

Milano, 12 Novembre 2019

A tutti i Sigg.ri Clienti
Loro Sede

CIRCOLARE N. 36/2019

LE NOVITA' DEL DECRETO FISCALE 2020 – PARTE II

Proseguiamo la disamina di alcune delle novità più significative del D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, il “Decreto Fiscale”, qui di seguito indicate:

SOMMARIO

Novità in materia di imposte dirette

- Modifica della misura delle rate degli acconti IRPEF, IRES e IRAP
- Trust – Tassazione dei redditi – Modifiche

Novità in materia di agevolazioni

- Credito d'imposta su commissioni per pagamenti elettronici
- Lotteria degli scontrini

Altre Novità

- Rottamazione dei ruoli – proroga al 2.12.2019

NOVITA' IN MATERIA DI IMPOSTE DIRETTE

Modifica della misura delle rate degli acconti IRPEF, IRES e IRAP (art. 58)

E' stata modificata, a regime, la misura della prima e seconda rata degli acconti dell'IRPEF, dell'IRES, dell'IRAP e delle relative addizionali e imposte sostitutive, dovuti dai contribuenti soggetti agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA).

In luogo degli attuali 40% (prima rata) e 60% (seconda rata) dell'importo complessivamente dovuto, dal 2020 occorrerà versare due rate di pari importo (ognuna del 50%).

La disposizione ha effetto anche sul 2019, con una riduzione, di fatto, della misura dell'acconto complessivamente dovuto al 90% (85,5% per la cedolare secca sulle locazioni *ex* art. 3 del DLgs. 23/2011).

Soggetti interessati dalla modifica

La modifica interessa soltanto i contribuenti che, contestualmente (art. 12-*quinquies* co. 3 e 4 del DL 34/2019 e ris. Agenzia delle Entrate 28.6.2019 n. 64):

- esercitano attività d'impresa o di lavoro autonomo per le quali sono stati approvati gli ISA, a prescindere dal fatto che tale metodologia statistica sia stata concretamente applicata;
- dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun ISA, dal relativo decreto ministeriale di approvazione (attualmente pari a 5.164.569,00 euro).

Ricorrendo tali condizioni, risultano interessati dalla modifica anche i contribuenti che:

- partecipano a società, associazioni e imprese con i suddetti requisiti e che devono dichiarare redditi “per trasparenza”, ai sensi degli artt. 5, 115 e 116 del TUIR;

- applicano il regime forfetario di cui all'art. 1 co. 54 ss. della L. 190/2014;
- applicano il regime di vantaggio di cui all'art. 27 co. 1 e 2 del DL 98/2011 (c.d. "contribuenti minimi");
- determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;
- dichiarano altre cause di esclusione dagli ISA.

Per gli altri contribuenti, resta ferma l'attuale bipartizione (prima rata al 40% e seconda rata al 60%).

Effetti sugli acconti 2019

Per i citati soggetti ISA, riguardo al 2019:

- resta "salva" la prima rata di acconto versata in misura pari al 40% (non occorre, quindi, in ogni caso integrare il pagamento a suo tempo effettuato);
- la seconda rata è dovuta nella misura del 50%;
- in caso di versamento in un'unica soluzione entro il 2.12.2019 (soggetti "solari"), l'acconto è dovuto in misura pari al 90% (85,5% per la cedolare secca).

Si consideri un artigiano soggetto agli ISA che:

- ha riportato, nel rigo RN34 del modello REDDITI 2019 PF, un importo pari a 2.000,00 euro;
- determina l'acconto IRPEF 2019, in assenza di obblighi di ricalcolo, con il metodo storico.

La prima rata di acconto versata al 30.9.2019 ammonta a 800,00 euro (40% dell'acconto complessivamente dovuto, pari a 2.000,00).

In assenza della modifica normativa, entro il 2.12.2019 avrebbe dovuto essere versato il restante 60% (1.200,00 euro). Per effetto della nuova disposizione, invece, il pagamento di 800,00 euro del 30.9.2019 viene, di fatto, "cristallizzato" ed entro il 2.12.2019 occorrerà corrispondere il 50% (anziché il 60%) dell'acconto complessivamente dovuto (cioè, 1.000,00 euro), per un totale di 1.800,00 euro (vale a dire, il 90% del rigo RN34).

Trust – Tassazione dei redditi – Modifiche (art. 13)

Sono state apportate modifiche agli artt. 44 e 45 del TUIR, in materia di tassazione dei redditi corrisposti da *trust*.

Redditi di capitale in capo ai beneficiari di trust

Viene modificato l'art. 44 co. 1 del TUIR, relativo ai redditi di capitale, con riferimento ai redditi imputati da *trust*.

In particolare, a seguito delle modifiche, l'art. 44 co. 1 lett. g) del TUIR dispone che configurano redditi di capitale:

- i redditi imputati al beneficiario di *trust* ai sensi dell'art. 73 co. 2 del TUIR, anche se non residenti;
- i redditi corrisposti a residenti italiani da *trust* e istituti aventi analogo contenuto, stabiliti in Stati e territori che con riferimento al trattamento dei redditi prodotti dal *trust* si considerano a fiscalità privilegiata ai sensi dell'art. 47-bis del TUIR, anche qualora i percipienti residenti non possano essere considerati beneficiari individuati ai sensi dell'art. 73 del TUIR.

Qualificazione dei redditi distribuiti dal trust

Si ricorda che i redditi imputati a beneficiari di *trust*, in base al disposto dell'art. 44 del TUIR, hanno la peculiarità di essere attratti alla categoria dei redditi di capitale quale che sia la loro categoria di reddito originaria.

La norma previgente disponeva, in particolare, che si qualificassero quali redditi di capitale "*i redditi imputati al beneficiario di trust ai sensi dell'articolo 73, comma 2, anche se non residenti*".

L'Agenzia delle Entrate, nella circ. 27.12.2010 n. 61, aveva interpretato estensivamente la norma, affermando che la qualificazione come redditi di capitale operasse:

- non solo per i redditi imputati da *trust* trasparenti (a beneficiari individuati) residenti o non residenti in Italia;

- ma anche da redditi eventualmente e discrezionalmente imputati da *trust* opachi, in modo da evitare “il conseguimento di indebiti risparmi di imposta che potrebbero essere conseguiti, ad esempio, nell’ipotesi di *trust* opachi costituiti in giurisdizioni straniere a regime fiscale agevolato. In tal caso, infatti, alla tassazione ridotta in capo al *trust* corrisponderebbe, comunque, l’imposizione in capo al beneficiario residente secondo il regime del più volte citato articolo 44, comma 1, lettera g-sexies), del TUIR”.

Nuova formulazione della norma

Ora, la nuova formulazione dell’art. 44 co. 1 lett. g-sexies) del TUIR, modificata dal DL 124/2019 pare intervenire su questo punto per eliminare incertezze (così afferma la Relazione illustrativa), affermando che possano risultare tassati come redditi di capitale anche i “redditi corrisposti a residenti italiani da *trust*” opachi esteri residenti in Paesi a fiscalità privilegiata.

In conclusione, il nuovo assetto pare comportare la tassazione quale redditi di capitale:

- dei redditi imputati a residenti in Italia da *trust* trasparenti sia residenti che esteri (in questo campo, nulla cambia rispetto al passato);
- dei redditi discrezionalmente “corrisposti” a residenti in Italia da *trust* opachi residenti in “paradisi fiscali”.

Attribuzioni di *trust* esteri

Inoltre, viene modificato l’art. 45 del TUIR, inserendovi il co. 4-quater, secondo il quale “qualora in relazione alle attribuzioni di *trust* esteri, nonché di istituti aventi analogo contenuto, a beneficiari residenti in Italia, non sia possibile distinguere tra redditi e patrimonio, l’intero ammontare percepito costituisce reddito”.

Secondo quanto indicato dalla Relazione illustrativa, la norma intende risolvere le problematiche “inerenti i redditi provenienti da *trust* «opachi» esteri per i quali spesso i beneficiari italiani si dicono impossibilitati a distinguere la parte delle attribuzioni riferibile al patrimonio del *trust* rispetto a quelle riferibili al reddito”.

Pertanto, la norma intende superare tali difficoltà “interpretative” qualificando normativamente le attribuzioni dubbie quali redditi, passibili, quindi, di imposizione.

NOVITA’ IN MATERIA DI AGEVOLAZIONI

Credito d’imposta su commissioni per pagamenti elettronici (art. 22)

Per incentivare i mezzi di pagamento elettronici, con l’art. 22 del DL 124/2019 viene previsto il riconoscimento di un credito d’imposta a esercenti attività d’impresa, arti e professioni che hanno ricavi inferiori a 400.000,00 euro.

Il credito d’imposta è pari al 30% delle commissioni addebitate per le transazioni effettuate:

- mediante carte di credito, di debito o prepagate emesse da operatori finanziari (banche, poste, ecc.);
- in relazione a cessioni di beni e prestazioni di servizi rese nei confronti di consumatori finali dall’1.7.2020.

L’agevolazione si applica nel rispetto del regime “de minimis”.

Il credito d’imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sul reddito e dell’Irap e non rileva ai fini del rapporto di cui agli artt. 61 e 109 del TUIR.

Il credito d’imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione tramite F24, a decorre dal mese successivo a quello di sostenimento della spesa.

Lotteria degli scontrini (art. 19 e 20)

Sono state introdotte alcune misure volte ad incentivare la partecipazione alla c.d. “lotteria degli scontrini” e a rafforzarne l’efficacia ai fini del contrasto all’evasione.

Quadro normativo

La “lotteria degli scontrini” prenderà avvio dall’1.1.2020 e consentirà ai soggetti che effettuano acquisti di beni o servizi in veste di privati consumatori di partecipare all’estrazione a sorte di premi (art. 1 co.

540 ss. della L. 232/2016).

All'atto dell'acquisto, il cliente dovrà comunicare il proprio codice identificativo ("codice lotteria") e l'esercente dovrà inviarlo all'Agenzia delle Entrate, unitamente ai dati dell'operazione effettuata (cfr. provv. Agenzia delle Entrate 31.10.2019 n. 739122).

Esenzione fiscale dei premi

Per incoraggiare la partecipazione alla lotteria, viene stabilito che i premi attribuiti nell'ambito della stessa non concorrono a formare il reddito del percipiente, per cui sono esclusi dall'imposizione ai fini IRPEF. Inoltre, sono esenti da qualsiasi ulteriore prelievo erariale.

Istituzione di premi speciali in caso di pagamenti elettronici

L'art. 19 del "decreto fiscale" prevede che, mediante provvedimento dell'Agenzia delle Dogane e Monopoli, adottato d'intesa con l'Agenzia delle Entrate, vengano istituiti premi speciali, da attribuire sia agli esercenti che agli acquirenti, in caso di transazioni per le quali il pagamento del corrispettivo avviene mediante mezzi elettronici.

Nel caso degli acquirenti, i premi saranno attribuiti mediante estrazioni aggiuntive rispetto a quelle già previste dall'art. 1 co. 540 della L. 232/2016.

Sanzione per gli esercenti

L'art. 20 del DL 124/2019 introduce una sanzione amministrativa, da 100,00 a 500,00 euro, per gli esercenti che:

- rifiutano di acquisire il codice identificativo comunicato dal cliente ai fini della partecipazione alla lotteria;
- omettono di trasmettere all'Agenzia delle Entrate i dati della singola operazione.

È esclusa l'applicazione dell'istituto del cumulo giuridico di cui all'art. 12 del DLgs. 472/97.

La sanzione non si applica, nel primo semestre di operatività della lotteria, ossia, tra l'1.1.2020 e il 30.6.2020, agli esercenti che (pur essendo tenuti alla memorizzazione elettronica e alla trasmissione telematica dei corrispettivi) continuano a certificare le operazioni, temporaneamente, mediante scontrino o ricevuta fiscale.

ALTRE NOVITA'

"Rottamazione dei ruoli" – Versamento delle somme dovute o della prima rata – Proroga al 2.12.2019

In base all'art. 3 del DL 119/2018, era possibile aderire alla c.d. "rottamazione dei ruoli" consegnati agli Agenti della Riscossione dall'1.1.2000 al 31.12.2017, beneficiando in questo modo dello stralcio di sanzioni amministrative e interessi di mora.

La domanda andava presentata entro il 30.4.2019, termine prorogato al 31.7.2019 per determinate categorie di contribuenti.

Coloro i quali hanno presentato domanda entro il 30.4.2019, avrebbero dovuto pagare la prima rata o tutte le somme entro il 31.7.2019, mentre coloro i quali hanno presentato la domanda entro il 31.7.2019 avrebbero dovuto pagare la prima rata o tutte le somme entro il 2.12.2019 (in quanto il 30 novembre cade di sabato).

Per evitare questa disparità di termini, l'art. 37 del DL 124/2019 stabilisce il differimento, senza indennità di mora, del termine di pagamento della prima rata (o di tutte le somme) dal 31.7.2019 al 2.12.2019.

Si evidenzia inoltre che:

la proroga dal 31.7.2019 al 2.12.2019 riguarda anche coloro i quali hanno pagato, entro il 7.12.2018, le rate pregresse, e che, per questa ragione, hanno avuto automatico accesso alla ridilazione del debito, previa nuova liquidazione degli importi ad opera dell'Agente della Riscossione;



Studio Tributario e Legale
COMMERCIALISTI AVVOCATI ASSOCIATI

per i soggetti che possono beneficiare della proroga del pagamento della prima rata, non muta il termine di pagamento della seconda, anch'esso scadente il 2.12.2019.

Distinti saluti.