



**AGRICOLTORI ITALIANI**

**Ufficio Fiscale**

Prot. 1001/2020

Data 7 febbraio 2020

*Comunicazione in merito alle novità introdotte dal c.d. collegato fiscale (D.L. n. 124/2019) e dalla Legge di Bilancio 2020.*

*Nota curata da Maria Cavaliere*

A

*Responsabili Regionali e Provinciali Cia  
Settore fiscale*

*e.p.c.*

*Direttore Generale  
Direttori Regionali e Provinciali  
Cia – Agricoltori Italiani*

### **Sintesi dei provvedimenti in commento**

Con la Manovra fiscale 2020 (D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157 e Legge di Bilancio 27 dicembre 2019, n. 160), il Governo ha introdotto alcune importanti novità in materia fiscale che coinvolgono tutti i settori economici, in particolar modo anche il settore agricolo.

Con il presente documento si intende riepilogare le misure di maggiore interesse e le novità fiscali introdotte dalle nuove norme che avranno un impatto sulle imprese agricole e sull'intero sistema confederale.

### **Documenti di indirizzo**

- Legge n. 160 del 27 dicembre 2019 (Legge di Bilancio 2020);
- D.L. 26 ottobre 19 n. 124, convertito con L. del 19 dicembre 2019, n. 157;
- Approfondimento prot. n. 1 dell'Ufficio fiscale CIA.

Carissimi,

con il presente documento si intende riepilogare le misure di maggiore interesse e le novità fiscali introdotte dal c.d. collegato fiscale (D.L. n. 124/2019) e dalla Legge di Bilancio 2020 (Legge n. 160/2019) e che interessano in particolar modo il comparto agricolo e le strutture confederali.

Significative le novità e le misure agevolative di natura fiscale, molte delle quali di particolare interesse per le imprese agricole, su cui senz'altro torneremo con successivi documenti più orientati a fornire indicazioni operative.

## Indice

1. Modifiche al regime di compensazione.....	3
Divieto di utilizzo in compensazione dei crediti dell'accollante.....	3
Cessazione partita IVA e inibizione compensazione.....	4
Contrasto alle indebite compensazioni.....	5
Provvedimento di esclusione dalla banca dati VIES.....	6
Sanzioni per lo scarto del modello F24 con crediti non utilizzabili in compensazione.....	6
Estensione dell'obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia.....	7
2. Nuove norme in tema di contratti di appalto.....	10
Ritenute e compensazioni in appalti/subappalti.....	10
Estensione del <i>reverse charge</i> per appalti e subappalti.....	12
3. Fatturazione elettronica e corrispettivi telematici.....	13
Utilizzo dei dati fatture elettroniche.....	13
Periodicità estero metro.....	13
Imposta di bollo sulle fatture elettroniche.....	14
Limiti all'utilizzo del contante.....	14
Lotteria degli scontrini.....	15
Rideterminazione delle aliquote IVA ordinarie e ridotte.....	15
4. Novità in materia di accertamento e riscossione.....	17
Ravvedimento operoso – assenza di limiti temporali.....	17
Rottamazione ter – riapertura dei termini di pagamento.....	18
5. Investimenti e sviluppo – Industria 4.0.....	20
Credito d'imposta Industria 4.0.....	20
Caratteristiche dei beni agevolabili.....	21
Contributi a fondo perduto per l'innovazione tecnologica delle imprese agricole.....	22
Fondo per investimenti innovativi di imprese agricole.....	22
Incentivi all'imprenditoria femminile.....	24
6. Agevolazioni a favore dell'agricoltura.....	25
Esenzione IRPEF coltivatori diretti e IAP.....	25
Esonero contributivo per i coltivatori diretti e IAP.....	26
Oleoturismo.....	26
Determinazione del reddito d'impresa per gli imprenditori agricoli florovivaisti.....	27
7. La nuova IMU.....	28
8. Il regime forfetario per gli autonomi.....	33

---

## 1. Modifiche al regime della Compensazione – Artt. 1, 2 e 3 D.L. 124/2019 (Collegato Fiscale)

Gli art. 1, 2 e 3 D.L. n. 124/2019, prevedono una serie di disposizioni finalizzate a contrastare le indebite compensazioni al fine di attestare preventivamente l'esistenza del credito e quindi prima che questo venga utilizzato, fenomeno diventato assai frequente negli ultimi anni.

---

### Approfondimento

#### a. Divieto di utilizzo in compensazione dei crediti dell'accollante (Art. 1 - D. Lgs. n. 124/2019)

Il comma 2 dello Statuto del contribuente consente l'accollo del debito d'imposta altrui, senza tuttavia che ciò comporti la liberazione del contribuente originario. Rispetto all'accollo previsto ai fini civilistici, le disposizioni sull'accollo tributario non consentono l'adesione del creditore, né la possibilità di opporre allo stesso le eccezioni fondate sull'accordo sotteso.

In particolare, l'art. 1 della norma in commento vieta esplicitamente il pagamento del debito accollato mediante compensazione; se il contribuente viola tale divieto, il pagamento si considera non avvenuto e sono irrogate sanzioni differenziate sia per accollante che per accollato<sup>2</sup>.

Anche in giurisprudenza si trovano pronunce sull'argomento che chiariscono come l'assunzione volontaria dell'impegno di pagare le imposte dovute dall'iniziale debitore, non significa assumere la posizione di contribuente o di soggetto passivo del rapporto tributario, ma la qualità di obbligato (o coobbligato) in forza di titolo negoziale, tanto che l'Amministrazione finanziaria non può esercitare nei confronti degli accollanti i propri poteri di accertamento e di esazione, poteri che possono essere esercitati solo nei confronti di chi sia tenuto per legge a soddisfare il credito fiscale (in tal senso, Cass. S.U. n. 28162 del 2008).

In riferimento a tale istituto, l'articolo 1, comma 1, D.L. 124/2019, mantiene la possibilità di accollo nel rispetto delle citate norme dello Statuto del contribuente, disponendo che i relativi pagamenti seguono le modalità disposte dalla legge, mentre il comma 2 esplicita il divieto di pagamento del debito accollato mediante compensazione.

Tale misura, vale a dire la volontà di escludere la compensazione a seguito di accollo di debiti altrui, trova la sua *ratio* nella necessità di evitare possibili frodi fiscali.

Più precisamente, saranno irrogate le seguenti sanzioni:

- all'accollante nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante o in violazione di leggi vigenti. In tal caso la sanzione prevista è pari al 30% del credito utilizzato; nel caso di utilizzo in compensazione di crediti inesistenti per il pagamento delle somme dovute è applicata la sanzione dal 100% al 200% della misura dei crediti stessi;

---

<sup>1</sup> In particolare, in precedenti documenti di prassi, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che l'assunzione volontaria dell'impegno di pagare le imposte dovute dall'iniziale debitore non significa "assumere la posizione di contribuente o di soggetto passivo del rapporto tributario, ma la qualità di obbligato (o coobbligato)", tanto che l'Amministrazione non può esercitare nei confronti degli accollanti "i poteri di accertamento e di esazione, che possono essere esercitati solo nei confronti di chi sia tenuto per legge a soddisfare il credito fiscale".

<sup>2</sup> Le sanzioni per la violazione del divieto di compensazione nell'accollo tributario sono irrogate entro l'ottavo anno successivo alla presentazione della delega di pagamento (in luogo di cinque anni dalla violazione).

- 
- all'accollato in misura pari al 30% dell'imposta. Tale sanzione è dimezzata in caso di pagamento entro 90 giorni.

La norma rimanda, infine, ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate l'individuazione delle ulteriori disposizioni attuative (comma 5).

#### **b. Cessazione partita IVA e inibizione compensazione (Art. 2 - Lgs. n. 124/2019)**

Con l'introduzione dei nuovi commi 2-quater e 2-quinquies all'art. 17, D.Lgs. n. 241/97 sono state introdotte ulteriori misure restrittive in tema di compensazioni al fine di evitare l'utilizzo di crediti inesistenti.

Più precisamente, le suddette norme introducono il divieto di eseguire compensazioni per i soggetti IVA ai quali è stato notificato un provvedimento di cessazione della partita IVS o di esclusione dalla banca dati VIES, oltre che l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione dalla quale emerge il credito per importi superiori a 5.000 euro annui.

L'articolo 2, inserendo i nuovi commi da 2-quater a 2-sexies all'interno dell'articolo 17 del Dlgs n. 241/1997:

- vieta ai contribuenti, cui sia stato notificato un provvedimento di cessazione della partita Iva (articolo 35, comma 15-bis, Dpr n. 633/1972), di avvalersi da quel momento e fino a quando la partita IVA risulti cessata, della compensazione di crediti, a prescindere dalla tipologia e dall'importo e anche se non sono maturati nell'ambito dell'attività esercitata con la partita chiusa d'ufficio (comma 2-quater);
- vieta ai contribuenti cui sia stato notificato un provvedimento di esclusione dalla banca dati VIES dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie di avvalersi, da quel momento e fino a quando non siano rimosse le irregolarità che hanno generato il provvedimento di esclusione, della compensazione di crediti Iva (comma 2-quinquies);
- dispone che, in caso di mancato rispetto dei suddetti divieti, cioè di utilizzo in compensazione di crediti nonostante la cessazione della partita IVA o l'esclusione dalla banca dati VIES, il modello F24 viene scartato e i versamenti e le compensazioni in esso contenuti si considerano non eseguiti; tale scarto è comunicato tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate a chi ha trasmesso il modello F24 (comma 2-sexies).

I crediti non utilizzabili per le predette ragioni potranno soltanto essere richiesti a rimborso (articolo 38, Dpr n. 602/1973 e articolo 30, Dpr n. 633/1972) o riportati quale eccedenza nella dichiarazione successiva.

Stante quanto disposto dalla norma in commento, il divieto di compensazione opera a prescindere dall'importo dei crediti e anche per quei crediti maturati con riferimento all'attività esercitata con la partita IVA oggetto del provvedimento di cessazione<sup>3</sup>; l'esclusione dell'utilizzo in compensazione dei crediti opera a partire dalla data di notifica del provvedimento di cessazione della partita IVA e resta in vigore fino a che la stessa risulti cessata, pertanto, la compensazione dei crediti dovrebbe essere nuovamente consentita in caso di riapertura della posizione IVA.

La predetta disciplina non riguarda i casi in cui il contribuente provveda a richiedere la chiusura della partita IVA per cessazione dell'attività mediante il modello AA7/10 o il modello AA9/12.

---

<sup>3</sup> Non possono essere utilizzati in compensazione:

- Crediti IVA;
- Crediti relativi ad altre imposte;
- Crediti relativi a contributi previdenziali e assistenziali dovuti all'INPS o all'INAIL, crediti relativi ad altre entrate dello Stato, delle Regioni, delle Province, dei Comuni e di altri enti.

---

### c. **Contrasto alle indebite compensazioni (Art. 3 del D. Lgs. n. 124/2019)**

L'art. 3 della norma in commento rivede le modalità di utilizzo in compensazione dei crediti IRPEF, IRAP e IRES che emergono dalle dichiarazioni mutuando la disciplina IVA di utilizzo dei crediti in compensazione.

Più precisamente, l'art. 3, comma 1 del D.L. n. 124/2019, sostituisce il terzo periodo del comma 1 dell'art. 17 del D. Lgs. n. 241/97, prevedendo l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione per la compensazione del modello F24 di crediti per importi superiori a 5.000 euro relativi a imposte sui redditi e relative addizionali, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi e all'imposta regionale sulle attività produttive.

Tale disposizione trova applicazione a partire dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019; pertanto i crediti 2019 non saranno utilizzabili dal giorno successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta in cui si generano, cioè dal 1° gennaio 2020, ma solo dopo aver presentato la dichiarazione (dei redditi o dell'Irap) da cui risultano<sup>4</sup>.

In alcuni casi quindi, sarà necessario/opportuno anticipare l'invio dei modelli dichiarativi per consentire, dopo lo spirare del decimo giorno successivo, la compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi per un importo superiore alla soglia di 5.000 euro.

I crediti del periodo d'imposta 2018 invece, potranno essere compensati senza l'obbligo di preventiva presentazione della relativa dichiarazione, ma fino alla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione del periodo d'imposta 2019, all'interno della quale gli eventuali crediti residui del periodo d'imposta precedente saranno "rigenerati", ossia si trasformeranno in crediti 2019, con conseguente assoggettamento alla limitazione.

Si ricorda che per effettuare la compensazione dei crediti per imposte dirette e IRAP di importo superiore a 5.000 euro annui, alla dichiarazione da presentare dovrà essere apposto il visto di conformità rilasciato da un soggetto abilitato ai sensi dell'art. 35 del D. Lgs. n. 241/97 o alternativamente dalla sottoscrizione del soggetto cui è chiesta la revisione legale dei conti ai sensi dell'art. 2409-bis c.c., salvo coloro i quali beneficiano dell'esonero fino a 20.000 euro annui in base al regime premiale previsto dall'applicazione degli ISA.

Per la verifica del limite di € 5.000 va fatto riferimento, come evidenziato nella citata Risoluzione n. 110/E/19, ai chiarimenti forniti dall'Agenzia nelle Circolari 15 gennaio 2010, n. 1/E e 3 giugno 2010, n. 29/E. In particolare, sono considerate solo le compensazioni dei crediti che necessariamente devono essere esposte nel modello F24, pertanto, la limitazione in esame non opera per la compensazione c.d. "verticale" o "interna", ossia tra crediti e debiti riferiti alla medesima imposta, relativi a periodi d'imposta successivi a quello di maturazione dei crediti stessi, ancorché esposta nel mod. F24.

Nel corso di Telefisco 2020, l'Agenzia ha chiarito che i nuovi limiti alla compensazione delle imposte dirette a credito non trovano applicazione ai fini dell'utilizzo dei crediti d'imposta di natura agevolativa da indicare nel quadro RU (non è quindi necessario attendere il decimo giorno successivo alla data di presentazione della dichiarazione per compensare importi a credito superiori a 5.000 euro; in questi casi è comunque richiesta la presentazione del modello F24 tramite i canali Entratel/Fisconline).

---

<sup>4</sup> Ai fini della presentazione telematica della dichiarazione dei redditi e IRAP, si ricorda che il termine di presentazione per i contribuenti solari va dal 30 settembre 2020 al 30 novembre 2020, per i soggetti "non solari", invece, dalla fine del nono a quella dell'undicesimo mese successivo alla chiusura del periodo d'imposta.

Si ritiene che la compensazione dei crediti per imposte dirette e IRAP di importo non superiore a 5.000 euro possa avvenire prima della presentazione della dichiarazione dalla quale emergono; di seguito si propone uno schema riepilogativo.

<b>Compensazioni crediti IRPEF/IRES e addizionali, imposte sostitutive e IRAP</b>	
<b>Crediti maturati prima del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019</b>	
<b>Importo</b>	<b>Disciplina applicabile</b>
Fino a 5.000 euro	Compensazione dal primo giorno del periodo d'imposta successivo a quello di maturazione del credito
Oltre 5.000 euro	Compensazione dal primo giorno del periodo d'imposta successivo a quello di maturazione del credito, purché sia apposto alla relativa dichiarazione il visto di conformità
<b>Crediti maturati dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019</b>	
Fino a 5.000 euro	Compensazione dal primo giorno del periodo d'imposta successivo a quello di maturazione del credito
Fino a 5.000 euro	Compensazione dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dalla quale emerge il credito, purché sia apposto alla relativa dichiarazione il visto di conformità

**d. Provvedimento di esclusione dalla banca dati VIES (art. 2 del D.L. n. 124/2019)**

L'art. 2 del D.L. n. 124/2019, introducendo il comma 2-*quinqüies* all'art. 17 del D.lgs. n. 241/97 preclude la possibilità di avvalersi della compensazione orizzontale dei crediti IVA per i contribuenti ai quali sia stato notificato il provvedimento di esclusione della partita IVA dalla banca dati dei soggetti passivi che effettuano operazioni intracomunitarie.

L'esclusione dal VIES ha effetto dalla data di registrazione all'anagrafe tributaria della notifica del provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, salvo la possibilità per il soggetto escluso dalla banca dati VIES di presentare una nuova istanza di inclusione.

Tale esclusione opera per espressa previsione normativa solo in riferimento ai crediti IVA; pertanto è ragionevole desumere che, per coloro i quali siano stati destinatari di un provvedimento di esclusione dal VIES, sia comunque ammessa la compensazione orizzontale mediante F24 dei crediti relativi alle altre imposte, contributi e somme dovute all'Erario o ad altri enti.

Infine, l'art. 2 del D.L. n. 124/2019, introducendo il comma 2-*sexies* all'art. 17 del D.lgs. n. 241/97, stabilisce che in caso di utilizzo in compensazione di crediti in violazione di quanto descritto, il relativo modello F24 è scartato; tale scarto è comunicato tramite i servizi telematici dell'AdE al soggetto che ha trasmesso il modello.

**e. Sanzione per lo scarto del modello F24 con crediti non utilizzabili in compensazione**

Il comma 49-ter dell'art.37 DL n.223/2006 prevede che l'Agenzia delle Entrate possa sospendere, (ai fini del controllo dell'utilizzo del credito), fino a 30 giorni, l'esecuzione delle deleghe di pagamento contenenti compensazioni che presentano profili di rischio.

---

Se dall'esito del controllo il credito risulta correttamente utilizzato (o decorsi 30 giorni dalla data di presentazione della delega di pagamento), la delega è eseguita e le compensazioni e i versamenti in essa contenuti sono considerati effettuati alla data stessa della loro effettuazione.

Viceversa, qualora i crediti indicati nelle deleghe sono in tutto o in parte non utilizzabili in compensazione, la delega non è eseguita e i versamenti e le compensazioni si considerano non effettuati; in tal caso l'Agenzia comunica entro 30 giorni la mancata esecuzione della delega di pagamento e applica la sanzione prevista dal nuovo comma 2-ter dell'art. 15 del D.lgs. n. 471/1997, pari:

- al 5% dell'importo, per importi fino a 5.000 euro;
- a 250 euro, per importi superiori a 5.000 euro;

Tali sanzioni sono applicabili per ciascuna delega F24 non eseguita, con esclusione della possibilità di beneficiare del cumulo giuridico; quindi, in caso di scarto di 4 deleghe di pagamento, saranno irrogate ben quattro sanzioni<sup>5</sup> (nella versione originaria del Decreto la sanzione era pari a 1.000 euro per ciascun modello F24 non eseguito).

La norma troverà applicazione per le deleghe di pagamento presentate a partire dal mese di marzo 2020.

Riguardo le deleghe scartate, come già chiarito, l'Agenzia delle Entrate comunicherà telematicamente (entro 30 giorni) la mancata esecuzione della delega di pagamento al soggetto che l'ha trasmessa e l'applicazione della sanzione.

Il contribuente, ricevuta tale comunicazione, avrà 30 giorni dalla data di ricevimento della stessa, per evidenziare eventuali elementi non considerati o valutati erroneamente (che invierà all'Agenzia delle Entrate).

Nei medesimi 30 giorni, se il contribuente provvederà al pagamento delle somme dovute, non verrà eseguita l'iscrizione a ruolo della sanzione. In caso di mancato versamento, l'agente della riscossione notificherà la cartella di pagamento al debitore entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della delega di pagamento.

Un provvedimento del direttore delle Entrate dovrà definire le disposizioni attuative della norma.

#### **f. Estensione dell'obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia**

A seguito della modifica del comma 49-bis dell'art. 37, DL n. 223/2006 ad opera del DL n. 124/2019, l'obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per la presentazione del mod. F24 ai fini dell'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta, è esteso:

- a tutti i crediti maturati in qualità di sostituto d'imposta.
- ai soggetti "privati" (non titolari di partita IVA), conseguendone che i servizi telematici dell'Agenzia devono essere utilizzati per la presentazione dei mod. F24 contenenti compensazioni a prescindere dal possesso o meno della partita IVA.

Tale obbligo prescinde dall'importo utilizzato in compensazione.

---

<sup>5</sup> La sanzione è riferita al modello F24 scartato, ne consegue che se all'interno dello stesso modello di pagamento ci sono due compensazioni, la sanzione sarà comunque unica.

Al fine di meglio definire l'ambito applicativo della suddetta novità, l'Agenzia, nella citata Risoluzione n. 110/E/19, ha precisato che l'obbligo riguarda le compensazioni di crediti identificati dai codici tributo relativi a IRPEF, IRES e relative addizionali, imposte sostitutive, IRAP, IVA, agevolazioni e crediti riportati nel quadro RU del mod. Redditi, sostituti d'imposta (ad esempio, crediti da conguaglio di fine anno, crediti da conguaglio assistenza fiscale, Bonus Renzi € 80).

Restano esclusi dalla previsione gli "altri crediti" (ad esempio, relativi ai contributi previdenziali). Va inoltre evidenziato che l'obbligo di utilizzo dei servizi telematici "non sussiste qualora l'esposizione del credito nel modello F24 rappresenti una mera modalità alternativa allo scomputo diretto del credito medesimo dal debito d'imposta pagato nello stesso modello F24.

Sulla base dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 68 del 9 giugno 2017 in relazione ai contribuenti titolari di partita IVA, devono ritenersi esclusi dall'obbligo di presentazione tramite i servizi telematici dell'AdE, anche in relazione ai soggetti non titolari di partita IVA, i modelli F24 che espongono compensazioni tra crediti e debiti della stessa imposta (compensazione "verticale" o "interna")<sup>6</sup>.

A titolo esemplificativo, se un debito di 4.000 euro relativo al secondo acconto IRPEF viene compensato con 3.000 euro di saldo IRPEF a credito, trattandosi di una compensazione verticale, non ricorre l'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'AdE per la presentazione del modello F24 in cui viene esposta.

I modelli F24 contenenti compensazione devono quindi essere presentati, sia da parte dei contribuenti con partita IVA, sia da parte dei contribuenti senza partita IVA, mediante i seguenti servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate:

- F24online (attraverso l'utilizzo del software di compilazione scaricabile dal sito dell'AdE o tramite i programmi privati);
- F24web (attraverso la compilazione e trasmissione del modello di versamento direttamente dal sito dell'AdE senza necessità di scaricare alcun software);
- F24 intermediari (riservato ai soggetti incaricati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni ai sensi dell'art. 3, comma 3, del DPR n. 322/1998).

Ai sensi dell'art. 3, comma 3 del D.L. n. 124/2019, le nuove disposizioni relative all'utilizzo dei servizi telematici dell'AdE per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni orizzontali si applicano con riferimento ai crediti maturati a decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019; si tratta quindi dei crediti emergenti dai modelli Redditi 2020 relativi ai contribuenti non titolari di partita IVA.

Di seguito si propone un riepilogo delle nuove modalità di presentazione dei modelli F24 diversificati in base al periodo di imposta di maturazione.

<b>Modalità di presentazione F24 – Crediti maturati prima del periodo d'imposta in corso al 31.12.2019</b>		
<b>Casistica</b>	<b>Titolari di Partita IVA</b>	<b>Non titolari di partita IVA</b>
Modelli F24 senza compensazioni, con saldo a debito di qualsiasi importo	Obbligo di presentare le deleghe tramite i servizi dell'AdE o tramite i servizi messi a disposizione da banche, Poste Italiane o altri prestatori di servizi	Possibilità di presentare le deleghe tramite i servizi dell'AdE o tramite i servizi messi a disposizione da banche, Poste Italiane o altri prestatori di servizi, oppure di avvalersi della

<sup>6</sup> Si tratta tipicamente della compensazione tra saldo a credito e acconti da versare relativi alla stessa imposta che viene comunque esposta nel modello F24.

		presentazione cartacea del modello
Modelli F24 con compensazioni, con saldo a debito	Obbligo di utilizzare i servizi dell'AdE; in caso di compensazioni verticali è possibile utilizzare anche i servizi messi a disposizione da banche, Poste Italiane o altri prestatori di servizi	Obbligo di presentare le deleghe tramite i servizi dell'AdE o tramite i servizi messi a disposizione da banche, Poste Italiane o altri prestatori di servizi
F24 a saldo zero	Obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'AdE	

<b>Modalità di presentazione F24 – Crediti maturati dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2019</b>		
<b>Casistica</b>	<b>Titolari di Partita IVA</b>	<b>Non titolari di partita IVA</b>
Modelli F24 senza compensazioni, con saldo a debito di qualsiasi importo	Obbligo di presentare le deleghe tramite i servizi dell'AdE o tramite i servizi messi a disposizione da banche, Poste Italiane o altri prestatori di servizi	Possibilità di presentare le deleghe tramite i servizi dell'AdE o tramite i servizi messi a disposizione da banche, Poste Italiane o altri prestatori di servizi, oppure di avvalersi della presentazione cartacea del modello
Modelli F24 con compensazioni, con saldo a debito	Obbligo di utilizzare i servizi dell'AdE; in caso di compensazioni verticali è possibile utilizzare anche i servizi messi a disposizione da banche, Poste Italiane o altri prestatori di servizi	<b>Obbligo di utilizzare i servizi dell'AdE; in caso di compensazioni verticali è possibile utilizzare anche i servizi messi a disposizione da banche, Poste Italiane o altri prestatori di servizi</b>
F24 a saldo zero	Obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'AdE	

## 2. Nuove norme in tema di contratti d'appalto – Art. 4 D.L. 124/2019 (Collegato Fiscale)

L'art. 4 del D. L. n. 124/2019, in presenza di determinati requisiti, ha escluso per l'impresa appaltatrice, affidataria e subappaltatrice la facoltà di versare le ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati compensandole con proprie posizioni creditorie introducendo per il committente un obbligo di controllo sul versamento, prevedendo inoltre l'estensione del *reverse charge* ai fini IVA.

### Approfondimento

#### a. Ritenute e compensazioni in appalti/subappalti (Art. 4, commi 1 e 2 D. Lgs. n. 124/2019)

In sede di conversione, anche grazie all'attività sindacale di CIA-Agricoltori Italiani e delle altre associazioni di categoria, è stata completamente rivista la disciplina contenuta nella versione originaria del collegato fiscale in ordine alla nuova disciplina delle ritenute/compensazione in appalti e subappalti introdotta dal nuovo art. 17-bis, D.lgs. n. 241/97, in vigore dallo scorso 1° gennaio 2020.

Durante Telefisco 2020, l'AdE ha chiarito che tale nuova disciplina opera dal 1° gennaio 2020, con riferimento alle ritenute di competenza del mese di gennaio 2020; non rientrano, pertanto, nell'ambito della disposizione in esame le ritenute operate a gennaio sulle retribuzioni maturate nel mese di dicembre 2019 (e percepite a gennaio).

Il testo originario della norma, integralmente modificato in sede di conversione, aveva introdotto un complesso meccanismo che attribuiva al committente la responsabilità del versamento delle ritenute fiscali trattenute dall'impresa appaltatrice ai lavori impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.

Nella formulazione post-conversione, la norma invece prevede che i soggetti residenti in Italia che affidano il compimento di un'opera o di un servizio di importo complessivo annuo superiore a € 200.000 a un'impresa tramite contratto di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati, caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma<sup>7</sup>, devono richiedere all'impresa appaltatrice e alle imprese subappaltatrici, obbligate a rilasciarle, copia dei mod. F24 relativi al versamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati, oltre che dell'addizionale regionale e comunale IRPEF trattenute dall'impresa appaltatrice e dalle imprese subappaltatrici ai lavoratori direttamente impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.

Il versamento delle ritenute è effettuato dall'impresa appaltatrice, affidataria e dall'impresa subappaltatrice, con distinti mod. F24 per ciascun committente, senza possibilità di compensazione con proprie posizioni creditorie.

L'impresa appaltatrice, affidataria e le imprese subappaltatrici, entro 5 giorni lavorativi successivi alla scadenza del versamento, trasmettono al committente e, per le imprese subappaltatrici, anche all'impresa appaltatrice, i predetti mod. F24, oltre ad un elenco nominativo di tutti i lavoratori, identificati mediante codice fiscale, impiegati nel mese precedente direttamente nell'esecuzione delle attività affidate dal committente, con il dettaglio delle ore di lavoro prestate da ciascun percipiente in esecuzione dell'opera o

<sup>7</sup> Non dovrebbero rientrare nell'ambito applicativo della norma i contratti di appalto disciplinati dall'art. 29 del D. Lgs. n. 276/2003, trattandosi di contratti nei quali l'appaltatore utilizza i propri beni strumentali, non sussistendo quindi uno dei requisiti fondamentali.

---

del servizio affidato, l'ammontare della retribuzione corrisposta al dipendente, il dettaglio delle ritenute fiscali eseguite nel mese precedente nei confronti di tale lavoratore, con separata indicazione di quelle relative alla prestazione affidata dal committente.

L'art. 17-bis, comma 3 del D. Lgs. n. 241/97 disciplina quelli che sono gli obblighi del committente: nel caso in cui questi non riceva, entro il predetto termine di 5 giorni, i modelli F24 utilizzati per il pagamento delle ritenute sui redditi di lavoro dipendente e assimilati dovuti in relazione ai lavoratori impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio e le ulteriori informazioni prescritte dalla norma o, nel caso in cui, pur avendo ricevuto tali documenti, dall'analisi degli stessi riscontri l'omesso o insufficiente versamento, il committente è tenuto a sospendere il pagamento dei corrispettivi maturati dall'appaltatrice fino alla concorrenza del 20% del valore complessivo dell'opera ovvero per un importo pari alle ritenute non versate rispetto ai dati risultanti dalla documentazione trasmessa, dandone comunicazione entro 90 giorni alla competente Agenzia delle Entrate<sup>8</sup>.

In caso di inottemperanza ai predetti obblighi, il committente è tenuto al pagamento di una somma pari alla sanzione irrogata all'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice per la corretta determinazione delle ritenute e per la corretta esecuzione delle stesse, nonché per il tempestivo versamento, senza possibilità di compensazione.

L'art. 17-bis, comma 5 del D. Lgs. n. 241/97 prevede che l'appaltatrice, affidataria e subappaltatrice, previo rilascio da parte dell'AdE<sup>9</sup> di un apposito certificato che attesti il possesso dei requisiti di seguito indicati, disapplichino gli obblighi imposti dalla nuova norma se, nell'ultimo giorno del mese precedente a quello della prevista scadenza:

- a) risulti in attività da almeno 3 anni, sia in regola con gli obblighi dichiarativi e abbia eseguito, nel corso dei periodi d'imposta cui si riferiscono, le dichiarazioni dei redditi presentate nell'ultimo triennio, complessivi versamenti registrati nel conto fiscale per un importo non inferiore al 10% dell'ammontare dei ricavi compensi risultanti dalle dichiarazioni medesime;
- b) non abbia iscrizioni a ruolo o accertamenti esecutivi o avvisi di addebito affidati agli Agenti della riscossione relativi a IRPEF/IRES/IRAP, ritenute e contributi previdenziali per importi superiori a € 50.000, per i quali i termini di pagamento siano scaduti e siano ancora dovuti pagamenti o non siano in essere provvedimenti di sospensione. Non rilevano, ai fini della sussistenza di tali requisiti, i ruoli, gli accertamenti esecutivi o gli avvisi di addebito in relazione ai quali il contribuente abbia chiesto ed ottenuto piani di rateazione per i quali non sia intervenuta decadenza.

L'Agenzia delle Entrate può prevedere ulteriori modalità di trasmissione telematica delle informazioni che consentano modalità semplificate di riscontro dei dati.

Le imprese appaltatrici affidatarie e le imprese subappaltatrici, salvo quelle in possesso della citata certificazione dell'AdE<sup>10</sup>, non possono utilizzare la compensazione quale modalità di estinzione delle obbligazioni relative a contributi previdenziali e assistenziali e premi assicurativi obbligatori, maturati in relazione ai dipendenti. Detta esclusione opera con riguardo a tutti i contributi previdenziali e assistenziali e ai premi assicurativi maturati nel corso del contratto, sulle retribuzioni erogate al personale direttamente impiegato nell'esecuzione delle opere o dei servizi affidati, conseguendone quindi l'obbligo per l'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice di versare, senza effettuare alcuna compensazione nel modello F24, i contributi relativi all'INPS o ad altro ente previdenziale obbligatorio, nonché i premi INAIL relativi ai dipendenti impiegati nell'esecuzione dell'opera o del servizio.

---

<sup>8</sup> Il rispetto del termine di 90 giorni per effettuare la comunicazione all'AdE permette all'impresa appaltatrice, affidataria o subappaltatrice di avvalersi del ravvedimento operoso per rimediare e alla violazione commessa.

<sup>9</sup> Tale certificato ha una validità di 4 mesi decorrenti dal giorno in cui viene emesso e deve essere comunicato al committente.

<sup>10</sup> In ossequio a quanto previsto dall'art. 17-bis, comma 8 del D. Lgs. n. 241/97.

---

Le predette norme trovano applicazione a partire dal 1° gennaio 2020 sia ai contratti già stipulati che a quelli sottoscritti a far data dal 1° gennaio 2020, pertanto per le fattispecie rientranti nella nuova normativa dovranno essere rispettati i nuovi obblighi il cui primo adempimento consisterà nel versamento delle ritenute operate a gennaio 2020 previsto per il 17 febbraio 2020<sup>11</sup>.

**b. Estensione del *reverse charge* per appalti e subappalti – Art. 4, comma 3 del D. Lgs. n. 124/2019**

È confermata, con l'introduzione della nuova lett. a-quinquies) al comma 6 dell'art. 17, DPR, n. 633/72 l'estensione del *reverse charge* alle prestazioni di servizi effettuate tramite contratti di appalto, subappalto, affidamento a soggetti consorziati o rapporti negoziali comunque denominati caratterizzati da prevalente utilizzo di manodopera presso le sedi di attività del committente con l'utilizzo di beni strumentali di proprietà di quest'ultimo o ad esso riconducibili in qualunque forma.

Tale misura ha l'obiettivo di contrastare l'illecita somministrazione di manodopera eliminando i rischi per l'erario derivanti dall'ingente debito IVA in capo all'appaltatore, frutto in talune circostanze di falsa fatturazione, a fronte della detrazione IVA da parte del committente.

Non si applica invece alle operazioni effettuate nei confronti dei soggetti rientranti nello *split payment* ex art. 17-ter e alle agenzie per il lavoro disciplinate dal Capo I, Titolo II, D.Lgs. n. 276/2003 (agenzie di intermediazione, agenzie di ricerca e selezione del personale, agenzie di supporto alla ricollocazione professionale, ecc.). L'efficacia della nuova disposizione è subordinata al rilascio dell'autorizzazione da parte del Consiglio UE ai sensi dell'art. 395, Direttiva n. 2006/112/CE.

---

<sup>11</sup> In tal senso, l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 108 del 23 dicembre 2019.  
Via Mariano Fortuny, 20 – 00196 Roma – tel 06 – 32687333 – m.bagnoli@cia.it

### **3. Fatturazione elettronica e corrispettivi telematici – Artt. 14 e da 16 a 21 D.L. 124/2019 (Collegato Fiscale) e novità in materia IVA – Art. 1, comma 3 Legge di Bilancio 2020**

Il D. L. n. 124/2019 introduce misure finalizzate a rafforzare gli strumenti per la lotta all'evasione attraverso la progressiva "telematizzazione" tra contribuenti e Fisco.

Tra le misure in tema di IVA, la cancellazione dell'aumento delle aliquote IVA ordinaria e ridotta e la rideterminazione del suddetto aumento per gli anni d'imposta successivi.

#### **Approfondimento**

##### **a. Utilizzo dei dati fatture elettroniche – Art. 14, comma 3 del D. Lgs. n. 124/2019**

È confermato, con l'introduzione del nuovo comma 5 all'art. 1, D.Lgs. n. 127/2015, che i file delle fatture elettroniche sono memorizzati fino al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione di riferimento ovvero fino alla definizione di eventuali giudizi, per essere utilizzati dalla Guardia di Finanza nell'assolvimento delle funzioni di polizia economica e finanziaria o dall'Agenzia delle Entrate e dalla Guardia di Finanza per le attività di analisi del rischio e controllo. In sostanza, è quindi prevista l'integrale archiviazione dei dati contenuti nei file, compresi quelli riguardanti la natura, la qualità e quantità dei beni e servizi oggetto dell'operazione che avrebbero dovuto essere cancellati in caso di mancata adesione del contribuente al servizio di consultazione delle FE.

In sede di attuazione della nuova disposizione l'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza adottano idonee misure di garanzia a tutela dei diritti e delle libertà degli interessati prevedendo apposite misure di sicurezza, anche di carattere organizzativo, in coerenza con le disposizioni del Codice Privacy.

##### **b. Periodicità esterospetro – Art. 16, comma 1-bis del D. Lgs. n. 124/2019**

In sede di conversione con la modifica del comma 3-bis dell'art. 1, D.Lgs. n. 127/2015, è disposto che la trasmissione del c.d. spesometro estero sia effettuata trimestralmente entro la fine del mese successivo al trimestre di riferimento.

Per effetto della nuova norma, dunque, a decorrere dal 2020 la comunicazione in oggetto assumerà periodicità trimestrale invece che mensile; in virtù di questo per le operazioni relative all'ultimo trimestre 2019 dovrebbe permanere la periodicità mensile dell'adempimento.

Si ricorda che tale comunicazione va effettuata per i soggetti che effettuano operazioni nei confronti di soggetti non stabiliti in Italia e le operazioni ricevute da soggetti non stabiliti in Italia; sono esonerati dall'effettuazione di tale adempimento quei soggetti che effettuano solo operazioni attive verso soggetti non stabiliti in Italia purché certifichino tutte le operazioni con fattura elettronica, pur se non obbligati.

Di seguito si riportano le nuove scadenze.

<b>Periodo di riferimento</b>	<b>Scadenza della comunicazione</b>
Novembre 2019	31 dicembre 2019
Dicembre 2019	31 gennaio 2020
I trimestre 2020	30 aprile 2020
II trimestre 2020	31 luglio 2020
III trimestre 2020	30 novembre 2020
IV trimestre 2020	28 febbraio 2021

### c. Imposta di bollo sulle fatture elettroniche – Art. 17 del D. Lgs. n. 124/2019

Sono soggette a imposta di bollo pari all'importo di 2 euro tutte le fatture che hanno ad oggetto corrispettivi relativi ad operazioni per le quali non si rende applicabile l'IVA sempre che la somma fatturata sia di importo superiore a 77,47 euro.

L'art. 17 del D.L. n. 124/2019 prevede che, per le fatture inviate dallo scorso 1° gennaio 2020 al SDI, in caso di ritardato, omesso o insufficiente versamento dell'imposta di bollo, l'AdE comunichi all'interessato tramite modalità telematiche l'importo dovuto, la sanzione e gli interessi.

Ciò posto, con la precedente formulazione dell'art. 12-novies del D.L. 34/2019 era stabilita l'applicazione della sanzione di cui all'art. 13, comma 1 del D.Lgs. n. 471/97, mentre la nuova normativa prevede una riduzione a un terzo di tale importo.

In sostanza, l'Agenzia, in tali casi, comunicherà al contribuente l'ammontare dell'imposta da versare e la sanzione dovuta (30% dell'importo non versato) ridotta a un terzo, oltre gli interessi.

Qualora l'interessato, entro 30 giorni dalla ricezione della comunicazione, non provveda al versamento delle somme, l'Ufficio procede all'iscrizione a ruolo degli importi non versati. In sede di conversione del collegato è stato previsto che, in luogo dell'attuale scadenza trimestrale, il versamento dell'imposta di bollo sulle fatture elettroniche può essere effettuata con cadenza semestrale nel caso in cui quanto dovuto non superi la soglia annua di € 1.000.

Si segnala che con un emendamento presentato dal MEF al c.d. decreto "Milleproroghe" (D.L. n. 162/2019) ora in discussione alle Commissioni Bilancio e Affari Costituzionali della Camera, è previsto che se l'ammontare dell'imposta di bollo per le e-fatture emesse nel primo trimestre solare dell'anno è inferiore a 250 euro, tale importo potrà essere versato entro i termini di pagamento dell'imposta dovuta sulle fatture emesse nel secondo trimestre; se invece l'importo, comprensivo dell'imposta, relativo al primo e secondo trimestre è comunque inferiore ai 250 euro, i contribuenti potranno versare l'imposta nei termini di pagamento del terzo trimestre; per il via libera a tale misura occorrerà comunque attendere.

Di seguito si riportano le scadenze dei versamenti dell'imposta di bollo modificati dalla norma in commento e non ancora modificate dal decreto milleproroghe.

Termini versamento imposta di bollo FE importo annuo inferiore a 1.000 euro	
Periodo di riferimento	Termini per il versamento
I semestre 2020	16 giugno 2020
II semestre 2020	31 dicembre 2020

Termini versamento imposta di bollo FE importo annuo superiore a 1.000 euro	
Periodo di riferimento	Termini per il versamento
I trimestre 2020	20 aprile 2020
II trimestre 2020	20 luglio 2020
III trimestre 2020	20 ottobre 2020
IV trimestre 2020	20 gennaio 2021

### d. Limiti all'utilizzo del contante

È confermata, a seguito dell'introduzione del nuovo comma 3-bis all'art. 49, D.lgs. n. 231/2007, la graduale riduzione della soglia per i trasferimenti di denaro contante e più precisamente:

- Soglia pari a € 2.000 a decorrere dal 1° luglio 2020 fino al 31 dicembre 2021;
- Soglia pari a € 1.000 a decorrere dal 1° gennaio 2022.

---

Tale limite all'utilizzo del contante, quale che sia la causa, vale anche quando il trasferimento sia effettuato con più pagamenti inferiori alla soglia che appaiono artificiosamente frazionati<sup>12</sup>.

La medesima modifica è stata apportata alla soglia di cui al comma 3 del citato art. 49 relativo alla negoziazione a pronti di mezzi di pagamento in valuta svolta dai soggetti iscritti nella specifica sezione prevista dall'art. 17-bis, D.Lgs. n. 141/2010, c.d. "cambia valute".

#### **e. Lotteria degli scontrini**

La lotteria degli scontrini, disciplinata dall'art. 1, comma 540 della Legge n. 232/2016 prevede la possibilità da parte dei contribuenti, che effettuano acquisti di beni e servizi, fuori dall'esercizio di attività d'impresa, arte o professione, presso esercenti che trasmettono telematicamente i corrispettivi all'Agenzia delle Entrate, di partecipare all'estrazione a sorte di premi attribuiti nel quadro di una lotteria nazionale.

La partecipazione è ammessa per le sole persone maggiorenni e residenti in Italia a condizione che:

- L'acquisto sia effettuato fuori dall'esercizio d'impresa, arte o professione e presso esercenti che effettuano la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri ai sensi dell'art. 2, comma 1 del D. Lgs. n. 127/2015;
- L'acquirente comunichi all'esercente il codice lotteria al momento dell'acquisto;
- L'esercente trasmetta in via telematica l'operazione con il suddetto codice identificativo all'AdE.

Le modalità di estrazione e premi, di richiesta del codice e ogni altra disposizione attuativa, saranno definite con apposito provvedimento dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli d'intesa con l'Agenzia delle Entrate.

Peraltro, viene istituita l'estrazione di premi speciali da attribuire agli acquirenti che effettuano transazioni attraverso strumenti che consentono il pagamento elettronico<sup>13</sup>, per un ammontare complessivo annuo non superiore a € 45 milioni, da attribuire tramite estrazioni aggiuntive a quelle ordinarie previste per la predetta lotteria.

In sede di conversione è stato rivisto il regime sanzionatorio collegato alla lotteria degli scontrini prevedendo che in caso di rifiuto dell'esercente di acquisire il codice, l'acquirente può segnalare tale circostanza nel citato Portale Lotteria (non è più prevista la sanzione da € 100 a € 500). Le segnalazioni sono utilizzate dall'Agenzia delle Entrate e dalla Guardia di Finanza nell'ambito dell'attività di analisi del rischio evasione.

Con la modifica del citato comma 540 della Legge n. 232/2016, è stabilito che i premi attribuiti nell'ambito della lotteria non sono tassati in capo al percipiente per l'intero ammontare e sono esenti da qualsiasi prelievo erariale.

#### **f. Rideterminazione delle aliquote IVA ordinaria e ridotte – Art. 1, comma 3 della Legge di Bilancio 2020**

L'art. 1, comma 3 della Legge di Bilancio prevede l'innalzamento dell'aliquota IVA ordinaria, attualmente fissata al 22%, al:

- 25% a decorrere dal 1° gennaio 2021;

---

<sup>12</sup> Ai sensi dell'art. 1 del D. Lgs. n. 231/2007 per operazione frazionata si intende un'operazione unitaria sotto il profilo economico posta in essere con più operazioni.

<sup>13</sup> Modifica apportata dall'art. 19, comma 1 lettera b) del D.L. n. 124/2019.

*Via Mariano Fortuny, 20 – 00196 Roma – tel 06 – 32687333 – m.bagnoli@cia.it*

- 
- Al 26,5% a decorrere dal 1° gennaio 2022.

Anche in riferimento all'aliquota ridotta, attualmente pari al 10%, è previsto l'innalzamento al 12% a decorrere dal 1° gennaio 2021.

---

#### **4. Novità in materia di accertamento e riscossione – Artt. 10 - bis e 37 D.L. 124/2019 (Collegato Fiscale)**

La Legge di Bilancio e il collegato fiscale contengono disposizioni riguardanti l'accertamento e la riscossione oltre alla possibilità di fruire del ravvedimento operoso senza limiti temporali.

---

##### **Approfondimento**

###### **a. Ravvedimento operoso – assenza di limiti temporali - Art. 10-bis D. Lgs. n. 124/2019**

In sede di conversione del DL 124/19 è stato abrogato il comma 1-bis dell'art. 13, D.Lgs. n. 472/97 che limitava l'applicazione del ravvedimento operoso, estendendo in questo modo a tutti i tributi la possibilità di ricorrere a tale Istituto, senza particolari limitazioni temporali e quindi entro i termini di decadenza della notifica dell'atto impositivo.

Più precisamente, il comma 1-bis dell'art 13 del D.Lgs 472/97 limitava l'applicazione di determinate fattispecie di ravvedimento, previste dal comma 1 dell'art. 13 in commento, a precise tipologie di tributi; in particolare

- Le riduzioni sanzionatorie ad un settimo, un sesto ed un quinto del minimo, (disposte dall'art 13, comma 1, lettere b-bis), b-ter) e b-quater)) erano applicabili ai soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate;
- Le riduzioni sanzionatorie ad un settimo ed un sesto del minimo erano applicabili ai tributi doganali e alle accise amministrati dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli.

A seguito della soppressione della suddetta norma, il ravvedimento ultrannuale trova applicazione a prescindere dalla natura del tributo violato; in tal modo, ad esempio, il contribuente può porre rimedio ai mancati pagamenti dell'IMU e della Tasi, rispetto ai quali sia decorso il termine previsto dalla legge per la presentazione della dichiarazione di competenza dell'anno.

Le nuove regole trovano applicazione anche per gli anni pregressi, trattandosi di una norma procedurale, purché non sia stato notificato al contribuente un atto di contestazione da parte dell'ente locale.

Resta in vigore il comma 1-ter dell'art. 13, D.Lgs. n. 472/97, e quindi per i tributi diversi da quelli amministrati dall'AdE, dai tributi doganali e dalle accise, il ravvedimento operoso resta inibito dall'inizio di un controllo fiscale, ad es. dal momento di notifica di un questionario.

Di seguito la mappa del nuovo ravvedimento:

Ambito temporale	Riduzione sanzioni	Ambito applicativo
Entro 30 giorni dalla violazione	1/10 del minimo	Solo violazioni sui versamenti per tutti i tributi
Entro 90 giorni dalla violazione o dal termine di presentazione della dichiarazione	1/9 del minimo	Tutti i tributi
Entro l'anno della violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	1/8 del minimo	Tutti i Tributi
Entro 2 anni della violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	1/7 del minimo	Tutti i Tributi
Oltre 2 anni della violazione o entro il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello in cui è commessa la violazione	1/6 del minimo	Tutti i Tributi
Se la sanatoria avviene dopo emissione del PVC	1/5 del minimo	Solo tributi amministrati dall'AdE, tributi doganali e accise

Nel corso di Telefisco 2020, l'AdE ha chiarito che, alla luce delle novità introdotte con il Decreto fiscale (consistenti nell'introduzione di una specifica causa di non punibilità, per i reati di dichiarazione fraudolenta mediante operazioni inesistenti e mediante altri artifici, a seguito dell'integrale pagamento con ravvedimento operoso), deve ritenersi possibile il ravvedimento a seguito della deduzione di costi e della detrazione dell'Iva su fatture inesistenti.

Nel caso in cui, a seguito della presentazione della dichiarazione integrativa, dovessero risultare maggiori acconti da versare, non sono dovuti a sanzioni e interessi per gli acconti non versati, se la dichiarazione integrativa è presentata dopo il termine di versamento del secondo acconto. Se la dichiarazione integrativa è presentata prima, non è sanzionabile nemmeno il primo acconto, quando, con il secondo acconto, è versata anche la differenza dovuta.

#### **b. Rottamazione ter – riapertura termini di pagamento - Art. 10-bis D. Lgs. n. 124/2019**

L'art. 37 del D.L. n. 124/2019 ha posticipato dal 31 luglio 2019 al 30 novembre 2019 il termine di pagamento dell'unica soluzione/prima rata delle somme dovute ai fini della c.d. "rottamazione-ter" relativa ai carichi affidati all'Agente della riscossione dal 2000 al 2017, comprese quelle dovute dai soggetti che hanno aderito alla definizione ex DL n. 148/2017 ammessi alla rottamazione-ter ovvero a seguito di presentazione dell'istanza di adesione.

norma prevede inoltre una rimodulazione dei tassi d'interesse previsti nel D.M. del 21 maggio 2009, in particolare demandando ad un decreto ministeriale l'individuazione dei tassi.

Di seguito si propone uno schema delle nuove scadenze:

Definizione agevolata	Versamento		
	Modalità	Scadenza originaria	Scadenza prorogata
Soggetti che hanno aderito alla rottamazione ter	Unica soluzione o prima rata	31 luglio 2019	30 novembre 2019
	Seconda rata	30 novembre 2019	
	16 rate successive	A decorrere dal 2020 entro il 28.2, 31.5, 31.7, 30.11 di ogni anno	
Soggetti che hanno aderito alla rottamazione bis con pagamento rate entro il 7 dicembre 2018 ammessi alla rottamazione ter	Unica soluzione o prima rata	31 luglio 2019	30 novembre 2019
	Seconda rata	30 novembre 2019	
	8 rate successive	Entro il 31.7 e 30.11 di ogni anno	
Soggetti che hanno aderito alla rottamazione bis senza pagamento rate entro il 7 dicembre 2018 ammessi alla rottamazione ter	Unica soluzione o prima rata	31 luglio 2019	30 novembre 2019
	Seconda rata	30 novembre 2019	
	8 rate successive	Entro il 31.7 e 30.11 di ogni anno	

---

## 5. Investimenti e sviluppo – Industria 4.0

La legge di bilancio 2020 ha introdotto una serie di misure agevolative a favore dell'agricoltura, tra cui un nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi e per gli investimenti del piano nazionale Industria 4.0, misure che sono estese a tutte le imprese presenti sul territorio nazionale a prescindere dalla tipologia di reddito prodotto, pertanto troverà applicazione anche per quelle imprese agricole che producono reddito catastale.

---

### Approfondimento

#### **a. Credito d'imposta Industri 4.0 (Artt. 184-197 della Legge di Bilancio 2020)**

Una delle novità più importanti introdotte dalla Legge di Bilancio 2020 è la ridefinizione delle agevolazioni per le imprese finalizzate agli investimenti in beni strumentali ed alla informatizzazione e automazione dei processi produttivi.

Per il credito d'imposta si rinvia a quanto già specificato nella nota di approfondimento prodotta da questo Ufficio (per il focus [clicca qui](#) ).

In questa sede occorre sottolineare che sull'argomento è intervenuta l'Agenzia delle Entrate nel corso di Telefisco 2020 confermando l'applicazione delle norme transitorie anche ad una particolare fattispecie riguardante il caso di un bene "prenotato entro il 31 dicembre 2018" e successivamente consegnato nel 2020; la prenotazione quindi al 31 dicembre 2018, a detta dell'AdE su cui comunque è bene mantenere un giudizio sospeso in attesa di avere conferma scritta, incardina l'investimento effettuato nel 2020 alla previgente normativa dell'iper-ammortamento.

Ulteriori chiarimenti sono poi stati resi in relazione al caso di sfasamento temporale tra anno di entrata in funzione del bene e anno di interconnessione di un bene rientrante nel più volte citato allegato A e più precisamente in relazione alla decorrenza del diritto alla fruizione del credito d'imposta, nonché alla durata del periodo di fruizione in compensazione.

Alla luce di quanto chiarito, la decorrenza del diritto alla fruizione dell'agevolazione è ancorata all'anno solare, anche per le imprese con periodo d'imposta non coincidente con esso, quindi scatta:

- dall'anno successivo a quello di entrata in funzione del bene, per godere del credito d'imposta del 6% di cui al comma 188;
- dall'anno successivo a quello di interconnessione del bene 4.0, per godere del credito d'imposta maggiorato al 40% o 20% di cui al comma 189.

A ciò si aggiunga che l'articolo 1, comma 191 della Legge di Bilancio 2020, disciplina espressamente la situazione in cui, pur avendo acquistato un bene rientrante nella tabella A non sussista ancora il requisito di interconnessione; in tal caso è data facoltà all'imprenditore di fruire del credito d'imposta nella misura del 6% in attesa del perfezionamento della condizione *ab substantiam*.

Si tratta, come detto, di una facoltà per il contribuente che, pertanto, nel caso di investimento in un bene materiale 4.0 effettuato nel 2020, con entrata in funzione nel 2020 e interconnessione nel 2021, potrà scegliere tra:

- 
- fruizione del credito del 6% e successiva fruizione dal 2022 del beneficio con aliquota maggiorata del 40% o 20%, al netto di quanto fruito nel 2021;
  - fruizione del beneficio spettante nella misura del 40% o 20% direttamente dal 2022.

La scelta della prima soluzione (credito del 6%), non determina la riduzione del periodo di riconoscimento del credito: ad avvenuta interconnessione, difatti, decorre un nuovo quinquennio, in cui l'impresa ha diritto di beneficiare in quote costanti del credito d'imposta del 40% o 20% al netto della quota già fruita sul 6%.

#### *Caratteristiche dei beni agevolabili*

Per quanto riguarda le caratteristiche dei beni agevolabili indicati nell'allegato A della Legge n. 232/2016, in attesa di avere indicazioni da parte dell'AdE, occorre richiamare quanto stabilito dalla circolare n. 4/E del 2017 della stessa Agenzia (per la circolare [clicca qui](#)).

In particolare, il predetto documento di prassi fornisce chiarimenti relativi alla natura tecnica delle caratteristiche dei beni che potevano beneficiare dell'iper-ammortamento e che quindi dal 2020 potranno beneficiare del credito d'imposta nella misura del 40% o del 20%; esse si articolano sostanzialmente su 3 linee di azione:

1. Beni strumentali il cui funzionamento è controllato da sistemi computerizzati o gestito tramite opportuni sensori e azionamenti;
2. Sistemi per l'assicurazione della qualità e della sostenibilità;
3. Dispositivi per l'interazione uomo macchina e per il miglioramento dell'ergonomia e della sicurezza del posto di lavoro in logica «4.0».

Tra i beni elencati nella circolare e che potranno usufruire della maggior credito di imposta, figurano anche alcuni macchinari utilizzati per lo svolgimento dell'attività agricola, in particolare i beni elencati al paragrafo 11.11, ossia *“macchine, anche motrici e operatrici (sono comprese, per esempio, macchine per l'agricoltura 4.0, quali tutte le trattrici e le macchine agricole – portate, trainate e semoventi – che consentono la lavorazione di precisione in campo grazie all'utilizzo di elettronica, sensori e gestione computerizzata delle logiche di controllo; sono, inoltre, inclusi dispositivi e macchine di supporto quali, ad esempio, sistemi di sensori in campo, stazioni meteo e droni), strumenti e dispositivi per il carico e lo scarico, la movimentazione, la pesatura e la cernita automatica dei pezzi (es. carrelli elevatori, sollevatori, carriponte, gru mobili, gru a portale), dispositivi di sollevamento e manipolazione automatizzati)”*.

Al fine dell'applicazione del maggior credito d'imposta, i beni di cui sopra si ritiene debbano obbligatoriamente avere tutte le seguenti caratteristiche:

1. controllo per mezzo di CNC (Computer Numerical Control) e/o PLC (Programmable Logic Controller);
2. interconnessione ai sistemi informatici di fabbrica con caricamento da remoto di istruzioni e/o part program;
3. integrazione automatizzata con il sistema logistico della fabbrica o con la rete di fornitura e/o con altre macchine del ciclo produttivo;
4. interfaccia tra uomo e macchina semplici e intuitive;
5. rispondenza ai più recenti parametri di sicurezza, salute e igiene del lavoro.

Inoltre, i predetti beni si ritiene debbano essere dotati di almeno due tra le seguenti ulteriori caratteristiche per renderle assimilabili o integrabili a sistemi cyberfisici:

- sistemi di telemanutenzione e/o telediagnosi e/o controllo in remoto;

- 
- monitoraggio continuo delle condizioni di lavoro e dei parametri di processo mediante opportuni set di sensori e adattività alle derive di processo;
  - caratteristiche di integrazione tra macchina fisica e/o impianto con la modellizzazione e/o la simulazione del proprio comportamento nello svolgimento del processo (sistema cyberfisico).

E' evidente, quindi, che ai fini della verifica della sussistenza dei predetti requisiti è utile e opportuno rivolgersi ad un esperto (ad es. un ingegnere) prima di effettuare l'acquisto del bene, indipendentemente dal valore dell'investimento, per non rischiare di investire in un bene che non rientra nei parametri indicati dall'Agenzia delle Entrate; resta ferma, in ogni caso, qualora il bene acquistato non rispettasse i suddetti requisiti, la possibilità di usufruire del credito d'imposta nella misura del 6% prevista per gli investimenti in beni strumentali "generici".

#### **b. Contributi a fondo perduto per l'innovazione tecnologica delle imprese agricole**

Al fine di favorire l'efficienza economica, la redditività e la sostenibilità del settore agricolo e di incentivare la diffusione di sistemi di gestione avanzata con utilizzo di tecnologie innovative, l'art. 1 commi 520 e 521 della Legge di Bilancio 2020 prevedono la concessione alle imprese agricole di un contributo a fondo perduto fino al 35% della spesa ammissibile e mutui agevolati di importo non superiore al 60% della spesa ammissibile, per il finanziamento di iniziative finalizzate allo sviluppo di processi produttivi innovativi e dell'agricoltura di precisione o alla tracciabilità dei prodotti con tecnologie blockchain nei limiti previsti dalla normativa comunitaria in materia di aiuti di Stato al settore agricolo.

Le disposizioni saranno definite con apposito DM del Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, di concerto con il Ministro dell'Economia e delle Finanze, da emanare entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge in esame, la definizione dei criteri, delle modalità e delle procedure per l'erogazione dei contributi nel limite massimo di spesa pari a 1 milione di euro per il 2020, previsto dal comma 521.

Stante il tenore letterale usato dal legislatore la novellata norma si rivolge all'intero settore agricolo, e quindi anche ai soggetti che determinano il reddito con criteri forfetari, su base fondiaria, o con l'applicazione di regimi d'imposta sostitutivi, aprendo la strada alla fruizione del fondo anche agli imprenditori agricoli che determinano il reddito ai sensi dell'art. 32 del TUIR e a coloro che svolgono attività agricole connesse e che si avvalgono del regime forfetario di determinazione del reddito.

In ogni caso, per avere conferma di quanto poc'anzi specificato, sarà necessario attendere il suddetto DM.

#### **c. Fondo per investimenti innovativi di imprese agricole**

Il comma 123 della Legge di Bilancio istituisce un Fondo per gli investimenti innovativi delle imprese agricole, con una dotazione pari a 5 milioni di euro per il 2020, che costituisce limite di spesa massima, al fine di favorire gli investimenti in beni materiali strumentali nuovi da parte delle imprese agricole.

La disposizione prevede espressamente l'istituzione del fondo utilizzabile esclusivamente a favore di:

- imprese che determinano il reddito agrario ai sensi dell'articolo 32 del DPR 917/1986 (TUIR);
- soggetti che effettuano investimenti in beni immateriali strumentali compresi nell'elenco di cui all'allegato B annesso alla L. n. 232/2016 (legge di bilancio 2017).

Il comma in esame demanda a un decreto del Ministro dello sviluppo economico, sentito il Ministro per le politiche agricole, alimentari e forestali, la definizione delle modalità attuative ai fini dell'accesso alle risorse del Fondo.

Dal tenore letterale della norma, le imprese agricole che determinino il reddito catastalmente potranno utilizzare tale fondo per l'acquisto di qualunque bene strumentale destinato all'attività agricola, mentre, tutti i soggetti, e quindi la generalità delle imprese, potranno accedere al fondo solo per l'acquisto dei beni di cui nella seguente tabella; l'accesso a tale fondo dovrebbe inoltre essere cumulativo rispetto all'utilizzo del credito d'imposta di cui all'art. 1, commi 184-197 della Legge di Bilancio 2020.

**Allegato B Legge 232/2016**

- Beni immateriali (software, sistemi e system integration, piattaforme e applicazioni) connessi a investimenti in beni materiali «Industria 4.0»;
- Software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione, definizione/qualificazione delle prestazioni e produzione di manufatti in materiali non convenzionali o ad alte prestazioni, in grado di permettere la progettazione, la modellazione 3D, la simulazione, la sperimentazione, la prototipazione e la verifica simultanea del processo produttivo, del prodotto e delle sue caratteristiche (funzionali e di impatto ambientale) e/o l'archiviazione digitale e integrata nel sistema informativo aziendale delle informazioni relative al ciclo di vita del prodotto (sistemi EDM, PDM, PLM, Big Data Analytics);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la progettazione e la ri-progettazione dei sistemi produttivi che tengano conto dei flussi dei materiali e delle informazioni;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di supporto alle decisioni in grado di interpretare dati analizzati dal campo e visualizzare agli operatori in linea specifiche azioni per migliorare la qualità del prodotto e l'efficienza del sistema di produzione;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della produzione con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio, come la logistica di fabbrica e la manutenzione (quali ad esempio sistemi di comunicazione intra-fabbrica, bus di campo/ fieldbus, sistemi SCADA, sistemi MES, sistemi CMMS, soluzioni innovative con caratteristiche riconducibili ai paradigmi dell'IoT e/o del cloud computing);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il monitoraggio e controllo delle condizioni di lavoro delle macchine e dei sistemi di produzione interfacciati con i sistemi informativi di fabbrica e/o con soluzioni cloud;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di realtà virtuale per lo studio realistico di componenti e operazioni (ad esempio di assemblaggio), sia in contesti immersivi o solo visuali;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di reverse modeling and engineering per la ricostruzione virtuale di contesti reali;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni in grado di comunicare e condividere dati e informazioni sia tra loro che con l'ambiente e gli attori circostanti (Industrial Internet of Things) grazie ad una rete di sensori intelligenti interconnessi;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per il dispatching delle attività e l'instradamento dei prodotti nei sistemi produttivi;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della qualità a livello di sistema produttivo e dei relativi processi;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'accesso a un insieme virtualizzato, condiviso e configurabile di risorse a supporto di processi produttivi e di gestione della produzione e/o della supply chain (cloud computing);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per industrial analytics dedicati al trattamento ed all'elaborazione dei big data provenienti dalla sensoristica IoT applicata in ambito industriale (Data Analytics & Visualization, Simulation e Forecasting);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di artificial intelligence & machine learning che consentono alle macchine di mostrare un'abilità e/o attività intelligente in campi specifici a garanzia della qualità del processo produttivo e del funzionamento affidabile del macchinario e/o dell'impianto;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la produzione automatizzata e intelligente, caratterizzata da elevata capacità cognitiva, interazione e adattamento al contesto, autoapprendimento e riconfigurabilità (cybersystem);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'utilizzo lungo le linee produttive di robot, robot collaborativi e macchine intelligenti per la sicurezza e la salute dei lavoratori, la qualità dei prodotti finali e la manutenzione predittiva;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la gestione della realtà aumentata tramite wearable device;

- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per dispositivi e nuove interfacce tra uomo e macchina che consentano l'acquisizione, la veicolazione e l'elaborazione di informazioni in formato vocale, visuale e tattile;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per l'intelligenza degli impianti che garantiscano meccanismi di efficienza energetica e di decentralizzazione in cui la produzione e/o lo stoccaggio di energia possono essere anche demandate (almeno parzialmente) alla fabbrica;
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni per la protezione di reti, dati, programmi, macchine e impianti da attacchi, danni e accessi non autorizzati (cybersecurity);
- software, sistemi, piattaforme e applicazioni di virtual industrialization che, simulando virtualmente il nuovo ambiente e caricando le informazioni sui sistemi cyberfisici al termine di tutte le verifiche, consentono di evitare ore di test e di fermi macchina lungo le linee produttive reali;
- sistemi di gestione della supply chain finalizzata al drop shipping nell'e-commerce;
- software e servizi digitali per la fruizione immersiva, interattiva e partecipativa, ricostruzioni 3D, realtà aumentata;
- software, piattaforme e applicazioni per la gestione e il coordinamento della logistica con elevate caratteristiche di integrazione delle attività di servizio (comunicazione intra-fabbrica, fabbrica-campo con integrazione telematica dei dispositivi on-field e dei dispositivi mobili, rilevazione telematica di prestazioni e guasti dei dispositivi on-field).

#### **d. Incentivi all'imprenditoria femminile agricola**

Il comma 504 della Legge di Bilancio 2020 demanda a un decreto del Ministro delle politiche agricole alimentari e forestali, di natura non regolamentare, di intesa con la Conferenza Stato-Regioni, da adottarsi entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della legge, la definizione dei criteri e delle modalità per la concessione di mutui a tasso zero in favore di iniziative finalizzate allo sviluppo o al consolidamento di aziende agricole condotte da imprenditrici attraverso investimenti nel settore agricolo e in quello della trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli.

La misura in commento ha la finalità di favorire iniziative finalizzate allo sviluppo o al consolidamento di aziende condotte da imprenditrici attraverso investimenti nel settore agricolo e in quello della trasformazione e commercializzazione di prodotti agricoli.

Il seguente comma 505 prevede che tali mutui siano concessi nel limite di 300.000 euro, della durata massima di 15 anni comprensiva del periodo di preammortamento, nel rispetto della normativa in materia di aiuti di Stato per il settore agricolo e per quello della trasformazione e commercializzazione dei prodotti agricoli; a tal fine, è istituito un fondo rotativo con una dotazione finanziaria iniziale pari a 15 milioni di euro per il 2020.

Mancano comunque ancora criteri, regole, requisiti e modalità di accesso ai finanziamenti a tasso zero previsti dalla manovra; sarà cura dunque del Ministero delle politiche agricole alimentari e forestali chiarire ogni dettaglio utile affinché le imprenditrici agricole possano accedere al sostegno per la loro attività imprenditoriale.

## 6. Altre misure a favore dell'agricoltura

La legge di bilancio 2020 appena approvata definitivamente prevede alcune misure agevolative per l'agricoltura sia nuove che prorogate dagli anni passati, a partire dall'esonero contributivo per coltivatori diretti e IAP fino all'istituzione di una disciplina ad hoc per l'oleoturismo.

### Approfondimento

#### **a. Esonero IRPEF Coltivatori diretti e IAP - Art. 1, comma 183 della Legge di Bilancio 2020**

Come noto, la Legge n. 232/2016 ha stabilito per gli anni 2017, 2018 e 2019, la non concorrenza alla formazione del reddito complessivo IRPEF dei redditi dominicali ed agrari dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali di cui all'art. 1 del D. Lgs. n. 99/2004, iscritti alla previdenza agricola.

Tale agevolazione è stata estesa dall'art. 1, comma 183 della Legge di Bilancio anche per l'anno 2020, mentre per il 2021 la tassazione dei predetti redditi è fissata nella misura del 50%; dal periodo d'imposta 2022 quindi tali valori torneranno a concorrere in misura piena alla determinazione del reddito complessivo degli agricoltori professionali.

Non beneficiano dell'attuale condizione i proprietari, non agricoltori professionali, che concedono in affitto i propri terreni; per loro la tassazione sul reddito dominicale si mantiene in misura piena, mentre l'esenzione IRPEF trova applicazione sul reddito agrario in capo ai CD o IAP previdenzialmente iscritti; l'agevolazione è invece riconosciuta al familiare coadiuvante del CD nel caso in cui appartenga allo stesso nucleo familiare, sia iscritto nella gestione assistenziale e previdenziale in qualità di CD e operi attivamente nell'impresa agricola.

L'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 8 del 2017 ha precisato che l'agevolazione in commento è applicabile solo per le persone fisiche in possesso dei requisiti sopra elencati, comprese le società semplici che attribuiscono per trasparenza i redditi fondiari ai soci persone fisiche in possesso della qualifica di CD o IAP; sono invece esclusi dall'agevolazione i soci delle SNC e delle SAS che hanno optato per la tassazione su base catastale in quanto il reddito loro attribuito ha natura di reddito d'impresa.

#### **b. Esonero contributivo per i coltivatori diretti e IAP – Art. 1, comma 503 della Legge di Bilancio 2020**

L'art. 1, comma 503 della Legge di Bilancio 2020 reintroduce l'esonero contributivo, per l'anno 2020, per i nuovi coltivatori diretti e imprenditori agricoli professionali con meno di 40 anni di età con lo scopo di favorire l'imprenditoria in agricoltura.

La suddetta agevolazione, introdotta nel 2017 e prorogata anche per l'annualità successiva, non è stata invece confermata a favore dei nuovi iscritti alla previdenza agricola nel corso del 2019.

Destinatari della reiterata misura sono i coltivatori diretti e gli imprenditori agricoli professionali di cui all'art. 1 del D. Lgs. n. 99/2004 che:

- Iniziano una nuova attività imprenditoriale effettuando nuove iscrizioni nella previdenza agricola nel periodo compreso tra il 1° gennaio 2020 e il 31 dicembre 2020;
- abbiano età inferiore a 40 anni alla data di inizio dell'attività.

II

beneficio, fortemente ridotto rispetto alla misura originaria, consiste nell'esonero dal versamento dell'ammontare dei contributi per un massimo di 24 mesi, a differenza, appunto, di quanto previsto in precedenza dove l'agevolazione, con diverse tonalità, ha accompagnato i nuovi iscritti per 5 anni, di cui i primi 3 con esonero pieno dall'onere contributivo.

Secondo quanto chiarito dall'INPS con la circolare n. 85 dell'11 maggio 2017, tale esonero è applicato sulla quota IVS e sul contributo addizionale cui sono tenuti gli IAP e i CD; restano invece esclusi dall'esonero il contributo di maternità e il contributo INAIL dovuto dai CD.

#### **c. Oleoturismo – Art. 1, comma 513 e 514 della Legge di Bilancio 2020**

A decorrere dal 1° gennaio 2020, viene estesa l'applicazione della normativa sull'enoturismo di cui all'articolo 1, commi da 502 a 505, L. 205/2017, alle attività di oleoturismo.

Si definiscono "oleoturismo" tutte le attività di conoscenza dell'olio d'oliva espletate nel luogo di produzione, le visite nei luoghi di coltura, di produzione o di esposizione degli strumenti utili alla coltivazione dell'ulivo, la degustazione e la commercializzazione delle produzioni aziendali dell'olio d'oliva, anche in abbinamento ad alimenti, le iniziative a carattere didattico e ricreativo nell'ambito dei luoghi di coltivazione e produzione.

Le disposizioni previste per la disciplina dell'oleoturismo sono mutate, come detto, dalle norme sull'enoturismo, tuttavia, così come per l'enoturismo, saranno necessari chiarimenti ulteriori da parte del Mipaaf per delineare i profili attuativi di tale nuova attività.

Come noto, il regime riservato agli agriturismi, esteso quindi all'oleoturismo, consiste nell'applicazione di un metodo forfetario per la determinazione del reddito derivante dall'attività agrituristica sia ai fini delle imposte sui redditi che ai fini IVA.

In buona sostanza, per gli imprenditori agricoli che esercitano attività di oleoturismo, fatta eccezione per i soggetti di cui all'art. 73, comma 1 lett. a) e b) del TUIR, vale a dire società di capitali ed enti commerciali, il reddito imponibile derivante da tale attività dovrà determinarsi applicando all'ammontare dei ricavi conseguiti, al netto dell'IVA, il coefficiente di redditività del 25%.

Tale regime rappresenterà per gli oleoturismi il regime naturale di determinazione delle imposte, fatta salva la possibilità per i soggetti che svolgono tale attività di non avvalersi del regime agevolato esercitando opzione ai sensi di quanto previsto dall'art. 5, comma 3 della Legge 413/91.

#### **d. Determinazione del reddito d'impresa degli imprenditori agricoli florovivaisti - comma 225, art. 1 della Legge di Bilancio 2020**

Il comma 225, art. 1 della Legge di Bilancio 2020, attraverso l'introduzione del nuovo comma 3-bis nell'articolo 56-bis TUIR (DPR 917/1986), dispone uno specifico regime impositivo a favore imprenditori agricoli florovivaisti.

Esso prevede che per le attività dirette alla commercializzazione di piante vive e prodotti della floricoltura, acquistate da imprenditori agricoli (come definiti dall'articolo 2135 c. c) florovivaisti, nei limiti del 10% del volume di affari, da altri imprenditori agricoli florovivaisti, il relativo reddito è determinato applicando, all'ammontare dei corrispettivi delle operazioni registrate o soggette a registrazione a fini IVA, un coefficiente di redditività fissato nella misura del 5%.

Va posta particolare attenzione alla qualificazione del volume di affari cui riferisti, sia in termini temporali che caratteristici, ed in attesa che su questi aspetti intervenga l’Agenzia delle Entrate che, come potete immaginare, è stata già sollecitata, si propende per un approccio logico-prudenziale delle due condizioni: l’una, quella caratteristica, da declinare verso una individuazione del solo volume di affari dell’attività agricola cui riferire il limite del 10% dell’attività “commerciale”, l’altra, quella temporale, da intendersi riferita al volume di affari dell’anno in corso e non dell’anno precedente, proprio per dare maggiore valore alla ratio normativa.

I requisiti per accedere a tale regime sono i seguenti:

- **requisito soggettivo:** la norma si applica nei confronti dei soli imprenditori agricoli florovivaisti, sia dal lato del cedente che da quello del cessionario;
- **requisito oggettivo:** l’acquisto deve avere ad oggetto piante vive e prodotti della floricoltura;
- **requisito quantitativo:** la misura dell’acquisto non deve essere superiore al 10% del volume d’affari.

Al verificarsi delle suddette condizioni, il reddito imponibile si determina applicando un coefficiente del 5% alle operazioni registrate o soggette a registrazione ai fini IVA.

#### ESEMPIO

Un floricoltore con un volume di affari pari a 200.000 euro può acquistare piante vive e prodotti della floricoltura da un altro imprenditore agricolo florovivaista fino alla somma di 20.000 euro che se rivendute per un totale di 25.000 euro determineranno un reddito imponibile di euro 1.250.

Si ricorda che la regola generale dell’art. 56-bis del TUIR rende applicabile alle sole persone fisiche, società semplici e enti non commerciali, lo speciale regime forfetario di determinazione del reddito mentre non ne estende la sua applicazione alle società commerciali di persone e di capitali, agli enti commerciali residenti ed agli enti e società non residenti in Italia per espressa previsione del comma 4 del medesimo articolo.

Ora, in assenza di un coordinamento delle norme che tenga conto del novellato comma 3-bis, si deve giungere alla conclusione che il regime forfetario di determinazione del reddito imponibile per le attività “commerciali” svolte da agricoltori vivaisti sia applicabile anche alle società commerciali di persone.

Di seguito si propone uno schema riepilogativo del sistema di tassazione del reddito prodotto dagli imprenditori agricoli florovivaisti a seguito della modifica normativa.

Imprenditori agricoli costituiti in forma individuale e societaria che svolgono attività di florovivaismo	
Attività di cessione di piante proprie, nonché di piante acquistate da terzi e sottoposte a lavorazione e manipolazione nel vivaio nei limiti della prevalenza	Tassazione ai sensi dell’art. 32 Tuir in quanto produttive di reddito agrario
Cessioni di piante allo stato originario acquistate nei limiti del 10% del proprio fatturato da altri florovivaisti (mera commercializzazione)	Reddito di impresa determinato forfettariamente con percentuale del 5% (56-bis del Tuir, comma 3-bis)
Cessioni di piante allo stato originario acquistate oltre il limite del 10% del proprio fatturato	Reddito di impresa determinato ai sensi dell’art. 56

---

## **7. La nuova IMU – Art. 1, commi 738-783 della Legge di Bilancio 2020 (Legge n. 160/2019)**

A decorrere dal 2020, riformando tutti i principali tributi locali, viene abolita la IUC, ad eccezione delle disposizioni relative alla tassa sui rifiuti (TARI) e viene riscritta nuovamente la disciplina IMU. Considerando che la IUC si compone dell'IMU, della TASI e della TARI, di fatto dal 1° gennaio 2020 viene abolita la TASI. Resta ferma l'autonomia impositiva per la Regione Friuli Venezia Giulia e per le Province Autonome di Trento e Bolzano.

---

### **Approfondimento**

Il presupposto soggettivo della nuova IMU2020 non modifica i suoi connotati rispetto alla norma originaria, per cui, come per il passato, l'imposta è dovuta dai possessori di immobili, intendendo per tali il proprietario/titolare del diritto reale di usufrutto, uso, abitazione, enfiteusi e superficie.

Sono altresì soggetti passivi IMU2020 il concessionario, in caso di concessione di aree demaniali, il locatario, a decorrere dalla data di stipula e per tutta la durata del contratto e per gli immobili in leasing, il genitore assegnatario dell'ex casa familiare a seguito di provvedimento di separazione legale, annullamento, scioglimento o cessazione degli effetti civili del matrimonio, anche se non titolare di diritti di proprietà.

In presenza di più soggetti contitolari del diritto reale, ogni contitolare è soggetto passivo limitatamente alla propria quota; in tal caso, nell'applicazione del tributo si tiene conto delle relative condizioni soggettive ed oggettive riferite alla quota di possesso anche per l'applicazione di esenzioni e agevolazioni.

#### *Ambito oggettivo e base imponibile*

La nuova IMU si applica agli immobili ubicati in Italia, con l'esclusione dell'abitazione principale, salvo quella classificata nelle categorie catastali A/1, A/8 e A/9.

Sono quindi assoggettati ad IMU2020 gli immobili riconducibili alle seguenti tipologie:

- fabbricati;
- aree fabbricabili;
- terreni agricoli.

Così come per l'ICI e la vecchia IMU, anche per la nuova imposta municipale, le modalità di determinazione della base imponibile variano in funzione della tipologia di bene immobile interessato.

A tal fine si evidenzia che per fabbricato si intende *“l'unità immobiliare iscritta o che deve essere iscritta nel catasto edilizio urbano con attribuzione di rendita catastale, considerandosi parte integrante del fabbricato l'area occupata dalla costruzione e quella che ne costituisce pertinenza esclusivamente ai fini urbanistici, purché accatastata unitariamente”*.

In relazione alle aree fabbricabili si fa riferimento a quelle aree utilizzabili a scopo edificatorio in base agli strumenti urbanistici generali o attuativi.

Si ricorda che nel caso in cui il terreno sia posseduto e condotto da un coltivatore diretto oppure imprenditore agricolo professionale di cui all'art. 1 del D.Lgs. n. 99/2004, iscritti alla previdenza agricola,

anche se edificabile viene considerato come agricolo e pertanto esente dal versamento dell'imposta comunale unica ai sensi di quanto previsto dall'art. 1, comma 758 della Legge di Bilancio 2020.

La finzione giuridica di cui si è detto poc'anzi opera anche in riferimento ai terreni delle società agricole di cui all'art. 1, comma 3 del D. Lgs. n. 99/2004, sui quali persiste l'utilizzazione agro-silvo-pastorale mediante l'esercizio delle attività agricole di cui all'art. 2135 c.c.; difatti la nuova disciplina, nella lettera d) dell'articolo 1, comma 741, L. 160/19: *“sono considerati, tuttavia, non fabbricabili, i terreni posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli imprenditori agricoli professionali di cui all' articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola, comprese le società agricole di cui all'articolo 1, comma 3, del citato decreto legislativo n. 99 del 2004, sui quali persiste l'utilizzazione agrosilvo-pastorale mediante l'esercizio di attività dirette alla coltivazione del fondo, alla silvicoltura, alla funghicoltura e all'allevamento di animali”*.

**Situazione controversa** (Testo già posto all'attenzione del Dipartimento delle Finanze – Ufficio fiscalità locale in attesa di risposta)

Ai fini Imu e Tasi, l'articolo 13, comma 2, D.l n. 201/2011, richiamando l'agevolazione di cui all'articolo 2, D.Lgs 30 dicembre 1992, n. 504, considera non fabbricabili i terreni, posseduti e condotti dai coltivatori diretti e dagli IAP iscritti nella previdenza agricola, sui quali persiste l'utilizzazione agricola. In altre parole, sebbene sotto il profilo urbanistico, l'area interessata conservava la sua destinazione edificabile, ai fini IMU e Tasi si considerava terreno agricolo e quindi, per i coltivatori diretti e gli Imprenditori agricoli professionali, esente da imposta.

In relazione alla finzione di non edificabilità delle aree in esame, il Ministero dell'Economia e delle finanze, nella circolare 3/DF/2012, richiamando la posizione della Cassazione espressa nella sentenza n. 15566/2010, affermava che il beneficio dovesse trovare applicazione anche per i contitolari del soggetto in possesso dei requisiti.

La sentenza della Suprema corte, infatti, aveva sancito che “ricorrendo tali presupposti, il terreno soggiace all'imposta in relazione al suo valore catastale, dovendosi prescindere dalla sua obiettiva potenzialità edilizia. La considerazione, in questi casi, dell'area come terreno agricolo ha quindi carattere oggettivo e, come tale, si estende a ciascuno dei contitolari dei diritti dominicali. Ciò in quanto la persistenza della destinazione del fondo a scopo agricolo integra una situazione incompatibile con la possibilità del suo sfruttamento edilizio e tale incompatibilità, avendo carattere oggettivo, vale sia per il comproprietario coltivatore diretto che per gli altri comunisti”.

La Legge 27 dicembre 2019, n. 160 (legge di bilancio per l'anno 2020), intervenendo sul punto, sembrerebbe limitare l'agevolazione al solo titolare in possesso dei requisiti.

Nell'articolo 1, comma 743, infatti, si legge che “In presenza di più soggetti passivi con riferimento ad un medesimo immobile, ognuno è titolare di un'autonoma obbligazione tributaria e nell'applicazione dell'imposta si tiene conto degli elementi soggettivi ed oggettivi riferiti ad ogni singola quota di possesso, anche nei casi di applicazione delle esenzioni o agevolazioni”.

*Esemplificando, se Mario e Giovanni sono comproprietari al 50% di un terreno edificabile ma tale bene è coltivato soltanto da Giovanni, in possesso della qualifica di Iap, dal 1° gennaio 2020 sembra che solo quest'ultimo possa beneficiare dell'agevolazione derivante dalla finzione di non edificabilità.*

Pur tuttavia considerando che nel caso di specie, come ampiamente asserito dai Supremi Giudici, la classificazione catastale nella sua interezza origina esclusivamente dall'impiego del terreno per finalità produttive agricole, la formulazione usata dal legislatore è da intendersi preclusiva della sola possibilità per il soggetto comproprietario del terreno edificabile dell'esonero totale dal pagamento dell'IMU, condizione questa riservata al solo comproprietario e conduttore CD o IAP previdenzialmente iscritto. A tutti gli altri comproprietari la novella norma, in continuità con quanto già sancito in passato, chiede il pagamento dell'imposta come terreno agricolo.

Considerato lo speculare orientamento, si chiede quindi di confermare, ai fini della determinazione dell'IMU, la persistenza della destinazione del fondo a scopo agricolo anche nel caso del suo potenziale sfruttamento edilizio qualora lo stesso venga utilizzato per finalità agricola almeno da uno dei comproprietari iscritto come CD o IAP ai fini previdenziali.

### *Fabbricati rurali strumentali*

Una delle novità più importanti, che tuttavia ha carattere solo formale e non sostanziale, è l'applicazione dell'IMU anche ai fabbricati rurali strumentali.

Ai fini dell'identificazione degli immobili che possono essere definiti rurali strumentali, si deve sempre far riferimento all'articolo 9, comma 3-bis del DI 557/1993; sono, quindi, gli immobili destinati allo svolgimento di una delle attività agricole di cui all'articolo 2135 c.c. e che siano accatastati in categoria D/10 o, se di altra categoria, che abbiano l'annotazione di ruralità.

Ciò posto, la nuova IMU si applicherà anche ai fabbricati rurali strumentali, finora esenti, per i quali è prevista l'applicazione dell'aliquota massima in misura non superiore allo 0,1% in analogia a quanto avveniva in applicazione dell'aliquota TASI in relazione ai medesimi immobili, tuttavia, i Comuni hanno facoltà di diminuire o azzerare la predetta aliquota.

Tale modifica in realtà non è altro che il risultato dell'accorpamento dell'IMU con la TASI che sostanzialmente ha lasciato invariato il prelievo fiscale.

### *Aliquote IMU*

Le aliquote della nuova IMU sono definite dai commi 748-757 dell'art. 1 della Legge di Bilancio 2020 che si propongono nella tabella seguente:

<b>Fattispecie immobile</b>	<b>Aliquota di base</b>	<b>Marine discrezionale del Comune</b>
Abitazione principale A/1, A/8, A/9 e relative pertinenze	0,5% (con detrazione di 200 euro)	<ul style="list-style-type: none"><li>• aumento dello 0,1%</li><li>• diminuzione fino all'azzeramento</li></ul>
Terreni agricoli	0,76%	<ul style="list-style-type: none"><li>• aumento fino all'1,06%</li><li>• diminuzione fino all'azzeramento;</li></ul>
Fabbricati rurali strumentali	0,1%	Diminuzione fino all'azzeramento
Immobili merce	<ul style="list-style-type: none"><li>• Per il 2020 e 2021: 0,1%</li><li>• Dal 2022 esenzione IMU</li></ul>	Per gli anni 2020 e 2021: <ul style="list-style-type: none"><li>• aumento fino allo 0,25%;</li><li>• diminuzione fino all'azzeramento</li></ul>
Altri immobili	0,86%	<ul style="list-style-type: none"><li>• aumento fino all'1,06%, in alcuni casi fino all'1,14%;</li><li>• diminuzione fino ad azzeramento.</li></ul>

Per quanto riguarda il settore agricolo, sostanzialmente le novità della nuova IMU possono essere riassunte nello schema seguente.

Immobili esenti	
Vecchia IMU	Nuova IMU
Terreni agricoli: <ul style="list-style-type: none"> <li>• posseduti e condotti da CD e IAP di cui all'art. 1 del D. Lgs. n. 99/2004 iscritti alla previdenza agricola indipendentemente dalla loro ubicazione;</li> <li>• ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A della L. n. 448/2001;</li> <li>• a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile;</li> <li>• ricadenti in aree montane e di collina.</li> </ul>	Terreni agricoli: <ul style="list-style-type: none"> <li>• posseduti e condotti da CD e IAP di cui all'art. 1 del D. Lgs. n. 99/2004 iscritti alla previdenza agricola indipendentemente dalla loro ubicazione, comprese le società agricole di cui all'art. 1, comma 3 del D. Lgs. n. 99/2004;</li> <li>• ubicati nei comuni delle isole minori di cui all'allegato A della L. n. 448/2001;</li> <li>• a immutabile destinazione agro-silvo-pastorale a proprietà collettiva indivisibile e inusucapibile;</li> <li>• ricadenti in aree montane e di collina.</li> </ul>
Fabbricati rurali ad uso strumentale (ricovero animali, protezione delle piante, magazzini ecc...)	Nessuna modifica sostanziale (massimo 0,1% come in passato)

#### *Liquidazione dell'IMU*

L'imposta è dovuta in proporzione alla quota di possesso e in relazione ai mesi dell'anno durante i quali si è protratto il possesso.

Ai fini della nuova IMU, il mese durante il quale il possesso si è protratto per più della metà dei giorni è computato per intero; ad esempio, il mese di febbraio (composto quest'anno di 29 giorni), è computato al soggetto che possiede l'immobile per un numero di giorni pari o superiore a 15.

Per quanto invece riguarda l'acquisto del nuovo immobile, si chiariscono finalmente i dubbi relativi alla competenza del mese di trasferimento; le vecchie regole difatti prevedevano che venisse computato per intero il mese per il quale il possesso si fosse protratto per almeno 15 giorni, mentre la nuova normativa prevede che si computa il capo all'acquirente<sup>14</sup>:

- il giorno di trasferimento del possesso;
- l'intero mese del trasferimento se i giorni di possesso risultano uguali a quelli del cedente.

In buona sostanza, se un immobile viene ceduto il 14 aprile 2020, l'intero mese (di 30 giorni) è a carico dell'acquirente.

#### *Termini e modalità di versamento*

Il pagamento dell'IMU deve essere effettuato in due rate:

- la prima rata scadente il 16 giugno di importo pari all'imposta dovuta per il primo semestre;
- la seconda rata scadente il 16 dicembre a saldo.

<sup>14</sup> In tal senso, art. 1 comma 761 della Legge di Bilancio 2020.

---

E' fatta salva la facoltà per il contribuente di effettuare il versamento di tutto quanto dovuto in un'unica soluzione entro il 16 giugno dell'anno di imposizione.

La dichiarazione relativa alla nuova IMU va presentata entro il 30 giugno dell'anno successivo a quello in cui il possesso degli immobili ha avuto inizio, o sono intervenute variazioni rilevanti ai fini dell'imposta; viene quindi meno il differimento di tale termine al 31.12 previsto dal 2019 dal DL n. 34/2019.

È prevista l'emanazione di un apposito DM per l'individuazione dei casi in cui è necessario presentare la dichiarazione nonché per l'approvazione del nuovo modello. In attesa di tale Decreto si continua ad utilizzare il modello attualmente disponibile.

---

## 8. Il regime forfetario per gli autonomi – Art. 1, commi 691 e 692 della Legge di Bilancio 2020 (Legge n. 160/2019)

Vengono introdotte alcune modifiche al regime forfetario che di fatto restringono la platea dei soggetti interessati che potrebbero accedere al regime di favore. In particolare, le modifiche si incentrano sulle condizioni di accesso e mantenimento del regime, con la conseguenza che molti forfetari nel 2019 torneranno per il 2020 al regime ordinario.

---

### Approfondimento

In relazione ai regimi agevolati di tassazione del reddito d'impresa o di lavoro autonomo, la Legge di Bilancio con l'art. 1, commi 691 e 692, apporta alcune modifiche alla Legge n. 190/2014, legge che disciplina il regime forfetario per gli autonomi, in particolar modo in relazione:

- ai requisiti di accesso e permanenza, oltre che alle cause ostative;
- alla riduzione dei termini di accertamenti in caso di emissione di fattura elettronica;
- al concorso del reddito soggetto ad imposta sostitutiva ai fini della valutazione dei requisiti per la fruibilità o determinazione di benefici di qualsiasi tipo, anche non fiscali.

Tutte le predette modifiche decorrono dal 1° gennaio 2020.

#### *Requisiti di accesso*

Il regime forfetario può essere applicato dai contribuenti persone fisiche esercenti attività di impresa, arte o professione (requisito soggettivo) che nell'anno precedente abbiano conseguito ricavi o percepito compensi di ammontare non superiore ad euro 65.000 (requisito oggettivo), **purchè nell'anno di riferimento non siano superati i costi sostenuti per dipendenti e collaboratori per un totale di 20.000 euro**<sup>15</sup>.

Nessun limite, invece, in riferimento all'acquisto dei beni strumentali, anzi, nel 2020 anche i forfetari potranno usufruire del nuovo credito d'imposta per gli investimenti in beni strumentali nuovi.

Per la verifica della soglia dei ricavi/compensi per accedere al regime in caso di svolgimento di più attività contraddistinte da diversi codici ATECO, si assume la somma dei ricavi e dei compensi relativi alle diverse attività esercitate.

---

<sup>15</sup> In sostanza viene reintrodotta il requisito relativo ai costi per i dipendenti relativo al 2018, con l'incremento del limite previgente da 5.000 a 20.000 euro.

## DIFFERENZE TRA LA DISCIPLINA DEL REGIME FORFETTARIO ANTE E POST LEGGE DI BILANCIO 2020

REQUISITI	ANTE RIFORMA	POST RIFORMA
<b>Soggetti che possono accedere al regime</b>	Contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che nell'anno precedente hanno conseguito ricavi o compensi non superiori a 65.000 euro, senza diversificazione in base al tipo di attività svolta	Contribuenti persone fisiche esercenti attività d'impresa, arti o professioni che nell'anno precedente hanno conseguito ricavi o compensi non superiori a 65.000 euro, senza diversificazione in base al tipo di attività svolta
<b>Spese sostenute per compensi erogati a collaboratori e dipendenti</b>	Nessun limite	Limite di costo pari a un ammontare di 20.000 euro
<b>Spese sostenute per l'acquisto di beni strumentali</b>	Nessun limite	Nessun limite

### *Soggetti esclusi dal regime forfettario – Cause ostative*

Oltre ad essere in possesso dei requisiti sopra delineati, il contribuente che intende avvalersi del regime forfettario non deve incorrere in una delle cause ostative, tra le quali viene reintrodotta il limite della percezione di redditi di lavoro dipendenti e assimilati a quello dipendente eccedenti il valore di 30.000 euro.

Tra le cause ostative già in vigore e nuovamente introdotte, rientrano le preclusioni nei confronti:

- a) delle persone fisiche che si avvalgono di regimi speciali ai fini dell'imposta sul valore aggiunto o di regimi forfettari di determinazione del reddito;
- b) dei soggetti non residenti, ad eccezione di quelli che sono residenti in uno degli Stati membri dell'Unione europea o in uno Stato aderente all'Accordo sullo Spazio economico europeo che assicuri un adeguato scambio di informazioni e che producono nel territorio dello Stato italiano redditi che costituiscono almeno il 75% del reddito complessivamente prodotto;
- c) dei soggetti che in via esclusiva o prevalente effettuano cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato, di terreni edificabili di cui all'articolo 10, primo comma, numero 8), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, o di mezzi di trasporto nuovi di cui all'articolo 53, comma 1, del decreto-legge 30 agosto 1993, n. 331, convertito, con modificazioni, dalla legge 29 ottobre 1993, n. 427;
- d) gli esercenti attività d'impresa, arti o professioni che partecipano, contemporaneamente all'esercizio dell'attività, a società di persone, ad associazioni o a imprese familiari di cui all'articolo 5 del testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, ovvero che controllano direttamente o indirettamente società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione, le quali esercitano attività economiche direttamente o indirettamente riconducibili a quelle svolte dagli esercenti attività d'impresa, arti o professioni;
- e) persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con le quali sono in corso rapporti di lavoro o erano intercorsi rapporti di lavoro nei due precedenti periodi d'imposta, ovvero nei confronti di soggetti direttamente o indirettamente riconducibili ai suddetti datori di lavoro, ad esclusione dei soggetti che iniziano una nuova attività dopo aver svolto il periodo di pratica obbligatoria ai fini dell'esercizio di arti o professioni;

- 
- f) possesso, nell'anno precedente, di redditi di lavoro dipendente o assimilati di cui agli artt. 49 e 50 del Tuir eccedenti l'importo di 30.000 euro; la soglia non deve essere verificata se il rapporto di lavoro è cessato.

Con riferimento alla causa ostativa di cui alla lettera a), si richiama quanto già chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la circolare 10/E/2016 che definisce incompatibili con il regime forfettario alcune attività tra cui l'attività agricola, l'attività di pesca e le attività connesse (artt. 34 e 34 bis del Dpr n. 633772), nonché l'attività di agriturismo (art. 5, comma 2 della Legge n. 143/1991).

#### *Fatturazione elettronica e benefici fiscali*

Come noto, l'utilizzo del regime forfettario determina l'esonero dall'obbligo di emissione della fattura elettronica, fermo restando gli obblighi di FE verso la PA.

Al fine di incentivare l'adesione spontanea alla fatturazione elettronica, per i contribuenti forfettari che hanno fatturato annuo costituito esclusivamente da FE, il termine di decadenza per l'accertamento è ridotto di un anno, e quindi scade al 31 dicembre del quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione.

Peraltro, la Legge di bilancio 2020 prevede l'inclusione del reddito soggetto a regime forfettario ai fini della spettanza o del computo della misura di agevolazioni di ogni tipo.

Più precisamente, modificando il comma 75, art. 1 della Legge n. 190/2014, è stato stabilito che stabilendo che ai fini del riconoscimento della spettanza o per la determinazione di deduzioni, detrazioni o benefici di qualsiasi titolo, anche di natura non tributaria, al possesso di requisiti reddituali, si tiene comunque conto anche del reddito assoggettato al regime forfettario.

Nel corso di Telefisco 2020, sono peraltro stati forniti alcuni chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate con riferimento ai contribuenti forfettari:

- il contribuente forfettario non è escluso dal regime forfettario se ha ricevuto delle partecipazioni in società di persone in eredità durante l'anno, purché rimuova la causa ostativa entro la fine dell'esercizio (circolare AdE 9/E/2019),
- il contribuente forfettario può emettere la fattura cartacea, sfuggendo così agli obblighi di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi (con riferimento ai quali non sono previste specifiche forme di esclusione per i suddetti contribuenti),
- l'indennità di maternità non rileva ai fini del calcolo della soglia dei 65.000 euro, prevista per l'accesso e la permanenza nel regime.

*Cordialmente,*

*Il Responsabile  
Massimo Bagnoli*

