 euro, in luogo di quella, più gravosa, pari al 90% dell'imposta indebitamente detratta.

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l'occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

