

Centro Studi Fiscali e Societari

Milano, 27 marzo 2017

CIRCOLARE INFORMATIVA 06/2017 ¹

Novità 12 – 26 marzo 2017

Si segnalano nel seguito le principali novità in materia fiscale e societaria d'interesse generale.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Sommario

Bilanci: verifica del superamento dei limiti dimensionali.....	1
Detrazione IRPEF del 50% dell'IVA: proroga al 31.12.2017.....	2
Spesometro annuale: le troppe incognite da chiarire prima dell'invio.....	2
Esonero dal quadro RW anche per i delegati con il mandato fiduciario.....	3
Ripristinati gli obblighi INTRA acquisti per il 2017.....	4
Modello INTRA2: acquisti di servizi.....	5
Il Governo abolisce i voucher lavoro	5
Come gestire il "dopo voucher"	6
Investimenti immobiliari: Amendments allo IAS 40.....	8
Interventi di bonifica dei beni e attività contenenti amianto	9
Regime di cassa: calcoli di convenienza	9
Trasmissione telematica delle fatture e dei corrispettivi	9
Operazioni in contanti legate al turismo di importo superiore a 3.000 euro: spesometro per il 2016	10
Stampa registri IVA: termini anticipati al 28 maggio.....	10
Tenuta delle scritture contabili obbligatorie.....	11
Miniproroga per le dichiarazioni dei redditi	11
Tardiva presentazione del Modello F24 "a saldo zero": ravvedimento operoso.....	12
Certificazione Unica 2017: consegna entro il 31 marzo	12
Misure di attrazione per le persone fisiche ad alto reddito: agevolazioni in materia di successioni e donazioni.....	14
Comunicazione dei dati delle liquidazioni IVA periodiche	14
Differenze tra il volume d'affari emergente dalla dichiarazione e l'importo delle operazioni comunicate tramite lo spesometro per il 2014	14
Calcolo della soglia di congruità	15

Bilanci: verifica del superamento dei limiti dimensionali

Sono considerate micro imprese le società di cui all'art. 2435-bis c.c. che, nel primo esercizio o, successivamente, per 2 esercizi consecutivi, non abbiano superato 2 dei seguenti limiti (art. 2435-ter co. 1 c.c.):

- totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 175.000,00 euro;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350.000,00 euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.

L'interpretazione più aderente al testo della norma induce ad affermare che il bilancio possa essere redatto secondo le previsioni di cui all'art. 2435-ter c.c. fin dal secondo esercizio consecutivo in cui non vengono superati due dei limiti previsti.

Secondo la tesi, più prudente, sostenuta dal CNDCEC con riferimento ai bilanci in forma abbreviata, le società che redigono il bilancio in forma ordinaria potrebbero facoltativamente redigere il bilancio abbreviato dal bilancio successivo a quello nel quale non vengono superati i limiti per la seconda volta.

In riferimento alle micro imprese, si deve considerare che la norma è in vigore per gli esercizi che hanno inizio dall'1.1.2016.

¹ Le circolari ai clienti sono bollettini informativi predisposti con ogni ragionevole attenzione da personale qualificato, con l'obiettivo di illustrare ai destinatari le principali novità fiscali o legislative. Essendo quindi indirizzate ad un'ampia platea di destinatari, le circolari non devono mai essere considerate quale consulenza specifica. Vi invitiamo pertanto a contattare lo Studio che sarà lieto di approfondire, caso per caso, ogni particolare problema applicativo.

Centro Studi Fiscali e Societari

Considerata la ratio della norma, il bilancio può essere redatto secondo le modalità di cui all'art. 2435-ter c.c. nell'esercizio 2016 in tutti i casi in cui la società non abbia superato 2 dei limiti previsti negli esercizi 2015 e 2016.

Detrazione IRPEF del 50% dell'IVA: proroga al 31.12.2017

L'art. 9 co. 9-octies del DL 244/2016 (c.d. Milleproroghe), convertito dalla L. 19/2017, ha prorogato di un anno la detrazione IRPEF commisurata al 50% dell'IVA dovuta sull'acquisto di abitazioni in classe energetica A o B, introdotta dall'art. 1 co. 56 della L. 208/2015.

In particolare, è possibile detrarre il 50% dell'importo corrisposto per il pagamento dell'IVA in relazione all'acquisto, effettuato entro il 31.12.2017, di unità immobiliari a destinazione residenziale, di classe energetica A o B ai sensi della normativa vigente, cedute dalle imprese costruttrici delle stesse.

Nonostante la proroga in esame sia stata introdotta solo in sede di conversione, la detrazione dovrebbe, comunque, spettare per tutti gli acquisti effettuati dai soggetti IRPEF nel corso dell'anno 2017, compresi quelli intervenuti da gennaio sino alla data di entrata in vigore della L. 19/2017.

Seppur la norma non disponga un limite temporale entro cui devono essere pagate le fatture comprensive dell'IVA da detrarre al 50%, alla luce dei chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate nel corso di Telefisco 2016 e nelle circolari 8.4.2016 n. 12 e 18.5.2016 n. 20 (§ 10.3), ai fini della detrazione ed in applicazione del principio di cassa, è necessario che il pagamento dell'IVA avvenga nei periodi di imposta 2016 e 2017.

L'agevolazione spetta anche nel caso in cui siano stati versati degli acconti nel 2016 e il rogito sia stipulato nell'anno 2017.

Per le spese agevolate sostenute nel corso del 2016, nel modello 730/2017, l'ammontare complessivo dell'IVA corrisposta deve essere inserito nel rigo E59, mentre nel modello REDDITI 2017 PF, le stesse spese devono essere inserite nel rigo RP59.

Spesometro annuale: le troppe incognite da chiarire prima dell'invio

La comunicazione dei dati delle fatture emesse e di quelle ricevute e registrate nel 2017 vedrà come prima scadenza il 16 settembre, sia nel caso di trasmissione per obbligo che per opzione.

Per iniziare ad organizzare e a caricare i dati, l'agenzia delle Entrate ha già attivato nel proprio sito internet una sezione denominata «Fatture e corrispettivi». Ma non si deve dimenticare che tra meno di un mese bisogna ancora spedire l'ultimo "spesometro" annuale: le scadenze sono infatti del 10 aprile per i contribuenti mensili e del 20 aprile per quelli trimestrali.

Lo spesometro 2016 può essere presentato in forma analitica, cioè fattura per fattura, o per sommatoria relativa a ciascuna controparte ("dati aggregati"), sintetizzando poi i totali delle distinte riepilogative delle fatture di importo non superiore a 300 euro, ove la registrazione sia stata attuata con questa modalità. In merito allo spesometro, il sito internet dell'Agenzia delle entrate riporta la seguente precisazione:

«Con il provvedimento del 31 marzo 2015 è stato stabilito che:

- le amministrazioni pubbliche (articolo 1, comma 2 della Legge 196/2009) e le amministrazioni autonome sono escluse dalla comunicazione delle operazioni rilevanti ai fini Iva relative al 2014;
- commercianti al dettaglio e operatori turistici (articoli 22 e 74-ter del Dpr 633/1972) non devono comunicare le operazioni attive di importo unitario inferiore a 3mila euro, al netto dell'Iva, effettuate nel 2014.

Questa informazione andava ovviamente aggiornata con il provvedimento relativo al 2015, che reca la data del 6 aprile 2016, ma il vero problema è che ad oggi non risulta ancora adottato un analogo provvedimento di esonero per lo spesometro ora in scadenza.

Sempre a proposito di questo spesometro, la pagina internet richiama ancora la separata indicazione nei confronti di operatori residenti o domiciliati in Paesi black list, così come la pagina specifica nel sito dell'Agenzia afferma che questa

comunicazione sarebbe ancora dovuta ancora per il 2016, richiamando l'articolo 4, comma 4, lettera d) del DI 193.

Ma il successivo comma 5 dispone che l'elenco black list è soppresso già per le comunicazioni relative al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016 (cioè il 2016, in quanto l'Iva e questo elenco vanno ad anno solare) e successivi.

Ciò non significa che l'amministrazione finanziaria non potrà più monitorare le operazioni intercorse con Paesi sospetti. Lo spesometro ordinario ha infatti una serie di quadri relativi alle operazioni con soggetti non residenti, ove si deve indicare il codice dello Stato di controparte. L'agenzia delle Entrate, disponendo dei dati completi di tutte le operazioni con l'estero, potrà selezionare i Paesi che presentano i maggiori rischi ed eseguire le verifiche per chi ha rapporti anomali. Oltre a tutto l'appartenenza ad una situazione black list si fondava su due elenchi che non avevano nessuna logica rispetto alle operazioni commerciali, un decreto del 1999 che riguarda la presunzione di non trasferimento della residenza per le persone fisiche e quello del 2001 sui Paesi ove opera la disciplina Cfc. Quest'ultimo elenco non ha più valore legale in funzione del nuovo articolo 167 del Tuir, così come non opera più l'elenco del 2002 che individuava i Paesi sospetti per le operazioni commerciali e finanziarie, in base ai commi da 10 a 12-bis dell'articolo 110 del Tuir: tutta questa normativa è stata infatti abrogata.

Vista la scadenza "bruciante" del vecchio spesometro (2016), si rende necessario che l'amministrazione finanziaria rinnovi tempestivamente il provvedimento di esonero per le operazioni del 2016 (fatture dei dettaglianti sino a 3.000 euro più Iva e operazioni delle pubbliche amministrazioni) e faccia il punto sulle modifiche normative che si sono succedute alla fine dello scorso anno, anche per quanto riguarda la soppressione dell'elenco separato per i rapporti con i Paesi che chiamavamo black list.

Esonero dal quadro RW anche per i delegati con il mandato fiduciario

L'articolo 9 della legge 97/2013 (Legge europea 2013) ha modificato la disciplina del monitoraggio fiscale valutario in relazione agli investimenti effettuati all'estero dalle persone fisiche, dagli enti non commerciali e dalle società semplici fiscalmente residenti in Italia nonché dai soggetti che pur non essendo possessori diretti degli investimenti esteri e delle attività estere di natura finanziaria, siano titolari effettivi dell'investimento. Dagli obblighi di monitoraggio come è noto sono esonerati coloro che affidano un mandato fiduciario a società fiduciarie autorizzate.

Le modifiche citate hanno inciso sugli obblighi dichiarativi relativi alle fiduciarie. A partire dalle operazioni poste in essere dal 1° gennaio 2014, gli intermediari finanziari hanno l'obbligo di comunicare (limitatamente alle operazioni oggetto di registrazione ai sensi della normativa antiriciclaggio) i dati analitici dei trasferimenti da o verso l'estero, di importo pari o superiore a 15.000 euro, effettuati per conto o a favore dei soggetti poc'anzi individuati.

Asofiduciaria è intervenuta, nel corso del tempo, con periodici chiarimenti, utili a dipanare le incertezze degli operatori del settore sorte in applicazione della materia. In questo senso, con la Circolare del 13 marzo 2017, la stessa ha continuato il lavoro fin qui svolto, dando ulteriori importanti delucidazioni ai propri iscritti, grazie alle risposte fornite dai propri esperti. Tra queste si rilevano alcune di particolare interesse.

Un importante chiarimento è stato fornito in relazione agli obblighi di monitoraggio che insistono sui delegati ad operare sui conti oggetto di mandato fiduciario, sia esso con o senza intestazione. La risposta che viene fornita appare, infatti, di grande impatto, soprattutto in ottica di una maggiore semplificazione degli adempimenti a carico dei contribuenti. La risposta, infatti, chiarisce finalmente che: «Se il titolare del conto apre un mandato fiduciario anche i delegati sono esonerati dalla compilazione sia del quadro RW sia dei quadri RM ed RT». In questo modo si riducono in maniera sensibile gli adempimenti da operarsi in caso di conti con deleghe, fornendo un grande beneficio per i contribuenti, allo stesso tempo senza intaccare in alcun modo la capacità di controllo dell'Amministrazione finanziaria.

In relazione al tema del trasferimento di liquidità e dell'acquisto di titoli si registrano dei decisi passi in avanti in ottica di semplificazione. Il principio

applicativo contenuto nelle risposte ai quesiti è chiaro: «Se il rapporto è optato per il risparmio amministrato, il movimento finanziario non deve essere indicato in monitoraggio». Tale comportamento deve, pertanto, essere tenuto dall'intermediario che detiene fiduciariamente il patrimonio sia che si tratti di un flusso monetario (ad esempio, rimborso finanziamento) sia che si tratti di un acquisto di titoli. Nel caso in cui, di contro, il flusso finanziario, rilevato in ingresso, sia configurabile come un nuovo apporto al mandato, lo stesso dovrà essere indicato in monitoraggio.

Altri chiarimenti, infine, anche nell'ambito delle operazioni scudate e delle polizze vita, detenute dalle società fiduciarie. In questo caso, gli esperti di Assofiduciaria hanno chiarito l'obbligo in capo alle società fiduciarie di segnalare all'amministrazione finanziaria le operazioni derivanti dal rimpatrio delle attività scudate, così come quelle relative alla liquidazione delle polizze vita. In particolare, nel caso di polizze vita non sarebbe rilevante il fatto che il beneficiario della polizza conferisca un mandato fiduciario, con il quale procedere all'incasso della liquidazione della stessa, così come non è rilevante la qualità di sostituto d'imposta posseduta dalla compagnia assicurativa estera.

Ripristinati gli obblighi INTRA acquisti per il 2017

Con l'entrata in vigore del decreto Milleproroghe (DL 244/2016) convertito, sono ripristinati per il 2017 gli obblighi di presentazione dei modelli INTRASTAT così come configurati per il 2016, venendo meno l'abolizione relativa agli INTRA acquisti già prevista dal DL 193/2016.

Lo confermano Agenzia delle Entrate e Agenzia delle Dogane, con il comunicato stampa del 16 marzo 2017, specificando che il pieno ripristino degli obblighi comunicativi decorre dalla presentazione dei modelli relativi al mese di febbraio 2017, da effettuarsi entro il 27 marzo 2017 (il 25 marzo è sabato). Viceversa, con il precedente comunicato del 17 febbraio 2017, era stata richiesta la trasmissione dei modelli INTRA-2 relativi agli acquisti intracomunitari di beni effettuati nel mese di **gennaio 2017** ai soli fini statistici, a carico dei soggetti passivi IVA già tenuti alla presentazione dei modelli con periodicità mensile. La suddetta richiesta, d'altronde, era giunta anteriormente alla conclusione dell'iter di conversione in legge del DL 244/2016 e, quindi, sulla base del quadro normativo delineato con il DL 193/2016.

L'art. 4 comma 4 lett. b) del DL 193/2016 aveva, infatti, disposto, con decorrenza dal 1° gennaio 2017, la **soppressione** dell'obbligo di presentazione degli INTRASTAT relativi agli acquisti intracomunitari di beni e alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti passivi IVA comunitari.

Tale quadro è stato, poi, nuovamente modificato, in quanto l'art. 13 comma 4-ter del DL 244/2016, inserito in fase di conversione in legge, ha ripristinato l'obbligo in parola fino al 31 dicembre 2017, annullando le previsioni del DL 193/2016 (si veda "Da chiarire gli obblighi INTRASTAT per marzo e aprile 2017" del 7 marzo 2017).

Con il comunicato, l'Agenzia delle Entrate, da un lato, conferma la validità delle indicazioni già fornite con riferimento al mese di gennaio 2017, evidenziando che i soggetti passivi IVA interessati hanno, per la quasi totalità, adempiuto correttamente all'obbligo; dall'altro lato, precisa che, a partire dagli adempimenti relativi al mese di febbraio 2017, occorrerà fare riferimento al **nuovo quadro normativo** emerso con l'entrata in vigore della legge di conversione del DL 244/2016 (L. 19/2017), avvenuta il 1° marzo 2017.

- i modelli INTRA-2 *bis* relativi agli acquisti intracomunitari di beni sia ai fini fiscali che ai fini statistici;

- nonché i modelli INTRA-2 *quater* relativi alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti IVA comunitari nel mese di febbraio 2017.

Data la prossimità della scadenza, tuttavia, viene precisato che, **in caso di presentazione tardiva dei modelli, non saranno applicate le relative sanzioni.**

L'obbligo viene ripristinato anche per i soggetti passivi IVA che presentano gli INTRASTAT con periodicità **trimestrale**, per i quali, tuttavia, la prima scadenza è fissata al 26 aprile 2017.

Nell'ambito del comunicato stampa in commento si annuncia, infine, che l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane e l'ISTAT stanno lavorando alla predisposizione del provvedimento previsto dall'art. 13 commi 4-*quater* e 4-*quinqües* del DL 244/2016, con il quale dovranno essere definite **misure semplificative** degli obblighi comunicativi. In particolare, si persegue l'obiettivo di diminuire il numero di soggetti obbligati all'invio dei modelli.

Dal quanto si comprende, l'introduzione delle suddette misure comporterà la modifica delle procedure informatiche attualmente previste. Tuttavia, l'Agenzia garantisce la tempestiva comunicazione delle semplificazioni che verranno adottate, al fine di consentire il necessario adeguamento da parte degli operatori.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Modello INTRA2: acquisti di servizi

Con il comunicato stampa congiunto di Agenzia delle Entrate e Agenzia delle Dogane del 16.3.2017, è stato chiarito che:

- a partire dal mese di marzo, il modello INTRA-2 deve essere presentato con riferimento agli acquisti intracomunitari di beni, sia ai fini fiscali che statistici, nonché con riferimento alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti IVA comunitari nel mese di febbraio;

- sono tenuti a presentare gli INTRASTAT relativi agli acquisti anche i soggetti che effettuano la comunicazione con periodicità trimestrale.

Tuttavia, eventuali ritardi registrati nella presentazione degli elenchi riepilogativi entro la scadenza di fine marzo non saranno sanzionati.

Tali chiarimenti si sono resi necessari a seguito dell'entrata in vigore della legge di conversione del DL 244/2016, che ha prorogato fino al 31.12.2017 gli obblighi di comunicazione dei dati relativi agli acquisti intracomunitari di beni e servizi di cui all'art. 50 co. 6 del DL 331/93, precedentemente aboliti dall'art. 4 co. 4 lett. b) del DL 193/2016.

Restano ferme, tuttavia, le indicazioni fornite con il comunicato stampa del 17.2.2017 in merito agli obblighi comunicativi relativi al mese di gennaio 2017.

Il Governo abolisce i voucher lavoro

Il Governo ha approvato il "decreto legge 25/2017" volto a **sopprimere** l'istituto del **lavoro accessorio** (c.d. voucher): la decisione è stata presa dal consiglio dei ministri di venerdì 17 marzo, che contestualmente abolisce anche le limitazioni alla responsabilità solidale negli appalti, cancellando in un sol colpo i riferimenti di legge su cui si basavano i due quesiti del referendum del prossimo 28 maggio. Come ha spiegato il premier, Paolo Gentiloni, al termine del CdM:

«Lo abbiamo fatto nella consapevolezza che l'Italia non aveva certo bisogno nei prossimi mesi di una campagna elettorale su temi come questi. E nella consapevolezza che questa decisione è coerente con l'orientamento maturato nelle ultime settimane in Parlamento».

Dunque, **voucher aboliti** con effetto immediato per decreto, attraverso l'**abrogazione** di tre articoli del decreto di riforma contratti applicati del Jobs Act (*articoli da 48 al 50 Dlgs 81/2015*). Il decreto recepisce il lavoro della Commissione Lavoro della Camera, che aveva appena approvato un emendamento che eliminava le norme sui voucher lavoro. Nulla di fatto per il precedente testo su cui era stata tentata una sintesi delle diverse posizioni emerse in commissione, con una riforma dei voucher che introduceva nuovi paletti e alzava il tetto orario da parte delle imprese a 15 euro.

Tuttavia è prevista una **fase transitoria** per l'intero 2017, durante la quale si potranno utilizzare i voucher già acquistati. Non si potranno però acquistare nuovi voucher. L'operatività di queste norme partirà con l'entrata in vigore del decreto.

Il Governo, hanno spiegato Gentiloni e Poletti, si pone ora l'obiettivo di mettere a punto un **nuovo strumento legislativo** per regolamentare il **lavoro occasionale** e accessorio. Il metodo: un tavolo di confronto con imprese e sindacati. Nell'ambito del tavolo dedicato a "Come cambia il lavoro" già aperto, ha sottolineato Poletti:

«inseriranno anche analisi e ipotesi di intervento sul lavoro occasionale».

Lo stesso decreto contiene anche la norma che di fatto **ripristina la responsabilità solidale negli appalti**, cancellando le parti dell'articolo 29 del dlgs 276/2003 oggetto del referendum. Quindi, anche qui il Governo ha abrogato per decreto le norme che si chiedeva di sottoporre a referendum, che nel caso della responsabilità solidale riguardavano le **deroghe alla contrattazione collettiva** in materia di responsabilità solidale, e un meccanismo processuale che non consente al creditore (lavoratore o ente previdenziale) di rivalersi direttamente sul committente.

Come gestire il "dopo voucher"

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

L'improvvisa e totale abrogazione della disciplina del lavoro accessorio ha determinato un vuoto normativo per quel che riguarda la possibilità, per privati, professionisti e imprese, di gestire efficacemente le esigenze di prestazioni di lavoro saltuarie o comunque caratterizzate da ampia flessibilità. In attesa che siano resi disponibili nuovi strumenti ad hoc, i datori di lavoro sono obbligati a cercare, tra le tipologie contrattuali ad oggi disponibili, le soluzioni più confacenti all'attività svolta e più vantaggiose secondo una valutazione costo/beneficio. Quali sono le forme contrattuali attualmente utilizzabili? Quali le più convenienti?

Dal 17 marzo 2017 è stata abrogata l'intera disciplina del **lavoro accessorio**. Il decreto legge n. 25 del 2017 prevede una **fase transitoria** nel corso della quale sarà possibile continuare ad utilizzare i **voucher** già acquistati fino all'entrata in vigore del decreto legge stesso (17 marzo 2017).

- Voucher nel regime transitorio: quale normativa applicare?

L'intenzione dichiarata dal Governo è quella di definire in tempi brevi uno strumento serio di regolazione del **lavoro saltuario ed occasionale**, improntato, anche in linea con quanto accade negli altri Paesi europei, all'adozione di soluzioni moderne ed efficienti, da individuare in collaborazione con le parti sociali.

Ma intanto vediamo quali sono gli strumenti contrattuali ad oggi adottabili che possono venire incontro alle esigenze dei datori di lavoro.

Il contratto di lavoro a chiamata

Il contratto di **lavoro intermittente** può costituire una buona alternativa al lavoro accessorio, in grado di rispondere ad esigenze che per certi versi risultano essere analoghe a quelle sino a ieri gestite con i voucher. Infatti, tale tipologia contrattuale consente di "chiamare al lavoro" e retribuire il lavoratore unicamente nei giorni e nelle ore in cui si rende necessaria la prestazione.

Caratteristica principale del lavoro intermittente è l'**alternanza di fasi** in cui vi è effettiva prestazione di lavoro e fasi caratterizzate dalla semplice attesa della chiamata da parte del datore di lavoro (c.d. disponibilità).

Il datore di lavoro, nel richiedere la prestazione lavorativa, è tenuto a rispettare comunque il **preavviso** indicato nel contratto di lavoro, comunque pari ad almeno un giorno.

Il nostro ordinamento contempla due tipologie di contratto di lavoro intermittente:

- con **garanzia di disponibilità**: il lavoratore si obbliga a restare a disposizione del datore di lavoro per effettuare prestazioni lavorative quando richieste. In cambio del vincolo di disponibilità assunto egli riceve una indennità di disponibilità;

- lavoro intermittente **senza obbligo di disponibilità**: il prestatore non si impegna contrattualmente ad accettare la chiamata del datore di lavoro e ha diritto solo la retribuzione per il lavoro eventualmente prestato.

Il contratto di lavoro intermittente può essere concluso:

- per lo svolgimento di **prestazioni di carattere discontinuo** secondo le esigenze individuate dai contratti collettivi stipulati da associazioni dei datori e dei prestatori di lavoro comparativamente più rappresentative sul piano nazionale o territoriale, anche con riferimento alla possibilità di svolgere le prestazioni in periodi predeterminati nell'arco della settimana, del mese o dell'anno;

- in ogni caso con soggetti con più di **55 anni di età** e con soggetti con **meno di 24 anni di età**, fermo restando che le prestazioni contrattuali devono essere svolte entro il venticinquesimo anno di età.

N.B. Con l'eccezione dei settori del turismo, dei pubblici esercizi e dello spettacolo, il contratto di lavoro intermittente è ammesso, per ciascun lavoratore, con il medesimo datore di lavoro, per un periodo complessivamente non superiore alle 400 giornate di effettivo lavoro nell'arco di 3 anni solari.

Il committente è tenuto, prima dell'inizio della prestazione lavorativa o di un ciclo integrato di prestazioni di durata non superiore a 30 giorni, a comunicarne la durata alla sede dell'Ispettorato del lavoro competente per territorio inviando il **modello "UNI Intermittente"**:

- all'indirizzo Pec intermittenti@pec.lavoro.gov.it;
- tramite il servizio informatico reso disponibile sul portale Cliclavoro;
- inviando un sms al numero 339-9942256 (per le prestazioni che hanno inizio non oltre le 12 ore dal momento della comunicazione, avendo cura di indicare almeno il codice fiscale del lavoratore utilizzato).

La violazione di tale obbligo di comunicazione è punita con una **sanzione amministrativa** da euro 400 ad euro 2.400, non diffidabile, in relazione a ciascun lavoratore per cui è stata omessa la comunicazione.

Il part-time flessibile

Con il Jobs Act il legislatore ha previsto degli strumenti finalizzati a garantire una maggiore flessibilità della prestazione lavorativa anche con riferimento al contratto di lavoro part-time: si tratta delle cd. **clausole elastiche**.

Nel rispetto di quanto previsto dai contratti collettivi, le parti del contratto di lavoro a tempo parziale possono, infatti, concordare, per iscritto, la possibilità di variare la collocazione temporale della prestazione lavorativa ovvero la sua durata. In alternativa, le clausole possono essere pattuite per iscritto dalle parti dinanzi alle commissioni di certificazione.

Il datore di lavoro, con un preavviso di almeno 2 giorni lavorativi, può modificare la collocazione temporale della prestazione e variarne in aumento la durata, nonché la misura massima dell'aumento, per non più del 25% della normale prestazione annua a tempo parziale dedotta in contratto. Le modifiche dell'orario comportano il diritto del lavoratore ad una **maggiorazione del 15%** della retribuzione oraria globale di fatto, comprensiva dell'incidenza della retribuzione sugli istituti retributivi indiretti e differiti.

La principale differenza rispetto al lavoro intermittente è individuabile nel fatto che il lavoratore ha la sicurezza di svolgere la prestazione e di ricevere la retribuzione, mentre nel lavoro a chiamata è per definizione incerto lo stesso svolgimento della prestazione lavorativa, rimesso alla assoluta **discrezionalità** del datore di lavoro che, pur avendo proceduto all'assunzione, potrebbe anche non chiamare affatto il lavoratore.

Inoltre, in un'ottica di analisi costi/benefici, va considerato che al lavoro a tempo parziale sono applicabili, seppure in proporzione, tutti gli sgravi e le **agevolazioni fiscali** (anzi addirittura il bonus giovani genitori è riconosciuto in misura piena), mentre così non è per il lavoro intermittente.

La collaborazione con partita IVA

L'art. 2222 del Codice Civile detta la definizione di **contratto d'opera** individuando quale lavoratore autonomo colui che si obbliga a compiere, dietro un corrispettivo, un'opera o un servizio, con lavoro prevalentemente proprio e senza vincolo di subordinazione nei confronti del committente.

Parliamo dunque di una collaborazione che non si sostanzia in un vero e proprio rapporto di lavoro e che proprio per questo non è attuabile in tutti i settori e per tutte le esigenze dell'attività aziendale: tanto più se si considera che sovente proprio su queste fattispecie si concentra l'attenzione del personale ispettivo.

A fare la differenza è proprio la **mancanza del vincolo della subordinazione**, rappresentato dall'assoggettamento del lavoratore al potere direttivo, organizzativo, disciplinare e di controllo del datore di lavoro.

I principali **indicatori di genuinità** di un contratto di lavoro autonomo vanno individuati nelle modalità di svolgimento della prestazione e nell'assunzione del rischio da parte del prestatore, il quale in caso di mancato raggiungimento del

Centro Studi Fiscali e Societari

risultato, con la mancata produzione dell'opera o del servizio richiesti, non d diritto ad alcun compenso pattuito.

La prassi ha nel tempo riconosciuto ulteriori **indicatori sussidiari**, quali:

- l'esecuzione o meno del lavoro con mezzi del datore di lavoro;
- l'osservanza di un orario prestabilito di lavoro;
- il pagamento della retribuzione a scadenze fisse.

La collaborazione occasionale

Il lavoro autonomo occasionale, invece, è caratterizzato dalla mancanza di coordinamento, poiché l'attività non è svolta all'interno dell'azienda né nell'ambito del ciclo produttivo del committente e dalla non abitualità della prestazione svolta, che dovrà rimanere entro i limiti di 30 giorni l'anno di prestazione effettiva e di 5.000 euro di compenso annuo.

Al compenso erogato deve essere applicata una **ritenuta d'acconto del 20%** all'atto della percezione del compenso. L'attività occasionale può essere esercitata senza l'apertura della partita Iva e senza l'obbligo di tenuta di libri e registri contabili.

Tipologie contrattuali flessibili: analisi costi/benefici

	Vantaggi	Svantaggi
Contratto a chiamata	Nessun vincolo di prestazione minima	Limiti di applicabilità Nessuna agevolazione Obbligo comunicazione preventiva
Collaborazione occasionale	Semplicità procedurale	Limiti di durata e di compenso
Lavoro autonomo	Totale autonomia della prestazione	Nessuna agevolazione Nessun potere organizzativo del datore di lavoro
Lavoro part-time	Diritto ad agevolazioni e a bonus	Obbligo prestazione minima prestabilita

Investimenti immobiliari: Amendments allo IAS 40

L'Amendments allo IAS 40 (Investimenti immobiliari), pubblicato dallo IASB in data 8.12.2016, chiarisce le disposizioni relative ai cambiamenti di destinazione che portano a qualificare un bene che non costituisce un investimento immobiliare come tale o viceversa.

L'emendamento sarà effettivo a partire dall'1.1.2018. È ammessa l'applicazione anticipata.

Nell'emendamento è stato precisato che un'impresa può trasferire una proprietà immobiliare nella (o al di fuori della) categoria "Investimenti immobiliari" quando, e solo quando, c'è evidenza di un effettivo cambiamento di destinazione, che avviene esclusivamente se la proprietà immobiliare soddisfa, o cessa di soddisfare, la definizione di investimento immobiliare.

L'investimento immobiliare è una proprietà immobiliare (es. terreno, fabbricato, porzione di fabbricato) posseduta per determinate finalità (essere data in locazione a terzi o perché il capitale investito per l'acquisizione dell'immobile incrementi il suo valore nel lungo termine).

Non costituisce, invece, un investimento immobiliare una proprietà immobiliare detenuta per essere utilizzata nella produzione o nella fornitura di beni o servizi o per essere venduta nella normale attività dell'impresa.

Interventi di bonifica dei beni e attività contenenti amianto

Entro il 31.3.2017, è possibile presentare la domanda per il riconoscimento del credito d'imposta previsto dall'art. 56 della L. 221/2015 per i soggetti titolari di reddito d'impresa che effettuano nell'anno 2016 interventi di bonifica dell'amianto su beni e strutture produttive ubicate nel territorio dello Stato. Il credito d'imposta è pari al 50% delle spese sostenute per i predetti interventi, previa verifica dell'ammissibilità dei requisiti a cura del Ministero dell'Ambiente, secondo l'ordine cronologico di presentazione delle domande e fino ad esaurimento dell'ammontare delle risorse disponibili (le risorse stanziare ammontano a complessivi 17 milioni di euro).

Nella pratica i soggetti interessati possono presentare al Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare un'apposita domanda per il riconoscimento del credito d'imposta in esame, da presentarsi esclusivamente accedendo alla piattaforma informatica accessibile sul sito www.minambienteamianto.ancitel.it. La redazione della domanda di contributo avviene attraverso l'accesso ad area privata dalla piattaforma (protetta da User Id e Password) e la compilazione di una maschera con campi dati definiti; al termine della compilazione, viene generato il documento della domanda, che viene preso in carico in modo automatico dal sistema a seguito dell'inoltro definitivo.

Regime di cassa: calcoli di convenienza

Dal 2017, l'art. 18 del DPR 600/73 prevede le seguenti modalità di tenuta delle scritture contabili da parte delle imprese minori.

Una prima modalità consiste nell'istituzione, oltre ai registri IVA, dei registri cronologici ove annotare i ricavi percepiti e le spese sostenute, entro 60 giorni dall'incasso o dal pagamento (art. 22 co. 1 ultimo periodo del DPR 600/73), nonché gli ulteriori componenti che concorrono alla formazione del reddito entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi (es. plus/minusvalenze, ammortamenti). Questa modalità di gestione offre il vantaggio di tassare i ricavi solo al momento dell'effettivo incasso. D'altro canto impone di monitorare costantemente, in modo analitico, ogni singolo incasso/pagamento. Una seconda alternativa consiste nel tenere i soli registri IVA, in cui riportare anche le operazioni non soggette a registrazione ai fini della predetta imposta e gli ulteriori componenti rilevanti per la determinazione del reddito sopra menzionati, tenendo traccia, a fine periodo, dei mancati incassi e pagamenti avvenuti nel periodo. Rispetto al metodo precedente è sicuramente più snello e consente comunque la tassazione dei ricavi solo al momento dell'incasso. Di contro potrebbe generare qualche difficoltà, specie in prossimità della fine dell'anno, legata alla necessità di dover ricostruire i mancati incassi e pagamenti.

Infine, è possibile optare, per tre anni, per la tenuta dei soli registri IVA, senza operare annotazioni relative a incassi e pagamenti, presumendo che l'incasso del ricavo o il pagamento della spesa siano avvenuti alla data dell'annotazione del documento contabile sui registri IVA. Il limite di tale metodo risiede nell'eventualità di dover anticipare la tassazione di ricavi già fatturati, ma non ancora incassati. Viceversa, vi è maggiore elasticità sul versante dei costi: si può anticipare la deduzione anche in assenza del relativo pagamento o eventualmente posticiparla al momento dell'effettiva registrazione ai fini IVA.

Trasmissione telematica delle fatture e dei corrispettivi

Secondo quanto previsto dal provv. Agenzia delle Entrate 1.12.2016 n. 212804, il giorno 31.3.2017 è il termine ultimo per esercitare una delle seguenti opzioni (o entrambe):

- opzione per la comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute ex art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015 (in sostituzione dello "spesometro" obbligatorio di cui all'art. 21 del DL 78/2010);

- opzione per la comunicazione dei dati dei corrispettivi giornalieri ex art. 2 del DLgs. 127/2015, da parte dei soggetti di cui all'art. 22 del DPR 633/72 (commercianti al minuto e soggetti assimilati, tenuti o meno al rilascio di scontrino/ricevuta).

A seguito dell'esercizio dell'opzione, saranno dovute le comunicazioni per fatture e corrispettivi riferiti alle operazioni effettuate nel 2017 (anche per il periodo 1.1.2017-31.3.2017) e per i quattro anni successivi, essendo l'opzione vincolante per 5 anni.

Per quanto concerne la comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute, dovrà essere valutata la convenienza rispetto allo "spesometro" obbligatorio ex art. 21 del DL 78/2011 dal quale, esercitando l'opzione, si sarebbe esonerati:

- a differenza dello "spesometro" obbligatorio, la presentazione dello "spesometro" facoltativo è su base trimestrale per il 2017, entro la fine del secondo mese successivo a ciascun trimestre;

- i soggetti che esercitano l'opzione ex art. 1 co. 3 del DLgs. 127/2015 risulterebbero esonerati dalla presentazione dei modelli INTRA acquisti per tutto il 2017 (fatta salva la presentazione della parte statistica dei modelli) e avrebbero la possibilità di accedere ai rimborsi IVA in via prioritaria, anche in mancanza dei requisiti di cui all'art. 30 del DPR 633/72, sempreché garantiscano la tracciabilità dei pagamenti sopra i 30 euro.

Operazioni in contanti legate al turismo di importo superiore a 3.000 euro: spesometro per il 2016

Nel modello di comunicazione polivalente (Spesometro), approvato con provv. Agenzia delle Entrate 2.8.2013 n. 94908, devono essere indicate le operazioni che i commercianti al minuto ex art. 22 del DPR 633/72 e le agenzie di viaggio ex art. 74-ter del DPR 633/72 effettuano in contanti nei confronti di "privati" di Stati estranei alla UE e allo Spazio economico europeo, per importi che eccedono il limite nazionale all'utilizzo del contante e inferiori a 15.000 euro.

Ai sensi dell'art. 3 co. 1 del DL 16/2012, infatti, per le operazioni legate al turismo effettuate nei confronti di "privati" extra UE è possibile derogare al limite di utilizzo del denaro contante previsto ex art. 49 co. 1 del DLgs. 231/2007.

La soglia per l'utilizzo del contante senza tracciabilità è stato innalzato da 1.000 euro a 3.000 euro con la L. 208/2015 (legge di stabilità 2016), con effetti dall'1.1.2016.

Ne consegue che, a decorrere dal 2016, la deroga prevista per le operazioni legate al turismo nei confronti di soggetti extra UE ed extra SEE opera nell'intervallo tra 3.000 euro e 15.000 euro.

Pertanto, nel modello polivalente riferito al 2016 si ritiene debbano essere indicate le sole operazioni al di sopra dei 3.000 euro (fermo restando il limite massimo di 15.000 euro), anche se le istruzioni alla compilazione del modello non risultano aggiornate sul punto.

Stampa registri IVA: termini anticipati al 28 maggio

La novità della presentazione della dichiarazione IVA 2017 in forma autonoma entro il termine del 28 febbraio comporta anche l'anticipo del momento della stampa o della conservazione sostitutiva dei registri IVA del 2016. Il termine per questo adempimento risulta quindi fissato al 28 maggio 2017, cioè entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione. Lo stesso termine vale anche per i soggetti che hanno adottato la conservazione elettronica dei documenti. Occorre ricordare che le scritture contabili obbligatorie devono essere conservate fino a quando non siano definiti gli accertamenti relativi al corrispondente periodo di imposta.

Tra le novità principali che emergono quest'anno nella **dichiarazione IVA**, va senz'altro evidenziata quella che, in riferimento al periodo di imposta 2016, prevede la presentazione del modello tra il periodo compreso tra il 1° e il 28 febbraio 2017, in modo autonomo, cioè non più unitamente alla dichiarazione dei redditi.

L'anticipo al 28 febbraio 2017 del termine ultimo per inviare la dichiarazione IVA comporta, come conseguenza, anche l'anticipo del momento della **stampa** o

della **conservazione sostitutiva dei registri IVA** del 2016, al **28 maggio 2017**, cioè entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione.

Lo stesso termine vale anche per i soggetti che hanno adottato la **conservazione elettronica dei documenti**; relativamente alla conservazione sostitutiva delle scritture contabili relative all'anno 2016, dovranno provvedere agli adempimenti, secondo le modalità previste dal D.M. 17 giugno 2014 che garantiscano l'immodificabilità del documento, la sua integrità, l'autenticità e la leggibilità.

I documenti informatici sono conservati in modo tale che:

- siano rispettate le norme del Codice civile, le disposizioni del codice dell'amministrazione digitale e delle relative regole tecniche e le altre norme tributarie riguardanti la corretta tenuta della contabilità;

- siano consentite le funzioni di ricerca e di estrazione delle informazioni dagli archivi informatici in relazione almeno al cognome, al nome, alla denominazione, al codice fiscale, alla partita IVA, alla data o associazioni logiche di questi ultimi, laddove tali informazioni siano obbligatoriamente previste. Ulteriori funzioni e chiavi di ricerca ed estrazione potranno essere stabilite in relazione alle diverse tipologie di documento con provvedimento delle competenti Agenzie fiscali.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Tenuta delle scritture contabili obbligatorie

La normativa di riferimento in materia di tenuta e conservazione delle scritture contabili (art. 22, D.P.R. n. 600/1973) prevede che, fermo restando quanto stabilito dal Codice civile per il libro giornale e per il libro degli inventari e dalle leggi speciali per i libri e registri da esse prescritti, le scritture contabili, ad eccezione delle scritture ausiliarie, devono essere tenute a norma dell'articolo 2219 del codice stesso e **numerate progressivamente** in ogni pagina, in esenzione dall'imposta di bollo.

Le registrazioni nelle scritture cronologiche e nelle scritture ausiliarie di magazzino devono essere eseguite non oltre sessanta giorni.

Le scritture contabili obbligatorie, di altre leggi tributarie, del codice civile o di leggi speciali devono essere conservate fino a quando non siano definiti gli **accertamenti** relativi al corrispondente **periodo di imposta**, anche oltre il termine stabilito dall'art. 2220 c.c. o da altre leggi tributarie, salvo il disposto dell'art. 2457 c.c..

Gli eventuali **supporti meccanografici, elettronici** e similari devono essere conservati fino a quando i dati contabili in essi contenuti non siano stati stampati sui libri e registri previsti dalle vigenti disposizioni di legge.

La tenuta della contabilità meccanografica ai fini delle imposte sui redditi e dell'IVA, è rappresentata dalla memorizzazione delle singole operazioni e dalla loro stampa sui registri cartacei ovvero della loro archiviazione elettronica su supporti informatici con le modalità stabilite dal citato D.M. 17 giugno 2014.

Ai fini IVA la contabilizzazione delle rilevazioni deve essere effettuata entro il termine previsto per la liquidazione mensile o trimestrale.

Miniproroga per le dichiarazioni dei redditi

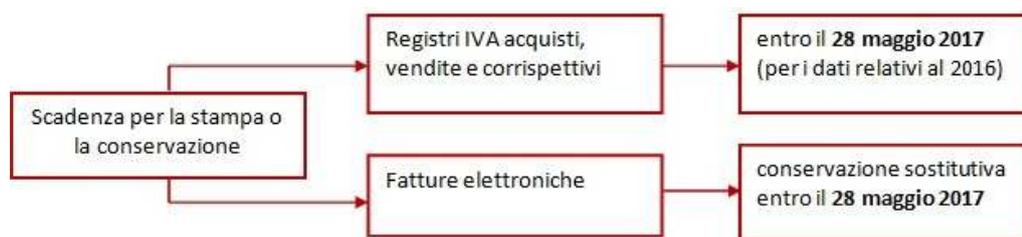
Il decreto **Milleproroghe 2017** (D.L. n. 244/2016) sposta di 15 giorni il termine per la presentazione delle **dichiarazioni dei redditi** e delle **dichiarazioni IRAP** in favore dei soggetti che presentano i modelli redditi SC 2017.

Tale proroga comporterà lo spostamento anche dei termini di stampa o conservazione sostitutiva del libro giornale, dei mastrini, del libro degli inventari, del registro dei cespiti ammortizzabili; per gli altri soggetti che non usufruiranno della proroga i registri relativi al 2016, con riferimento alle imposte sui redditi, dovranno essere stampati entro il 30 dicembre 2016.

Si ricorda, infatti, che il **libro degli inventari** deve essere redatto e sottoscritto entro tre mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione dei redditi (art. 15, D.P.R. n. 600/1973 e art. 2217 c.c.).

Conseguentemente, per i soggetti per i quali il termine di presentazione della dichiarazione del modello Redditi 2017 coinciderà con il 30 settembre 2017, la scadenza sarà il **30 dicembre 2017**.

Per i soggetti che, invece, usufruiranno della mini-proroga, la data per la redazione e sottoscrizione è spostata al **15 gennaio 2018**.



Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Tardiva presentazione del Modello F24 "a saldo zero": ravvedimento operoso

La mancata presentazione, entro il termine di versamento, del modello F24 "a zero", contenente i dati sull'avvenuta compensazione, comporta una sanzione di 100,00 euro, ridotta a 50,00 euro se il ritardo è contenuto nei cinque giorni lavorativi (art. 15 co. 2-bis del DLgs. 471/97).

Nella ris. Agenzia delle Entrate 20.3.2017 n. 36 è specificato che la sanzione ridotta a 50,00 euro è indipendente dal ravvedimento operoso, quindi se ci si ravvede entro i cinque giorni lavorativi, bisogna pagare una sanzione di 5,56 euro (riduzione al nono della sanzione da 50,00 euro ex art. 13 co. 1 lett. a-bis) del DLgs. 472/97).

Inoltre, viene chiarito che per il termine finale entro cui occorre ravvedersi bisogna calcolare l'anno dall'avvenuta violazione, e non il termine per la presentazione della dichiarazione dell'anno o degli anni successivi a quello in cui è stata commessa la medesima.

Certificazione Unica 2017: consegna entro il 31 marzo

Si approssima per i sostituti d'imposta la scadenza del termine per la consegna ai sostituiti della Certificazione Unica 2017 relativa ai redditi del periodo di imposta 2016, prevista per il 31 marzo. Un caso particolare riguarda le certificazioni relative ai redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi, che devono essere consegnate entro fine mese e trasmesse all'Agenzia delle Entrate, senza l'applicazione di sanzioni, entro il termine di presentazione dei quadri riepilogativi (ST, SV, SX, SY) del modello 770. Quali sono gli adempimenti del sostituto d'imposta?

Entro la fine di marzo i sostituti d'imposta devono consegnare ai sostituiti la **Certificazione Unica 2017** relativa ai redditi del periodo di imposta 2016.

Dopo la scadenza del termine per la **trasmissione telematica** all'Agenzia delle Entrate il 7 marzo scorso, infatti, entro il 31 marzo dell'anno successivo a quello in cui le somme e i valori sono stati corrisposti, i **sostituti di imposta** dovranno procedere alla consegna della CU contenente i dati relativi ai redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati e ai redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi deve essere consegnata, in duplice copia, ai sostituiti (lavoratori dipendenti ed assimilati, lavoratori autonomi, ecc.).

Il nuovo termine è previsto dall'articolo 4, comma 6-quater del D.P.R. n. 322 del 1998, dopo le modifiche apportate dal D. L. 193 del 2016.

Modalità di consegna

La certificazione è valida anche ai fini contributivi INPS ed i quelli dovuti agli altri **enti e casse previdenziali** e contiene anche i dati relativi alle operazioni di assistenza fiscale, somme liquidate a seguito di procedure di pignoramento presso terzi, ecc..

Inoltre la stessa può essere consegnata anche a mezzo di **sistemi elettronici** a condizione che i destinatari siano dotati degli strumenti necessari per riceverla e poterla stampare; viceversa, non è possibile a titolo di esempio – riportano le istruzioni – nel caso di rilascio agli eredi di soggetti deceduti e nei casi di cessazione del rapporto di lavoro.

L'accertamento della possibilità per il sostituto di ricevere in via elettronica la certificazione è demandata al sostituto il quale, in caso di impossibilità di utilizzo di tale sistema, dovrà necessariamente procedere alla consegna in **forma cartacea** (Ris. n. 145 del 21/12/06).

Relativamente alle certificazioni predisposte dagli enti previdenziali è previsto che il rilascio invece di regola con modalità telematica. Dovrà essere il percettore delle somme a richiedere il rilascio in forma cartacea.

Sanzioni

L'omessa **comunicazione della certificazione** è punibile ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera a) del D. Lgs. n. 471 del 1997 il quale prevede, dopo le modifiche previste dal D.L. n. 193 del 2016, che l'applicabilità della sanzione amministrativa da euro 250 a euro 2.000 per l'omissione di ogni comunicazione prescritta dalla legge tributaria anche se non richiesta dagli uffici o dalla Guardia di finanza al contribuente o a terzi nell'esercizio dei poteri di verifica ed accertamento in materia di imposte dirette e di imposta sul valore aggiunto o invio di tali comunicazioni con dati incompleti o non veritieri.

Casi particolari

Un'ipotesi non rara che può accadere riguarda il caso che il sostituto, dopo la scadenza del termine della trasmissione della CU il 7 marzo scorso, abbia proceduto ad un **nuovo invio**.

A tal proposito, le istruzioni della certificazione avvertono che se viene inviata all'Agenzia delle Entrate una nuova certificazione dopo il 7 marzo, il sostituto di imposta deve comunicare al percipiente, nelle annotazioni (cod. CF) che, se intende avvalersi della dichiarazione precompilata fornita dall'Agenzia delle Entrate, dovrà procedere a modificarne il contenuto sulla base dei dati forniti dall'ultima certificazione unica rilasciata dal sostituto.

Un caso particolare riguarda le certificazioni relative ai **redditi di lavoro autonomo**, provvigioni e redditi diversi, come riportano le istruzioni generali presenti sul sito dell'Agenzia delle Entrate, che comunque debbono essere consegnate entro il 31 marzo.

Per la trasmissione all'Agenzia delle Entrate, invece, i cui termini ordinari sono scaduti - come ricordato - il 7 marzo scorso, anche quest'anno l'Agenzia delle Entrate ha confermato che l'invio delle CU che non contengono dati da utilizzare per la dichiarazione precompilata (come ad esempio redditi esenti o non dichiarabili con il modello 730) può avvenire anche oltre il 7 marzo senza l'applicazione di sanzioni, purché entro il termine di presentazione dei quadri riepilogativi (ST, SV, SX, SY) del **modello 770**.

Tale indicazione è stata comunicata il 2 febbraio scorso è ancora oggi riportata sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate nella parte relativa alle informazioni generali della Certificazione Unica 2017.

Peraltro, tali indicazioni sono analoghe a quelle già diramate negli anni scorsi, da quando è entrato in vigore l'obbligo di trasmissione della CU a seguito del D. Lgs. n. 175 del 2014 (si vedano circolare n. 6/E del 19 febbraio 2015 e circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016).

Tale indicazione è contenuta in un comunicato stampa dell'Agenzia delle Entrate del 3 marzo 2017, è ancora oggi riportata sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate nella parte relativa alle informazioni generali della Certificazione Unica 2017 ed è finalizzata a semplificare gli **adempimenti** degli operatori connessi alla trasmissione della certificazione unica.

Peraltro, tali indicazioni sono analoghe a quelle già diramate negli anni scorsi, da quando è entrato in vigore l'obbligo di trasmissione della CU a seguito del D. Lgs. n. 175 del 2014 (si vedano circolare n. 6/E del 19 febbraio 2015 e circolare n. 12/E dell'8 aprile 2016).

Ricordiamo che il **regime sanzionatorio** per coloro che invece non possono fruire del predetto differimento, l'art. 4, comma 6-quinquies del D.P.R. n. 322 del 1998 l'irrogazione della sanzione amministrativa, per ogni certificazione omessa, tardiva o errata, di 100 euro, entro il limite massimo di 50.000 euro.

E' prevista una riduzione della sanzione ad un terzo qualora la trasmissione venga effettuata con un ritardo non superiore a sessanta giorni; l'importo massimo irrogabile, in questo caso, è di 20.000 euro.

Misure di attrazione per le persone fisiche ad alto reddito: agevolazioni in materia di successioni e donazioni

La disciplina sui neo-domiciliati, di cui all'art. 24-bis del TUIR, introdotto dall'art. 1 co. 152-159 della L. 11.12.2016 n. 232, prevede anche una specifica agevolazione in materia di imposta sulle successioni e donazioni.

In particolare, viene previsto che, per le successioni aperte e le donazioni effettuate nei periodi d'imposta di validità dell'opzione esercitata dal dante causa, l'imposta sulle successioni e donazioni di cui al DLgs. 346/90 è dovuta limitatamente ai beni e ai diritti esistenti nello Stato al momento della successione o della donazione.

Gli Autori pongono in luce come la disposizione introduca una innovativa esenzione di carattere oggettivo dall'imposta sui trasferimenti a titolo gratuito relativamente ai beni situati all'estero.

L'esenzione concerne, infatti, i beni esteri del soggetto che ha espresso l'opzione per la tassazione a forfait, ove questi, nel periodo di durata dell'opzione, deceda o ponga in essere una donazione.

Invece, sulla base dei principi di territorialità ordinari, vigenti per l'imposta sulle successioni, se il defunto era residente in Italia, al momento del decesso, l'imposta è dovuta sia sui beni esistenti in Italia che sui beni esteri.

Comunicazione dei dati delle liquidazioni IVA periodiche

In data 21.3.2017 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato, sul proprio sito Internet, la bozza del modello per effettuare la comunicazione delle liquidazioni IVA periodiche ai sensi dell'art. 21-bis del DL 78/2010 (come introdotto dall'art. 4 co. 2 del DL 193/2016), nonché le relative istruzioni e le specifiche tecniche per effettuare l'invio del modello.

L'adempimento ha carattere trimestrale sia per coloro che effettuano le liquidazioni IVA su base mensile sia per coloro che le effettuano su base trimestrale. La comunicazione deve essere effettuata entro la fine del secondo mese successivo al trimestre di riferimento (salvo il secondo trimestre, per il quale il termine è il 16.9 di ciascun anno). Quindi, **per il primo trimestre 2017, la comunicazione deve avvenire entro il 31.5.2017.**

Il modello si compone di un frontespizio (ove riportare i dati essenziali del soggetto passivo e i dati del dichiarante) e del solo quadro VP (ove riportare i dati relativi alla liquidazione IVA del mese o trimestre di riferimento).

I soggetti che effettuano esclusivamente liquidazioni su base mensile sono tenuti a compilare tre moduli (un modulo per ciascun mese del trimestre).

I soggetti con liquidazioni IVA trimestrali "per opzione" dovranno presentare la comunicazione anche per il quarto trimestre solare, senza tenere conto delle eventuali operazioni di rettifica e di conguaglio da effettuare in sede di dichiarazione annuale (ad esempio, il calcolo definitivo del pro rata). Per i soggetti trimestrali "per opzione", il versamento dell'IVA per il quarto trimestre dovrà, comunque, essere effettuato (compresi gli interessi dell'1%) nell'ambito del saldo annuale.

Differenze tra il volume d'affari emergente dalla dichiarazione e l'importo delle operazioni comunicate tramite lo spesometro per il 2014

L'Agenzia delle Entrate, nel comunicato stampa 24.3.2017 n. 69, ha precisato che:

- saranno inviate ai contribuenti 28.440 comunicazioni relative alle discordanze fra i dati risultanti dallo "spesometro" (art. 21 del DL 78/2010) e il volume d'affari indicato nella dichiarazione annuale IVA per l'anno 2014;

- a partire da aprile 2017, inoltre, saranno avviati i controlli sui soggetti passivi IVA che non hanno giustificato le anomalie per l'anno 2013 segnalate nelle comunicazioni dello scorso anno.

Il provv. Agenzia delle Entrate 24.3.2017 n. 57490 fissa poi le modalità con le quali saranno messe a disposizione, dei contribuenti e della Guardia di Finanza, le informazioni che derivano dalle comunicazioni trasmesse dall'Amministrazione finanziaria all'indirizzo PEC del contribuente. Quest'ultimo potrà:

- accedere al "cassetto fiscale", anche tramite un intermediario abilitato, per visionare le informazioni relative alla comunicazione che segnala l'esistenza di operazioni attive, indicate nello "spesometro" trasmesso dai clienti del

contribuente, che non risultano (in tutto o in parte) nella dichiarazione annuale IVA;

- fornire informazioni e precisazioni all'Agenzia delle Entrate tramite il numero di telefono previsto o il canale di assistenza CIVIS;

- regolarizzare eventuali errori ed omissioni fruendo dell'istituto del ravvedimento operoso ottenendo così una riduzione delle sanzioni amministrative.

Calcolo della soglia di congruità

La Corte di Cassazione, con la sentenza 24.03.2017 n. 7642, ha affermato che la congruità agli studi di settore va determinata considerando esclusivamente i ricavi, i compensi e gli altri corrispettivi dichiarati inerenti all'attività economica ordinaria; nessun rilievo assumono i componenti derivanti da eventi economici straordinari, i quali possono eventualmente giustificare lo scostamento dai risultati presunti, ma non la congruità.

Nel caso specifico, è stato escluso che potesse rilevare, ai fini del raggiungimento della soglia di congruità, l'entrata derivante dalla cessione di un contratto di leasing (indicata nel modello di comunicazione tra i componenti straordinari). I giudici hanno affermato che tale componente non era conseguito nell'esercizio dell'attività ordinaria, ma era una sopravvenienza straordinaria estranea alla gestione dell'impresa.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

§§§§§

La presente non vuole essere un'informativa esaustiva, bensì un supporto di facile ed immediata consultazione ed uno stimolo ad approfondimenti e alla ricerca di soluzioni personalizzate da valutare ed eventualmente adattabili in relazione alle esigenze specifiche.

A cura di:

Alberto Bonfiglio

Michela Bonfiglio