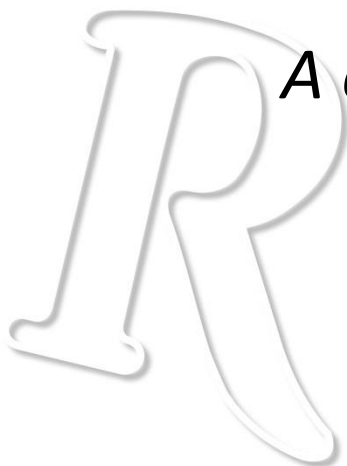


VIDEOFISCO DEL 24 ottobre 2018

Focus: la gestione dell'attività di E-Commerce

Novità fiscali del periodo

A cura di Stefano Setti e Paolo Meneghetti



Commercio elettronico diretto ed indiretto: aspetti civilistici e fiscali

Stefano Setti



Definizioni di commercio elettronico diretto ed indiretto

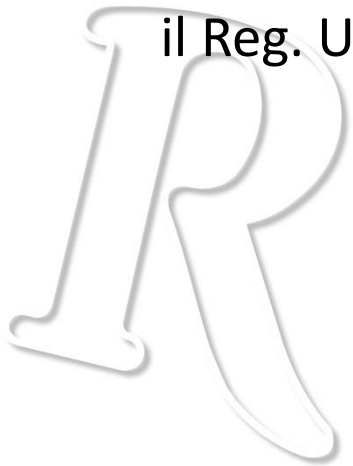
R

Commercio elettronico diretto

- Per **commercio elettronico diretto**, si intendono le compravendite di beni immateriali "digitali" per meglio dire beni che non necessitano di supporti fisici per essere movimentati in quanto possono viaggiare, scomposti in "bit", attraverso linee telefoniche, ed essere poi ricomposti nella memoria del computer (come ad es. software, immagini, testi, musica, film, ecc.);
- la transazione commerciale si perfeziona online, quindi, la consegna del bene immateriale ovvero la prestazione del servizio da una parte ed il pagamento del corrispettivo dall'altra vengono effettuate utilizzando canali telematici;
- tali operazioni ai fini fiscali sono considerate prestazioni di servizi (si veda Direttiva 2006/112/CE e RM n. 274/E del 3 luglio 2008).

Commercio elettronico diretto (segue)

- Allo scopo di individuare puntualmente i beni/servizi oggetto di commercio elettronico diretto si deve prendere a riferimento quanto contenuto nell'Allegato II della Dir. 2006/112/CE (poi, esplicitate all'interno dell'Allegato I del Reg. UE n. 282/2011 del 15 marzo 2011 – come modificato dal successivo Reg. d'esecuzione UE n. 1042/2013 del 7 ottobre 2013).
- Il Reg. d'esecuzione UE n. 1042/2013 del 7 ottobre 2013, con effetto 1° gennaio 2015 è intervenuto, modificando e integrando, il Reg. UE n. 282/2011 del 15 marzo 2011.



Commercio elettronico diretto (segue)

Rientrano nel commercio elettronico diretto:

- La fornitura di siti web e web-hosting, gestione a distanza di programmi e attrezzature
- La fornitura di software e relativo aggiornamento
- La fornitura di immagini, testi e informazioni e messa a disposizione di basi di dati
- La fornitura di musica, film, giochi, compresi i giochi di sorte o d'azzardo, programmi o manifestazioni politici, culturali, artistici, sportivi, scientifici o di intrattenimento
- La fornitura di prestazioni di insegnamento a distanza



Commercio elettronico indiretto

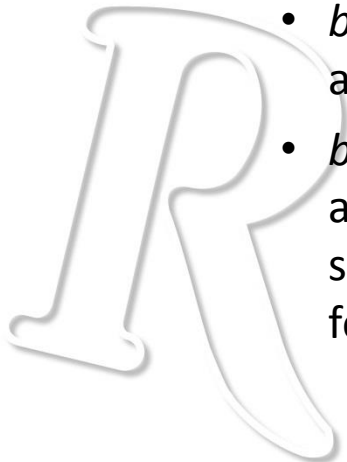
- Per **commercio elettronico indiretto** si intendono le compravendite di beni materiali per le quali la transazione commerciale avviene per via telematica mentre, necessariamente, la consegna fisica della merce avviene attraverso i canali tradizionali (tipicamente vettori ovvero spedizionieri).



Le tipologie di commercio elettronico

Sulla base dei soggetti che prendono parte al processo di vendita, il commercio elettronico può essere classificato nelle seguenti aree:

- **business to consumer (BtoC o B2C):** l'insieme delle transazioni commerciali di beni e servizi tra imprese e consumatori finali, rappresenta la forma di commercio elettronico che progressivamente sta andando a sostituire i tradizionali canali di distribuzione al dettaglio;
- **business to business (BtoB o B2B):** l'insieme delle transazioni effettuate tra un'impresa (soggetto passivo IVA) ed altre imprese (soggetti passivi IVA).
 - All'interno di questo mercato vanno distinti:
 - *business end-use (uso finale):* si tratta dell'attività di vendita diretta ad altre imprese (soggetti passivi IVA) di prodotti e servizi;
 - *business process-use (uso finalizzato al processo):* si tratta dell'attività di automazione dei processi industriali o commerciali utilizzato per creare sinergie con altre imprese (o all'interno della stessa impresa) nella formazione della catena del valore;



Le tipologie di commercio elettronico (segue)

- **business to administration (BtoA):** l'insieme delle transazioni effettuate tra un soggetto passivo IVA e le Pubbliche Amministrazioni – mercato ancora in fase embrionale che comporta un elevato livello di automazione delle Pubbliche Amministrazioni, ad oggi ancora non disponibile;
- **consumer to consumer (CtoC):** mercato di beni/servizi dei consumatori, fra consumatori - rappresenta una forma di commercio che coinvolge solo i consumatori;
- **intra business:** mercato che coinvolge un'azienda con sedi dislocate sul territorio o un insieme di aziende appartenenti allo stesso gruppo. Le principali caratteristiche del commercio intra-aziendale sono molto simili a quelle del BtoB con la caratteristica che il gruppo di soggetti coinvolti è chiuso, la classificazione dei prodotti già definita e la transazione economica passa in secondo piano.

Normativa di riferimento

R

L'impianto normativo

- **Direttiva n. 2000/31/CE:** Direttiva Europea sul Commercio Elettronico.
- **Decreto Legislativo n. 70/2003:** attuazione della direttiva 2000/31/CE relativa a taluni aspetti giuridici dei servizi della società dell'informazione nel mercato interno, con particolare riferimento al commercio elettronico. Tale D.lgs. Ha definito in termini pressoché identici i precetti posti dalla direttiva ispiratrice.
- **Direttiva n. 2011/83/UE:** Direttiva sui diritti dei consumatori recante modifica delle direttive 93/13/CEE e 1999/44/CE e che abroga le direttive 85/577/CEE e 97/7/CE.
- **D.lgs. n. 21/2014:** D.lgs. di recepimento della Direttiva n. 2011/83/UE. Con tale Decreto è stato modificato il precedente D.lgs. n. 206/2005 (c.d. Codice del Consumo). Il Decreto in esame ha fissato alla data del 13 giugno 2014 l'entrata in vigore di esso con riguardo ai soli contratti stipulati dopo tale data.

Privacy

- **Dal 25 maggio 2018 tutti gli stati membri della UE devono applicare il nuovo Regolamento Europeo n. 2016/679** (General Data Protection Regulation - c.d. GDPR,) in materia di protezione dei dati personali. A livello interno, il GDPR doveva, poi, essere coordinato con la normativa nazionale e, in particolare, con il citato D.Lgs. 30 giugno 2003, n. 196 ("Codice della privacy"). Sul punto, si fa presente che l'art. 13 della legge 25 ottobre 2017, n. 163, ha delegato il Governo ad effettuare il coordinamento tra la normativa europea, direttamente applicabile nell'ordinamento dal 25 maggio 2018, e quella nazionale. In conseguenza di quanto precede, è stato pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale del 4 settembre 2018 il D.Lgs. 10 agosto 2018, n. 101 (tale D.lgs. ha provveduto ad abrogare le disposizioni del D.lgs. n.196/2003 non più compatibili con il GDPR introducendone nuove, ma anche ad integrare e modificare le disposizioni che rimangono in vita; ne è uscita una versione del codice più ridotta ma anche più coerente con la normativa comunitaria).

Contratto di commercio elettronico (ovvero a distanza) definizione



- Per contratto a distanza si definisce qualunque contratto avente per oggetto beni e servizi stipulato tra un fornitore e un consumatore nell'ambito di un sistema di vendita o di prestazioni di servizi distanza, organizzato dal fornitore, che per tale contratto impieghi esclusivamente una o più tecniche di comunicazione a distanza fino alla conclusione del contratto.
- Per "tecniche di comunicazione a distanza" si intende qualunque mezzo che, senza la presenza fisica e simultanea del fornitore e del consumatore, può essere utilizzato per la conclusione del contratto. I servizi di Internet di comunicazione, e quindi anche il commercio elettronico, rientrano nell'ambito di questa definizione. Tali caratteristiche vengono comunque meno nel caso in cui anche un solo atto del procedimento formativo del contratto si svolga con la presenza fisica e simultanea di fornitore e consumatore.



Gli obblighi informativi

- Con riferimento agli obblighi informativi da fornire ai consumatori, in fase precontrattuale e contrattuale, si devono prendere a riferimento le prescrizioni fornite dal D.lgs. n. 70/2003 nonché le ulteriori informazioni (che si aggiungono a quelle previste dal D.lgs. n. 70/2003) previste dal recente D.lgs. n. 21/2014.

NB: nel nostro ordinamento nazionale devono comunque essere sempre rispettati i principi di buona fede di cui agli artt. 1337 e 1375 del c.c.. Rientra nel paradigma tipico di mancanza di buona fede in un rapporto telematico l'omissione su informazioni idonee a condizionare il comportamento economico del potenziale acquirente, come ad esempio l'indicazione sul proprio sito web di un prezzo apparentemente conveniente senza la specificazione del costo di consegna ed imposte correlate.

Gli obblighi informativi (segue)

Sulla base delle disposizioni normative ad oggi vigenti, il prestatore/cedente sul **proprio sito web**, oltre a specifici obblighi informativi previsti per determinati servizi/beni, **deve rendere facilmente accessibili** (nel senso che qualsiasi utente medio dovrà essere in grado e senza particolari difficoltà di accedere alle informazioni), **in modo diretto** (nel senso che il prestatore non potrà utilizzare intermediari, o rinviare a link e altre informazioni rese disponibili altrove, ma dovrà consentire all'utente di conoscere in un unico contesto le informazioni tramite lo stesso sito nel quale è offerto il bene o il servizio) **e permanente** (nel senso che le informazioni dovranno essere accessibili in modo stabile, ma ciò non vieta che siano modificate o aggiornate), ai destinatari del servizio nonché alle autorità competenti le seguenti **informazioni generali** (art. 7 del D.lgs. n. 70/2003):

- il nome, la denominazione o la ragione sociale;
- il domicilio o la sede legale;
- gli estremi che permettono di contattare rapidamente il prestatore e di comunicare direttamente ed efficacemente con lo stesso, compreso l'indirizzo di posta elettronica;
- il numero di iscrizione al repertorio delle attività economiche, REA, o al registro delle imprese;
- gli elementi di individuazione nonché gli estremi della competente autorità di vigilanza qualora un'attività sia soggetta a concessione, licenza od autorizzazione;



Gli obblighi informativi (segue)

- per quanto riguarda le professioni regolamentate:
 1. l'ordine professionale o istituzione analoga, presso cui il prestatore sia iscritto e il numero di iscrizione;
 2. il titolo professionale e lo Stato membro in cui è stato rilasciato;
 3. il riferimento alle norme professionali e agli eventuali codici di condotta vigenti nello Stato membro di stabilimento e le modalità di consultazione dei medesimi;
- il numero della partita IVA o altro numero di identificazione considerato equivalente nello Stato membro, qualora il prestatore eserciti un'attività soggetta ad imposta;
- l'indicazione in modo chiaro ed inequivocabile dei prezzi e delle tariffe dei diversi servizi della società dell'informazione fornita, evidenziando se comprendono le imposte, i costi di consegna ed altri elementi aggiuntivi da specificare;
- l'indicazione delle attività consentite al consumatore e al destinatario del servizio e gli estremi del contratto qualora un'attività sia soggetta ad autorizzazione o l'oggetto della prestazione sia fornito sulla base di un contratto di licenza d'uso.

NB: tutte le informazioni elencate precedentemente devono essere obbligatoriamente aggiornate ad opera del prestatore/cedente.

Gli obblighi informativi (segue)

Inoltre, l'art. 12 del D.lgs. n 70/2003 stabilisce che il prestatore/cedente, salvo diverso accordo tra parti che non siano consumatori, deve fornire in modo chiaro, comprensibile ed inequivocabile, prima dell'inoltro dell'ordine da parte del destinatario del servizio, le seguenti informazioni :

- le varie fasi tecniche da seguire per la conclusione del contratto;
- il modo in cui il contratto concluso sarà archiviato e le relative modalità di accesso;
- i mezzi tecnici messi a disposizione del destinatario per individuare e correggere gli errori di inserimento dei dati prima di inoltrare l'ordine al prestatore;
- gli eventuali codici di condotta cui aderisce e come accedervi per via telematica;
- le lingue a disposizione per concludere il contratto oltre all'italiano;
- l'indicazione degli strumenti di composizione delle controversie.

NB: tali regole non tornano applicabili ai contratti conclusi esclusivamente mediante scambio di messaggi di posta elettronica o comunicazioni individuali equivalenti.



Il diritto di recesso

R

Diritto di recesso

- Con riferimento al diritto di recesso, il codice del consumo (novellato dal D.lgs. n. 21/2014) prevede che il consumatore abbia diritto di recedere da qualunque contratto a distanza, senza alcuna penalità e senza specificare il motivo, entro il termine di 14 giorni lavorativi decorrenti:
 - per i contratti che riguardano beni dal giorno del loro ricevimento da parte del consumatore,
 - per i contratti che riguardano servizi dal giorno della conclusione del contratto.

NB: in tal caso il venditore dovrà rimborsare al consumatore tutti i pagamenti ricevuti senza indebito ritardo e comunque entro 14 giorni dalla data in cui è stato informato della decisione del consumatore di recedere dal contratto. Il venditore potrà comunque trattenere il rimborso finché non abbia ricevuto il bene oppure finché il consumatore non abbia dimostrato di averlo spedito. A sua volta il consumatore dovrà restituire il bene senza indebito ritardo e in ogni caso entro 14 giorni dalla data in cui ha comunicato la decisione di recedere.

NB: il diritto di recesso è escluso per i prodotti audiovisivi e software informatici sigillati (nel caso questi siano stati aperti del consumatore), per tutti i beni sigillati che una volta aperti non si prestano ad essere restituiti per motivi igienici, per i giornali, periodici, riviste, per i prodotti a breve scadenza, e per tutti quei prodotti personalizzati, creati su misura o secondo specifiche tecniche comunicate dal consumatore.

Diritto di recesso (segue)

ATTENZIONE: l'allegato al D.lgs. n. 21/2014 ha introdotto una modulistica ad hoc che il professionista deve obbligatoriamente mettere a disposizione e che il consumatore può scegliere se utilizzare o meno in alternativa ad una "qualsiasi altra dichiarazione esplicita della sua decisione di recedere dal contratto".

IL CASO

Domanda: da quando decorre il termine per il recesso nell'ipotesi in cui un consumatore ordini online e in una volta sola più beni che gli vengano però consegnati separatamente?

Risposta: in tal caso dovrà aversi riguardo al momento in cui il consumatore acquisisce il possesso fisico dell'ultimo bene (art. 52, comma 2, le; b) n. 1) del D.lgs. n. 206/2005)

*Gli adempimenti
amministrativi/fiscali in capo
agli operatori per l'inizio
dell'attività di commercio
elettronico diretto ed indiretto*



Modelli di inizio attività AA7/10 o AA9/11

- Nel momento in cui si voglia procedere all'avvio di un'attività di commercio elettronico diretto ovvero indiretto si deve in via preliminare procedere all'apertura della Partita IVA presso l'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate mediante la presentazione del modello di inizio attività AA7 o AA9.

NB: Tale modello va presentato direttamente ovvero telematicamente (direttamente ovvero da soggetti abilitati o mediante Comunicazione Unica c.d. ComUnica) entro 30 giorni dall'inizio effettivo dell'attività.



Modelli di inizio attività AA7/10 o AA9/11 (segue)

Da ricordare:

- i soggetti diversi dalle persone fisiche devono utilizzare il modello AA7/10;
- imprese individuali e lavoratori autonomi devono utilizzare il modello AA9/11

Nota bene

- Per presentare la dichiarazione di inizio attività, variazione dati o cessione attività ai fini IVA delle persone fisiche (modelli AA9/11), dal 1° aprile 2010, i contribuenti tenuti all'iscrizione nel Registro delle imprese o nel Registro delle notizie economiche e amministrative (Rea) devono avvalersi della Comunicazione Unica (c.d. ComUnica), anche nel caso in cui la dichiarazione anagrafica ai fini IVA sia l'unico adempimento da svolgere.
- La Comunicazione Unica, composta da un frontespizio e dalle diverse modulistiche prima presentate separatamente alle diverse Amministrazioni, permette di compilare il modello AA9/11 e inviare il tutto in via telematica o su supporto informatico al Registro delle imprese – www.registroimprese.it.
- In fase di rodaggio del nuovo sistema, l'Agenzia continua ad accettare le dichiarazioni presentate attraverso i propri canali telematici, tenendo conto che la finalità della Comunicazione Unica è quella di semplificare gli adempimenti a carico dei contribuenti.

Modelli di inizio attività

AA7/10 o AA9/11 (segue)

Nel modello AA7 o AA9 deve essere riportato anche il codice attività (ATECO2007) che di fatto identifica l'attività che il contribuente vorrà porre in essere.

Di seguito, al fine di facilitare la compilazione di tale richiesta, si riporta una raccolta di codici attività utilizzabili per le attività on-line:

- 47.91.10 Commercio al dettaglio di qualsiasi tipo di prodotti effettuato via internet
- 58.12.02 Pubblicazione di mailing list
- 58.21.00 Edizione di giochi per computer
- 58.29.00 Edizione di altri software a pacchetto (esclusi giochi per computer)
- 62.01.00 Produzione di software non connesso all'edizione
- 62.02.00 Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica
- 62.03.00 Gestione di strutture e apparecchiature informatiche hardware - housing (esclusa la riparazione)
- 62.09.01 Configurazione di personal computer
- 62.09.09 Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica nca
- 63.11.20 Gestione database (attività delle banche dati)
- 63.11.30 Hosting e fornitura di servizi applicativi (ASP)
- 63.12.00 Portali Web
- 63.99.00 Altre attività dei servizi di informazione nca
- 73.11.01 Ideazione di campagne pubblicitarie
- 73.11.02 Conduzione di campagne di marketing e altri servizi pubblicitari
- 73.20.00 Ricerche di mercato e sondaggi di opinione
- 74.10.21 Attività dei disegnatori grafici di pagine Web
- 74.90.99 Altre attività professionali nca
- 95.11.00 Riparazione e manutenzione di computer e periferiche

Modelli di inizio attività

AA7/10 o AA9/11 (segue)

Il modello AA7 o AA9 contiene lo specifico riquadro "ATTIVITÀ DI COMMERCIO ELETTRONICO" da compilare per il soggetto che esercita attività di commercio elettronico. All'interno dello stesso, vanno riportati i seguenti dati:

- 1. Indirizzo del sito Web:** se si utilizza la rete Internet per effettuare transazioni per via elettronica, nell'ambito della commercializzazione di beni e servizi, distribuzione di contenuti digitali, effettuazione di operazioni finanziarie e di borsa, appalti pubblici e ogni altra procedura di tipo commerciale, indicare l'indirizzo del sito Web. Barrare la casella "PROPRIO" nel caso in cui si sia titolari di un sito Web autonomo. Barrare la casella "OSPITANTE" nel caso in cui ci si serva di un sito di terzi.
- 2. Internet Service Provider:** indicare il soggetto che fornisce accesso e spazio sulla rete Internet.

Modelli di inizio attività AA7/10 o AA9/11 (segue)

Nota Bene

L'ulteriore casella "Cessazione attività di Commercio Elettronico" dovrà essere selezionata quando il contribuente cesserà l'attività di e-commerce continuando comunque ad esercitare attività rilevanti ai fini IVA.



Iscrizione al VIES

- I soggetti passivi IVA che vogliono effettuare commercio elettronico diretto (c.d. e-commerce) in ambito comunitario nei confronti di altri soggetti passivi IVA devono essere iscritti al VIES (infatti, l'e-commerce rientra tra le prestazioni di servizi generiche di cui all'art. 7-ter, primo comma, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972); medesime considerazioni valgono anche con riferimento al commercio elettronico indiretto in presenza di acquisti/cessioni intracomunitarie di beni ai sensi degli artt. 38 e 41 del DL n. 331/1993.
 - Nel caso in cui manchi l'iscrizione al VIES da parte del prestatore/cedente ovvero del committente/cessionario soggetto passivo IVA "stabilito" in altro Paese della UE diverso da quello del prestatore/cedente, il prestatore/cedente nazionale dovrà emettere fattura con IVA in Italia (CM 1º agosto 2011, n. 39/E e successiva RM 27 aprile 2012, n. 42/E; di parere contrario la Corte di Giustizia Europea con la sentenza n. C-21/16 del 9 febbraio 2017).
- NB:** l'iscrizione può essere effettuata optando direttamente all'interno dei modelli AA7 e AA9.

Adempimenti presso il registro delle imprese

- Risulta necessario provvedere all'apertura della posizione presso il Registro Imprese mediante Comunicazione Unica (c.d. ComUnica) con Modello I1 (imprese individuali) o S2 (società) – entro 30 giorni dall'inizio dell'attività –; solo successivamente alla presentazione del Mod. Com6Bis (si veda più avanti) si procede con l'attivazione della posizione mediante presentazione del Mod. I2 (impresa individuale) o S5 (società).
- Al momento dell'iscrizione è consigliabile valutare la possibilità di iscrivere l'impresa individuale con qualifica di "piccolo imprenditore" al fine di poter usufruire della riduzione sul diritto annuale di iscrizione alla CCIAA di competenza.



Adempimenti Inail e Inps

- Apertura della posizione INPS mediante Comunicazione Unica (ComUnica) con compilazione del quadro AC, contenuto all'interno della predetta Comunicazione Unica.

NB: all'assicurazione INAIL sono tenuti solo i datori di lavoro che occupano lavoratori dipendenti e lavoratori parasubordinati nelle attività che la legge individua come rischiose. Gli artigiani ed i lavoratori autonomi dell'agricoltura sono tenuti ad assicurare anche se stessi.



Adempimenti comunali

- Quando il commercio elettronico è rivolto nei confronti del consumatore finale, esso è assimilato al commercio al dettaglio. In particolare si applicano le disposizioni previste per la "vendita per corrispondenza o tramite televisione o altri sistemi di comunicazione" ex D.Lgs. n. 114/1998 come modificato ed integrato dal D.Lgs. n. 59/2010.
- In base al disposto dell'art. 68 del D.Lgs. n. 59/2010, è necessario provvedere, prima dell'avvio dell'attività, alla presentazione al Comune nell'ambito del quale è stabilita la propria sede legale del Modello di comunicazione denominato CF6Bis – Commercio elettronico tramite SCIA – Segnalazione Certificata di Inizio Attività – ad efficacia immediata (contenente l'indicazione del settore merceologico scelto e l'attestazione del possesso dei requisiti morali e professionali).
- Il Ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato ha comunque chiarito che in caso di esercizio congiunto di commercio all'ingrosso e al dettaglio per via elettronica l'operatore ha facoltà di utilizzare un solo sito, ma è tenuto a destinare aree del sito distinte per l'attività all'ingrosso e al dettaglio. In tal modo, infatti, il potenziale acquirente è messo in condizione di individuare chiaramente le zone del sito destinate alle due tipologie di attività.
- Il modello da inviare al Comune deve contenere l'attestazione dei requisiti morali e professionali necessari ai fini dello svolgimento dell'attività.

Indicazioni da riportare nel proprio sito Web

- Gli operatori devono pubblicare sulla *home page* del proprio sito Web il relativo codice di partita IVA; l'omessa indicazione costituisce una violazione della legge tributaria ed è punita con una sanzione amministrativa che può variare da euro 258,23 a euro 2.065,83.
- Nel mese di luglio 2009 è stata pubblicata sul Supplemento Ordinario alla Gazzetta Ufficiale n. 161, la Legge comunitaria n. 88/2009, che recepisce alcuni obblighi comunitari.
- Con l'art. 42 sono state introdotte alcune modifiche agli artt. 2250 e 2630 del codice civile, come di seguito:
 - l'obbligo per le società di capitali di inserire determinate informazioni legali (sede, numero di iscrizione e ufficio del Registro delle imprese, ecc.) oltre che negli atti e nella corrispondenza, anche sul proprio sito Web;
 - l'erogazione, in caso di inadempimento, delle sanzioni amministrative stabilite all'art. 2630 del codice civile per l'omessa o ritardata pubblicazione di atti al registro delle imprese, (da un minimo di euro 103,00 ad un massimo di euro 1.032,00) da applicare, di regola, per ciascun componente dell'organo di amministrazione.

Profili IVA commercio elettronico diretto

R

Nei rapporti B2B

- Ai fini IVA, il commercio elettronico diretto (relativo a cessione di beni immateriali ovvero digitali) nei rapporti B2B (quindi, fra soggetti passivi d'imposta) segue, ai fini della territorialità IVA, le regole ordinarie proprie individuate dall'art. 7-ter del DPR n. 633/1972. Conseguentemente, le cessioni di beni digitali sono territorial-mente rilevanti ai fini IVA nel luogo ove è “stabilito” ai fini IVA il committente sog-getto passivo IVA.

Nei rapporti B2C

- In tema di territorialità IVA, si evidenzia che **dal 1° gennaio 2015** le prestazioni di servizi rese a privati consumatori (o assimilati) tramite mezzi elettronici (commercio elettronico diretto), nonché le prestazioni di telecomunicazione e di teleradiodiffusione sono territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Paese ove il privato consumatore (o assimilato) è domiciliato ovvero residente (art. 7-sexies del DPR n. 633/1972), per meglio dire dove risulta stabilito. E non più come accadeva, fino al 31 dicembre 2014, in ambito UE nel Paese del prestatore.
- In base a quanto disposto dal citato art. 7-sexies del DPR n. 633/1972, operativamente, ne consegue che qualora il prestatore soggetto passivo IVA “stabilito” in Italia ponga in essere delle cessioni on-line di servizi digitali nei confronti di privati consumatori stabiliti in altro Paese della UE dovrà procedere ad applicare l’IVA del Paese del committente privato.
- Al fine di procedere in tal senso dovrà nominare un proprio rappresentante fiscale ovvero identificazione diretta IVA ovvero stabile organizzazione (tale ultimo caso poco frequente nell’operatività) in ciascun Paese della UE ove si trovano i committenti privati che acquistano on-line. Di fatto un aggravio non indifferente di costi.



MOSS nei rapporti B2C

- A seguito di tale novità è stata introdotta la possibilità da parte del prestatore italiano di optare per un regime “speciale” di applicazione dell’IVA denominato MOSS (Mini One Stop Shop) che consente di adempiere a tutti gli obblighi IVA direttamente nel Paese del prestatore, quindi, senza necessità di apertura di rappresentanti ovvero identificazioni dirette (artt. 74-quinquies e 74-sexies del DPR n. 633/1972).
- Il MOSS torna applicabile nei rapporti B2C a livello UE, conseguentemente non si applica in regime interno (Italia) nonché per le operazioni nei confronti di privati consumatori (o assimilati) di Paesi extra-UE.
- Inoltre, risulta opportuno precisare che possono avvalersi del MOSS:
 - sia i soggetti passivi IVA “stabiliti” nella UE (c.d. regime UE) di cui all’art. 74-sexies del DPR n. 633/1972;
 - sia quelli stabiliti fuori dal territorio comunitario, quindi extra-UE (c.d. regime non UE) di cui all’art. 74-quinquies del DPR n. 633/1972.



Profili IVA commercio elettronico indiretto



Nei rapporti B2B

- Ai fini IVA, il commercio elettronico indiretto (relativo a cessione di beni materiali) nei rapporti B2B (quindi, fra soggetti passivi d'imposta) segue le regole ordinarie ovvero proprie previste per:
 - le cessioni ovvero acquisti di beni a livello nazionale;
 - le cessioni ovvero acquisti intracomunitari di beni;
 - le cessioni all'esportazione;
 - le importazioni.

Nei rapporti B2B (segue)

Paese del cedente soggetto passivo IVA	Paese del cessionario soggetto passivo d'imposta	Tipologia di operazione ai fini IVA e doganali	Normativa di riferimento
Italia	Italia	Operazione imponibile IVA (cessione territorialmente rilevante in Italia)	Artt. 2 e 7-bis del DPR n. 633/1972
	Paese UE (diverso dall'Italia)	Cessione intracomunitaria di beni non imponibile IVA	Artt. 41, 46 e 47 del DL n. 331/1993
	Paese extra-UE	Cessione all'esportazione non imponibile IVA	Art. 8 del DPR n. 633/1972
Paese UE (diverso dall'Italia)	Italia	Acquisto intracomunitario di beni imponibile ai fini IVA in Italia (applicazione del reverse charge)	Artt. 38, 46 e 47 del DL n. 331/1993
Paese extra-UE	Italia	Importazione imponibile IVA in Italia (IVA assolta in dogana)	Art. 67 del DPR n. 633/1972

Nei rapporti B2C

- Il commercio elettronico indiretto nei rapporti B2C (quindi, nei confronti di privati consumatori), a determinate condizioni, è soggetto alla disciplina IVA riservata alle c.d. “vendite a distanza” ovvero per corrispondenza (RM 21 luglio 2008, n. 312/E, RM 15 novembre 2004, n. 133/E e RM 5 novembre 2009 n. 274/E).

Affinché il commercio elettronico indiretto sia assimilato alle vendite a distanza ovvero per corrispondenza devono coesistere le seguenti condizioni	L'acquirente deve essere un privato consumatore ovvero un soggetto assimilato (si pensi, in tale ultima ipotesi, ad un professionista che effettua l'acquisto non nella sfera professionale ma in quella privata, quindi, senza spendere la propria partita IVA) Il trasporto presso il domicilio del cessionario privato deve avvenire direttamente a cura del cedente o di terzi per suo conto indipendentemente dalle modalità con le quali le cessioni sono effettuate, e non solo, dunque, se realizzate per corrispondenza, su catalogo e simili (RM 31 marzo 2005, n. 39). Attenzione: l'Amministrazione finanziaria con la CM n. 20/E del 13 giugno 2006 ha chiarito che il trasporto della merce effettuato direttamente dal fornitore o per suo conto nei confronti di un acquirente che opera come privato consumatore (o assimilato) è l'unico elemento essenziale delle cessioni a distanza, e non tanto la circostanza che nella conclusione del relativo contratto il cliente e il fornitore si avvalgono di mezzi tecnologici di comunicazione a distanza (fax , telefono, e-mail, ecc.).
---	---

Nei rapporti B2C (segue)

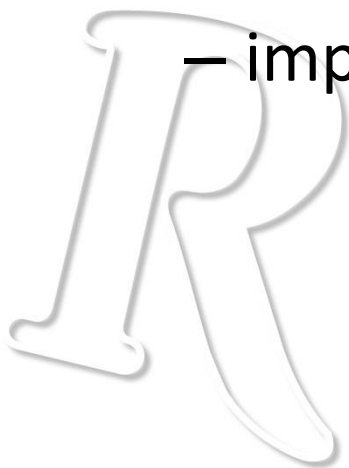
- La vendita a distanza nei rapporti con privati consumatori comunitari – UE, prevede ai fini della territorialità IVA delle regole “particolari” disciplinate dagli artt. 40 e 41 del DL n. 331/1993. Nel dettaglio, con riferimento alla territorialità IVA riservata alle vendite a distanza nei confronti di privati consumatori (o assimilati) della UE, si fa presente che per prevenire fenomeni distorsivi della concorrenza, tali operazioni, qualora siano superate le soglie fissate da ciascuno Stato membro (sia in relazione alle merci in uscita che alle merci in entrata – c.d. soglie di protezione), o per opzione, sono territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Paese del cessionario privato (o assimilato), quindi, nel luogo del consumo. Nel caso in cui, invece, non vengano superate le soglie di protezione stabilite dal singolo Paese della UE, le cessioni saranno territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Paese ove si trova il bene al momento della cessione (secondo la regola generale di cui all’art. 7-bis del DPR n. 633/1972).

Nei rapporti B2C (segue)

PAESE UE	SOGLIE DI PROTEZIONE (in valuta nazionale)*	PAESE UE	SOGLIE DI PROTEZIONE (in valuta nazionale) *
Austria	35.000,00 €	Svezia	320.000,00 SEK
Belgio	35.000,00 €	Finlandia	35.000,00 €
Olanda	100.000,00 €	Cipro	35.000,00 €
Danimarca	280.000,00 DKK	Estonia	35.000,00 €
Germania	100.000,00 €	Lettonia	35.000,00 €
Grecia	35.000,00 €	Lituania	35.000,00 €
Spagna	35.000,00 €	Malta	35.000,00 €
Francia	35.000,00 €	Polonia	160.000,00 PLN
Irlanda	35.000,00 €	Repubblica Ceca	140.000,00 CZK
Italia	35.000,00 €	Slovacchia	35.000,00 €
Lussemburgo	100.000,00 €	Slovenia	35.000,00 €
Portogallo	35.000,00 €	Ungheria	35.000,00 €
Gran Bretagna**	70.000,00 GBP	Bulgaria	70.000,00 BGN
Romania	118.000 RON	Croazia	270.000
* Per i Paesi con valuta nazionale diversa dall'Euro si dovrà effettuare la conversione in Euro prendendo a riferimento l'opportuno cambio di conversione ** Regola valida fin tanto che non vi sarà l'annuncio ufficiale dell'uscita della Gran Bretagna dalla UE			

Nei rapporti B2C (segue)

- Invece, in tema di territorialità IVA, tornano applicabili le regole ordinarie in presenza di:
 - cessioni di beni on-line in Italia da parte di soggetti passivi IVA “stabiliti” in Italia nei confronti di privati consumatori italiani;
 - esportazioni;
 - importazioni.



Novità dal 2019 e dal 2021

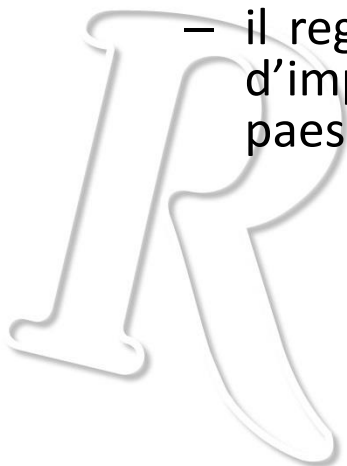
R

Le novità introdotte dalla Direttiva UE n. 2455/2017

- La Direttiva UE n. 2455/2017, del 5 dicembre 2017, prevede l'introduzione di importanti novità in materia di commercio elettronico sia diretto che indiretto. Tali novità entreranno in vigore rispettivamente dal 2019 e dal 2021;
- le disposizioni contenute nella citata Direttiva dovranno essere recepite nell'ordinamento tributario nazionale entro il 31 dicembre 2018. Tenendo comunque presente che le disposizioni della Direttiva, essendo vincolanti e precise, potranno essere comunque applicate secondo i principi e con i limiti statuiti dalla giurisprudenza comunitaria in materia di direttive "self executing".

Commercio elettronico diretto: novità dal 1° gennaio 2019

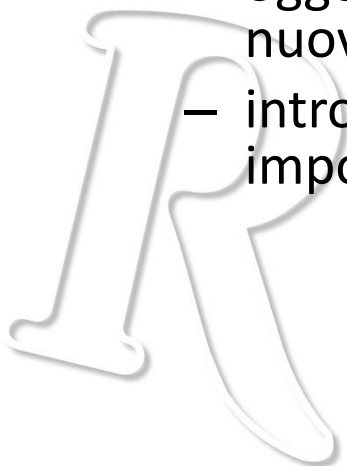
- In merito al commercio elettronico diretto, **con effetto 1° gennaio 2019**, saranno introdotte le seguenti novità:
 - fino al limite annuo di euro 10.000, i prestatori di servizi elettronici a privati consumatori di altri Paesi della UE potranno applicare l'IVA del Paese ove risultano stabiliti e non quella di consumo (ovvero quello ove risulta residente il committente privato). Rimane comunque ferma la possibilità di applicare l'IVA, per opzione, nel Paese di consumo;
 - qualora il prestatore di commercio elettronico diretto opti per il regime amministrativo agevolato del MOSS (Mini One Stop Shop), lo stesso dovrà applicare le regole di fatturazione del proprio Paese di stabilimento e non quelle del Paese di consumo;
 - il regime del MOSS potrà essere utilizzato anche dai soggetti passivi d'imposta extra-UE anche se gli stessi risultino identificati in uno o più paesi dell'UE.



Commercio elettronico indiretto: novità dal 1° gennaio 2021



- Invece, con riferimento al commercio elettronico indiretto, **dal 1° gennaio 2021**, saranno previste le seguenti novità:
 - modifica integrale del regime IVA sulle vendite a distanza nei confronti di privati consumatori della UE, quindi, nei rapporti B2C;
 - possibilità di utilizzo del MOSS anche per il commercio elettronico indiretto oltre a quello diretto (regime già previsto unicamente per il commercio elettronico diretto dal 2015);
 - eliminazione della franchigia IVA sulle importazioni di beni oggetto di commercio elettronico indiretto e introduzione nuovo regime IVA di importazione;
 - introduzione della responsabilità IVA dei marketplace su importazioni di beni oggetto di commercio elettronico.



Commercio elettronico indiretto: novità dal 1° gennaio 2021 (segue)



- In via generale a decorrere dal 2021 le operazioni di commercio elettronico indiretto, nei rapporti B2C, saranno territorialmente rilevanti ai fini IVA nel Paese UE di destinazione dei beni (quindi, non si applicherà più la disciplina delle vendite a distanza per le quali sono previste determinate soglie – ne consegue che vi sarà l'eliminazione di tali soglie, da Euro 35.000 ad Euro 100.000);
- fino alla soglia annua di vendite pari ad euro 10.000 (valore totale al netto dell'IVA) si applicherà, invece, l'IVA del Paese ove è stabilito il cedente soggetto passivo IVA. Se nel corso di un anno civile la citata soglia di euro 10.000 (valore totale al netto dell'IVA) viene superata, si applica, a partire da tale data, l'ordinario criterio impositivo basato sul luogo di destino dei beni;
- i cedenti soggetti passivi IVA potranno comunque optare per il MOSS così come avviene per il commercio elettronico diretto.

NOVITA' FISCALI DEL PERIODO

- 1) I chiarimenti in materia di imposte sul reddito nel Videoforum del 24.5.2018
- 2) Le novità in materia di iperammortamento nel Decreto Dignità
- 3) Nuova deducibilità per interessi passivi dal 2019 e le recenti sentenze della Cassazione sul reddito d'impresa
- 4) La disciplina del dividendi black list : le novità il corso dal 2018
- 5) I decreti attuativi dei crediti d'imposta per Formazione e pubblicità
- 6) Il punto sul concetto di Derivazione Rafforzata alla luce dei recenti spunti interpretativi



Paolo Meneghetti

La gestione della eccedenza ace per società di persone

REDDITO D'IMPRESA= € 80.000
 DEDUZIONE ACE = € 120.000
 ECCEDENZA ACE TRASFORMABILE = € 40.000
 ECCEDENZA RIPORTABILE = € 10.000
 ECCEDENZA CONVERTITA IN CREDITO D'IMPOSTA IRAP = € 30.000

Ipotesi 1

VERIFICO ALIQUOTE IRPEF

- 23 % (FINO € 15.000) = 3.450 €
- 27 % (OLTRE € 15.000 E FINO A € 28.000) = € 3.510
- 38 % (OLTRE € 28.000 E FINO A € 30.000) = € 760
- TOTALE= **7720**

Ipotesi 2 = SOCIO A (50%)

- 23 % (FINO € 15.000) = € 3.450
- **SOCIO B (50%)**
- 23 % (FINO € 15.000) = € 3.450
- **TOTALE CREDITO D'IMPOSTA = (3.450 + 3.450) = € 6.900**

La rilevanza ai fini Ace degli interessi passivi figurativi da contabilizzazione debiti al costo ammortizzato

FINANZIAMENTO INFRUTTIFERO SOCI

15 settembre 2017 → Società riceve da controllante finanziamento di € 500.000

- Tasso di interesse: **infruttifero**
- Rimborso del finanziamento: **10 rate annuali di euro 50.000 ciascuna**
- Scadenza del finanziamento: **31 dicembre 2026**
- Tasso di mercato: **2,50% > VALORE ATTUALIZZATO € 445.263,38**
- **differenziale interessi al 31.12 € 3.306,67**



15-set-17		DARE	AVERE
ATT C) IV	Disponibilità liquide	500.000,00	
PASS D)	Debiti verso controllanti		445.263,38
PN A VI)	Altre riserve		54.736,62
31-dic-17		DARE	AVERE
CE C) 17	Oneri finanziari	3.306,67	
PASS D 3)	Debiti verso controllanti		3.306,67
PASS D 3)	Debiti verso controllanti	50.000,00	
ATT C) IV	Disponibilità liquide		50.000,00

quali conseguenze
per distribuzione ? Se
riserve di capitale



Deducibili ?



- Rilevanza Ace :
- Ipotizzando che in avere venga rilevato apporto a patrimonio netto non si ha rilevanza ai fini Ace. **D.M. 3.8.17, art. 5, comma 5 nega qualunque rilevanza Ace dell'apporto figurativo (ma gli interessi passivi imputati a conto economico e non rilevanti ai fini Ires riducono l'utile di esercizio ??)**
- Secondo agenzia entrate sono rilevanti in quanto imputati a conto economico

Ace: coefficiente da applicare all'incremento patrimoniale > interpello DRE Lombardia 954-124-2018

- In caso di periodi imposta non solari (o frazioni di periodo di imposta) il nuovo coefficiente si applica al periodo successivo, anche se non di 12 mesi)
- Esempio : per periodo d'imposta in corso al 31.12.2018 il nuovo coefficiente è dell'1,5%, ma se il periodo chiude al 30.9.2018 per effetto di operazione straordinaria ? > si applica 1,5% già al periodo d'imposta successivo all'ultimo in cui si doveva applicare 1,6%.
- Resta da chiarire il calcolo dell'incremento per costituzione : ragguagliato o no ?

PASSIVITA' POTENZIALI E DEDUCIBILITA' FISCALE

CONTENZIOSO CON DIPENDENTE CHE HA GENERATO ACCANTONAMENTO NEL 2017 PER € 30.000: A FEBBRAIO 2018 PER EFFETTO DI TRANSAZIONE IL DEBITO VIENE QUANTIFICATO IN € 35.000

Newsletter febbraio 2018 OIC: il componente negativo non diventa un debito ma resta un accantonamento che viene aggiornato

~~**Tesi 1: derivazione rafforzata, il componente negativo si deduce nel 2017**~~

Tesi 2: non si applica derivazione rafforzata perche si tratta di un accantonamento, quindi si deduce nel 2018

TESI SCARTATA DALLA AGENZIA DELLE ENTRATE

TESI AVALLATA DALLA AGENZIA DELLE ENTRATE

PASSIVITA' POTENZIALI E DEDUCIBILITA' FISCALE

Dichiarazione di fallimento entro il termine per la redazione del bilancio



Il 20 febbraio 2018 viene dichiarato il fallimento del cliente X con un credito deteriorato per € 100.000.



~~Tesi 1: derivazione rafforzata, il componente negativo si deduce nel 2017~~

Tesi 2: non si applica derivazione rafforzata perché si tratta comunque di aspetto valutativo, la deduzione avviene quindi nel 2018



TESI AVALLATA DALLA CIRCOLARE ASSONIME
15/2018, PAR. 2.3

R

PASSIVITA' POTENZIALI E DEDUCIBILITA' FISCALE

IIPOTESI DIVERSI è IL FATTO ACCADUTO NELL'ESERCIZIO MA CONOSCIUTO SOLO DOPO, ENTRO LA REDAZIONE DEL BILANCIO



Il 20 febbraio 2018 viene quantificato il premio dovuto ad un agente sulla base del risultato dell'esercizio 2017



**Circ. Assonime 15/18 :
deduzione 2017**



Tesi rafforzata dal fatto che quando si corregge un errore contabile la correzione fiscalmente modifica il periodo d'imposta in cui il componente doveva essere rilevato

R

Immobili per professionisti

Diverso regime fiscale a seconda della data di acquisto dell'immobile



Data di acquisto	Regime fiscale
Dal 2007 al 2009	rilevanti
Dal 2009 al 2013	irrilevanti
Dal 2014	Deducibili solo canoni leasing

AGENZIA CONSTATA CHE IN ASSENZA DI UNA NORMA NON È POSSIBILE DEDURRE GLI AMMORTAMENTI PER IMMOBILI ACQUISTATI DAL 2014, AGGIUNGENDO CHE LE CESSIONI DI TALI BENI NON GENERERANNO PLUSVALENZE (OVVIETA')

RIS. 13/2010 > IMMOBILE UTILIZZATO ESCLUSIVAMENTE NELL'ESERCIZIO ARTE O PROFESSIONE E' SEMPRE RILEVANTE

RIMANENZE FINALI 2017

REGIME PER CASSA 2017 → REGIME ORDINARIO 2018



RIMANENZE PAGATE 2017

AL 31.12.2018

NESSUNA RILEVANZA O RILEVA COSTO ISCRITTO?

- **VALORE CONTABILE RIMANENZE FINALI 2017 = 50.000**
- **40.000 PAGATE NEL 2017 E 10.000 PAGATE NEL 2018**
- **AL 1.1.2018: VALORE CONTABILE 50.000 E VALORE FISCALE 10.000**

AL 31.12.2018: VALORE FISCALE 10.000 O 50.000?



Secondo agenzia il valore delle rimanenze non rilevanti si manifesta anche a fine 2018, ma come individuare, per beni fungibili, quali merci sono state cedute ? %

1.1.2018

- VALORE CONTABILE RIMANENZE FINALI 2017 = 50.000
- 40.000 PAGATE NEL 2017 E 10.000 PAGATE NEL 2018
- AL 1.1.2018: VALORE CONTABILE 50.000 E VALORE FISCALE 10.000

31.12.2018
1)

- VALORE CONTABILE RIMANENZE FINALI 2017 = 50.000 RILEVANTI FISCALMENTE PER 10.000, NESSUNA OPERAZIONE > RIMANENZE FINALI 50.000 DI CUI 40.000 NON FISCALMENTE RILEVANTI

31.12.2018
2)

- VALORE CONTABILE RIMANENZE FINALI 2017 = 50.000 RILEVANTI FISCALMENTE PER 10.000, ACQUISTI 2018 40.000, CESSIONI 2018 40.000, RIMANENZE FINALI 50.000 : QUALI MERCI SONO STATE CEDUTE ?

pagate nel 2017 > R.F. finale fiscale 50.000 , R.I. fiscale

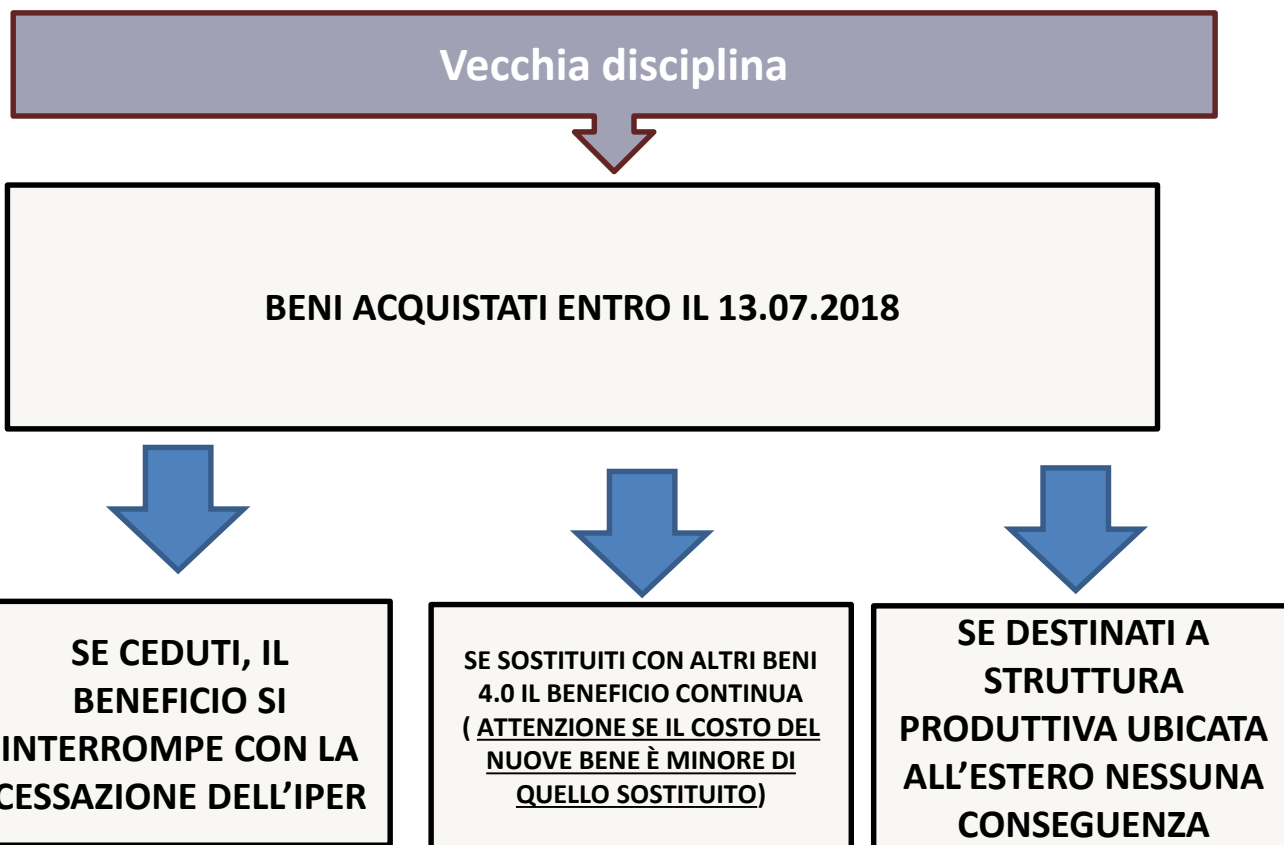
pagate nel 2018 > R.F. fiscale 10.000, R.I. fiscale 10.000 >

Decreto Dignità , D.L. 87 del 12.07.2018

- Disposizioni in materia di iperammortamento
- Abrogazione società sportive dilettantistiche lucrative



La disciplina dell'iperammortamento in caso di cessione del bene



La disciplina dell'iperammortamento in caso di cessione del bene

Nuova disciplina

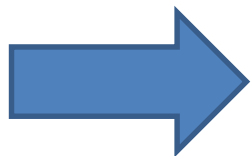
**BENI ACQUISTATI DAL 14.07.2018:
ART.7, COMMA 1 : IPERAMMORTAMENTO SPETTA PER BENI
UTILIZZATI NEL TERRITORIO DELLO STATO**

**SE DESTINATI A
STRUTTURA
PRODUTTIVA UBICATA
FUORI DAL
TERRITORIO DELLO
STATO**

Ma cosa significa struttura
produttiva estera : il
cantiere ??
**NO, CHIARIMENTO
TRAMITE
EMENDAMENTO**

SE CEDUTI A TERZI

continua



- Iperammortamento cessa, nonostante possa continuare ammortamento normale (nel caso di destinazione a strutture produttive estere della impresa residente)

- Si procede al recupero della precedente agevolazione complessivamente fruita tramite variazione in aumento , in unica soluzione, nel periodo d'imposta di cessione o destinazione all'estero (senza sanzioni o interessi)

- Se viene acquistato un bene sostitutivo , industria 4.0 si applicano le norme della L.205/17 art. 1 c. 35 e 36, anche per beni delocalizzati, che quindi cessano di produrre agevolazione la quale si sposta sul bene sostitutivo, ma se bene nuovo ha costo inferiore vi e' recupero della differenza di agevolazione beneficiata

PROBLEMA



- Se il bene è acquistato in leasing, il beneficio dell'iperammortamento si fruisce (in misura molto ridotta) anche sul prezzo di riscatto > quindi il periodo di sorveglianza quanto diventa lungo ? E in caso di cessione durante l'ammortamento del riscatto viene recuperato l'intero bonus o solo quello rapportato al prezzo di riscatto ?

esempi

- 1) Bene acquistato nel 2017 per € 100.000 ceduto nel 2019 senza alcun altro acquisto



- 1) agevolazione fruita per ultima volta nel 2019 pro rata temporis

- 2) Bene acquistato nel 2017 per € 100.000 ceduto nel 2019 con acquisto di bene sostitutivo



- 2) agevolazione continua ad essere fruita rapportata al valore del bene nuovo (se inferiore a quello vecchio)

- 3) Bene acquistato nel 2017 per € 100.000 e destinato nel 2019 a struttura produttiva estera



- 3) nessuna conseguenza, l'agevolazione continua ad essere fruita

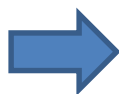
esempi

- 4) Bene acquistato il 16.7.2018 € 100.000 ceduto nel 2019 senza alcun altro acquisto



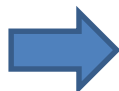
- 4) nel 2019 variazione in aumento per recuperare bonus fruito nel 2018

- 5) Bene acquistato il 16.7.2018 per € 100.000 ceduto nel 2019 con acquisto di bene sostitutivo



- 5) agevolazione continua ad essere fruita rapportata al valore del bene nuovo (se inferiore a quello vecchio) e recupero agevolazione per differenza dei costi di acquisto

- 6) Bene acquistato il 16.7.2018 per € 100.000 e destinato nel 2019 a struttura produttiva estera



- 6) recupero agevolazione come punto 4), mentre se venisse acquistato bene industria 4.0 nel 2019 continua vecchia agevolazione (attenzione se valore bene nuovo minore di quello vecchio)

La disciplina della revoca degli aiuti di stato

Il caso particolare di beni per i quali si è fruito di aiuto di stato (art. 5 del decreto)



**BENI ACQUISTATI ENTRO DAL 14.07.2018 E DELOCALIZZAZIONE
AVVENUTA ENTRO CINQUE ANNI DA INVESTIMENTO**



**SE DELOCALIZZATI
OLTRE UE, IL
BENEFICIO VIENE
RECUPERATO**



**VIENE IRROGATA SANZIONE DA
2 A 4 VOLTE AIUTO FRUITO**



**SE DELOCALIZZATI
ANCHE IN AMBITO
NAZIONALE VIENE
SEMPLICEMENTE
MENO IL BENEFICIO**



Per investimenti eseguiti prima del 14 07.2018
vale regola di cui art. 1 , comma 60 L. 147 del 2013

- Le imprese che entro tre anni dalla concessione di contributi pubblici in conto capitale, delocalizzino la propria produzione dal sito incentivato a uno Stato non appartenente all'Unione europea, con conseguente riduzione del personale di almeno il 50 per cento, decadono dal beneficio stesso e hanno l'obbligo di restituire i contributi in conto capitale ricevuti.



Abrogazione società dilettantistiche lucrative

- A far data dal 2018 sono abrogate
- E quelle costituite prima del 14.07.2018 che disciplina applicano ?



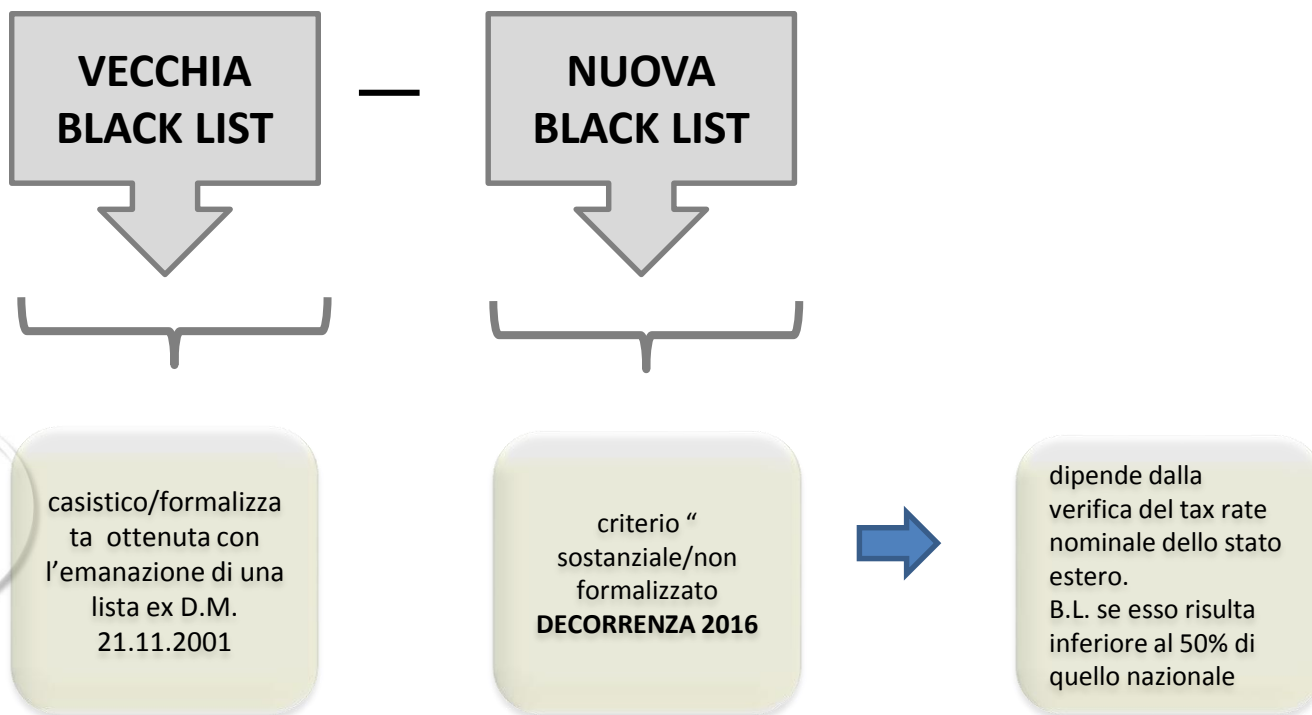
Le norme applicabili dal 2019: la Direttiva 2016/1164 (Atad) e lo schema di decreto legislativo

- Interessi passivi per soggetti Ires: 3 novità



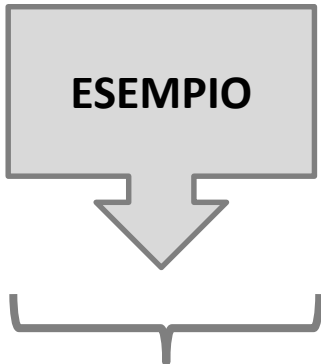
- Interessi passivi deducibili in toto nel limite di quelli attivi, aumentati della quota di attivi eccedente i passivi degli anni precedenti
- Il 30% del Rol è in prima battuta il quantum deducibile, ma poi esso viene aumentato della quota Rol eccedente dei 5 anni precedenti partendo dal più remoto
- Gli interessi passivi capitalizzati entrano nel computo del ROL
- Il Rol si calcola con i valori fiscali non più con quelli contabili

NUOVA DISCIPLINA DEI DIVIDENDI E DELLE PLUSVALENZE DA SOGGETTI BLACK LIST



**CONSEGUENZE DEL CAMBIAMENTO : UN SOGGETTO
RESIDENTE POTEVA PARTECIPARE AD UNA SOCIETA'
WHITE LIST CHE E' DIVENUTA BLACK LIST PER
EFFETTO DEL TAX RATE**

ESEMPIO



Insediamiento produttivo in Paese ex White List, fuori dalla
unione europea, nel quale si beneficia di regimi speciali
start up

R

LE MODIFICHE DELLA LEGGE DI BILANCIO 2018 E LA CIRC. ASSONIME N.15 DEL 27 GIUGNO 2018

2 NOVITA' : COMMI 1007 E 1009 ART. 1 LEGGE BILANCIO 2018

CIRC. 35/16 : DIVIDENDI
PRODOTTI QUANDO LA
SOCIETÀ ERA BLACK LIST
MENTRE AL MOMENTO
DELL'INCASSO ESSA È
WHITE LIST

COMMA 1007 :
DIVIDENDI PRODOTTI
QUANDO LA SOCIETÀ ERA
WHITE LIST MENTRE AL
MOMENTO
DELL'INCASSO ESSA È
BLACK LIST

TASSAZIONE
INTEGRALE (POICHÉ
VA CONTROLLATO
ANCHE IL MOMENTO
DI FORMAZIONE
DELL'UTILE)

TASSAZIONE CON
ESCLUSIONE

DECORRENZA ?
SICURAMENTE DAL
2018 , MA SECONDO
ASSONIME ANCHE
RETROATTIVA

LE MODIFICHE DELLA LEGGE DI BILANCIO 2018 E LA CIRC. ASSONIME N.15 DEL 27 GIUGNO 2018

2 NOVITA' : COMMI 1007 E 1009 ART. 1 LEGGE BILANCIO 2018

MINIPEX :DIVIDENDI
TASSATI AL 50% SE
PROVENIENTI DA
SOGGETTO BLACK LIST



SE È POSSIBILE
DIMOSTRARE LO
SVOLGIMENTO DI UNA
EFFETTIVA ATTIVITÀ
COMMERCIALE DA PARTE
NEL MERCATO IN CUI
ESSA RISIEME



AGEVOLAZIONE
CONCESSA A TUTTI I
SOGGETTI IRES
ANCHE SE NON
CONTROLLANTI



• NORMA DI VALENZA
INNOVATIVA, VALEVOLE PER LE
DISTRIBUZIONI ESEGUITE A
PARTIRE DAL 2018

R

Novità e chiarimenti nel reddito d'impresa e imposizione diretta

I costi finanziari da preammortamento per contratti di leasing da stipulare

Tesi 1) deducibili per competenza quali interessi passivi, quindi non correlati al contratto di leasing



Tesi 2) deducibili in base alla durata del contratto, tramite risconto attivo

**Tesi sostenuta da
CTR Toscana
60/8/12**

**Tesi sostenuta da
Cassazione n. 8897
del 11.4.2018**

Versamenti soci : qualificazione e conseguenze in caso di cessione di quota

- Cass. N. 20978 del 23.8.2018: il titolo del versamento soci, finanziamento con diritto alla restituzione o a fondo perduto, va individuato va provato dal socio in base a :
- Finalità pratiche
- Interessi che sono sottesi

> Quindi se il versamento è richiesto a causa di difficile situazione economica finanziaria della società esso va **considerato a fondo perduto**



- Il socio aveva ceduto la propria quota e la cassazione ha negato l'esistenza di un credito posto in capo all'acquirente della quota poiché il versamento doveva intendersi a fondo perduto



- **Cass. N.16049/2015** se vi è un finanziamento, in caso di cessione della quota e silenzio sul punto nel contratto di cessione, il creditore resta il precedente socio: il credito non si trasferisce automaticamente per effetto della cessione, quindi in caso di rinuncia dopo la cessione di quote, inapplicabile art. 88 Tuir

Ris 64/E del 14.09.2018: passaggi di regime forfettario/semplificato

- Art. 1, comma 70 L. 190/14 : **I contribuenti che applicano il regime forfettario possono optare per l'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto e delle imposte sul reddito nei modi ordinari. L'opzione, valida per almeno un triennio, è comunicata con la prima dichiarazione annuale da presentare successivamente alla scelta operata**
- **Ris. 64/18** : Ciò posto, si è dell'avviso che la scelta per comportamento concludente, esercitata nel 2015, di avvalersi del regime contabile semplificato di cui all'articolo 18 del d.P.R. n. 600 del 1973 e, conseguentemente, di determinare il reddito secondo i criteri di cui all'articolo 66 del TUIR - in luogo del regime forfettario di cui alla legge n. 190 del 2014 - **non vincoli l'istante alla permanenza triennale nel regime scelto, trattandosi comunque di un regime "naturale" proprio dei contribuenti minori** ????
- **Ris 64/18** : Si ritiene, infatti, che il vincolo triennale, ivi previsto, **rilevi solo per coloro che scelgono di rimanere nel regime semplificato di cui all'articolo 18**, e non anche per coloro che, avendone i requisiti, scelgono di accedere al regime forfettario. **CORRETTO**
- **Una possibile interpretazione :**
- **Avendo optato nel 2015 per regime semplificato , il triennio scade nel 2017 e l'opzione ivi eseguita per regime delle annotazioni Iva non vincola il contribuente per un triennio di semplificato (perchè non è una opzione vera e propria) , ma se l'opzione fosse stata eseguita nel 2016, sarebbe escluso il rientro nel forfait nel 2018 poiché il triennio di permanenze obbligatoria non sarebbe trascorso.**

PRINCIPIO DI DERIVAZIONE RAFFORZATA

ARTICOLO 83 TUIR

*«Per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'articolo 2435-ter del codice civile, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, valgono, anche in deroga alle disposizioni dei successivi articoli della presente sezione, i **criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione** in bilancio previsti dai rispettivi principi contabili»*

LA DERIVAZIONE RAFFORZATA: CHE COSA SIGNIFICA E A CHI SI APPLICA (Circ. 7/2011)



- Valgono, in deroga alle norme del Tuir i criteri di :
- **Qualificazione:** esatta individuazione dell'operazione aziendale posta in essere e, conseguentemente, dei relativi effetti che da essa derivano tanto sul piano economico-patrimoniale quanto sul piano strettamente giuridico.
- **Classificazione:** costituisce il passo successivo: infatti, una volta individuato il "modello" giuridico-negoziale di riferimento occorre definirne gli specifici effetti che la stessa eventualmente produce sul reddito e, contestualmente, individuare la specifica appostazione in bilancio dei relativi elementi reddituali e/o patrimoniali.
- **Imputazione temporale :** corretta individuazione del periodo d'imposta in cui i componenti reddituali fiscalmente rilevanti devono concorrere a formare la base imponibile

ORDINANZA CASSAZIONE N. 23171/2017



Arrivederci al prossimo incontro

Videofisco del 21 novembre 2018

La gestione delle trasferte e la giurisprudenza di merito

Novità fiscali del periodo

