

MARIO CUCCHIARELLI

PROFESSIONISTI E FISCO

Per l'Ordine degli Ingegneri della Provincia di Latina

Appunti relativi all'aggiornamento in materia fiscale organizzato dall'Ordine
degli Ingegneri della Provincia di Latina per i propri iscritti.

15 febbraio 2019

PROFESSIONISTI E FISCO

PREMESSA

Le note che seguono riguardano i contribuenti **liberi professionisti** (non gli artisti, né gli imprenditori).

L'attività lavorativa del professionista è caratterizzata da **autonomia** del soggetto che presta la propria opera, senza vincolo di subordinazione, nei confronti del soggetto che ne beneficia; e la **prestazione** del servizio reso è a prevalente carattere **intellettuale**.

Secondo il nostro ordinamento tributario, l'esercizio della libera professione dà luogo al **reddito di lavoro autonomo** quando l'attività viene svolta con il carattere della **abitualità** (art.53 del Dpr n.917/1986). Tale reddito viene gravato da **IRPEF** (Imposta sul reddito delle persone fisiche) come appresso specificato.

(Il reddito derivante dalla libera professione è considerato di lavoro autonomo anche se il relativo servizio viene svolto in forma associata, cioè tramite associazione tra professionisti o a mezzo di società semplice).

L'abitualità è la disponibilità a svolgere la propria attività libero-professionale con regolarità, cioè in modo stabile e sistematico, in un normale e costante indirizzo.

L'abitualità deve sussistere anche per assoggettare alla normativa dell'**IVA** (Imposta sul valore aggiunto) le prestazioni effettuate nell'esercizio della libera professione (art.5 Dpr n.633/1972).

Il professionista che esercita con abitualità l'attività di lavoro autonomo **e sia dotato di autonoma organizzazione**, è anche assoggettato all'**IRAP** (Imposta regionale sulle attività produttive – Art. 8 D. Lgs. n. 446/1997).

Il concetto di **abitualità** si contrappone a quello di **occasionalità**, cioè alla modalità discontinua di svolgimento della professione.

Le prestazioni svolte dal lavoratore autonomo con il carattere della **occasionalità**, ai fini dell'**IRPEF**, non fanno scaturire redditi di lavoro autonomo, ma danno luogo a **redditi diversi** (art.67, comma 1, lettera l) del Dpr n.917/86); ai fini **IVA** e ai fini **IRAP** le prestazioni **occasionali** rimangono fuori dal campo di applicazione dell'imposta.

LE DIVERSE FORME NELLE QUALI PUÒ ESERCITARSI LA LIBERA PROFESSIONE

I liberi professionisti possono esercitare la loro attività di lavoro autonomo:

- a) in forma individuale;
 - b) attraverso un'associazione professionale o una società semplice;
 - c) mediante una società (diversa dalla società semplice).
- Per i professionisti che esercitano la professione individualmente non vi sono particolari annotazioni da fare.
 - Per quelli che la esercitano sotto forma di associazione professionale (o sotto forma di società semplice), occorre ricordare che nella denominazione dell'associazione vanno indicati i nomi degli associati; lo studio associato può svolgere esclusivamente l'attività professionale e l'associazione deve essere costituita da soli professionisti.
 - Per i professionisti che volessero svolgere la propria attività sotto forma di società diversa dalla società semplice, cioè secondo una delle società commerciali o in società cooperativa, va detto che potrebbero esercitarla come **Società tra professionisti**, in sigla **Stp** (Legge n. 183/2011).
 - La **Stp** può essere costituita, come società di persone, o società di capitali, o cooperativa; deve contenere l'espressione "società tra professionisti" ed esercitare in via esclusiva l'attività professionale; possono parteciparvi cittadini italiani o degli Stati UE e soggetti non professionisti soltanto per prestazioni tecniche o per finalità di investimento.
Il numero dei professionisti e la partecipazione al capitale deve essere tale da determinare la maggioranza di due terzi nelle delibere o decisioni dei soci.
La partecipazione ad una Stp è incompatibile con la partecipazione ad altra Società tra professionisti.
Circa la responsabilità civile per l'attività svolta della Stp, la legge non detta alcuna regola.
La Società tra professionisti non è soggetta a fallimento.
 - Per gli Architetti e gli Ingegneri iscritti ai rispettivi Ordini, l'attività professionale può svolgersi anche attraverso la **Società di Ingegneria**, la quale può essere costituita sotto forma di società di capitali o di società cooperativa e può assumere qualsiasi denominazione; essa ha come oggetto: "studi di fattibilità, ricerche, consulenze, progettazioni o direzioni di lavori, valutazioni di congruità tecnico-economica e studi di impatto, **nonché** eventuali attività di produzione di beni connesse allo svolgimento di detti servizi" (art. 46, lett. c, D. Lgs. n. 50/2016 – Codice dei contratti pubblici).
Chiunque può partecipare a questo tipo di società in qualità di socio.
Circa l'attività professionale svolta nell'ambito della società di ingegneria, la responsabilità civile nei confronti del cliente grava sulla società e sul professionista che ha firmato il progetto.
La Società di ingegneria, se in stato di insolvenza, è assoggettabile al fallimento.

La legge sulla concorrenza del 4 agosto 2017 n. 124, all'art. 1, comma 148 contiene varie prescrizioni per le Società di ingegneria.

Esse vengono equiparate alle altre società tra professionisti, in merito:

- 1) all'obbligo di stipulare una polizza di assicurazione per la copertura dei rischi derivanti dalla responsabilità civile verso i committenti relativamente allo svolgimento delle attività professionali;
- 2) alla garanzia che tali attività siano svolte da professionisti, nominativamente indicati, iscritti negli albi professionali.

Detta legge n. 124/2017 dispone inoltre una sanatoria per eventuali invalidità da cui siano affetti i contratti di incarico professionale stipulati in passato da queste società.

Tassazione del reddito di lavoro autonomo prodotto da Società commerciali (Società tra professionisti e Società di Ingegneria)

Le legge tributaria ha stabilito una presunzione legale in forza della quale nelle attività svolte da società commerciali, il reddito complessivo “da qualsiasi fonte provenga è considerato **reddito d'impresa**” (artt. 81 e 6 del Dpr n. 917/86).

Quindi la forma commerciale del soggetto titolare prevarrebbe sulla sostanza oggetto dell'attività, perciò detto soggetto produrrebbe reddito d'impresa anche se l'impresa è assente; tale teoria collide col principio di effettività del reddito di impresa come indice reale e non apparente di contribuzione. Le caratteristiche oggettive dell'attività realmente espletata da società costituite fra professionisti per l'esercizio della loro attività sono quelle del **lavoro autonomo** e non quelle dell'impresa; conseguentemente la tipologia di reddito che scaturisce dall'attività non dovrebbe essere influenzata dalla **forma** (società commerciale) del soggetto cui fa capo la predetta attività.

Ma le richiamate disposizioni di legge e la Direzione centrale normativa dell'Agenzia delle Entrate sono di diverso avviso.

CENNI IN MERITO ALLE IMPOSTE A CARICO DEI PROFESSIONISTI

IL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO E LA RELATIVA IMPOSTA (IRPEF)

LA DETERMINAZIONE DELLA BASE IMPONIBILE DEL REDDITO DI LAVORO AUTONOMO – SUA TASSAZIONE

La determinazione del reddito di lavoro autonomo scaturisce dalla **differenza tra tutti i compensi percepiti** (somme incassate) dal professionista nel periodo di imposta, **e i costi sostenuti** (spese pagate) nello stesso periodo per l'esercizio della professione.

I compensi, come già detto, sono costituiti dai proventi professionali; inoltre sono costituiti da interessi moratori per dilazione di pagamento, da eventuali risarcimenti consegnati per la perdita del reddito professionale, e da rimborsi di spese (di viaggio, ecc.) esclusi le spese anticipate per ordine e conto del cliente.

Con riguardo ai **costi**, il principio generale è quello della deducibilità delle spese aventi il carattere dell'inerenza, esse cioè devono riguardare lo svolgimento dell'attività professionale.

Dei costi sostenuti dal professionista per acquisire beni strumentali, la deduzione avviene attraverso il sistema dell'ammortamento cioè della suddivisione del costo in più esercizi, applicando percentuali di deperimento del bene stabilite dall'Amministrazione Finanziaria. Dall'anno 2016 è in vigore (fino agli acquisti effettuati entro il 30.6.2019) il così detto maxiammortamento, cioè una maggiorazione del 30% delle quote di ammortamento per gli acquisti di beni strumentali nuovi effettuati dai professionisti.

Particolari norme esistono per alcuni di questi beni:

Fabbricati – La disciplina fiscale riguardante i fabbricati utilizzati per lo svolgimento dell'attività professionale ha subito numerose variazioni. Per quelli acquistati dal 1° gennaio 2010, le quote di ammortamento sono indeducibili.

La disciplina relativa all'acquisizione di immobili strumentali da parte dei professionisti attraverso i contratti di leasing, a partire dal 1° gennaio 2014, consente invece di portare fra i costi deducibili i canoni di leasing relativi ai fabbricati utilizzati esclusivamente nell'ambito dell'attività professionale. La deducibilità deve avvenire per un periodo non inferiore a 12 anni.

Veicoli – Per le autovetture il costo fiscalmente deducibile è pari al 20% di quello sostenuto per l'acquisizione del bene, nel limite massimo di € 18.076.

La deducibilità è ammessa, limitatamente a un solo veicolo nel caso l'attività venga esercitata in forma individuale, ovvero con riferimento a un veicolo per ogni socio o associato nelle società semplici o associazioni tra professionisti.

Telefoni – Per i telefoni portatili la deducibilità delle quote di ammortamento è fissata nell'80% della spesa sostenuta (così come per i canoni di locazione, di noleggio e delle spese di impiego e manutenzione di essi).

Beni strumentali per l'esercizio della professione di costo unitario non superiore a € 516,46 – Per questi beni è consentito l'integrale ammortamento nell'esercizio in cui sono stati pagati.

Spese di ammodernamento, ristrutturazione e manutenzione delle immobilizzazioni

Esse, in generale sono deducibili nel periodo d'imposta in cui vengono sostenute, nel limite del 5% del costo complessivo di tutti i beni materiali ammortizzabili risultanti all'inizio del periodo d'imposta.

L'eccedenza è deducibile in quote costanti nei cinque periodi di imposta successivi.

Tenuta della contabilità, ritenuta di acconto e determinazione dell'imposta sul reddito

I professionisti sono soggetti all'obbligo di tenuta della contabilità (contabilità semplificata, salvo l'opzione per quella ordinaria), quindi tenuti alla istituzione del **registro IRPEF** per incassi e pagamenti da cui dovranno risultare tutti i dati rilevanti ai fini della determinazione del reddito (compensi e spese, il tutto supportato da idonea documentazione) e a quella dei **registri Iva** (dei quali si parlerà nelle pagine successive).

La differenza tra i compensi percepiti e gli inerenti costi sostenuti dal professionista costituisce il reddito netto da lavoro autonomo del professionista. Ove i costi fossero superiori ai compensi si avrebbe, ovviamente, una perdita.

I compensi corrisposti ai professionisti, se erogati da imprenditori, società, enti pubblici e privati, condominî, o altri professionisti, devono essere assoggettati a una ritenuta a titolo di acconto pari al 20% di tali compensi.

Il reddito professionale deve essere sommato agli eventuali redditi netti provenienti da altre fonti (redditi fondiari, di capitale, di lavoro dipendente, ecc.). Da questo **reddito complessivo** si deducono alcuni oneri previsti dalla legge (premi di assicurazione sulla vita, spese per cure mediche, ecc. ...).

Nel caso di perdita derivante dall'esercizio della professione, essa sarebbe portata in diminuzione soltanto dal reddito complessivo nello stesso esercizio in cui si sia verificata (quindi si avrebbe una compensazione – orizzontale – con categorie di redditi diversi da quello di lavoro autonomo).

Il reddito complessivo netto sarà colpito da IRPEF (imposta sul reddito delle persone fisiche), determinata applicando ad esso aliquote crescenti per scaglioni di reddito come dalla seguente tabella:

reddito fino a 15.000 euro, aliquota del 23%

“ oltre 15.000 euro e fino a 28.000 euro, aliquota del 27%

“ “ 28.000 “ e “ “ 55.000 “ , aliquota del 38%

“ “ 55.000 “ e “ “ 75.000 “ , aliquota del 41%

“ “ 75.000 “ , aliquota del 43%.

IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITA' PRODUTTIVE (IRAP)

L'Imposta Regionale sulle Attività Produttive, introdotta nel nostro ordinamento dal 1° gennaio 1998 con il D.Lgs. n. 446/1997, **colpisce l'esercizio abituale di ogni attività** diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi in quanto **autonomamente organizzata**.

Il presupposto dell'IRAP è la organizzazione degli elementi materiali e umani che rendono possibile l'esercizio di un'attività economica; il presupposto non è quello della produzione di redditi, ma quello di attività autonomamente organizzata.

Quindi questa **organizzazione di mezzi materiali e di risorse umane** per l'esercizio di un'impresa, arte o professione, **è il requisito essenziale** che deve possedere il soggetto per essere sottoposto al tributo IRAP.

Ove manchi una adeguata organizzazione non potrà applicarsi detta imposta.

L'imposizione **prescinde** da una manifestazione di ricchezza in capo al soggetto passivo d'imposta. L'IRAP è un'imposta periodica. Soggetti passivi sono: imprenditori individuali, artisti e **professionisti**; società commerciali, enti pubblici e privati non commerciali; enti non residenti.

La sua **base imponibile** (cioè il parametro di riferimento per determinare la somma da corrispondere) è **il valore della produzione netta**, cui ha condotto l'attività esercitata nel **territorio regionale**.

Il valore della produzione è quello delle operazioni correnti che influenzano la gestione ordinaria; infatti ai fini della produzione netta non si prendono in considerazione i componenti straordinari della gestione.

Per i professionisti la **base imponibile** su cui calcolare l'imposta è determinata dalla **differenza tra** l'ammontare dei **compensi** percepiti e l'ammontare dei **costi** sostenuti inerenti all'attività, (compresi gli ammortamenti dei beni a fecondità ripetuta), ma **esclusi** gli interessi passivi e le spese per il personale dipendente diverso da quello a tempo indeterminato per il quale è invece prevista la deducibilità **integrale**.

Risulta confermata la deduzione delle spese per apprendisti, per disabili, per il personale assunto con contratto di formazione lavoro e per addetti alla ricerca e sviluppo (art. 11, co. 1, lett. a) n. 5 del D.Lgs. n. 446/1997).

La Legge di Stabilità anno 2015 ha statuito, a partire da questo anno, un **credito** di imposta pari al 10% dell'IRAP lorda per il professionista che operi **senza personale**.

Il credito d'imposta del 10% sarà utilizzabile in compensazione dei vari tributi da pagare periodicamente nel corso dell'anno, utilizzando il Modello F24 (ai sensi del D.Lgs n. 241/1997).

L'**aliquota** dell'imposta per la Regione Lazio è pari al **4,82% del valore della produzione netta**, con una deduzione forfetaria variabile, che per i contribuenti persone fisiche e per le società semplici e le associazioni ad esse equiparate, esercenti attività professionale, è stabilita nella misura seguente:

- base imponibile fino a € 180.759,91, deduzione di € 13.000;
- base imponibile da € 180.759,92 a € 180.999,91, deduzione a scaglioni da € 9.750 a € 3.250.

Infine è bene rammentare che i professionisti che si trovano nel **regime forfetario** (ved. pagine successive) **non** sono soggetti all'IRAP.

Professionisti privi di autonoma organizzazione

La Corte Costituzionale ha stabilito, con sentenza n. 156 del 21.5.2001, che **non** è soggetto passivo ai fini IRAP il professionista (o l'imprenditore) che esercita la propria attività in assenza di capitali e di lavoro **altrui** (cioè nel caso che manchino spese per prestazioni di lavoro da terzi, canoni di locazione finanziaria, e interessi passivi).

Secondo quanto stabilito dalla Consulta infatti in assenza dell'"esercizio abituale di un'attività **autonomamente organizzata** diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi" risulterà mancante il presupposto stesso dell'imposta sulle attività produttive, con la conseguente inapplicabilità dell'imposta stessa.

Successivamente la Corte di Cassazione (sentenze n.12108/2009 e n. 21111/2009 e successive) ha riaffermato come l'**autonoma organizzazione** sussista quando il contribuente impieghi beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività, oppure quando si avvalga in modo non occasionale del lavoro altrui.

La Cassazione con l'ordinanza n. 5040/2015 e successive sentenze ha poi stabilito che la presenza di un dipendente non basta per assoggettare il professionista al pagamento dell'Irap.

IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO

L'Imposta sul Valore Aggiunto (I.V.A.) costituisce **un prelievo sui consumi**, attraverso la tassazione della cessione di beni e della prestazione di servizi, effettuate nel territorio dello Stato, nell'esercizio di imprese o di arti o professioni.

L'imposta si fonda sul sistema dell'autotassazione, in base al quale lo stesso contribuente (nel nostro caso il professionista) che pone in essere l'atto economico soggetto al tributo, determina la base imponibile e liquida la relativa imposta.

Per determinare l'ammontare da versare periodicamente all'Erario, si ricorre ad un meccanismo che prende in considerazione non i **singoli** atti economici, ma **masse** di atti riferiti al **periodo** di tempo considerato.

Si applica il cosiddetto metodo di sottrazione, basato sul diritto concesso al contribuente (imprenditore, o professionista, o artista) di detrarre dall'imposta dovuta sulle vendite o prestazioni effettuate (IVA che l'assoggettato riscuote dal cliente), l'imposta gravante sugli acquisti (IVA che lo stesso assoggettato paga ai suoi fornitori) e di versare la differenza all'Erario.

Ove l'imposta sugli acquisti (IVA a credito) dovesse superare quella sulle vendite o sulle prestazioni effettuate (IVA a debito), il contribuente avrebbe un credito verso l'Erario pari alla differenza fra i due importi; tale credito potrebbe essere utilizzato per il pagamento dovuto nei periodi successivi o essere chiesto a rimborso in dichiarazione annuale.

Questo meccanismo procedurale fa sì che per i contribuenti IVA l'applicazione dell'imposta risulta **neutrale**; quindi l'imposta sul valore aggiunto **non grava sull'operatore economico, ma soltanto sul consumatore finale**.

Il soggetto che inizia l'esercizio di un'impresa, arte o professione nel territorio dello Stato deve farne dichiarazione, entro trenta giorni, all'Agenzia delle Entrate che attribuisce ad esso contribuente un numero di partita IVA, da indicare sui documenti riguardanti tale tributo.

Base imponibile

La base imponibile dell'I.V.A. è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore per la cessione dei beni o per la prestazione dei servizi.

Aliquote dell'imposta

L'aliquota normale dell'imposta è attualmente (anno 2019) pari al 22% della base imponibile dell'operazione. Vi sono aliquote ridotte per beni suscettibili di agevolazione.

Fatturazione. Per ciascuna operazione imponibile il cedente del bene o il prestatore del servizio **deve** emettere fattura in duplice esemplare.

La fattura costituisce il titolo che legittima il cedente del bene o il prestatore del servizio ad esercitare la rivalsa dell'IVA e l'acquirente ad operare la detrazione dell'imposta che risulta addebitata nella fattura stessa.

Rivalsa. Nel regime I.V.A. è obbligatorio esercitare la rivalsa nei confronti del soggetto a carico del quale la fattura è emessa.

Registrazioni contabili. Come già accennato, l'importo I.V.A. da versare all'Erario è determinato solo per masse di operazioni.

Ciò presuppone la tenuta di scritture contabili necessarie per confrontare gli elementi attivi e passivi e indispensabili al calcolo del debito (o del credito) di imposta, per determinare il volume d'affari e per consentire i controlli fiscali.

A tal fine la legge prevede un **registro degli acquisti** per le fatture d'acquisto e le bollette di importazione, un **registro delle fatture** per le fatture emesse dal contribuente (o un **registro dei corrispettivi** per le operazioni attive non soggette a fatturazione, come nelle vendite al minuto o in altri casi a queste assimilabili).

Versamenti e dichiarazioni ai fini IVA. Le disposizioni in materia di I.V.A. prevedono a carico del contribuente (imprenditore, artista o professionista):

- 1) liquidazioni e versamenti periodici dell'imposta;
- 2) dichiarazione annuale, riassuntiva, dei totali delle fatture attive e passive;
- 3) comunicazioni trimestrali delle liquidazioni periodiche avvenute nell'esercizio;

L'I.V.A. PER I PROFESSIONISTI

Tutti i compensi per le prestazioni dei professionisti, **nei confronti di chiunque effettuate**, sono soggetti all'imposta sul valore aggiunto, in base all'aliquota ordinaria del 22% (con la eccezione delle prestazioni sanitarie rese alla persona, per le quali dovrà comunque essere emessa fattura, ma senza addebito di IVA – art. 10, comma 1, n. 18 Dpr 633/1972).

La base imponibile è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al professionista per la prestazione professionale resa. Concorre a formare la base imponibile IVA il contributo previdenziale integrativo del 4% da versare alla Cassa di Previdenza di categoria (fermo restando per quest'ultimo importo l'esclusione da Irpef e ritenuta d'acconto).

Effettuazione delle operazioni e fatturazione relativa. Registrazione delle operazioni e relativi versamenti infrannuali.

Ai sensi dell'art. 6, 3° co. della legge I.V.A., le prestazioni **professionali**, si considerano **effettuate all'atto del pagamento** dei corrispettivi.

Pertanto il professionista non è obbligato ad emettere fattura (o parcella) finché non viene pagato, né ha obblighi di altro genere.

Al momento in cui viene pagato, il professionista ha l'obbligo di emettere la fattura in duplice esemplare e di inviarne un esemplare al cliente (per la fatturazione elettronica ved. pagg. 16-21).

Se egli emettesse la fattura prima del pagamento, oppure, indipendentemente dal compimento della prestazione, ricevesse in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considererebbe **effettuata** limitatamente all'importo fatturato o pagato.

Il professionista potrebbe evitare le conseguenze della fatturazione emessa prima dell'incasso, compilando una parcella pro-forma (o progetto di parcella) che non avrebbe la numerazione progressiva delle parcelle vere e proprie, ma dovrebbe recare l'annotazione: "seguirà fattura ai fini dell'Imposta sul valore aggiunto".

Ovviamente tale documento provvisorio non deve essere riportato sul registro delle fatture emesse. Le fatture (o parcelle) emesse a carico dei clienti, vanno numerate progressivamente, per anno solare. Su di esse debbono risultare sia le generalità del mittente che quelle del committente, compresi numero di codice fiscale e numero di partita IVA; vanno inoltre indicati i servizi prestati, il corrispettivo addebitato e l'IVA relativa.

Le fatture emesse debbono essere annotate, entro quindici giorni, in apposito registro, nell'ordine della loro numerazione.

Le fatture di acquisto e le bollette doganali vanno annotate sull'apposito registro anteriormente alla liquidazione periodiche IVA o alla dichiarazione annuale.

Per alcune operazioni l'IVA non è integralmente detraibile. Infatti l'IVA per l'acquisto e le spese d'esercizio dell'autovettura utilizzata promiscuamente per la professione e per uso privato è pari al 40% di quella addebitata dal fornitore al professionista; l'IVA per l'acquisto di apparecchiature di telefonia mobile e per i canoni di esercizio è detraibile nella misura del 50% di quella pagata al fornitore.

REGIMI FISCALI AGEVOLATI

IL REGIME FORFETARIO PER I PROFESSIONISTI

I professionisti aventi i requisiti appresso indicati, possono scegliere di essere tassati secondo il regime forfetario che consente molte semplificazioni e comporta il pagamento di un'**imposta sostitutiva** sul reddito imponibile.

Il reddito del professionista forfetario da assoggettare ad imposta sostitutiva (sostitutiva dell'Irpef, delle addizionali e dell'Irap) si determina moltiplicando l'importo dei compensi percepiti nell'anno per un coefficiente di redditività pari al 78%; l'abbattimento dei ricavi nella misura del 22% costituisce forfetariamente l'ammontare dei costi annui da dedurre fiscalmente, il risultato ottenuto va diminuito dei contributi previdenziali versati in base alle disposizioni di legge.

L'importo risultante sarà colpito dall'imposta sostitutiva nella misura del 15%.

I requisiti di accesso al regime forfetario per i professionisti

La legge indica i soggetti che possono accedere al regime forfetario (art.1, comma 54, L. n.190/2014, con modifiche introdotte dalla L. 208/2015 e dall'art. 1, commi 9, 10 e 11, L. 145/2018): sono le **persone fisiche**, residenti nello Stato italiano, che esercitano una professione, (o un'arte o un'impresa) che abbiano percepito compensi professionali nell'anno precedente, in misura **non** superiore a € 65.000,00.

Con effetto dall'anno 2019 sono stati eliminati i seguenti elementi che ostacolavano l'accesso al regime forfetario:

- la soglia di spese annue oltre 5.000 euro, per retribuzione a favore di lavoratori dipendenti del professionista;
- il limite di valore dei beni strumentali posseduti, che non poteva essere superiore a 20.000 euro;
- il tetto di 30.000 euro annui percepiti dal professionista come reddito di lavoro dipendente.

Resta precluso l'accesso al regime per coloro che contemporaneamente all'esercizio dell'attività professionale individuale risultino soci di società di persone, o componenti di associazioni professionali, o di imprese familiari, oppure controllino, sia direttamente che indirettamente, società a responsabilità limitata o associazioni in partecipazione esercenti attività riconducibili a quella svolta dal professionista forfetario.

Inoltre non possono avvalersi del regime forfetario le persone fisiche la cui attività sia esercitata prevalentemente nei confronti di datori di lavoro con i quali siano in corso rapporti di lavoro subordinato o vi siano stati tali rapporti nei due anni precedenti il periodo di imposta.

Infine, non possono avvalersi del regime forfetario coloro che svolgano una attività soggetta a regimi speciali di determinazione del reddito, come quello agrario, e soggetti che svolgono in via

esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati o di terreni edificabili e cessioni di mezzi di trasporto nuovi.

Ingresso nel regime

In linea generale l'accesso al regime forfetario per i professionisti avviene automaticamente, **senza** cioè porre in essere alcuna **comunicazione** all'Amministrazione finanziaria.

In presenza dei requisiti di legge non risultano necessarie preventive comunicazioni all'Agenzia delle Entrate, ma occorre regolarsi **in modo concludente sin dall'inizio dell'anno**, con particolare riferimento agli adempimenti IVA. E' quindi importante sapere che già dall'inizio anno **le fatture devono essere emesse senza IVA**, apponendo l'annotazione: "operazione effettuata ai sensi dell'art.1, comma 58, della Legge di stabilità 2015 e ss.mm.ii."

La necessità della comunicazione sorge nel caso opposto, in cui il contribuente ritenga di applicare l'IVA e le imposte dirette nei modi **ordinari**; in tale ipotesi, pur rilevando il **comportamento concludente** posto in essere dal contribuente, occorre comunicare all'Agenzia delle Entrate il proprio intento con la **prima dichiarazione** annuale da presentare **successivamente** alla **scelta** effettuata, con effetti per un **triennio**, al termine del quale la scelta fatta resta valida di anno in anno, fino ad eventuali manifestazioni concludenti di segno opposto.

Diverso è il caso di coloro che **iniziano** l'attività professionale; in questo caso viene indicata, nella dichiarazione di **inizio attività** ai fini IVA, (modello AA9), la propria volontà di accedere al regime forfetario, facendo presente di ritenere che sussistano i requisiti di legge previsti per applicare il regime.

Gli effetti per l'IVA nel regime forfetario

I professionisti che adottano il regime forfetario godono delle seguenti condizioni ai fini IVA:

- le prestazioni effettuate non fanno sorgere alcun addebito IVA; il professionista emetterà in doppia copia la fattura a carico del committente, **senza gravare l'onorario** in essa riportato **dell'imposta**, e indicherà sulla fattura stessa: "operazione effettuata ai sensi dell'Art.1, comma 58 L. n.190/2014", che stabilisce per i forfetari il non esercizio di rivalsa dell'IVA. Ove la fattura emessa superasse l'importo di € 77,47, sconterebbe il bollo di € 2,00. L'unico obbligo è costituito dall'integrazione delle fatture per le operazioni in ordine alle quali i professionisti risultino debitori di imposta (es. caso di reverse charge per la fattura emessa dell'impresa che esegue le pulizie dello studio); la integrazione avverrà indicando sulla fattura l'aliquota e la relativa imposta, da versare entro il giorno 16 del mese successivo a quello di effettuazione delle operazioni, senza diritto alla detrazione dell'imposta stessa.
- gli altri adempimenti previsti per i soggetti IVA (tenuta dei registri, liquidazione e dichiarazione dell'imposta), non debbono essere effettuati. I contribuenti forfetari hanno soltanto il dovere di numerare progressivamente, per anno solare, le fatture emesse, conservandone copia; di conservare le fatture degli acquisti e le bollette doganali.

I professionisti forfetari sono esonerati dall'adempimento della fattura elettronica per le prestazioni da loro effettuate (art. 1, comma 909, L. n. 205/2017).

L'obbligo di emissione della fattura elettronica per i professionisti forfetari è previsto soltanto per le prestazioni rese alla Pubblica Amministrazione (art. 1, comma 209 e seguenti, L. 244/2007 e D.M. 55/2013: non sono previsti esoneri per i soggetti "forfetari", né per i "minimi").

Gli effetti per le imposte dirette nel regime forfetario

I professionisti forfetari sono esonerati della tenuta delle scritture contabili anche ai fini delle imposte dirette, ma **obbligati alla presentazione della dichiarazione dei redditi**.

Sono quindi **esonerati** dal pagamento dell'**Irap** e pertanto dalla presentazione della relativa dichiarazione.

Non applicano le ritenute sul reddito di lavoro dipendente o professionale per le prestazioni ricevute, perciò **non** agiscono da sostituti d'imposta (art. 1, comma 69 L. n. 190/2014). I professionisti in regime forfetario devono indicare nella loro dichiarazione dei redditi il codice fiscale del percettore dei compensi non assoggettati a ritenuta e l'ammontare dei compensi stessi.

Inoltre **non subiscono ritenute** fiscali d'acconto sui compensi percepiti; devono comunque rilasciare apposita dichiarazione al committente, dalla quale risulti che la somma incassata è soggetta ad imposta sostitutiva.

Il reddito imponibile, come detto all'inizio, è determinato abbattendo i ricavi del 22% ed applicando sul risultato (al netto dei contributi previdenziali pagati) l'imposta sostitutiva del 15%.

Nuove attività

Allo scopo di facilitare **l'avvio di nuove attività**, è prevista una ulteriore agevolazione per il periodo d'imposta in cui l'attività è iniziata e per i quattro successivi, consistente nell'applicare sul reddito imponibile l'imposta sostitutiva pari al 5%, a condizione che:

- a) il contribuente non abbia esercitato attività professionale nei tre anni precedenti, anche in forma associata o familiare;
- b) l'attività da esercitare non costituisca mera prosecuzione di altra attività precedentemente svolta sotto forma di lavoro dipendente o autonomo;
- c) in caso di proseguimento di un'attività svolta in precedenza da altro soggetto (cedente dello Studio), l'ammontare dei compensi percepiti nel periodo precedente a quello di applicazione del predetto beneficio non sia stato superiore a 65.000 euro.

La cessazione dal regime

Il regime forfetario per il professionista cessa dall'anno successivo a quello in cui viene meno taluno dei requisiti previsti per potervi accedere (es. si percepiscono in un anno compensi superiori

a 65.000 euro), o si verifica una delle fattispecie di esclusione (es. il professionista individuale diviene socio di una società fra professionisti).

Vantaggi e svantaggi del professionista in regime forfetario ai fini delle imposte dirette (Irpef e Irap)

Il regime forfetario presenta, per qualsiasi contribuente che lo adotti, notevoli vantaggi in merito agli adempimenti di tenuta dei libri fiscali.

Il calcolo di convenienza per l'accesso al regime andrà effettuato tenendo presente, mediamente la entità dei costi da sostenere per l'attività da svolgere. Ove tali costi fossero alti, la convenienza ad accedere al regime diminuirebbe o potrebbe scomparire, considerato che per il forfetario delle libere professioni i costi vengono riconosciuti nella non elevata misura del 22% dei ricavi.

Va rilevato inoltre che se i contribuenti forfetari non hanno altri redditi, **non** potranno portare in diminuzione dell'imposta dovuta, le detrazioni per familiari a carico, spese mediche, assicurazioni, interessi su mutuo, spese di ristrutturazioni edilizie, ecc..

Occorre tuttavia riconoscere che l'aliquota di tassazione del reddito professionale imponibile risulta moderata: 15%, quale **imposta sostitutiva** di Irpef, Irap e addizionali locali.

Infine per chi accede al regime forfetario, provenendo da quello ordinario, va ricordato che è necessario procedere alla rettifica dell'Iva precedentemente detratta negli anni in cui è stato applicato il regime ordinario; pertanto deve essere operata in un'unica soluzione la rettifica dell'imposta relativa ai beni e servizi acquistati non ancora utilizzati, senza attendere il materiale impiego degli stessi, ad esclusione dei beni ammortizzabili, in ordine ai quali la rettifica va eseguita solo nel caso in cui non siano ancora trascorsi 4 anni dall'entrata in funzione, o 10 anni dalla data di acquisto o di ultimazione, nel caso di fabbricati o loro porzioni. La rettifica deve essere effettuata nella dichiarazione Iva relativa all'ultimo anno in cui sono state applicate le regole ordinarie, con versamento in unica soluzione dell'eventuale importo a debito.

PROFESSIONISTI ASSOGGETTATI ALLA FLAT TAX DALL'ANNO 2020

A partire dal 1° gennaio 2020, le **persone fisiche** esercenti attività professionale (così come per quelle che esercitano attività artistica o d'impresa) che nell'anno precedente abbiano percepito compensi compresi tra 65.001 e 100.000 euro, ragguagliati ad anno, possono applicare al **reddito** di lavoro autonomo, **determinato nei modi ordinari** (grosso modo: compensi percepiti meno spese inerenti sostenute), **un'imposta sostitutiva** dell'Irpef, delle sovraimposte comunali e regionali e dell'Irap, **con l'aliquota del 20 per cento**.

Questa agevolazione è consentita alle persone fisiche aventi gli stessi requisiti per l'accesso al regime forfettario (salvo, ovviamente, la più elevata misura dei compensi annui percepiti).

I compensi percepiti dai soggetti che applicano questa flat tax **non** sono assoggettati alla **ritenuta d'acconto**, così come i professionisti appartenenti a questo regime **non** sono tenuti ad operare le ritenute per i pagamenti da loro fatti ad altri lavoratori autonomi o ai propri dipendenti.

Detti contribuenti sono **esonerati dall'applicazione dell'IVA** quando emettono fattura, **“fermo restando”** a loro carico **“l'obbligo di fatturazione elettronica”** (art. 1, comma 22, L. n. 145/2018).

LA FATTURAZIONE ELETTRONICA

Dal 1° gennaio 2019 la fatturazione elettronica già richiesta nei rapporti con la Pubblica amministrazione, è diventata obbligatoria anche nei rapporti tra privati.

Infatti tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da soggetti con partita IVA residenti o stabiliti in Italia, sono assoggettate alla fatturazione elettronica (indicata pure come e-fattura).

Questa perciò è richiesta anche se si effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi verso consumatori finali non dotati di partita IVA.

Risultano **esclusi** dall'obbligo di emettere la fattura elettronica i soggetti non residenti, i non stabiliti, i minimi, i forfettari, i soggetti che applicano regime speciale IVA agricolo; nonché, a certe condizioni, le associazioni sportive dilettantistiche e gli operatori sanitari che inviano i dati al sistema della Tessera sanitaria.

Le disposizioni riguardanti la fattura elettronica prevedono **regole** rigide per la **formazione, trasmissione e conservazione**.

Formazione della fattura

La fattura elettronica è il documento di addebito informatico, emesso secondo il previsto **formato XML** (eXtensible Markup Language).

Per la predisposizione di tale file l'Agenzia delle Entrate rende gratuitamente disponibili una procedura web **e un software da installare sul PC**.

La fattura elettronica contiene obbligatoriamente le informazioni stabilite dall'art. 21 (art.21 bis per la fattura semplificata) del Decreto IVA; essa contiene inoltre le informazioni proprie di questo documento informatico strutturato in un formato unico obbligatorio che crea un unico linguaggio tra fornitore e cliente.

Le fatture tra soggetti residenti o stabiliti nel territorio dello Stato italiano **formulate con modalità diverse da quelle ora indicate** (cioè non in formato XML e non inviate tramite SdI), **si intendono non emesse**; conseguentemente vengono applicate le sanzioni previste per l'omessa fatturazione.

Trasmissione della fattura

La fattura elettronica è un documento informatico, trasmesso per via telematica al **Sistema di Interscambio (SdI)** e da questo recapitato al soggetto destinatario.

Il Sistema di Interscambio (SdI), gestito dalla Sogei, è l'unico strumento che il cedente beni o prestatore di servizi deve utilizzare per il corretto recapito della fattura.

La e-fattura si considera **emessa** quando viene trasmessa allo SdI.

I soggetti non tenuti al dovere della fatturazione elettronica potranno emettere questo tipo di fattura pur non essendo obbligati. Per essi permane l'**obbligo** di emissione della fattura elettronica verso la Pubblica Amministrazione (fattura PA) e l'**obbligo**, sia di ricevere le fatture elettroniche dai soggetti tenuti ad emetterle, sia di conservarle in formato XML, quando abbiano indicato il loro Codice Destinatario o la loro PEC ai fornitori.

La fattura elettronica è **trasmessa** allo SdI dal soggetto obbligato ad emetterla o da un suo intermediario.

La trasmissione è effettuata con le seguenti modalità:

- a) posta elettronica certificata (PEC);
- b) servizi informatici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate;
- c) sistema di cooperazione applicativa su rete Internet.

Il percorso della fattura elettronica, dalla produzione del file fino alla consegna al cliente è il seguente.

La fattura in formato Xml, munita del **Codice Destinatario** (cioè di un valore alfanumerico di sette caratteri, attribuito dallo SdI ai soggetti accreditati) o di **PEC**, viene trasmessa al Sistema di Interscambio (SdI), con una delle modalità suindicate, direttamente dall'emittente o da un intermediario abilitato ai servizi fiscali.

Lo SdI verifica che siano presenti le informazioni obbligatorie, che vi siano gli estremi della partita IVA del fornitore (cedente/prestatore) e della partita IVA o codice fiscale del cliente (cessionario/committente) e che vi sia coerenza fra i valori dell'imponibile, dell'aliquota IVA e dell'ammontare dell'imposta.

Il Sistema di Interscambio **consegna** la fattura al destinatario comunicando a chi l'ha trasmessa, la data e l'ora di consegna del documento con una **ricevuta di recapito**; così si completa l'iter della fattura elettronica e l'importo IVA in essa indicato diventa utilizzabile.

Il destinatario (cliente), rende noto al fornitore il suo indirizzo telematico per ricevere le fatture elettroniche (codice del destinatario alfanumerico composto di sette caratteri, o PEC).

Ove il cedente/prestatore non conoscesse l'indirizzo telematico del destinatario, dovrebbe indicare nella fattura il codice convenzionale composto da sette zeri.

In tal caso lo SdI renderà disponibile l'originale della e-fattura sul sito web dell'Agenzia delle Entrate, lasciando al cedente/prestatore l'onere di darne tempestiva comunicazione al cessionario/committente.

Il destinatario della fattura non può rifiutare il documento (salvo che destinatario sia la Pubblica Amministrazione); eventuali contestazioni circa la fattura dovranno essere gestite fuori dal Sistema di Interscambio, necessitando l'emissione di una nota di variazione, da veicolare sempre tramite SdI, a cura dell'emittente.

Se i controlli non danno esito positivo, lo SdI scarta la fattura ed invia all'emittente una **ricevuta di scarto**, indicando sinteticamente il motivo dello scarto stesso.

La **fattura scartata** si considera non emessa e l'emittente può:

- procedere, entro i cinque giorni successivi alla comunicazione di scarto, o con PEC o all'interno del proprio gestionale a un nuovo invio della fattura, col medesimo numero e data;
- oppure (se la soluzione ora indicata non sia possibile) emettere un documento **con nuovo numero e data**, dove risulti un richiamo alla fattura scartata e successivamente stornare con variazione contabile interna (senza trasmissione allo SdI);
- o, emettere una fattura con un numero che faccia emergere che si tratta di un documento rettificativo (es : I/R).

Trascorsi 5 gg dallo scarto, non sarà possibile ritrasmettere allo SdI la fattura corretta, ma dovrà **utilizzarsi** una delle due ultime vie sopra indicate.

Conservazione della fattura elettronica

La gestione delle fatture elettroniche, oltre all'obbligo della creazione di un file in un formato stabilito e l'invio dello stesso tramite lo SdI, ha la necessità di vedere **conservato elettronicamente** il documento nel tempo.

La conservazione è regolata dal Codice dell'amministrazione digitale (D.Lgs n. 82/2005 e succ. modifiche) con le regole emanate da AgId (Agenzia per l'Italia digitale)

Per la conservazione delle e-fatture è consigliabile accreditarsi nel sito dell'Agenzia delle Entrate che ne cura la custodia gratuita quindicennale.

In merito alle **ricevute** emesse dal Sistema di Interscambio, va sottolineata la opportunità di una loro ordinata classificazione e **conservazione**, predisponendo un presidio idoneo al fine di qualsiasi eventuale utilizzo o riscontro dovesse rendersi necessario (si pensi per es. al caso di scarto di una fattura e alla necessità del suo rinvio allo SdI entro i prescritti cinque giorni).

Per le **fatture elettroniche emesse nei confronti della Pubblica Amministrazione** restano valide le disposizioni e le regole tecniche di cui D.M. 3.4.2013 n.55 (indicazione del codice IPA, cioè l'Indice della Pubblica Amministrazione; obbligo di firma digitale; possibilità, in caso di irregolarità, di rifiuto della fattura da parte della P.A., tramite lo SdI, nel termine di 15 giorni).

Il recente D.Lgs. n. 148/2018 (G.U. 14 del 17.1.2019), ha introdotto l'obbligo per la Pubblica Amministrazione, a partire dal 18 aprile 2019, di ricevere ed elaborare le fatture elettroniche emesse a seguito dell'esecuzione di contratti pubblici di appalto secondo uno standard europeo (ad eccezione delle forniture e servizi nel settore della difesa e sicurezza); saranno perciò definite le regole tecniche e integrate le modalità operative ad oggi utilizzate.

I tempi stabiliti per la emissione e conservazione delle fatture e le regole per la compensazione tra IVA a debito e IVA a credito sono quelli della legge IVA (Dpr 633/72).

La fattura elettronica, va ricordato, **si considera emessa quando viene trasmessa al Sistema di Interscambio (SdI).**

Per il primo semestre 2019, relativamente ai contribuenti IVA trimestrali, e per i primi 9 mesi 2019 relativamente ai contribuenti mensili, la fattura elettronica può essere **emessa in ritardo**, senza applicazione di sanzioni, **purché** la **trasmissione** del documento al Sistema di Interscambio avvenga entro il termine della liquidazione periodica dell'IVA e **tenendo fermo** l'obbligo di indicare in fattura la data di effettuazione dell'operazione.

Fino al 30.06.2019 per i contribuenti trimestrali e fino al 30.9.2019 per quelli mensili, ove la fattura venisse trasmessa allo SdI oltre il predetto termine (della liquidazione trimestrale o mensile), la sanzione si ridurrebbe al 20%, a condizione che la fattura stessa partecipi alla liquidazione periodica del primo trimestre o primo mese successivo a quello di competenza.

Dal 1° luglio 2019 le fatture elettroniche potranno essere predisposte e inviate allo SdI entro 10 giorni dall'effettuazione dell'operazione (art. 21, comma 4, Dpr 633/72), fermo restando l'obbligo di indicare in fattura la data di effettuazione dell'operazione (art. 21, comma 2 lettera g-bis, Dpr 633/72).

Il destinatario della fattura elettronica

L'operatore IVA che emette fattura elettronica **deve sempre** inviare questo documento attraverso il Sistema di Interscambio (SdI), altrimenti quella fattura viene considerata non emessa.

Poiché lo SdI che riceve la fattura opera come un postino è necessario che in questo documento sia inserito l'indirizzo telematico comunicato dal cliente destinatario.

Tale indirizzo può essere un <<Codice Destinatario>> alfanumerico di sette caratteri, oppure una PEC.

Se viene indicata la PEC, il campo del Codice Destinatario sarà rappresentato da sette zeri; se il cliente non comunica alcuno indirizzo, sarà compilato solo il Codice Destinatario con i sette zeri.

Se il cliente (destinatario della fattura elettronica) è un consumatore finale o un forfettario, l'operatore (cedente beni o prestatore di servizi) **deve consegnargli** copia della fattura elettronica emessa, in formato cartaceo o in formato elettronico, salvo che il cliente vi abbia espressamente rinunciato.

Le fatture riguardanti i contribuenti forfettari (e minimi)

I contribuenti che applicano il regime dei forfettari (o quello dei minimi), cioè gli operatori che si trovino in regime di esonero, **non** debbono emettere fatture elettroniche (ad eccezione di quelle da emettere a carico della Pubblica Amministrazione, che debbono essere elettroniche).

I loro fornitori, invece, debbono emettere fattura elettronica nei confronti di questi esonerati, salvo che detti fornitori ne siano anche essi esonerati.

La e-fattura nei confronti degli operatori esonerati, va emessa secondo le regole ordinarie; non è però obbligatorio inserire l'indirizzo PEC né il Codice destinatario, ma inserire come Codice destinatario una serie di sette zeri al posto di quest'ultimo.

L'emittente **deve avvisare** il forfettario (o il contribuente minimo) che lo SdI gli metterà a disposizione la e-fattura nel sito dell'Agenzia delle Entrate; deve anche fornire al destinatario una copia cartacea della predetta fattura.

Persone fisiche esercenti attività professionale con compensi ragguagliati ad anno compresi tra 65.001 e 100.000 euro

Dal 1° gennaio 2020 le persone fisiche esercenti attività professionale (come anche gli artisti e gli imprenditori individuali) che nell'anno precedente abbiano conseguito compensi compresi tra 65.001 euro e 100.000 euro sono esonerate dall'applicazione dell'IVA, ma per loro **resta fermo "l'obbligo di fatturazione elettronica"** previsto dal decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 (art.1, comma 22, legge n.145/2018).

Operazioni attive e passive con soggetti non residenti e non stabiliti nello Stato italiano

Per tutte le operazioni attive e passive con clienti e/o fornitori dell'Unione Europea o extra-Ue (cioè per i non residenti , né stabiliti), **non** bisogna effettuare la fatturazione elettronica; vi è però l'obbligo di inviare una comunicazione dei dati (riguardanti l'avvenuta operazione economica) all'Amministrazione Finanziaria, **con cadenza mensile**, entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di emissione della fattura attiva, o di registrazione della fattura passiva.

La trasmissione dei dati avverrà in via telematica e il modello che li contiene è definito **esterometro**.

Al fine di evitare la compilazione dell'esterometro si può decidere di predisporre il flusso in Xml anche per le fatture attive emesse nei confronti di non residenti utilizzando come codice destinatario quello convenzionale formato da n. 7 x, cioè <<XXXXXXXX>>.

Imposta di bollo

Con l'entrata in vigore della fattura elettronica obbligatoria, variano le modalità di pagamento dell'imposta di bollo per le fatture che vi sono soggette.

Esse sono quelle aventi importi superiori a € 77,47 non assoggettati a IVA (fatture per operazioni esenti o escluse, fatture emesse da contribuenti minimi o forfettari, ecc..)

In queste e-fatture va compilato il campo << Imposta di bollo >>; inoltre va riportata in uno dei campi liberi la dicitura << assolvimento virtuale dell'imposta ai sensi del D.M. 17.6.2014>>.

Il pagamento dell'imposta di bollo avverrà per ciascuno trimestre solare, entro il giorno 20 del primo mese successivo a detto periodo. L'Agenzia delle Entrate renderà noto l'ammontare dell'imposta dovuta in base ai dati risultanti nelle e-fatture inviate allo SdI.

Il pagamento potrà essere effettuato con il Mod. F24.

Ritenuta d'acconto

Se la e-fattura emessa dal professionista è soggetta a ritenuta d'acconto, nella fattura stessa può essere inserito l'importo della ritenuta e in questo caso sarà obbligatorio scegliere anche una << Causale del pagamento>>.

VARIE

LIQUIDAZIONE DEI COMPENSI DOVUTI AI CONSULENTI TECNICI D'UFFICIO NELL'AMBITO DEI PROCEDIMENTI CIVILI

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n.9/E del 7.5.2018, trattando dei Consulenti Tecnici d'Ufficio, ha affermato che il CTU deve ritenersi obbligato ad esercitare la rivalsa IVA e ad emettere fattura nei confronti dell'Amministrazione della Giustizia, ancorché il pagamento della prestazione debba essere effettuato dalla parte/i individuata/e dal provvedimento del Giudice. Questa interpretazione dell'Agenzia delle Entrate è conforme all'indirizzo assunto dalla Corte di Cassazione, la quale ha avuto modo di affermare che “la prestazione dell'ausiliare” (cioè il CTU) “deve ritenersi resa nell'interesse generale della giustizia” (Sentenza n.1023 del 17.1.2013), cioè il CTU fornisce effettivamente la sua prestazione al Giudice e solo indirettamente alle parti.

Il Ministero della Giustizia – Direz. Gen. Giustizia Civile, con nota del 26 settembre 2018, ha recepito la suddetta circolare dell'Agenzia delle Entrate e confermato che “la parte obbligata deve continuare ad effettuare il pagamento del compenso liquidato dal Giudice in favore del CTU, il quale deve però emettere la fattura nei confronti dell'amministrazione **evidenziando di aver ricevuto il pagamento dalla parte e non dall'Amministrazione**”.

Queste indicazioni sono state ribadite dal Ministero della Giustizia con recente Circolare DAG. 0027887.U dell'otto febbraio 2019.

I CTU, quindi, dovranno emettere la **fattura elettronica** nei confronti dell'Ufficio Giudiziario che ha emesso il provvedimento, solo dopo aver ricevuto il compenso dalla parte obbligata.

La fattura, in formato elettronico e munita di firma digitale, deve essere indirizzata al Tribunale competente con la precisazione del relativo codice fiscale e del codice IPA, indicando **obbligatoriamente** nel campo “causale” la seguente dicitura: **Proc. N.** (numero del procedimento civile) **pagamento ricevuto da** (nome o denominazione della parte soccombente) e **allegando** il provvedimento di liquidazione.

Resta fermo l'obbligo per la parte che paga il compenso (se agisce come soggetto IVA e non goda del regime forfettario) di effettuare la ritenuta fiscale evidenziata in fattura, da versare all'Erario (salvo nel caso in cui il CTU sia un contribuente forfettario).

Si ritiene che detta parte (se soggetto IVA) non possa portare in detrazione l'imposta indicata in fattura e pagata al CTU, in quanto la fattura emessa da questo Consulente risulta intestata all'Amministrazione della Giustizia.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI PACIFICAZIONE FISCALE

Definizione agevolata dei carichi affidati all'agente della riscossione.

(La cosiddetta Rottamazione-ter delle cartelle)

I debiti per i tributi (imposte e contributi previdenziali) affidati alle Esattorie (Equitalia, Agenzia Riscossioni, ecc..) dal gennaio 2010 al dicembre 2017, possono essere estinti dai contribuenti pagando le somme affidate all'agente della riscossione, senza l'aggiunta degli interessi di mora e delle sanzioni.

Il debitore che intende avvalersi di questa definizione agevolata deve presentare istanza di adesione alla rottamazione-ter delle cartelle **entro il 30 aprile 2019.**

L'agente della riscossione comunicherà, ai debitori che hanno fatto domanda, l'ammontare delle somme dovute ai fini della definizione entro il **30 giugno 2019.**

Il pagamento degli importi dovuti potrà essere fatto:

- in unica soluzione, entro il **31 luglio 2019;**
- a rate (nel numero massimo di diciotto rate consecutive) scadenti a partire dal 31 luglio 2019, scaglionate nel tempo, fino al novembre 2023. In caso di pagamenti rateali, a decorrere dal 1° agosto 2019 sono dovuti gli interessi, al tasso annuo del 2% (art3, D.L. 23.10.2018 n.119).

Definizione agevolata in materia di imposte erariali, regionali e di contributi previdenziali.

Questa definizione agevolata è per:

- i processi verbali di costatazione (art. 1, D.L. 119/2018);
- gli avvisi di accertamento, di rettifica e di liquidazione (art. 2, D.L. 119/2018);
- gli errori formali (art. 9, D.L. 119/2018)

I processi verbali di costatazione possono essere definiti presentando entro il 31.5.2019, dichiarazione per regolarizzare le violazioni constatate, pagando l'unica o la prima rata del dovuto, senza l'applicazione di sanzioni e interessi.

Gli avvisi di accertamento, di rettifica e di liquidazione, non impugnati e ancora impugnabili al momento dell'entrata in vigore della legge, potevano essere definiti **con il pagamento delle sole imposte**, senza sanzioni, interessi ed accessori, entro 30 giorni dall'entrata in vigore (24.10.2018) del D.L. 23.10.2018, n. 119; o, in caso di termine più ampio, entro il tempo per proporre ricorso (art. 2 D.L. 119/2018 e art. 15 D.Lgs 218/1997).

Gli accertamenti con adesione, sottoscritti entro la data di entrata in vigore del predetto decreto legge, potevano essere definiti con il pagamento delle somme dovuto entro 20 giorni dalla redazione dell'atto di adesione.

Per gli errori formali, la sanatoria si ottiene versando **entro il 31.5.2019**, la prima delle due rate da pagare (la seconda scade il 2.3.2020), il cui costo è pari a € 200,00 per ogni periodo d'imposta.

Definizione agevolata per le controversie tributarie.

La definizione agevolata è prevista infine per le **controversie tributarie** in cui è parte l'Agenzia delle Entrate (art. 6, D.L. n. 119/2018)

I requisiti per poter accedere all'istituto definitorio sono rappresentati:

- a) dalla notifica del ricorso alla controparte, entro il 24.10.2018;
- b) dall'assenza della sentenza definitiva al momento della presentazione della domanda di definizione.

Il vantaggio per il contribuente dipende dal grado in cui si trova il giudizio e dal risultato favorevole o sfavorevole per il contribuente stesso.

Il 31.5.2019 è l'ultimo giorno utile per presentare l'istanza di definizione agevolata per ciascuna controversia autonoma e per pagare l'unica o la prima rata del dovuto.

Il processo resta sospeso fino al 31.12.2020 se entro il 10.6.2019 il contribuente deposita, presso l'organo giurisdizionale innanzi al quale pende la controversia, copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata.

COMPENSO DI PRESTAZIONE PROFESSIONALE PERCEPITO SUCCESSIVAMENTE ALLA CESSAZIONE DELL'ATTIVITA' – ASPETTI FISCALI

Come è noto, la legge IVA consente al professionista (prestatore di servizi) di emettere fattura (gravata dall'imposta) al momento in cui riceve il pagamento della prestazione effettuata.

La stessa legge obbliga il professionista che cessa la propria attività, a chiudere la partita IVA entro trenta giorni dall'evento.

Al momento della cessazione il predetto lavoratore autonomo potrebbe non aver percepito alcuni compensi riguardanti l'attività professionale effettuata.

Considerando che l'evento generatore dell'imposta non coincide con la percezione del compenso, ma con l'effettuazione della prestazione (Cassaz SS UU, sent. n. 8059/16), i compensi percepiti dopo la cessazione dell'attività per prestazioni eseguite prima della chiusura della partita IVA devono ritenersi soggetti a detta imposta. Quindi il professionista al momento dell'incasso emette fattura, maggiorandola dell'IVA.

Questa Imposta incassata costituisce debito verso l'Erario; quindi dovrà essere versata all'Agenzia delle Entrate; ma la partita IVA potrebbe essere stata estinta per cessazione attività.

Pertanto il professionista che ha ancora crediti da riscuotere al tempo in cui cessa l'attività, ha davanti a se le seguenti strade:

- 1) chiudere la partita IVA, ma al momento del successivo incasso del provento professionale, aprire una nuova partita IVA ed assolvere i vari adempimenti fiscali (il primo dei quali è appunto il versamento dell'IVA);
- 2) completare l'incasso di tutti i compensi maturati e chiudere poi la partita IVA; oppure, alternativamente, assolvere sin da subito l'imposta sulle operazioni che saranno incassate in futuro (a prescindere dall'effettivo incasso) e dopo aver provveduto al saldo dell'IVA, chiedere la cessazione della relativa partita.

ELIMINAZIONE DELLO SPLIT PAYMENT SUI COMPENSI DA CORRISPONDERE AI PROFESSIONISTI

Le fatture emesse da fornitori di beni e servizi a carico della Pubblica Amministrazione sono assoggettate allo split payment (scissione dei pagamenti).

Questa scissione consiste nel fatto che la Pubblica Amministrazione (cessionaria del bene o committente del servizio) paga l'importo degli addebiti indicati in fattura, escludendo l'ammontare dell'IVA che versa direttamente all'Agenzia delle Entrate.

A partire dal 14 luglio 2018 le fatture emesse dai professionisti non sono più assoggettate allo split payment (art. 12 D.L. n. 87/2018 – Decreto dignità).