

Edizione di lunedì 29 Luglio 2019

AGEVOLAZIONI

Gli incentivi per la valorizzazione edilizia nel Decreto crescita

di **Gennaro Napolitano**

PENALE TRIBUTARIO

Il ruolo del professionista nella frode fiscale

di **Marco Bargagli**

AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni per gli autotrasportatori: conferme e novità

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

IVA

Escursione turistica con voucher soggetta a fattura elettronica

di **Marco Peirola**

DICHIARAZIONI

Il quadro LM del modello Redditi PF 2019 per i contribuenti forfetari

di **Luca Mambrin**

AGEVOLAZIONI

Gli incentivi per la valorizzazione edilizia nel Decreto crescita

di **Gennaro Napolitano**

L'[articolo 7 D.L. 34/2019](#) (c.d. “**Decreto crescita**”), convertito con modificazioni dalla **L. 58/2019**, allo scopo di **incentivare** gli interventi su vecchi edifici, assicurando il conseguimento di **classi energetiche elevate** e il **rispetto** della **normativa antisismica**, prevede un **regime fiscale di vantaggio** in ordine a talune tipologie di **trasferimenti immobiliari**.

La disposizione in esame, infatti, stabilisce che, **fino al 31 dicembre 2021**, al ricorrere di **determinate condizioni**, per i **trasferimenti di interi fabbricati**, in favore di **imprese di costruzione o di ristrutturazione immobiliare**, l'**imposta di registro** e le **imposte ipotecaria e catastale** si applicano nella **misura fissa** di **200 euro** ciascuna.

Per l'applicazione del **regime agevolato**, le **imprese** a cui i **fabbricati** sono ceduti devono, **entro i successivi dieci anni**:

- provvedere alla **demolizione e ricostruzione** degli immobili, anche con **variazione volumetrica** rispetto al **fabbricato preesistente**, ove consentita dalle vigenti norme urbanistiche **oppure** eseguire, sui medesimi fabbricati, interventi di **manutenzione straordinaria**, di **restauro** e di **risanamento conservativo**, di **ristrutturazione edilizia**
- procedere alla loro **successiva alienazione** (anche se suddivisi in più unità immobiliari qualora l'alienazione riguardi **almeno il 75%** del volume del nuovo fabbricato).

In **entrambi i casi**, per poter beneficiare del meccanismo di **tassazione agevolata**, è **necessario** che gli **interventi** siano eseguiti nel rispetto della **normativa antisismica** e con il **conseguimento** della **classe energetica NZEB** (*Near Zero Energy Building*), **A o B**.

Al ricorrere delle condizioni sopra descritte, il **regime di favore** per i trasferimenti in esame trova applicazione anche nell'ipotesi di **operazioni** effettuate **in regime di esenzione Iva** ai sensi dell'[articolo 10 D.P.R. 633/1972](#).

Si ricorda che, in base alle definizioni contenute nell'[articolo 3, comma 1, lett. b\), c\) e d\), D.P.R. 380/2001](#) (“*Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia*”) sono interventi di:

- “**manutenzione straordinaria**”, le opere e le modifiche necessarie per **rinnovare e sostituire parti anche strutturali degli edifici**, nonché per **realizzare e integrare i servizi igienico-sanitari e tecnologici**, sempre che non alterino la volumetria complessiva degli edifici e non comportino modifiche delle destinazioni d'uso. Nell'ambito degli

interventi di **manutenzione straordinaria** sono ricompresi anche quelli consistenti nel **frazionamento o accorpamento** delle unità immobiliari con esecuzione di opere anche se comportanti la **variazione delle superfici** delle singole unità immobiliari nonché del carico urbanistico **purché non sia modificata la volumetria complessiva** degli edifici e si mantenga l'originaria destinazione d'uso;

- “**restauro e risanamento conservativo**”, quelli rivolti a **conservare l'organismo edilizio e ad assicurarne la funzionalità** mediante un insieme sistematico di opere che, nel rispetto degli elementi tipologici, formali e strutturali dell'organismo stesso, ne consentano anche il mutamento delle destinazioni d'uso purché con tali elementi compatibili, nonché conformi a quelle previste dallo strumento urbanistico generale e dai relativi piani attuativi. Tali interventi comprendono il **consolidamento**, il **ripristino** e il **rinnovo degli elementi costitutivi dell'edificio**, l'inserimento degli **elementi accessori** e degli **impianti** richiesti dalle esigenze dell'uso, l'**eliminazione degli elementi estranei** all'organismo edilizio;
- “**ristrutturazione edilizia**”, quelli rivolti a **trasformare gli organismi edilizi** mediante un insieme sistematico di opere che possono portare a un organismo **edilizio in tutto o in parte diverso dal precedente**. Tali interventi comprendono il **ripristino** o la **sostituzione** di alcuni elementi costitutivi dell'edificio, l'eliminazione, la modifica e l'inserimento di nuovi elementi e impianti. Nell'ambito degli interventi di ristrutturazione edilizia sono ricompresi anche quelli consistenti nella **demolizione e ricostruzione con la stessa volumetria** di quello preesistente, fatte salve le sole innovazioni necessarie per **l'adeguamento alla normativa antisismica** nonché quelli volti al ripristino di edifici, o parti di essi, eventualmente crollati o demoliti, attraverso la loro ricostruzione, purché sia possibile accertarne la preesistente consistenza.

Qualora le **condizioni** espressamente previste dall'**articolo 7** del Decreto crescita non siano soddisfatte nel **termine** fissato dalla stessa norma, le imposte di **registro, ipotecaria e catastale** sui **trasferimenti** in esame sono dovute nella **misura ordinaria** e si applica una **sanzione** pari al **30%**. In tal caso, peraltro, sono dovuti gli **interessi di mora**, a decorrere dalla **data di acquisto** del fabbricato.

Nelle ipotesi in cui si applica il **regime agevolato** rimane ferma la previsione di **imposte ipotecarie in misura fissa** per le **iscrizioni** e le **annotazioni** effettuate a seguito dell'**apposizione di un vincolo** sugli **immobili** delle **imprese di assicurazione** nell'ambito delle **procedure di risanamento e liquidazione**, secondo quanto previsto dall'[articolo 333 D.Lgs. 209/2005](#) (“Codice delle assicurazioni private”). Tale ultima disposizione, infatti, richiama l'[articolo 224, comma 1, dello stesso D.Lgs.](#), in base al quale, quando il vincolo riguardi beni immobili, l'Istituto per la vigilanza sulle assicurazioni (**Ivass**) ordina alla conservatoria **dei registri immobiliari** l'**iscrizione di ipoteca, a favore dei crediti di assicurazione o di riassicurazione**, sui **beni immobili** e sui **diritti immobiliari di godimento** dell'impresa di assicurazione e di riassicurazione che sono localizzati in Italia.

Seminario di specializzazione

D.L. "CRESCITA": LE NOVITÀ 2019 PER LE IMPRESE E LE PERSONE FISICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

PENALE TRIBUTARIO

Il ruolo del professionista nella frode fiscale

di **Marco Bargagli**

Come noto, ai fini penali – tributari [l'articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#) (rubricato **dichiarazione fraudolenta** mediante **uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti**), sanziona con la **reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** indica, in una delle dichiarazioni relative a dette imposte, **elementi passivi fittizi** che consentono di **ridurre la base imponibile**.

Simmetricamente, sono previste specifiche **sanzioni penali** anche per colui che **emette fatture per operazioni inesistenti** e, in particolare, la reclusione **da un anno e sei mesi a sei anni** nei confronti del soggetto che, **al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** ([articolo 8 D.Lgs. 74/2000](#)).

Con specifico riferimento al **ruolo del consulente fiscale** che **partecipa** a una **frode fiscale** finalizzata a **evadere le imposte**, il legislatore ha contemplato **ulteriori responsabilità penali** avuto riguardo alle seguenti disposizioni:

- **articolo 110 c.p.**, a mente del quale *“quando più persone concorrono nel medesimo reato, ciascuna di esse soggiace alla pena per questa stabilita”*;
- [articolo 13-bis D.Lgs. 74/2000](#), che prevede una specifica **circostanza aggravante del reato**, tenuto conto che le pene stabilite per **alcuni delitti** (es. quelli previsti in materia di dichiarazione e di documenti e pagamento di imposte) sono **aumentate della metà** se il reato è commesso dal **concorrente** nell'esercizio dell'attività di **consulenza fiscale svolta da un professionista o da un intermediario finanziario o bancario** attraverso **l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale**.

Per circoscrivere la **responsabilità penale del professionista**, occorre che lo stesso attui un **“comportamento attivo”** che determini un **contributo fondamentale** per la realizzazione del **reato**, mediante il **rafforzamento del proposito criminoso** o l'**agevolazione dell'opera degli altri concorrenti** e che, per effetto della sua condotta, abbia aumentato la possibilità della **commissione del reato** (cfr. *ex multis*, Corte di cassazione sentenza n. 4383 del 10.12.2013).

Quindi, per far scattare la **responsabilità penale del consulente fiscale**, è necessario raccogliere un **preciso quadro probatorio** idoneo a dimostrare che egli **abbia organizzato** e fattivamente partecipato alla **frode fiscale**.

In relazione alla **responsabilità penale del professionista**, è recentemente intervenuta la **Corte di cassazione, sezione 3^a penale**, con la sentenza n. 28158/2019 emessa in data **29.03.2019**.

La suprema Corte di cassazione ha sancito che il consulente fiscale può rispondere, in **concorso con il proprio cliente**, del reato di **dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti** qualora emerga che, anche sulla scorta di **intercettazioni telefoniche**, il **commercialista era a conoscenza della frode fiscale**.

A parere degli Ermellini, per l'**individuazione delle modalità di partecipazione concorsuale** nel reato secondo il **costante orientamento della giurisprudenza**, il **contributo causale del concorrente** può manifestarsi attraverso **forme differenziate e atipiche** della condotta criminosa **non solo in caso di concorso morale** ma **anche in caso di concorso materiale**, *“fermo restando l'obbligo del giudice di merito di motivare sulla prova dell'esistenza di una reale partecipazione e di precisare sotto quale forma essa si sia manifestata, in rapporto di causalità efficiente con le attività poste in essere dagli altri concorrenti”*

Quindi, per individuare la **colpevolezza** che **integra l'elemento soggettivo del reato**, è ormai pacifico e incontestato l'indirizzo secondo cui il **“dolo specifico”** richiesto per **integrare il delitto** di *“dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti”*, ex [articolo 2 D.Lgs. 74/2000](#), è **compatibile con il “dolo eventuale”**, ravvisabile **nell'accettazione del rischio** che la presentazione della dichiarazione dei redditi, comprensiva anche di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, possa **comportare l'evasione delle imposte dirette o dell'Iva**.

Nel caso sottoposto al vaglio dei Supremi giudici il consulente fiscale:

- era a conoscenza di **plurime anomalie** concernenti la contabilità di una società di capitali, emerse nel corso di mirati accertamenti espletati dalla Guardia di Finanza;
- era altresì informato sia dell'**omessa istituzione e tenuta della contabilità di magazzino**, sia dell'**irregolare tenuta del registro degli inventari**, anche perché queste gravi violazioni erano **periodicamente segnalate dal collegio sindacale**, con il quale egli era in **continuo contatto** e al quale forniva documentazione.

Tali **elementi probatori**, erano chiaramente emersi nel corso delle indagini e, in particolare, dalle numerose **conversazioni telefoniche intercettate** che confermavano la **piena consapevolezza e il coinvolgimento del ricorrente in ordine alla pratiche illecite**.

Infine, giova ricordare che il **medesimo consulente fiscale**, come da lui stesso ammesso, aveva **materialmente predisposto ed inoltrato la dichiarazione fiscale** utilizzando **fatture per operazioni inesistenti** dalle quali erano scaturiti **elementi passivi fittizi** e la correlata **Iva indebitamente detratta**, sebbene *«le conclamate modalità truffaldine di gestione contabile della società erano state acclamate, certificate e comunicate dalla Guardia di Finanza attraverso la verifica fiscale del luglio 2011»*.

In definitiva, i Giudici di piazza Cavour hanno individuato il **contributo causale** del consulente che si è esplicato sotto un **duplice profilo**:

- compimento delle azioni costituite dalla **predisposizione e dall'inoltro delle dichiarazioni fiscali contenenti l'indicazione di elementi passivi fittizi** supportati da **fatture per operazioni inesistenti**, trattandosi di condotte di **sicura agevolazione materiale**;
- **attività di supporto** per la **sistemazione documentale di gravi violazioni contabili**: in particolare, la preoccupazione di «*giustificare che la merce sta qua nel capannone, [...] che ci stanno tutti questi movimenti e tutto il resto*», o l'attivazione nel predisporre e «*far passare*» **contratti**, risultanti dalle conversazioni telefoniche intercorse con il coimputato, che **risultano obiettivamente funzionali a supportare e rendere attendibili le fatture mendaci registrate in contabilità**, successivamente confluite nelle **dichiarazioni annuali dei redditi**.

In buona sostanza, anche per quanto attiene il **profilo della colpevolezza** sono emersi molteplici indizi correttamente valorizzati per evidenziare la **sussistenza del dolo** richiesto per l'integrazione del reato, quanto meno sotto forma del **"dolo eventuale"**.



AGEVOLAZIONI

Le agevolazioni per gli autotrasportatori: conferme e novità

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Il **Ministero dell'Economia e delle finanze**, con il [comunicato stampa n. 138 del 19.07.2019](#), ha definito le **agevolazioni 2018 per gli autotrasportatori**.

In primis trova conferma la **deduzione forfetaria delle spese non documentate**. Per i **trasporti effettuati personalmente dall'imprenditore**, oltre il Comune in cui ha sede l'impresa di autotrasporto merci per conto di terzi, è prevista una **deduzione forfetaria delle spese non documentate**, ai sensi dell'[articolo 66, comma 5, primo periodo, Tuir](#).

Per il **periodo d'imposta 2018**, trovano applicazione le seguenti **misure**:

- **48 euro** per i trasporti **oltre il Comune** in cui ha sede l'impresa;
- un importo pari al **35% di quello precedente**, per i trasporti **all'interno del Comune**.

Gli importi originariamente previsti dall'[articolo 66, comma 5, Tuir](#) ammontano a **7,75 euro** (oltre il Comune in cui ha sede l'impresa ma nell'ambito della Regione o delle Regioni confinanti) e a **15,49 euro** (oltre tale ambito); nel corso degli anni tali importi sono stati **progressivamente aggiornati con comunicati stampa** dell'Agenzia delle entrate. La **Legge di stabilità 2016** ([articolo 1, comma 652, L. 208/2015](#)) ha previsto, dal 2016, un importo unico oltre il Comune ed uno ridotto all'interno del Comune. La misura è stata **confermata nel 2017**, **ridotta** prima e poi **ripristinata nel 2018** e definitivamente **ridotta nel 2019**. Riportiamo di seguito la tabella degli importi delle deduzioni forfetarie degli ultimi cinque anni.

Tipo viaggio ?	Unico2015	Unico2016	Redditi2017	Redditi2018	Redditi2019
All'interno del Comune	15,40	17,85	17,85	17,85	16,80
Entro la Regione	44,00	51,00	51,00	51,00	48,00
Oltre	73,00	51,00	51,00	51,00	48,00

La deduzione riguarda le **imprese minori** in **contabilità semplificata** o in **contabilità ordinaria per opzione**. Sono **escluse**, pertanto, le **società di capitali (srl e spa)** e le **società di persone che hanno superato i limiti per la contabilità semplificata**.

La deduzione spetta **una sola volta per ogni giorno di effettuazione del trasporto**, indipendentemente dal numero dei viaggi. Il contribuente deve **predisporre e conservare un prospetto** recante l'indicazione dei viaggi effettuati, della loro durata e località di destinazione, nonché gli estremi dei relativi documenti di trasporto o delle fatture o delle lettere di vettura che devono essere **conservati fino alla scadenza del termine per**

l'accertamento.

Con specifico riferimento alle modalità di **compilazione della dichiarazione dei redditi**, l'Agenzia delle Entrate, con una **nota del 19 luglio**, ha precisato che la **deduzione forfetaria per i trasporti** effettuati personalmente dall'imprenditore va riportata nei **quadri RF e RG** dei modelli **Redditi PF e SP 2019**, utilizzando i **codici 43 e 44** nel **rigo RF55** e nel **rigo RG22** i **codici 16 e 17**.

I codici si riferiscono, rispettivamente, alla **deduzione per i trasporti all'interno del Comune** e alla **deduzione per i trasporti oltre tale ambito**.

RF55 Altre variazioni in diminuzione	1	2	3	4	5	6
	7	8	9	10	11	12
	13	14	15	16	17	18
	19	20	21	22	23	24
	25	26	27	28	29	30
	31	32	33	34	35	36
	37	38	39	40	41	42

Un'altra deduzione forfetaria è quella relativa alle **spese per prestazioni di lavoro dipendente** prevista dall'[articolo 95, comma 4, Tuir](#).

Le imprese autorizzate all'**autotrasporto di merci per conto terzi**, senza alcuna distinzione di forma giuridica o regime contabile adottato, **in luogo della deduzione**, anche analitica, delle spese sostenute in relazione alle **trasferte effettuate dal proprio dipendente fuori del territorio comunale**, possono dedurre un importo pari a **59,65 euro al giorno**, elevate a **95,80 euro per le trasferte all'estero**, al netto delle spese di viaggio e di trasporto.

Questa deduzione è da inserire nel **rigo RF55** con il **codice 3**, tra le **variazioni in diminuzione** e, contemporaneamente, occorre indicare tra le **variazioni in aumento** del **rigo RF** (**codice 99** dedicato alle altre variazioni in aumento) le **spese per trasferte analitiche contabilizzate**.

Per le imprese minori – quelle in **contabilità semplificata** – compete, altresì, una deduzione forfetaria annua di **154,94 euro per ciascun motoveicolo e autoveicolo avente massa complessiva a pieno carico non superiore a 3.500 kg** ([comma 5, articolo 66 Tuir](#)).

Tale ulteriore deduzione è indicata al **rigo RG22 con il codice 19**. La deduzione forfetaria può essere usufruita anche per gli **autoveicoli detenuti in locazione finanziaria** (o in comodato); nel caso di acquisto o cessione nel corso dell'anno, occorre effettuare il **ragguaglio** con riferimento ai **giorni di effettivo possesso** di ciascun autoveicolo o motoveicolo ([circolare 5/E/2001](#), paragrafo 6).

Non è stato invece confermato il credito di imposta pari alle somme pagate a titolo di **contributo al Servizio Sanitario Nazionale sui premi di assicurazione** per la responsabilità civile per i danni derivanti dalla circolazione dei veicoli a motore, adibiti al trasporto di merci aventi massa complessiva a pieno carico non inferiore a 11,5 tonnellate, omologati ai sensi del

[decreto del Ministro dell'Ambiente 23.03.1992](#) (G.U. n. 77 del 1° aprile 1992), fino a concorrenza di **300 euro per ciascun veicolo** ([articolo 1, comma 103, L. 266/2005](#)).

Tale credito d'imposta, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi con il **codice 38**, **non potrà pertanto essere riportato nella dichiarazione successiva**.

Nel **rigo RU12** – Credito di imposta residuo da riportare nella successiva dichiarazione – occorre barrare la **colonna 1**, mentre la **colonna 2 non è da compilare**.



IVA

Escursione turistica con voucher soggetta a fattura elettronica

di **Marco Peirolò**

L'Agenzia delle Entrate, con la [risposta all'istanza di interpello n. 324 del 26.07.2019](#), ha fornito chiarimenti in merito agli **obblighi di certificazione dei corrispettivi** per le **escursioni organizzate tramite un'agenzia di viaggio** che rilascia ai clienti un **voucher**.

Il caso esaminato si riferisce ad una società, con **volume d'affari superiore a 400.000 euro annui**, che svolge attività di trasporto di persone e organizza anche **tour alle isole della laguna veneta** tramite una propria **agenzia di viaggio**. All'atto della presentazione dei **voucher** in precedenza emessi dall'agenzia, la società rilascia a quest'ultima una **ricevuta/scontrino fiscale** con l'**indicazione di "corrispettivo non pagato"**.

Alla luce delle modifiche riguardanti la **certificazione fiscale dei corrispettivi**, di cui all'[articolo 2, comma 1, D.Lgs. 127/2015](#), alla società è sorto il dubbio se sia ancora possibile emettere **ricevute/scontrini fiscali non pagati** alla presentazione dei **voucher**.

Il citato [articolo 2, comma 1, D.Lgs. 127/2015](#) prevede, come regola generale, che tutti i soggetti che effettuano le **operazioni di commercio al minuto e quelle ad esse assimilate** di cui all'[articolo 22 D.P.R. n. 633/1972](#) – tra cui rientra anche, in base al **n. 6-bis) del primo comma**, l'attività di **organizzazione di escursioni, visite della città, giri turistici ed eventi simili**, effettuata dalle **agenzie di viaggi** – **memorizzano elettronicamente e trasmettono telematicamente** all'Agenzia delle Entrate i dati relativi ai propri **corrispettivi giornalieri**.

L'obbligo in questione decorre dal **1° gennaio 2020**, ma è anticipato al **1° luglio 2019** per coloro che hanno un **volume d'affari superiore a 400.000 euro annui**.

L'Agenzia ha, pertanto, chiarito che la **società**, avendo un **volume d'affari superiore a tale limite** monetario, per i **tour alle isole della laguna veneta** resi e venduti direttamente a coloro che non sono soggetti passivi IVA, **dal 1° luglio 2019** deve procedere alla **memorizzazione elettronica e alla trasmissione telematica dei corrispettivi, rilasciando ai clienti il relativo documento commerciale** avente le caratteristiche individuate dal [D.M. 07.12.2016](#).

Riguardo ai **tour effettuati dietro presentazione dei voucher emessi dall'agenzia di viaggio**, occorre innanzi tutto ricordare che, a seguito delle novità introdotte dal **D.Lgs. 141/2018**, di recepimento della **Direttiva 2016/1065/UE**, la nozione di **"buono-corrispettivo"** è dettata dal novellato [articolo 6-bis, comma 1, D.P.R. 633/1972](#), per tale intendendosi **"uno strumento che contiene l'obbligo di essere accettato come corrispettivo o parziale corrispettivo a fronte di una cessione di beni o di una prestazione di servizi e che indica, sullo strumento medesimo o nella**

relativa documentazione, i **beni o i servizi da cedere o prestare** o le **identità dei potenziali cedenti o prestatori**, ivi incluse le condizioni generali di utilizzo ad esse relative”.

Il trattamento ai fini dell'Iva delle operazioni associate ai *voucher* dipende dalle **caratteristiche specifiche del buono**, per cui si è reso necessario operare una distinzione tra **due tipologie di buono**, vale a dire il **buono monouso** e il **buono multiuso**, le cui nozioni sono contenute nel primo comma degli [articoli 6-ter e 6-quater D.P.R. 633/1972](#).

Nello specifico, un **buono-corrispettivo** si considera:

- **monouso**, “*se al momento della sua emissione è nota la disciplina applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono dà diritto*”;
- **multiuso**, “*se al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini dell'imposta sul valore aggiunto alla cessione dei beni o della prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto*”.

Le due tipologie di buono sono **disciplinate diversamente** e, al riguardo, gli [articoli 6-ter e 6-quater D.P.R. 633/1972](#) prevedono, rispettivamente:

- per i **buoni monouso**, che – sotto il **profilo temporale** – “*ogni trasferimento di un buono-corrispettivo monouso precedente alla cessione dei beni o alla prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto costituisce **effettuazione di detta cessione o prestazione***” (comma 2). Come, infatti, indicato nella **Relazione illustrativa allo schema del D.Lgs. 141/2018**, “*ogni trasferimento del buono-corrispettivo monouso, compresa l'emissione, antecedente alla effettuazione della operazione stessa, è considerata come cessione dei beni o prestazione dei servizi **essendo noti, già in tale momento, tutti gli elementi** richiesti ai fini della documentazione dell'operazione (natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione)*”. La norma aggiunge che “*la cessione di beni o la prestazione di servizi a cui il buono-corrispettivo monouso dà diritto, **se effettuata da un soggetto diverso da quello che ha emesso detto buono-corrispettivo**, è rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e si considera **resa nei confronti del soggetto che ha emesso il buono-corrispettivo***” (comma 3);
- per i **buoni multiuso**, che – sempre sotto l'**aspetto temporale** – “*ogni trasferimento di un buono-corrispettivo multiuso precedente alla accettazione dello stesso come corrispettivo o parziale corrispettivo della cessione dei beni o della prestazione dei servizi a cui il buono-corrispettivo dà diritto **non costituisce effettuazione di detta cessione o prestazione***” (comma 2), in quanto “*la cessione di beni o la prestazione di servizi a cui il buono-corrispettivo multiuso dà diritto **si considera effettuata al verificarsi degli eventi** di cui all'articolo 6 assumendo come pagamento l'accettazione del buono-corrispettivo come corrispettivo o parziale corrispettivo di detti beni o servizi*” (comma 3). Per completezza, è inoltre previsto che, “*per i trasferimenti di un buono-corrispettivo multiuso diversi da quelli che intercorrono tra il soggetto che effettua le operazioni soggette ad imposta ai sensi del comma 3 e i soggetti nei cui confronti tali operazioni sono effettuate, **i servizi di***

distribuzione e simili sono autonomamente rilevanti ai fini dell'imposta" (comma 4). In sostanza, precisa la **Relazione illustrativa allo schema del D.Lgs. 141/2018**, ***"tale impostazione garantisce che la totalità delle operazioni imponibili associate a un buono-corrispettivo multiuso – ossia la fornitura di un servizio di intermediazione (e simili) e la cessione di beni o la prestazione di servizi corrispondente – sia tassata in modo completo, neutrale e trasparente"***.

Come rilevato dall'Agenzia, i **voucher emessi dall'agenzia di viaggio** non consentano di ottenere nessun'altra prestazione di servizi o cessione di beni, per cui **essi sono riconducibili alla categoria dei buoni monouso**, per i quali l'[articolo 6-ter, comma 3, D.P.R. 633/1972](#) prevede che ***"la cessione di beni o la prestazione di servizi a cui il buono-corrispettivo monouso dà diritto, se effettuata da un soggetto diverso da quello che ha emesso detto buono-corrispettivo, è rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e si considera resa nei confronti del soggetto che ha emesso il buono-corrispettivo"***.

Di conseguenza, i *tour* effettuati dietro presentazione di *voucher* **si considerano resi nei confronti dell'agenzia di viaggio** che ha **emesso il buono** e sono, pertanto, **oggetto di fatturazione elettronica tramite Sistema di Interscambio (SdI)**.



DICHIARAZIONI

Il quadro LM del modello Redditi PF 2019 per i contribuenti forfetari

di Luca Mambrin

I soggetti che hanno applicato nel corso del 2018 il **regime forfetario** di cui ai [commi da 54 ad 89, L. 190/2014](#), sono tenuti alla compilazione della **Sezione II** del **quadro LM** del modello Redditi PF 2019, ai fini della **determinazione del reddito** e della liquidazione della relativa imposta sostitutiva.

I contribuenti **sono esclusi dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale** e non sono tenuti a operare le **ritenute alla fonte** di cui al titolo III del **D.P.R. 600/1973**; dovranno tuttavia fornire, nell'apposita sezione del **quadro RS**, gli **specifici elementi informativi relativi all'attività svolta**, nonché i dati dei **redditi erogati** per i quali, all'atto del pagamento, **non è stata operata la ritenuta alla fonte**, in base a quanto previsto dall'[articolo 1, comma 69 e 73, L. 190/2014](#).

Anche i soggetti in regime forfetario, come i contribuenti in regime di vantaggio devono comunicare i dati relativi all'attività: coloro che svolgono **un'attività d'impresa**, devono barrare la casella "**Impresa**", mentre i soggetti che svolgono attività di **lavoro autonomo** devono barrare la casella "**Autonomo**"; se l'attività è svolta sotto forma di impresa familiare va barrata la casella "**Impresa familiare**". I contribuenti che **esercitano contemporaneamente più attività**, sia di impresa che di lavoro autonomo, devono fare riferimento all'ammontare dei ricavi o compensi relativi all'**attività prevalente**.

Il contribuente, barrando le relative caselle di cui al **rigo LM21** deve:

- **attestare di possedere i requisiti di accesso al regime** di cui all'[articolo 1, comma 54, L. 190/2014](#) (casella 1);
- attestare di non trovarsi, al momento dell'ingresso nel regime forfetario, **in alcuna delle fattispecie di incompatibilità** previste dall'[articolo 1, comma 57, L. 190/2014](#) (casella 2);
- **attestare la sussistenza delle condizioni** previste dall'[articolo 1, comma 65, L. 190/2014](#) per beneficiare delle agevolazioni dei contribuenti forfetari "**start - up**" (casella 3).

Il **reddito** di impresa o di lavoro autonomo dei soggetti che rientrano nel regime in commento è determinato in **via forfetaria**, applicando all'ammontare dei ricavi o compensi percepiti nel periodo d'imposta, il **coefficiente specifico di redditività** indicato nella tabella di cui

all'Allegato 4 della citata **L. 190/2014**, diversificato a seconda del **codice Ateco** che **contraddistingue l'attività esercitata**.

Nel regime in esame i ricavi e i compensi vengono imputati, sia in caso di esercizio di arti e professioni che di attività di impresa, sulla base del **principio di cassa** e quindi in considerazione del momento di effettiva percezione.

Nei successivi righe, da **LM22 a LM27**, composti da quattro colonne, vanno indicati i dati ai fini della **determinazione del reddito lordo** da riportare nel successivo **rigo LM34**. In particolare:

- nella **colonna 1** (codice attività) va indicato **il codice dell'attività svolta** desunto dalla tabella di classificazione delle attività economiche Ateco 2007;
- nella **colonna 2**, va indicato **il coefficiente di redditività** dell'attività indicata al rigo LM22 colonna 1;
- nella **colonna 3** va indicato **l'ammontare dei ricavi e compensi percepiti**;
- nella **colonna 4**, va indicato **il reddito relativo all'attività**, determinato **moltiplicando l'importo dei componenti positivi** indicati al rigo LM22 colonna 3, **per il coefficiente di redditività di cui al rigo LM22, colonna 2**.

Nel caso di **svolgimento di più attività contraddistinte da diversi codici Ateco** bisogna distinguere:

1. se le **attività rientrano nel medesimo gruppo**, tra quelli individuati in base ai settori merceologici della tabella, deve essere compilato il rigo LM22, indicando, in **colonna 1** il codice Ateco relativo all'attività prevalente, in **colonna 2** il relativo coefficiente di redditività, in **colonna 3** il volume totale dei compensi e corrispettivi, e in **colonna 4** il relativo reddito determinato forfetariamente;
2. se invece **le attività rientrano in differenti gruppi**, come individuati in base alla predetta tabella, il contribuente deve compilare un distinto rigo, da LM22 a LM27 per le attività le attività rientranti in uno stesso gruppo, indicando, in **colonna 1** il codice Ateco dell'attività prevalente nell'ambito dello stesso gruppo, in **colonna 3** l'ammontare dei compensi e corrispettivi riguardanti tutte le attività ricomprese nello stesso gruppo, e in **colonna 4** il prodotto di quest'ultimo importo per il corrispondente coefficiente di redditività, indicato in **colonna 2**.

Nel rigo **LM34** (reddito lordo), alla **colonna 3**, va indicato **il reddito lordo**, dato dalla somma degli importi dei redditi relativi alle singole attività, indicati alla **colonna 5** dei **righe da LM22 a LM27**, mentre nelle **colonne 1 e 2** va esposto il **reddito forfetario lordo afferente a ciascuna gestione previdenziale**.

Nel rigo **LM35** (contributi previdenziali e assistenziali), **colonna 1**, va indicato **l'ammontare dei contributi previdenziali e assistenziali versati nel periodo d'imposta in ottemperanza a disposizioni di legge**. Dal reddito così determinato, si devono **dedurre per intero i contributi previdenziali**, compresi quelli corrisposti per conto dei **collaboratori dell'impresa familiare**

fiscalmente a carico e quelli **versati per i collaboratori non a carico ma per i quali il titolare non ha esercitato il diritto di rivalsa**.

Nella **colonna 2**, deve essere indicato **l'importo dei predetti contributi che trova capienza nel reddito indicato nel rigo LM34, colonna 3**; l'eventuale eccedenza deve essere indicata nel **rigo LM49** ed è deducibile dal reddito complessivo ai sensi dell'[articolo 10 Tuir](#).

Nel rigo **LM36 (reddito netto)**, va indicata la **differenza tra l'importo di rigo LM34 colonna 3, se positivo, e l'importo di rigo LM35, colonna 2**.

Infine:

- nel **rigo LM37 colonna 6** vanno riportate le **eccedenze di perdite pregresse**, oltre che le perdite maturate nel periodo di applicazione del **“regime fiscale di vantaggio”** di cui al **L. 98/2011**, o quelle del vecchio regime dei **“contribuenti minimi”** di cui alla **L. 244/2007**, **riportabili nei periodi d'imposta successivi, ma non oltre il quinto**, indicate nel **rigo LM50 del modello Redditi PF 2018**.

Le perdite prodotte nei periodi d'imposta precedenti all'ingresso del regime forfetario, ai sensi dell'[articolo 1, comma 68, L. 190/2014](#), possono essere computate in diminuzione dal reddito fino a concorrenza dell'importo del **rigo LM36**;

- nel **rigo LM38** va indicato il **reddito al netto delle perdite**, pari alla differenza tra l'importo indicato nel rigo LM36 e l'importo del rigo LM37 colonna 6;
- nel **rigo LM39** va indicata l'**imposta sostitutiva pari al 15%** dell'importo di rigo LM38, se positivo, ovvero pari al **5% nel caso sia stata barrata la casella del rigo LM21 colonna 3**.

