



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF022

# INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 7

<b>OGGETTO</b>	<b>TELEFISCO 2019 – I PRINCIPALI CHIARIMENTI</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	VIDEOFORUM DEL 31/01/2019
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>5/01/2019</b>

Sintesi: nella usuale Videoconferenza di inizio anno, i funzionari dell'Agenzia delle Entrate hanno fatto luce su una serie di novità introdotte dal 2019. Tra gli argomenti più rilevanti si evidenziano:

- le novità in materia di fatturazione elettronica
- il regime forfettario
- l'iperammortamento.

Nel corso dell'incontro con la stampa specializzata del 31/01/2019, i funzionari dell'Agenzia Entrate hanno rilasciato una serie di chiarimenti in relazione alle novità fiscali dal 2019, commentati di seguito. Si ricorda che le risposte rilasciate dei funzionari non sono vincolanti per l'Agenzia delle Entrate fino al recepimento in un documento ufficiale di prassi.

## FATTURA ELETTRONICA

### ACQUISTO DI CARBURANTI

Chiarimento: in relazione gli acquisti effettuati dai soggetti passivi Iva, i funzionari forniscono chiarimenti in relazione al diverso trattamento tra i rifornimenti stradali effettuati:

- **dal 1/01/2019:** viene confermato (CM 8/2018) l'obbligo generalizzato di fattura elettronica, senza che ciò sia influenzato:
- dal fatto che il rifornimento venga effettuato presso i self service, in assenza di personale
  - dall'adozione del pagamento tramite gli strumenti tracciabili (al fine di garantire la deducibilità del costo/detraibilità Iva) di cui al Prov. 4/04/2018



Nota: si ricorda che le FAQ dell'Agenzia ritengono che in assenza di emissione di fattura da parte del distributore, è necessario ricorrere alla regolarizzazione tramite autofattura denuncia entro i 4 mesi successivi (tuttavia nel periodo di moratoria del 1° semestre non vengono irrogate sanzioni in caso di mancata regolarizzazione).

- **nel 2° semestre 2018:** i funzionari chiariscono che:



- la **rilevanza fiscale** (deducibilità del costo e detrazione dell'Iva)
- è garantita dal **solo rispetto della tracciabilità del pagamento**

anche "laddove la cessione del carburante abbia avuto luogo **senza contestuale compilazione della scheda carburante e senza emissione di fattura con indicazione della targa**".



**N.B.:** quest'ultima interpretazione appare **innovativa**; infatti:

- ✓ si riteneva obbligatorio tornare a compilare la scheda carburante (abrogata dal 1/01/2019), ritenendosi il pagamento tracciabile solo quale "condizione necessaria ma non sufficiente"
- ✓ viene superata la posizione di costante giurisprudenza che impone l'obbligo di indicazione della targa su un documento riconducibile al soggetto passivo Iva (quantomeno ai fini della detrazione dell'Iva).

**FATTURA ELETTRONICA E TARGA:** i funzionari confermano la CM 8/2018, ribadendo che

- la targa **non è un elemento obbligatorio** (non è previsto dall'art. 21 Dpr 633/72)
- è possibile indicarla "laddove utile ai fini di altre imposte" nel campo descrittivo "AltriDatiGestionali".



**Nota:** per quanto la fattura elettronica priva della targa vada considerata regolare, la sua indicazione rimane consigliata onde evitare eventuali contestazioni in sede di verifica, in applicazione del consolidato orientamento giurisprudenziale (in vigore della scheda carburante) ai fini della detrazione dell'Iva. Tale orientamento potrebbe non essere modificato con l'introduzione della F.E. e dei pagamenti tracciabilità.

## TARDIVA FATTURAZIONE DEL PERIODO DI MORATORIA

**Chiarimento:** nel caso di contribuente che emetta la fattura elettronica oltre il termine della liquidazione Iva ma entro il termine per la liquidazione successiva, i funzionari chiariscono che:

- l'applicazione dell'abbattimento dell'80% della sanzione (90% dell'Iva) per tardiva fatturazione
- non permette di disapplicare la sanzione per tardivo versamento dell'Iva (differito di una liquidazione).

### Esempio1

Contribuente con liquidazione mensile effettua una prestazione di servizi (€ 1.000 + Iva 22%):

- incassata (momento impositivo) il 21/02/2019
- emette fattura il 13/04/2019 (oltre il 16/03/2019, termine per la liquidazione di febbraio, ma entro il termine per la liquidazione di marzo).

In tal caso, dal punto di vista sanzionatorio si applicano le seguenti sanzioni:

- ✓ tardiva fatturazione: sanzione ridotta per la moratoria ( $220 \times 90\% \times 20\% = € 39,6$ )
- ✓ tardivo versamento (laddove la liquidazione di febbraio risulti a debito, determinando così un differimento nel versamento dell'Iva della fattura): sanzione ordinaria del 30% entrambe passibili di ravvedimento operoso.



**N.B.:** la CM 42/2016 ha avuto modo di chiarire che:

- l'applicazione di sanzione proporzionale alla violazione
- comporta la mancata applicazione della sanzione del 30% al conseguente tardivo versamento dell'imposta.

Per quanto il chiarimento fosse rilasciato relazione alla dichiarazione infedele, non vi è motivo di ritenere non vada esteso anche alle violazioni cd. "prodromiche" (tardiva fatturazione); nel caso di specie è possibile che il mancato applicazione di tale concetto sia giustificato dalla riduzione della sanzione del periodo di moratoria (mentre andrà applicato ad eventuali sanzioni applicate successivamente).

## FATTURA CARTACEA PER ACCEDERE ALLA FATTURAZIONE DIFFERITA

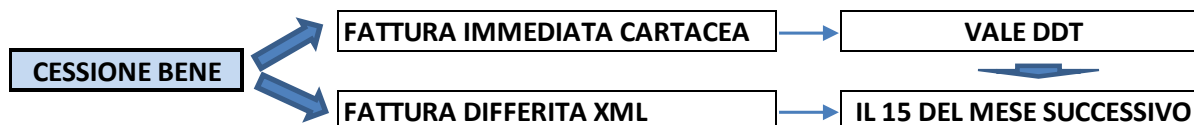
**Conferma:** in due risposte i funzionari dell'Agenzia:

- nel ribadire che dal 1/01/2019 l'unica fattura (immediata o differita) con valenza fiscale può essere solo quella elettronica
- chiariscono che il cedente può emettere una "vecchia fattura" cartacea immediata che avrà la funzione di un DDT (cioè permetterà la fatturazione XML differita, posto che conterrà tutti i dati previsti dal DDT - art. 1 c. 3 Dpr 472/96 - a nulla rilevando che non contenga la denominazione "DDT").

### Esempio2

Il sig. Rossi, commerciante al dettaglio, effettua una vendita nei confronti di un'impresa. Quest'ultima richiede l'emissione di fattura; l'imprenditore potrà:

- ✓ emettere un documento cartaceo immediato del tutto analogo alle "vecchie" fatture cartacee
- ✓ che avrà l'effetto di permettere l'emissione della fattura xml entro il 15 del mese successivo, considerato che contiene tutti i dati previsti dal DDT (l'unico dato che potrebbe dover essere inserito è il soggetto incaricato del trasporto, se diverso dall'acquirente/cedente).



## DATA FATTURA

**Conferma:** anche in questo caso i funzionari confermano precedenti anticipazioni (Videoforum CNDCEC – v. RF 011/2018) per quanto attiene le fatture emesse nel periodo di moratoria da sanzioni (fino al 30/06/2019 o al 30/09/2019 per i contribuenti mensili)

- le **fatture immediate** devono riportare nel campo “Data” del file xml la **data di effettuazione** dell’operazione (data di consegna/spedizione per le cessioni di beni e data pagamento per i servizi)
- potendo essere **trasmesse all’SDI** entro il **termine della relativa liquidazione periodica**.

Nessuna deroga è prevista per le operazioni a cavallo d’anno o del mese.

**Nota:** in sostanza, viene confermata la differenza tra fattura:

- ✓ immediata: in cui la data fattura coincide con il momento in cui l’Iva diviene esigibile (e rientra quindi nella liquidazione periodica relativa); non dovrebbero porsi problemi nel caso in cui la data indicata sia successiva alla data di effettuazione, ma quest’ultima si è riportata nel corpo della fattura (così come previsto per le fatture che andranno emesse dal 1/01/2019)
- ✓ differita: in cui la data fattura va fatta coincidere con la data di invio all’SDI (anche in questo caso si noti che nulla accade se la data è anteriore all’invio, purché quest’ultimo rimanga all’interno del termine per la liquidazione periodica).

### Casistica (contribuente mensile)

Tipo fattura	Data Effettuaz. (es: consegna beni)	Data fattura nell’xml	Data invio all’SDI	Nota
immediata	10/02/2019	10/02/2019	16/03/2019	Corretto (quanto sostenuto dall’Agenzia)
	10/02/2019	15/02/2019	16/03/2019	Si ritiene corretto (è opportuno la fattura indichi anche la data di effettuazione del 10/02/2019)
	10/02/2019	10/02/2019	17/03/2019	Sanzione ridotta dell’80% (+ 30% tardivo versamento)
	10/02/2019	15/02/2019	17/03/2019	Sanzione ridotta dell’80% (+ 30% tardivo versamento)
differita	10/02/2019	15/03/2019	15/03/2019	Corretto (quanto sostenuto dall’Agenzia)
	10/02/2019	15/02/2019	15/03/2019	Si ritiene corretto (dal 1/07/2019 l’Agenzia dovrà avvedersi che si tratta di fattura differita, considerato che non esiste una codifica specifica - è sempre un TD01)
	10/02/2019	15/03/2019	17/03/2019	Sanzione ridotta dell’80%

## DETRAZIONE IVA

**Conferma:** anche per quanto attiene la detrazione delle fatture “tardive” i funzionari confermano la precedente impostazione:

nel caso di acquisti effettuati nel 2018 per i quali la fattura:

- è ricevuta il 5/03/2019: è sufficiente l’annotazione entro il 15/04/2019 per poter far partecipare l’acquisto alla liquidazione del mese di marzo (da effettuare entro il 16/04/2019)
- è ricevuta a dicembre 2018 ma registrata solo il 23/01/2019: è necessaria la “annotazione separata”, con detrazione dell’Iva da operare solo in sede di mod. Iva 2019 (CM 1/2018)

**Nota:** quanto al primo chiarimento esso deriva dall’applicazione congiunta dei chiarimenti della CM 1/2018 (la fattura è giunta solo nel 2019 e, pertanto, la detrazione opera nelle liquidazioni 2019) e delle novità introdotte dal DL 119/2018 (l’annotazione entro il 15 del mese successivo di un’operazione effettuata entro il mese precedente permette la detrazione nella liquidazione periodica riferita a quest’ultimo).

Il secondo chiarimento, al contrario, è del tutto conforme a quanto chiarito nella CM 1/2018 (nella considerazione che si tratta di una “annotazione” tardiva del contribuente, non di una “ricezione” tardiva della fattura).

## ULTERIORI CHIARIMENTI

Conferma: anche in relazione agli ulteriori chiarimenti si tratta di mere conferme:

- **ricevuta fiscale dal 1/07/2019**: per i contribuenti che saranno obbligati fin dal 1/07/2019 alla memorizzazione elettronica/trasmissione telematica dei corrispettivi (volume d'affari > €. 400.000) non sarà più possibile emettere una "ricevuta fiscale" (si ricorda che potrà essere emesso un documento non valido ai fini fiscali, che indichi l'obbligo di trasmissione telematica del corrispettivo certificato, ai fini di eventuali controlli in prossimità dell'esercizio); tali concetti saranno differiti al 1/01/2020 per i contribuenti con volume d'affari ≤ €. 400.000
- **fatture di acquisto in reverse charge**: laddove il contribuente intenda inviare all'SDI l'autofattura emessa per assolvere il reverse charge dovrà indicare quale tipo documento il TD01



Nota: in tal caso l'Agenzia potrebbe comprendere che si tratta di una fattura passiva (e non attiva) riscontrando il fatto che l'emittente risulta uguale al ricevente.

Si ritiene preferibile operare come indicato nelle FAQ di Assosoftware, evitando cioè di inviare l'autofattura all'SDI e facendo semplicemente partecipare l'operazione reverse charge nell'ambito della liquidazione periodica (eventualmente conservando la stampa cartacea che documenta il reverse charge effettuato).

- **fatture a soggetti esteri**: premesso che in tal caso non vi è obbligo di utilizzare il formato xml, laddove vi si proceda il documento fiscalmente rilevante (per l'Italia, ovviamente; per il soggetto estero sarà la fattura cartacea inviata) rimane il file xml, da portare in conservazione digitale.



Nota: come noto il vantaggio di inviare all'SDI il file xml corrispondente alla fattura cartacea inviata al soggetto estero è quello di evitare la presentazione (mensile) dello spesometro.

## REGIME FORFETTARIO

Per quanto riguarda il regime agevolato forfettario, i funzionari dell'Agenzia **non apportano particolari novità interpretative**, confermando precedenti anticipazioni.

### SUPERO DEI RICAVI E FUORIUSCITA DALL'ANNO SUCCESSIVO

Un primo chiarimento conferma che:

- in caso di supero del limite dei ricavi/compensi "incassati" in un periodo di imposta
- si applica la fuoriuscita dal periodo d'imposta successivo (non esistono ipotesi di decadenza retroattiva, a differenza dei contribuenti minimi).

Esempio: un contribuente in regime forfettario nel 2019 incassa ricavi per €. 120.000:

- ✓ per il 2019 potrà ancora applicare l'imposta sostitutiva del 15% (o 5% se regime start-up)
- ✓ dal 2020 dovrà accedere alla contabilità semplificata (o optare per la contabilità ordinaria).

### REGIME FORFETTARIO QUALE "REGIME NATURALE"

I funzionari confermano le regole del passaggio al regime forfettario.

In particolare, laddove il contribuente nel 2018 sia stato:

- **in regime semplificato**: non si applica alcun vincolo triennale (neppure nel caso in cui si fosse optato per il regime "del registrato"), come chiarito dalla RM 64/2018 (v. [RF 223/2018](#)); il passaggio dal regime semplificato al regime forfettario e viceversa è sempre valido di anno in anno
- **in contabilità ordinaria per opzione** (esercitata nel 2017 o 2018): poste le rilevanti novità introdotte dal 2019, viene meno il vincolo triennale di permanenza (in applicazione dell'art. 1 c. 3 Dpr 442/97).



**Nota:** in quest'ultimo caso l'Agenzia si pone in linea con quanto chiarito nella CM 10/2016 in occasione delle novità introdotte dal 2016 dalla legge finanziaria per il 2016.

### CAUSE OSTATIVE – QUOTE DI SRL

Come noto, la legge di bilancio 2019 ha modificato le cause ostative all'accesso/permanenza nel regime agevolato (art. 1 c. 57 L. 190/2014).

In particolare è stata modificata la causa di esclusione riferita al possesso di partecipazioni in società, la quale:

- non fa più alcuna distinzione tra Srl in trasparenza fiscale o meno
- va ricondotta all'eventuale controllo ed all'attività svolta dalla Srl.

Per quanto attiene il possesso di partecipazioni in Srl, i funzionari ribadiscono che la causa ostativa riferita al possesso delle quote:

- va **rimossa entro il 31/12** dell'anno precedente per poter **accedere/permanere nell'anno successivo**
- si profila nel solo caso di **controllo diretto/indiretto** in una **Srl la cui attività sia "riconducibile"** a quella che si intende esercitare come contribuenti forfettari



**Nota:** si ricorda che nell'Interrogazione parlamentare n. 5-1274 del 23/01/2019 il MEF ha fornito chiarimenti in merito alla "riconducibilità" delle attività svolte.

Nel richiamare la Relazione illustrativa alla legge di bilancio 2019 (la quale ha chiarito che finalità della norma è quello di evitare "artificiose frammentazioni" delle attività già svolta dalla società, al solo fine di fruire del regime agevolato) il MEF ritiene:

- ✓ vada fatto riferimento **"all'attività effettivamente svolta"**
- ✓ indipendentemente dai codici Ateco denunciati.

senza, tuttavia, chiarire in concreto i criteri per verificare se "l'attività svolta individualmente è correlabile a quella prodotta in forma associata" (la fattispecie riguardava un professionista che svolge "Altre attività professionali nca" in possesso di una quota di maggioranza in una Srl di mediazione immobiliare).



**DUBBIO:** di seguito i dubbi che rimangono ancora senza risposta per quanto attiene le partecipazioni:

- anche la cessione di partecipazioni in Snc/Sas (o la cessazione dall'impresa familiare) deve intervenire entro il 31/12/2018 per poter accedere/permanere nel regime agevolato dal 2019?
- il controllo "indiretto" nelle Srl va limitato ai soli casi di controlli societari (gruppi di società) o va esteso al possesso delle quote da parte dei familiari?
- la "riconducibilità" dell'attività svolta dalla Srl rispetto a quella che svolge il contribuente forfettario come va, in concreto, individuata? E' sufficiente porsi nella "filiera" delle attività della Srl? Un commercialista che possiede il controllo sulla Srl di servizi contabili va considerato escluso?

### IPERAMMORTAMENTO

Per quanto attiene l'iperammortamento i funzionari dell'Agenzia apportano due chiarimenti rilevanti.

### CESSIONE DEL BENE - RECAPTURE

L'art. 7 DL 87/2018 (cd. "decreto Dignità") ha introdotto delle disposizioni antielusive in relazione all'iperammortamento.

Posto che la Relazione illustrativa chiariva che tali disposizioni si applicavano nell'ambito del contrasto alla pratica della "delocalizzazione" delle imprese, si riteneva che la cessione del bene cui fa riferimento il citato art. 7 andasse riferito alla cessione sull'estero (l'ulteriore fattispecie riguarda il trasferimento all'estero, anche infragruppo, o verso una stabile organizzazione dell'impresa italiana).



**Chiarimento:** i funzionari ritengono che la disposizione antielusiva:

- si applichi **anche nel caso di cessione nazionale** del bene
- rimanendo **escluso il solo caso di bene è ricompreso nell'ambito dell'azienda ceduta.**



**Nota:** si ricorda che la disposizione antielusiva

- si applicano ai **solli investimenti effettuati** (si ritiene per competenza, ex art. 109 Tuir) **a partire dal 14/07/2018** (data di entrata in vigore DL 87/2018).
- prevede:
  - ✓ la "restituzione" dell'agevolazione fruita fino al momento della cessione, tramite apposita variazione in aumento in dichiarazione dei redditi (cd. "recapture") nell'anno in cui interviene la cessione
  - ✓ non opera nel caso di sostituzione del bene Industria 4.0 di requisiti tecnologici pari o superiori.

Prima del Decreto dignità la cessione del bene comportava la sola cessazione dell'iperammortamento, senza alcuna conseguenza sulle agevolazioni già fruita.

Esempio3

#### **CESSIONE DEL BENE DAL 14/07/2018**

Alfa Srl ha acquistato un macchinario Industria 4.0 a settembre 2018 per € 10.000.

La consegna del bene, la sua entrata in funzione, l'interconnessione e l'acquisizione della perizia giurata sono intervenute nel 2018.

Supponendo coefficienti di ammortamento del 10%, la Srl ha predisposto i seguenti conteggi:

- ammortamento ordinario su € 10.000, pari a € 1.000 (500 primo anno)
- iperammortamento su € 15.000 (10.000\*150%) pari a € 1.500 (750 primo anno)

ANNO	Ammort. civilistico	Ammort. fiscale	Var. in dimin. in Dich.
2018	500	500 + 750	<b>750</b>
2019	1.000	1.000 + 1.500	1.500
2020	1.000	1.000 + 1.500	1.500
2021	1.000	1.000 + 1.500	1.500

**Nel 2019** il bene viene **ceduto ad altra impresa** (indipendentemente che resti in Italia ossia trasferito all'estero) in tal caso, sul periodo 2019 (mod. Redditi 2020):

- se il bene non viene "sostituito" nel 2019 con altro bene Industria 4.0 di pari/superiori requisiti tecnologici
- non solo non si potrà più fruire dell'iperammortamento su tale bene
- ma si dovrà procedere ad una variazione in aumento pari alle quote di agevolazione già fruita (**750** nel 2018) trattandosi di investimento "effettuato" post 14/07/2018.

#### **VARIAZIONE PREZZO DI ACQUISTO**

**Chiarimento:** nel caso in cui un'impresa

- abbia proceduto ad acquistare un bene (anche in leasing) entro il 31/12/2018 (con conferma dell'ordine da parte del fornitore), con contestualmente al versamento del 20% del prezzo
- e in sede di consegna siano richieste delle variazione di prezzo

i funzionari chiariscono che:

- la "vecchia" maggiorazione del 150%: rimane applicabile **sul "vecchio" prezzo**
- mentre la "nuova" maggiorazione del 170% (introdotta dalla legge di bilancio 2019 per gli acquisti nel 2019): si applicherà **alla sola variazione prezzo.**

La fattispecie si verifica piuttosto di frequente nel caso di realizzazione in appalto (o leasing appalto).

Esempio 4

Una Srl ha ordinato nel 2018 la costruzione di macchinario Industria 4.0, prevedendo nel contratto un prezzo di €. 1.000.000 + Iva.  
Al 31/12/2018 ha proceduto quindi al versamento del 20% del prezzo, al fine di garantirsi la maggiorazione del 150% secondo la disciplina della legge di bilancio 2018.  
Nel 2019 la Srl ordina delle modifiche, per le quali il fornitore applica una maggiorazione di €. 100.000; in tal caso l'iperammortamento opera:  
- per il 150% sul prezzo iniziale di €. 1.000.000  
- per €. 170% sulla variazione prezzo pattuita di €. 100.000  
decorrendo dell'esercizio in cui il bene sarà interconnesso all'azienda ed entrerà in funzione.  
In sostanza la variazione in diminuzione in ciascun periodo sarà calcolata come segue:  
coeff. ammort. x (1.500.000 + .170.000)

PERDITE SOGGETTI IRPEF

Per quanto attiene le modifiche introdotte al regime da riporto delle perdite:

- delle società di persone
- e delle imprese individuali

con:

- ✓ l'estensione del medesimo regime già applicabile sulle società di capitali (v. RF 005/2019)
- ✓ l'introduzione di un regime transitorio di riporto per le perdite realizzate nel periodo 2017 (di fatto, con efficacia retroattiva)

i funzionari dell'Agenzia ritengono che:

- ➔ nel caso di successivo **passaggio dal regime semplificato al regime ordinario** (per obbligo o per opzione)
- ➔ le perdite del periodo 2017 **continueranno ad essere riportabili secondo il regime transitorio**.

	PERDITE FISCALI GENERATE NEI VARI PERIODI D'IMPOSTA															
	FINO AL 2017		NEL 2017					NEL 2018			NEL 2019			DAL 2020 IN POI		
SOGGETTO	Lim. di tempo	% max redd. comp.	Lim. di tempo	% max redd. Compens.				Lim. di tempo	% max redd. comp. (*)			Lim. di tempo	% max redd. comp. (*)			
Soggetti Ires	NO	80% (*)						NO	80%			NO	80%		NO	80%
Imp. Ind/Snc/Sas																
Cont. Ordin.	5 anni	nessuno						NO	80%			NO	80%		NO	80%
Cont. Semplif.	(come i professionisti)		NO (**)	40% nel 2018	40% nel 2019	60% nel 2020	zero dal 2021	NO	40% nel 2019	60% nel 2020	80% dal 2021	NO	60% nel 2020	80% dal 2021	NO	80%
Professionisti	Comp. "orizzontale" con altri redd. di periodo (l'eccedenza è persa)															

(\*) Perdite dei primi 3 periodi: nessun limite

(\*\*) Per la quota di perdita non già utilizzata "orizzontalmente" nel 2017 (mod. Redditi 2018)

**Nota:** i Mod. Redditi PF/SP 2019, recentemente approvati in versione definitiva, hanno recepito le nuove modalità di riporto delle perdite, imponendo l'indicazione del tipo di perdite da riportare.

Perdite d'impresa non compensate nell'anno	RS12	1	Perdite da contabilità semplificata 2017	2	Perdite da contabilità semplificata 2018	3	Perdite in contabilità ordinaria	4	
						(di cui al presente periodo			
RS13	PERDITE RIPORTABILI IN MISURA PIENA					(di cui relative al presente anno			