



Berta, Nembrini, Colombini e Associati

CONSULENZA SOCIETARIA, FISCALE E DEL LAVORO

AI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 2 del 15/01/2018

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 Gibilini
Dott.ssa Alessandra Iemmi
Dott. Denis Rota
Dott.ssa Marilena Rota
Dott.ssa Simona Vavassori

- 1) Le news di gennaio
- 2) Le novità introdotte dalla Legge Europea 2017
- 3) Credito di imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali con istanza entro il 31 marzo 2018
- 4) Verifiche contabili di inizio periodo di imposta
- 5) Regole per il corretto utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti fiscali
- 6) Incremento di aliquota per la contribuzione enasarco 2018
- 7) Ampliata l'agevolazione denominata "Art Bonus"

1) Le news di gennaio

Pubblicati gli elenchi validi per il 2018

Il Ministero dell'economia e delle finanze ha pubblicato gli elenchi dei soggetti tenuti all'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti al link http://www1.finanze.gov.it/finanze2/split_payment/public/#/#testata.

Non sono incluse le Amministrazioni Pubbliche, comunque tenute all'applicazione dello split payment, per le quali è possibile fare riferimento all'elenco Ipa pubblicato sul sito dell'Indice delle Pubbliche Amministrazioni.

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

studiobnc.it

STUDIO INTEGRATO
ACB GROUP

Imposta di bollo: approvato il nuovo modello per l'assolvimento in modalità virtuale

È stato pubblicato il nuovo modello accompagnato dalle istruzioni e dalle specifiche tecniche per optare per il versamento dell'imposta di bollo, relativa agli atti e documenti emessi nell'anno precedente. Il modello può essere trasmesso direttamente dai contribuenti interessati (abilitati a Entratel/Fisconline) ovvero per il tramite di intermediari abilitati.

Firmata la proroga della validità dell'accordo dal 31 dicembre 2017 al 31 luglio 2018

L'ABI ha concordato con le altre parti firmatarie dell'Accordo per il Credito 2015 la proroga al 31 luglio 2018 di tutte le misure firmate dalle Associazioni di rappresentanza delle imprese, tra le quali la sospensione del pagamento delle quote capitale delle rate dei mutui e dei leasing.

Le richieste di attivazione delle misure potranno quindi essere presentate dalle imprese fino al 31 luglio 2018.

Modifiche al modello per la fruizione del credito di imposta per gli investimenti nel mezzogiorno "Bonus Sud"

Modificato il modello per la trasmissione telematica della comunicazione per il Bonus Sud, disponibile dallo scorso 27 aprile 2017, per adeguarlo alla più recente normativa europea. Il nuovo modello (con le relative istruzioni) va utilizzato per presentare la istanza per il credito di imposta dall'11 gennaio 2018 fino al termine ultimo del 31 dicembre 2019.

Incremento dal 2018 del tasso di interesse legale

Con il Decreto n.292 del 13 dicembre 2017, il MEF ha stabilito che a far data dallo scorso 1° gennaio 2018 il tasso legale passa dallo 0,1% allo 0,3%.

Rideterminati moltiplicatori e coefficienti per calcolare i valori delle rendite e dell'usufrutto

In conseguenza della variazione del saggio di interesse legale allo 0,3% sono stati rideterminati i moltiplicatori e i coefficienti per calcolare il valore delle rendite e dell'usufrutto ai fini delle disposizioni in materia di imposte di registro e sulle successioni e donazioni. I nuovi valori si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate e a quelle non autenticate presentate per la registrazione, alle successioni aperte e alle donazioni fatte a partire dal 1° gennaio 2018.

Approvato il nuovo modello unico di dichiarazione ambientale (MUD)

È stato pubblicato il nuovo modello di dichiarazione ambientale da utilizzare per le dichiarazioni da presentare entro il 30 aprile 2018 con riferimento all'anno precedente.

Modalità di fruizione delle agevolazioni a favore delle imprese localizzate nella ZFU del sisma 2016

L'articolo 46, D.L. 50/2017 ha istituito una zona franca urbana nei Comuni delle Regioni del Lazio, Umbria, Marche e Abruzzo colpiti dagli eventi sismici che si sono susseguiti a far data dal 24 agosto 2016. Alle imprese che svolgono la propria attività nella ZFU o che la hanno avviata entro il 31 dicembre 2017, è riconosciuta l'esenzione dalle imposte sui redditi, dall'Irap, dall'Imu e dai contributi previdenziali e assistenziali, per i periodi d'imposta 2017 e 2018. L'Agenzia delle entrate ha definito

le modalità di fruizione delle agevolazioni, allo scopo di garantire che la presentazione dei modelli F24 con il codice tributo Z148 avvenga nel rispetto dei limiti dell'importo concesso dal Ministero dello Sviluppo Economico.

Pubblicate le Tabelle ACI per il 2018

Il 29 dicembre 2017 sono state pubblicate sulla Gazzetta Ufficiale n.302 le *"Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'Acì"*, in vigore dal 1° gennaio 2018.

I costi chilometrici individuati in alcune delle predette tabelle vanno utilizzati per determinare il *fringe benefit* riconosciuto al dipendente o all'amministratore che dispone, a uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d'imposta, della autovettura aziendale.

2) Le novità introdotte dalla Legge Europea 2017

Dallo scorso 18 dicembre 2017 sono in vigore le disposizioni contenute nella **L. 167/2017** che detta disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione Europea. Si tratta di quella che viene definita "Legge europea 2017" e che agli articoli che vanno da 7 a 9 detta disposizioni in tema di Iva che di seguito si riepilogano nel contenuto.

Cessioni all'esportazione

Con il comma 1, dell'articolo 9 della Legge europea 2017 viene introdotto nel comma 1 dell'articolo 8 del D.P.R. 633/1972 una nuova lettera *b-bis*) al fine di prevedere che costituiscono cessioni all'esportazione le cessioni di beni effettuate nei confronti delle Amministrazioni Pubbliche e dei soggetti della cooperazione allo sviluppo (soggetti iscritti nell'elenco di cui all'articolo 26, comma 3, L. 125/2014), destinati a essere trasportati o spediti fuori dell'Unione Europea dal cessionario (o per suo conto) entro 180 giorni dalla consegna in attuazione di finalità umanitarie.

La disposizione in esame intende attuare quanto previsto dall'articolo 146, § 1, lettera c), Direttiva 2006/112/CE che consente di esentare dall'Iva le cessioni di beni a organismi riconosciuti che li esportano fuori dall'Unione nell'ambito delle loro attività umanitarie, caritative o educative condotte al di fuori del territorio UE. La prova dell'avvenuta esportazione dei beni è data dalla documentazione doganale. Le modalità della cessione o spedizione in oggetto dovranno essere fissate da un decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Il comma 2 del citato articolo 9 interviene poi sull'articolo 7, D.Lgs. 471/1997 che fissa la sanzione amministrativa (dal 50% al 100% del tributo) nei confronti di chi effettua, senza addebito d'imposta, le cessioni all'esportazione - ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera b), D.P.R. 633/1972 - qualora il trasporto o la spedizione fuori del territorio dell'Unione Europea non avvenga nel termine ivi prescritto, di 90 giorni. La sanzione non si applica se, nei 30 giorni successivi, viene eseguito, previa regolarizzazione della fattura, il versamento dell'imposta. Con la citata modifica viene quindi estesa tale disciplina sanzionatoria anche alle cessioni di cui alla neo introdotta lettera *b-bis*).

Con l'ultimo comma del citato articolo 9, infine, viene abrogato l'articolo 26, comma 5, L. 125/14 che reca la disciplina attualmente vigente sulla non imponibilità ai fini dell'Iva delle cessioni in oggetto.

Ristorno sulla garanzia per i rimborsi Iva

Con l'articolo 7, L. 167/2017, al fine di chiudere una procedura di infrazione comunitaria, viene stabilito che ai soggetti che richiedono un rimborso Iva di importo superiore a 30.000 euro mediante presentazione della garanzia compete, a titolo di ristoro forfetario dei costi sostenuti per il rilascio della garanzia stessa, una somma pari alla 0,15% dell'importo garantito per ogni anno di durata della garanzia. Tale somma viene versata alla scadenza del termine per l'emissione dell'avviso di rettifica o di accertamento ovvero, in caso di emissione di tale avviso, quando sia stato definitivamente accertato che al contribuente spettava il rimborso dell'imposta.

- Tali previsioni si applicano a partire:
dalle richieste di rimborso fatte con la dichiarazione annuale dell'Iva relativa all'anno 2017
- dalle istanze di rimborso infrannuali (modelli TR) relative al primo trimestre dell'anno 2018.

Restituzione dell'Iva non dovuta

Con l'articolo 8 della legge in commento viene introdotto nel D.P.R. 633/1972 un nuovo articolo 30-ter rubricato "*Restituzione dell'imposta non dovuta*", al fine di chiudere una procedura comunitaria di infrazione per violazione dei principi di effettività e neutralità dell'imposta.

In generale la disposizione prevede al comma 1 che il soggetto passivo presenti la domanda di restituzione dell'Iva non dovuta, a pena di decadenza, entro il termine di 2 anni dalla data del versamento della medesima ovvero, se successivo, dal giorno in cui si è verificato il presupposto per la restituzione.

Tuttavia, nei casi in cui la non debenza dell'imposta sia accertata dall'Amministrazione finanziaria, la disposizione al comma 2 prevede che il cedente/prestatore possa presentare domanda di restituzione della medesima nel più ampio termine di 2 anni dall'avvenuta restituzione al cessionario o committente dell'importo pagato a titolo di rivalsa.

Restano escluse dalla descritta disciplina che prevede la restituzione dell'imposta, le fattispecie nelle quali il versamento sia avvenuto in un contesto di frode fiscale.

3) Credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali con istanza entro il 31 marzo 2018

Con la pubblicazione in Gazzetta ufficiale della L. 172/2017, che ha convertito il D.L. 148/2017, diventa definitivo il quadro normativo del credito d'imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sulla stampa (giornali quotidiani e periodici, anche on line, locali e nazionali) e sulle emittenti radio-televisive a diffusione locale, introdotto dall'articolo 57-bis, D.L. 50/2017.

Per il primo periodo di applicazione, ossia dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017, l'agevolazione spetta per le spese di pubblicità effettuate sulla stampa, incrementali rispetto a quelle sostenute dal 24 giugno 2016 al 31 dicembre 2016. Dal 1° gennaio 2018 il credito d'imposta spetta anche per le spese di pubblicità effettuate sulle emittenti radio-televisive, incrementali rispetto a quelle sostenute nel 2017.

Gli investimenti ammissibili e i soggetti beneficiari

Sono ammissibili al credito d'imposta gli investimenti riferiti all'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali su giornali quotidiani e periodici, nazionali e locali, ovvero nell'ambito della programmazione di emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali. Le pubblicità devono essere effettuate su giornali ed emittenti editi da imprese titolari di testata giornalistica iscritta presso il competente Tribunale o presso il Registro degli operatori di comunicazione dotate del direttore responsabile. Sono escluse le spese diverse dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se accessorie o connesse; sono altresì escluse le spese per l'acquisto di spazi destinati a servizi quali televendite, pronostici, giochi, scommesse, messaggeria vocale o chat-line. L'effettività del sostenimento delle spese deve 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.

Possono beneficiare del credito d'imposta i soggetti titolari di reddito d'impresa o di lavoro autonomo e gli enti non commerciali: il contributo sotto forma di credito di imposta è pari al 90% degli investimenti pubblicitari incrementali rispetto all'anno precedente per le microimprese, le pmi e le start up innovative, ovvero al 75% per le altre imprese, i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali.

Per gli investimenti sulla stampa effettuati dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017 sono stati stanziati 20 milioni di euro: il credito di imposta liquidato potrà essere inferiore a quello richiesto nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti richiesti superi l'ammontare delle risorse stanziate.

Il calcolo del contributo e la presentazione della domanda

La disciplina di tutti gli aspetti non direttamente regolati dalla legge è demandata a un regolamento attuativo che ad oggi non è ancora stato emanato: lo scorso 24 novembre 2017 il Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri ha fornito alcune anticipazioni dei contenuti dell'atteso regolamento, che in ogni caso sarà emanato entro la fine di febbraio.

Gli investimenti pubblicitari sulla stampa e quelli sulle emittenti radio-televisive vanno tenuti separati sia in fase di presentazione dell'istanza sia in fase di requisiti per l'accesso all'agevolazione: infatti, in presenza di investimenti su entrambi i media, il soggetto richiedente può vedersi riconosciuti due diversi crediti di imposta con percentuali diverse. Qualora il credito di imposta complessivo richiesto sia di importo superiore a 150.000 euro, il beneficiario deve essere iscritto agli elenchi dei fornitori, prestatori di servizi ed esecutori di lavori non soggetti a tentativo di infiltrazione mafiosa (Banca Dati Nazionale Antimafia del Ministero dell'Interno).

Casistiche	Requisito	Misura del contributo	Note
Spese pubblicità su stampa sostenute dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017	L'importo sostenuto deve essere superiore rispetto all'importo sostenuto	Il credito di imposta è pari al 90%/75% della spesa incrementale sostenuta, o in misura inferiore qualora non siano capienti le	Istanza entro 31 marzo 2018: il contributo in conto esercizio va contabilizzato nel 2017 ed è utilizzabile

	dal 24 giugno 2016 al 31 dicembre 2016	risorse stanziare per il 2017	esclusivamente in compensazione nel modello F24 (no rimborso)
Spese pubblicità su stampa ed emittenti radio-televisive sostenute dal 1° gennaio 2018 al 31 dicembre 2018	L'importo sostenuto deve essere superiore rispetto all'importo sostenuto dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017	Il credito di imposta è pari al 90%/75% della spesa incrementale sostenuta, o in misura inferiore qualora non siano capienti le risorse stanziare per il 2018	Istanza entro 31 marzo 2019: il contributo in conto esercizio va contabilizzato nel 2018 ed è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24 (no rimborso)

I soggetti interessati dovranno presentare un'istanza telematica su apposita piattaforma messa a disposizione dall'Agenzia delle Entrate entro il 31 marzo 2018, per fruire del credito di imposta sugli investimenti incrementali effettuati sulla stampa dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017, rispetto a quelli sostenuti nel periodo di imposta precedente sui media analoghi (il raffronto non va effettuato per le spese sostenute sullo stesso giornale, ma sulla totalità degli investimenti effettuati su giornali quotidiani e periodici, anche on line, locali e nazionali).

4) Verifiche contabili di inizio periodo di imposta

Con l'apertura del periodo di imposta occorre verificare:

- 1) la sussistenza dei requisiti necessari per continuare ad adottare:
 - la tenuta della contabilità semplificata, da parte di imprese individuali, società di persone ed enti non commerciali;
 - le liquidazioni trimestrali Iva, da parte di imprese e lavoratori autonomi;
- 2) la percentuale del pro-rata generale "definitivo" ai fini Iva per l'anno 2017 (si ricorda, infatti, che la prima liquidazione del 2018 assume quale percentuale "provvisoria" proprio quella definitiva del periodo di imposta precedente).

Il rispetto dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata

L'articolo 18, D.P.R. 600/1973 prevede la possibilità per le imprese individuali, le società di persone e gli enti non commerciali di adottare il regime di contabilità semplificata qualora siano rispettati determinati limiti di ricavi conseguiti nel periodo di imposta, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata. Per i lavoratori autonomi il regime di contabilità semplificata è applicabile a prescindere dall'ammontare dei compensi conseguiti nell'anno precedente. I limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata sono i seguenti:

- 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi;
- 700.000 euro per chi svolge altre attività.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi e altre attività, è possibile fare riferimento al limite dell'attività prevalente, qualora venga comunque rispettato il limite complessivo

di ricavi conseguiti nel periodo di imposta di 700.000 euro. Il superamento della soglia nel singolo periodo di imposta obbliga all'adozione del regime di contabilità ordinaria a decorrere dal 1° gennaio del periodo di imposta successivo.

Essendo normativamente previste le medesime soglie di riferimento per l'adozione sia della contabilità semplificata sia delle liquidazioni trimestrali Iva (ordinariamente 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi e 700.000 euro per chi svolge altre attività), va prestata particolare attenzione al diverso parametro da rispettare nei 2 casi:

- per la tenuta della contabilità semplificata va verificato l'ammontare dei ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente;
- per l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva va verificato il volume d'affari conseguito nel periodo di imposta precedente.

Va rammentato che dal 1° gennaio 2017 ai sensi del novellato articolo 66, D.P.R. 917/1986 i contribuenti che già adottano il regime di contabilità semplificata, al fine della verifica delle soglie di ricavi per il mantenimento del regime, devono fare riferimento ai ricavi incassati nel periodo di imposta 2017 se adottano il criterio di cassa ovvero ai ricavi risultanti dalle fatture registrate nel 2017 se adottano il criterio della registrazione (esercitando l'opzione in fase di presentazione della dichiarazione Iva 2018).

Si ricorda che le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità ordinaria che hanno optato per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo "da bilancio" sono vincolate alla tenuta del regime di contabilità ordinaria per tutti i periodi di imposta di validità dell'opzione esercitata, non potendo aderire al regime di contabilità semplificata nel caso di rispetto delle soglie dei ricavi fino al termine di validità dell'opzione.

Il rispetto dei limiti per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali

L'articolo 7, D.P.R. 542/1999 consente alle imprese (e ai lavoratori autonomi) che nell'anno precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi ovvero a 700.000 euro per chi svolge altre attività di optare per l'effettuazione delle liquidazioni Iva con cadenza trimestrale anziché mensile.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi e altre attività senza distinta annotazione dei corrispettivi, il limite di riferimento per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali è pari a 700.000 euro relativamente a tutte le attività esercitate.

L'importo di ciascuna liquidazione Iva trimestrale a debito va maggiorato di una percentuale forfettaria dell'1% a titolo di interessi, mentre per quando riguarda l'effettuazione di liquidazioni mensili non è prevista alcuna maggiorazione sui versamenti da effettuare.

La determinazione del pro-rata definitivo per l'anno 2017

Le imprese e i professionisti che effettuano operazioni esenti ai fini Iva non di tipo occasionale nell'esercizio della propria attività (banche, assicurazioni, promotori finanziari, agenzie di assicurazione, medici, fisioterapisti, imprese che operano in campo immobiliare) devono, ad anno appena concluso, affrettarsi a eseguire in via extracontabile i conteggi per determinare la percentuale del pro-rata definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti.

Ciò in quanto il comma 5, articolo 19, D.P.R. 633/1972 prevede che la quantificazione dell'Iva indetraibile da pro-rata venga effettuata alla fine di ciascun anno solare in funzione diretta delle operazioni effettuate, mentre, nel corso dell'esercizio, l'indetraibilità dell'Iva è determinata in funzione della percentuale provvisoria di pro-rata individuata in relazione alle operazioni effettuate nell'anno precedente.

Soprattutto per coloro che liquidano l'Iva con periodicità mensile, quindi, la determinazione del pro-rata definitivo dell'anno 2017 costituisce il pro-rata provvisorio che dovrà essere adottato già dalla liquidazione del mese di gennaio 2018. Si evidenzia, inoltre, che la percentuale definitiva del pro-rata assume rilevanza anche ai fini della corretta determinazione del reddito, in quanto la corrispondente Iva indetraibile da pro-rata costituisce un costo generale deducibile.

5) regole per il corretto utilizzo in compensazione “orizzontale” dei crediti fiscali

Dal 1° gennaio sono utilizzabili i crediti fiscali che scaturiscono dalle dichiarazioni relative all'anno precedente.

Le compensazioni “orizzontali” (ossia tra tributi diversi) sono però soggette a numerose limitazioni: i vincoli maggiori riguardano i crediti Iva, ma dal 2014 sono state introdotte limitazioni riguardanti anche le altre imposte, senza poi dimenticare il blocco che interessa i soggetti che presentano debiti erariali iscritti a ruolo.

Vediamo, pertanto, di riepilogare brevemente le principali regole di compensazione dei predetti crediti.

Le regole per i crediti Iva

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all'anno 2017 emergente dalla dichiarazione annuale Iva 2018 occorre ricordare che gli utilizzi del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale per importi superiori alla soglia dei 5.000 euro:

- può essere effettuata a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui il credito emerge;
- è necessario l'apposizione del Visto di conformità.

Va, infine, ricordato che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni “orizzontali” (ovvero quelle effettuate con altri tributi diversi dall'Iva o contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle “Iva da Iva”, anche se superano le soglie sopra indicate.

Compensazione “libera” per i crediti Iva annuali non superiori a 5.000 euro

Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2017 per importi non superiori a 5.000 euro può presentare il modello F24:

- a partire dal 1° gennaio 2018;
- senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva;

Tali compensazioni sono possibili indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i “primi” 5.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla circolare n. 29/E/2010:

- non devono essere conteggiate nel limite dei 5.000 euro gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d'imposta che sorgono successivamente.

Esempio

Esempio: credito Iva dell'anno 2017 risultante dalla dichiarazione Iva 2018 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2018

- devono essere conteggiate nel limite, invece, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente.

Esempio

Esempio: debito Iva ottobre 2017 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva dell'anno 2017 risultante dalla dichiarazione Iva 2018.

Compensazione dei crediti annuali superiori a 5.000 euro

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro, invece, per la parte che eccede tale limite, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva. Il contribuente potrà effettuare la compensazione del credito annuale per importi superiori a 5.000 euro annui, già a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge.

Limite *ad hoc* per le *start up* innovative

Si ricorda che per le cd. *start up* innovative è previsto, in luogo dell'ordinario limite di 5.000 euro, uno speciale e più favorevole limite di 50.000 euro previsto in relazione alla compensazione dei crediti Iva.

Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2016

Infine, per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2016, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2018 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2018 relativa all'anno 2017, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato "2016" come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2016 la dichiarazione annuale già è stata presentata nel 2017 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate;
- al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2016 emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" nella dichiarazione Iva 2018 come credito Iva relativo all'anno 2017 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Regole di compensazione dei crediti Iva trimestrali

Il limite dei 5.000 euro riguardante la compensazione dei crediti Iva annuali trova applicazione anche con riferimento ai crediti risultanti dalla presentazione delle denunce trimestrali (modelli TR).

Va precisato che il limite di 5.000 euro deve intendersi “unitario” per tutti i modelli TR presentati nell’anno: ciò significa che se dal primo modello TR emerge un credito Iva trimestrale di 5.000 euro da utilizzare in compensazione, i crediti trimestrali emergenti dai successivi modelli TR dovranno seguire le regole previste per l’utilizzo in compensazione dei crediti eccedenti la soglia.

Anche per la compensazione dei crediti emergenti dalla presentazione delle istanze trimestrali (modelli TR) per l’importo eccedente la soglia dei 5.000 euro è necessario l’apposizione del visto di conformità.

La compensazione degli importi superiori alla soglia dei 5.000 euro può avvenire già a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della istanza trimestrale da cui il credito emerge.

Con riferimento ai rapporti esistenti tra credito Iva annuale e crediti Iva trimestrali, l’Agenzia delle entrate ha precisato che:

- al raggiungimento del limite (pari 5.000 euro) riferito al credito annuale 2017, non concorrono le eventuali compensazioni di crediti Iva relativi ai primi 3 trimestri dello stesso anno (risultanti, quindi, dalle istanze modello Iva TR presentate nel corso del 2017);
- il limite di 5.000 euro viene calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito Iva (annuale o infrannuale); ciò significa che il credito annuale evidenziato nella dichiarazione Iva 2018 relativa al 2017 presenta un tetto pari a 5.000 euro, da spendere liberamente anche prima della presentazione della dichiarazione e allo stesso modo per i crediti trimestrali evidenziati nei modelli TR da presentare nel corso del 2018 è a disposizione un ulteriore tetto di 5.000 euro, valido complessivamente per tutti i TR che vengono presentati nel corso del 2018.

Modalità di presentazione modello di pagamento F24

Le compensazioni orizzontali dei crediti Iva, sia annuali che trimestrali, devono essere effettuate utilizzando i canali dell’Agenzia delle entrate a prescindere dall’importo del credito compensato.

Le regole per gli altri crediti

I contribuenti che utilizzano in compensazione orizzontale con modello F24 i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all’Irap per importi superiori a 5.000 euro annui (importo modificato dal D.L. 50/2017), devono richiedere l’apposizione del visto di conformità di cui all’articolo 35, comma 1, lettera a), D.Lgs. 241/1997.

I vincoli alla compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo

Si ricorda inoltre che, ai sensi dell’articolo 31, D.L. 78/2010 è previsto un blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro.

La compensazione dei crediti torna a essere possibile, solo dopo aver provveduto al pagamento dei ruoli scaduti, oppure alla loro compensazione da effettuarsi tramite modello di pagamento F24 e utilizzando il codice tributo “Ruol” istituito dalla risoluzione n. 18/E/2011.

L'inosservanza di tale divieto viene punita con la sanzione pari al 50% dell'importo indebitamente compensato.

Limite massimo alla compensazione

In tema di compensazione di crediti, ai sensi dell'articolo 34, comma 1, L. 388/2001 è previsto un limite di 700.000 euro per ciascun anno solare.

Il limite relativo ai subappaltatori edili (coloro cioè che hanno un volume d'affari relativo all'anno precedente costituito almeno per l'80% da prestazioni rese nell'ambito di contratti d'appalto) è fissato in 1.000.000 euro. Inoltre, godono di diritto di priorità al rimborso anche i soggetti che svolgono attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici (codice 37.10.1), produzione di zinco, piombo, stagno e semilavorati degli stessi di base non ferrosi (codice 27.43.0), produzione di alluminio e semilavorati (codice 27.42.0).

Il limite di compensazione in commento si applica:

- cumulativamente, a tutti i crediti d'imposta (e contributivi) utilizzabili in compensazione "orizzontale" nel modello F24;
- a tutte le compensazioni che vengono effettuate in un anno solare, indipendentemente dalla natura del credito e dall'anno della sua formazione.

Detto limite riguarda quindi anche i crediti Iva, sia annuali che trimestrali, in quest'ultimo caso ovviamente per chi si serve del modello TR; con riferimento al credito da TR, non concorre al limite solo il credito chiesto a rimborso.

Utilizzo del canale telematico per i "privati"

Si ricorda, infine, che, l'obbligo di utilizzo dei canali telematici per la presentazione del modello F24 riguarda non solo i titolari di partita Iva, ma anche i soggetti privi della partita Iva (i cosiddetti "privati").

Per quest'ultimi è previsto che:

- la presentazione dei modelli F24 a zero per effetto di compensazioni deve essere effettuata esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, non potendo in alcun caso fare ricorso allo strumento dell'*home banking*;
- è possibile l'utilizzo del canale *home banking* nel caso di compensazioni parziali, (quindi viene utilizzato un credito in compensazione ma comunque il saldo da versare è superiore a zero).

Per i soggetti privi di partita Iva è ancora possibile la presentazione "cartacea" solo ed esclusivamente nel caso di modelli F24 senza compensazioni, a prescindere dall'importo.

6) Incremento di aliquota per la contribuzione Enasarco 2018

Per il 2018 scattano le previste variazioni alle aliquote dei contributi Enasarco, già deliberate dall'ultimo Regolamento delle attività istituzionali approvato dalla Fondazione, per gli agenti operanti in forma di impresa individuale o società di persone. Nessuna modifica rispetto all'esercizio 2017, invece, per i contributi relativi agli agenti operanti in forma di società di capitali.

Si ricorda in proposito che i contributi all'Enasarco vanno calcolati su tutte le somme dovute, a qualsiasi titolo, all'agente o al rappresentante di commercio in dipendenza del rapporto di agenzia, anche se non ancora pagate, e devono essere versati trimestralmente.

Le aliquote della contribuzione per agenti operanti in forma di impresa individuale o società di persone

Le aliquote della contribuzione previste per l'anno 2018 seguono il graduale aumento così come evidenziato nella tabella di seguito proposta:

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Aliquota contributiva	14,20%	14,65%	15,10%	15,55%	16,00%	16,50%	17,00%

Si rammenta che tale aliquota viene a gravare in pari misura del 50% sull'agente e sulla casa mandante, con la conseguenza che, in sede di addebito delle provvigioni sulla fattura dell'agente dovrà essere detratta - per il 2018 - la percentuale del 8%.

L'importo base dei minimali contributivi viene annualmente rivalutato per tenere conto dell'indice generale Istat dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati (FOI). Per l'anno 2017 le cifre di riferimento erano pari a 418 euro per i plurimandatari e 836 euro per i monomandatari. Al momento, non essendo ancora noto l'indice FOI, non sono stati ancora aggiornati gli importi di cui sopra. La aliquota del 16% deve essere conteggiata sino al raggiungimento di prefissati massimali provvigionali, che per il 2017 sono attestati nella seguente misura:

- Plurimandatario: 25.000
- Monomandatario: 37.500

Per il 2018 si attende di conoscere i dati forniti dall'Istat per il predetto aggiornamento. Il contributo va calcolato fino al raggiungimento della provvigione massima annuale; la quota che supera il limite massimo va comunque comunicata, anche se su di essa non va calcolato né versato alcun contributo.

Il massimale provvigionale non è frazionabile. In caso di attività svolta in forma societaria il massimale è riferito alla società, non ai singoli soci, pertanto il contributo va ripartito tra i soci illimitatamente responsabili in misura pari alle quote di partecipazione.

Le aliquote della contribuzione per agenti operanti in forma di società di capitali

Con riferimento agli agenti operanti in forma di società di capitali, la casa mandante determina il contributo dovuto applicando una aliquota differenziata per scaglioni provvigionali. Non è previsto né minimale contributivo né massimale provvigionale.

Per l'esercizio 2018 le aliquote contributive non prevedono più incrementi rispetto a quelle già in vigore per l'esercizio 2017. Pertanto, si riepilogano le aliquote confermate:

Scaglioni provvigionali	Aliquota contributiva 2018	Quota preponente	Quota agente
Fino a 13.000.000 euro	4%	3%	1%
Da 13.000.001 euro a 20.000.000 euro	2%	1,50%	0,50%

Da 20.000.001 euro a 26.000.000 euro	1%	0,75%	0,25%
Da 26.000.001 euro	0,50%	0,30%	0,20%

Termini di versamento

Il versamento dei contributi va effettuato entro il giorno 20 del secondo mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre. In particolare, con riferimento alla contribuzione relativa al 2018, le scadenze sono le seguenti:

Trimestre	Scadenza di versamento
1° trimestre (gennaio-febbraio-marzo 2018)	21 maggio 2018
2° trimestre (aprile-maggio-giugno 2018)	20 agosto 2018
3° trimestre (luglio-agosto-settembre 2018)	20 novembre 2018
4° trimestre (ottobre-novembre-dicembre 2018)	20 febbraio 2019

7) Ampliata l'agevolazione denominata "Art Bonus"

Il Legislatore ha rivisto con la L. 175/2017, le agevolazioni a favore dei soggetti che effettuano erogazioni liberali nel settore dello spettacolo, in particolare l'Art Bonus (articolo 1, D.L. 83/2014).

L'Art Bonus e soggetti eroganti

La forma dell'agevolazione è quella del credito d'imposta nella misura del 65% delle somme erogate a favore degli enti culturali.

Deve trattarsi di erogazioni in denaro aventi il fine di favorire la manutenzione, protezione e restauro di beni culturali pubblici, destinate al sostegno degli istituti e dei luoghi della cultura pubblica ovvero dirette alla realizzazione di nuove strutture o al restauro di quelle esistenti.

L'agevolazione può essere **fruita da**:

- persone fisiche;
- soggetti titolari di reddito d'impresa;
- società di capitali;
- società di persone;
- enti non commerciali.

Nella determinazione del credito devono essere rispettati specifici limiti massimi, diversi a seconda del **soggetto erogante**:

PERSONA FISICA	15% del reddito imponibile	
SOCIETÀ SEMPLICE		
SOGGETTO TITOLARE DI REDDITO D'IMPRESA	5 dei ricavi*	
ENTE NON COMMERCIALE	Erogazioni effettuate nell'ambito dell'attività commerciale	5% dei ricavi
	Erogazioni liberali effettuate nell'ambito dell'attività istituzionale	15% del reddito imponibile

*di cui agli articoli 85 e 57, Tuir

Soggetti beneficiari dell'erogazione

Possono essere **beneficiari** dell'erogazione, secondo le indicazioni novellate dal Legislatore con la L. 175/2017:

Gli istituti e dei luoghi della cultura di appartenenza pubblica
Le fondazioni lirico-sinfoniche
I teatri di tradizione
Le istituzioni concertistico-orchestrali
I teatri nazionali
I teatri di rilevante interesse culturale
I festival
I centri di produzione teatrale e di danza
I circuiti di distribuzione
Gli enti o istituzioni pubbliche che, senza scopo di lucro, svolgono esclusivamente attività nello spettacolo

Secondo il disposto della Agenzia delle entrate, (risoluzione n. 136/E/2017), ai fini dell'agevolazione i soggetti beneficiari possono appartenere sia a Stato e Regioni ma anche agli altri enti territoriali.

Utilizzo del credito di imposta

Il credito calcolato come sopra va ripartito in **3 quote annuali** di pari importo ed è utilizzabile:

PER PERSONE FISICHE ED ENTI NON COMMERCIALI	nel modello Redditi
PER I TITOLARI DI REDDITO D'IMPRESA	in compensazione nel modello F24

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

Studio Berta Nembrini Colombini & Associati