

Centro Studi Fiscali e Societari

Milano, 30 gennaio 2017

CIRCOLARE INFORMATIVA 02/2017 ¹

Novità 16 - 29 gennaio 2017

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

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

Sommario

Commercialisti, è tempo di passare dalle parole ai fatti	1
Accertamento sintetico: proventi derivanti dal convivente.....	3
Assegnazione di beni ai soci e trasformazione in società semplice.....	3
Rinvio bilancio 2016: particolari esigenze connesse a struttura ed oggetto della società	3
Pubblicazione delle bozze (modelli Redditi SC 2017, ENC 2017 e CNM 2017)	3
Plusvalenze su partecipazioni e dividendi: trattamento fiscale.....	4
Presentazione dei modelli INTRASTAT acquisti: abolizione	4
Dichiarazione Iva: nel quadro VX rimborsi liberi sotto i 30mila euro	4
Comunicazioni Iva: gestione dei dati di fatture e liquidazioni.....	5
Mod. 770/2017 Principali novità.....	6
Quadro RW: novità delle bozze del modello Redditi 2017 SP	7
Effetti dell'IRI sulla contribuzione dovuta.....	7
Dichiarazione IVA entro il 28 febbraio 2017	8
Rideterminazione del valore dei terreni: precedente rivalutazione a valori superiori a quelli di vendita.....	9
Dall'Iva ai bilanci: percorso a ostacoli	Errore. Il segnalibro non è definito.
Crediti, debiti e titoli: valutati al costo ammortizzato.....	9
Interessi passivi di conto corrente: rilevazione al 31.12.2016	9
Strumenti finanziari derivati: nozione di copertura.....	10
Redditi PF 2017, modello e istruzioni.....	10
Bilancio abbreviato, criteri di valutazione, documenti che compongono il bilancio	11
Costi di ricerca: disciplina transitoria	11
Fusione di fondazioni: disposizioni applicabili.....	11
Unioni civili, regole completate	12

Commercialisti, è tempo di passare dalle parole ai fatti

I commercialisti si preparano a passare dalle parole ai fatti. Lo scorso 12 gennaio, infatti, è stata ufficializzata la data del **primo sciopero che avrà luogo dalle 24,00 del 26 febbraio fino alle 24,00 del 6 marzo**. Il conto alla rovescia è, quindi, partito e, con il parere favorevole reso dalla Commissione di Garanzia che ha invitato il minister dell'economia e finanza a voler considerare la sussistenza dei presupposti per la concessione a favore dei contribuenti interessati della misura della "rimessione in termini" secondo quanto previsto all'art. 9 dello Statuto del Contribuente (Legge 27.07.2000 n.212).

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

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Un intervallo di tempo, quello scelto dai dottori commercialisti, nel quale i professionisti del settore si asterranno dall' invio telematico delle dichiarazioni annuali Iva, relative all' anno 2016 e dalla rappresentanza in seno alle Commissioni tributarie. Ad essere garantite, invece, le prestazioni indispensabili di cui all' art. 5 del codice di autoregolamentazione vigente, ovvero: la predisposizione e consegna delle buste paga; la predisposizione e consegna al cliente del modello F24, per il pagamento dei tributi o contributi, quando richiesto ai fini del pagamento in forma autonoma; la predisposizione e consegna al cliente delle dichiarazioni fiscali e tributarie, quando richiesto ai fini della presentazione in forma autonoma; l' assistenza, predisposizione e consegna di documentazione in caso di accesso di organi ispettivi per accertamenti fiscali e tributari, o di deleghe dell' Autorità giudiziaria, in procedimenti penali e di prevenzione, in procedimenti civili e amministrativi; il rispetto dei termini perentori prescritti nell' ambito dei procedimenti tributari o civili in merito all' attività di attestazione o in presenza di concordati. Una settimana, quindi, nel corso della quale i professionisti potranno riappropriarsi della loro professione dedicandosi alla funzione loro propria di consulenza a contribuenti e imprese.

Abbiamo lavorato per mesi alla ricerca di soluzioni che potessero portare ad una razionalizzazione della normativa fiscale e ad una strada comune ma a nulla sono servite le numerose proposte di semplificazione fiscale e di organizzazione delle scadenze portate al tavolo di confronto aperto tra le associazioni di categoria e il ministero delle finanze.

A memoria di commercialista, il fisco italiano non è mai stato semplice. Ma l'ultima manovra finanziaria ha aumentato ancora di più il coefficiente di difficoltà per i professionisti e i contribuenti. Non bastassero le comunicazioni Iva, la tassazione per cassa, la rottamazione delle cartelle e le ricadute fiscali dei nuovi bilanci, sempre in queste settimane ci sono anche il debutto della nuova imposta sul reddito imprenditoriale (Iri), le nuove regole sui depositi Iva e l'allargamento della possibilità di inviare le dichiarazioni dei redditi integrative a favore del contribuente. Altrimenti il rischio è quello, letteralmente, di non poter calcolare l'imposta dovuta. A scatenare però le maggiori proteste tra gli addetti ai lavori è il nuovo calendario delle comunicazioni Iva (spesometro trimestrale e liquidazioni), che pure a livello di difficoltà viene valutato come «medio». La contraddizione, però, è solo apparente: è vero che si tratta di un adempimento tutto sommato "meccanico", ma le ricadute organizzative per gli studi professionali sono pesanti, in termini di software, personale e rapporto con i clienti. Basta ricordare che già nel 2016 ogni professionista ha inviato a Entratel una media di 288 files, senza considerare quelli relativi alle annualità precedenti.

Anche le possibili correzioni del nuovo adempimento si scontrano con gli equilibri dei conti pubblici. **Dalle nuove comunicazioni Iva, infatti, si attendono 2,1 miliardi di recupero di evasione quest'anno e 4,2 nel 2018 (?)**.

Gli ultimi provvedimenti legislativi, infatti, come il decreto legge 193/2016 e la legge di Stabilità 2017, hanno aggravato gli adempimenti, disconoscendo ancora una volta il rispetto dello Statuto del contribuente.

Ciò ha reso quasi inevitabile la proclamazione dello sciopero, una decisione presa nel massimo rispetto delle regole e delle procedure e con l'onestà intellettuale che contraddistingue il nostro modus operandi, ma lo stesso rispetto lo pretendiamo.

La dignità professionale non può essere compromessa o messa in discussione, così come il lavoro di una intera categoria e di tutti i commercialisti, fondamentali interlocutori tra Istituzioni e imprese, che contribuiscono alla crescita economica e finanziaria del paese affrontando importanti attività per il bene dei contribuenti.

Gli ulteriori adempimenti introdotti, invece, hanno reso ancora più macchinosa e gravosa la burocrazia, aumentando scadenze e costi per le imprese e aggravando ulteriormente il nostro lavoro. Con la stessa forza con cui ci siamo mobilitati a dicembre, siamo pronti a portare avanti l'ennesima e più importante battaglia al fine di garantire dignità alla nostra categoria, il rispetto dei diritti e delle competenze dei professionisti nella speranza di vedere accolte le richieste di semplificazione.

I commercialisti vogliono contribuire a far crescere l'economia del Paese ma per farlo dobbiamo essere messi nelle condizioni di farlo.

Accertamento sintetico: proventi derivanti dal convivente

La Corte di Cassazione con sentenza n.701 del 13.01.2017 ha confermato l'orientamento, secondo il quale la prova contraria, che il contribuente deve fornire a seguito di un accertamento sintetico basato sugli incrementi patrimoniali, non può consistere nel semplice fatto che i redditi posseduti dal convivente sono di entità tale da poter giustificare l'esborso monetario.

Occorre, infatti, **che la prova della convivenza** sia, in special modo, **la dimostrazione del fatto che i redditi, o, comunque, i proventi del terzo (convivente) erano nella disponibilità del contribuente accertato**, per un periodo temporale idoneo a far supporre, ragionevolmente, di essere stati utilizzati per l'investimento.

Assegnazione di beni ai soci e trasformazione in società semplice

Le società che hanno effettuato nel corso del 2016 operazioni agevolate di assegnazione e cessione di beni ai soci o di trasformazione in società semplice sono tenute a indicare le somme soggette ad imposta sostitutiva nell'apposito prospetto del quadro RQ della dichiarazione dei redditi.

Sono tenute a compilare il prospetto posto nel quadro RQ del modello UNICO 2016 le società di capitali che, nel 2016:

- hanno deliberato lo scioglimento anticipato, assegnando beni nel periodo "ante liquidazione";
- si sono trasformate in società semplice.

Esistono situazioni in cui il prospetto non può essere compilato (ad esempio, quello delle società di persone che si sono sciolte nel 2016 senza la procedura formale di liquidazione): in questi casi, dovrebbe essere solo compilato un prospetto extracontabile, da consegnare in sede di eventuale controllo.

Rinvio bilancio 2016: particolari esigenze connesse a struttura ed oggetto della società

Con il comunicato stampa del 16.01.2017, il CNDCEC ha affermato che **l'applicazione delle disposizioni introdotte dal DLgs. 139/2015 e dei nuovi principi contabili nazionali può determinare il ricorso all'art. 2364 co. 2 c.c., per le spa, e all'art. 2478-bis co. 1 c.c., per le srl, ai fini dell'approvazione del bilancio 2016 da parte dell'assemblea dei soci entro il maggior termine di 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio sociale**, in presenza di espressa previsione di statuto e particolari esigenze relative alla struttura della società.

Il mutato scenario giuridico-contabile può talvolta impattare sulla struttura della società, ed in particolare sul sistema amministrativo-contabile. L'approvazione a fine 2016 dei principi contabili può comportare l'esigenza di approfondimenti ed analisi che possono richiedere un adeguamento del sistema amministrativo-contabile, inteso in senso ampio.

Le situazioni andranno verificate caso per caso e, qualora le modifiche ai criteri di valutazione (es. costo ammortizzato, derivati, ecc.) e al bilancio (es. schemi e obbligatorietà del Rendiconto finanziario, ecc.) siano diffuse e significative, non è "improprio" il rinvio ai maggiori termini per l'approvazione del bilancio al fine di permettere una corretta redazione dello stesso bilancio.

Pubblicazione delle bozze (modelli Redditi SC 2017, ENC 2017 e CNM 2017)

Sono state pubblicate sul sito dell'Agenzia delle Entrate le bozze dei modelli Redditi SC, ENC e il modello CNM, con le relative istruzioni, per il periodo d'imposta 2016. In primo luogo, si osserva che la denominazione "modello UNICO" lascia il posto a "modello Redditi", in quanto **il sistema della dichiarazione unificata è stato superato**, con il ritorno dell'obbligo di presentazione della dichiarazione IVA in forma separata.

In merito al modello Redditi SC, molte novità delle dichiarazioni riguardano discipline introdotte, modificate o sopresse con decorrenza dal 2016, come nel caso dell'abrogazione della disciplina dei costi "black list". Inoltre, nei quadri di determinazione del reddito d'impresa, sono state previste apposite "variazioni in diminuzione" per indicare la maggiorazione del 40% ("super-ammortamento") e del

Centro Studi Fiscali e Societari

150% ("iper-ammortamento") del costo fiscalmente riconosciuto dei beni strumentali nuovi.

Come per il modello CNM 2016, la bozza del modello CNM 2017 conferma la possibilità di utilizzare il modello anche in caso di consolidato "tra sorelle" residenti in Italia, se controllate da una società residente nell'UE o nello SEE (art. 6 del DLgs. 147/2015).

Sono integrate le istruzioni al quadro NI - relativo all'interruzione della tassazione di gruppo - per comprendere l'ipotesi di revoca o di interruzione prima del triennio. Le istruzioni al modello precisano che, in tal caso, le perdite sono attribuite esclusivamente alle consolidate che le hanno prodotte e nei cui confronti viene meno il requisito del controllo.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Plusvalenze su partecipazioni e dividendi: trattamento fiscale

A seguito della riduzione dell'aliquota IRES al 24% dovrà essere rideterminata, con apposito decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze, la quota imponibile dei dividendi percepiti e delle plusvalenze realizzate dai soggetti IRPEF non imprenditori, attualmente prevista nella misura del 49,72%.

La rideterminazione è finalizzata a rendere inalterata la tassazione complessiva che si genera sugli utili prodotti (società + socio), per cui, a fronte della riduzione delle imposte a carico della società, si dovrebbero elevare quelle a carico del socio.

Se verrà mantenuta l'impostazione a suo tempo prevista dal DM 2.4.2008, emanato a seguito della riduzione dell'IRES al 27,5%:

- per i dividendi, la nuova percentuale di imponibilità che verrà stabilita dal nuovo decreto verrebbe applicata agli utili formati a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2016;
- per le plusvalenze, essa riguarderebbe gli atti di realizzo posti in essere dall'1.1.2018.

Presentazione dei modelli INTRASTAT acquisti: abolizione

L'art. 4 co. 4 lett. b) del DL 193/2016 ha **abolito l'obbligo, per i soggetti passivi IVA, di presentare i modelli INTRASTAT per gli acquisti di beni e servizi effettuati in ambito comunitario, a decorrere dal periodo d'imposta 2017.**

Tale abolizione consegue all'introduzione, da parte dello stesso DL 193/2016, dell'obbligo di comunicazione trimestrale dei dati delle fatture emesse e ricevute, ai sensi dell'art. 21 del DL 78/2010.

Come confermato anche dall'Agenzia delle Dogane (nota 10.1.2017 n. 244), resta dovuta, entro il 25.1.2017, la presentazione degli INTRASTAT per gli acquisti di beni e servizi effettuati nell'ultimo mese o trimestre del 2016.

Non viene meno l'obbligo di rilevare gli acquisti intracomunitari effettuati per gli enti non commerciali e i produttori agricoli "esonerati", tenuti alla presentazione del modello INTRA-12 a norma dell'art. 49 del DL 331/93 (e non dell'art. 50 co. 6 del DL 331/93).

Inoltre, sussiste qualche dubbio in merito alla permanenza del monitoraggio statistico mediante i modelli INTRA, considerato che non è venuto meno l'obbligo, per gli Stati membri della Ue, di rilevare gli scambi commerciali di beni e di darne comunicazione alla Commissione in virtù del Regolamento CE n. 638/2004.

Dichiarazione Iva: nel quadro VX rimborsi liberi sotto i 30mila euro

Il credito Iva risultante dalla dichiarazione integrativa "lunga" si può compensare con il debito Iva del 2016 da versare nell'anno successivo. Questo anche nel caso in cui la dichiarazione integrativa a favore sia stata trasmessa oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione riguardante il periodo di imposta successivo. Ad esempio se nel periodo dal 24 ottobre al 31 dicembre 2016 il contribuente ha presentato una dichiarazione integrativa a favore per l'anno 2012, può riportare il maggior credito o minor debito risultante nel rigo VL 11 del modello Iva 2017 (rilasciato ieri dalle Entrate in versione definitiva) cosicché il credito entra nella liquidazione annuale ed incide direttamente sul saldo Iva 2016. La indicazione nel rigo VL 11 segue l'indicazione analitica che deve essere riportata prima nel quadro VN.

Si ricorda che il comma 6-quater dell'articolo 8 del Dpr 322/1998, come modificato dall'articolo 5 del Dl 193/2016, dispone che **l'eventuale credito derivante dalla maggiore eccedenza detraibile risultante dalle dichiarazioni integrative a favore può essere richiesto a rimborso oppure può essere utilizzato in compensazione per eseguire il versamento dei debiti maturati a partire dal periodo di imposta successivo a quello di presentazione della dichiarazione integrativa**. Questo principio ora trova attuazione pratica nel modello di dichiarazione Iva.

La dichiarazione annuale Iva per l'anno 2016 deve obbligatoriamente essere presentata, in forma autonoma, nel periodo compreso tra il 1° e il 28 febbraio 2017 in quanto non è più possibile inviarla unitamente alla dichiarazione dei redditi entro il 30 settembre. A decorrere dal 2017 entrano, infatti, in vigore le disposizioni in materia di dichiarazione Iva autonoma introdotte dalla legge di Stabilità 2015 (comma 641 della legge 190/2014) che dovevano essere applicate sin dal 2016 ma che, di fatto, sono state prorogate al 2017 per effetto del decreto Milleproroghe (articolo 10, comma 8-bis, Dl 192/2014).

La presentazione della dichiarazione Iva relativa al 2017 e anni successivi dovrà, invece, essere presentata nel periodo compreso tra il 1° febbraio e il 30 aprile (articolo 4, Dl 193/2016).

Novità anche nel quadro VE in cui vengono introdotti specifici righi riservati alle nuove percentuali di compensazione del 7,65%, 7,95% e del 10%, nonché della nuova aliquota Iva del 5%. Inoltre, il campo 7 del rigo VE35 viene ridenominato da «Cessioni di microprocessori» a «Cessioni di prodotti elettronici» a seguito della estensione del meccanismo del reverse charge ex articolo 17, comma 6, del Dpr 633/1972 a nuove tipologie di prodotti quali console da gioco, tablet pc e laptop, microprocessori e unità centrali di elaborazione (Dlgs 24/2016).

Nel quadro VX, come indicato nelle istruzioni, da quest'anno debutta il limite di 30mila euro (il precedente era 15mila) al di sotto del quale i rimborsi Iva sono eseguiti "liberamente", ovvero senza prestazione di garanzia o visto di conformità. Nello stesso quadro, è stato inserito il nuovo campo 9 «Interpello» riservato alle società che hanno presentato l'interpello al fine della disapplicazione della disciplina delle società di comodo.

L'Iva dovuta in base alla dichiarazione annuale deve essere versata entro il 16 marzo oppure entro il 30 giugno con la maggiorazione dello 0,40%, per ogni mese/frazione di mese successivo a tale data.

Comunicazioni Iva: gestione dei dati di fatture e liquidazioni

Scelte tecniche ancora da affinare, per le diverse tipologie di trasmissione telematica in ambito Iva che, per obbligo o per facoltà, ci attendono nel 2017.

Per inquadrare in modo schematico le diverse problematiche occorre distinguere:

- l'invio trimestrale dei dati di riepilogo delle fatture attive e passive registrate sui registri Iva, da effettuarsi per obbligo ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del Dl 193/2016 o, in alternativa, per facoltà - ai sensi dell'articolo 1, comma 3, del Dlgs 127/2015, in caso di opzione per il regime premiale (specifiche tecniche contenute nel provvedimento dell'agenzia delle Entrate 182070 del 28 ottobre 2016);
- l'invio trimestrale dei dati delle liquidazioni periodiche Iva, da effettuarsi per obbligo ai sensi dell'articolo 4, comma 2, del Dl 193/2016 (specifiche tecniche ancora da definire);
- l'invio completo delle fatture attive emesse, ancorché non ancora registrate sui registri Iva, da effettuarsi per facoltà ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del decreto 127/2015, in caso di opzione per la fatturazione elettronica B2B nei confronti dei clienti che accolgono tale tipologia di fatture (specifiche tecniche FatturaPa, aggiornate alla versione 1.2, in vigore dal 9 gennaio 2017).

Sull'invio dei dati delle liquidazioni periodiche Iva, siamo in attesa di informazioni di dettaglio non ancora fornite dall'agenzia delle Entrate e l'adozione delle modalità FatturaPa/B2B rende l'invio delle fatture B2B già chiaro e con poche incognite. Le maggiori criticità si concentrano sull'invio trimestrale dei dati di riepilogo delle fatture.

Per i tecnici delle società associate ad AssoSoftware sono tre le problematiche da risolvere: per ognuna è stato richiesto un approfondimento all'Agenzia delle Entrate e alla Sogei, suggerendo al contempo specifiche ipotesi di modifica:

Rendere il file Xml multi-fattura

Pur apprezzando la logica di derivazione dei dati fattura dal tracciato Xml della FatturaPa/B2B, che semplifica la costruzione del file, è innegabile che la gestione massiva di tanti file Xml quante sono le fatture attive e passive da trasmettere complica notevolmente tutte le fasi di costruzione, controllo, trasmissione dei dati, e soprattutto di elaborazione delle ricevute, che verrebbero prodotte una per ciascuna fattura (non sarebbe neppure immaginabile poi stamparle). Sarebbe quindi opportuno rendere il file Xml multi-fattura (con più blocchi Dte e Dtf), con la possibilità di creare un unico file per l'intera azienda (più file solo nel caso di grandi quantitativi di fatture).

Chiaramente adottando questa nuova logica dovrebbe essere modificata l'impostazione del processo di rettifica/annullamento delle singole fatture, per poter identificare ciascun documento all'interno del file, tuttavia i benefici appaiono comunque evidenti.

Introdurre i dati dell'azienda, dell'intermediario e dell'impegno a trasmettere

L'attuale struttura Xml è contraddistinta dall'assenza del "contenitore" azienda (in qualità di soggetto obbligato), trattandosi di un invio indistinto di fatture, anche relative ad aziende diverse, in cui il soggetto obbligato viene desunto fattura per fattura esclusivamente dai dati anagrafici del cliente o fornitore contenuti all'interno della fattura stessa. Non sono neppure previsti i dati dell'Intermediario fiscale (generalmente i dati del commercialista) che invia il flusso per conto delle aziende, assumendosene la responsabilità con apposito impegno; infine mancano i dati del produttore di software che ha generato il file Xml. Con conseguenti difficoltà ad individuare le diverse responsabilità in caso di problemi di qualsiasi natura che dovessero sorgere.

Sarebbe quindi opportuno aggiungere nella struttura Xml i dati relativi all'azienda (il soggetto obbligato), il codice fiscale dell'Intermediario fiscale e la data dell'impegno a trasmettere, il codice fiscale del produttore di software.

Eliminare dalla struttura Xml alcune informazioni anagrafiche

L'aver derivato la struttura dei dati fattura dallo schema della FatturaPa/B2B ha generato la richiesta di alcune informazioni anagrafiche che se pur presenti sulle fatture non sono solitamente oggetto di registrazione contabile e rischiano di appesantire non solo, i flussi Xml ma anche l'attività degli operatori contabili.

L'indicazione obbligatoria dei dati anagrafici dei clienti e dei fornitori, completi di indirizzo, costituisce infatti un pesante aggravio aggiuntivo, dal momento che gli articoli 23 e 25 del Dpr 633/1972 richiedono esclusivamente l'indicazione della «ditta, denominazione o ragione sociale del cessionario del bene o del committente del servizio» (articolo 23) e l'indicazione della «ditta, denominazione o ragione sociale del cedente del bene o prestatore del servizio, ovvero nome e cognome se non si tratta di imprese, società o enti» (articolo 25). La nuova comunicazione richiede obbligatoriamente molti più dati anagrafici di quelli normalmente rilevati per l'annotazione sui registri Iva, quali i dati anagrafici della stabile organizzazione o del rappresentante fiscale, spesso non registrati in modo completo; dati oltretutto sostanzialmente inutili, visto che l'unico elemento veramente significativo, almeno per gli operatori nazionali, può essere costituito dal codice fiscale e/o dalla partita Iva.

Mod. 770/2017 Principali novità

A seguito della recente approvazione da parte dell'Agenzia delle Entrate, il nuovo modello per la dichiarazione dei sostituti d'imposta (modello 770/2017) presenta alcune novità, in particolare, si evidenziano le modifiche relative:

- all'introduzione del quadro DI, che attiene alla nuova **disciplina delle dichiarazioni integrative**, come modificata dall'art. 5 del DL 22.10.2016 n. 193 (conv. L. 225/2016);
- al quadro ST, nel quale sono **state eliminate le colonne in passato utilizzate per lo scomputo delle ritenute e delle imposte sostitutive operate in eccesso e restituite al contribuente, in quanto lo scomputo deve essere effettuato nel modello F24, senza limiti di importo** (ris. Agenzia Entrate 10.2.2015 n. 13).

Inoltre, sempre nel quadro ST, l'esposizione delle ritenute sui redditi di capitale deve essere effettuata in un'apposita nuova Sezione III;

- al quadro SY, nel quale è stata introdotta una nuova Sezione II in cui il soggetto erogatore di somme a favore del creditore pignoratizio deve indicare i dati del creditore pignoratizio e del debitore principale, quando il creditore pignoratizio è una persona giuridica (nel caso in cui non sia una persona giuridica, invece, l'informazione è contenuta nella certificazione unica).

Quadro RW: novità delle bozze del modello Redditi 2017 SP

Con riferimento alla disciplina sul monitoraggio fiscale, le bozze delle istruzioni ai modelli Redditi 2017 SP e ENC riportano una **novità rispetto al modello UNICO 2016, precisando il criterio prioritario per la valorizzazione delle attività finanziarie da indicare nel quadro RW/2017.**

Secondo le bozze diffuse dall'Agenzia delle Entrate, il criterio prioritario per la valorizzazione delle attività finanziarie da indicare nel quadro RW/2017 sarà il valore che risulta dal documento di rendicontazione predisposto dall'istituto finanziario estero o al valore di mercato, in sostanza coincidenti.

Un'altra novità è rappresentata dall'indicazione del quadro reddituale che deve essere compilato nel caso gli investimenti esteri dichiarati siano fruttiferi.

In particolare, nella colonna 18 del quadro RW/2017 dovrà essere inserito un codice per indicare la compilazione di uno o più quadri reddituali conseguenti al cespite indicato oggetto di monitoraggio ovvero se l'investimento estero risulta infruttifero.

In particolare, sarà previsto:

- il codice "1", in caso di compilazione del quadro RL;
- il codice "2", in caso di compilazione del quadro RM;
- il codice "3", in caso di compilazione del quadro RT;
- il codice "4", in caso di compilazione contemporanea di due o tre quadri tra RL, RM e RT;
- il codice "5", nel caso in cui i redditi relativi ai prodotti finanziari verranno percepiti in un successivo periodo di imposta ovvero i predetti prodotti finanziari sono infruttiferi.

Effetti dell'IRI sulla contribuzione dovuta

L'art. 1 co. 548 della L. 232/2016 (legge di bilancio 2017) prevede che, **per i soggetti che applicano l'art. 55-bis del TUIR in materia di IRI, il contributo annuo dovuto alle Gestioni degli artigiani e commercianti dell'INPS è determinato senza tenere conto delle disposizioni del predetto articolo.**

Da ciò si ricava l'irrilevanza sul piano contributivo della scelta del nuovo regime opzionale, fruibile da imprenditori individuali, snc e sas in contabilità ordinaria, società di capitali a ristretta base proprietaria (in alternativa alla c.d. "piccola trasparenza") e comportante, tra l'altro, la separazione tra:

- il reddito d'impresa reinvestito nell'impresa o nella società, assoggettato a tassazione separata con aliquota del 24% ed escluso dalla formazione del reddito complessivo dell'imprenditore o dei soci;
- gli utili prelevati, che soli concorrono, come reddito d'impresa, alla tassazione IRPEF in capo al percipiente.

Per conto, risulterebbe confermato, in sede di determinazione della contribuzione dovuta da imprenditori individuali, soci di snc e soci di sas iscritti alle suddette Gestioni, l'assoggettamento ad imposizione previdenziale, nel rispetto dei valori di imponibile minimo e massimo, sia di tutti i redditi d'impresa propriamente detti ex art. 55 del TUIR, sia di quelli considerati tali sulla base delle disposizioni che sanciscono la trasparenza fiscale (artt. 5 e 6 del TUIR), secondo cui i redditi delle snc e delle sas, da qualsiasi fonte provengano e quale che sia l'oggetto sociale, sono imputati a ciascun socio, indipendentemente dalla percezione, proporzionalmente alla quota di partecipazione agli utili.

Per i soci di srl, si dovrebbe applicare il regime delle srl "non trasparenti", per cui la base imponibile contributiva è costituita dalla parte del reddito d'impresa dichiarato dalla società ai fini fiscali, attribuibile al socio in ragione della quota di partecipazione agli utili, a prescindere da eventuali accantonamenti a riserva e dall'effettiva distribuzione degli utili stessi.

Dichiarazione IVA entro il 28 febbraio 2017

Con i provvedimenti nn. 10041/2017 e 10050/2017 del 16 gennaio 2017, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i modelli di dichiarazione IVA/2017 concernenti l'anno 2016, con le relative istruzioni.

La dichiarazione IVA 2017, secondo quanto disposto dall'art. 4 comma 4 lett. c) del DL 193/2016, deve essere presentata nel mese di febbraio, con termine ultimo il **28 febbraio 2017**.

Viene così meno sia la dichiarazione unificata (il modello UNICO è stato ridenominato in "modello Redditi") sia il conseguente obbligo di effettuare la comunicazione dati IVA nel mese di febbraio (per coloro che presentavano la dichiarazione annuale entro il termine "lungo").

Il modello di dichiarazione 2017 non presenta novità relative ai soggetti esonerati, che dunque rimangono quelli che non erano tenuti alla presentazione della precedente dichiarazione IVA.

Confermando quanto già anticipato nelle bozze rilasciate il 23 dicembre 2016, le novità principali della dichiarazione 2017 riguardano:

- l'introduzione dei righi, nei quadri VE e VF, per dichiarare (o esporre) le operazioni con **aliquota IVA del 5%** (prestazioni socio-sanitarie rese dalle cooperative sociali, nonché cessioni di basilico, rosmarino e salvia) e quelle soggette alle nuove percentuali di compensazione previste per i prodotti agricoli;

- la modifica del campo 7 nel rigo VE35, per le operazioni in **reverse charge**, includendo le cessioni di tablet, laptop e console da gioco ex art. 17 comma 6 lett. c) del DPR 633/72;

- la previsione, nel rigo VX4 casella 4, del codice per l'erogazione prioritaria dei rimborsi IVA in favore dei soggetti che effettuano operazioni in reverse charge nel settore edile ex art. 17 comma 6 lett. a-ter) del DPR 633/72 (il modello TR è già stato adeguato);

- nel quadro VX, l'adeguamento alla nuova soglia di **30.000 euro** per l'esecuzione dei rimborsi IVA senza prestazione di garanzia o visto di conformità;

- le modifiche ai **regimi opzionali**, introducendo nei rigi VO33 e VO34 le caselle per comunicare adesioni e revoche ai fini del passaggio tra regime IVA ordinario e regimi "forfetari";

- l'introduzione del quadro VN, ove riportare il credito derivante dalla presentazione di una **dichiarazione integrativa** "a favore", oltre il termine prescritto per l'invio telematico della dichiarazione annuale relativa al periodo d'imposta successivo a quello cui la dichiarazione integrativa si riferisce (ad esempio, il quadro è riservato a un soggetto che, nel corso del 2016, abbia presentato la dichiarazione integrativa IVA 2014, relativa all'anno d'imposta 2013).

A questo proposito, le istruzioni alla dichiarazione annuale non chiariscono se il termine per l'esercizio del diritto alla **detrazione** dell'IVA debba comunque intendersi fissato nei 2 anni secondo l'art.19 del DPR 633/72.

I modelli definitivi contengono anche il nuovo quadro VG, riservato alle società controllanti che intendono avvalersi, per l'anno 2017, della procedura di compensazione denominata "IVA di gruppo" di cui all'art. 73 del DPR 633/72 e al DM 13 dicembre 1979.

A partire dall'anno in corso, infatti, secondo le modifiche apportate al citato art. 73 dalla legge di bilancio per il 2017, le società controllanti sono tenute a comunicare all'Agenzia delle Entrate l'esercizio dell'opzione per il regime di vantaggio compilando l'apposito quadro nella dichiarazione IVA presentata nell'anno solare a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione.

Il quadro è composto da **due sezioni**:

- la prima riservata ad accogliere i dati delle società controllate partecipanti alla compensazione IVA;

- la seconda finalizzata a riportare le informazioni relative alle società partecipanti alla catena di controllo, ma non alla compensazione IVA.

Qualora, per ciascuna delle due sezioni, il numero delle società fosse superiore a tre, potranno adoperarsi più moduli, progressivamente numerati. Il nuovo adempimento sostituisce la presentazione del modello IVA 26 entro il termine previsto per la liquidazione (ed eventuale versamento) dell'IVA per il mese di gennaio (16 febbraio).

Rideterminazione del valore dei terreni: precedente rivalutazione a valori superiori a quelli di vendita

Con l'approvazione della legge di bilancio 2017, **è possibile rideterminare il costo fiscale dei terreni (agricoli e edificabili) posseduti all'1.1.2017 al di fuori dal regime di impresa, attraverso il versamento di un'imposta sostitutiva dell'8%, entro il 30.6.2017.**

L'agevolazione si applica anche ai terreni già rivalutati, beneficiando della detrazione dell'imposta sostitutiva versata precedentemente; tuttavia, occorre tenere presente che l'aliquota dell'imposta in argomento è raddoppiata rispetto alle proroghe dell'agevolazione che sono state riproposte fino al 2014.

Pertanto, in caso di nuova rivalutazione dei terreni, l'effettuazione di una perizia "al ribasso" per adeguare il valore delle aree ai minori valori di mercato potrebbe risultare poco conveniente. Infatti:

- procedendo con la redazione di una perizia "al ribasso", nella maggior parte dei casi occorre comunque versare l'imposta sostitutiva in quanto, anche detraendo l'imposta versata all'atto della precedente rivalutazione effettuata fino al 2014, l'aliquota dell'8% applicata al valore dell'area all'1.1.2017 fa sì che l'importo netto risulti comunque positivo;
- in molti contesti risulta più conveniente utilizzare quanto previsto dalla circ. Agenzia delle Entrate 15.2.2013 n. 1 per la quale nell'atto di vendita si devono indicare sia il corrispettivo sia il maggior valore di perizia. In questo caso, il venditore non realizza alcuna plusvalenza imponibile ai sensi dell'art. 67 co. 1 del TUIR, ma le imposte di registro, ipotecaria e catastale vengono calcolate sul valore di perizia.

Crediti, debiti e titoli: valutati al costo ammortizzato

Per effetto delle modifiche apportate dal DLgs. 139/2015 all'art. 2426 c.c., a decorrere dai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dall'1.1.2016, **i crediti, i debiti e i titoli sono rilevati in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale.** Ciò implica la necessità di "attualizzare" i crediti e i debiti che, al momento della rilevazione iniziale, non sono produttivi di interessi.

I nuovi documenti OIC 15, OIC 19 e OIC 20 contengono le relative indicazioni operative.

Per effetto della disciplina transitoria di cui all'art. 12 co. 2 del DLgs. 139/2015:

- i crediti, i debiti e i titoli già rilevati in bilancio all'1.1.2016 possono continuare ad essere contabilizzati secondo le disposizioni previgenti, fino a esaurimento dei relativi effetti in bilancio;

- i crediti, i debiti e i titoli rilevati in bilancio a decorrere dall'1.1.2016 devono essere contabilizzati secondo le nuove disposizioni.

Qualora si usufruisca di tale facoltà, occorre farne menzione in Nota integrativa. In caso contrario, il criterio del costo ammortizzato e l'attualizzazione devono essere applicati a tutti i crediti/debiti/titoli retroattivamente (imputando gli effetti agli utili/perdite portati a nuovo del patrimonio netto).

Sono esonerate dall'adozione del criterio del costo ammortizzato le società che redigono il bilancio abbreviato e le micro imprese.

L'applicazione del criterio del costo ammortizzato determina rilevanti implicazioni fiscali già sulla dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2016. In particolare, l'attualizzazione comporta una diversa ripartizione nel tempo della componente finanziaria e, limitatamente ai crediti/debiti commerciali, la "trasformazione" di una quota di ricavo/costo in proventi/oneri finanziari.

Interessi passivi di conto corrente: rilevazione al 31.12.2016

L'art. 120 co. 2 lett. a) del DLgs. 385/93 (TUB), come sostituito dall'art. 17-bis co. 1 del DL 18/2016 (conv. L. 49/2016), stabilisce che **nei rapporti di conto corrente o di conto di pagamento deve essere assicurata, nei confronti della clientela, la stessa periodicità nel conteggio degli interessi sia debitori sia creditori, comunque non inferiore ad un anno.** Gli interessi sono conteggiati il 31 dicembre di ciascun anno e, in ogni caso, al termine del rapporto per cui sono dovuti.

Centro Studi Fiscali e Societari

Per effetto di tale norma, l'addebito degli interessi passivi avverrà soltanto in data 1.3.2017.

Tale circostanza deve essere considerata al fine della redazione del bilancio 2016. Il calcolo degli interessi passivi del conto corrente relativi all'ultimo trimestre 2016 dovrà essere recuperato nell'estratto conto inviato dalla banca e si dovrà imputare il relativo costo nel periodo di maturazione.

Strumenti finanziari derivati: nozione di copertura

Il DLgs. 139/2015 ha introdotto, a decorrere dai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dall'1.1.2016, una disciplina civilistica per la rilevazione in bilancio degli strumenti finanziari derivati e delle operazioni di copertura ispirata alla prassi internazionale.

Nel caso di derivati utilizzati a fini di copertura dei rischi, l'art. 2426 co. 1 n. 11-bis c.c. prevede un regime differenziato a seconda che la copertura si riferisca al fair value di elementi presenti nel bilancio oppure a flussi finanziari o operazioni di futura manifestazione.

Ferma restando la valutazione al fair value del derivato:

- nel primo caso, la norma richiede di **valutare l'elemento oggetto di copertura evidenziando (a Conto economico) le variazioni di valore relative al rischio coperto;**

- nel secondo caso, in assenza di elementi da valutare in bilancio, in quanto la copertura si riferisce a fenomeni di futura manifestazione, **gli effetti della valutazione al fair value sono rilevati in una voce del patrimonio netto.**

Si considera sussistente la copertura in presenza, fin dall'inizio, di stretta e documentata correlazione tra le caratteristiche dello strumento o dell'operazione coperti e quelle dello strumento di copertura.

La norma richiede, quindi, la sussistenza di due requisiti: il primo sostanziale, relativo alla "stretta correlazione", il secondo formale, relativo alla "documentata correlazione".

Redditi PF 2017, modello e istruzioni

E' disponibile in bozza il modello di **dichiarazione dei redditi** per le persone fisiche **Redditi PF 2017 (ex-UNICO)**, la modifica deriva dalla separazione rispetto alla dichiarazione IVA.

Premi di risultato: l'agevolazione, reintrodotta dalla Legge di Stabilità dell'anno scorso, inserita anche nel 730, prevede la tassazione al 10% per i premi di produttività ai dipendenti che guadagnano un massimo di 50mila euro l'anno. Il premio può arrivare a 2mila euro, che diventano 2mila 500 nelle imprese che prevedono il coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro. E' anche possibile scegliere di percepire i premi sottoforma di benefit aziendali, nel qual caso esentasse. Ricordiamo che la Legge di Bilancio 2017 ha praticamente raddoppiato il premio di produttività agevolabile, ma a partire dall'anno in corso (che verrà dichiarato nel 2018).

Lavoratori impatriati: è una misura che favorisce il rientro dei cervelli, consentendo a chi torna a lavorare in Italia, ed è in possesso di determinati requisiti (fra gli altri, bisogna restare per almeno due anni), di calcolare come imponibile solo il 70% del reddito prodotto.

School bonus: credito d'imposta del 65% sulle erogazioni liberali a favore di istituti scolastici.

Leasing prima casa: detrazione al 19% sui canoni di leasing per l'acquisto di immobili da adibire a prima casa. L'agevolazione è riservata a contribuenti con reddito fino a 55mila euro, l'agevolazione si applica a un canone massimo di 8mila euro per gli under 35, mentre il tetto scende a 4mila euro sopra questa soglia. Si applica la detrazione anche se nel corso del 2016 è stato pagato il prezzo di riscatto che non supera i 20mila euro per gli under 35 e i 10mila euro per chi ha superato questa età.

Costi black list: eliminati i righi in cui si segnavano spese e componenti negativi indeducibili derivanti da operazioni con paesi a fiscalità privilegiata.

Patent box: nel quadro RF (reddito d'impresa), inserito il campo per la quota di reddito agevolabile che riguarda il periodo fra la presentazione dell'istanza di ruling

e la sottoscrizione dell'accordo, per consentire l'accesso al patent box nel periodo di imposta di presentazione dell'istanza.

Dichiarazione integrativa a favore: i termini per la presentazione sono stati allungati ed equiparati a quelli dell'accertamento (cinque anni): dal frontespizio del modello Redditi PF è stata eliminata la casella "tipo di dichiarazione", perché non è più necessario segnalare se si tratta di dichiarativa a favore o a sfavore. La norma (articolo 5 DI 193/2016) stabilisce che nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo in cui si presenta la dichiarazione integrativa, si indica il credito derivante da minor debito o maggior credito risultante. Per questo c'è il nuovo quadro DI, mentre è stato eliminato dal quadro RS il prospetto relativo ad "errori contabili".

Scadenza presentazione: **30 giugno** per il cartaceo, **2 ottobre** in forma telematica, slittamento anche per le scadenze di **pagamento**, in virtù del Decreto Fiscale, per cui **il saldo delle imposte e l'acconto si pagano entro il 30 giugno 2017.**

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Bilancio abbreviato, criteri di valutazione, documenti che compongono il bilancio

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata non sono obbligate ad applicare, ai fini della valutazione dei titoli, dei crediti e dei debiti, il criterio del costo ammortizzato ex art. 2426 co. 1 n. 1 e 8 cod.civ..

Le società in esame hanno, quindi, la facoltà di iscrivere i titoli al costo di acquisto, i crediti al valore di presumibile realizzo e i debiti al valore nominale.

Con specifico riferimento ai debiti, si ricorda che, in relazione ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio in data precedente all'1.1.2016, i costi di transazione su finanziamenti erano iscritti tra le altre immobilizzazioni immateriali.

Il criterio del costo ammortizzato prevede, invece, l'inclusione dei costi di transazione nella determinazione del tasso di interesse effettivo.

Il nuovo documento OIC 19 precisa che i costi accessori relativi ai finanziamenti valutati al valore nominale sono rilevati tra i risconti attivi e sono addebitati a Conto economico lungo la durata del prestito a quote costanti ad integrazione degli interessi passivi nominali.

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono, inoltre, esonerate dalla redazione del Rendiconto finanziario.

Costi di ricerca: disciplina transitoria

Il nuovo documento OIC 24 fornisce le regole per **il trattamento dei costi di ricerca capitalizzati in esercizi precedenti** a quello di prima applicazione delle novità introdotte dal DLgs. 139/2015.

Tali spese sono mantenute iscritte nell'attivo di bilancio (nella voce "B.I.2 - Costi di sviluppo") qualora presentino, all'1.1.2016, i requisiti per la capitalizzazione dei costi di sviluppo previsti dal nuovo principio contabile.

Non è necessario, quindi, verificare il possesso dei requisiti nell'esercizio iniziale di capitalizzazione, ma solo al momento di prima applicazione dell'OIC 24 (1.1.2016). L'applicazione retroattiva della nuova disciplina non comporta, in genere, la necessità di eliminare i saldi residui delle spese di ricerca, in quanto i criteri per la capitalizzazione dei costi di sviluppo coincidono con i requisiti richiesti dal previgente documento OIC 24 per la capitalizzazione dei costi di ricerca applicata e sviluppo. Laddove, invece, i costi di ricerca, capitalizzati in esercizi precedenti, non rispettino i requisiti previsti per la capitalizzazione dei costi di sviluppo, gli stessi devono essere eliminati, in sede di prima applicazione della nuova disciplina, rilevando gli effetti in bilancio retroattivamente secondo le indicazioni dell'OIC 29, ovvero movimentando prioritariamente gli utili portati a nuovo.

Fusione di fondazioni: disposizioni applicabili

Il Tribunale di Roma, nella sentenza 25.1.2016, ha stabilito che, **in caso di fusione** (nella specie, per incorporazione) **tra fondazioni, è ammissibile**, nei limiti della compatibilità e tenendo conto delle differenze strutturali e di scopo, **l'applicazione analogica della disciplina dettata in tema di fusione di società.**

Quanto più grandi sono gli enti interessati alla fusione, tanto maggiore deve essere la conformazione all'iter previsto per le società, il tutto sotto il controllo dell'Autorità

amministrativa incaricata di procedere all'iscrizione nel Registro delle persone giuridiche (la Prefettura) e previo parere dell'Agenzia delle ONLUS (in caso di enti dotati di tale natura), anche al fine di rispettare la volontà dei fondatori in ordine alla corretta devoluzione del patrimonio.

In particolare, "non" sono applicabili:

- le norme in tema di "rapporto di cambio" (artt. 2501-ter co. 1 n. 3 e 2501-quinquies co. 2 c.c.), in quanto non vi sono quote di partecipazione al capitale sociale da dover rispettare in relazione all'ente risultante dalla fusione;
- la previsione in tema di pubblicazione della deliberazione di fusione nel Registro delle imprese (art. 2502-bis c.c.) e quella in tema di opposizione dei creditori (art. 2503 c.c.);

- la disciplina dettata dall'art. 2504-quater co. 1 c.c., ai sensi del quale, eseguite le iscrizioni dell'atto di fusione, l'invalidità dell'atto di fusione non può essere pronunciata.

Unioni civili: regole completate

Le **unioni civili** guadagnano la piena equiparazione al **matrimonio**, almeno sotto il profilo amministrativo e anche per gli effetti penali. Il secondo step delle nuove forme di convivenza coincide con gli attesi decreti legislativi (5/2017; 6/2017; 7/2017) pubblicati sulla Gazzetta Ufficiale n°22 del 27.01.2017. a corredo della legge approvata la scorsa primavera (la n. 76 del 21 maggio).

I decreti delegati al governo riguardano l'adeguamento dello **stato civile** in materia di iscrizioni, trascrizioni e annotazioni delle unioni civili - equiparate appunto ai matrimoni, risolvendo così questioni applicative rese spesso complicatissime dall'approccio burocratico e/o ideologico - oltre ad interventi sul **codice penale** (con l'estensione delle "non punibilità" previste in alcuni reati per il coniuge) e infine il riordino del **diritto internazionale privato** sul versante dei matrimoni/unioni civili omosessuali contratti all'estero.

Per quanto riguarda il primo aspetto - i registri dello stato civile - il Dlgs 5/17 **aggiunge di fatto l'espressione «unioni civili» in tutti gli articoli del Dpr 396/2000 in cui compare la parola «matrimonio»**, ma aggiunge poi la disciplina specifica delle unioni civili, dalla procedura di richiesta, all'attività di verifica sulle dichiarazioni e lo stato (libero) degli "unendi". Curiosità: **l'unione va formalmente costituita entro i 180 giorni dalla conclusione dell'istruttoria**, altrimenti gli atti presupposti svaniscono. Tra i casi particolari disciplinati (tutti "figli" di casi già avvenuti e risolti in prassi) le verifiche consolari per l'italiano che si unisce all'estero, e le unioni ultraveloci in caso di pericolo di vita, o ancora al domicilio nelle ipotesi di infermità di uno dei candidati.

Il coordinamento dei due istituti coinvolge anche le navi e gli aerei, dove i rispettivi comandanti potranno «costituire» (la «celebrazione» resta prerogativa del matrimonio) unioni in «imminente pericolo di vita».

Modifiche anche al Codice penale per riconoscere le scriminanti agli "uniti" in caso di partecipazione a banda armata dell'amato/a, di sottrazione di minore (evidentemente affidato alla coppia) oltre al "salvacondotto" penale per fatti commessi a danno di congiunti limitatamente agli illeciti patrimoniali cui rimanda l'articolo 649 del Codice.

§§§§§

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