

Berta, Nembrini, Colombini e Associati

CONSULENZA SOCIETARIA, FISCALE E DEL LAVORO

- dott. Giorgio Berta
- rag. Mirella Nembrini
- rag. Sergio Colombini

AI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 3 del 16/01/2017

- 1) Le news di Gennaio
- 2) Entro il 31.01.2017 la dichiarazione dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale
- 3) Incremento di aliquota per la contribuzione Enasarco 2017
- 4) Dal 1 marzo 2017 cambia il modello per le dichiarazioni di intento – Chiarimenti Agenzia delle Entrate
- 5) Nuovo limite per i rimborsi Iva senza garanzia
- 6) Regole per il corretto utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti fiscali
- 7) Nuove tabelle ACI per il 2017
- 8) Riduzione della misura del tasso di interesse legale
- 9) Verifiche contabili di inizio anno

1) Le news di Gennaio

Pronto il software per gestire le dichiarazioni di successione e le volture catastali online

È stato approvato il nuovo modello per la dichiarazione di successione e le domande di voltura catastale, utilizzabile facoltativamente a decorrere dal 23 gennaio 2017: fino a fine anno 2017 la precedente modulistica potrà comunque essere utilizzata per la presentazione delle dichiarazioni di successione presso gli uffici dell'Agenzia delle entrate mentre dal 1° gennaio 2018 sarà obbligatorio utilizzare il software SuccessioniOnline e spedire telematicamente da parte dei contribuenti o di intermediari abilitati la dichiarazione di successione. Con il nuovo modello è possibile rendere le dichiarazioni sostitutive di atto notorio mediante la compilazione di specifici quadri ed effettuare il calcolo automatico delle somme da versare in autoliquidazione dovute per le formalità ipocatastali.

Formato FatturaPA adeguato anche per la fatturazione tra privati

A partire dal 9 gennaio 2017, il Sistema di Interscambio (<http://www.fatturapa.gov.it/export/fatturazione/it/index.htm>) accetta esclusivamente fatture elettroniche nel nuovo formato (1.2), utile sia per la fatturazione elettronica verso la Pubblica Amministrazione sia per la fatturazione elettronica tra privati. Anche il servizio di generazione e trasmissione delle fatture elettroniche rilasciato dall'Agenzia delle entrate

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

([https://assistenza.agenziaentrate.gov.it/ServiziIva/KanaFattElettr.asp?New,Kb=FattElettr,t=s tartup.tem,Company={71E92F05-76CB-4B1E-BE84-4276234401C5}\)](https://assistenza.agenziaentrate.gov.it/ServiziIva/KanaFattElettr.asp?New,Kb=FattElettr,t=s tartup.tem,Company={71E92F05-76CB-4B1E-BE84-4276234401C5}))) permette dal 9 gennaio 2017 di generare e trasmettere le fatture elettroniche sia verso la P.A. sia tra privati nel nuovo formato 1.2.

Domanda per il credito di imposta sui costi sostenuti dalle strutture alberghiere nel 2016 dal 9 gennaio 2017 al 27 gennaio 2017

Le imprese alberghiere esistenti al 1° gennaio 2012 che hanno sostenuto spese per la riqualificazione delle strutture ricettive nel 2016 possono accedere ad un credito di imposta del 30% dei costi agevolabili sostenuti, nel limite massimo di spesa di 666.667 euro. La procedura di accesso alla agevolazione si distingue in una fase di preparazione, in cui si procede alla registrazione al portale e alla compilazione della istanza, e in una successiva di presentazione delle domande. La compilazione dell'istanza deve avvenire inderogabilmente dal 9 gennaio 2017 alle ore 16:00 del 27 gennaio 2017. La presentazione dell'istanza è prevista dalle ore 10:00 del 2 febbraio 2017 alle ore 16:00 del 3 febbraio 2017.

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

In conseguenza della variazione del saggio di interesse legale allo 0,10% 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 2017.

Codice tributo per il credito di imposta derivante dalle erogazioni liberali alle scuole

Lo *school bonus* è un credito di imposta riconosciuto per le erogazioni effettuate nei confronti degli istituti del sistema nazionale di istruzione, per la realizzazione di nuove strutture scolastiche, per la manutenzione e il potenziamento di quelle esistenti e il sostegno a interventi per il miglioramento dell'occupabilità degli studenti. Il credito di imposta spetta a persone fisiche, enti non commerciali e imprese nella misura del 65% per le erogazioni effettuate nel 2016 e nel 2017 e nella misura del 50% per le erogazioni che saranno disposte nel 2018 (vedasi il sito web <http://www.schoolbonus.gov.it> per le modalità operative). La risoluzione n. 115 ha istituito il codice tributo 6873 utilizzabile dai soggetti titolari di reddito di impresa a decorrere dal 1° gennaio 2017 nel modello F24 (il credito di imposta va obbligatoriamente suddiviso in 3 quote annuali di pari importo).

2) Entro il 31.01.2017 la dichiarazione dell'imposta di bollo assolta in modo virtuale

A partire dal 1° gennaio 2015, i contribuenti che hanno scelto di assolvere il pagamento dell'imposta di bollo, "apposta" in modo virtuale sui documenti non informatici, devono presentare, **entro il 31 gennaio di ogni anno**, una dichiarazione consuntiva contenente il numero degli atti e documenti emessi nell'anno solare precedente, distinti per voce di tariffa, utilizzando l'apposito modello (<http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/Nsi/Home/CosaDeviFare/Dichiarare/Pagamento+virtuale+imposta+bollo/Modello+e+istruzioni+pagvirtualebollo/>).

La dichiarazione per l'anno 2016 è pertanto da presentare **entro il 31.01.2017** e deve essere trasmessa esclusivamente in via telematica all'Agenzia delle Entrate, direttamente

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

online, accedendo all'area riservata del sito dell'Agenzia delle Entrate tramite le proprie credenziali Entratel o Fisconline, o tramite un intermediario abilitato.

Al fine di permettere la compilazione e l'invio del file telematico l'Agenzia delle Entrate mette a disposizione l'apposito software di compilazione del modello (scaricabile al link

<http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/Nsi/Home/CosaDeviFare/Dichiarare/Pagamento+virtuale+imposta+bollo/SW+Compilazione+bollo+virtuale/>).

I signori clienti interessati dall'adempimento che avessero necessità di invio telematico da parte dello studio possono inviare il file telematico al proprio professionista di riferimento entro e non oltre il giorno 23.01.2017.

In tal caso sarà necessario indicare, nella sezione impegno alla presentazione telematica:

- il codice fiscale dello Studio (02210110165) nell'apposito campo;
- l'indicazione del codice 1 nel campo "impegno a presentare in via telematica la dichiarazione"
- la data dell'impegno (data di invio del file allo Studio).

La normativa di riferimento

La disciplina dell'imposta di bollo su atti, documenti e registri, nata con il D.P.R. n. 642/1972, è stata nel tempo oggetto di periodiche modifiche ed aggiornamenti, per adeguarne la riscossione alle sempre nuove tipologie di atti nascenti e per semplificarla ed adattarla alle esigenze di semplificazione ed automatizzazione di contribuenti ed uffici. L'articolo 15 del citato decreto è l'articolo di riferimento e stabilisce che l'imposta di bollo può essere assolta in modo virtuale su richiesta degli interessati per determinati atti e documenti. Le istruzioni operative sono invece state precisate dall'Agenzia delle Entrate con apposita circolare (16/E del 14 aprile 2015).

La procedura

A partire dal 1° gennaio 2015, i contribuenti che hanno scelto di assolvere il pagamento dell'imposta di bollo in modo virtuale devono innanzitutto presentare una istanza preventiva in bollo (mediante consegna diretta o raccomandata ar), corredata da una dichiarazione nella quale indicano il numero presunto degli atti e documenti che potranno essere emessi e ricevuti durante l'anno.

La Direzione Provinciale nel cui ambito ha il domicilio fiscale il contribuente, previa verifica di requisiti di affidabilità e di adeguata capacità economica del contribuente, provvede a rilasciare l'autorizzazione a tempo indeterminato (revocabile dall'interessato) e ad effettuare una liquidazione provvisoria dell'imposta dovuta fino alla fine dell'anno di riferimento, suddividendola in rate bimestrali.

A regime, entro il mese di gennaio dell'anno successivo a quello di riferimento, i contribuenti presenteranno una dichiarazione, esclusivamente telematica, contenente il numero degli atti e documenti effettivamente emessi, distinti per voce di tariffa, in base al quale l'Ufficio, effettuati i controlli, liquida l'imposta definitiva a consuntivo da pagare a fine febbraio dell'anno successivo (o rimborsare) e che assume come base per la liquidazione provvisoria dell'anno in corso.

Di conseguenza l'Ufficio provvede alla notifica di avviso con gli importi dovuti (sia il saldo a consuntivo per il precedente anno solare che l'acconto provvisorio per l'anno in corso).

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

Il pagamento dell'imposta risultante deve essere effettuato nei venti giorni successivi alla notificazione dell'avviso, tramite modello F24, e può essere rateizzato. Le eventuali eccedenze non sono utilizzabili in compensazione con altri tributi.

Qualora nel corso dell'anno intervengano modifiche della disciplina o della misura dell'imposta o la rinuncia dell'autorizzazione, l'Ufficio procede alla riliquidazione provvisoria, che sarà notificata al contribuente.

In caso di errori od omissioni:

1. in caso di mancato assolvimento ab origine del bollo mediante contrassegno telematico, la sanzione va dal 100 al 500% dell'imposta o della maggiore imposta;

2. per le eventuali violazioni riguardanti i versamenti bimestrali e d'acconto del tributo liquidato dall'ufficio in base alla dichiarazione del contribuente, invece, la sanzione ammonta al 30%, con le relative riduzioni in caso di ritardo inferiore ai quindici giorni e regolarizzabili mediante ravvedimento operoso.

Per quanto concerne gli obblighi dichiarativi, invece, in caso di omessa o infedele dichiarazione di conguaglio la sanzione è calcolata tra il 100 ed il 200% dell'imposta dovuta, con la precisazione che l'omessa presentazione può essere regolarizzata entro novanta giorni, con sanzione ridotta ad un decimo.

Infine, la Circolare 16/E/2015 sottolinea che, l'irrogazione di eventuali sanzioni avverrà direttamente con iscrizione a ruolo del tributo, delle sanzioni e degli interessi, senza necessità di comunicazione di alcun altro atto al contribuente.

La Circolare 16/E/2015 precisa infine che la disciplina in commento riguarda solo l'apposizione del bollo virtuale su documenti non informatici, mentre per l'imposta di bollo sui documenti informatici il versamento è effettuato telematicamente tramite F24 in un'unica soluzione, entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio e non è prevista autorizzazione preventiva.

3) Incremento di aliquota per la contribuzione Enasarco 2017

Per il 2017 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 2016, 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 2017 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%

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

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 2017 - la percentuale del 7,775%.

Ricordiamo che il criterio per l'applicazione dell'aliquota è quello della competenza. Una fattura relativa a provvigioni dell'anno 2016, quindi, dovrà recare ancora l'aliquota relativa allo scorso anno anche se emessa nel 2017.

L'importo dei minimali e massimali contributivi viene annualmente rivalutato per tenere conto dell'indice generale Istat dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati (FOI). Al momento, non essendo ancora noto l'indice da parte dell'ISTAT, non sono stati ancora aggiornati gli importi di cui sopra e pertanto si continua a fare riferimento ai limiti fissati per il 2016, riepilogati nella tabella seguente:

Anno 2016	Plurimandatario	Monomandatario
Minimale	418,00	836,00
Massimale	25.000,00	37.500,00

Per il 2017 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 2017 le aliquote contributive non prevedono più incrementi rispetto a quelle già in vigore per l'esercizio 2016. Pertanto, si riepilogano le aliquote confermate:

Scaglioni provvigionali	Aliquota contributiva 2017	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 2017, le scadenze sono le seguenti:

Trimestre	Scadenza di versamento
1° trimestre (Gennaio-Febbraio-Marzo 2017)	22 maggio 2017

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

2° trimestre (Aprile-Maggio-Giugno 2017)	21 agosto 2017
3° trimestre (Luglio-Agosto-Settembre 2017)	20 novembre 2017
4° trimestre (Ottobre-Novembre-Dicembre 2017)	20 febbraio 2018

4) Dal 1 marzo 2017 cambia il modello per le dichiarazioni di intento – Chiarimenti Agenzia delle Entrate

Nella circolare di studio n. 30 dello scorso mese di dicembre era stata anticipata l'approvazione di un nuovo modello per le dichiarazioni di intento da utilizzare per le lettere d'intento relative alle operazioni di acquisto da effettuare a partire dal 1 marzo 2017.

In quella sede era stato evidenziato che dal nuovo modello sono stati eliminati i campi 3 e 4, "operazioni comprese nel periodo da... a..." per una dichiarata finalità antievasione.

Rimarranno, pertanto, esercitabili solo due opzioni legate alla indicazione di un importo entro il quale è possibile emettere fattura senza applicazione dell'Iva, ossia:

- campo 1, "una sola operazione per un importo fino ad euro ..."
- campo 2, "operazioni fino a concorrenza di euro ..."

In merito alla necessità di procedere con una nuova presentazione, per coloro che hanno adempiuto all'obbligo di telematico utilizzando correttamente il modello in vigore fino al 28 febbraio 2017, l'Amministrazione finanziaria è intervenuta con la risoluzione n. 120/E/2016 per precisare che coloro che hanno presentato una dichiarazione d'intento con il vecchio modello nel quale sono stati compilati i campi 3 e 4 "operazioni comprese nel periodo da ... a ..." dovranno presentare una nuova dichiarazione d'intento utilizzando il nuovo modello per le operazioni da effettuare a partire dal 1° marzo 2017.

Per coloro che, al contrario, già nel vecchio modello hanno provveduto a selezionare le opzioni che prevedono l'indicazione di un importo entro il quale la lettera di intento esplica la sua efficacia, nessuna ripresentazione dovrà essere effettuata per l'anno 2017.

5) Nuovo limite per i rimborsi Iva senza garanzia

La richiesta a rimborso del credito emergente dalla dichiarazione IVA2017 per l'anno 2016, possibile a partire dal 1° febbraio 2017, è disciplinata dall'articolo 38-bis, D.P.R. 633/1972.

La struttura di tale articolo è stata modificata dalle disposizioni contenute nel recente Decreto Fiscale (D.L. 193/2016, convertito nella L. 225/2016) che, al comma 32 dell'articolo 7-quater, ha innalzato da 15.000 a 30.000 euro il limite al di sotto del quale le istanze di rimborso del credito IVA annuale e trimestrale possono essere presentate senza specifiche formalità da parte del soggetto richiedente (salvo all'esposizione sulla dichiarazione o sul modello TR).

In virtù di tali modifiche e salvo diversa indicazione dell'Agenzia delle Entrate, la nuova soglia di 30.000 dovrebbe applicarsi già a decorrere dalle richieste di rimborso effettuate nel modello di dichiarazione annuale IVA2017 per l'anno 2016 e per quanto riguarda le istanze trimestrali, a partire dal modello TR relativo al primo trimestre 2017.

A seguito di tali modifiche:

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

- È pari a 30.000 euro l'ammontare dei rimborsi eseguibili senza prestazione di garanzia e senza altri adempimenti, ad eccezione della mera presentazione della dichiarazione Iva annuale;
- È possibile ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia, presentando una dichiarazione annuale o un'istanza trimestrale munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte degli organi di revisione, unitamente ad una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti;
- È obbligatoria la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di specifiche situazioni di rischio.

È quindi possibile distinguere tre situazioni:

a) Rimborsi di importo fino a 30.000 euro. Per queste tipologie di rimborso non sono previsti particolari adempimenti, se non la compilazione dei relativi dati contenuti nel quadro VX del modello di dichiarazione annuale Iva. L'Agenzia delle entrate, con riferimento al calcolo della soglia degli euro 30.000 ha precisato che tale limite è da intendersi riferito non alla singola richiesta, ma alla somma delle richieste di rimborso effettuate per l'intero periodo d'imposta (sia derivanti da modelli TR presentati, sia dalla dichiarazione annuale).

b) Rimborsi di importo superiore a 30.000 euro (senza obbligo di garanzia). Per il rimborso di crediti Iva eccedenti l'importo di 30.000 euro il contribuente può evitare di presentare apposita garanzia se:

- Fa apporre il visto di conformità (o la sottoscrizione alternativa da parte dell'organo di revisione contabile) nel frontespizio della dichiarazione Iva annuale. Va tenuto presente che la soglia dei 30.000 euro per i rimborsi deve essere calcolata separatamente rispetto a quella per le compensazioni, confermata in 15.000 euro; difatti, secondo la Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 32 del 30 dicembre 2014, la soglia per il visto di conformità deve essere calcolata separatamente per le compensazioni e per i rimborsi. Con queste ultime modifiche però la coerenza tra la disciplina dei rimborsi Iva e quella della compensazione dei crediti fiscali, invocata nella stessa circolare 32/2014, è venuta meno, infatti ai fini dell'utilizzo in compensazione orizzontale del credito, mediante F24, resta dovuto il visto di conformità per i crediti il cui importo sia superiore ad euro 15.000.

Inoltre va rilevato che, ai fini del visto di conformità, per i crediti utilizzati in compensazione, il limite di euro 15.000 si applica conteggiando le sole eccedenze di credito emergenti dalla dichiarazione Iva annuale, mentre quelle derivanti da istanze trimestrali non sono soggette a visto, e riguarda il solo l'importo del credito effettivamente utilizzato in compensazione (e non quello indicato in dichiarazione);

- Attesta, mediante dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà da rendere nell'apposito riquadro presente nella dichiarazione Iva, l'esistenza di determinati requisiti - di seguito riportati:

Solidità patrimoniale	Il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40 %; la consistenza degli immobili iscritti non si è ridotta, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40 % per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili. Circolare n. 32/E/2014: il requisito di solidità patrimoniale non riguarda i soggetti in
------------------------------	---

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

	contabilità semplificata.
Continuità aziendale	Non risultano cedute, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale. Circolare n. 32/E/2014: ai fini del computo dell'anno precedente deve farsi riferimento alla data di richiesta del rimborso.
Regolarità contributiva	Sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi

Resta in ogni caso salva la possibilità per il contribuente di presentare facoltativamente apposita garanzia qualora non ritenga o non sia nelle condizioni di ottenere il visto di conformità e/o non soddisfi anche uno solo dei requisiti in precedenza descritti.

c) Rimborsi di importo superiore a 30.000 euro (con obbligo di garanzia). In determinate situazioni considerate a rischio, di seguito elencate, il rimborso di crediti Iva di importo superiore a 30.000 euro va necessariamente eseguito previa presentazione della garanzia.

- Soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di 2 anni: tale requisito non trova applicazione nei confronti delle imprese start-up innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012.
- Soggetti passivi ai quali, nei 2 anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulti, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore.
- Soggetti passivi che presentano la dichiarazione o l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà.
- Soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività.

Delineati gli adempimenti che occorre porre in essere ai fini dell'ottenimento del rimborso del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale, è bene ricordare che la richiesta di rimborso non è proponibile in tutti i casi ma solo al verificarsi di determinate condizioni fissate dalla norma:

Cessazione dell'attività nel corso del 2016	All'erogazione di tale tipologia di rimborsi provvedono esclusivamente gli uffici dell'Agenzia delle entrate, attesa la particolarità delle problematiche interessate e dei controlli da espletare
---	--

L'aliquota media sugli acquisti è superiore a quella sulle vendite (con uno scarto di almeno il 10%)	È il caso dei soggetti che effettuano esclusivamente o prevalentemente operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni. Nel calcolo occorre tenere conto della seconda cifra decimale. Le operazioni attive da considerare sono: • Le operazioni imponibili, comprese le cessioni di oro da investimento imponibile a seguito di opzione, di oro industriale, di argento puro, le cessioni di rottami di cui all'articolo 74, commi 7 e 8; • Le cessioni effettuate nei confronti dei soggetti terremotati; • Le operazioni c.d. ad "aliquota zero" emesse in applicazione delle disposizioni contenute nei commi 6 e 7 dell'articolo 17. Le operazioni passive da considerare sono costituite dagli acquisti e dalle importazioni imponibili per i quali è ammessa la detrazione dell'imposta, esclusi gli acquisti, le importazioni e le cessioni di beni ammortizzabili
Operazioni non imponibili	Per operazioni non imponibili si intendono quelle di cui: • Agli articoli 8 (cessioni all'esportazione), 8-bis (operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione) e 9 (servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali), D.P.R. 633/1972; • Agli articoli 41 e 58 del D.L. 331/1993; • Agli articoli 71 (operazioni con il Vaticano e San Marino) e 72 (operazioni nei confronti di determinati organismi internazionali), D.P.R. 633/1972; • All'articolo 50-bis, comma 4, lettera f), D.L. 331/1993 (cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito Iva con spedizione in altro Stato membro dell'Unione Europea effettuate per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nel periodo d'imposta 2016. Si precisa che tra le operazioni non imponibili sono da comprendere le operazioni effettuate al di fuori dell'Unione Europea, dalle agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale previsto dall'articolo 74-ter, D.P.R. 633/1972 (vedasi la risoluzione VI-13-1110/94 del 5 novembre 1994) nonché le esportazioni di beni usati e degli altri beni di cui al D.L. 41/1995.
Acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche	Il rimborso compete per l'acquisizione dei beni ammortizzabili, realizzati anche tramite contratti di appalto. Non è possibile invece chiedere il rimborso nel caso di acquisto tramite contratti di locazione finanziaria (risoluzione n. 392/E/2007) in quanto soggetto legittimato al rimborso è la società di <i>leasing</i> (in senso contrario si veda la recente Cassazione n. 20951/2015). Il rimborso non spetta infine con riferimento all'imposta pagata in relazione ad un preliminare di acquisto ed alla realizzazione di spese incrementative su beni di terzi (risoluzione n. 179/E/2005).

Esportazioni ed altre operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli	Tale ipotesi di rimborso riguarda i produttori agricoli che abbiano effettuato cessioni di prodotti agricoli compresi nella Tabella A – parte prima, ai sensi dell’articolo 8, comma 1, dell’articolo 38-<i>quater</i> e dell’articolo 72, nonché le cessioni intracomunitarie degli stessi. Il rimborso compete per l’ammontare corrispondente all’Iva (teorica) relativa a operazioni non imponibili effettuate nel 2016 ovvero anche prima di tale anno, se non ne sia stato in precedenza richiesto il rimborso o sia stato compensato nel modello F24 ma computato in detrazione in sede di dichiarazione annuale. L’importo rimborsabile, così come quello detraibile, deve essere calcolato mediante l’applicazione delle percentuali di compensazione vigenti nel periodo di competenza.
Prevalenza di operazioni non soggette	Spetta il rimborso anche nel caso in cui il contribuente effettua prevalentemente (quindi devono superare la metà delle operazioni attive) operazioni non soggette all’imposta per effetto degli articoli da 7 a 7-<i>septies</i> (quindi sia cessioni di beni che prestazioni di servizi non territoriali) del D.P.R. 633/1972.
Soggetti non residenti	Sono legittimati a chiedere il rimborso del credito Iva i soggetti non residenti: • Che abbiano nominato un rappresentante fiscale in Italia; • Che si siano identificati direttamente.
Minor eccedenza detraibile nel triennio	Il rimborso dell’Iva compete quando dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (2014-2015-2016) risultino eccedenze d’imposta a credito anche se inferiori a 2.582,28 euro. In tal caso, il rimborso spetta per il minore degli importi delle predette eccedenze detraibili (relativamente alla parte non chiesta già a rimborso o non compensata nel modello F24).

6) Regole per il corretto utilizzo in compensazione “orizzontale” dei crediti fiscali

Dal 1° gennaio sono utilizzabili i crediti fiscali scaturenti dalle dichiarazioni relative all’anno precedente. Le compensazioni “orizzontali” 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.

Si riepilogano, di seguito, le principali regole di compensazione dei crediti:

Le regole per i crediti Iva

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all’anno 2016 emergente dalla dichiarazione annuale Iva 2017 e dei crediti trimestrali risultanti dai modelli TR da presentare nel 2017, occorre ricordare che:

- Gli utilizzi del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale per importi superiori a una data soglia (5.000 euro), possono essere eseguiti solo a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui esso

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 – 24064 Grumello del Monte (Bg) – Tel. 035.832026 – Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G – 24047 Treviglio (Bg) – Tel. 0363.419330 – Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

emerge e i relativi modelli F24 devono essere presentati tramite i servizi messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate;

- Per utilizzi in compensazione superiori alla soglia di 15.000 euro, invece, è necessario effettuare tramite soggetti a ciò abilitati i controlli previsti ai fini dell'apposizione nella dichiarazione annuale del "Visto di conformità".

Compensazione "libera" per i crediti annuali Iva non superiori a 5.000 Euro

Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2016 per importi non superiori a 5.000 euro può presentare il modello F24:

- A partire dal 1° gennaio 2017;
- Senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva;
- Potendo utilizzare per il versamento sia i canali telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle entrate (direttamente o tramite intermediario abilitato) sia un sistema di home o remote banking.

Si mette in evidenza che le compensazioni per importi non superiori ad Euro 5.000 sono possibili indipendentemente dall'ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale.

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

- Non ricadono nel monitoraggio gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d'imposta che sorgono successivamente;
- Devono essere conteggiate nel limite, invece, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente.

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 e poi procedere alla compensazione presentando il modello F24 con la seguente tempistica:

- Non prima del giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale;
- Occorre, inoltre, attendere 10 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione.

Gli F24 contenenti utilizzi in compensazione del credito Iva annuale per importi superiori a 5.000 euro potranno essere trasmessi unicamente tramite i canali telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate (direttamente o tramite intermediario abilitato). Gli F24 presentati senza osservare tali regole verranno scartati dalla procedura.

Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2015

Si ricorda che il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2015, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2017 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2017 relativa all'anno 2016, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che nel modello F24 sia indicato "2015" come anno di riferimento; ciò in quanto per questo credito relativo al 2015 la dichiarazione annuale già è stata presentata nel 2016 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate.

Al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2015 emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

Iva viene a tutti gli effetti “rigenerato” nella dichiarazione Iva 2017 come credito Iva relativo all’anno 2016 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Regole di compensazione dei crediti Iva trimestrali

Il limite dei 5.000 euro trova applicazione anche per i crediti risultanti dalla presentazione delle denunce trimestrali (modelli TR). Va in proposito precisato che il limite di 5.000 euro deve intendersi “unitario” per tutti i modelli TR presentati nell’anno.

Non vale, invece, per i crediti trimestrali il limite dei 15.000 euro, atteso che per essi non è prevista l’applicazione della disciplina del visto di conformità.

La compensazione dei crediti trimestrali, anche per la parte che non eccede 5.000 euro, deve essere sempre preceduta dalla trasmissione telematica del modello TR.

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

- Al raggiungimento del limite (oggi pari 5.000 euro) riferito al credito annuale 2016, 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 2016);
- Il limite di 5.000 euro è riferito all’anno di maturazione del credito e viene calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito Iva (annuale o infrannuale).

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 15.000 euro annui, devono richiedere l’apposizione del visto di conformità.

Tuttavia, fin dal 1° gennaio 2017 i contribuenti potranno liberamente utilizzare in compensazione crediti di importo superiore alla soglia dei 15.000 euro e apporre successivamente il visto di conformità sul modello da trasmettere successivamente alle scadenze previste per i vari modelli (a oggi, 31 luglio per il modello 770 e 30 settembre per i modelli Unico e Irap).

I vincoli alla compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo

Nel caso di presenza di ruoli scaduti per un importo superiore a 1.500 euro, 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. La compensazione dei crediti torna ad essere possibile, quindi, 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 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, produzione di zinco, piombo, stagno e semilavorati degli stessi di base non ferrosi, produzione di alluminio e semilavorati.

Il limite di compensazione in commento si applica:

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 – 24064 Grumello del Monte (Bg) – Tel. 035.832026 – Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G – 24047 Treviglio (Bg) – Tel. 0363.419330 – Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

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

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.

In particolare 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, invece, possibile l'utilizzo del canale home banking nel caso di compensazioni parziali (quando 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.

7) Nuove tabelle ACI per il 2017

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 298 del 22 dicembre 2016 (Supplemento Ordinario n. 58) sono state pubblicate le *"Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall'Acì – articolo 3, comma 1, D.Lgs. 314/1997"*, in vigore dal 1° gennaio 2017.

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

Detta ipotesi risulta particolarmente premiante sotto il profilo fiscale, nel caso di concessione dell'autovettura aziendale in uso promiscuo al dipendente, poiché consente di dedurre sia i costi di acquisizione che i costi di gestione dell'autovettura nella misura del 70% senza considerare i limiti assoluti imposti dall'articolo 164, D.P.R. 917/1986 e sul versante Iva consente la integrale detrazione dell'imposta assolta sull'acquisto e sui costi di gestione dell'autovettura.

L'articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 dispone che le tabelle Acì debbano essere applicate ad una percorrenza convenzionale annua di 4.500 km, al fine di determinare la quota di uso privato della autovettura aziendale da parte del dipendente: *"per gli autoveicoli indicati nell'articolo 54, comma 1, lettera a), c) e m), D.Lgs. 285/1992, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l'Automobile Club d'Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d'imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente"*.

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 – 24064 Grumello del Monte (Bg) – Tel. 035.832026 – Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G – 24047 Treviglio (Bg) – Tel. 0363.419330 – Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

Esempio. La società Delta Srl concede in uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d'imposta al proprio dipendente Rossi Gaetano la seguente autovettura:

- Giulietta Alfa Romeo 1.6 JTDM2 della potenza di 120cv.

In base alle nuove tabelle Aci il costo chilometrico risulta pari a 0,4613 euro per chilometro.

Secondo la regola contemplata dall'articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 il fringe benefit annuale sarà così determinato:

- $€ 0,4613 \times \text{Km } 4.500 = € 2.075,63$ fringe benefit convenzionale annuo corrispondente a quanto indicato nella tabella relativa agli "Autoveicoli a gasolio in produzione".

La destinazione dell'autovettura aziendale a uso promiscuo a favore del dipendente comporta, pertanto, l'insorgere di un compenso in natura in capo al dipendente stesso, che il datore di lavoro può scegliere di addebitare mediante una delle seguenti forme:

- Trattenuta dalla busta paga mensile del dipendente della somma corrispondente all'utilizzo privato;
- Emissione di fattura con addebito di Iva della somma corrispondente all'utilizzo privato.

Qualora tale addebito risulti almeno pari al benefit convenzionale (già comprensivo dell'Iva) non si renderà necessaria l'attribuzione in busta paga di alcun compenso in natura.

Ai fini del riconoscimento della integrale detrazione dell'Iva sui costi relativi all'autovettura:

- Nel caso di trattenuta in busta paga l'azienda è comunque tenuta ad assolvere l'Iva su detto benefit mediante emissione di autofattura;
- Nel caso di riaddebito tramite fattura l'importo del benefit deve risultare pagato entro l'anno di riferimento.

L'azienda può, inoltre, attribuire il fringe benefit al dipendente senza trattenerlo in busta paga, ma assoggettandolo solamente a tassazione quale compenso in natura: in tal caso (concessione dell'autovettura in uso promiscuo al dipendente a titolo gratuito) la detrazione dell'Iva sul costo di acquisto e sulle spese di impiego è consentita ordinariamente al 40%, senza obbligo di effettuare alcun addebito Iva a fronte della prestazione di servizi gratuita.

Infine, sul sito web dell'Aci (www.aci.it) non sono rinvenibili solo le tabelle dalle quali ricavare il fringe benefit convenzionale, bensì nel complesso tre tipologie di tabelle:

- Quelle relative al costo chilometrico di percorrenza per ciascuna vettura (utili per quantificare analiticamente il rimborso spettante al dipendente/collaboratore/professionista che utilizza la propria autovettura);
- Quelle riportanti il limite chilometrico per le vetture di potenza pari a 17 cavalli fiscali se alimentate a benzina o a 20 cavalli fiscali se a gasolio (necessarie per verificare ai sensi dell'articolo 95, comma 3, D.P.R. 917/1986 il limite massimo deducibile in capo all'azienda per le trasferte effettuate con autovettura propria dal dipendente o collaboratore);
- Quelle richiamate in precedenza e necessarie per individuare il fringe benefit convenzionale (retribuzione in natura per la quota forfettaria di utilizzo privato della autovettura aziendale).

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

8) Riduzione della misura del tasso di interesse legale

Con il Decreto datato 7 dicembre 2016, pubblicato sulla G.U. 14.12.2016, n. 291, il Ministero dell'economia e delle finanze (Mef) ha stabilito che: *“la misura del saggio degli interessi legali di cui all'art. 1284 del codice civile è fissata allo 0,1 per cento in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2017”*.

La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle disposizioni fiscali e contributive, come indicato di seguito.

Ravvedimento operoso

La riduzione del tasso di interesse legale comporta la diminuzione degli importi dovuti in caso di ravvedimento operoso ai sensi dell'articolo 13, D.lgs. 472/1997. Per regolarizzare gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti di tributi mediante il ravvedimento operoso, infatti, occorre corrispondere, oltre alla prevista sanzione ridotta, anche gli interessi moratori calcolati al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, a partire dal giorno successivo a quello entro il quale doveva essere assolto l'adempimento e fino al giorno in cui si effettua il pagamento.

Il tasso legale da applicare è quello in vigore nei singoli periodi, secondo un criterio di *pro-rata temporis*, ed è quindi pari:

- Allo 0,5 %, fino al 31 dicembre 2015;
- Allo 0,2%, dall'1 gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2016;
- Allo 0,1% dal 1° gennaio 2017 al giorno di versamento compreso.

Nel caso quindi di scadenza a cavallo d'anno (per esempio ravvedimento del secondo acconto Ires, scaduto il 30 novembre 2016, al 20 marzo 2017) si dovrà applicare dal 1° dicembre 2016 al 31 dicembre il tasso dello 0,2% e successivamente, fino alla data di versamento, quello dello 0,1%.

Rateizzazione delle somme dovute in seguito ad adesione ad istituti deflattivi del contenzioso

La riduzione del tasso di interesse legale rileva anche in caso di opzione per il versamento rateale delle somme dovute per effetto dei seguenti istituti deflattivi del contenzioso:

- Accertamento con adesione, ai sensi dell'articolo 8, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dalla data di perfezionamento dell'atto di adesione);
- Acquiescenza “ordinaria” all'accertamento, ai sensi dell'articolo 15, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dal giorno successivo a quello del processo verbale di conciliazione o a quello di comunicazione del decreto di estinzione del giudizio).

Si ricorda che con l'introduzione delle nuove disposizioni in tema di ravvedimento operoso ad opera della L. 190/2014 (Legge Stabilità 2015), dal 1° gennaio 2016 risultano abrogate le norme riguardanti l'adesione al pvc, ai contenuti dell'invito al contraddittorio e l'acquiescenza “rafforzata”.

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 – 24064 Grumello del Monte (Bg) – Tel. 035.832026 – Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G – 24047 Treviglio (Bg) – Tel. 0363.419330 – Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

In relazione agli istituti di cui sopra, la circolare Agenzia delle entrate n. 28/2011 (§ 2.16) ha precisato che la misura del tasso legale deve essere determinata con riferimento all'anno in cui viene perfezionato l'atto di adesione, rimanendo costante anche se il versamento delle rate si protrae negli anni successivi.

Misura degli interessi non computati per iscritto

La misura dello 0,1% del tasso legale rileva anche per il calcolo degli interessi, non determinati per iscritto, in relazione ai capitali dati a mutuo (articolo 45, comma 2, Tuir) e agli interessi che concorrono alla formazione del reddito d'impresa (articolo 89, comma 5, Tuir).

Rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni

La riduzione del tasso legale non rileva invece in caso di rateizzazione dell'imposta sostitutiva dovuta per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni. In tal caso gli interessi dovuti per la rateizzazione rimangono fermi al 3%.

Adeguamento dei coefficienti dell'usufrutto e delle rendite ai fini delle imposte indirette

Con il Decreto 305/2016, pubblicato recentemente sulla Gazzetta Ufficiale, il Mef ha approvato i nuovi coefficienti utilizzabili dall'1.1.2017 per il calcolo del valore dell'usufrutto e della nuda proprietà, i quali tengono già conto del nuovo tasso di interesse legale dello 0,1%.

Omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali

La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle sanzioni civili previste per l'omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali, ai sensi dell'articolo 116, L. 388/2000 (Finanziaria 2001).

In caso di omesso o ritardato versamento di contributi, infatti, le sanzioni civili possono essere ridotte fino alla misura del tasso di interesse legale (0,1% da Gennaio 2017), in caso di:

- Oggettive incertezze dovute a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o determinazioni amministrative sull'esistenza dell'obbligo contributivo;
- Fatto doloso di terzi, denunciato all'autorità giudiziaria;
- Crisi, riconversione o ristrutturazione aziendale di particolare rilevanza sociale ed economica in relazione alla situazione occupazionale locale ed alla situazione produttiva del settore;
- Aziende agricole colpite da eventi eccezionali;
- Aziende sottoposte a procedure concorsuali; enti non economici e di enti, fondazioni e associazioni non aventi fini di lucro.

9) Verifiche contabili di inizio anno

Ogni anno con l'apertura del periodo di imposta è opportuno verificare il rispetto dei limiti contabili. Nello specifico:

- La sussistenza dei requisiti necessari per continuare ad adottare:
 - La 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.

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

- La percentuale del pro-rata generale “definitivo” ai fini Iva per l’anno 2016 (la prima liquidazione del 2017 assume quale percentuale “provvisoria” quella definitiva del periodo 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 nel caso in cui siano rispettati determinati limiti di ricavi conseguiti nel periodo di imposta, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata.

Tali limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata sono:

- Euro 400.000 per le prestazioni di servizi;
- Euro 700.000 per le altre attività.

Nel caso in cui vengano svolte contemporaneamente attività di prestazione 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 Euro 700.000.

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.

Normativamente sono 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.

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.

Per i lavoratori autonomi il regime di contabilità semplificata è applicabile a prescindere dall’ammontare dei compensi conseguiti nell’anno precedente.

I contribuenti che soddisfano i limiti di cui sopra adottano la contabilità semplificata per cassa quale “regime naturale” con possibilità di optare per la contabilità ordinaria.

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

L’articolo 7, D.P.R. 542/1999 consente alle imprese (e ai professionisti) 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 ed 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.

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 – 24064 Grumello del Monte (Bg) – Tel. 035.832026 – Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G – 24047 Treviglio (Bg) – Tel. 0363.419330 – Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it

L'importo di ciascuna liquidazione 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 2016

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, eseguire in via extracontabile i conteggi per determinare la percentuale del pro-rata definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti.

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.

Per coloro che liquidano l'Iva con periodicità mensile, la determinazione del pro-rata definitivo dell'anno 2016 costituisce il pro-rata provvisorio che dovrà essere adottato dalla liquidazione del mese di gennaio 2017. 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.

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.

Distinti saluti

Studio Berta Nembrini Colombini & Associati

• Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili - Revisori Contabili

Via dei Partigiani, 4 - 24121 Bergamo - Tel. 035.235688 - Fax 035.216380

Via Martiri della Libertà, 12 - 24064 Grumello del Monte (Bg) - Tel. 035.832026 - Fax 035.4420936

Viale Alcide De Gasperi, 14 scala G - 24047 Treviglio (Bg) - Tel. 0363.419330 - Fax 0363.594558

Cod. Fisc. e P.IVA: 02210110165 - E-mail: info@studiobnc.it - www.studiobnc.it