



Berta, Nembrini, Colombini e Associati

CONSULENZA SOCIETARIA, FISCALE E DEL LAVORO

**AI CLIENTI  
LORO SEDI**

Circolare n. 40 del 15/12/2017

**Dott. Giorgio Berta  
Rag. Mirella Nembrini  
Rag. Sergio Colombini**

Dott. Antonio Aldeghi  
Dott.ssa Marina Asperti  
Rag. Donato Belloni  
Dott. Alessandro Bianchi  
Dott.ssa Valentina Bonomi  
Dott. Valerio Chignoli  
Dott. Enzo Colleoni  
Dott.ssa Elisa Dentella  
Dott.ssa Sabrina Durante  
Dott. Nicola Fiameni  
Dott.ssa Eleonora Fornari  
Dott.ssa Francesca Ghezzi  
Dott.ssa Elisa Marcandalli  
Dott. Massimo Medici  
Dott. Andrea Medolago  
Dott.ssa Margherita Molinari  
Dott. Luigi Nespoli  
Dott.ssa Sara Nicoli  
Dott. Franco Patti  
Dott. Riccardo Rapelli  
Dott. Massimo Restivo  
Dott.ssa Laura Santini  
Dott.ssa Clara Sterli  
Dott. Guido Tisi  
Dott. Federico Vicari  
Dott. Massimo Zanardi

Dott.ssa Silvia Belotti  
Dott.ssa Maria de Rosa Diaz  
Dott.ssa Jessica Gambirasio  
Dott.ssa Silvia Gibillini  
Dott.ssa Alessandra Lemmi  
Dott. Denis Rota  
Dott.ssa Marilena Rota  
Dott.ssa Simona Vavassori

- 1) Le news di dicembre
- 2) Omaggi natalizi
- 3) Pagamento compensi amministratori
- 4) Modifiche alla disciplina dello "Spesometro"
- 5) Versamento dell'acconto Iva per l'anno 2017
- 6) Split payment: regole particolari per l'anno 2017
- 7) La stampa dei registri contabili
- 8) Riaperta la rottamazione per i ruoli affidati dal 2000 al 2016 per coloro che non hanno presentato le domande entro il 21 aprile 2017
- 9) Scade il prossimo 31 dicembre il termine per l'opzione dei regimi che prevedono la trasmissione telematica di fatture e corrispettivi
- 10) Inventario di magazzino di fine anno
- 11) Fattura elettronica per il tax free shopping
- 12) Adempimenti per l'auto ad uso promiscuo al dipendente

#### **1) Le news di dicembre**

##### **Superammortamento - Precisazioni sull'ammortamento dei beni nuovi di costo unitario inferiore a 516,46 euro**

Nel caso in cui l'impresa decida di ammortizzare secondo i coefficienti previsti dal D.M. 31/12/1988 ovvero anche in un periodo più lungo i beni strumentali di valore unitario non superiore a 516,46 euro, la deduzione del

**Studio BNC | Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Legali - Consulenti del Lavoro**

**Bergamo** Via G.Mazzini, 4 | 24128 Bergamo | T +39 035 2286999 | F +39 035 216380

**Grumello del Monte** Via Martiri della Libertà, 12 | 24064 Grumello del Monte (BG) | T +39 035 832026 | F +39 035 4420936

**Treviglio** Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G | 24047 Treviglio (BG) | T +39 0363 419330 | F +39 0363 594558

**Codice Fiscale e P.IVA** 02210110165 | [info@studiobnc.it](mailto:info@studiobnc.it)

[studiobnc.it](http://studiobnc.it)

STUDIO INTEGRATO  
**ACB GROUP**

superammortamento del 40% si allinea ai coefficienti di ammortamento previsti per quel singolo bene dal D.M. 31/12/1988. Pertanto, la scelta di non avvalersi della deduzione integrale nell'esercizio di sostenimento della spesa di acquisizione del bene impedisce di fruire nello stesso esercizio dell'integrale maggiorazione del 40%.

### **Comunicazione dati fatture - Confronto tra i dati fatture del primo semestre 2017 e le liquidazioni periodiche Iva**

L'Agenzia delle entrate sta spedendo le lettere di compliance ai contribuenti per i quali risulta non pervenuta la comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva per il primo o il secondo trimestre 2017, a seguito del confronto tra i dati comunicati dal contribuente e dai suoi clienti soggetti passivi Iva relativi al primo semestre 2017 (mediante l'invio della comunicazione dati fatture scaduta il 16 ottobre 2017). Le comunicazioni sono inviate all'indirizzo pec dei contribuenti interessati e il mancato invio della comunicazione della liquidazione periodica Iva potrà essere regolarizzato mediante il ravvedimento operoso.

### **Anomalie riscontrate tra il volume d'affari e lo spesometro relativi al periodo di imposta 2015**

L'Agenzia delle entrate sta spedendo le lettere di compliance ai contribuenti per i quali risulta non coincidere l'importo degli acquisti dichiarato dai clienti soggetti passivi Iva e il volume d'affari dichiarato nella dichiarazione Iva 2016. Le comunicazioni sono inviate all'indirizzo pec dei contribuenti interessati: possono essere fornite giustificazioni all'Agenzia delle entrate alle anomalie segnalate ovvero possono essere regolarizzati gli errori/violazioni mediante il ravvedimento operoso.

### **Limite di spesa agevolabile in presenza di varie tipologie di interventi sullo stesso edificio**

Nel caso di effettuazione sullo stesso edificio di interventi antisismici, di interventi di manutenzione straordinaria e di interventi di riqualificazione energetica la soglia di spesa agevolabile pari a 96.000 euro è unica in quanto riferita allo stesso immobile. Nel predetto limite di spesa, invece, non sono compresi gli interventi di riqualificazione energetica dell'edificio (detrazione 65%), per i quali sono specificamente previste soglie di spesa autonome agevolabili dalle normative di riferimento.

### **Art Bonus - Credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura**

L'articolo 1, D.L. 83/2014 prevede il riconoscimento di un credito di imposta in favore delle persone fisiche e giuridiche che effettuano erogazioni liberali in denaro per interventi a favore della cultura e dello spettacolo. La risoluzione in commento chiarisce che "gli istituti della cultura aventi personalità giuridica di diritto privato, ad esempio perché costituiti in forma di fondazione, hanno in realtà natura sostanzialmente pubblicistica e possono perciò ricevere erogazioni liberali, per il sostegno delle loro attività, che beneficiano del credito di imposta (ferma restando la condizione dell'appartenenza pubblica delle collezioni)". L'istante è una fondazione di diritto privato: le erogazioni effettuate a sostegno dell'omonimo museo possono pertanto fruire dell'art bonus a favore del donante.

### **Spese di pubblicità - Credito d'imposta per le pubblicità sui giornali e sulle emittenti radiotelevisive locali**

Ai sensi del D.L. 50/2017 sugli investimenti pubblicitari incrementali programmati ed effettuati sulla stampa (giornali quotidiani e periodici, locali e nazionali) e sulle emittenti radio-televisive a diffusione locale è concesso un credito d'imposta pari al 75% del valore incrementale degli investimenti effettuati rispetto all'anno precedente sugli stessi mezzi di informazione, elevato al 90% nel caso di microimprese, piccole e medie imprese e start up innovative. Gli investimenti che danno diritto al credito d'imposta sono quelli che consistono nell'acquisto di spazi pubblicitari e di inserzioni: l'effettività del sostenimento delle spese deve poi risultare da apposita attestazione rilasciata dai soggetti legittimati a rilasciare il visto di conformità dei dati esposti nelle dichiarazioni fiscali, ovvero dai soggetti che esercitano la revisione legale dei conti. In sede di prima attuazione, il beneficio è applicabile agli investimenti effettuati dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017.

Per l'istanza di accesso all'agevolazione, verrà messa a disposizione un'apposita piattaforma dell'Agenzia delle entrate attraverso la quale presentare una prenotazione telematica in una finestra temporale che potrebbe andare dal 1° al 31 marzo di ogni anno. Il credito d'imposta è utilizzabile esclusivamente in compensazione, tramite il modello F24, ai sensi dell'articolo 17, D.Lgs. 241/1997.

### **Ritenuta irpef ridotta sulle provvigioni ancora in attesa del decreto attuativo**

Qualora l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi, la base imponibile su cui vengono calcolate le ritenute IRPEF si riduce al 20% delle provvigioni corrisposte.

L'agente, per poter godere dell'applicazione della ritenuta ridotta nell'anno successivo, deve necessariamente inviare ai propri committenti un'apposita dichiarazione tramite raccomandata A.R. entro il 31 dicembre dell'anno precedente.

### **Nuova nomenclatura Intrastat a partire dall'1 gennaio 2018**

Si segnala che la Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea L 282 del 30.10.2017 ha pubblicato il Regolamento di esecuzione (UE) n. 1925 della Commissione del 12/10/2017, che modifica l'allegato I del Regolamento (CEE) n.2658/87 relativo alla nomenclatura tariffaria e statistica ed alla tariffa doganale comune. La Nomenclatura Combinata di cui al suddetto Regolamento si applica con decorrenza 01 gennaio 2018.

## **2) Omaggi natalizi**

Come capita ogni anno al termine dell'esercizio e in concomitanza con l'arrivo del natale le aziende provvedono ad omaggiare i propri clienti, fornitori, dipendenti e terzi di un dono e/o di una cena natalizia.

La scelta tra le diverse tipologie di omaggio può essere dettata da svariati fattori, tuttavia dal punto di vista fiscale occorre tener conto dei limiti di deducibilità dei costi e della relativa detraibilità dell'IVA, ed è pertanto necessario identificare:

- le caratteristiche del soggetto ricevente;
- la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio.

In merito al primo discrimine occorre difatti distinguere, come si è già detto, tra dipendenti, clienti, consulenti, agenti e rappresentanti o altri soggetti terzi rispetto all'impresa.

Relativamente ai beni, invece, occorre differenziare tra beni acquisiti appositamente per essere omaggiati e omaggi costituiti da beni oggetto dell'attività di impresa.

### **Omaggi a soggetti terzi di beni che non rientrano nell'attività d'impresa**

I costi sostenuti per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente a terzi la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa sono:

- integralmente deducibili dal reddito di impresa nel periodo di sostenimento, se di valore unitario non superiore a 50 euro;
- qualificati come spese di rappresentanza.

Valore unitario inferiore a 50 euro	integralmente deducibili
Valore unitario superiore a 50 euro	la spesa rientra tra quelle di rappresentanza

In merito alle spese di rappresentanza occorre ricordare che a far data dal 1° gennaio 2016 il testo dell'articolo 108, comma 2, Tuir è stato modificato. Nella sua versione attuale esso lega la deducibilità delle spese di rappresentanza sostenute nel periodo di imposta ai requisiti di inerenza e di congruità.

L'inerenza si intende soddisfatta qualora le spese siano:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

Quanto alla congruità essa andrà determinata rapportando:

- il totale delle spese imputate per competenza nell'esercizio;
- con i ricavi e proventi della gestione caratteristica del periodo di imposta in cui sono sostenute (come risultanti da dichiarazione).

Le nuove soglie contenute nel testo dell'articolo 108, Tuir sono le seguenti:

<b>Nuove percentuali di deducibilità valide dal 2016</b>	
Fino a 10 milioni di euro	<b>1,5%</b>
Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro	<b>0,6%</b>
Oltre 50 milioni di euro	<b>0,4%</b>

Superato il limite di deducibilità così stabilito, la restante parte delle spese sono da intendersi indeducibili con necessità di operare apposita variazione in aumento in dichiarazione dei redditi.

In merito all'Iva il D.P.R. 633/1972 afferma che non è ammessa la detrazione dell'IVA relativa alle spese di rappresentanza, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro.

Da cui:

spese di rappresentanza di importo non superiore a 50 euro	detraibilità del 100%
spese di rappresentanza superiori a 50 euro	indetraibilità del 100%

### **Omaggi a soggetti terzi di beni che rientrano nell'attività d'impresa**

In taluni casi, a essere destinati a omaggio sono i beni che costituiscono il "prodotto" dell'azienda erogante o i beni che l'azienda commercializza. La precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt'altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione a omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate:

- dal punto di vista reddituale, tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati a omaggio costituiscono spesa di rappresentanza, con la conseguenza che andrà cambiata la classificazione contabile degli stessi e andranno rispettate le regole già esposte per la deduzione dei costi (le medesime previste nel caso di omaggio di beni che non rientrano nell'attività di impresa);
- dal punto di vista IVA, la cessione gratuita deve essere assoggettata a imposta (tramite fattura al cliente, con o senza rivalsa; solitamente si preferisce l'utilizzo dell'autofattura o del registro omaggi) sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

### **Omaggi a dipendenti di beni da parte dell'impresa**

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell'impresa, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese di rappresentanza; pertanto, tali costi saranno interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette, a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa.

Ai fini IVA, invece, nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, l'imposta per tali beni è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA.

L'acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, fornitori, etc.).

Si ricorda che le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore a 258,23 euro nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore a 258,23 euro sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 euro comporterà la ripresa a tassazione di tutti i benefits (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

### Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni

I professionisti e gli studi associati che acquistano beni per cederli a titolo di omaggio devono distinguere il trattamento fiscale in relazione al fatto che gli stessi vengano donati a clienti o a dipendenti. Nell'ambito del reddito di natura professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria dell'impresa.

Omaggi a clienti/fornitori	Omaggi a dipendenti
<p>Il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non risulta più deducibile). Gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile inferiore a 50 euro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a 50 euro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'IVA.</p>	<p>Il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce "spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi sono interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette. L'IVA è indetraibile.</p>

### 3) Pagamento compensi amministratori

L'erogazione dei compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata prestando particolare attenzione a tre specifici aspetti:

1. il rispetto del principio di cassa;
2. la verifica dell'esistenza di una decisione dei soci che preveda una remunerazione proporzionata ed adeguata;
3. il coordinamento con l'imputazione a conto economico.

#### Il rispetto del principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2017 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa.

A seconda del tipo di rapporto che lega l'amministratore alla società si possono avere le seguenti situazioni:

- amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso il cedolino paga): i compensi sono deducibili dalla società nel 2017 a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2018 (trattasi del principio della cassa "allargata");
- amministratore con partita iva (viene emessa la fattura): i compensi sono deducibili dalla società nel 2017 a condizione che siano pagati entro e non oltre il 31 dicembre 2017.

Entro la suddetta scadenza sarà pertanto necessario provvedere o con la consegna di assegno bancario "datato" all'amministratore o con un bonifico disposto a favore dell'amministratore.

### L'esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso è inoltre necessario che sussista una decisione del competente organo societario; diversamente, in assenza di una specifica delibera del compenso, il Fisco potrebbe contestare la deducibilità del costo.

Nella tabella che segue si riepilogano le possibili soluzioni volte ad evitare contestazioni:

<b>Amministratore senza compenso</b>	È consigliabile che l'assemblea dei soci deliberi in merito all'assenza di remunerazione per evitare che l'amministratore possa reclamare un compenso per l'opera svolta.
<b>Amministratore con compenso stabile erogato in rate mensili nel corso dell'anno</b>	L'assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all'amministratore.
<b>Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata un'erogazione straordinaria</b>	L'assemblea dei soci può decidere di assegnare una quota "straordinaria" ulteriore di compenso all'amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato. Anche in questa ipotesi, la decisione dell'assemblea deve precedere l'erogazione del compenso.
<b>Amministratore con compenso annuo erogato in un'unica soluzione</b>	L'assemblea dei soci deve precedere il momento di erogazione del compenso, a nulla rilevando che la decisione sia assunta in corso d'anno e che si decida di remunerare il lavoro dell'amministratore per l'intero periodo.
<b>Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro</b>	Per evitare l'incombenza della ripetizione dell'assemblea con cadenza annuale, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità. In tal caso, si consiglia di prevedere la seguente clausola: <i>"... in relazione all'annualità a partire dalla quale i soci dovessero decidere diversamente da quanto oggi stabilito, si dovrà provvedere con una specifica decisione da assumersi entro e non oltre il giorno 10 del mese di gennaio dell'anno a partire dal quale si intende modificare la remunerazione"</i> . Ciò consente di evitare problemi legati al c.d. incasso "giuridico", cioè la presunzione con cui il Fisco prevede, ove il compenso non sia erogato, un pagamento seguito da una immediata restituzione delle somme alla società.

### Il compenso già deliberato e non pagato

In tempi di crisi, spesso le società non provvedono al pagamento del compenso già deliberato o vi provvedono solo parzialmente in quanto il relativo onere non è sostenibile; sorge allora la tentazione di eliminare il compenso.

Si consiglia di evitare la verbalizzazione della rinuncia da parte dell'amministratore all'incasso del compenso in quanto il Fisco potrebbe presumere che il compenso sia stato figurativamente incassato e poi restituito alla società sotto forma di finanziamento. Ciò determinerebbe l'obbligo di tassazione del compenso stesso.

Al contrario è consigliabile che l'assemblea decida di adeguare il compenso prima della sua maturazione, revocandolo in tutto o in parte e specificando che non esistono più le condizioni per l'erogazione della remunerazione.

#### **4) Modifiche alla disciplina dello “Spesometro”**

Con la recente conversione in legge del D.L. 148/2017 viene introdotto un nuovo articolo 1-ter, rubricato “Disposizioni relative alla trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute”, che prevede importanti modifiche in relazione all'adempimento previsto dall'articolo 21, D.L. 78/2010 (cosiddetto “spesometro”).

Di seguito le modifiche introdotte.

##### **Senza sanzioni la ripresentazione dei dati relativi al primo semestre 2017**

Per ogni fattura non comunicata è prevista la sanzione che va da 2 euro a fattura fino ad un massimo di 1.000 euro a trimestre, e, in caso di errore corretto entro i primi 15 giorni dalla scadenza, la sanzione scende a 1 euro a fattura fino ad un massimo di 500 euro per il trimestre. Nessuna di queste sanzioni verrà applicata in relazione a errori commessi nella trasmissione dei dati relativi al primo semestre 2017 (sia con riferimento all'adempimento dello “spesometro” di cui all'articolo 21, D.L. 78/2010 che al regime opzionale di cui all'articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015) qualora i dati esatti vengano trasmessi **entro e non oltre il 28 febbraio 2018** (data di scadenza anche dello spesometro relativo al secondo semestre dell'anno 2017).

##### **Dal 2018 la trasmissione torna trimestrale con facoltà di invio semestrale**

A partire dalle fatture emesse e ricevute nell'anno 2018 la trasmissione telematica torna ad essere trimestrale, come peraltro previsto dall'originario provvedimento normativo che regola l'adempimento. Sarà comunque data facoltà ai contribuenti di poter trasmettere i dati con cadenza semestrale, riproponendo quindi la stessa tempistica già seguita per l'anno d'imposta 2017.

##### **Dati anagrafici semplificati**

La comunicazione dei dati delle fatture dovrà comprendere i seguenti dati:

- numero di partita Iva per i soggetti passivi o codice fiscale per i soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti e professioni;
- data e numero della fattura;
- base imponibile;
- aliquota applicata;
- imposta;
- tipologia dell'operazione ai fini dell'Iva, nel caso in cui l'imposta non sia indicata in fattura.

##### **Reintrodotta la facoltà di trasmettere il documento riepilogativo**

Per le fatture emesse e ricevute di importo inferiore a 300 euro, registrate cumulativamente ai sensi dell'articolo 6, commi 1 e 6, D.P.R. 695/1996, sarà facoltà dei contribuenti trasmettere i dati



del documento riepilogativo. Torna in questo modo la semplificazione già concessa nel precedente “spesometro” in vigore fino al 31 dicembre 2016. Anche per questo documento sarà possibile trasmettere:

- la sola partita Iva del cedente o del prestatore per il documento riepilogativo delle fatture attive, e la sola partita Iva del cessionario o committente per il documento riepilogativo delle fatture passive;
- la data e il numero del documento riepilogativo;
- l’ammontare imponibile complessivo e l’ammontare dell’imposta complessiva distinti secondo l’aliquota applicata.

### 5) Versamento dell’acconto Iva per l’anno 2017

Entro il prossimo 27 dicembre 2017 i soggetti IVA che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell’Iva sono tenuti a versare l’acconto per l’anno 2017. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili tre metodi alternativi che riportiamo in seguito (storico, previsionale, effettivo). L’importo così versato sarà scomputato dalla liquidazione periodica del mese di dicembre (soggetti mensili) quarto trimestre (soggetti trimestrali speciali) o in sede di dichiarazione annuale (soggetti trimestrali). Il versamento non va effettuato qualora l’acconto dovuto risulti inferiore a € 103,29.

L’acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

6013	➔	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell’Iva mensilmente
6035	➔	per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell’Iva trimestralmente

Indicando quale periodo di riferimento “2017”.

#### Determinazione dell’acconto

Per la determinazione dell’acconto si possono utilizzare tre metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

DETERMINAZIONE DELL’ACCONTO		
I metodi per determinare l’acconto Iva ➔	storico	88% dell’imposta dovuta in relazione all’ultimo mese o trimestre dell’anno precedente
	analitico	liquidazione “straordinaria” al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data
	previsionale	88% del debito “presunto” che si stima di dover versare in relazione all’ultimo mese o trimestre dell’anno

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

<b>Metodo storico</b>	Con questo criterio, l’acconto è pari all’88% dell’Iva dovuta relativamente: <ul style="list-style-type: none"> <li>• al mese di dicembre 2016 per i contribuenti mensili;</li> </ul>
-----------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• al saldo dell'anno 2016 per i contribuenti trimestrali;</li> <li>• al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2016), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici).</li> </ul> <p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2016.</p> <p>Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2017, rispetto a quella adottata nel 2016, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• contribuente mensile nel 2016 che è passato trimestrale nel 2017: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi 3 mesi del 2016, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione di dicembre 2016;</li> </ul>
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• contribuente trimestrale nel 2016 che è passato mensile nel 2017: l'acconto dell'88% è pari ad un terzo dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2016; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2017 è pari ad un terzo della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.</li> </ul>
<p><b>Metodo analitico</b></p>	<p>Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2017, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita;</li> <li>• le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2017.</li> </ul> <p>Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta.</p>
<p><b>Metodo previsionale</b></p>	<p>Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto.</p>

### L'acconto in situazioni straordinarie o particolari

**Contabilità separate:** in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo;

**Liquidazione dell'Iva di gruppo** (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;
- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono "uscite" dal gruppo devono determinare l'acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società;

**Operazioni di fusione:** nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l'incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

#### **Casi di esclusione**

- soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro;
- soggetti che hanno iniziato l'attività nel 2017;
- soggetti cessati prima del 30 novembre 2017 (mensili) o del 30 settembre 2017 (trimestrali);
- soggetti a credito nell'ultimo periodo (mese o trimestre) dell'anno precedente;
- soggetti ai quali, applicando il metodo "analitico", dalla liquidazione dell'imposta al 20 dicembre 2017 risulta un'eccedenza a credito;
- soggetti che adottano il regime forfettario dal 1° gennaio 2017;
- soggetti che hanno adottato il regime dei "minimi" di cui all'articolo 27, comma 1 e 2, D.L. 98/2011;
- soggetti che nel corso del 2017 sono usciti dal regime dei minimi o forfettari non avendo base di riferimento per il 2016;
- soggetti che presumono di chiudere l'anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%);
- produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991;
- soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972);
- soggetti che effettuano solamente operazioni esenti o non imponibili.

#### **Adeguamento a studi di settore o parametri**

L'adeguamento agli studi di settore / parametri per il 2016 non influenza il calcolo dell'acconto IVA 2017 (l'adeguamento è stato infatti effettuato "fuori dichiarazione").

#### **Iva per "cassa"**

Ai fini della determinazione dell'acconto IVA, i soggetti che utilizzano il regime dell'Iva per cassa devono applicare le regole ordinarie sopra esaminate.

### **6) Split payment: regole particolari per l'anno 2017**

L'articolo 5, comma 2-bis, D.M. 23 gennaio 2015 stabilisce che i soggetti tenuti all'applicazione della scissione dei pagamenti che risultino identificati agli effetti dell'Iva, nell'effettuazione del versamento dell'acconto Iva utilizzano uno dei metodi a disposizione sopra esaminati tenendo però

conto dell'IVA versata all'Erario nell'ambito del predetto meccanismo (si ritiene che la citata disposizione debba essere riferita anche ai nuovi soggetti destinatari dello split payment a decorrere dall'1.7.2017).

Infine, l'articolo 2, comma 4, D.M. 27 giugno 2017 stabilisce che per l'anno 2017 i soggetti di cui all'articolo 5, comma 01, effettuano il versamento dell'acconto Iva tenendo conto, nel caso in cui sia determinato sulla base del metodo stoico, dell'ammontare dell'imposta divenuta esigibile nel mese di novembre 2017, per i contribuenti mensili ovvero nel terzo trimestre del 2017 per quelli trimestrali.

Pertanto, in caso di applicazione del metodo storico:

- le P.A. e società che versano separatamente l'imposta dovuta sulle operazioni in split payment (versamento diretto), dovranno operare un ulteriore versamento di acconto, determinato sulla base dell'ammontare dell'imposta da scissione dei pagamenti divenuta esigibile nel mese di novembre 2017, ovvero, in caso di liquidazione trimestrale, nel terzo trimestre del 2017.
- le P.A. e società che, invece, annotano le fatture nel registro Iva vendite o corrispettivi (metodo della liquidazione) dovranno determinare l'acconto sulla base di calcolo come definito per la categoria di contribuenti cui appartengono (mensile, trimestrale, etc.); a tale base dovrà essere aggiunto l'ammontare dell'imposta divenuta esigibile secondo le disposizioni sulla scissione dei pagamenti nel mese di novembre 2017 per i contribuenti con liquidazione mensile, ovvero, in caso di liquidazione trimestrale, nel terzo trimestre del 2017.

## 7) La stampa dei registri contabili

I registri contabili (detti anche libri contabili) previsti dal Codice Civile e dalla normativa fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva sono costituiti principalmente dal libro giornale, dal libro inventari, dal registro dei beni ammortizzabili e dai registri previsti dalla normativa Iva. Essi possono essere conservati, alternativamente:

- in modalità cartacea;
- in modalità digitale (sostitutiva di quella cartacea).

Il termine per la stampa fiscale dei registri contabili obbligatori dell'esercizio 2016 è fissato al terzo mese successivo al termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi (quindi, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, al **31 gennaio 2018**, stante la proroga di un mese concessa per quest'anno).

### La stampa "cartacea" dei registri contabili

Affinché i registri contabili dell'esercizio 2016 tenuti con sistemi meccanografici siano considerati regolarmente tenuti, essi devono essere stampati su supporti cartacei il 31 gennaio 2018 (nel caso di ispezione precedente a tale scadenza i registri vanno stampati contestualmente alla richiesta degli organi verificatori). Con particolare riferimento al libro dei beni ammortizzabili si rammenta che deve risultare aggiornato, secondo quanto disposto dall'articolo 16 del D.P.R. 600/1973, già dal termine di presentazione della dichiarazione, ossia, relativamente al 2016, entro il

31 ottobre 2017. Nella stampa dei libri si deve tener conto che se dal precedente esercizio residuano pagine (fino alla centesima) è possibile utilizzarle senza alcun pagamento di imposta di bollo.

Modalità di numerazione		
Libro/registro meccanografico	Tipo di numerazione	Esempio Registrazioni periodo 01/01/2016 –31/12/2016
libro giornale	progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	<b>2016/1, 2016/2, 2016/3</b> etc.
libro inventari	progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento. Sull'ultima pagina di ciascun anno stampato è consigliabile annotare il numero di pagine di cui si compone ogni annualità ed è obbligatoria la sottoscrizione da parte del legale rappresentante	<b>2016/1, 2016/2, 2016/3</b> etc.
registri fiscali (registri Iva acquisti, Iva vendite, corrispettivi, beni ammortizzabili etc.)	progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	<b>2016/1, 2016/2, 2016/3</b> etc.

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "cartacei"			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
libro giornale	sì	16,00 euro ogni 100 pagine o frazione	32,00 euro ogni 100 pagine o frazione
libro inventari	sì	16,00 euro ogni 100 pagine o frazione	32,00 euro ogni 100 pagine o frazione
registri fiscali (registri Iva acquisti, Iva vendite, corrispettivi, beni ammortizzabili etc.)	no	non dovuta	

### L'archiviazione sostitutiva dei registri contabili

Nella conservazione digitale è prevista la sostituzione dei documenti cartacei con l'equivalente documento in formato digitale la cui valenza legale di forma, contenuto e tempo viene attestata attraverso la firma digitale e la marca temporale.

Il processo di conservazione sostitutiva è finalizzato a rendere un documento elettronico non deteriorabile e, quindi, disponibile nel tempo nella sua autenticità ed integrità e va concluso entro il termine di 3 mesi dalla scadenza della presentazione della dichiarazione annuale (per l'esercizio 2016, entro il 31 gennaio 2018).

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "informatici"			
Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
libro giornale	sì	16,00 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32,00 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
libro inventari	sì	16,00 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32,00 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
registri fiscali (registri Iva acquisti, Iva vendite, corrispettivi, beni ammortizzabili etc.)	no	non dovuta	

Le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici sono diverse rispetto a quelle previste per i libri cartacei: va versata in una unica soluzione entro il 30 aprile mediante il modello F24 utilizzando il codice tributo 2501. L'ammontare annuo dell'imposta dovuta è determinato in funzione della quantità di fatture, atti, documenti e registri emessi o utilizzati nel corso dell'anno. La risoluzione n. 161/E del 9 luglio 2007 ha chiarito che per registrazione deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio.

### **8) Riaperta la rottamazione per i ruoli affidati dal 2000 al 2016 per coloro che non hanno presentato le domande entro il 21 aprile 2017**

Tutti i soggetti che non hanno presentato la domanda ai sensi del D.L. 193/2016 entro lo scorso 21 aprile 2017, potranno accedere alla **sanatoria dei carichi affidati dal 2000 al 2016** all'Agente della Riscossione, alle medesime condizioni della disciplina originaria (stralcio delle sanzioni e degli interessi di mora), presentando l'istanza **entro il 15 maggio 2018** (per effetto di quanto previsto nella legge di conversione del D.L. 148/2017).

È stato allineato alla data del 15 maggio 2018 anche il termine **per ripresentare la domanda** (nella versione originaria del D.L. 148/2017 era fissato al 31/12/2017), **per coloro che si sono visti rigettare le istanze di definizione** in quanto non in regola con i pagamenti dei piani di dilazione in essere al 24/10/2016.

Sono state **posticipate le rate per coloro che hanno aderito alla rottamazione ai sensi del D.L. 193/2016** e confermata la facoltà di **aderire alla rottamazione** (già prevista nella versione originaria del D.L. n.148/2017) per i **ruoli affidati dal 1° gennaio 2017 al 30 settembre 2017**.

CASISTICHE	ROTTAMAZIONE DI SANZIONI E INTERESSI DI MORA	RATE	NOTE
<p><b>Carichi dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2016 per i quali <u>non è stata presentata istanza di rottamazione ai sensi del D.L. 193/2016</u></b></p>	<p>È possibile accedere alla sanatoria trasmettendo l'istanza <b>entro il 15 maggio 2018</b>.</p> <p>Il modello da utilizzare sarà pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate -Riscossione entro fine anno</p>	<p>Il <u>numero massimo è di tre rate</u>, con scadenze di <u>pagamento</u> fissate al:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 31/10/2018</li> <li>• 30/11/2018</li> <li>• 28/02/2019</li> </ul>	<p>In presenza di piani di rateazione, è consigliabile anticipare la presentazione dell'istanza, poiché da questo momento sono sospese le rate sino alla prima rata della rottamazione</p>
<p><b>Carichi dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2016 per i quali è stata <u>rigettata l'istanza per non avere pagato le rate scadute al 31 dicembre 2016</u></b></p>	<p>È possibile accedere alla sanatoria trasmettendo l'istanza <b>entro il 15 maggio 2018</b>.</p> <p>Il modello da utilizzare è già pubblicato sul sito dell'Agenzia delle Entrate -Riscossione</p>	<p>Dopo avere presentato l'istanza, l'Agenzia delle Entrate -Riscossione comunicherà l'importo delle rate scadute al 31 dicembre 2016, che andrà <u>pagato entro il 31 luglio 2018</u>. <u>Solo dopo</u> avere effettuato questo pagamento sarà possibile rottamare il ruolo, al massimo in <u>tre rate</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 31/10/2018</li> <li>• 30/11/2018</li> <li>• 28/02/2019</li> </ul>	<p>Nella versione non convertita del D.L. 148/2017 il termine per ripresentare l'istanza era fissato al 31 dicembre 2017, ora prorogato al 15 maggio 2018</p>
<p><b><u>Scadenze di versamento delle rate per coloro che hanno aderito alla rottamazione ai sensi del D.L. 193/2016</u></b></p>	<p>Il termine per il versamento delle <u>prime tre rate</u> del piano di rateazione derivante dalla rottamazione è fissato al <b>7 dicembre 2017</b></p>	<p>La <u>quarta rata</u> è fissata al <b>31 luglio 2018</b> (prorogata rispetto al 30 aprile 2018) e la <u>quinta rata</u> è fissata al <b>30 settembre 2018</b></p>	<p>Nella versione non convertita del D.L. 148/2017 il termine per pagare le prime 3 rate era fissato al 30 novembre 2017, ora prorogato al 7 dicembre 2017. È possibile utilizzare i bollettini precompilati già inviati</p>

<p><b>Rottamazione dei carichi affidati dal <u>1° gennaio 2017 al 30 settembre 2017</u></b></p>	<p>E' possibile accedere alla sanatoria trasmettendo l'istanza <b>entro il 15 maggio 2018.</b></p> <p>Il modello da utilizzare è già pubblicato sul sito dell'Agenzia delle entrate-Riscossione</p>	<p>Dopo avere presentato la domanda, l'Agenzia delle Entrate-Riscossione liquiderà l'istanza di definizione agevolata. Il <u>numero massimo di rate è pari a cinque</u>, con scadenze di pagamento fissate al:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 31/07/2018</li> <li>• 30/09/2018</li> <li>• 31/10/2018</li> <li>• 30/11/2018</li> <li>• 28/02/2019</li> </ul>	<p>Per aderire alla rottamazione dei carichi 2017 <u>non rilevano</u> eventuali morosità esistenti su piani di dilazione in essere.</p> <p>In fase di conversione del D.L. 148/2017 non è stato ampliato il termine del 30 settembre 2017</p>
-------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

## **9) Scade il prossimo 31 dicembre il termine per l'opzione dei regimi che prevedono la trasmissione telematica di fatture e corrispettivi**

Con il D.Lgs. 127/2015 è stata data attuazione a quella parte di Legge Delega 23/2014 che disciplina la "Trasmissione telematica delle operazioni Iva e di controllo delle cessioni di beni effettuate attraverso distributori automatici".

È stato introdotto un nuovo regime facoltativo, che consente alla generalità dei soggetti passivi Iva, di optare per la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati relativi alle fatture emesse e ricevute, comprese le relative variazioni. L'opzione può essere esercitata a partire dall'1° gennaio 2017 e consente di fruire di alcune agevolazioni, il termine ultimo per l'opzione è il prossimo 31 dicembre 2017.

Lo scorso 28 ottobre 2016 hanno trovato pubblicazione 2 ulteriori provvedimenti direttoriali:

- Provvedimento direttoriale n. 182070 del 28 ottobre;
- Provvedimento direttoriale n. 182017 del 28 ottobre.

### **Opzione per il regime della trasmissione telematica delle fatture**

Il primo provvedimento riguarda le informazioni e le regole di trasmissione all'Agenzia dei dati delle fatture emesse e ricevute dai soggetti passivi che si avvalgono del regime opzionale previsto dall'articolo 1, comma 3, D.Lgs. 127/2015. Detto regime prevede l'invio dei dati di tutte le fatture emesse nel periodo d'imposta, di quelle ricevute e registrate, comprese le bollette doganali, nonché delle relative variazioni, entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo a ogni trimestre.

È importante evidenziare come tale nuovo regime si ponga in stretta connessione con i nuovi obblighi di comunicazione previsti dall'articolo 4, D.L. 193/2016, convertito nella L. 25/2016, nel senso che i soggetti che opteranno per il regime facoltativo di cui al D.Lgs. 127/2015 saranno esonerati dal nuovo adempimento comunicativo laddove tutte le fatture elettroniche emesse e ricevute siano state veicolate con il Sistema di Interscambio.



Inoltre, chi opta per il citato regime facoltativo beneficerà di ulteriori semplificazioni quali l'accesso ai rimborsi Iva in via prioritaria, nonché la riduzione di un anno dei termini per l'accertamento qualora garantiscano con mezzi elettronici la tracciabilità di tutti i pagamenti. Si evidenzia che l'opzione in commento avrà durata quinquennale, da esercitarsi esclusivamente con modalità telematiche entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello di inizio della trasmissione dei dati.

### **Opzione per il regime della trasmissione telematica dei corrispettivi**

Il secondo provvedimento sopra elencato definisce, invece, le modalità di opzione e di trasmissione dei dati con riferimento alla disciplina facoltativa di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri ai sensi dell'articolo 2, comma 1, D.Lgs. 127/2015. Detta disciplina riguarda la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia dei dati dei corrispettivi da parte di commercianti al minuto e soggetti assimilati ai sensi dell'articolo 22 del decreto Iva, con riferimento alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate.

Secondo il recente provvedimento questa opzione, come la precedente, va esercitata solo con modalità telematiche entro il 31 dicembre dell'anno solare precedente a quello di memorizzazione e trasmissione dei dati (dunque, il 31 dicembre 2017) e dev'essere revocata, sempre con modalità telematiche, entro il 31 dicembre dell'ultimo anno del quinquennio, con effetti dal 1° gennaio dell'anno successivo. In assenza di revoca, l'opzione si estende di quinquennio in quinquennio.

Va, infine, rammentato, che anche per i commercianti al minuto che trasmettono telematicamente i corrispettivi sono previste specifiche agevolazioni, tra cui l'esonero dagli obblighi di certificazione dei corrispettivi mediante scontrino o ricevuta fiscale (salvo l'obbligo di emettere fattura, se richiesta dal cliente) e di registrazione degli stessi.

## **10) Inventario di magazzino di fine anno**

Entro il 31 dicembre le imprese il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare, devono procedere alla valutazione del magazzino in relazione alle giacenze di: merci, semilavorati, materie prime, sussidiarie e di consumo, prodotti in corso di lavorazione, lavori in corso su ordinazione e prodotti finiti.

Possono verificarsi due casi:

L'importo dell'inventario di fine anno emerge dalla coincidenza con le scritture contabili del magazzino.

Azienda con obbligo di tenere la contabilità di magazzino	Azienda senza obbligo di tenere la contabilità di magazzino
L'importo dell'inventario di fine anno emerge dalla coincidenza con le scritture contabili del magazzino.	Occorre effettuare la valutazione delle merci con lo scopo di verificare la corrispondenza delle reali giacenze di magazzino, si deve considerare quindi:

	<ul style="list-style-type: none"> <li>• I beni presenti presso i magazzini dell'impresa, presso i depositi e le unità locali;</li> <li>• Le disponibilità presso terzi per merci in conto deposito o in conto lavorazione.</li> </ul> <p>La merce in viaggio, se di proprietà dell'impresa, va inclusa fra le rimanenze anche se non ancora pervenuta in magazzino. Non si tiene conto nel computo dei beni che pur presenti in impresa (anche in depositi o in unità locali) siano giuridicamente di proprietà di terzi (beni in deposito, lavorazione o visione).</p>
--	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Di seguito un riepilogo:

<b>Beni in inventario</b>	
Beni presso magazzino	SI
Beni in deposito	SI
Beni presso unità locali	SI
Beni di proprietà ma presso terzi	SI
Beni di proprietà altrui presso l'azienda	NO
Beni di proprietà in viaggio	SI
Beni in viaggio di proprietà altrui	NO

L'obbligo di tenuta fiscale delle scritture ausiliarie di magazzino, secondo quanto previsto dall'articolo 1, D.P.R. 695/1996, riguarda i contribuenti che, per almeno 2 periodi di imposta consecutivi:

- Realizzano un volume di ricavi annuo superiore ad Euro 5.164.569;
- Dichiarano alla fine del periodo di imposta un valore di rimanenze finale superiore ad Euro 1.032.914.

L'obbligo scatta dal secondo periodo di imposta successivo.

Esempio. Se un'impresa che non era obbligata alla tenuta della contabilità di magazzino soddisfa i due requisiti nei periodi di imposta 2016 e 2017, l'obbligo di tenuta della contabilità di magazzino decorre dal 1° gennaio 2019.

Al contrario, se un'impresa che era obbligata alla tenuta della contabilità di magazzino non supera anche uno solo dei due parametri per due periodi di imposta consecutivi, già dal periodo di imposta successivo al secondo in cui non sono rispettati contestualmente i due requisiti cessa l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino.

L'obbligo cessa a partire dal primo periodo di imposta successivo a quello in cui per la seconda volta consecutivamente l'ammontare dei ricavi o il valore delle rimanenze è inferiore a tale limite.

La valutazione del magazzino deve avvenire alternativamente con il metodo del costo medio ponderato annuale, del Fifo, del Lifo (continuo o a scatti annuali o mensili).

Nella valutazione deve tenersi presente che sono componenti del costo di acquisto, i costi accessori di diretta imputazione (spese di trasporto, dogana) esclusi gli oneri finanziari, al netto di resi, sconti, abbuoni e premi.

Nel costo di produzione si comprendono tutti i costi direttamente imputabili al prodotto (materiali, mano d'opera, semilavorati, imballaggi e costi relativi a licenze di produzione) e gli altri costi per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto (stipendi e salari della manodopera diretta, ammortamenti direttamente imputabili alla produzione, manutenzioni e riparazioni direttamente imputabili).

Per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si includono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione.

Se tra la valutazione del magazzino eseguita con tali metodi e i costi correnti dei beni dovesse rilevarsi una differenza apprezzabile, essa dovrà essere riportata nella Nota integrativa con specificazione per categoria di beni.

Per gli esercenti attività di commercio al minuto che adottano il metodo del prezzo al dettaglio, si potrà compilare una distinta di tutte le merci in rimanenza al 31 dicembre 2017, la cui somma dei prezzi di vendita, scorporata della percentuale di ricarico, determinerà il valore delle rimanenze, illustrando opportunamente i criteri e le modalità di calcolo adottate.

Il costo dei beni fungibili (beni di massa la cui rimanenza non è identificabile rispetto a un particolare acquisto) può essere calcolato con il metodo della media ponderata ovvero con quello Lifo o Fifo.

Il dettaglio delle rimanenze dovrà essere conservato ed eventualmente esibito per far fronte ad accessi, ispezioni, verifiche da parte dell'Amministrazione finanziaria.

## **11) Fattura elettronica per il tax free shopping**

L'articolo 4-bis, D.L. 193/2016 prevede, a decorrere dal 1° gennaio 2018, l'obbligo di utilizzo della fattura elettronica in relazione alle cessioni di beni:

- a favore di soggetti extra UE;
- di importo complessivo (Iva compresa) superiore a 154,94;
- destinati all'uso familiare o personale;
- da trasportarsi al seguito nei bagagli personali fuori dal territorio doganale UE.

Tali operazioni possono essere effettuate senza il pagamento dell'imposta, a condizione che i beni siano trasportati fuori della UE entro il 3° mese successivo a quello di effettuazione dell'operazione.

Trattasi, normalmente, delle vendite effettuate dai commercianti al dettaglio a favore di turisti extracomunitari che visitano il nostro Paese.

In tali casi, è previsto che l'Iva sia eventualmente da corrispondere alla dogana del Paese di residenza (secondo le normative del singolo Stato), poiché il bene andrà in consumo in quel luogo e, per conseguenza, possa non essere assolta in Italia.

La detassazione può avvenire in 2 modalità:

- direttamente al momento della vendita, vincolando l'acquirente a fornire al cedente la prova dell'avvenuta esportazione dei beni;
- in un momento successivo, con obbligo del cedente di rimborsare l'Iva originariamente pagata, quando gli verrà fornita la prova dell'uscita dei beni dal territorio doganale comunitario.

### **Il sistema del tax refund**

Secondo le regole ordinarie, la prova dell'esportazione dei beni deve essere assolta mediante apposizione del numero di passaporto del viaggiatore e del visto sulla fattura (con Iva o senza, secondo la modalità prescelta) a cura dell'ufficio doganale di uscita.

Per il cittadino extra UE potrebbe risultare scomodo soddisfare l'adempimento dell'invio della fattura vistata, al fine di ottenere il rimborso dell'Iva eventualmente addebitata.

Per il commerciante, viceversa, potrebbe essere rischioso non addebitare l'Iva, perché si esporrebbe al rischio di doverla versare lui all'Erario (nel caso di mancata ricezione della fattura vistata), con evidenti problemi di recupero del denaro in capo ad un soggetto straniero.

Così, si sono diffuse delle agenzie specializzate (Tax Refund) che fungono da intermediari tra i due soggetti, a condizione che il negoziante abbia aderito ad una apposita convenzione ed abbia consegnato al viaggiatore apposita documentazione (una sorta di check o assegno). Tali agenzie si trovano nei maggiori aeroporti e provvedono al rimborso diretto dell'Iva al viaggiatore, previa verifica delle condizioni formali (tra cui quella dell'apposizione del visto uscire presso l'ufficio doganale), rivalendosi poi sul commerciante.

### **Il sistema Otello (Online tax refund at exit: light lane optimization)**

Sfruttando l'immediatezza della fattura elettronica, l'Agenzia delle dogane sta ottimizzando le procedure di interscambio dati in modo che si renda possibile una procedura che velocizzi la verifica delle informazioni.

Infatti, una volta effettuato l'acquisto, verrebbe emessa la fattura elettronica, con contestuale invio dei dati, unitamente agli estremi del passaporto.

Ciò consente:

- di velocizzare le procedure di rilascio del visto, nel caso di assenza di tax refund;
- di segnalare direttamente la presenza del visto, nel caso di presenza di tax refund.

Al momento dell'uscita, tramite il numero del passaporto, il viaggiatore potrà recuperare la fattura che sarà stata completata con l'indicazione del numero di biglietto e del numero di volo; la piattaforma potrà così rilasciare il visto uscire in modo digitale, salvo che non si renda necessario un controllo fisico sulla merce, nei casi di rilevazione di un potenziale rischio.

Nel mese di ottobre 2017, l'Agenzia delle dogane ha rilasciato istruzioni operative che riguardano la fase sperimentale che si sta svolgendo negli aeroporti di Fiumicino e Malpensa.

### **Effettivo avvio dell'obbligo di fatturazione elettronica**

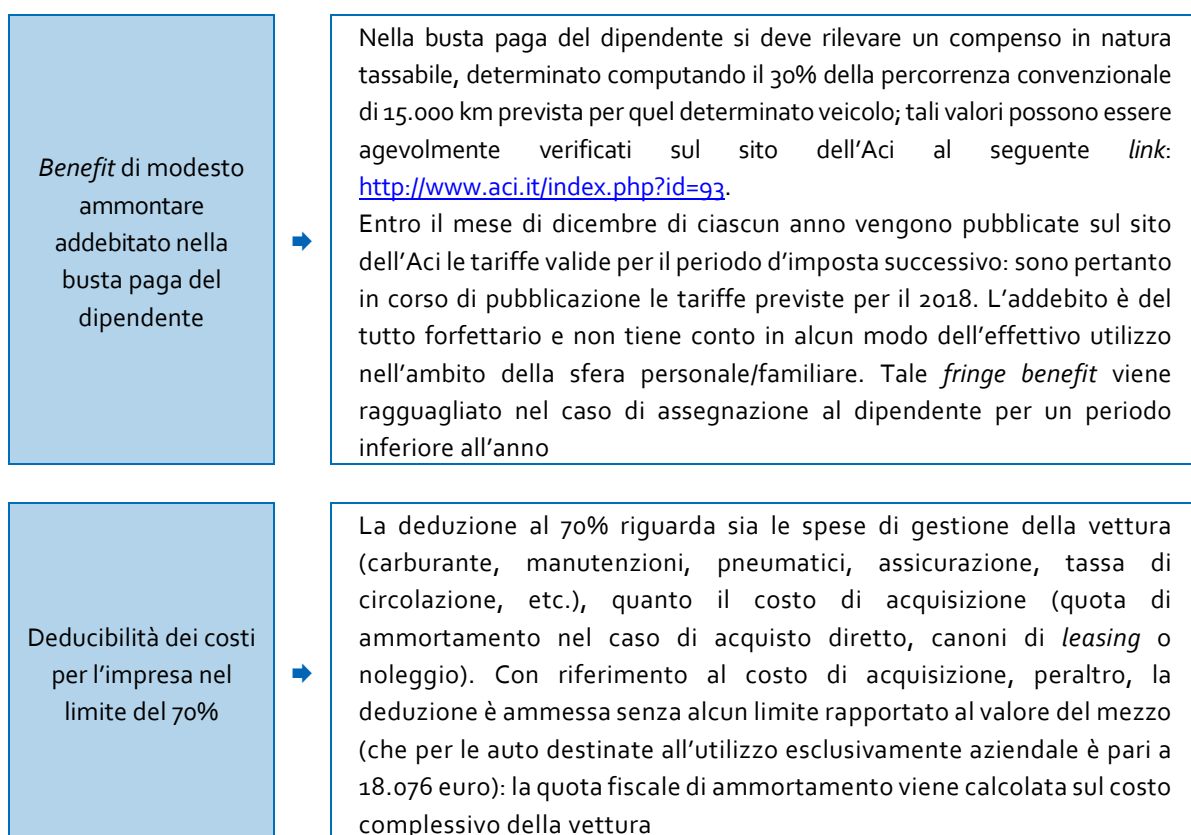
Ove tali procedure sperimentali superino positivamente i test, si crede che l'avvio dell'obbligo di fatturazione elettronica decollerà definitivamente dal prossimo 1° gennaio.

Diversamente, ove vi fossero delle controindicazioni, si potrà ricorrere ad un differimento temporale che, a oggi, non è stato ancora ufficializzato.

## **12) Adempimenti per l'auto in uso promiscuo al dipendente**

Tra le forme di assegnazione dell'autovettura ai dipendenti aziendali il caso più frequente e, sotto il profilo fiscale più premiante, è quello dell'autovettura concessa in uso al dipendente. In particolare la forma più frequentemente fruita è quella dell'utilizzo promiscuo: si tratta della situazione per cui la vettura viene data al dipendente affinché questo la utilizzi tanto per le finalità aziendali (ad esempio andare a visitare i clienti), quanto ai fini personali (ad esempio uscire la sera e nei *weekend*, andare in vacanza, etc.).

Il trattamento per l'impresa concedente, tanto ai fini redditi quanto ai fini Iva, è così riassumibile:



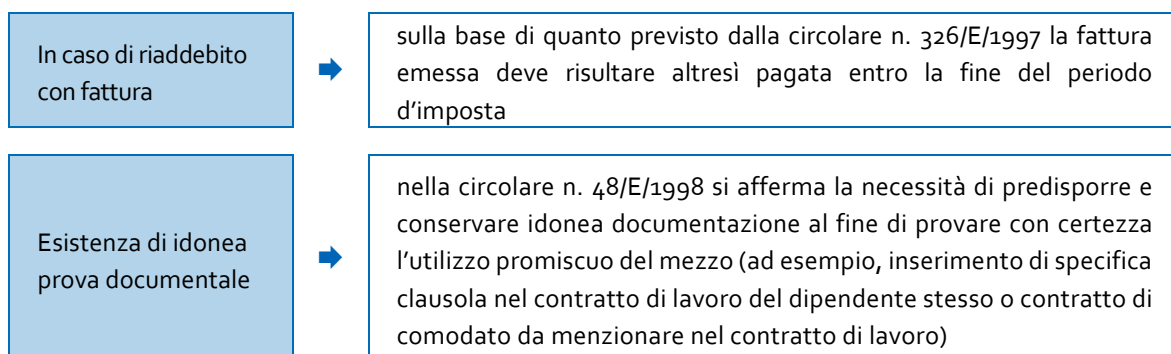
## I riaddebiti

In molti casi per l'assegnazione dell'auto in uso promiscuo al dipendente, l'impresa richiede delle somme al lavoratore (che vanno a indennizzare il datore di lavoro per l'utilizzo personale del dipendente stesso) che vengono addebitate con fattura assoggettata a Iva con aliquota ordinaria.

Il *fringe benefit* tassato in busta paga del lavoratore deve essere quindi ridotto degli importi addebitati; nel caso di importo fatturato al dipendente per l'utilizzo personale, il calcolo del *fringe benefit* tassabile va fatto confrontando il *fringe benefit* teorico (verificabile con le tariffe Aci di cui si è detto) e l'importo fatturato comprensivo di Iva.

Spesso aziende e dipendenti si accordano per un riaddebito esattamente pari al *fringe benefit* convenzionale: una volta fatturato (e pagato) tale importo, non vi sarà alcuna conseguenza reddituale in capo al dipendente e al datore di lavoro sarà assicurata la deduzione maggiorata dei costi (rispetto alla soglia del 20% di un'autovettura aziendale) di cui si è detto in precedenza, nonché la piena detrazione dell'Iva.

In tale procedura sono tre gli aspetti da ricordare se non si vuole correre il rischio di vedersi contestare gli importanti benefici fiscali riconosciuti a tale fattispecie:



## Autovetture concesse in uso promiscuo agli amministratori

### ➔ Imposta sul valore aggiunto

La DRE Lombardia (interpello n. 904-472/2014) ha chiarito che alle autovetture concesse in uso promiscuo agli amministratori non è possibile applicare il medesimo trattamento ai fini Iva previsto per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti. In quanto trattasi di 2 tipologie di rapporti di lavoro (l'ufficio di amministratore di società e quello di lavoro dipendente) non pienamente assimilabili a tutti gli effetti di legge, la DRE ne ricava che le affermazioni contenute nella risoluzione n. 6/DPF/2008, tese a riconoscere (a determinate condizioni) la piena detrazione dell'Iva nei casi di utilizzo promiscuo dell'auto concessa in uso al dipendente, non sono in alcun modo estensibili al caso dell'amministratore. Per tali ultime fattispecie, quindi, secondo la DRE Lombardia andrebbero applicate le regole ordinarie previste dall'articolo 19-bis1, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 e che prevedono la detrazione nella misura limitata del 40%.

### ➔ Imposte dirette



Il trattamento del *benefit* in capo all'utilizzatore è il medesimo previsto per il dipendente. È però diversa la deducibilità dei costi della autovettura in capo all'azienda: integrale deduzione nel limite del *benefit* imputato in capo all'amministratore e deduzione al 20% per la parte eccedente.

Si invita, pertanto, la gentile clientela dello Studio che abbia assegnato una autovettura in uso promiscuo a un proprio dipendente o amministratore a gestire il *benefit* entro la fine del periodo d'imposta. In particolare, nel caso in cui si decida di imputare un corrispettivo per l'utilizzo privato tramite fattura, tale fattura va emessa e pagata entro la fine dell'anno.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

***Studio Berta Nembrini Colombini & Associati***