

## Edizione di venerdì 3 maggio 2019

### ENTI NON COMMERCIALI

**Il decreto crescita e gli enti non profit**  
di Guido Martinelli

### IVA

**Come si integra una fattura elettronica?**  
di Clara Pollet, Simone Dimitri

### CONTENZIOSO

**La notifica al contribuente defunto è nulla**  
di Luigi Ferrajoli

### ADEMPIMENTI

**Adesione al servizio di memorizzazione dei dati delle fatture elettroniche**  
di Augusto Gilioli, Sandro Cerato

### AGEVOLAZIONI

**Gli oneri deducibili e detraibili dell'agricoltore**  
di Luigi Scappini

### RASSEGNA RIVISTE

**Dopo i chiarimenti, possibile applicazione retroattiva dal 1° gennaio per il regime forfettario**  
di Fabio Garrini

## ENTI NON COMMERCIALI

---

### ***Il decreto crescita e gli enti non profit***

di Guido Martinelli

**Il c.d. decreto crescita (D.L. 34/2019)**, pubblicato in G.U. n. 100 del 30.04.2019) contiene tre articoli che impattano in maniera importante sulla realtà degli **enti non profit**.

Il primo è l'[articolo 14](#) che reintroduce, tra gli enti non commerciali su base associativa che possono continuare a godere della **decommercializzazione dei corrispettivi specifici** versati da associati e tesserati ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 148, comma 3, Tuir](#), **gli enti assistenziali**.

Pertanto **questa categoria di soggetti** (che sarebbe stato preferibile indicare in maniera più precisa) **potrà continuare a godere di detta agevolazione anche quando, entrato in vigore il Registro Unico del terzo settore**, la platea dei soggetti non iscritti al Registro che potrà continuare a godere di questa agevolazione si assottiglierà notevolmente.

Non può non essere ricordato come questo intervento (che si unisce al precedente che aveva “riallargato” detta agevolazione anche alle “**strutture periferiche di natura privatistica necessarie agli enti pubblici non economici per attuare la funzione di preposto a servizi di pubblico interesse**”) appare in netta **controtendenza** rispetto al contenuto del codice del terzo settore che aveva **drasticamente ridotto il numero dei soggetti ai quali poter applicare l'agevolazione in esame**.

Il successivo [articolo 35](#) rivede, invece, in maniera radicale, gli **adempimenti di pubblicità dei contributi pubblici ricevuti, introdotti**, sia per le imprese che per le associazioni, dalla **L. 124/2017**.

Innanzitutto **il termine per la pubblicazione**, già a decorrere dal corrente anno, non viene più previsto nel mese di febbraio ma **spostato al 30 giugno** di ogni anno. Detto termine dovrà essere rispettato anche da parte di coloro i quali abbiano un **periodo di imposta non coincidente con l'anno solare**.

Inoltre, contrariamente alle indicazioni che aveva dato il Ministero del Lavoro ([circolare 2/2019](#)) **non dovranno essere indicati gli importi che abbiano natura “corrispettiva, retributiva o risarcitoria”**.

Pertanto dovranno essere indicati sui propri **siti internet o analoghi portali digitali**, a cura delle “**associazioni, onlus e fondazioni**” le “*informazioni relative a sovvenzioni, sussidi, vantaggi, contributi o aiuti in denaro o in natura il cui importo totale superi euro 10.000*”.

Per le **società di capitali** e le **cooperative sportive dilettantistiche** nonché per le **imprese sociali**, sarà necessario distinguere tra quelle tenute alla redazione del **bilancio di esercizio** e quelle che non sono soggette al medesimo obbligo.

Per le prime l'adempimento si intenderà soddisfatto mediante pubblicazione degli importi ricevuti nella **Nota integrativa del bilancio di esercizio**, per i secondi, in analogia con quanto previsto per gli enti del primo libro del codice civile, la pubblicazione dovrà avvenire sul **sito internet** o su **quello della associazione di categoria di appartenenza dell'impresa**.

Vengono modificate anche le **sanzioni** che, in questo caso, coinvolgono anche le **associazioni**.

Modifica che, però decorrerà dal **gennaio 2020**.

Sarà applicata una **sanzione** pari all'**1% degli importi ricevuti** con un **importo minimo di euro 2.000**. Competente ad irrogare la sanzione sarà **l'Amministrazione Pubblica che ha erogato il beneficio** o, in difetto, il **Prefetto** del luogo dove ha sede il beneficiario. Con il provvedimento di irrogazione della sanzione viene stabilito altresì il termine entro il quale **ottemperare all'obbligo di pubblicazione**. Il **perdurare dell'inosservanza di detto obbligo** nonché il mancato pagamento della sanzione entro il termine di cui al periodo precedente è sanzionato con la **restituzione integrale delle somme** ai soggetti eroganti entro i **successivi tre mesi**.

Aveva poi fatto scalpore, all'inizio di quest'anno, **la norma che aveva esteso la disciplina dei partiti politici alle fondazioni, associazioni e comitati nei cui direttivi partecipassero persone che avevano o avevano avuto incarichi politici**.

Le conseguenze erano l'accordo di tutta la disciplina sulla **attività anticorruzione** anche all'intera famiglia degli enti di cui al primo libro del codice civile.

L'[articolo 43](#) del decreto interviene per risolvere in maniera solo parziale il problema.

Infatti **esclude da tale equiparazione gli enti del terzo settore** regolarmente iscritti nel **registro unico nazionale**. Nelle **more della attivazione di detto registro** potranno godere di tale esclusione gli enti iscritti, ai sensi di quanto previsto dall'[articolo 101, comma 3, del codice del terzo settore](#) "ad uno dei registri attualmente previsti dalle normative di settore".

Non vi è dubbio che tale definizione coinvolga attualmente le **onlus**, le **organizzazioni di volontariato** e le **associazioni di promozione sociale** che pertanto si potranno ritenere **legittimamente escluse dagli adempimenti in esame**.

**Il riferimento agli enti del terzo settore sembra escludere, invece, dall'esonero di detti obblighi le associazioni sportive dilettantistiche.** Infatti il **registro Coni ha valenza solo di carattere amministrativo** non essendo stato approvato con legge dello Stato e, comunque, disciplina soggetti che, sicuramente, non possono essere ritenuti solo come tali, appartenenti al terzo settore.

Gli adempimenti, pertanto, che residuano sulle sportive che abbiano un terzo dei membri del proprio direttivo che abbia ricoperto **incarichi politici o di governo**, anche a livello locale, negli ultimi sei anni appaiono rilevanti e, come giustamente rilevato dalla dottrina **“decisamente proibitivi se calati su realtà non profit meno strutturate come ad esempio le associazioni sportive che non si iscriveranno al Runts”**.

Seminario di specializzazione

## LA REVISIONE DELLE MICRO IMPRESE ALLA LUCE DEL CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## IVA

---

### **Come si integra una fattura elettronica?**

di Clara Pollet, Simone Dimitri

L'inversione contabile o **"reverse charge"** è quel meccanismo per cui l'Iva è dovuta dal cliente anziché dal fornitore. Le fatture sono emesse dal cedente (o prestatore) **senza Iva** mentre il cessionario (o committente) **integra la fattura con Iva**, effettuando la doppia registrazione, **nel registro Iva acquisti** (per il conteggio dell'Iva a credito) e **nel registro Iva vendite** (per il conteggio dell'Iva a debito).

Il meccanismo è stato introdotto in alcuni settori considerati **a rischio di frodi Iva** come, ad esempio, nell'edilizia. In tal modo, l'acquirente risulta **allo stesso tempo creditore e debitore del tributo**.

Tale sistema trova applicazione nel nostro ordinamento in **molteplici ambiti**, alcuni dei quali riportati di seguito:

- prestazioni di servizi diversi da quelli di cui alla lettera a-ter), compresa la **prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori** nei confronti delle imprese che svolgono **l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili** ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore. La disposizione non si applica alle prestazioni di servizi rese nei confronti di un contraente generale a cui venga affidata dal committente la totalità dei lavori ([articolo 17, comma 6, lett. a](#)), [D.P.R. 633/1972](#));
- cessioni di **fabbricati o di porzioni di fabbricato** di cui ai [numeri 8-bis e 8-ter](#) dell'**articolo 10, comma 1**, per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione ([articolo 17, comma 6, lett. a-bis](#)), [D.P.R. 633/1972](#));
- prestazioni di servizi di **pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento** relative ad edifici ([articolo 17, comma 6, lettera a-ter](#)), [D.P.R. 633/1972](#));
- cessioni di **rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi** e dei relativi lavori, di carta da macero, di stracci e di scarti di ossa, di pelli, di vetri, di gomma e plastica, nonché di **bancali in legno (pallet) recuperati** ai cicli di utilizzo successivi al primo, intendendosi comprese anche quelle relative agli anzidetti beni che siano stati ripuliti, selezionati, tagliati, compattati, lingottati o sottoposti ad altri **trattamenti atti a facilitarne l'utilizzazione, il trasporto e lo stoccaggio** senza modificarne la natura ([articolo 74, comma 7](#), [D.P.R. 633/1972](#)).

In ottica di **fatturazione elettronica** le operazioni rientranti nel regime dell'inversione

contabile richiedono che il fornitore indichi l'imponibile, specificando la **Natura dell'operazione** con il codice **“N6 – Inversione contabile”**, con registrazione dell'operazione nel **registro Iva vendite**.

Il **cessionario** (o **committente**) soggetto passivo Iva che riceve la fattura elettronica riportante la natura “N6”, ai sensi dell'[articolo 17 D.P.R. 633/1972](#), deve **procedere all'integrazione della fattura elettronica ricevuta** con l'imposta, effettuando la registrazione ai sensi degli [articoli 23 e 25 D.P.R. 633/1972](#).

**La mancata integrazione**, anche in presenza di doppia registrazione, **determina l'applicazione delle sanzioni**, ai sensi dell'[articolo 6, comma 9bis, D.Lgs 471/1997](#) che dispone quanto segue: “*è punito con la sanzione amministrativa compresa fra 500 euro e 20.000 euro il cessionario o il committente che, nell'esercizio di imprese, arti o professioni, omette di porre in essere gli adempimenti connessi all'inversione contabile di cui agli articoli 17...74...dpr 633/1972*”.

Con la **fatturazione elettronica** in formato xml, pertanto, il destinatario del file fattura ha l'onere di **scegliere come assolvere all'integrazione del documento elettronico**.

L'Agenzia delle Entrate aveva affrontato la problematica già nella [circolare 45/E/2005](#), paragrafo 2.7.2, analizzando l'ipotesi degli **acquisti intracomunitari**: “*posto che la fattura ricevuta non può essere in alcun modo modificata, l'acquirente deve predisporre un altro documento in cui annotare sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della fattura estera* (cfr circolare 23 febbraio 1994, n. 13/E). Detto documento, se emesso in forma elettronica, è **allegato alla fattura originaria** e reso immodificabile mediante l'apposizione del riferimento temporale e della firma elettronica qualificata. Qualora, invece, il documento integrativo sia redatto su **supporto cartaceo**, si rende necessario **materializzare la fattura estera**, per **conservarla congiuntamente al menzionato documento**, ovvero, in alternativa, **convertire il documento integrativo analogico in formato elettronico**”.

Nella [circolare 13/E/2018](#), inoltre, l'Agenzia delle entrate evidenzia, che “*vista la natura del documento elettronico transitato tramite SdI -di per sé non modificabile e, quindi, non integrabile -che la numerazione della fattura o qualsiasi altra integrazione della stessa...possa essere effettuata secondo le modalità già ritenute idonee in precedenza (cfr. la risoluzione n. 46/E del 10 aprile 2017 e le circolari ivi richiamate), ossia, ad esempio, predisponendo un altro documento, da allegare al file della fattura in questione, contenente sia i dati necessari per l'integrazione sia gli estremi della stessa*”.

Pertanto, ai fini della **corretta applicazione del reverse charge “interno”**, l'integrazione della fattura elettronica passa necessariamente da **un documento distinto predisposto dal cliente** dell'operazione, che **dovrà essere conservato** insieme alla fattura ricevuta dal fornitore/prestatore, **entro il 31 gennaio 2021** (tre mesi dal termine di presentazione della dichiarazione dei redditi riferita all'anno 2019).

A tal proposito l'Agenzia delle Entrate, in risposta ad un quesito specifico sul tema, con la **Faq**

**n. 38 del 27 novembre 2018** propone quanto segue: “al fine di rispettare il dettato normativo, l’Agenzia ha già chiarito con la **circolare 13/E del 2 luglio 2018** che una modalità alternativa all’integrazione della fattura possa essere la **predisposizione di un altro documento, da allegare al file della fattura in questione**, contenente sia i dati necessari per l’integrazione sia gli estremi della stessa. Al riguardo, si evidenzia che **tale documento** – che per consuetudine viene chiamato “autofattura” poiché contiene i dati tipici di una fattura e, in particolare, l’identificativo Iva dell’operatore che effettua l’integrazione sia nel campo del cedente/prestatore che in quello del cessionario/committente – **può essere inviato al Sistema di Interscambio** e, qualora l’operatore usufruisca del servizio gratuito di conservazione elettronica offerto dall’Agenzia delle entrate, il documento verrà **portato automaticamente in conservazione**”.

A nostro avviso se da un lato la soluzione proposta con la Faq dell’Agenzia risolve il problema della **conservazione del documento di integrazione**, dall’altro **ci sembra fuorviante mischiare il concetto di “autofattura” con quello dell’integrazione**. Resta, pertanto, **consigliabile valutare all’interno della propria struttura la soluzione più idonea** per assolvere all’adempimento formale in commento, onde evitare l’applicazione delle citate sanzioni.

Seminario di specializzazione

## I NUOVI INDICATORI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

Scopri le sedi in programmazione >

## CONTENZIOSO

---

### ***La notifica al contribuente defunto è nulla***

di Luigi Ferrajoli

In ambito tributario, l'[articolo 65, comma 2, D.P.R. 600/1973](#) impone agli **eredi del contribuente** di comunicare all'ufficio delle imposte le proprie **generalità ed il proprio domicilio fiscale**; il quarto comma del medesimo articolo stabilisce che, qualora gli eredi non abbiano effettuato **l'anzidetta comunicazione da almeno trenta giorni**, l'ufficio può notificare **gli atti intestati** al *de cuius* agli eredi medesimi, impersonalmente e collettivamente nell'ultimo domicilio del loro dante causa.

In applicazione di tale norma, la **notifica presso l'ultimo domicilio del contribuente deceduto**, di un atto di classamento intestato esclusivamente al *de cuius* e non nominativamente o almeno collettivamente ed impersonalmente agli eredi, è da considerarsi **nulla**.

Tale principio è stato ribadito [dall'ordinanza n. 7391](#) emessa dalla Corte di Cassazione, Sezione Tributaria, **in data 15.03.2019**.

Nel caso di specie, il figlio del contribuente deceduto aveva proposto tre ricorsi avverso i tre avvisi di accertamento, notificati al medesimo in tempi diversi, per il pagamento dell'Ici relativa all'anno 2001, 2002 e 2003 con riferimento ad un immobile di proprietà del padre, **che venivano rigettati dalla Ctp competente**.

Il ricorrente decideva di impugnare i provvedimenti avanti la Commissione Tributaria Regionale di Cagliari che, previa riunione dei procedimenti, **confermava la decisione** dei giudici di primo grado.

Avverso tale decisione il figlio del deceduto proponeva ricorso avanti la Suprema Corte enunciando un unico motivo di diritto, relativo alla **violazione e alla falsa applicazione dell'articolo 65, comma 4, D.P.R. 600/1973**.

In particolare, secondo il ricorrente, la Ctr aveva **erroneamente ritenuto valida la notifica dell'atto di classamento dell'immobile** con attribuzione della relativa rendita catastale, **giacché l'atto era intestato al de cuius** e la ricezione di **questo era stata rifiutata dal ricorrente**, poiché **indirizzato al domicilio del defunto** e **"non nominativamente o almeno collettivamente ed impersonalmente"** agli eredi.

La Corte di Cassazione, esaminando gli atti di causa, ha chiarito, riprendendo anche la propria precedente **pronuncia n. 16699/2005**, che **"l'avviso di accertamento intestato al contribuente deceduto è validamente notificato al suo domicilio fiscale tutte le volte in cui gli eredi non abbiano**

*dato comunicazione all'ufficio, ai sensi del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, art. 65, comma 2, delle proprie generalità e del proprio domicilio fiscale, ovvero tutte le volte in cui, pur in mancanza di tale comunicazione, l'ufficio sia comunque a conoscenza della circostanza della morte del contribuente, perché ove, invece, l'ufficio, non sia a conoscenza del decesso non è configurabile la giuridica possibilità di osservare la formalità della notifica impersonale prevista dalla legge".*

Nel caso di specie, **non** potendosi ritenere la **denuncia di successione "equiparabile" alla comunicazione** prevista dall'[articolo 65, comma 2](#), citato, e sussistendo l'obbligo di effettuare una separata domanda di voltura delle intestazioni immobiliari, è pacifico **considerare che l'Ente impositore alla data di notifica dell'avviso di classamento non avesse avuto notizia della morte del contribuente e che l'immobile fosse ancora intestato al de cuius.**

Sulla base di questi presupposti, la Suprema Corte **ha ritenuto la correttezza dell'intestazione dell'atto di classamento al de cuius** e non necessaria, quindi, quella collettivamente ed impersonalmente ai suoi eredi.

Tuttavia, la Corte di Cassazione **ha rilevato un vizio di notifica dell'avviso** sopra citato, essendo stato **intestato ed indirizzato ad un soggetto deceduto.**

In particolare, la Suprema Corte **ha evidenziato la nullità della notificazione** di un atto eseguita nei confronti del defunto ai sensi dell'[articolo 140 c.p.c.](#), in quanto tale norma è applicabile esclusivamente nell'ipotesi di **irreperibilità** e non in quella del decesso del destinatario, **"non essendo la morte del destinatario equiparabile alla sua irreperibilità o al rifiuto di ricevere copia dell'atto".**

La Corte ha precisato, altresì, richiamando l'orientamento espresso dalle **Sezioni Unite** nella [sentenza n. 14916/2016](#), che: *"la fattispecie de qua trattasi di ipotesi di nullità e non di inesistenza, poiché questa ultima è configurabile, oltre che in caso di totale mancanza materiale dell'atto, nelle sole ipotesi in cui venga posta in essere una attività priva degli elementi costitutivi essenziali ed idonei a portare a compimento il procedimento di notificazione, ricadendo ogni altra ipotesi di difformità dal modello legale nella categoria delle nullità".*

La notifica nel caso in esame riguardava proprio un caso di **nullità, stante l'impossibilità di instaurare alcun rapporto tra l'Amministrazione finanziaria e il soggetto deceduto.**

Non solo. **Tale nullità non era sanabile per il raggiungimento dello scopo**, ex [articolo 156 c.p.c.](#), in seguito alla **costituzione del figlio** del *de cuius*, poiché sulle difese di quest'ultimo, relative all'atto di classamento e alla quantificazione della rendita catastale, i giudici di secondo grado non si erano espressi.

Seminario di specializzazione

## L'AVVIO DEL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO: ASPETTI OPERATIVI E CASI PRATICI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## ADEMPIMENTI

---

### ***Adesione al servizio di memorizzazione dei dati delle fatture elettroniche***

di Augusto Gilioli, Sandro Cerato

Il **Garante della privacy**, con i [\*\*provvedimenti n. 481 del 15.11.2018\*\*](#) e [\*\*n. 511 del 20.12.2018\*\*](#), ha censurato le modalità con cui i file xml delle fatture elettroniche vengono **memorizzati nell'area riservata del portale fatture e corrispettivi di ogni soggetto passivo Iva**.

Secondo il **Garante**, in assenza di **specifiche misure di garanzia**, la memorizzazione dei beni ceduti/acquisiti e dei servizi prestati/ricevuti, potrebbe consentire di **desumere "abitudini di consumo" o altre informazioni quali "dati particolari e giudiziari"**.

Con il [\*\*provvedimento n. 524526 del 21.12.2018\*\*](#), l'Agenzia delle entrate, recependo le osservazioni del Garante, ha disposto che, **in assenza di apposita adesione** da parte del soggetto Iva, verranno **memorizzati esclusivamente i dati fiscalmente rilevanti delle fatture elettroniche**, ovvero, quelli previsti dall'[\*\*articolo 21 D.P.R. 633/1972\*\*](#), ad **eccezione** di quelli relativi alla **natura, qualità e quantità dei beni e servizi**.

Il **provvedimento** disponeva che l'adesione avrebbe potuto essere esercitata nei **60 giorni successivi al 3 maggio 2019** e che i file xml delle **fatture elettroniche** sarebbero stati conservati per intero fino allo spirare del termine concesso per effettuare l'adesione. L'Agenzia avrebbe dovuto mettere a disposizione un'apposita **funzionalità di adesione entro il 3 maggio 2019**.

Con il [\*\*provvedimento n. 107524 del 29.04.2019\*\*](#) l'Agenzia delle entrate ha **prorogato al 31 maggio 2019** il debutto della nuova funzionalità di adesione. I soggetti passivi Iva potranno, pertanto, effettuare la **"adesione al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici"**, che permetterà di continuare ad effettuare la **conservazione integrale dei file xml delle fatture, a partire dal 31 maggio e fino al 2 settembre 2019**.

In caso di mancata adesione al servizio, l'Agenzia, dopo aver recapitato la fattura al destinatario, provvederà a **cancellare il file xml, memorizzandone solamente i dati fiscalmente rilevanti**.

Nel caso di **adesione al servizio** da parte di **una sola delle due parti coinvolte** nel processo di fatturazione, i dati verranno memorizzati e tenuti a disposizione solo per la parte che ha aderito al servizio.

Per i **consumatori finali “privati”**, alla mancata adesione al servizio consegue l'indisponibilità di tutti i dati relativi alle fatture elettroniche ricevute. Di conseguenza il “privato” che deciderà di **non aderire al servizio non potrà visualizzare nemmeno i dati parziali della fattura**.

In caso di **adesione al servizio successivamente al 2 settembre 2019**, l'Agenzia delle entrate provvederà a **memorizzare integralmente solamente le fatture transitate dal Sdi successivamente a tale data**.

Si ricorda che attualmente i **file xml completi delle fatture elettroniche** sono memorizzati anche per le fatture transitate dal Sdi degli **enti non commerciali**, dei **condomini** e dei **soggetti “privati”** ma che per questi ultimi non è ancora disponibile la **funzionalità di consultazione delle fatture elettroniche ricevute**.

L'adesione al servizio potrà essere esercitata **direttamente da parte del contribuente** o con l'ausilio degli **intermediari abilitati**, qualora **“appositamente delegati al servizio di consultazione e acquisizione delle fatture elettroniche o dei loro duplicati informatici”**.

In proposito desta perplessità la posizione espressa dall'Agenzia nella **Faq n. 61 del 18 aprile 2019**, in merito alla necessità, per gli **intermediari** che avevano ricevuto delega da parte dei loro assistiti precedentemente al 21.12.2018, di **farsi conferire nuova delega per poter esercitare l'adesione al servizio memorizzazione integrale delle fatture**. A parere dell'Agenzia, il conferimento di una nuova delega si renderebbe necessario in quanto il **provvedimento n. 524526 del 31.12.2018**, intervenendo sul precedente **provvedimento del 5.11.2018**, ha introdotto **modifiche al modello di conferimento delle deleghe ai servizi del portale fatture e corrispettivi**.

Tuttavia, giova ricordare che il **provvedimento del 21.12.2018**, nel modificare il precedente **provvedimento del 5.11.2018**, non ne ha cancellato il **punto 2.6** che testualmente recita: *“A decorrere dalla data di pubblicazione del presente provvedimento e fino al sessantesimo giorno successivo alla predetta data è possibile utilizzare il modulo pubblicato con l'emanazione del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 13 giugno 2018”*. Pertanto, ad avviso di chi scrive, le norme vigenti **fanno salve** non solo le **deleghe su modello “nuovo” presentate prima del 21 dicembre 2018**, ma **anche quelle su modello “vecchio” inoltrate nei sessanta giorni successivi al 5 novembre** dello scorso anno.

Pertanto, si auspica che l'Agenzia delle entrate riveda rapidamente le sue posizioni, **confermando la validità di tutte le deleghe fino ad ora raccolte dagli operatori professionali**, evitando così un inutile *tour de force* per la **raccolta di firme e documenti di identità**, per la **compilazione del registro** e per i **nuovi invii telematici**.

Seminario di specializzazione

## LA REVISIONE DELLE MICRO IMPRESE ALLA LUCE DEL CODICE DELLA CRISI D'IMPRESA E DELL'INSOLVENZA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## AGEVOLAZIONI

---

### **Gli oneri deducibili e detraibili dell'agricoltore**

di Luigi Scappini

Come ogni anno, con l'avvicinarsi del periodo dichiarativo giunge il momento di verificare gli elementi che possono essere **dedotti dal reddito imponibile**.

Come noto, l'esercizio di un'attività agricola come individuata all'[articolo 32 Tuir](#), e quindi la **coltivazione del fondo, la selvicoltura, l'allevamento di animali e le attività connesse** come individuate da ultimo con il [D.M. 13.02.2015](#), è produttiva di un **reddito agrario**.

Tale reddito rappresenta una **forfettizzazione** dell'effettiva redditività dell'attività esercitata, essendo costituito il **reddito agrario** *“dalla parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso.”*.

La **forfettizzazione** comporta l'**impossibilità** di poter **dedurre** dal reddito dichiarato i **costi** sostenuti durante l'esercizio che sono già stati considerati in sede di determinazione dell'estimo catastale; **tuttavia**, l'[articolo 10 Tuir](#), stabilisce che dal reddito complessivo sono **deducibili**, se non sono stati già dedotti in sede di determinazione del singolo reddito, alcuni oneri specifici **rimasti a carico** del contribuente.

Per quanto riguarda l'**imprenditore agricolo**, il **comma 1, lett. a)** stabilisce la **deducibilità** dei **contributi** versati ai **consorzi obbligatori** per legge o in dipendenza di provvedimenti della P.A., mentre **esclude** espressamente quella dei **contributi agricoli unificati**. In quest'ultimo caso si deve evidenziare come il divieto riguardi esclusivamente i contributi **versati** per i **lavoratori dipendenti**, mentre rimangono ordinariamente **deducibili** quelli sostenuti per i **componenti la famiglia coltivatrice diretta**. Resta inteso che in questo caso i **contributi** sono **deducibili da parte del soggetto per il quale sono stati versati**.

Il successivo [articolo 15, comma 1, lett. a\), Tuir](#) stabilisce la **dutraibilità** degli **interessi passivi** e dei relativi **oneri accessori**, nonché delle quote di rivalutazione dipendenti da **clausole di indicizzazione**, versati a soggetti residenti nel territorio dello Stato o di uno Stato membro della Comunità europea ovvero a stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti in dipendenza di **prestiti** o **mutui agrari** di ogni specie, nei **limiti** dei **redditi** dei **terreni dichiarati**.

Tali **interessi** possono essere **detratti in misura pari al 19%**, nel limite, come precisato dalla norma, dei **redditi fondiari dichiarati**.

Ne deriva che gli **interessi detratti non possono superare** la somma dei **redditi** dominicali e agrari **dichiarati rivalutatati** secondo le disposizioni di legge.

In particolare, a tali redditi si devono applicare in prima battuta le **percentuali rivalutative dell'80 e 70%** e al risultato così ottenuto, **l'ulteriore rivalutazione del 30%**; percentuale applicabile, per effetti di quanto previsto dall'[articolo 1, comma 909, L. 208/2015, a partire dal 2016](#).

In realtà la **prima rivalutazione** non si rende applicabile quando i terreni sono **concessi in affitto a giovani agricoltori** che alla stipula del contratto **non avevano compiuto i 40 anni**. Ne deriva che, a rigor di logica, ai fini del computo del limite di detrazione **non si applicherà la rivalutazione del reddito dominicale**.

Inoltre la **seconda rivalutazione** non viene applicata da parte dei soggetti in possesso della **qualifica di coltivatore diretto o lap** iscritti nella previdenza agricola.

Come confermato dall'Agenzia delle entrate con la [circolare 7/E/2018](#), nel tetto massimo dovranno essere **calcolati** anche gli eventuali **redditi dei terreni** derivanti da **partecipazioni** in società di persone e assimilate. Al contrario, nel calcolo **non** si deve tenere conto dei redditi dei terreni non **derivanti** dall'utilizzo agricolo degli stessi quali, a titolo di esempio, il corrispettivo per la **concessione in affitto per uso non agricolo**.

La **detrazione** spetta solo al **soggetto intestatario del contratto di prestito o mutuo agrario** che, come chiarito nella [circolare 7/E/2018](#), può riguardare *“finanziamenti sia di esercizio che di miglioramento a breve, medio e lungo termine previsti dalla legge per l'ordinamento del credito agrario; il prestito o mutuo agrario può riguardare, senza limitazioni, qualsiasi tipologia di terreno.”*

Infine, l'[articolo 16, comma 1-quinquies, Tuir](#), a decorrere dal periodo di imposta 2014, è prevista una **detrazione** dall'imposta linda, nella misura del 19%, delle spese sostenute dai coltivatori diretti e dagli lap, **under 35**, iscritti alla previdenza agricola, per il pagamento di **canoni di affitto** dei terreni agricoli.

La detrazione compete in misura pari a **80 euro per ogni ettaro di terreno affittato**, nel limite di **1.200 euro annui**. La detrazione **non** spetta nel caso di terreno **locati** da parte dei **genitori**.

Ai fini della detrazione è necessario, inoltre, che il contratto di affitto sia stipulato in **forma scritta**.

La [circolare 7/E/2018](#) ricorda che, in caso di **incapienza** dell'imposta linda, diminuita delle detrazioni spettanti per carichi di famiglia e delle spese di produzione, per la quota eccedente l'imposta linda è riconosciuto un **credito d'imposta** secondo le modalità definite nel **D.M. 11.02.2008**.

Gli oneri sopra individuati, tuttavia, per effetto dell'**esenzione Irpef** prevista per il **triennio**

**2017-2019** dall'[articolo 1, comma 44, L. 232/2016](#), non si renderanno deducibili e detraibili da parte dei **coltivatori diretti e lap iscritti alla previdenza agricola**.

Convegno di aggiornamento

## LA DICHIARAZIONE DEI REDDITI DELLE PERSONE FISICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

## RASSEGNA RIVISTE

---

### **Dopo i chiarimenti, possibile applicazione retroattiva dal 1° gennaio per il regime forfettario**

di Fabio Garrini

**Articolo tratto da “La circolare tributaria n. 16-17 del 18 aprile 2019”**

Finalmente, a oltre 3 mesi dall'entrata in vigore delle modifiche relative al regime forfettario di cui alla L. 190/2014, articolo 1, commi da 54 a 89, l'Agenzia delle entrate fornisce le proprie indicazioni operative, attraverso la circolare n. 9/E/2019. In tale documento sono presenti numerosi spunti di riflessione: lasciando a uno specifico contributo pubblicato sul presente numero della rivista i chiarimenti riguardanti l'interpretazione delle cause di esclusione (certamente il tema più delicato) nel presente saranno verificate le altre puntualizzazioni fornite dall'Agenzia delle entrate. [Continua a leggere...](#)

[VISUALIZZA LA COPIA OMAGGIO DELLA RIVISTA >>](#)

[Segue il SOMMARIO di “La circolare tributaria n. 16-17 del 18 aprile 2019”](#)

#### **Normativa e prassi in sintesi**

“La Legge di Bilancio 2019 in sintesi” *di Centro studi tributari Euroconference*

#### **Giurisprudenza in sintesi**

#### **Il focus giurisprudenziale**

“Il poco che resta dell'autotutela dopo l'intervento della Consulta. Catalogo dei rimedi al vacuum processuale: l'ipotesi della rimessione in termini” *di Mara Pilla*

#### **Focus**

“La tassazione del capital gain dei soggetti Irpef: nuovo regime” *di Stefano Rossetti*

“Il punto giurisprudenziale sulle fatture prive di riscontro reale” *di Gianfranco Antico*

#### **Adempimenti**

“L'esterometro al debutto” *di Francesco Zuech*

## **Regimi agevolati**

“Dopo i chiarimenti, possibile applicazione retroattiva dal 1° gennaio per il regime forfettario” *di Fabio Garrini*

“Partecipazioni in Srl “poco ostable” per l’accesso al regime forfettario” *di Fabio Garrini*

## **Accertamento**

“L’utilizzo dell’eccedenza di Ace a scompto dei maggiori imponibili definiti – I chiarimenti dell’Agenzia delle entrate” *di Gianfranco Antico*

## **Operazioni straordinarie**

“Non abusive le operazioni di riorganizzazione societaria ispirate al mantenimento delle condizioni di vitalità aziendale” *di Laura Fava*

## **Bilancio**

“Obbligo di pubblicità delle erogazioni pubbliche ricevute in Nota integrativa” *di Sandro Cerato e Augusto Gilioli*

## **Bilancio**

“Obbligo di pubblicità delle erogazioni pubbliche ricevute in Nota integrativa” *di Sandro Cerato e Augusto Gilioli*

“Il Rendiconto finanziario: un’interpretazione gestionale” *di Massimo Buongiorno*

## **Revisione**

“La verifica del magazzino. Suggerimenti operativi” *di Sergio Girelli*

## **Il caso risolto**

“Niente pro rata per le operazioni esenti accessorie” *di Centro studi tributari*

“Lo stralcio di debiti relativi a operazioni inesistenti comporta la rilevazione di una sopravvenienza attiva non tassata” *di Centro studi tributari*

## **Scadenzario**

“Principali scadenze dal 1° al 15 maggio 2019”



**LA CIRCOLARE TRIBUTARIA**  
Settimanale di aggiornamento e approfondimento professionale in area tributaria

**IN OFFERTA PER TE € 143,00 + IVA 4%** anziché € 220,00 + IVA 4%

Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta

Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.  
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

**-35%**

**ABBONATI ORA**