

## 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 Peirolo

### 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 energica 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 finti** 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 stabilità”*;
- [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<sup>a</sup> 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 acclarate, 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 esplicitato sotto un **duplice profilo**:

- compimento delle azioni costituite dalla **predisposizione e dall'inoltro delle dichiarazioni fiscali contenenti l'indicazione di elementi passivi fintizi 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 confluire 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”**.



The graphic features a blue header bar with the text "Seminario di specializzazione" in white. Below this, the main title "IL BILANCIO 2018" is displayed in large, bold, blue capital letters. Underneath the title, a smaller blue text reads "Scopri le sedi in programmazione >". The background of the graphic is white with abstract blue and white geometric shapes.

## 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.

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

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**.

<b>RF55</b> Altre variazioni in diminuzione	1	2	,00	3	4	,00	5	6	,00
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00
	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**.

Master di specializzazione

## LA RIFORMA DELLA LEGGE FALLIMENTARE

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

---

### ***Escursione turistica con voucher soggetta a fattura elettronica***

di Marco Peirolo

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 similari**, 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 prestatore**, 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 (Sdl)**.



Master di specializzazione

**IVA NAZIONALE ED ESTERA**

Scopri le sedi in programmazione >

## 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 righi, da **LM22 a LM27**, composti da quattro colonne, vanno indicati i dati ai fini della **determinazione del reddito lordo** da riportare nel successivo **rgo 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 righi 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 **rgo 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 **rgo LM37 colonna 6** vanno riportate le **ecedenze di perdite pregresse**, oltre che le perdite maturate nel periodo di applicazione del **“regime fiscale di vantaggio”** di cui alla **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 **rgo 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 **rgo LM36**:

- nel **rgo 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 **rgo 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**.

Seminario di specializzazione

## IL PROCESSO TRIBUTARIO

Scopri le sedi in programmazione >