

# Centro Studi Fiscali e Societari

Milano, 8 maggio 2017

## **CIRCOLARE INFORMATIVA 09/2017 <sup>1</sup>**

### **Novità 24 – 7 maggio 2017**

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

Alberto Bonfiglio  
Michela Bonfiglio  
Studio Severgnini

### **Sommario**

Split payment: estensione della disciplina .....	2
Principio di derivazione rafforzata.....	2
Compensazione di crediti IVA: limite annuale massimo di 700.000 euro.....	2
Novità del DL 50/2017 .....	3
Uscita dal regime IRI: trattamento delle riserve di utili IRI .....	3
Termine per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA .....	3
Locazioni brevi: accesso alla cedolare secca .....	4
IVA addebitata per operazioni soggette a reverse charge.....	4
Patent box: esclusione dei marchi d'impresa .....	4
Credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo .....	5
Raccolta di fondi tramite siti Internet: estensione alle srl .....	5
Trattamento fiscale dei proventi di strumenti finanziari con diritti patrimoniali rafforzati .....	5
Riconoscimento delle perdite in sede di accertamento.....	6
ACE: novità della L. 232/2016 e del DL 50/2017 .....	6
Costi per la realizzazione di campionari: deducibilità .....	7
Confindustria bocchia la manovrina.....	7
CU INPS: modalità di rilascio.....	7
Dichiarazione precompilata: modalità di invio .....	8
Dividendi corrisposti a holding intermedie comunitarie.....	8
Scambio automatico di informazioni tra Italia e Svizzera .....	9
Deroghe societarie: estensione alle PMI.....	9
Assenza di operazioni attive e passive nel trimestre di riferimento.....	9
Nuova compensazione dei crediti d'imposta: chiarimenti .....	9
Liquidazioni periodiche IVA: proroga in vista .....	10
Novità sulle compensazioni: le deleghe respinte potranno essere ripresentate.....	10
Troppi adempimenti: si studia una nuova iniziativa.....	11
Dal 15 maggio i Caf sospenderanno il servizio Isee.....	12

<sup>1</sup> 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.

## **Split payment: estensione della disciplina**

Con il decreto legge approvato in data 11.4.2017, il Consiglio dei Ministri estende l'ambito applicativo del c.d. "split payment" di cui all'art. 17-ter del DPR 633/72, il quale prevede che, per le operazioni coinvolte, i cessionari e committenti non corrispondano l'IVA ai propri fornitori, bensì provvedano ad assolvere l'imposta in via diretta nei confronti dell'Erario.

Lo speciale meccanismo ex art. 17-ter del DPR 633/72 viene esteso alle cessioni di beni e prestazioni di servizi effettuate nei confronti di:

- società controllate direttamente dalla Presidenza del Consiglio e dai Ministeri;
- società controllate direttamente da Regioni, Province e Comuni;
- società controllate direttamente o indirettamente da parte delle società sopra menzionate;
- società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa Italiana (fatta salva la possibilità di individuare, con apposito decreto ministeriale, un indice alternativo di riferimento).

Inoltre, a differenza della precedente versione dell'art. 17-ter del DPR 633/72, sono ricomprese nella speciale disciplina tutte le operazioni effettuate nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni ex art. 1 co. 2 della L. 196/2009.

Infine, sul fronte dei "fornitori", viene meno l'esclusione dall'applicazione del meccanismo dello "split payment" che era stata prevista ex art. 17-ter co. 2 del DPR 633/72 per i compensi assoggettati a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta. Anche i soggetti che percepiscono redditi di lavoro autonomo, dunque, dovranno applicare lo "split payment" per le prestazioni di servizi rese nei confronti della PA, delle società controllate pubbliche e delle società quotate coinvolte.

Le modifiche alla disciplina previste dal decreto legge approvato in via preliminare dal Governo si rendono efficaci a decorrere dalle operazioni per le quali è emessa fattura dall'1.7.2017.

## **Principio di derivazione rafforzata**

I soggetti, diversi dalle micro-imprese (ex art. 2435-ter c.c.), che adottano nella predisposizione dei bilanci le regole contabili e le indicazioni dei "nuovi" OIC applicano, in quanto compatibili, le previsioni previste per i soggetti IAS *adopter* (cfr. DM 1.4.2009 n. 48 e DM 8.6.2011).

Tale impostazione deriva dall'estensione del principio di derivazione rafforzata anche ai suddetti soggetti, in base al quale viene attribuita rilevanza fiscale ai criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione adottati in bilancio (art. 83 co. 1 del TUIR), con il conseguente riconoscimento fiscale della rappresentazione contabile fondata sul principio di prevalenza della sostanza sulla forma. Al riguardo, l'Autore segnala, tuttavia, le previsioni dell'art. 2 del DM 1.4.2009, che pongono un limite al principio della derivazione rafforzata rappresentato dalle norme sulle valutazioni e sulle quantificazioni. Si applicano, quindi, le disposizioni fiscali che importano:

- limiti quantitativi alla deduzione di componenti negativi (ammortamenti, accantonamenti) o la loro esclusione dalla tassazione o la ripartizione in più periodi di imposta;
- l'esenzione o l'esclusione, parziale o totale, dalla formazione del reddito imponibile di componenti positivi, comunque denominati;
- la rilevanza di componenti positivi o negativi nell'esercizio secondo il principio di cassa.

## **Compensazione di crediti IVA: limite annuale massimo di 700.000 euro**

Con la sentenza n. 136 del 19.1.2017, la Comm.Trib. Reg. del Veneto ha affermato che il limite annuo previsto per l'utilizzo in compensazione orizzontale del credito IVA non è conforme alla normativa comunitaria, per cui il giudice nazionale è tenuto a disapplicarlo.

A tal proposito, viene richiamato il principio espresso nell'ambito della giurisprudenza comunitaria (cause C-78/00 e C-274/10) secondo cui sarebbe incompatibile con la direttiva 2006/112/CE la norma di uno Stato membro che non permette a un'impresa l'immediata fruizione, anche tramite compensazione, della

totalità del credito IVA, stabilendo un limite massimo e obbligando l'impresa al riporto della differenza negli esercizi successivi.

Tuttavia, osservano gli Autori, con la recente sentenza relativa alla causa C-211/16, la Corte di Giustizia UE sembra essersi espressa in senso opposto, confermando la legittimità, a determinate condizioni, della previsione di una soglia massima di compensazione.

Si ricorda che, sotto tale profilo, la "manovra correttiva" varata dal Governo l'11.4.2017 potrebbe avere un impatto non trascurabile, in quanto essa prevede l'introduzione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità per tutte le compensazioni orizzontali superiori a 5.000 euro.

Alberto Bonfiglio  
Michela Bonfiglio  
Studio Severgnini

## **Novità del DL 50/2017**

E' stato pubblicato in Gazzetta ufficiale il DL 24.4.2017 n. 50, che contiene una definizione delle liti pendenti rientranti nella giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle Entrate, a condizione che la costituzione in giudizio di primo grado ad opera del ricorrente sia avvenuta entro il 31.12.2016.

Gli aspetti salienti della definizione sono i seguenti:

- si verifica, prescindendo dalle pronunce giudiziali, lo stralcio delle sanzioni amministrative collegate al tributo e degli interessi di mora;
- è necessario pagare tutte le imposte e gli interessi da ritardata iscrizione a ruolo calcolati sino al sessantesimo giorno successivo alla notifica dell'atto;
- per le sanzioni non collegate al tributo, esse vengono meno per il 40%;
- non si dà luogo ad alcun rimborso di importi già pagati in occasione della riscossione in pendenza di giudizio;
- occorre presentare domanda entro il 30.9.2017, e la definizione si perfeziona con il pagamento di tutte le somme o della prima rata;
- le rate, al massimo tre, scadono il 30.9.2017, il 30.11.2017 e il 30.6.2018.

E' stata espunta, nel testo pubblicato in Gazzetta ufficiale, la previsione secondo cui, per fruire della definizione delle liti pendenti, sarebbe stato necessario avere in via preventiva aderito alla rottamazione dei ruoli, il cui termine è scaduto il 21.4.2017.

Ora, l'art. 11 co. 5 del DL 24.4.2017 n. 50 si limita a stabilire che, se il contribuente ha inviato il modello per la rottamazione dei ruoli, la definizione delle liti può avvenire solo unitamente alla rottamazione medesima.

## **Uscita dal regime IRI: trattamento delle riserve di utili IRI**

Il DL 24.4.2017 n. 50 ("manovra correttiva") interviene sulla disciplina dell'imposta sul reddito d'impresa (c.d. IRI), ex art. 55-bis del TUIR, regolando il trattamento fiscale degli utili maturati in vigenza dell'opzione IRI in sede di uscita dal regime.

Viene, infatti, previsto che, in caso di fuoriuscita dal regime, anche a seguito di cessazione dell'attività:

- la distribuzione di riserve formate con utili IRI, nei limiti in cui le stesse sono state assoggettate a tale imposta, concorrono a formare il reddito complessivo dell'imprenditore, dei collaboratori e dei soci;
- ai medesimi soggetti è, tuttavia, riconosciuto un credito d'imposta pari al 24%.

In sostanza, al fine di evitare la doppia imposizione degli utili già assoggettati ad IRI, che si verrebbe a creare in quanto i medesimi non potrebbero essere portati in deduzione dal reddito d'impresa per effetto della fuoriuscita dell'opzione, il legislatore ha previsto il riconoscimento, per il soggetto percettore, di un credito d'imposta garantendo così la simmetria impositiva tra la società e i soci (o l'imprenditore).

## **Termine per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA**

Il diritto alla detrazione dell'IVA, a fronte delle modifiche introdotte dall'art. 2 del DL 50/2017, in vigore dal 24.4.2017, può essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa all'anno in cui lo stesso è sorto; in proposito si rileva che:

- il nuovo termine per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA non coincide con il momento finale in cui può essere registrato l'acquisto (ovvero entro la liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione IVA e, comunque, entro il termine di presentazione della dichiarazione per l'anno di ricevimento della fattura);

- l'entrata in vigore del DL 50/2017 si pone in possibile contrasto con lo Statuto del contribuente (art. 3 della L. 212/2000), il quale riconosce ai contribuenti un termine minimo di 60 giorni per adeguarsi alle novità normative, oltre a rendere difficile (se non impossibile) l'esercizio del diritto alla detrazione IVA in violazione dei principi affermati dalla Corte di Giustizia UE 12.7.2012 causa C-284/11. Per questo motivo si auspica che la norma valga solamente per le fatture ricevute a partire dal 2017;

- non sono chiari gli effetti delle novità, in caso di presentazione anticipata della dichiarazione annuale IVA per ottenere più velocemente il rimborso.

Alberto Bonfiglio  
Michela Bonfiglio  
Studio Severgnini

## **Locazioni brevi: accesso alla cedolare secca**

L'art. 4 del DL 24.4.2017 n. 50 introduce una disposizione relativa alle "locazioni brevi". Secondo la definizione fornita dalla norma, si tratta dei contratti di locazione:

- di immobili ad uso abitativo;
- di durata non superiore a 30 giorni;
- inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di biancheria e di pulizia dei locali;

- stipulati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio dell'attività di impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online.

Tra il resto, la nuova norma dispone che, in relazione ai contratti aventi le caratteristiche sopra elencate, stipulati dall'1.6.2017:

- si applicano le disposizioni relative alla cedolare secca, che trova applicazione con l'aliquota del 21% in caso di opzione per l'imposta sostitutiva;
- i soggetti che esercitano attività di gestione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online, qualora incassino i canoni, operano, in qualità di sostituti di imposta, una ritenuta del 21% sull'ammontare dei canoni e corrispettivi, da imputarsi a cedolare secca in caso di opzione per il regime sostitutivo e di acconto in assenza di opzione.

## **IVA addebitata per operazioni soggette a reverse charge**

Con la sentenza di ieri, 26.4.2017, relativa alla causa C-564/15, la Corte di Giustizia UE ha affermato che, nell'ipotesi in cui un'operazione soggetta a reverse charge in base al diritto interno di uno Stato membro sia stata erroneamente assoggettata ad IVA nei modi ordinari, all'acquirente non può essere riconosciuto il diritto alla detrazione dell'imposta versata al fornitore, in quanto non dovuta. Resta ferma, tuttavia, per l'acquirente, la possibilità di richiedere alla controparte il rimborso dell'IVA erroneamente addebitata in rivalsa e, se tale rimborso risulta impossibile o eccessivamente difficile, di avanzare la richiesta direttamente all'Autorità fiscale.

Inoltre, in ossequio al principio di proporzionalità, laddove il giudice nazionale non ravvisi alcun danno erariale, né indizi di frode fiscale, la violazione commessa non dovrebbe essere punita applicando una sanzione proporzionale all'IVA non versata dall'acquirente.

La fattispecie esaminata dalla Corte aveva ad oggetto l'acquisto in sede giudiziale, da parte di un contribuente ungherese, di un hangar mobile, per il quale la società cedente, sottoposta a procedura concorsuale, aveva emesso fattura applicando l'IVA in rivalsa, ancorché tale operazione, in base alle norme interne, fosse soggetta ad IVA con il meccanismo del reverse charge.

## **Patent box: esclusione dei marchi d'impresa**

L'art. 56 del DL 50/2017, allineandosi alle prescrizioni dell'OCSE, elimina i marchi di impresa dall'art. 1 co. 39 della L. 190/2014, recante l'elenco dei beni immateriali che possono fruire del Patent box.

I marchi di impresa sono quindi esclusi dal Patent box, ma solo per i periodi d'imposta per i quali le opzioni sono esercitate successivamente al 31.12.2016 (per i soggetti "solari", quindi, dal 2017).

Per le opzioni esercitate con riferimento al 2015 e al 2016, la deduzione relativa al reddito dei marchi continua fino al termine del quinquennio e, in ogni caso, non oltre il 30.6.2021.

Viene, inoltre, previsto l'aggiornamento del DM 30.7.2015, per adeguarlo alle nuove disposizioni.

## **Credito d'imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo**

La circolare Agenzia delle Entrate 27.4.2017 n. 13 analizza le novità apportate dall'art. 1 co. 15 della L. 232/2016 (legge di bilancio 2017) alla disciplina del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo ex art. 3 del DL 145/2013.

Tra i numerosi chiarimenti, si segnalano i seguenti:

- i soggetti "solari" possono avvalersi dell'agevolazione per gli investimenti effettuati dal 2015 al 2020;

- per il 2015 e il 2016 (soggetti "solari") il credito di imposta compete nei limiti dell'importo massimo annuale pari a 5 milioni di euro, mentre per i restanti quattro periodi agevolati (2017, 2018, 2019 e 2020) il beneficio spetta nei limiti del nuovo tetto massimo;

- coesistono due modalità di calcolo del credito d'imposta: la prima modalità va applicata agli investimenti effettuati nei periodi d'imposta 2015 e 2016, nei quali la determinazione dell'agevolazione avviene in funzione della diversa aliquota del credito d'imposta (25% o 50% a seconda della tipologia di costo ammissibile); la seconda, c.d. "semplificata", va applicata agli investimenti che saranno effettuati nei periodi d'imposta 2017, 2018, 2019, 2020 e consiste nella determinazione dell'agevolazione in funzione di un'unica aliquota del credito d'imposta pari al 50% per tutte le tipologie di costi ammissibili.

Con riferimento ai contribuenti che hanno adottato soluzioni interpretative difformi rispetto a quelle della circolare, determinando un beneficio maggiore per il periodo d'imposta 2015, è possibile regolarizzare la posizione, senza applicazione di sanzioni, versando l'importo del credito indebitamente utilizzato e presentando apposita dichiarazione integrativa.

## **Raccolta di fondi tramite siti Internet: estensione alle srl**

Analizzando le modifiche apportate dall'art. 57 co. 1 del DL 50/2017 all'art. 26 co. 2, 5 e 6 del DL 179/2012, si evidenzia che determinate deroghe al diritto societario prima previste per le start up e PMI innovative sono ora estese a tutte le PMI.

In particolare, viene evidenziato che, per effetto dell'intervento legislativo, anche le PMI costituite nella forma di srl possono offrire il proprio capitale al pubblico mediante crowdfunding, cioè la raccolta di capitali attraverso portali cui il pubblico può accedere tramite Internet (in deroga all'art. 2468 co. 1 c.c.).

Inoltre, sempre per le PMI costituite in forma di srl viene previsto che:

- l'atto costitutivo possa creare categorie di quote fornite di diritti diversi e determinare il contenuto delle varie categorie anche in deroga all'art. 2468 co. 2 e 3 c.c.;

- il divieto di operazioni sulle proprie partecipazioni ex art. 2474 c.c. non si applica qualora l'operazione stessa sia compiuta in attuazione di piani di incentivazione che prevedano l'assegnazione di quote di partecipazione a dipendenti, collaboratori o componenti dell'organo amministrativo, prestatori d'opera e servizi anche professionali.

## **Trattamento fiscale dei proventi di strumenti finanziari con diritti patrimoniali rafforzati**

L'art. 60 del DL 50/2017 ha previsto che i proventi degli strumenti finanziari con diritti patrimoniali rafforzati (es. azioni speciali con diritti agli utili più che proporzionali alla corrispondente quota di capitale) detenuti da dipendenti e amministratori di società e di OICR sono considerati redditi di capitale, o redditi diversi di natura finanziaria, alle condizioni previste dalla norma stessa, riguardanti:

- l'entità dell'investimento di dipendenti e amministratori, pari almeno all'1% dell'investimento effettuato dall'OICR o del patrimonio netto della società;

- la "postergazione" del diritto al maggior utile dopo che tutti i soci della società o i partecipanti all'OICR abbiano percepito la quota di utile corrispondente alla partecipazione;

- un periodo minimo di possesso di cinque anni degli strumenti finanziari.

La norma dovrebbe riguardare i soli proventi derivanti dal possesso o dall'alienazione dei titoli, e non l'eventuale fringe benefit tassato in sede di assegnazione delle azioni o quote, il quale continuerebbe ad essere assoggettato alle regole del reddito di lavoro dipendente.

## **Riconoscimento delle perdite in sede di accertamento**

La circolare Agenzia delle Entrate 28.4.2017 n. 15 fornisce indicazioni operative riguardanti le modalità e i termini per il computo in diminuzione delle perdite nell'ambito del procedimento di accertamento ordinario e per adesione (artt. 42 co. 4 del DPR 600/73 e 7 co. 1-ter del DLgs. 218/97).

Per le perdite di periodo opera lo scomputo "in automatico", il quale si traduce in un disconoscimento della perdita mediante la rettifica del quantum dichiarato dal contribuente, che può consistere nell'accertamento di una minor perdita o di un maggior reddito. L'ufficio notifica l'avviso di accertamento (o predispone l'atto di adesione se non preceduto da avviso di accertamento) in tutti i casi di rettifica della perdita dichiarata e anche qualora non emerga una maggiore imposta accertata.

Diversamente, le perdite "pregresse" sono scomputate a seguito di apposita istanza presentata dal contribuente, mediante il c.d. modello "IPEA" (prov. Agenzia delle Entrate 12.10.2016 n. 164492). Il contribuente può presentare l'IPEA solo qualora dalla rettifica emerga un maggior reddito.

Con l'istanza è possibile richiedere agli Uffici la riduzione degli imponibili accertati utilizzando le perdite pregresse "non utilizzate alla data di presentazione del Modello", maturate anteriormente al periodo di imposta oggetto di rettifica e ancora utilizzabili alla data di chiusura dello stesso ai sensi degli artt. 8 e 84 del TUIR.

Per quanto riguarda le perdite pregresse, precisa l'Agenzia, occorre far riferimento a quelle che hanno trovato esposizione nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta oggetto di rettifica, in quanto ancora utilizzabili ai sensi degli artt. 8 e 84 del TUIR.

Al fine di individuare l'esatto ammontare delle perdite scomputabili, occorre sottrarre, dalle perdite utilizzabili al termine del periodo d'imposta oggetto di rettifica, quelle utilizzate successivamente fino alla data di presentazione della predetta istanza.

Non sussiste alcun vincolo di priorità nella scelta delle perdite da utilizzare in compensazione.

Da ultimo, l'Agenzia individua alcune ipotesi nelle quali i soggetti aderenti al consolidato hanno la possibilità di presentare il modello IPEA; si tratta, ad esempio, delle perdite anteriori al regime di tassazione di gruppo o delle perdite riattribuite in ipotesi di interruzione o revoca del consolidato.

## **ACE: novità della L. 232/2016 e del DL 50/2017**

Per effetto delle novità apportate alla disciplina dell'ACE dalla L. 232/2016, le società di persone e gli imprenditori individuali in contabilità ordinaria determinano la base di calcolo dell'agevolazione quale sommatoria di due componenti:

- una fissa, rappresentata dalla differenza tra il patrimonio netto al 31.12.2015 e il patrimonio netto al 31.12.2010;
- una variabile, rappresentata dagli incrementi netti di patrimonio rilevati a decorrere dall'1.1.2016.

Sussistono, tuttavia, alcune difficoltà pratiche nella "gestione" della nuova norma, in quanto:

- essa non prevede espressamente se i patrimoni netti al 31.12.2015 e al 31.12.2010 debbano essere assunti al lordo o al netto dell'utile di esercizio;
- le istruzioni ai modelli di dichiarazione non forniscono indicazioni particolari né su tale punto, né su altre questioni, come ad esempio quella del computo degli accantonamenti degli utili, posto che non vi sono nei soggetti IRPEF eventi, quali la delibera assembleare, che "certificano" tali accantonamenti.

Dal 2017, per effetto delle modifiche del DL 50/2017, la normativa viene nuovamente cambiata, prevedendosi che la componente fissa debba essere computata quale differenza tra il patrimonio netto al 31.12.2015 e il patrimonio netto al termine del quinto periodo d'imposta precedente a quello per cui si effettua il calcolo.

## Costi per la realizzazione di campionari: deducibilità

La Corte di Cassazione con sentenza 14.12.2016 n. 25690 ha stabilito, in riferimento al previgente contesto normativo, che le spese sostenute per la realizzazione del campionario non erano civilisticamente capitalizzabili e, quindi, sotto il profilo fiscale, la loro deducibilità doveva essere fatta valere integralmente nel periodo S. Si evidenzia, al riguardo, che il previgente OIC 24 (versione 2015), solo in relazione ai costi di pubblicità, prevedeva la capitalizzazione a condizione che si trattasse di "operazioni non ricorrenti", relative ad azioni dalle quali la società ha "la ragionevole aspettativa di importanti e duraturi ritorni economici". Tuttavia, la Cass. 25690/2016 ha affermato che nella specie non si trattava di spese di pubblicità ai sensi del previgente art. 108 co. 2 del TUIR.

L'Amministrazione finanziaria ha, invece, chiarito in passato che i costi di campionario possono essere dedotti alla stregua di spese di pubblicità (RM 746/76). Peraltro, per effetto delle modifiche apportate dal DL 244/2016 convertito all'art. 108 co. 1 del TUIR, a decorrere dal 2016 (per i soggetti "solari") le spese di pubblicità, se sono imputate integralmente a Conto economico, sono deducibili fiscalmente nel periodo d'imposta, mentre, se sono capitalizzate in bilancio, ai fini fiscali assumono rilevanza in funzione della quota di ammortamento civilisticamente prevista.

## Confindustria boccia la manovrina

La manovrina del governo "**aumenta il carico fiscale**". Lo ha affermato Marcella Panucci, direttore generale di **Confindustria**, nel corso di una audizione di fronte alla commissione Bilancio di Camera e Senato. "Durante il percorso di definizione del decreto - ha spiegato - si è spesso sostenuto che la preannunciata **correzione dei conti pubblici** sarebbe stata conseguita ricorrendo prevalentemente a misure di contrasto all'**evasione fiscale**, senza incrementare la pressione fiscale sui contribuenti". Invece, accusa, non è andata e punta il dito contro l'inasprimento della tassazione per i comparti del **gioco**, che non ha ormai uguali in Europa, e del **tabacco**, nonché alla stretta su misure strutturali che interessano la generalità delle imprese, quali l'Ace". "Il primo gruppo di norme che desta seria preoccupazione - sottolinea - è quello che concerne gli **adempimenti Iva**".

Anche stavolta, ha osservato Panucci, "si attinge in larga parte per conseguire gli obiettivi di riequilibrio strutturale dei conti pubblici". In particolare, Confindustria lamenta il carico fiscale sulle **imprese**, facendo riferimento "ai più gravosi oneri procedurali per la gestione quotidiana della variabile fiscale (vedi il caso delle **compensazioni**); al sensibile vulnus alla liquidità delle imprese legato alle ricadute dei nuovi meccanismi di riscossione dell'Iva, cui non fa da contraltare una maggiore efficienza e rapidità dei tempi dei rimborsi, non più procrastinabile". Il Governo, ha sottolineato Panucci, "richiede, ora, una nuova proroga dello **split payment** e ne amplia l'ambito applicativo, con un intervento che desta non poche preoccupazioni: non possono essere sottaciuti, al riguardo, i riflessi che questa azione avrà sulla liquidità delle imprese, anche in considerazione dei tempi medi con cui l'Amministrazione fiscale italiana provvede al rimborso dei crediti Iva". Al riguardo Confindustria ricorda che, "stando agli ultimi dati forniti dalla Banca Mondiale, **per ottenere il rimborso di un credito Iva in Italia occorrono mediamente 602 giorni, contro i 35 giorni della Germania e i 126 della Spagna**. Il confronto è impietoso".

## CU INPS: modalità di rilascio

Tutti i sostituti d'imposta, compreso l'**INPS**, devono rilasciare annualmente la **Certificazione Unica (CU)** per attestare i redditi di lavoro dipendente, assimilati e di pensione, nonché i redditi derivanti da lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi.

In qualità di **sostituto di imposta**, quale ente previdenziale, l'**INPS** deve inviare entro il 7 marzo le CU emesse all'Agenzia delle Entrate e rilasciare ai soggetti titolari delle prestazioni pensionistiche, previdenziali, assistenziali e a sostegno del reddito gli emolumenti corrisposti nell'anno d'imposta di riferimento la CU entro il 31 marzo. Al pari di altri enti previdenziali, l'**INPS** non invia più **copie cartacee** della CU, a meno di specifiche richieste. La circolare INPS n. 76/2017 ricorda tutte le modalità

# Centro Studi Fiscali e Societari

di rilascio della **Certificazione Unica 2017**. Più in particolare per ottenere la CU INPS è possibile:

- accedere al **servizio online** Certificazione Unica 2017 – accessibile dal *Menu Servizi online* del portale web o tramite smartphone e tablet scaricando gratuitamente l'**app Inps-Servizi Mobile** – che consente di visualizzare e stampare la Certificazione Unica. Sono necessarie credenziali SPID, oppure il PIN INPS o la Carta nazionale dei Servizi;
- i pensionati possono accedere alla Certificazione Unica anche tramite il servizio **Cedolino pensione e servizi collegati**;
- chiedere la spedizione della **CU a domicilio** al contact center al numero 803 164 (gratuito da rete fissa) oppure 06 164 164 da rete mobile, in caso di oggettiva difficoltà;
- recarsi presso le **strutture territoriali dell'INPS** ed ottenere la CU direttamente allo sportello o tramite le postazioni self-service;
- affidarsi agli **enti di patronato e intermediari** dell'Istituto per richiedere la CU attraverso i servizi telematici offerti dagli stessi;
- inviare richiesta mediante **Posta Elettronica Certificata (PEC)** all'indirizzo [richiestacertificazioneunica@postacert.inps.gov.it](mailto:richiestacertificazioneunica@postacert.inps.gov.it) completa di copia del documento di identità del richiedente. La Certificazione Unica sarà inviata alla casella PEC utilizzata per la richiesta;
- recarsi presso **Comuni e altre PA** che hanno sottoscritto un protocollo con l'INPS per l'attivazione di un punto cliente di servizio.

I **cittadini di oltre 85 anni** titolari di indennità di accompagnamento, speciale o di comunicazione, possono inoltre utilizzare il servizio "**Sportello Mobile**" attraverso il quale ricevere un'apposita comunicazione con i recapiti telefonici di un operatore della sede territorialmente competente, per richiedere la spedizione della Certificazione Unica al proprio domicilio.

I **pensionati residenti all'estero** possono richiedere la certificazione, fornendo i propri dati anagrafici e il codice fiscale ai seguenti numeri telefonici: (+39) 06 59058000 o (+39) 06 59053132, dalle 8 alle 19 (ora italiana).

La Certificazione Unica può essere richiesta anche da una **persona delegata**, fornita di copie dei documenti di riconoscimento dell'interessato e del delegato e dagli **eredi** del titolare deceduto, presentando una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà e copia del proprio documento di riconoscimento.

## **Dichiarazione precompilata: modalità di invio**

Con il comunicato stampa 2.5.2017 n. 102, l'Agenzia delle Entrate ha reso noto che dal 2.5.2017, è possibile accettare, modificare e inviare il modello 730/2017 precompilato; è, inoltre, possibile modificare il modello REDDITI PF 2017 precompilato, il quale potrà essere trasmesso a partire dall'11.5.2017.

Al riguardo, si ricorda che i contribuenti devono inviare:

- **il modello 730/2017 precompilato, entro il 24.7.2017**, perché il prossimo 23 luglio cade di domenica;
- **il modello REDDITI PF 2017 precompilato, entro il 2.10.2017**, in quanto il prossimo 30 settembre cade di sabato.

## **Dividendi corrisposti a holding intermedie comunitarie**

Secondo la circ. Assonime 2.5.2017 n. 10, le holding passive localizzate in Stati comunitari hanno titolo a beneficiare sia delle Convenzioni contro le doppie imposizioni, sia della direttiva "madre-figlia", anche se non dotate di una struttura organizzativa particolare. Pertanto, i dividendi che le società controllate italiane versano a tali società possono beneficiare dell'esenzione da ritenuta prevista dall'art. 27-bis del DPR 600/73, sia della Convenzione che l'Italia ha stipulato con lo Stato di residenza della holding, anche se quest'ultima riversa poi i dividendi alla capogruppo localizzata in uno Stato non comunitario.

Gli accertamenti che fanno leva sulla natura fittizia della holding intermedia comunitaria non possono, quindi, dirsi sufficientemente motivati se presumono in modo semplicistico tale natura per il solo fatto che la holding non ha una struttura organizzativa particolare e che riversa gli utili ad un altro soggetto; al contrario, è

L'Amministrazione finanziaria a dovere dimostrare la costruzione anomala della struttura di gruppo, se questa è finalizzata alla fruizione di vantaggi fiscali indebiti.

## **Scambio automatico di informazioni tra Italia e Svizzera**

L'Amministrazione federale delle contribuzioni (c.d. AFC), con un comunicato del 20.3.2017, ha reso noto:

- l'attivazione del portale AFC Suisse Tax, per lo scambio automatico di informazioni;
- che gli istituti finanziari svizzeri tenuti alla trasmissione di dati bancari, hanno la facoltà di iscriversi sul portale per adempiere al loro obbligo di informazione.

Detti enti dovranno, pertanto, registrarsi entro la fine del 2017, affinché lo scambio automatico dei primi dati possa realizzarsi dal 2018.

La natura delle informazioni da raccogliere e il fatto che il loro scambio sarà automatico porta a verificare la compatibilità delle nuove regole con il diritto fondamentale della privacy e della protezione dati, così come sanciti dal diritto svizzero (legge federale sulla protezione dati, LPD e art. 13, cpv. 2, della Costituzione federale) e da quello internazionale (art. 8 della CEDU e artt. 7 e 8 della Carta dei diritti fondamentali dell'UE).

## **Deroghe societarie: estensione alle PMI**

Sono state introdotte alcune modifiche all'art. 26 co. 2, 5 e 6 del DL 179/2012, recante determinate deroghe al diritto societario rispetto alla disciplina ordinaria per le start up e le PMI innovative (in forza del rinvio di cui all'art. 4 co. 9 del DL 3/2015) costituite in forma di società a responsabilità limitata.

Secondo quanto sancito dall'art. 57 co. 1 del DL 50/2017, il riferimento alle start up innovative (e alle PMI innovative) viene sostituito con quello delle PMI (piccole e medie imprese), con la conseguenza, dunque, di estendere l'ambito applicativo di tali disposizioni a favore di tutte le PMI non più solo con oggetto innovativo.

Le modifiche riguardano i seguenti aspetti:

- categorie di quote;
- offerta al pubblico di prodotti finanziari (crowdfunding);
- divieto di operazioni sulle proprie partecipazioni.

## **Assenza di operazioni attive e passive nel trimestre di riferimento**

Sono esonerati dalla comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA ex art. 21-bis del DL 78/2010 i soggetti passivi IVA esonerati dalla presentazione della dichiarazione annuale e/o coloro che non sono obbligati ad effettuare le liquidazioni periodiche.

Ad esempio, sono esonerati i soggetti che effettuano esclusivamente operazioni esenti IVA oppure coloro che hanno optato per la dispensa degli adempimenti ex art. 36-bis del DPR 633/72.

Applicando i chiarimenti resi con C.M. 9.6.99 n. 127 relativamente alle abolite dichiarazioni IVA periodiche, si può affermare che non è dovuta la comunicazione se nel trimestre di riferimento, il soggetto passivo non ha effettuato né operazioni attive (cessioni di beni o prestazioni di servizi) né operazioni passive (acquisti di beni e/o servizi, importazioni) ai fini IVA.

Invece, l'obbligo comunicativo si ritiene dovuto nel caso in cui il soggetto passivo ponga in essere esclusivamente operazioni non imponibili a norma degli artt. 8, 8-bis e 9 del DPR 633/72 (C.M. 10.7.79 n. 19).

## **Nuova compensazione dei crediti d'imposta: chiarimenti**

Sono arrivati i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate sulla compensazione dei crediti d'imposta alla luce delle novità introdotte dalla Manovra correttiva 2017. Con la risoluzione n. 57/E del 4 maggio 2017 l'Agenzia ha chiarito che - a seguito della pubblicazione del D.L. n. 50/2017, **per la compensazione di crediti superiori a 5.000 euro è necessario far apporre il visto di conformità sulla dichiarazione da cui emergono i crediti stessi. Le nuove norme si applicano alle dichiarazioni presentate dal 24 aprile 2017; per le dichiarazioni già presentate entro il 23 aprile prive del visto di conformità restano applicabili le regole precedenti.**

A partire dalle **dichiarazioni presentate dal 24 aprile 2017**, l'apposizione del **visto di conformità** sulla dichiarazione si rende necessaria **per utilizzare in compensazione i crediti superiori a 5.000 euro (antecedentemente il limite era fissato a 15.000 euro)**.

Se l'obbligo non viene osservato, è prevista l'emissione di un atto di contestazione per il recupero delle relative somme, oltre interessi e sanzioni. Non è possibile corrispondere i suddetti importi tramite compensazione.

Indipendentemente dall'importo oggetto di compensazione, i soggetti titolari di partita Iva, per procedere con la compensazione, dovranno **utilizzare i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate**.

Le novità si applicano alle dichiarazioni presentate **dal 24 aprile 2017**.

Trovano applicazione le regole precedenti in relazione alle dichiarazioni già presentate **entro il 23 aprile** prive del visto di conformità.

In ragione di ciò, sono ammissibili le deleghe di pagamento che, anche se presentate dopo il 24 aprile, utilizzano in compensazione crediti per importi inferiori a 15.000 euro emergenti da dichiarazioni senza visto già trasmesse.

Al contrario, se sono presentate **dichiarazioni integrative** successivamente al 24 aprile è necessario apporre il **visto di conformità** se si intendono compensare crediti superiori a **5.000 euro**.

## **Liquidazioni periodiche IVA: proroga in vista**

L'intenzione del Governo sembra sia di disporre in tempi stretti una breve proroga del termine di trasmissione delle liquidazioni periodiche IVA in scadenza al 31 maggio prossimo, relativamente al primo trimestre 2017. Lo ha annunciato il Viceministro all'Economia Luigi Casero in Commissione Finanze della Camera, in risposta ad una interrogazione.

Dal 4 maggio 2017, intanto, l'Agenzia delle Entrate ha messo a disposizione sul proprio sito un software per la generazione dei file di comunicazione delle liquidazioni.

Secondo il CNDCEC, intervenuto con un comunicato stampa a seguito della risposta fornita da Casero, continuano a permanere significative criticità relativamente alle modalità di trasmissione delle liquidazioni periodiche IVA: a partire dai costi dei software necessari fino alle complessità di carattere procedurale dell'adempimento.

## **Novità sulle compensazioni: le deleghe respinte potranno essere ripresentate**

### Split system

Un po' attraverso le audizioni parlamentari e un po' attraverso un'elencazione dettagliata di quali sono i profili più penalizzanti, professionisti e imprese stanno cercando di sottoporre all'attenzione anche quelli che sono gli effetti preventivabili e non preventivabili delle misure entrate in vigore lo scorso 24 aprile. In questo filone, ad esempio, si inserisce la lettera che il direttore generale di Assonime Stefano Micossi ha inviato ai presidenti delle commissioni Bilancio di Camera, Francesco Boccia (Pd), e Senato, Giorgio Tonini (Pd), e per conoscenza al capo di gabinetto del Mef Roberto Garofoli. Una lettera in cui l'associazione delle società per azione mette in risalto le criticità dell'allargamento dello split payment che si realizzerà dal prossimo 1° luglio. In particolare, si sottolinea come l'allargamento anche alle controllate della Pa e alle società quotate al Ftse Mib (ma un decreto del Mef potrebbe anche individuare altri indici azionari) crei notevoli incertezze presso le imprese fornitrici in relazione al nuovo perimetro di applicazione. Senza dimenticare il limitatissimo arco temporale a disposizione tra l'entrata in vigore del D.L. 50/2017 e la decorrenza - appunto dal 1° luglio - della misura. Del resto, come fanno notare da Assonime, l'applicazione dello split payment esige la modifica dei sistemi gestionali e contabili attualmente utilizzati dalle imprese fornitrici e comporta, fra l'altro, elevati costi di adeguamento di tali sistemi. A questo si aggiunge l'impatto finanziario della scissione dei pagamenti a causa del venir meno della liquidità connessa all'incasso dell'Iva addebitata ai clienti sia un incremento dei crediti Iva vantati verso l'Erario per i quali spesso il rimborso non avviene in tempi rapidi e la compensazione incontra limiti ben precisi.

Intervento - quello sullo split payment - che «desta non poche preoccupazioni» come ha sottolineato il direttore generale di Confindustria Marcella Panucci nel corso dell'audizione presso le commissioni Bilancio riunite di Camera e Senato. E, tra le altre criticità, Panucci ha anche evidenziato i problemi connessi al restringimento dei tempi per l'esercizio della detrazione e per l'annotazione nei registri Iva. Con un esempio concreto su che cosa significhi: «Per le fatture ricevute a dicembre 2017, ad esempio, il lasso temporale a disposizione degli operatori - ha fatto notare il direttore generale di Confindustria - per annotare le fatture di acquisto e, conseguentemente, detrarre l'Iva, passerà da 28 a 4 mesi: una contrazione irrealistica, se si pensa alla quotidiana attività delle imprese di recepimento, controllo e registrazione delle fatture di acquisto». Di qui la considerazione che «occorre assolutamente ripensare questo termine».

## Ace

Sempre in audizione Rete imprese Italia ha rimarcato come la nuova stretta sull'Ace imponga per l'anno 2017 di sommare «gli incrementi patrimoniali rispetto all'esercizio chiuso al 31 dicembre 2012: in buona sostanza rileveranno gli incrementi compresi nell'arco temporale 1° gennaio 2013 - 31 dicembre 2017». Il problema aggiuntivo è che il fatto di dover «tenere conto degli effetti della norma già in sede di acconto rappresenta, nei fatti, un modo per introdurre con effetto "retroattivo" discipline di carattere fiscale».

## Compensazioni

I professionisti puntano i riflettori sulle nuove limitazioni alle compensazioni su cui le Entrate sono già uscite con un documento di prassi (la risoluzione 57/E/2017) per chiarire che l'obbligo del visto di conformità per compensare i crediti Iva oltre i 5mila e fino a 15mila euro vale solo per le dichiarazioni presentate dal 24 aprile. I problemi registrati dai commercialisti erano stati segnalati giovedì in una nota dai consiglieri delegati alla fiscalità del Cndcec, Gilberto Gelosa e Maurizio Postal. Mentre ieri i sindacati di categoria (Adc, Aidc, Anc, Andoc, Unagraco, Ungdcec, Unico) hanno segnalato la presenza di anomalie. Dall'Agenzia delle Entrate, però, fanno sapere che i sistemi sono stati aggiornati alla risoluzione 57/E e **che le circa mille deleghe presentate dal 2 maggio e respinte saranno accolte in caso di nuova trasmissione alla luce delle ultime indicazioni di prassi fornite!**

## Troppi adempimenti: si studia una nuova iniziativa

Considerati gli "ulteriori aggravii imposti a imprese e professionisti con gli ultimi provvedimenti", le **associazioni** sindacali dei commercialisti stanno pensando a un'**iniziativa** che coinvolga tutte le "categorie economiche vessate da una macchina burocratica cieca alle esigenze delle forze produttive".

L'idea è nata nel corso della **riunione** tenutasi lo scorso 2 marzo a Firenze, dove i rappresentanti di ADC, AIDC, ANC, ANDOC, UNGDCEC, UNICO e UNAGRACO si sono ritrovati anche per portare avanti il discorso sull'**unità sindacale** della categoria, che potrebbe concretizzarsi nei prossimi mesi. L'incontro, si legge nel comunicato congiunto diffuso il 04.05.2017, "ha segnato un nuovo passo verso la formalizzazione della condivisione di obiettivi e mezzi tra le sigle sindacali".

Sul punto si è registrata una "fattiva unità di intenti", così come è risultata condivisa l'**insoddisfazione** per la mancata continuità" data dal MEF agli intendimenti dello scorso febbraio, che hanno indotto le associazioni a revocare lo sciopero nazionale. In quel caso, i sindacati hanno voluto "anteporre responsabilmente gli interessi generali a quelli di una categoria a fronte di un dialogo aperto, serio e continuativo su riforme e semplificazione".

Oggi, però, si è costretti a constatare che "non solo quel **dialogo** è **venuto a mancare**", ma anche che gli ultimi provvedimenti normativi sono "tutti avversi al dichiarato intento, nei modi e nei contenuti". Di qui, la necessità di tornare a far sentire la propria voce, attraverso una strategia che dovrà essere portata avanti "in maniera unitaria. Sono state delineate regole e proposte che nei prossimi giorni troveranno attuazione".

Nell'attesa di ciò, i sindacati esprimono, il loro "pieno e motivato **sostegno** alla **manifestazione interprofessionale**" in programma a Roma il prossimo 13 maggio, finalizzata a rivendicare la dignità del lavoro che i professionisti svolgono nel Paese, anche attraverso il riconoscimento di un equo compenso per i servizi da essi offerti.

# Centro Studi Fiscali e Societari

La manifestazione è stata organizzata dagli Ordini di medici, architetti e ingegneri di Roma e Provincia, insieme agli Ordini degli avvocati di Roma e Napoli. Nelle ultime settimane, però, si sono moltiplicate le adesioni di altri organismi locali, diventando così "un'importante occasione per porre l'accento sulle difficoltà che accomunano i professionisti lavoratori autonomi, mettendo da parte differenze e divisioni". Per questo, le associazioni dei commercialisti, ribadendo la loro "piena adesione".

## **Dal 15 maggio i Caf sospenderanno il servizio Isee**

**- Dal 15 maggio i Caf sospenderanno il servizio Isee a tempo indeterminato, in attesa di avere risposte dall'Inps e dal ministero del Lavoro sul rinnovo della convenzione scaduta lo scorso 31 dicembre 2016.**

La decisione è stata assunta all'unanimità dai responsabili dei Caf riuniti in assemblea: tutti i soci della Consulta nazionale, da quelli sindacali a quelli delle associazioni imprenditoriali, dalle associazioni cattoliche a quelli professionali.

"La Consulta dei Caf - si legge nella nota - dopo aver verificato l'indisponibilità dell'Inps a considerare adeguatamente l'impegno e la responsabilità assunte dai Caf nell'assicurare a milioni di nuclei familiari meno abbienti il diritto all'accesso alle provvidenze sociali previste dal nostro welfare State, non ha potuto che assumere l'unica decisione possibile". Tutti i Caf, pur in assenza di convenzione, hanno continuato a fornire assistenza ai cittadini nella predisposizione delle Dsu (Dichiarazione Sostitutiva Unica), confidando nell'impegno, assunto a fine del 2016 da parte del ministero del Lavoro e dell'Inps, di trovare una soluzione tecnico/normativa che consentisse uno stanziamento adeguato per l'attività. Nei primi 3 mesi del 2017 - si spiega nel comunicato - sono stati oltre 2,5 milioni i nuclei familiari che si sono rivolti ai Caf per predisporre ed inviare all'Inps la propria Dsu al fine di ottenere la certificazione Isee; rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente si è registrato un incremento del 25%. Ciò in linea con le previsioni dell'Inps che stima per il 2017 un aumento delle certificazioni Isee di circa il 20% e che porterebbe il numero dei nuclei familiari che ricorrono all'Isee ad oltre 6,5 milioni. Con una media di 30 minuti per elaborare una dichiarazione, sono state circa 160 mila le giornate lavorative per assicurare il servizio Isee su tutto il territorio nazionale, con un costo complessivo a carico dei Caf di oltre 50 milioni di euro.

"Nei numerosi incontri avuti in questi mesi con l'Istituto di previdenza sociale - prosegue la nota - la Consulta dei Caf ha sottolineato la disponibilità ad accettare, come in passato, proposte economiche anche inferiori rispetto ai costi sostenuti per l'erogazione del servizio, proprio per la valenza sociale di questo impegno. La proposta di convenzione che l'Inps ha elaborato non accoglie in alcun modo questa disponibilità, anzi, la tariffazione del servizio prevede una riduzione del 30 per cento sul valore economico medio dell'anno precedente. Oltre a ciò tutti i Caf aderenti alla Consulta hanno evidenziato i rischi connessi all'erogazione del servizio Isee in totale assenza di convenzione, per l'inosservanza delle disposizioni in materia di sicurezza dei dati, adempimenti e responsabilità nei confronti degli interessati, dei terzi e dell'autorità Garante per la privacy".

§§§§§

*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