



Berta, Nembrini, Colombini e Associati

CONSULENZA SOCIETARIA, FISCALE E DEL LAVORO

AI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 22 del 16/05/2017

- 1) Le news di Maggio
- 2) Unificata al 31 dicembre la scadenza per la conservazione sostitutiva di tutti i documenti
- 3) Valore delle merci in dogana e perfezionamento attivo
- 4) I chiarimenti interpretativi dell'Agenzia delle Entrate
- 5) La manovra correttiva in pillole

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 Simona Colombi
Dott.ssa Elisa Dentella
Dott.ssa Sabrina Durante
Dott. Nicola Fiameni
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 Vittoria Steffenini
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 Silvia Gibillini
Dott.ssa Alessandra Iemmi
Dott.ssa Marilena Rota
Dott.ssa Simona Vavassori

1) Le news di Maggio

Utilizzo obbligatorio dei servizi telematici dell'Agenzia in caso di F24 recanti compensazioni

Come già anticipato nella Circolare dello Studio n. 20 del 4 maggio 2017, il D.L. n. 50 dello scorso 24 aprile ha introdotto l'obbligo di presentare tramite i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline) tutti i modelli F24 che contengono compensazioni di crediti fiscali a prescindere dall'importo del credito utilizzato; su tale novità si segnala che la recente risoluzione n. 57/E/2017 ha precisato che: *"in considerazione dei tempi tecnici necessari per l'adeguamento delle procedure informatiche, il controllo in merito all'utilizzo obbligatorio dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate in presenza di F24 presentati da titolari di partita iva, che intendono effettuare la compensazione "orizzontale" dei crediti, inizierà solo a partire dal 1° giugno 2017"*

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

Bergamo Via dei Partigiani, 4 | 24121 Bergamo | T +39 035 235688 | 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

Bonus sud: Approvato il nuovo modello di comunicazione per la fruizione del credito d'imposta

L'articolo 1, commi 98-108, L. 208/2015 ha previsto l'attribuzione di un credito di imposta a favore delle imprese che effettuano investimenti al Sud dal 1° gennaio 2016 al 31 dicembre 2019 mediante l'acquisizione di particolari beni strumentali nuovi destinati a strutture produttive ubicate nelle zone assistite di Campania, Puglia, Basilicata, Calabria, Sicilia, Molise, Sardegna e Abruzzo. Dal 1° marzo 2017 la disciplina in materia è stata oggetto di una modifica normativa ad opera del D.L. 243/2016, convertito dalla L. 18/2017, commentata dalla circolare n. 12/E/2017 dell'Agenzia delle entrate. È stato approvato conseguentemente il nuovo modello per la trasmissione telematica della comunicazione, da effettuarsi utilizzando il *software* "CIM17" disponibile dallo scorso 27 aprile 2017. Il modello per la richiesta di attribuzione del credito d'imposta è composto dal quadro A contenente i dati relativi al progetto d'investimento e al credito d'imposta, dal quadro B contenente i dati della struttura produttiva, dal quadro C contenente l'elenco dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia e dal quadro D contenente l'elenco delle altre agevolazioni concesse o richieste, compresi gli aiuti *de minimis*.

Ricerca e sviluppo: nuovi chiarimenti sulle novità introdotte a decorrere dalle spese sostenute dal 1° gennaio 2017

L'Agenzia delle entrate, d'intesa con il Ministero dello sviluppo economico, ha fornito nuovi chiarimenti sul credito di imposta per le spese sostenute in attività di ricerca e sviluppo dal 1° gennaio 2015 al 31 dicembre 2020. Si tratta di una corposa circolare di 81 pagine nella quale vengono approfonditi: le novità sulle tipologie di spese agevolabili, le modalità di calcolo, le modalità di utilizzo nel modello F24 del credito di imposta e gli adempimenti dichiarativi.

Cartelle di pagamento: dal 15 maggio 2017 ridotto il tasso degli interessi di mora per le somme iscritte a ruolo

L'articolo 30, D.P.R. 602/1973 prevede che decorsi 60 giorni dalla notifica della cartella di pagamento, sulle somme iscritte a ruolo si applichino a partire dalla data della notifica stessa gli interessi di mora ad un tasso di interesse determinato annualmente. Con provvedimento del 27 aprile 2016 l'Agenzia delle entrate aveva determinato il tasso di interesse da applicare nelle ipotesi di ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo al 4,13% su base annuale. Il presente provvedimento fissa, con effetto dal 15 maggio 2017, al 3,50% su base annuale la misura del tasso di interesse da applicare ai sensi dell'articolo 30, D.P.R. 602/1973.

2) Unificata al 31 dicembre la scadenza per la conservazione sostitutiva di tutti i documenti

Con la risoluzione n. 46/E del 10 aprile 2017 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che la conservazione dei documenti informatici, ai fini della rilevanza fiscale, deve essere eseguita entro il terzo mese successivo al termine di presentazione delle dichiarazioni annuali, da intendersi, in un'ottica di semplificazione e uniformità del sistema, con il termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi.

Posto che la data entro cui eseguire la conservazione dei documenti informatici è legata alla scadenza di presentazione delle dichiarazioni dei redditi e, quindi, al 30 settembre, ne consegue che essa deve avvenire entro il 31 dicembre del medesimo anno.

Tale indicazione da parte dell'Agenzia delle entrate arriva a dirimere i dubbi nati dopo la fuoriuscita della dichiarazione Iva annuale dal modello Unico, che ha comportato l'impossibilità di poter trasmettere detto modello dichiarativo entro la data del 30 settembre.

La domanda che ogni operatore si era posto riguardava la possibilità di dover calcolare il termine trimestrale non già a partire dal 30 settembre bensì dal 28 febbraio (termine ultimo per presentare la dichiarazione Iva annuale relativa all'anno d'imposta 2016) con conseguente obbligo di conservazione sostitutiva entro il 31 maggio 2017.

Mancava in realtà, prima del documento di prassi dell'Agenzia delle entrate, una fonte normativa chiara e univoca in quanto gli unici riferimenti erano l'articolo 7, comma 4-ter, D.L. 357/1994 e la circolare n. 207/E/2000 che al punto 1.1.3, la quale aveva chiarito che i registri contabili tenuti con sistemi meccanografici si considerano regolari, pur in difetto della trascrizione su supporti cartacei, fino al momento di scadenza dei termini per la presentazione delle relative dichiarazioni dei redditi.

La risoluzione n. 46/E/2017 mette quindi un punto fermo e semplifica gli aspetti conservativi dei documenti contabili tutti scadenti nella medesima data, ovvero, il 31 dicembre dell'anno di presentazione della dichiarazione come da tabella precedente.

Ciò vuol dire che entro la data del 31 dicembre dell'anno di presentazione della dichiarazione dovranno essere conservati con modalità informatica sia i registri Iva ma anche le fatture.

Con riferimento alle fatture si intende sia quelle informatiche già ricevute in formato elettronico sia le cartacee trasformate in pdf. In merito a queste ultime la conservazione sostitutiva rappresenterà anche il momento dal quale i documenti cartacei di riferimento potranno essere distrutti.

3) Valore delle merci in dogana e perfezionamento attivo

Nel corso del mese di aprile l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato chiarimenti circa la valorizzazione delle merci ai fini doganali e il particolare caso del perfezionamento attivo.

Con la circolare n. 5/D/2017 sono stati definiti i seguenti punti:

- **Requisiti oggettivi per la semplificazione del valore in dogana.** È prevista, in via generale, la predeterminazione “sulla base di criteri specifici” dell'intero valore transazionale come principale criterio di determinazione dell'imponibile doganale. In alternativa all'indicazione di un valore provvisorio sulla dichiarazione incompleta, solo per il regime dell'importazione, è possibile, in presenza di determinate condizioni, la forfettizzazione dell'intero pagamento dovuto. La dichiarazione incompleta rimane, invece, strumento utilizzabile per gli aggiustamenti all'esportazione, che rilevano anche ai fini della corretta costituzione del plafond Iva da parte degli esportatori abituali.
- **Requisiti soggettivi per la semplificazione del valore in dogana.** L'accesso al metodo semplificato è subordinato al rispetto da parte del richiedente di determinati requisiti quali onorabilità (non aver commesso violazioni gravi o ripetute della normativa doganale e fiscale), possibilità di verifica (utilizzo di un sistema contabile compatibile con i Principi contabili accettati nello Stato Membro ove è tenuta la contabilità che faciliti i controlli doganali mediante audit), adeguatezza dell'organizzazione amministrativa.
- **Definizione del “prezzo pagato o da pagare”.** Nel rinnovato contesto del codice unionale la valorizzazione della merce in dogana deve necessariamente ricomprendere “tutti i pagamenti che sono stati o devono essere effettuati, come condizione della vendita delle merci importate”.
- **Definizione del “valore di transazione delle merci vendute” (articolo 128 RE).** L'attenzione al prezzo pagato o da pagare tra soggetti collegati è nel nuovo CDU molto più generale e non più relegata all'ipotesi tanto eccezionale, quanto residuale, del “prezzo relativo a una vendita anteriore all'ultima vendita” (c.d. first sale). Vengono in particolar modo fissate le regole di quantificazione del valore doganale a seconda delle modalità di immissione del bene nella comunità.

Modalità di accesso all'agevolazione

Per ottenere l'autorizzazione occorre presentare apposita domanda il cui modello e istruzioni sono stati approvati con il provvedimento in commento. Al termine delle prime valutazioni della richiesta, il competente ufficio delle dogane provvede a inoltrare al richiedente la formale comunicazione di:

- Accettazione della domanda, entro 30 giorni dal relativo ricevimento, indicando la data dalla quale iniziano a decorrere i termini istruttori per adottare la decisione;

- Non accettazione della domanda se è inutilmente decorso il termine (non superiore a 30 giorni) indicato dall'ufficio delle dogane per l'integrazione della domanda ovvero non sussistono le condizioni per il rilascio dell'autorizzazione, da comunicare entro 30 giorni dal ricevimento della domanda.

Vi è poi una successiva fase istruttoria di 80 giorni durante la quale l'ufficio verifica documentazione e requisiti, formando un fascicolo che sarà trasferito all'ufficio centrale per l'applicazione dei tributi doganali; questo, valutato il fascicolo, eventualmente adotterà il provvedimento autorizzativo.

Il perfezionamento attivo

Il regime di perfezionamento attivo ha lo scopo di agevolare l'attività delle industrie di esportazione comunitarie, consentendo di importare senza pagare alcun dazio, né subire l'effetto di alcuna misura di politica commerciale, le merci destinate a essere perfezionate nella Comunità e quindi riesportate al di fuori di essa, sotto forma di prodotti compensatori.

Mediante tale perfezionamento, le merci possono essere importate in esenzione di dazio per essere lavorate nella Comunità, a condizione che:

- I prodotti ottenuti (detti "compensatori") siano esportati in un Paese terzo;
- Le merci di importazione possano essere individuate nei prodotti compensatori;
- I produttori comunitari non siano lesi nei loro interessi essenziali;
- Gli operatori interessati siano stabiliti nella Comunità.

Tale pratica è permessa previa autorizzazione delle autorità doganali designate dallo Stato membro nel quale sarà eseguita tale operazione.

Gli elementi dell'obbligazione doganale saranno determinati al momento della presentazione della dichiarazione di importazione oppure del vincolo delle materie prime al regime.

Nel primo caso il valore imponibile oggetto di tassazione sarà determinato in base alle regole generali sul valore e quindi includerà, se sono state utilizzate merci unionali, anche il valore di quest'ultime. Se non si intende sottoporre a tassazione il valore delle merci unionali si dovrà optare per l'applicazione della seconda soluzione.

Il valore imponibile dei prodotti compensatori determinato secondo le disposizioni sopra citate sarà utilizzabile all'atto dell'importazione sia ai fini daziari che ai fini fiscali, come previsto dall'articolo 69, D.P.R. 633/1972.

L'utilizzo nella lavorazione in regime di perfezionamento attivo sia di merci unionali che merci terze per la produzione del prodotto finale comporta la prevalenza, nella fase di tassazione, del regime doganale scelto rispetto allo status delle merci stesse, in quanto ciò che è oggetto di importazione è il prodotto ottenuto dalla lavorazione di merce terza e merce unionale.

Spetterà all'operatore valutare quale è il tipo di tassazione più conveniente per l'operazione che intende effettuare.

4) I chiarimenti interpretativi dell'Agenzia delle entrate

L'Agenzia delle entrate ha ufficializzato nella circolare n. 8/E/2017 i contenuti dei forum con la stampa specializzata di fine gennaio. Nella tabella che segue sono presentati i principali chiarimenti per le materie di maggiore interesse.

Cedolare secca	
Contratti transitori e aliquota ridotta 10%	L'aliquota ridotta del 10% si applica anche ai contratti transitori (articolo 5, comma 1, L. 431/1998) di durata da un minimo di un mese ad un massimo di 18 mesi, a condizione che si tratti di un contratto di locazione a canone concordato relativo ad abitazioni ubicate nei comuni con carenze di disponibilità abitative o in quelli ad alta tensione abitativa
Mancata comunicazione proroga del contratto	Si può sanare l'omessa ovvero tardiva opzione per il regime della cedolare secca in sede di proroga del contratto (effettuata oltre il termine di 30 giorni). Ciò non comporta la revoca dell'opzione già esercitata in sede di registrazione del contratto ovvero nelle annualità successive, qualora il contribuente mantenga un comportamento coerente in dichiarazione dei redditi. La tardiva presentazione del modello RLI, tuttavia, sconta una sanzione in misura fissa nella misura di 100 euro, ridotta a 50 euro, se la comunicazione è presentata con un ritardo non superiore a 30 giorni. La disposizione trova applicazione anche in relazione alle comunicazioni di proroga del contratto che andavano presentate prima del 3 dicembre 2016, data di entrata in vigore del D.L. che ha apportato la modifica, sempreché si tratti di contratti di locazione per i quali in sede di registrazione del contratto ovvero nelle annualità successive sia stata già espressa l'opzione per la cedolare secca e il contribuente abbia mantenuto, come detto, un comportamento concludente con l'applicazione del regime sostitutivo in esame.

	Per il mantenimento del regime sostitutivo della cedolare secca, per le annualità di proroga del contratto di locazione, il locatore deve rinunciare per il periodo corrispondente alla durata dell'opzione all'aggiornamento del canone.
Ritenute d'acconto e condomini	
Versamento cumulativo al raggiungimento dei 500 euro (facoltà)	A decorrere dal 1° gennaio 2017, i condomini possono versare le ritenute solo in due rate, al 30 giugno e al 20 dicembre di ogni anno, salvo le medesime non raggiungano i 500 euro. Ai fini della soglia dei 500 euro, le ritenute devono essere sommate mese dopo mese. Pertanto, se a febbraio sono state effettuate ritenute per 400 euro e a marzo ritenute per 400 euro, entro il 16 del mese successivo (16 aprile) devono essere versate ritenute per 800 euro. Il condominio può continuare ad effettuare il versamento delle ritenute secondo la modalità preesistenti, e cioè entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui sono state operate o avrebbero dovuto essere operate, anche se di importo inferiore a 500 euro. In tal caso il condominio non incorre in sanzione.
Detrazioni per l'edilizia, risparmi energetico, arredi	
Errore nei bonifici per detrazione 50 e 65%	L'ottenimento delle detrazioni fiscali sugli immobili è subordinato all'utilizzo di un apposito bonifico speciale, che determina l'applicazione della ritenuta d'acconto da parte della banca al momento dell'accredito al beneficiario. Nei casi di non completa compilazione del bonifico, tali da pregiudicare il rispetto dell'obbligo di operare la ritenuta, la spettanza del beneficio fiscale resta ferma laddove avvenga la ripetizione del pagamento con bonifico corretto (risoluzione n. 55/E/2012). La circolare n. 43/E/2016 aveva già precisato che, nelle ipotesi in cui vi sia stata, per errore, una anomalia nella compilazione del bonifico, non si produce la decadenza dal beneficio fiscale ma solo a condizione che l'impresa attesti con una dichiarazione sostitutiva di atto notorio che i corrispettivi accreditati in suo favore sono stati inclusi nella contabilità

	ai fini della loro concorrenza alla corretta determinazione del reddito d'impresa.
Conviventi di fatto	Con la risoluzione n. 64/E del 28 luglio 2016, è stato affermato come sia possibile fruire della detrazione per le spese di recupero del patrimonio edilizio sostenute dal convivente ancorché non possessore o non detentore dell'immobile sul quale vengono effettuati i lavori, alla stregua di quanto previsto per i familiari conviventi. L'orientamento espresso con tale risoluzione trova applicazione per le spese sostenute a partire dal 1° gennaio 2016.
Maxi e iper ammortamenti	
Beni acquistati nel 2016 ed entrati in funzione nel 2017	Per i beni acquistati nel 2016, anche se entrati in funzione nel 2017 ed interconnessi in tale periodo, si può fruire solo del super ammortamento (40%) e non dell' <i>iper</i> ammortamento (150%)
Professionisti esclusi da iper ammortamento	La maggiorazione del 150% (<i>iper</i> ammortamento) riguarda solo i soggetti che producono reddito di impresa
Agevolazione sui software	Il <i>software</i> può beneficiare della maggiorazione del 40% a condizione che l'impresa usufruisca dell' <i>iper</i> ammortamento del 150%, indipendentemente dal fatto che il bene immateriale sia o meno specificamente riferibile al bene materiale agevolato.
Ace	
Investimenti in strumenti finanziari	Per i soggetti diversi dalle banche e dalle imprese di assicurazione la variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31 dicembre 2010. La norma decurta la variazione in aumento del capitale proprio fino a concorrenza dell'incremento di cui sopra. Si ritiene che la fattispecie dell'investimento in titoli configuri sostanzialmente una norma di sistema per la determinazione del beneficio. Ne consegue che la stessa non può costituire oggetto di interpello probatorio.
Iri	

Calcolo del plafond	Il <i>plafond</i> Iri va determinato computando in aumento i redditi assoggettati a tassazione separata con l'aliquota del 24% (sia nel periodo di imposta che nei periodi di imposta precedenti) e in diminuzione le perdite residue non ancora utilizzate. Pertanto, laddove tali perdite siano utilizzate, le stesse non dovranno più essere portate in diminuzione del <i>plafond</i> Iri.
Base imponibile Iri	La base imponibile Iri è pari alla differenza tra il reddito di impresa e le somme prelevate dall'imprenditore, dai familiari o dai soci a carico dell'utile dell'esercizio e delle riserve di utili. Pertanto, la determinazione della base imponibile Iri va effettuata in due <i>step</i> : • prima è necessario determinare il reddito d'impresa secondo le ordinarie disposizioni previste dal Tuir; • poi portare in deduzione dal reddito così determinato le somme prelevate nei limiti, ovviamente, del <i>plafond</i> Iri. Non si rende dunque necessario alcun calcolo "circolare".
Regime per cassa	
Deroghe	Il nuovo regime per i contribuenti in contabilità semplificata è un regime solo "improntato alla cassa" e non un regime di cassa "puro". Quindi: • le plusvalenze (o le minusvalenze) e le sopravvenienze attive (o passive) sono imponibili (o deducibili) per competenza a norma degli articoli 86, 88 e 101, Tuir; • nel caso di assegnazione dei beni ai soci o destinazione degli stessi a finalità estranee all'esercizio dell'impresa, si ritiene che il valore normale dei beni concorrerà alla formazione del reddito nel periodo di imposta di competenza, ossia nel periodo di imposta in cui è avvenuta l'assegnazione o la destinazione a finalità estranea.
Tutte le rimanenze finali 2016 si imputano a costo nel 2017	Le rimanenze che debbono essere imputati a costo nel 2017 sono: • le rimanenze di merci e di lavori in corso su ordinazione di durata infrannuale; • le rimanenze di lavori in corso su ordinazione di durata ultrannuale;

	• le rimanenze dei titoli.
Spese per prestazioni di lavoro, oneri di utilità sociale, ammortamenti e canoni di <i>leasing</i>	Nel regime di cassa, alcuni componenti continueranno ad essere calcolati secondo il principio della competenza: • quote di ammortamento; • spese per prestazione di lavoro; • spese per gli oneri di utilità sociale; • canoni di <i>leasing</i>, compreso il maxi-canone di <i>leasing</i>.
Regime transitorio	Nel caso di componenti positivi di reddito già tassati nelle annualità precedenti a quelle dell'ingresso del regime di cassa, non rileva l'incasso eventualmente avvenuto a decorrere dal 2017. Diversamente, si legittimerebbe una doppia imposizione non tollerata.
Registrazione delle fatture	Per i soggetti che applicano il regime contabile di cui all'articolo 18, comma 5, D.P.R. 600/1973, che presuppone una finzione di coincidenza tra momento di registrazione del documento e momento di incasso, è possibile annotare la fattura di acquisto in un momento successivo alla chiusura del periodo di imposta, pilotando di fatto il reddito. Tale principio va correlato con le recenti modifiche introdotte dal D.L. 50/2017, che comportano la perdita del diritto alla detrazione dell'Iva se l'annotazione della fattura di acquisto non avviene entro il termine di presentazione della dichiarazione.
Annotazioni contabili	Per i contribuenti che intendono applicare il principio di cassa (quindi senza utilizzare la finzione della registrazione coincidente con incasso e pagamento) vi è una libera scelta nella impostazione degli adempimenti contabili: • utilizzo di registri specifici incassi e pagamenti • utilizzo dei registri Iva, integrati con gli incassi e pagamenti; • utilizzo dei registri Iva, con annotazione dei sospesi (somme non incassate e somme non pagate) al termine del periodo di imposta.
Agricoltura	
Esonero Irpef	Per gli anni 2017, 2018 e 2019, i redditi dominicali e agrari non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali, iscritti nella previdenza agricola.

	L'agevolazione in esame è applicabile esclusivamente a favore delle persone fisiche in possesso della qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale i quali producono redditi dominicali ed agrari. Non possono beneficiare, invece, dell'agevolazione in questione i soci delle società in nome collettivo e delle società in accomandita semplice che abbiano optato per la determinazione del reddito su base catastale. Possono beneficiare dell'agevolazione anche le società semplici che attribuiscono per trasparenza ai soci persone fisiche - in possesso della qualifica di coltivatore diretto o imprenditore agricolo professionale - redditi fondiari.
Opzioni	
Applicazione della remissione in bonis	Le opzioni, a decorrere dal 2016, vanno normalmente esercitate nella dichiarazione del primo periodo di imposta di valenza del regime opzionale. L'esercizio della revoca delle opzioni deve essere effettuata con le stesse modalità e nei termini previsti per la comunicazione dell'opzione. Pertanto, per il mancato esercizio della revoca dell'opzione può trovare applicazione l'istituto della remissione <i>in bonis</i>.
Versamenti	
Acconti cedolare secca	Nonostante il tenore letterale della norma, posto che il termine per il versamento a saldo dell'Irpef è stato posticipato dal 16 giugno al 30 giugno dell'anno di presentazione della dichiarazione, anche il termine per il versamento del saldo nonché del primo acconto della cedolare secca è posticipato in uguale misura.
Comunicazioni Iva e fattura elettronica	
Invio dei dati delle registrazioni Iva: casi di esonero	In riferimento alla trasmissione dei dati delle fatture, il Legislatore ha previsto un solo caso di esclusione, relativo ai produttori agricoli situati nelle zone montane. In linea generale, quindi, deve considerarsi venuta meno, in capo ai soggetti passivi Iva, ogni altra causa di esclusione dagli obblighi di

	trasmissione individuata in base alla previgente formulazione della norma. Tuttavia, sono esclusi dagli obblighi: • i soggetti in regime forfetario; • i contribuenti minimi; • le Amministrazioni pubbliche (per le sole fatture ricevute e per quelle emesse con il sistema di interscambio dati).
Invio dei dati delle registrazioni IVA: scontrini e ricevute	Le nuove regole hanno comportato il venir meno di qualsiasi obbligo di trasmissione per le operazioni attive e passive non documentate da fattura (come, ad esempio, tramite scontrino o ricevuta fiscale). Il tutto a prescindere dall'importo della transazione.
Invio dei dati delle registrazioni Iva: la tipologia di operazione	Il campo dedicato alla tipologia di operazione si riferisce al motivo specifico per il quale il cedente/prestatore non deve indicare l'imposta in fattura (ad esempio, perché l'operazione è non imponibile, esente o esclusa dal campo di applicazione dell'Iva). Per i dettagli tecnici, sul punto può rinviarsi al provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 182070 del 28 ottobre 2016 e ai relativi allegati, in specie quello rubricato "Specifiche tecniche dati fattura", da considerarsi validi anche per l'invio obbligatorio dei dati.
Note di variazione Iva	
Obblighi del curatore fallimentare	Quando un creditore di soggetto fallito emette la nota di accredito a fine procedura, gli organi della procedura stessa sono tenuti ad annotare nel registro Iva la corrispondente variazione in aumento; tale adempimento, tuttavia, non determina l'inclusione del relativo credito Iva vantato dall'Amministrazione nel riparto finale, ormai definitivo, ma consente di evidenziare il credito eventualmente esigibile nei confronti del fallito tornato <i>in bonis</i>. Per quanto sopra, non sussistendo il debito a carico della procedura, il curatore fallimentare non è tenuto ad ulteriori adempimenti.
Nota di accredito e concordato preventivo	In caso di concordato preventivo, trattandosi di procedura concorsuale, la nota di variazione può essere emessa solo quando è definitivamente

	accertata l'infruttuosità della procedura. Al fine di individuare il momento in cui tale circostanza si verifica, tornano applicabili i chiarimenti forniti con circolare n. 77/E del 17/4/2000, secondo cui occorre fare riferimento non solo al decreto di omologazione del concordato che, ai sensi dell'art. 181 della legge fallimentare chiude il concordato, ma anche al momento in cui il debitore adempie gli obblighi assunti nel concordato stesso. Ne consegue che laddove, in caso di mancato adempimento, ovvero in conseguenza di comportamenti dolosi, venga dichiarato il fallimento del debitore, la rettifica in diminuzione può essere eseguita, solo dopo che il piano di riparto dell'attivo sia divenuto definitivo ovvero, in assenza di un piano, dopo la scadenza del termine per il reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento.
Ravvedimenti e correzioni	
Dichiarazione infedele e credito di imposta	Se nella dichiarazione è indicato ai fini delle singole imposte un reddito o un valore della produzione imponibile inferiore a quello accertato, o comunque un'imposta inferiore a quella dovuta o un credito (ai fini delle imposte dirette), ovvero un'eccedenza detraibile o rimborsabile (ai fini Iva) superiori a quelli spettanti, trova applicazione la sanzione amministrativa dal novanta al centottanta per cento della maggiore imposta dovuta o della differenza del credito utilizzato. L'inserimento del termine "utilizzato" con riferimento al credito accertato superiore a quello spettante consente di commisurare la sanzione per l'infedeltà solo all'indebito utilizzo del credito e non al credito esposto in dichiarazione ma non utilizzato. Per credito effettivamente utilizzato, si intende quello che è stato utilizzato in compensazione in F24 o in dichiarazione a scomputo dell'imposta dovuta ovvero rimborsato. Non si considera utilizzato il credito riportato nelle dichiarazioni successive.
Accertamento	

Riconoscimento perdite e termini per impugnazione dell'atto	Ai sensi dell'articolo 42, D.P.R. 600/1973, in sede di accertamento il contribuente ha la facoltà di chiedere che le perdite pregresse siano computate in diminuzione dei maggiori imponibili e, a tal fine, deve presentare un'apposita istanza all'ufficio competente entro il termine per la proposizione del ricorso che, in tal caso, viene sospeso per un periodo di 60 giorni. L'ufficio procede al riscontro dell'utilizzabilità delle perdite pregresse richieste, ricalcola l'eventuale maggiore imposta dovuta, gli interessi e le sanzioni correlate e comunica l'esito al contribuente entro 60 giorni dalla presentazione del citato Modello Ipea. Tenuto conto che le norme in materia non collegano la sospensione dei termini all'esito del controllo della spettanza dello scomputo delle perdite, la presentazione del Modello Ipea sospende comunque per un periodo di sessanta giorni il termine per l'impugnazione dell'atto che, in tale ipotesi, è pari a centoventi giorni (fatto salvo l'eventuale periodo di sospensione feriale previsto dalla L. 742/1969).
Indagini finanziarie	
Non retroattività dei nuovi limiti quantitativi	Il D.L. 193/2016 ha introdotto un limite agli importi dei prelevamenti o importi riscossi, posti come ricavi a base delle rettifiche e degli accertamenti. La presunzione relativa ai prelevamenti, per le imprese, si applica agli importi superiori a 1.000 euro giornalieri e 5.000 euro mensili mentre è inapplicabile nei riguardi degli esercenti arti e professioni. Solo a partire dal 3/12/2016 (data di entrata in vigore della Legge di conversione), a base delle rettifiche ed accertamenti, saranno considerati ricavi i prelevamenti o gli importi riscossi nei limiti previsti dalla nuova disposizione.
Versamenti	L'articolo 32, D.P.R. 600/73, prevede che <i>"sono posti a base delle rettifiche e degli accertamenti..., se il contribuente non ne indica il soggetto beneficiario e sempreché non risultino dalle scritture contabili, i prelevamenti o gli importi riscossi nell'ambito dei predetti rapporti od</i>

	<i>operazioni per importi superiori a 1.000 euro giornalieri e, comunque, a 5.000 euro mensili". La lettera della norma interviene, quindi, solamente sui prelievi non giustificati, e non anche sui versamenti, per i quali rimane in vigore la regola che costituiscono presunzione di reddito qualora non risultassero "giustificati".</i>
Voluntary disclosure	
Soggetti interessati	La riapertura dei termini di <i>voluntary</i> interessa solo i soggetti che non abbiano già presentato la precedente istanza di collaborazione. Pertanto, l'accesso alla sanatoria è precluso anche la soggetto che con la precedente <i>voluntary</i> ha regolarizzato solo la posizione di delegato su un conto corrente di terzo, senza provvedere a regolarizzare la propria posizione diretta.
Versamento spontaneo e cumulo giuridico	Il contribuente che, ai fini della procedura di collaborazione volontaria, intende provvedere spontaneamente al versamento delle sanzioni dovute per le violazioni, dovrà applicare gli aumenti nelle misure minime stabilite dai commi 1 e 5 del citato articolo 12, pari rispettivamente ad un quarto ed alla metà senza provvedere ad alcuna modifica.

5) La manovra correttiva in pillole

A distanza di pochi mesi dalla Legge di Bilancio per il 2017 (L. 232/2016), il Governo interviene nuovamente, in ossequio ai desiderata di Bruxelles, sui conti con la cosiddetta manovra correttiva (D.L. 50/2017), pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale, S.O. n. 95 del 24 aprile.

Di seguito si offre un quadro di sintesi delle principali novità, in attesa della futura conversione in legge.

Articolo	Argomento
Articolo 1	Ampliata l'applicazione dello <i>split payment</i> Viene ampliato, con decorrenza dalle operazioni per le quali sarà emessa fattura dal 1°

	luglio 2017, il perimetro di applicazione del cosiddetto regime dello <i>split payment</i>. In particolare, viene introdotto nell'alveo dell'articolo 17-ter, D.P.R. 633/1972, il nuovo comma 1-bis, ai sensi del quale il regime si renderà applicabile per le operazioni effettuate nei confronti dei seguenti soggetti: • società controllate, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1 e 2, cod. civ., direttamente dalla Presidenza del CdM e dai Ministeri; • società controllate, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1; • n. 1), cod. civ., direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni, unioni di Comuni; • società controllate direttamente o indirettamente, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), cod. civ., dalle società di cui ai precedenti punti, anche se rientranti al successivo punto o fra i soggetti di cui all'articolo 1, comma 2, L. 196/2009; • società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana. Inoltre, per effetto dell'abrogazione del comma 2, rientreranno nel campo applicativo tutti i soggetti con inclusione, quindi, anche dei soggetti che effettuano prestazioni di servizi assoggettate a ritenuta alla fonte. Entro 30 giorni dall'entrata in vigore del D.L. 50/23017 dovrà essere emanato un decreto Mef contenente le disposizioni attuative
Articolo 2	Giro di vite alla detrazione Iva Per effetto delle modifiche apportate all'articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972, il diritto alla detrazione dell'Iva potrà essere esercitato al massimo con la dichiarazione relativa all'anno in cui tale diritto è sorto. Nuovi termini per la registrazione delle fatture Viene modificato l'articolo 25, D.P.R. 633/1972, prevedendo che le fatture di acquisto siano registrate entro il termine di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno di ricezione del documento.
Articolo 3	Le modifiche alla compensazione Viene ridotta la soglia di utilizzo dei crediti in compensazione senza necessità del visto, che passa da 15.000 a 5.000 euro. Inoltre i titolari di partita Iva potranno procedere alla compensazione utilizzando esclusivamente i canali telematici messi a disposizione da

	parte dell'Agenzia delle entrate. Viene modificato anche il relativo regime sanzionatorio, prevedendo come in caso di compensazione in assenza del relativo visto o di apposizione da parte di soggetto non abilitato, è dovuta, oltre al recupero dell'indebito credito utilizzato, una sanzione pari al 30%. Inoltre, in caso di indebita compensazione viene inibito il successivo assolvimento utilizzando un valido titolo di credito.
Articolo 4	Disciplina fiscale delle locazioni brevi Viene disciplinata la fiscalità relativa alle cosiddette locazioni brevi, da intendersi come i contratti di locazione a uso abitativo di durata inferiore ai 30 giorni, inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali <i>on line</i>. Per tali locazioni, con decorrenza 1° giugno 2017, si rendono applicabili le regole previste per la cosiddetta cedolare secca, con aliquota del 21% in ipotesi di opzione. Tali previsioni si rendono applicabili anche ai corrispettivi lordi derivanti dai contratti di sublocazione e dai contratti a titolo oneroso conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell'immobile a favore di terzi, stipulati alle medesime condizioni di cui sopra. È fatto onere agli intermediari immobiliari, anche attraverso l'utilizzo di portali <i>on line</i>, di trasmettere i dati relativi ai contratti. L'omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati è punita con la sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, D.Lgs. 471/1997, ridotta alla metà in caso di trasmissione con un ritardo massimo di 15 giorni. Tali soggetti, inoltre, dovranno fungere da sostituti di imposta applicando, una ritenuta in misura pari al 21% sull'ammontare dei canoni e corrispettivi all'atto dell'accredito.
Articolo 6	Disposizioni in materia di giochi Viene elevata, con decorrenza 1° ottobre 2017, la ritenuta sulle vincite al lotto in misura pari all'8%. Viene, inoltre, fissato al 19% il prelievo erariale unico sugli apparecchi di gioco di cui

	all'articolo 110, comma 6, lettera a), R.D. 773/1931.
Articolo 7	Riduzione Ace Viene rimodulata in senso restrittivo la disciplina agevolativa per la ricapitalizzazione delle imprese di cui al D.L. 201/2011 nota come Ace. In particolare, a decorrere dal periodo di imposta in corso e quindi con impatto sul modello dichiarativo 2018, si dovranno conteggiare esclusivamente gli incrementi degli ultimi 5 esercizi. Tale periodo rileva anche ai fini del computo dei decrementi della base Ace, nonché della sterilizzazione per investimenti in titoli. Viene previsto, inoltre, un graduale allineamento tra le regole previste per i soggetti Irpef e per quelli Ires, fino alla perfetta coincidenza a partire dal periodo 2020. Le nuove regole si rendono applicabili ai fini del calcolo degli acconti di novembre.
Articolo 9	Sterilizzazione clausole di salvaguardia Per effetto delle modifiche apportate alla clausola di salvaguardia di cui all'articolo 1, comma 718, L. 190/2014, viene previsto l'incremento dell'aliquota Iva del 10% nella seguente misura: • 11,5% a decorrere dal 2018; • 12% a decorrere dal 2019 e • 13% a decorrere dal 2020; mentre l'aliquota Iva ordinaria subirà le seguenti variazioni: • 25% a decorrere dal 2018; • 25,4% a decorrere dal 2019; • 24,9% a decorrere dal 2020 e • 25% dal 2021
Articolo 10	Reclamo e mediazione Per effetto della modifica di cui all'articolo 17-bis, D.Lgs. 546/1992, per gli atti notificati a decorrere dal 1° gennaio 2018, il limite per l'attivazione del reclamo viene elevato a 50.000 euro rispetto agli attuali 20.000 euro.
Articolo 11	Definizione liti pendenti Viene introdotta la possibilità di definizione delle controversie tributarie pendenti per le quali vi è stata al costituzione in giudizio in primo grado a cura del contribuente nel

	termine del 31 dicembre 2016. La chiusura agevolata prevede il versamento di tutti gli importi di cui all'atto impugnato che hanno formato oggetto di contestazione in primo grado e degli interessi da ritardata iscrizione a ruolo di cui all'articolo 20, D.P.R. 602/1973, calcolati fino al sessantesimo giorno successivo alla notifica dell'atto, escluse le sanzioni collegate al tributo e gli interessi di mora di cui all'articolo 30, comma 1, D.P.R. 602/1973. Se la controversia concerne i soli interessi di mora o le sole sanzioni non collegate ai tributi, la definizione prevede il versamento del 40% degli importi in contestazione. Se, al contrario la controversia concerne solo le sanzioni collegate ai tributi cui si riferiscono, per la definizione non è dovuto alcun importo qualora il rapporto relativo ai tributi sia stato definito anche con modalità diverse dalla presente definizione. La definizione prevede la presentazione della domanda nel termine del 30 settembre 2017 e si perfeziona con il versamento del dovuto o della prima rata (ne sono previste un massimo di 3) nel termine del 30 settembre 2017. Nel caso di rateazione sono previste le seguenti scadenze: - 30 settembre 2017 - 30 novembre 2017 e 30 giugno 2018. Dagli importi dovuti si scomputano quelli già versati per effetto delle disposizioni vigenti in materia di riscossione in pendenza di giudizio e quelli dovuti per la definizione agevolata di cui all'articolo 6, D.L. 193/2016, convertito, con modificazioni dalla L. 225/2016. Resta fermo che la definizione non dà comunque luogo alla restituzione delle somme già versate anche se eccedenti. Le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice e, in caso di esito positivo, il processo è sospeso fino al 10 ottobre 2017. Se entro il 10 ottobre 2017 viene depositata copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata, il processo resta sospeso fino al 31 dicembre 2018. Il diniego della definizione va notificato entro il 31 luglio 2018 ed è impugnabile entro 60 giorni dinanzi all'organo giurisdizionale presso il quale pende la lite.
--	--

	L'Agenzia delle entrate dovrà emanare uno o più provvedimenti con cui rendere operative le previsioni.
Articolo 46	ZFU Sisma centro Italia Viene istituita una ZFU nei Comuni delle Regioni del Lazio, dell'Umbria, delle Marche e dell'Abruzzo colpiti dagli eventi sismici dell'agosto 2016. Il regime si rende applicabile alle imprese che hanno la sede principale o l'unità locale all'interno della zona e che hanno subito a causa degli eventi sismici la riduzione del fatturato almeno pari al 25% della media relativa ai 3 periodi di imposta precedenti a quello dell'evento, nonché alle imprese che avviano l'attività all'interno della zona entro il 31 dicembre 2017. Le agevolazioni, applicabili al periodo di imposta 2017 e 2018, consistono in: • esenzione dalle imposte sui redditi del reddito derivante dallo svolgimento dell'attività svolta dall'impresa nella zona franca nel limite di 100.000 euro, per ciascun periodo di imposta; • esenzione Irap nel limite di 300.000 euro per ciascun periodo di imposta; • esenzione dalle imposte municipali proprie per gli immobili siti nella zona posseduti e utilizzati dai soggetti di cui al presente articolo per l'esercizio dell'attività economica; • esonero dal versamento dei contributi previdenziali e assistenziali, con esclusione dei premi per l'assicurazione obbligatoria infortunistica, a carico dei datori di lavoro, sulle retribuzioni da lavoro dipendente
Articolo 54	Durc Viene previsto il rilascio del Durc ai soggetti che hanno proceduto alla rottamazione dei ruoli relativi ai debiti contributivi, previa presentazione della dichiarazione di volersi avvalere della definizione agevolata, fermo restando che, in ipotesi di mancato ovvero insufficiente o tardivo versamento, tutti i Durc rilasciati sono annullati.
Articolo 56	Patent box Vengono apportate alcune modifiche alla disciplina relativa al <i>patent box</i>, con decorrenza, per i soggetti solari, a partire dai periodi di imposta per i quali sono esercitate le opzioni nel 2017, mentre, per quelle non solari, le novità decorrono dal terzo periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014,

	relativamente al quale le opzioni sono esercitate dal 2017. Le modifiche concernono la detassazione del 50% anche ai redditi derivanti dall'utilizzo congiunto di diversi beni immateriali, collegati tra loro da vincoli di complementarità, per la realizzazione di un prodotto, una famiglia di prodotti, un processo o un gruppo di processi. Con decreto Mise sarà rivisto il D.M. 30 luglio 2015.
Articolo 58	IRI Viene modificato il nuovo regime Iri di cui all'articolo 55-<i>bis</i>, Tuir attraverso l'introduzione del comma 6-<i>bis</i> ai sensi del quale è previsto che, anche a seguito di cessazione dell'attività, le somme prelevate dalle riserve di utili Iri, assoggettate all'imposizione separata, concorrono a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei collaboratori e dei soci; ai medesimi soggetti è, tuttavia, riconosciuto un credito d'imposta in misura pari all'imposta.
Articolo 59	<i>Transfer pricing</i> Per effetto delle modifiche apportate all'articolo 110, comma 7, Tuir, viene eliminato, nei trasferimenti infragruppo, il riferimento al valore normale e sostituito con la previsione per cui si deve fare riferimento alle <i>"condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili"</i>. Tale previsione si rende applicabile anche in ipotesi di riduzione reddituale ai sensi e secondo le previsioni di cui all'articolo 31-<i>quater</i>, D.P.R. 600/1973
Articolo 60	Proventi a dipendenti e amministratori di società e Oicr I proventi derivanti dalla partecipazione, diretta o indiretta, a società, enti o organismi di investimento collettivo del risparmio percepiti da dipendenti e amministratori di tali società, enti od Oicr ovvero di soggetti ad essi legati da un rapporto diretto o indiretto di controllo o gestione, se relativi ad azioni, quote o altri strumenti finanziari aventi diritti patrimoniali rafforzati considerano in ogni caso redditi di capitale o redditi diversi se: 1. l'impegno di investimento complessivo di tutti i dipendenti e gli amministratori di cui al presente comma, comporta un esborso effettivo pari ad almeno l'1% dell'investimento complessivo effettuato dall'organismo di investimento collettivo del

	risparmio o del patrimonio netto nel caso di società o enti; 2. i proventi delle azioni, quote o strumenti finanziari che danno i suindicati diritti patrimoniali rafforzati maturano solo dopo che tutti i soci o partecipanti all'organismo di investimento collettivo del risparmio abbiano percepito un ammontare pari al capitale investito e ad un rendimento minimo previsto nello statuto o nel regolamento ovvero, nel caso di cambio di controllo, alla condizione che gli altri soci o partecipanti dell'investimento abbiano realizzato con la cessione un prezzo di vendita almeno pari al capitale investito e al predetto rendimento minimo; 3. le azioni, le quote o gli strumenti finanziari sono detenuti dai dipendenti e amministratori di cui al presente comma o dai loro eredi, per almeno 5 anni o, se precedente al decorso di tale periodo quinquennale, fino alla data di cambio di controllo o di sostituzione del soggetto incaricato della gestione. Le previsioni si rendono applicabili per i proventi delle azioni, quote o strumenti finanziari percepiti a decorrere dall'entrata in vigore del D.L. e in riferimento a proventi di soggetti residenti e istituiti in Stati o territori che consentono un adeguato scambio di informazioni.
--	--

Lo studio rimane a disposizione per eventuali ulteriori chiarimenti.
Distinti saluti

Studio Berta Nembrini Colombini & Associati