

Centro Studi Fiscali e Societari

Milano, 27 febbraio 2017

CIRCOLARE INFORMATIVA 04/2017 ¹

Novità 13 - 26 febbraio 2017

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

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Sommario

Commercialisti, niente sciopero	1
Consumo unitario di tovaglioli: legittimità dell'accertamento	2
Conferimento di ramo d'azienda in società e cessione della partecipazione	2
Valore dell'azienda: passività accollate, inclusione nella base imponibile	3
Credito d'imposta R&S: come si calcola dal 2017	3
Spesometro semestrale per il 2017: primo invio entro il 18 settembre	6
Comparabilità dei dati, impossibilità: segnalazione nella Nota integrativa	7
Controlli sulle start up innovative e le pmi	7
Deposito telematico dei bilanci	8
Società di mero godimento	8
Trust, modalità dell'imposizione: donazione indiretta	8
Metodiche e criteri di stima	8
Trasferimento della residenza fiscale in Italia	9
Modelli INTRASTAT: reintroduzione dell'obbligo di presentazione	9
Assegnazione agevolata di beni ai soci	9
Regime di cassa: opzione per la contabilità ordinaria	10
Determinazione del valore dell'usufrutto e delle rendite	10
Holding industriali	10
Valutazione di aziende in crisi	11
I paradisi fiscali degli imprenditori	11
Strumenti finanziari derivati e operazioni di copertura	12
Definizione ex DL 193/2016	12
Iper-ammortamenti	13
Rent to buy	13
Milleproroghe: le novità della conversione	13
Termini di accertamento per le attività di fonte estera	15
Intra-2 serve una soluzione di buon senso	15
Certificazione unica 2017	16
Manovra-bis: probabile stretta alle detrazioni fiscali	19

Commercialisti, niente sciopero

Lo sciopero dei commercialisti è stato revocato. Le sigle sindacali della categoria hanno rinunciato all'astensione collettiva alla luce delle risposte ottenute dal ministero dell'Economia. I sindacati, attraverso un comunicato, hanno espresso «soddisfazione per i risultati raggiunti con le misure contenute nel Milleproroghe: dallo spesometro semestrale per l'anno 2017 all'eliminazione delle comunicazioni dei beni ai soci; dall'eliminazione dei dati dei contratti di locazione all'adeguamento della normativa fiscale ai nuovi bilanci». Queste le istanze che hanno trovato una risposta immediata, mentre ci sono inoltre, si legge nel comunicato, importanti aperture su temi quali «il riconoscimento del ruolo del commercialista, la semplificazione e il riordino del sistema fiscale, la rimodulazione delle sanzioni per

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.

gli errori formali e altre questioni come lo spesometro annuale e non più semestrale a partire dal 2018 e la scadenza per la dichiarazione annuale Iva a settembre e non aprile, sempre a partire dal 2018.

A ciò si aggiungono i risultati raggiunti sul tavolo dell'Antiriciclaggio che ha preso il via. Un tavolo per discutere il recepimento della direttiva comunitaria 2015/849, a cui hanno partecipato, accanto al viceministro dell'Economia Luigi Casero e ai tecnici della Giustizia, il presidente del consiglio nazionale dei commercialisti Massimo Miani, il presidente dei Comitato unitario delle professioni e del consiglio nazionale dei consulenti del lavoro Marina Calderone e i rappresentanti di avvocati e notai.

L'incontro, che segue quello del dicembre scorso in cui erano state presentate le proposte emendative unitarie delle professioni, è stato sostanzialmente l'anticipo di quello della prossima settimana, in cui verrà presentata la bozza del testo che ridisegna in chiave comunitaria la prevenzione amministrativa del riciclaggio. Nelle more i rappresentanti ordinistici hanno ottenuto chiare garanzie di allineamento ai loro desiderata: riproporzionamento e riduzione delle sanzioni, revisione del meccanismo del cumulo materiale, ripensamento sul ruolo degli ordini. «Abbiamo sottolineato - racconta Miani - la differenza tra gli aspetti formali, da rivedere, da quelli sostanziali, e abbiamo chiesto di delimitare gli ambiti di applicazione degli obblighi di adeguata verifica e di ridurre l'entità delle sanzioni». Istanze condivise anche da Michele Nastri, consigliere nazionale del Notariato che aggiunge: «Resta l'attesa di una maggiore determinatezza del contenuto dei nuovi obblighi e la necessità di una normativa razionale che elimini al massimo le aree di incertezza». Soddisfatta anche Marina Calderone che evidenzia l'importanza di tenere fuori dalle norme antiriciclaggio le buste paga e le dichiarazioni fiscali: «Senza l'esenzione ci sarebbe un aggravio di oneri sproporzionato e superfluo rispetto alle finalità della normativa». Per Carla Secchieri, coordinatrice della commissione forense sull'antiriciclaggio, i ministeri «mostrano di aver compreso le nostre istanze, dall'abbandono del Ordini come "controllori" sugli iscritti, all'ammontare delle sanzioni e, soprattutto, la differenziazione dell'impianto normativo in base all'organizzazione: una banca non può equivalere allo studio professionale individuale».

Un'altro tavolo da cui i sindacati dei commercialisti si aspettano risposte importanti e che vedrà protagonisti il Mef, Confindustria e i commercialisti è quello sulla fatturazione elettronica e il fisco digitale. Un tavolo che sarà "osservato speciale" perché le associazioni sindacali fanno sapere che «vigileranno per verificare la reale concretizzazione delle aperture ricevute ...un risultato storico, mai raggiunto in precedenza in termini di interlocuzione con le istituzioni».

Consumo unitario di tovaglioli: legittimità dell'accertamento

L'accertamento analitico-induttivo resiste alle critiche dei contribuenti, se queste ultime non riescono a rappresentare una ricostruzione maggiormente realistica e attendibile rispetto a quella emergente dai calcoli dell'Agenzia, mettendone in luce anomalie e lacune. È questo il principio giuridico che emerge dalla Comm. Trib. Reg. Venezia-Mestre 10.10.2016 n. 1061/7/2016; nel caso specifico, l'esercizio verificato era un ristorante di alta fascia situato sulla Riviera del Brenta.

L'Ufficio aveva rideterminato il reddito basandosi sul consumo di alcune materie e sul numero di tovaglioli lavati, a fronte di un reddito dichiarato dalla società decisamente modesto.

I giudici di legittimità, rigettando le ragioni del contribuente appellante, hanno affermato che:

- il metodo utilizzato dall'ufficio per la rideterminazione del costo del venduto, alla base della ricostruzione reddituale, è corretto (la somma tra gli acquisti effettuati durante l'anno più le rimanenze iniziali, meno le rimanenze finali);
- la crisi del settore "ha essenzialmente colpito il ceto medio", mentre la Riviera del Brenta attira un turismo internazionale di fascia.

Conferimento di ramo d'azienda in società e cessione della partecipazione

Dopo aver confermato che l'art. 20 del DPR 131/86 non configura una norma sull'abuso del diritto, in quanto questo è oggi disciplinato dall'art. 10-bis della L. 212/2000, la Corte di Cassazione, nella sentenza 10.2.2017 n. 3562, ha affermato

che esso legittimi comunque la riqualificazione in cessione di azienda dell'operazione di conferimento di azienda seguito dalla cessione di quote.

Secondo la Corte, infatti, l'art. 20 del DPR 131/86 consente di "qualificare l'atto o il collegamento negoziale in ragione del loro «intrinseco», ovvero valorizzando gli effetti "oggettivamente raggiunti dal negozio".

Inoltre, secondo la Corte, il fatto che l'art. 20 del DPR 131/86 non configuri una norma antielusiva, consente di superare la doglianza dei ricorrenti, che rilevavano come l'art. 176 co. 3 del TUIR espressamente escluda l'abuso del diritto, nell'ambito della fiscalità diretta, per la citata operazione.

Infatti, secondo la Corte, nè per le imposte dirette, nè per le imposte d'atto, si configurerebbe elusione, ma l'operazione, nell'imposta di registro, andrebbe in ogni caso tassata come cessione di azienda, a prescindere dalla forma giuridica effettivamente adottata.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Valore dell'azienda: passività accollate, inclusione nella base imponibile

Secondo un orientamento della Corte di Cassazione, l'art. 51 del DPR 131/86 impedirebbe ai contribuenti di sottrarre dalla base imponibile della cessione di azienda le passività, in quanto ciò sarebbe consentito solo agli uffici in sede di verifica.

Tale affermazione porterebbe a definire una base imponibile diversa per il contribuente e per l'Amministrazione finanziaria, inoltre, ciò contrasta con la definizione stessa di azienda, atteso che le passività concorrono algebricamente a determinare il valore dell'azienda; pertanto, una passività di cui sia dimostrata l'inerenza e che risulti dalle scritture contabili o da atti aventi data certa, deve essere portata a riduzione della base imponibile dell'imposta di registro.

Credito d'imposta R&S: come si calcola dal 2017

A decorrere dal 2017, a seguito delle modifiche apportate dalla legge di Bilancio 2017, la misura del beneficio è unica, pari al 50% per tutte le tipologie di spese. Presupposto fondamentale per il riconoscimento del credito d'imposta è che ci sia un incremento complessivo di spese in attività di ricerca e sviluppo: il bonus, infatti, deve essere determinato sulle spese in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei 3 periodi di imposta precedenti rispetto a quello in corso al 31 dicembre 2015.

Nuove regole per il **credito d'imposta R&S**. La legge di Bilancio 2017 è intervenuta in vari punti sulla disciplina del beneficio fiscale, dettata dal Decreto Destinazione Italia (D.L. n. 145/2013), come riscritta dalla legge di Stabilità 2015 (l. n. 190/2014).

La Manovra 2017, in particolare, ha **elevato al 50%** la percentuale del credito d'imposta per tutte le tipologie di spese ed ha aumentato a 20 milioni l'importo massimo del beneficio riconosciuto a ciascuna impresa per ciascun periodo d'imposta.

Le modifiche hanno effetto a partire dal periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2016, ossia dal **1° gennaio 2017** per le imprese con periodo di imposta coincidente con l'anno solare.

Anche a seguito delle modifiche, restano valide, con gli opportuni adattamenti, le indicazioni e le condizioni fissate nel decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, emanato di concerto con il Ministro dello Sviluppo Economico, del 27 maggio 2015 e nella circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 5/E del 16 marzo 2016.

Il credito d'imposta è riconosciuto a tutti i **titolari di reddito d'impresa** senza esclusioni: non è richiesto infatti alcun requisito dimensionale (ed è quindi applicabile sia dalle PMI che dalle grandi imprese), di forma giuridica ovvero di settore di attività.

Come precisato dalla citata circolare n. 5/E/2016, l'agevolazione è fruibile:

- dagli **enti non commerciali**, con riferimento all'attività commerciale eventualmente esercitata;
- dalle **imprese agricole** che determinano il reddito agrario ai sensi dell'articolo 32 del TUIR;
- sia dai *consorzi* che dalle **reti di imprese** (reti-soggetto e reti-contratto);

Centro Studi Fiscali e Societari

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

- sia dalle imprese residenti nel territorio dello Stato che dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di imprese non residenti;
- dalle **neo imprese**, vale a dire le imprese che intraprendono l'attività nel periodo di vigenza dell'agevolazione, ossia dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020 (l'ampliamento al periodo d'imposta 2020 della durata dell'incentivo, precedentemente fissata fino al 31 dicembre 2019, è stato disposto dalla legge di Bilancio 2017).

Per effetto della legge di Bilancio 2017, dal 2017, il credito d'imposta può essere utilizzato anche dalle imprese residenti o dalle stabili organizzazioni nel territorio dello Stato di soggetti non residenti che eseguono le attività di ricerca e sviluppo nel caso di contratti stipulati con imprese residenti o localizzate in altri Stati membri dell'Unione europea, negli Stati aderenti all'accordo sullo Spazio economico europeo ovvero in Stati inclusi nella lista degli Stati con i quali è attuabile lo scambio di informazioni ai sensi delle convenzioni per evitare le doppie imposizioni (D.M. n. 220/1996).

Come indicato nella circolare n. 5/E/2016, sono escluse dall'agevolazione le imprese sottoposte a procedure concorsuali non finalizzate alla continuazione dell'esercizio dell'attività economica (come ad esempio nelle ipotesi di **fallimento e liquidazione coatta**).

Nulla cambia per quanto riguarda le attività di ricerca e sviluppo agevolabili, indicate analiticamente dal DM 27 maggio 2015 e dalla circolare n. 5/E/2016.

Nello specifico, il credito d'imposta spetta con riferimento alle seguenti attività di ricerca e sviluppo:

- **ricerca fondamentale**: comprende i lavori sperimentali o teorici svolti, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o utilizzazioni pratiche dirette (vale a dire, come espressamente specificato dal DM 27 maggio 2015, non devono essere previsti "usi commerciali diretti" dei lavori e delle sperimentazioni riconducibili alla ricerca fondamentale);

- **ricerca industriale**: in questa categoria rientra la ricerca pianificata o le indagini critiche per acquisire nuova conoscenze da utilizzare nel mettere a punto nuovi prodotti e la creazione di sistemi complessi per la ricerca industriale;

- **sviluppo sperimentale**: sono classificabili in tale ambito le attività di acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze scientifiche, tecnologiche e commerciali allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi (nuovi, modificati o migliorati) nonché le attività di realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e la produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

Non sono considerate attività agevolabili, invece, le **modifiche ordinarie o periodiche** apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.

Come precisato nella circolare n. 5/E/2016:

- le attività di ricerca e sviluppo possono essere svolte non solamente negli ambiti scientifico e tecnologico ma **in qualsiasi ambito**, come ad esempio, in ambito storico o sociologico;

- le imprese, al fine di stabilire se determinate attività rientrano nel novero delle attività di ricerca e sviluppo agevolabile, possono presentare, ai sensi dell'articolo 11 della l. n. 212/2000, un'**istanza di interpello** all'Agenzia delle Entrate che provvederà ad acquisire il parere del Ministero.

La legge di Bilancio 2017 modifica l'elencazione delle spese ammissibili.

In particolare, dal periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2016 (2017 per i soggetti solari), le tipologie di spese agevolabili sono:

- **personale** impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo;

- quote di ammortamento delle spese di **acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio**, nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti stabiliti con DM 31 dicembre 1988, in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo e comunque con un costo unitario non inferiore a 2.000 euro al netto dell'imposta sul valore aggiunto;

- spese relative a **contratti di ricerca** stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese comprese le start-up innovative ("ricerca extra-muros");

- competenze tecniche e **privative industriali** relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne.

La modifica riguardante le spese ammissibili è strettamente correlata alla modifica della misura del beneficio. A partire dal periodo di imposta successivo al 31 dicembre 2016 (dal 1° gennaio 2017, per le imprese con periodo di imposta coincidente con l'anno solare), la percentuale del credito d'imposta è elevata al **50%** per **tutte le tipologie di spese**.

E' stata quindi eliminata la differenziazione dell'aliquota prevista dalla normativa vigente fino al 31 dicembre 2016, in base alla quale, il bonus era attribuito in misura pari al:

- 25% per le spese relative all'ammortamento delle attrezzature di laboratorio e per le spese relative a competenze tecniche e privative industriali;

- 50% per le spese relative al personale altamente qualificato e per i contratti di ricerca "extra-muros".

Tali diverse aliquote dovranno essere applicate per la determinazione del credito di imposta spettante per le spese sostenute fino al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016.

Per le spese sostenute a decorrere dal periodo successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 (vale a dire dal 1° gennaio 2017 per i soggetti solari) dovrà essere applicata l'aliquota unica del 50%.

L'imputazione delle spese al periodo di imposta dovrà essere effettuata sulla base delle regole generali di competenza fiscale, previste dall'articolo 109 del TUIR, a prescindere dalla circostanza che l'impresa applichi tale regola per la determinazione del proprio reddito imponibile (ad esempio i soggetti che applicano i principi contabili internazionali o la tassazione su base catastale).

Approccio incrementale

Per il **calcolo del beneficio fiscale** rimane l'approccio incrementale: sono agevolabili in particolare le spese, sostenute in ciascun periodo di imposta per cui si intende beneficiare dell'agevolazione, che risultano in eccedenza rispetto alla media dei 3 periodi di imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 (ossia il triennio 2012-2014 per le imprese con periodo di imposta coincidente con l'anno solare).

Il credito d'imposta, pertanto, dovrà essere calcolato sugli **incrementi annuali di spesa** nella attività di ricerca e sviluppo rispetto alla media dei 3 periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.

Per le imprese in attività da meno di 3 periodi d'imposta la media degli investimenti in attività di ricerca e sviluppo da considerare per il calcolo della spesa incrementale è calcolata sull'intero periodo intercorso dalla loro costituzione, anche se in tal caso è minore di 3 anni.

Confermato anche il requisito costituito dal **tetto minimo di spesa** complessiva per investimenti in ricerca e sviluppo: il beneficio in particolare spetta a condizione che, in ciascun periodo d'imposta nel quale si intende fruire dell'agevolazione, siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari 30.000 euro (detto valore deve essere riferito alla spesa complessiva nel periodo d'imposta agevolato, e non alla spesa incrementale).

Come chiarito nella circolare n. 5/E/2016, questa soglia minima di accesso all'agevolazione non rileva ai fini del calcolo della media di riferimento, nel senso che ai fini della determinazione della media di riferimento si tiene conto anche di investimenti inferiori alla citata soglia di 30.000 euro.

A partire dal 2017, inoltre, a seguito alle modifiche apportate dalla legge di Bilancio 2017, il credito d'imposta è riconosciuto fino ad un importo massimo annuale di **20 milioni di euro** per ciascun beneficiario (in luogo dei precedenti 5 milioni).

Spese per attività di certificazione contabile

Alle imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale spetta un credito di imposta per le spese sostenute per la certificazione, da parte di un revisore o di una società di revisione legale dei conti, iscritti nel registro dei

revisori legali di cui D.Lgs. n. 39/2010, della documentazione contabile richiesta per beneficiare dell'agevolazione.

L'importo del contributo è pari alle spese sostenute e documentate, entro il limite massimo di **5.000 euro** per ciascun periodo di imposta per il quale si intende fruire dell'agevolazione. L'incentivo **incentivo si aggiunge** al credito d'imposta spettante.

Esempio: riprendendo il precedente esempio, in presenza di spese per "certificazione contabile", all'ammontare del beneficio maturato, pari ad euro 47.500, dovrà essere sommato l'importo di tali spese di certificazione, che si suppongono pari ad euro 5.000. Di conseguenza, il credito di imposta complessivamente maturato è pari ad euro 52.500.

Il credito d'imposta è utilizzabile, a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello i cui costi sono stati sostenuti, esclusivamente in **compensazione con modello F24** mediante i servizi telematici Entratel o Fisconline (codice tributo 6857, istituito dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 97/E/2015).

Il beneficio:

- non è soggetto al limite di 250.000 euro di cui all'articolo 1, comma 53, Legge 244/2007;
- non è soggetto al limite generale di compensabilità dei crediti d'imposta pari a 700.000 euro;
- non è soggetto al divieto di compensazione applicabile in presenza di debiti erariali iscritti a ruolo e scaduti di ammontare superiore a 1.500 euro;
- deve essere indicato nel **quadro RU** del modello di dichiarazione relativo al periodo di imposta nel corso del quale il credito stesso è maturato (il periodo di imposta in cui sono stati realizzati gli investimenti agevolati), nonché nel quadro RU dei modelli di dichiarazione relativi ai periodi di imposta successivi, fino a quello nel corso del quale se ne conclude l'utilizzo;
- non concorre alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi, né alla determinazione del valore della produzione netta ai fini dell'IRAP;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di interessi passivi deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell'articolo 61 del TUIR;
- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell'articolo 109, comma 5, del TUIR;
- **è cumulabile** con altre agevolazioni salvo che le norme disciplinanti le altre misure non dispongano diversamente. In tali ipotesi, ai fini del credito di imposta, i costi agevolabili sono assunti al lordo di altri contributi pubblici o agevolazioni ricevuti fermo restando che l'importo risultante dal cumulo non potrà essere superiore alla spesa sostenuta;
- non rileva ai fini del calcolo degli aiuti "de minimis" né del rispetto dei massimali previsti dalla vigente "Disciplina degli aiuti di Stato a favore di ricerca, sviluppo e innovazione".

Spesometro semestrale per il 2017: primo invio entro il 18 settembre

Quando un provvedimento nasce storto è difficile, se non impossibile, riuscire a raddrizzarlo. L'affrettata conversione in legge del D.L.193 dello scorso anno conteneva un evidente errore. Il testo iniziale del provvedimento prevedeva la trasmissione dei dati di tutte le fatture, con la scadenza all'ultimo giorno del secondo mese successivo a ogni trimestre. Quindi i dati di giugno avrebbero dovuto essere trasmessi alla fine di agosto, data non certo indicata alla fine di un mese di sospensione feriale. La conversione in legge va ben oltre, ma nel segno sbagliato. Concede la trasmissione iniziale per un semestre intero, ma sbaglia in pieno la scadenza, fissandola al 25 luglio, cioè oltre un mese prima del termine bimestrale. L'emendamento parlamentare presentato nell'iter di conversione del DL 244, il cosiddetto Milleproroghe, pone rimedio a questa anomalia, stabilendo che la trasmissione telematica dei dati del primo semestre andrà in scadenza al 18 settembre 2017 (il 16, infatti, cade di sabato). Così come l'ulteriore adempimento per l'anno di imposta 2017 sarà la comunicazione relativa al secondo semestre, in scadenza alla fine di febbraio del 2018.

La prima osservazione su questo emendamento riguarda la sua validità solo per il primo periodo di applicazione della trasmissione telematica.

Ma soprattutto con una simile innovazione non si risolve il vero problema di questo oneroso adempimento. Che senso ha, come ha confermato la circolare 1/E dell'Agenzia delle Entrate, pretendere la trasmissione dei dati della ormai metaforica fatturina da dieci euro per il pranzo di lavoro?

Praticamente tutti i pubblici esercizi italiani sono dotati soltanto del modello polivalente ricevuta fiscale/fattura, che assume quest'ultima connotazione quando il cliente la completa a mano, o con il timbro della ditta (nulla cambia per l' esercente) indicando la ragione sociale del destinatario del servizio.

Non importa – ha detto la circolare – che nessuna di queste fatturine, ma nemmeno quelle di importo superiore, non sia registrata individualmente, ma rimanga compresa nel totale giornaliero dei corrispettivi. Certo la legge è chiara, per le fatture attive basta che siano state emesse, indipendentemente dalla registrazione, che riguarda solo le fatture di acquisto. Ma sempre per tornare ai chiarimenti della circolare è irrilevante il fatto che quelle di importo inferiore a 300 euro siano state registrate riepilogativamente: ogni fattura comporta una comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Come era accaduto per il parimenti metaforico caffè bevuto a Lugano, paese allora black list per l'elenco delle operazioni pericolose fiscalmente, occorre che venga fissato un importo minimo al di sotto del quale l'adempimento ha due cose sicure: **il suo costo e la sua assoluta inutilità.**

Quando avremo il rendiconto con il rapporto costi/benefici? Ovvero, quando sapremo l'entità dell'evasione che è stata intercettata con questo adempimento e che, soprattutto, non lo sarebbe stata in sua assenza?

E visto che parliamo del nuovo spesometro, non dimentichiamo che l'esonero per le operazioni al dettaglio sino a 3mila euro più Iva del 2016 non è stato ancora concesso. Lo scorso anno il provvedimento venne pubblicato quattro giorni prima della scadenza dello spesometro. È di tutta evidenza che nessuno avrebbe potuto recuperare in un lasso di tempo così infinitesimo le fatture emesse nel corso dell'anno e, soprattutto, avrebbe potuto caricarle sull'elenco oggetto di trasmissione telematica.

Comparabilità dei dati, impossibilità: segnalazione nella Nota integrativa

A seguito delle novità introdotte dal DLgs. 139/2015, in sede di predisposizione del bilancio 2016 è necessario rideterminare, ai fini comparativi, i dati dell'esercizio precedente, così come richiesto dall'art. 2423-ter.

Indicazioni in tale ambito sono fornite anche dall'OIC 29, dove viene precisato che "l'applicazione retroattiva di un nuovo principio contabile comporta, ai soli fini comparativi, la rideterminazione degli effetti che si sarebbero avuti nel bilancio comparativo come se da sempre fosse stato applicato il nuovo principio contabile". Durante tale attività, il redattore deve verificare se gli importi inerenti l'esercizio antecedente siano ricostruibili.

L'informazione non è dovuta quando, dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, la rideterminazione risulti non fattibile o eccessivamente onerosa.

Di tale circostanza deve essere fornita adeguata informativa in Nota integrativa.

Controlli sulle start up innovative e le pmi

Con la circ. 14.2.2017 n. 3696, il Ministero dello Sviluppo economico (MISE) ha fornito agli uffici del Registro imprese le istruzioni per i controlli da effettuare sulle iscrizioni e gli adempimenti successivi sia delle start up innovative sia delle c.d. PMI innovative.

Riguardo le start up e le verifiche da effettuare nella fase di iscrizione, il documento in parola si sofferma, in particolare:

- sulla individuazione della sede produttiva o filiale in Italia di società costituite con giurisdizione di Stati della Ue o dell'Accordo sullo spazio economico europeo;
- sul requisito dell'oggetto sociale esclusivo o prevalente della società.

In merito alla valutazione di questo ultimo aspetto, la circolare in parola raccomanda l'adozione di un approccio "teleologico", che consideri, quindi, le finalità complessive della normativa, che mira a favorire l'imprenditoria innovativa e a creare condizioni sistemiche abilitanti per questo fenomeno. Gli uffici del Registro sono, quindi,

chiamati a valutare una serie di elementi non correlati alla mera formulazione testuale in cui consta l'oggetto sociale.

Deposito telematico dei bilanci

In data 15.2.2017 è stato reso disponibile, sul sito Internet www.unioncamere.it e sul portale www.registroimprese.it, il nuovo Manuale per il deposito dei bilanci al Registro delle imprese, contenente le istruzioni operative da utilizzare nel corso della campagna bilanci 2017.

Con particolare riferimento alle micro imprese, la cui disciplina costituisce una delle principali novità introdotte dal DLgs. 139/2015, il Manuale precisa che, laddove start up innovative, incubatori certificati e PMI innovative rientranti nella definizione di micro impresa volessero presentare il bilancio nel relativo formato, al fine di documentare il requisito delle spese di ricerca e sviluppo ed altri eventualmente richiesti, è possibile utilizzare il campo di testo libero della tassonomia denominato "Informazioni richieste dalla legge in merito a startup e PMI innovative".

Non risulta, quindi, obbligatorio, per avvalersi del requisito in esame, redigere il bilancio con allegata la Nota integrativa, così come era stato inizialmente prospettato dal MISE (parere n. 361851/2016).

Società di mero godimento

Nell'ampio dibattito concernente la possibilità, per la società semplice, di avere ad oggetto - come accade di frequente nella pratica - la gestione di patrimoni immobiliari o mobiliari, è sorta la necessità di esaminare la questione, oltre che sulla base della normativa codicistica, anche alla luce dei reiterati interventi del legislatore tributario (L. 449/97, L. 448/2001, L. 296/2006, L. 244/2007, L. 208/2015, L. 232/2016) volti ad agevolare la trasformazione in società semplice di società commerciali aventi per oggetto la gestione - in sostanza, il godimento - di beni non strumentali ad un'attività economica.

Infatti, mentre alcuni hanno fatto leva sulla natura eccezionale di tali disposizioni, escludendo che da esse potesse derivare la possibilità generalizzata di utilizzare la società semplice al fine del mero godimento di beni, altri, tra cui il Consiglio Nazionale del Notariato, hanno riconosciuto una portata sistematica a tali norme, attribuendo loro il significato di un'innovazione al diritto della società semplice, da considerare ora non solo più come il regime residuale dell'esercizio di attività economiche non commerciali (art. 2449 c.c.), ma anche come il "regime societario facoltativo", rispetto a quello della comunione, del godimento collettivo.

In tal senso si è espressa anche la giurisprudenza di merito. Si segnala, inoltre, la posizione del Comitato Triveneto dei Notai.

Trust, modalità dell'imposizione: donazione indiretta

La Comm.Trib. Reg Lazio, nella sentenza 28.12.2016 n. 9525, ha affermato che l'atto di istituzione del trust, anche in assenza di arricchimento, configura una manifestazione di capacità contributiva da tassare con l'imposta sulle successioni e donazioni proporzionale.

La sentenza si discosta dichiaratamente dall'orientamento espresso, da ultimo, dalla Corte di Cassazione nella sentenza 21614/2016, ove si è affermato che il trust sconta l'imposta di donazione fissa al momento della sua istituzione.

Tale pronunciamento era stato preceduto da pronunce (Cass. 3735/2015; 3886/2015; 5322/2015) in cui, invece, la Cassazione affermava l'applicabilità dell'imposizione proporzionale all'atto di istituzione del trust, atteso che esso costituirebbe il presupposto impositivo individuato dall'art. 2 co. 47 del DL 262/2006 a prescindere dall'arricchimento.

A tale orientamento si rifà la Commissione del Lazio, secondo cui **la mera istituzione del trust evidenzerebbe capacità contributiva, a prescindere dal vantaggio determinato dall'atto di trust.**

Metodiche e criteri di stima

I Principi italiani di valutazione prevedono tre principali metodiche, all'interno delle quali classificano i principali criteri di stima utilizzati dalla prassi professionale:

- metodica di mercato, che fornisce un'indicazione di valore attraverso la comparazione dell'attività oggetto di valutazione con altre simili o identiche per le quali siano disponibili indicazioni significative di prezzi recenti;
- metodica dei risultati attesi, che basa la stima sulla capacità di una attività reale o finanziaria di generare flussi di risultato nel futuro, configurabili con differenti criteri;
- metodica del costo che fornisce indicazioni in ordine all'onere che andrebbe sostenuto per sostituire l'attività oggetto di valutazione con un'altra di utilità equivalente.

Nella pratica professionale è molto diffusa la prassi di associare un metodo di confronto e controllo al metodo principale mentre non è condivisibile la prassi di attribuire uguale valenza a più metodi.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Trasferimento della residenza fiscale in Italia

L'art. 166-bis del TUIR, il quale prevede l'ingresso al valore normale delle attività e passività dei soggetti esercenti imprese commerciali che trasferiscono la propria residenza fiscale in Italia, indipendentemente dall'assoggettamento a exit tax nello Stato estero di provenienza, non si applica ai beni detenuti al di fuori dell'esercizio di imprese commerciali da persone fisiche e da enti non commerciali che acquisiscono la residenza fiscale italiana.

Con riguardo a tali soggetti occorre verificare la validità di quanto precisato dalla ris. Agenzia delle Entrate 30.3.2007 n. 67, secondo cui l'ingresso dei beni al loro valore corrente, in deroga al criterio del costo storico, opera solamente laddove tali beni siano assoggettati a exit tax nello Stato di provenienza.

Ad avviso dell'Autore, in attesa di chiarimenti ufficiali, sarebbe ragionevole ritenere ancora attuali le suddette precisazioni dell'Agenzia. L'Autore evidenzia infatti che, per i soggetti non esercenti attività d'impresa, la mancata previsione di una tassazione in uscita comporta che eventuali plusvalori maturati nel periodo di residenza italiana non scontino imposizione in Italia se realizzati successivamente al trasferimento della residenza all'estero, legittimando la speculare imposizione in Italia di plusvalori maturati nel periodo di residenza estera.

Modelli INTRASTAT: reintroduzione dell'obbligo di presentazione

In sede di conversione del decreto milleproroghe (DL 244/2016), è stata nuovamente modificata la disciplina in materia di INTRASTAT.

Il precedente DL 193/2016 aveva soppresso l'obbligo di presentazione dei modelli riepilogativi degli acquisti di beni e servizi comunitari. In tal modo:

- da un lato veniva eliminato un adempimento non richiesto dalla direttiva 2006/112/CE (che prevede la sola presentazione degli elenchi relativi alle cessioni e alle prestazioni di servizi rese);
- dall'altro non venivano disciplinate le comunicazioni ai fini statistici.

La legge di conversione del DL 244/2016, come modificata al Senato, prevede ora:

- il ripristino, per il 2017, dell'obbligo di trasmissione degli INTRASTAT relativi agli acquisti di beni e servizi presso controparti comunitarie;
- la soppressione degli INTRASTAT relativi ai servizi resi e ricevuti, con effetto dal 2018.

Si osserva, tuttavia, che la presentazione degli elenchi riepilogativi dei servizi resi è prevista dall'art. 262 della direttiva IVA, per cui tale obbligo potrebbe essere reintrodotta nel corso del 2017.

Infine, vengono previste misure di semplificazione delle comunicazioni statistiche, nel rispetto dei regolamenti comunitari. Tali misure dovranno essere definite mediante apposito provvedimento da adottarsi entro 90 giorni dall'entrata in vigore della legge di conversione e con effetto dall'1.1.2018.

Sarà possibile valutare la portata delle modifiche introdotte soltanto a seguito dell'emanazione delle norme attuative.

Assegnazione agevolata di beni ai soci

Nel corso di Telefisco 2017, l'Agenzia delle Entrate ha replicato l'interpretazione resa nella circolare 16.9.2016 n. 37, secondo cui:

- **l'assegnazione comporta la necessità di annullare riserve di patrimonio netto in misura pari al valore attribuito ai beni in sede dell'assegnazione stessa;**

- **non è possibile procedere all'operazione se non vi sono riserve sufficienti allo scopo.**

In estrema sintesi, l'Amministrazione finanziaria si disinteressa del comportamento contabile adottato, per cui sembra possibile, se non ci sono problematiche di tipo civilistico, che questo valore coincida con il valore netto contabile dei beni attribuiti. La risposta resa trascura, poi, il fatto che l'assegnazione può avvenire anche nel contesto di riduzioni del capitale sociale (tipicamente in sede di recesso di uno o più soci o di liquidazione della società), le quali prescindono dall'esistenza di riserve.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Regime di cassa: opzione per la contabilità ordinaria

Si evidenziano i dubbi in merito alla durata dell'opzione per il regime contabile ordinario per i soggetti che "naturalmente" applicherebbero la contabilità semplificata. Infatti, l'art. 18 co. 8 del DPR 600/73 stabilisce una durata triennale (riproponendo invariata la disposizione contenuta nel previgente co. 6 del medesimo articolo). Ciò contrasta con la disciplina generale delle opzioni e delle revoche di cui all'art. 3 del DPR 442/97 che fissa in un solo anno la durata dell'opzione per i regimi contabili. Tale ultima regola era stata ritenuta prevalente dalla C.M. 27.8.98 n. 209/E (§ 6). Alla luce di quanto sopra, andrebbe chiarito se la riproposizione della stessa disposizione nel nuovo art. 18 del DPR 600/73, già ritenuta superata, sia dovuta ad una mera disattenzione o, piuttosto, a una rinnovata volontà di applicare il vincolo triennale.

Determinazione del valore dell'usufrutto e delle rendite

Dall'1.1.2017, a causa dell'abbassamento del tasso di interesse legale allo 0,1% (DM 7.12.2016), sono stati modificati (DM 23.12.2016) i coefficienti per la determinazione del valore del diritto di usufrutto e delle rendite ai fini dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale.

In particolare, il nuovo coefficiente per la determinazione del valore della rendita perpetua o a tempo indeterminato è pari a 1.000,00. Ciò significa che il valore della rendita a tempo indeterminato stipulata in data 20.2.2017 è pari al valore dell'annualità moltiplicato per 1.000,00. Ma è decisamente improbabile che una rendita abbia la durata di 1.000,00 anni.

D'altro canto, il valore di una rendita vitalizia va determinato moltiplicando l'annualità per il coefficiente determinato dalla Tabella allegata al DPR 131/86 sulla base dell'età del beneficiario. Anche l'applicazione di tali coefficienti, tuttavia, determina risultati decisamente troppo elevati.

Basti pensare che la rendita annua di 11.000 euro, costituita il 10 gennaio 2017, a favore di un soggetto di 50 anni (e che debba cessare con la sua morte), avrebbe il valore dei: $11.000 \times 750 = 8.250.000$ euro.

Tuttavia, il tenore letterale delle norme fissate dal DPR 131/86 per la determinazione del valore delle rendite sembra escludere la possibilità di sfuggire a tali formule.

Holding industriali

Con la sentenza 369/01/2017, la Comm.Trib. Prov. Milano ha affermato che si applica l'aliquota IRAP ordinaria (3,9%) e non quella prevista per il settore bancario e finanziario (4,65%) alle holding industriali i cui i proventi di natura commerciale e industriale siano prevalenti rispetto ai proventi da partecipazioni. A nulla rileva che, nel caso di specie, l'attivo dello Stato patrimoniale della holding sia costituito in prevalenza da partecipazioni.

La sentenza sembra affermare indirettamente che continui a rilevare il doppio test patrimoniale e reddituale al fine della qualificazione del carattere industriale, o meno, di una holding in ambito IRAP.

Diversamente, le istruzioni alla dichiarazione IRAP affermano che "l'esercizio prevalente dell'attività di assunzione di partecipazioni in società non finanziarie risulta verificato quando il valore contabile delle partecipazioni in società

industriali risultante dal bilancio di esercizio eccede il 50 per cento del totale dell'attivo patrimoniale".

Valutazione di aziende in crisi

Nell'ambito dei chiarimenti forniti da CNDCEC e SIDREA (Società italiana dei docenti di ragioneria e di economia aziendale), nelle "Linee guida per la valutazione di aziende in crisi", vi è quello relativo alle verifiche cui il professionista stimatore è tenuto prima di accettare l'incarico propostogli.

Più nello specifico, il professionista stimatore deve valutare il rischio che presenta l'attività da svolgere, la propria competenza e l'esistenza dei requisiti professionali previsti per l'accettazione ed esecuzione dell'incarico, la propria indipendenza e terzietà in relazione al tipo di mandato ricevuto e la propria capacità di svolgerlo secondo diligenza professionale.

Sotto il primo profilo, fra i principali elementi di rischio vi sono i seguenti fattori: individuali, con particolare riferimento alla conoscenza del business oggetto di valutazione, alla disponibilità di tempo, nonché all'indipendenza rispetto al titolare dell'impresa da stimare, o riferiti all'azienda che possono complicare l'attività di valutazione ecc.

Con riguardo, poi, al compenso del professionista, le Linee guida hanno precisato che questo deve essere adeguato all'incarico da svolgere, al rischio da assumere, alla responsabilità connessa e conseguentemente alla rilevanza della prestazione, potendo tener anche conto dell'importanza, del prestigio e organizzazione del professionista, nonché del contesto in cui la prestazione professionale si inserisce.

I paradisi fiscali degli imprenditori

Dal **1° gennaio 2017** è entrata in vigore la nuova Direttiva UE n. 2015/2376 con la quale l'Unione Europea ha aderito allo scambio automatico obbligatorio delle informazioni fiscali in ambito comunitario attuata anche dall'Italia il 14 dicembre 2016, ovvero il **CRS** (Common reporting standard) ormai in vigore in quasi l'80% degli Stati del mondo, nonché la direttiva n. 2011/16 con la quale l'UE ha deliberato nuove regole di cooperazione amministrativa fiscale più stringenti.

In base alle nuove regole diventa obbligatorio lo scambio dei dati raccolti all'interno dei Paesi aderenti, riguardanti i **dati fiscali e patrimoniali** dei contribuenti relativi ai rapporti con banche ed istituti finanziari in genere.

La banca depositaria estera ha l'obbligo di raccogliere tutte le informazioni anche sensibili del cliente residente in un alto Paese, quali numero di conto corrente, codice fiscale, residenza, data di nascita, redditi di ogni attività finanziaria e saldo del conto e trasmetterli allo stato di provenienza del cliente stesso, aggiornando ogni anno le informazioni in proprio possesso. Tale tipo di controllo riguarda tutti, persone fisiche e giuridiche quindi anche società e associazioni.

Il sistema CRS, tuttavia, non è ancora in vigore in alcuni Paesi, che restano quindi dei paradisi fiscali. Tra questi: Panama, Bahamas, Albania, Andorra, Australia, Austria, Brasile, Canada, Cile, Cook Islands, Costa Rica, Indonesia, Israele, Giappone, Malesia, Mauritius, Nuova Zelanda, Federazione Russa, Uruguay. Per questi Paesi le nuove regole entreranno in vigore da settembre 2018.

C'è poi la possibilità, per chi abbia un'**attività imprenditoriale svolta in parte in territorio estero**, di pagare le tasse in quel Paese, invece che in Italia, con le sue regole, a patto di rispettare i requisiti per lo spostamento della residenza fiscale.

Alcuni Paesi offrono infatti una tassazione molto agevolata rispetto a quella italiana, tra le più pesanti al mondo. Tra i **paradisi fiscali** da questo punto di vista ci sono: le **Bermuda** dove oltre alla tassazione vengono previsti dai Governi, ma anche dalle società di consulenza legale, specifici incentivi per le imprese che espatriano lì i propri fondi;

in **Andorra** non si pagano tasse sul reddito personale e le aziende pagano il 10% sui profitti superiori ai 50 mila euro;

in **Antigua** non si pagano imposte sui redditi generati all'estero, ma comprare la nazionalità costa 250 mila euro;

a **Barbuda** non si pagano tasse sul reddito personale e ai redditi dei non residenti viene applicata l'aliquota forfettaria del 25%;

Centro Studi Fiscali e Societari

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

nelle **Bermuda** per le società non è prevista alcuna imposta e le banche garantiscono agli imprenditori il segreto bancario;
a **Dubai** non si pagano imposte sui redditi delle persone fisiche, non ci sono IVA o altre ritenute. Le tasse sono previste solo per le grandi aziende petrolifere ed esistono imposizioni doganali;
anche a **Gibilterra** non c'è l'IVA e non ci sono tasse sulle compravendite di immobili e terreni. Le tasse sono previste solo per i residenti;
alle **Isole Cayman** con circa 10 mila euro e pochissimi passaggi burocratici è possibile aprire una società anonima e non si pagano imposte;
l'**Irlanda** e il **Lussemburgo** sono noti per le notevoli agevolazioni fiscali riservate alle imprese, tanto da essere scelte anche da molte grandi multinazionali come Google che ha trasferito gli utili in Irlanda e Amazon, che ha scelto il Lussemburgo;
nell'**Isola di Man** non si pagano imposte sui redditi di capitale, l'imposta di successione, l'imposta sulle società, né le imposte di bollo;
in Paese europeo che applica una legislazione favorevole per le imprese come Amazon, consentendogli di risparmiare miliardi e miliardi sulle tasse;
a **Malta** è in vigore un sistema fiscale vantaggioso con aliquote sulle società per i non residenti al 5%. Non si pagano inoltre tasse di successione o patrimoniali;
alle **Mauritius** ai redditi delle società si applica un'aliquota attorno al 15%, con agevolazioni fiscali previste mediante convenzioni per le aziende fiscalmente residenti possono usufruire di agevolazioni fiscali date attraverso convenzioni;
nel **Principato di Monaco** i cittadini non pagano tasse e le imprese le pagano molto basse;
nel **Regno Unito** i non residenti non pagano tasse sui redditi originati all'estero e sul patrimonio tenuto fuori dal Regno Unito (almeno per i primi 7 anni).

Strumenti finanziari derivati e operazioni di copertura

Il D.Lgs. 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.

A tal fine, è stato inserito l'art. 2426 co. 1 n. 11-bis c.c., che prevede un **generale obbligo di rilevazione degli strumenti derivati al fair value**.

Tali disposizioni non sono applicabili alle micro imprese, mentre non sono previste esenzioni per le società che redigono il bilancio abbreviato.

Per i contratti già in essere all'1.1.2016, occorre classificare i derivati sulla base della loro tipologia e acquisire/raccogliere la relativa documentazione.

La mancanza di una disciplina transitoria determina la necessità di modificare (retroattivamente) il criterio di valutazione.

E', quindi, necessario, in sede di apertura dei conti, rilevare contabilmente tutti i contratti derivati in essere ed effettuare una valutazione sulla base del loro fair value.

Al termine dell'esercizio occorre rilevare contabilmente le variazioni del fair value degli strumenti derivati ancora in essere, adottando le regole previste dal D.Lgs. 139/2015.

Infine, posto che le modifiche in esame incidono anche sugli schemi di bilancio, ai fini della redazione del bilancio 2016, occorrerà fornire i dati comparativi relativi al 2015.

Definizione ex DL 193/2016

Per effetto dell'art. 6 del DL 22.10.2016 n. 193, se il contribuente, mediante domanda da presentare entro il 31.3.2017, beneficia della rottamazione dei ruoli, sono stralciati gli interessi di mora e le sanzioni amministrative.

Equitalia deve, entro il 31.5.2017, liquidare gli importi dovuti.

Alcuni contribuenti hanno richiesto, in via anticipata, un prospetto relativo alle somme da pagare all'Agente della riscossione, ed è risultato che **importi relativi a sanzioni sono qualificati, da sistema interno, come imposte, dunque, se non previa sollecitazione all'Agente della riscossione, non sarebbero stralciati.**

Centro Studi Fiscali e Societari

Tra l'altro, così facendo aumenta pure l'aggio di riscossione, che viene computato unicamente sugli importi da corrispondere.

Iper-ammortamenti

Nel Ddl. di conversione in legge del DL 243/2016, sono state introdotte alcune modifiche alla disciplina dei c.d. "iper-ammortamenti".

L'art. 1 co. 11 della L. 232/2016 prescrive all'impresa interessata di produrre, per i beni di costo unitario superiore a 500.000 euro, una perizia tecnica giurata rilasciata da un ingegnere o da un perito industriale iscritti nei rispettivi albi professionali o da un ente di certificazione accreditato, attestante che il bene possiede caratteristiche tecniche tali da includerlo negli elenchi di cui all'Allegato A o B della L. 232/2016 ed è interconnesso al sistema aziendale di gestione della produzione o alla rete di fornitura.

Fermo restando la possibilità di produrre una perizia giurata, viene prevista, in via alternativa, la possibilità che, qualora si faccia riferimento ad un ente di certificazione accreditato, debba essere acquisito un "attestato di conformità".

Rent to buy

In data 22.2.2017, la Fondazione italiana del Notariato, in collaborazione con l'Ente Cassa di Risparmio di Firenze e il Dipartimento di scienze giuridiche dell'Università di Firenze, ha presentato una ricerca relativa all'applicazione del contratto di *rent to buy* nell'ambito delle trasmissioni aziendali, oltre che nel campo immobiliare. Si ricorda che con i c.d. contratti di *rent to buy* (art. 23 del DL 12.9.2014 n. 133, conv. L. 11.11.2014 n. 16) è possibile ottenere l'immediato godimento di un bene a fronte del pagamento di un canone per un certo periodo, con l'accordo che, una volta pagati per intero i canoni dovuti in detto periodo, il conduttore diviene proprietario del bene ottenuto in godimento. Tale schema potrebbe, peraltro, essere impiegato in contratti che abbiano ad oggetto beni diversi dagli immobili.

In particolare, **nell'ambito dei trasferimenti d'azienda, il *rent to buy* consentirebbe:**

- al potenziale acquirente, attraverso il collegamento tra due contratti (in genere, il contratto di affitto di azienda e il contratto preliminare di cessione di azienda), di entrare subito nel godimento dei beni dell'azienda; inizialmente detti beni vengono condotti in affitto verso il pagamento di un canone periodico (c.d. fase "rent");

- in un secondo momento, al conduttore di diventare proprietario di tali beni (c.d. fase "buy") a un termine prefissato, mediante il pagamento del prezzo convenuto, dal quale vengono scomputati, in tutto o in parte, i canoni pagati in precedenza.

Milleproroghe: le novità della conversione

Il decreto Milleproroghe è legge, sono definitive le novità inserite nel testo originario del decreto, tra cui il raccordo tra le nuove norme sul bilancio e le disposizioni fiscali, l'eliminazione di alcuni adempimenti fiscali e lo slittamento di altri, oltre ad alcune importanti proroghe in materia di lavoro, previdenza, che impattano sugli adempimenti di professionisti ed aziende.

Scompare, a decorrere dal 2017, la comunicazione dei beni concessi in uso ai soci, gli spesometri diventano, sempre nel 2017, semestrali, il TUIR viene raccordato con le nuove norme sui bilanci, torna, anche se con alcune modifiche, il modello INTRASTAT: sono alcune delle novità introdotte dal decreto Milleproroghe (D.L. n. 244/2016) che diventano ufficiali dopo che la Camera dei Deputati ha approvato, in via definitiva, la conversione in legge.

Ma le novità non si fermano solo sul fisco: vengono previste anche altre proroghe che abbracciano sia il lavoro che la pubblica amministrazione che, in generale, il mondo delle imprese.

Di seguito, si riporta una sintesi delle principali norme contenute nel testo approvato.

Fisco

Tra le novità più importanti si segnalano le seguenti:

Centro Studi Fiscali e Societari

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

- riapre al 30 aprile 2017 il termine per l'esercizio della scelta sul regime fiscale di favore applicabile ai lavoratori che rientrano in Italia (art. 6, D. Lgs. n. 147/2015);
- si dispone una proroga dei termini vigenti (dal 31 gennaio al 28 febbraio dell'anno successivo al sostenimento di spese veterinarie) per l'invio al Sistema tessera sanitaria (STS), da parte dei veterinari iscritti agli Albi professionali, dei dati relativi alle predette spese - in relazione ad animali da compagnia e destinati alla pratica sportiva - sostenute da persone fisiche a partire dal 1° gennaio 2016;
- si estende all'anno 2017 la detrazione dell'IVA pagata per l'acquisto di immobili a destinazione residenziale di classe energetica A o B da parte delle imprese costruttrici;
- si proroga al 31 dicembre 2017 il termine entro il quale continuano ad applicarsi alla produzione combinata di energia elettrica e calore gli specifici coefficienti necessari a individuare i quantitativi di combustibile che, impiegati nei predetti impianti, possano ritenersi utilizzati per la produzione di energia elettrica e che sono dunque soggetti ad accisa agevolata;
- si ripristinano fino al 31 dicembre 2017 gli obblighi di comunicazione dei dati relativi agli acquisti intracomunitari di beni ed alle prestazioni di servizio ricevute da soggetti stabiliti in altro Stato membro dell'Unione europea, previsti dall'art. 50, comma 6, D.L. n. 331/1993, nel testo vigente alla data del 24 ottobre 2016 (data di entrata in vigore del D.L. n. 193/2016);
- viene sostituita la normativa concernente gli obblighi di comunicazione relativi ad operazioni intracomunitarie, nel senso di snellire gli adempimenti e limitare detti obblighi agli acquisti intracomunitari e se ne regola l'applicazione nel tempo (gli effetti decorrono dal 1° gennaio 2018);
- viene abrogata la disciplina delle comunicazioni al fisco e dei controlli dell'Agenzia delle entrate, relative alla concessione di beni d'impresa in godimento ai soci (art. 2, commi 36-*sexiesdecies* e 36-*septiesdecies* D.L. n. 138/2011);
- si abroga, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, l'articolo 8, comma 2, della legge n. 431/1998; tale norma subordina la facoltà di usufruire dell'abbattimento al 30% dell'imponibile derivante da contratti di affitto a canone concordato all'indicazione nella dichiarazione dei redditi, da parte del locatore, degli estremi di registrazione del contratto di locazione, nonché quelli della denuncia dell'immobile ai fini dell'applicazione dell'ICI;
- si estendono le modalità di determinazione del reddito previste per i soggetti che adottano i principi contabili internazionali IAS/IFRS anche alle imprese che redigono il bilancio sulla base dei nuovi principi contabili nazionali redatti dall'Organismo italiano di contabilità (OIC), ad eccezione delle micro-imprese, modificando l'articolo 83 del TUIR. Si consente a tali soggetti il pieno riconoscimento della rappresentazione di bilancio fondata sul principio della prevalenza della sostanza sulla forma mediante la disattivazione delle regole di competenza fiscale; sono inoltre apportate alcune modifiche di coordinamento al TUIR;
- coerentemente con le modifiche di cui al punto precedente, **viene prorogato di 15 giorni il termine per la presentazione delle dichiarazioni dei redditi e delle dichiarazioni IRAP in favore delle imprese interessate dalle novità contabili in commento, con riferimento al periodo di imposta nel quale vanno dichiarati i componenti reddituali e patrimoniali rilevati in bilancio, a decorrere dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015;**
- si estende fino al 31 dicembre 2017 l'esclusione dalla base imponibile IRPEF dei sussidi occasionali, delle erogazioni liberali o dei benefici di qualsiasi genere, concessi sia da parte dei datori di lavoro privati a favore dei lavoratori residenti nei comuni colpiti dagli eventi sismici del 2016 (elencati negli allegati del D.L. n. 189/2016), sia da parte dei datori di lavoro privati operanti nei predetti territori a favore dei propri lavoratori, anche non residenti nei predetti comuni;
- per il primo anno di applicazione la **trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute (nuovo spesometro) è effettuata su base semestrale. Il termine per la comunicazione analitica dei dati delle fatture relative al primo semestre è prorogato dal 25 luglio al 16 settembre 2017. Per la comunicazione relativa al secondo semestre si prevede il termine del mese di febbraio 2018.** Per quanto riguarda l'adempimento relativo alla comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche

IVA (ai sensi dell'art. 21-*bis* del D.L. n. 78/2010) rimangono ferme le scadenze trimestrali, previste dalla norma vigente;

- slitta dal 1° marzo 2017 al 1° novembre 2017 l'avvio dell'applicazione sperimentale della lotteria nazionale legata agli scontrini limitatamente agli acquisti di beni o servizi, fuori dall'esercizio di attività d'impresa, arte o professione, effettuati da persone fisiche residenti in Italia mediante strumenti che consentano il pagamento con carta di debito e di credito.

Altre proroghe

Il decreto, oltre a quanto detto sopra, prevede altre norme di proroga tra cui:

- si differisce al 31 dicembre 2017 il termine per l'adeguamento alla normativa antincendio delle strutture ricettive turistico-alberghiere con oltre 25 posti letto;

- è prorogato di un anno, ossia fino al 31 dicembre 2017, il periodo in cui continuano ad applicarsi gli adempimenti e gli obblighi relativi alla gestione dei rifiuti antecedenti alla disciplina del sistema di controllo della tracciabilità dei rifiuti (SISTRI) e non si applicano le sanzioni relative al sistema medesimo, nonché il termine finale di efficacia del contratto con l'attuale concessionaria del SISTRI;

- si proroga di un anno, dal 31 dicembre 2016 al 31 dicembre 2017, l'applicazione della soglia percentuale del 35% di copertura con fonti rinnovabili del consumo complessivo di acqua calda sanitaria, riscaldamento e raffrescamento negli edifici di nuova costruzione e negli edifici esistenti sottoposti a ristrutturazioni rilevanti;

- si consente agli intermediari finanziari iscritti nell'apposito albo e ai confidi che hanno potuto continuare a svolgere la propria attività anche dopo l'entrata in vigore della riforma degli operatori finanziari di cui al D. Lgs. n. 141/2010, di continuare a redigere il bilancio secondo le disposizioni relative agli intermediari "non IFRS", ovvero gli intermediari non tenuti al rispetto dei principi contabili internazionali, in relazione agli esercizi chiusi o in corso al 31 dicembre 2016 e al 31 dicembre 2017.

Termini di accertamento per le attività di fonte estera

La sentenza della Corte di Giustizia UE 15.2.2017 n. C-317/15 ha stabilito che **rientrano tra le restrizioni alla libera circolazione dei capitali ammesse dall'art. 64 del Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea (TFUE) quelle che derivano dalla previsione di maggiori termini di accertamento per i conti non dichiarati detenuti in banche extracomunitarie**, purché già esistenti al 31.12.93; rientrano, infatti, nell'ambito applicativo dell'art. 64 le controversie aventi ad oggetto la detenzione di conti.

La sentenza pone alcuni problemi di compatibilità con il diritto comunitario per quanto riguarda **il raddoppio dei termini di accertamento previsto dalla normativa italiana per le attività detenute in Stati a fiscalità privilegiata non indicate nel quadro RW**: la norma (art. 12 del DL 78/2009) è stata, infatti, inserita nel 2009 e si rientrerebbe, quindi, nel principio generale previsto dall'art. 63 del TFUE, che vieta in modo assoluto le restrizioni, fatte salve quelle giustificate da motivi di ordine pubblico o di pubblica sicurezza, e sempre che esse non sconfinino nell'arbitrarietà.

Intra-2 serve una soluzione di buon senso

Lunedì 27 febbraio scade il termine per la trasmissione del modello Intra-2 relativo agli acquisiti di beni e servizi intracomunitari effettuati nel mese di gennaio 2017, in un quadro di incertezza normativa e interpretativa.

Attualmente, infatti, l'obbligo di presentazione è stato eliminato dall'articolo 4 del DL 193/2016 per tutti i soggetti, mentre la legge di conversione del Milleproroghe - approvata definitivamente dalla Camera dei deputati giovedì ma non ancora in vigore - ripristina per il 2017 tale obbligo per tutti.

Si tratta di una incoerenza legislativa che pone due ordini di problemi.

1) Uno è transitorio: cosa occorre fare in relazione alle comunicazioni degli acquisti intracomunitari di beni effettuati nel mese di gennaio 2017, considerando che la legge di conversione al Milleproroghe molto probabilmente entrerà in vigore il 27 o il 28 febbraio? Per il problema transitorio è corsa ai ripari l'agenzia delle Entrate con il comunicato stampa del 17 febbraio scorso, in cui ha chiarito che le operazioni effettuate nel mese di gennaio 2017 devono essere comunicate solamente dai soggetti tenuti per obbligo alla comunicazione dei dati mensili e che occorre

comunicare solo gli acquisti di beni, facendo riferimento al vincolo comunitario dettato dal regolamento Ce 638/2004 del 31 marzo 2004, nei confronti del quale l'Italia non può derogare.

2) Il secondo problema, connesso comunque al primo, riguarda cosa fare a norma entrata in vigore con riferimento agli altri mesi del 2017 ovvero ai contribuenti tenuti alla presentazione trimestrale del modello. L'obiettivo della norma introdotta nel decreto Mille proroghe, ha il solo fine di ripristinare per il 2017 l'obbligo di inviare i dati aventi rilevanza statistica in ragione del vincolo comunitario, dal momento che i dati fiscali indicati nei modelli Intrastat, proprio a partire dal 2017, sono comunque inclusi nelle comunicazioni dei dati delle fatture attive e passive secondo quanto previsto dallo stesso articolo 4 del DI 193/2016.

Considerando che la volontà del legislatore, resa evidente dal comunicato stampa dall'agenzia delle Entrate, dovrebbe essere quella di evitare la duplicazione dell'invio dei dati, sarebbe auspicabile arrivare a un'interpretazione secondo la quale anche in relazione ai restanti mesi dell'anno 2017 i modelli Intra-2 devono essere trasmessi solamente dai soggetti obbligati alla compilazione della parte statistica del modello, ritenendo che per gli altri soggetti la comunicazione degli Intra-2 (parte fiscale) sia effettuata attraverso gli invii dei dati delle fatture passive secondo le regole dello spesometro.

Si tratta di una soluzione al problema che, oltre ad avere una sua coerenza sotto il profilo normativo della volontà del legislatore, consente al Governo di prendere tempo per modificare sull'anno 2017 la norma alla prima occasione, per renderla corrente con gli obblighi comunitari.

Modifica normativa che sancirebbe anche definitivamente l'esclusione dalle sanzioni per tutti i soggetti non obbligati alla compilazione della parte statistica del modello, per i mancati invii dei modelli Intra-2 per l'anno 2017, attraverso l'istituto del «favore rei». Per uscire definitivamente da questo pasticcio serve, quindi, ancora una soluzione interpretativa unita ad una normativa.

Certificazione unica 2017

Scade il 7 marzo 2017 il termine per la trasmissione telematica all'Agenzia delle Entrate della Certificazione unica da parte del sostituto d'imposta. Più tempo invece per la consegna del modello a lavoratori, che dovranno ricevere la CU entro il prossimo 31 marzo. Anche quest'anno si tratta di un adempimento molto impegnativo e complesso: le molteplici novità fiscali e previdenziali, entrate in vigore lo scorso anno, hanno richiesto l'integrazione dei campi contenuti nella certificazione, mentre resta fermo l'apparato sanzionatorio previsto in caso di omissione o non corretta trasmissione all'Agenzia delle Entrate della CU.

Con riferimento al periodo d'imposta 2016 i sostituti d'imposta sono obbligati ad elaborare le Certificazioni uniche (CU) che contengono:

- i dati relativi ai redditi erogati, alle ritenute operate e all'inquadramento contributivo del rapporto di lavoro;
- i compensi e le provvigioni erogate e le relative ritenute con riferimento ai lavoratori autonomi.

Si tratta di un adempimento propedeutico alla predisposizione, da parte dell'Agenzia delle Entrate, delle dichiarazioni 730 precompilate: ne deriva che la trasmissione tardiva o omessa, così come l'esposizione di dati errati, determinano l'irrogazione di pesanti sanzioni.

Obbligati all'adempimento sono anche:

- le Amministrazioni dello Stato che hanno effettuato ritenute alla fonte sui redditi a norma degli articoli 23, 24, 25, 25-bis e 29 del citato decreto n. 600 del 1973;
- i soggetti che hanno corrisposto contributi previdenziali e assistenziali dovuti all'INPS, ex INPDAP e/o INAIL, e/o che nel periodo d'imposta 2016 hanno corrisposto compensi soggetti a ritenuta alla fonte, contributi previdenziali dovuti all'INPS o premi assicurativi dovuti all'INAIL.

Versione ordinaria e sintetica

La Certificazione unica 2017 deve essere consegnata in duplice versione e in due momenti diversi:

- la versione sintetica deve essere consegnata dal sostituto al percipiente (lavoratore dipendente, collaboratore coordinato e continuativo, tirocinante, lavoratore autonomo, collaboratore occasionale, ecc.) entro il 31 marzo.

Centro Studi Fiscali e Societari

Il modello può essere inviato in formato elettronico solo quando il lavoratore che lo deve ricevere è in grado di poter scaricare la certificazione e di stamparla. Il lavoratore è comunque legittimato a richiedere il rilascio della certificazione unica in formato cartaceo. Quest'ultimo formato è obbligatorio in caso di consegna agli eredi del sostituito;

- la versione ordinaria deve essere trasmessa all'Agenzia delle Entrate entro il 7 marzo, in via telematica.

I sostituti d'imposta possono scegliere di suddividere il flusso telematico inviando, oltre al frontespizio e all'eventuale quadro CT, le certificazioni del lavoro dipendente ed assimilati separatamente dalle certificazioni dati lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi.

La CU contenente i dati relativi ai redditi di lavoro dipendente, equiparati ed assimilati e ai redditi di lavoro autonomo, provvigioni e redditi diversi va consegnata, in duplice copia, al lavoratore dipendente che ne faccia richiesta, entro 12 giorni in caso di cessazione del contratto di lavoro.

Scelta 8, 5 e 2 per mille IRPEF

La CU da consegnare al sostituito contiene i quadri dedicati alla scelta per la destinazione dell'8, 5 e 2 per mille dell'IRPEF trattenuta. Ciascun contribuente, infatti, qualora esonerato dal presentare la dichiarazione dei redditi, può esprimere tale scelta consegnando, ad un centro di assistenza fiscale, l'apposita scheda allegata al modello CU 2017, in busta chiusa, entro lo stesso termine di scadenza previsto per la presentazione della dichiarazione dei redditi UNICO 2017 Persone Fisiche o 730 2017.

Il modello approvato per quest'anno dall'Agenzia delle Entrate è caratterizzato da numerose novità e modifiche, al fine di rendere operative le misure fiscali adottate nel 2016. In particolare:

- anche quest'anno sono presenti i campi utili alla esposizione della liquidazione mensile del TFR come integrazione alla retribuzione (Q.U.I.R.), prevista per i lavoratori dipendenti del settore privato con un contratto in essere da almeno 6 mesi. Tale quota, non influisce sui limiti di reddito per richiedere il riconoscimento di eventuali bonus IRPEF

- sia nel modello ordinario che nel modello sintetico, sono presenti i campi per la gestione delle somme residue delle deduzioni spettanti, nel caso in cui le somme sia state restituite al datore di lavoro, con le certificazioni o dalle dichiarazioni dei redditi degli anni precedenti;

- inserito il campo dedicato alla detassazione dei premi produttività (aliquota al 10%) nella sezione denominata "somme erogate per premi di risultato"; punti 571 a 582.

SOMME EROGATE PER PREMI DI RISULTATO					
Codice	Premi di risultato assoggettati ad imposta sostitutiva	Benefit	Imposta sostitutiva	Imposta sostitutiva sospesa	Premi di risultato assoggettati a tassazione ordinaria
571	572	573	574	575	576
Codice	Premi di risultato assoggettati ad imposta sostitutiva	Benefit	Imposta sostitutiva	Imposta sostitutiva sospesa	Premi di risultato assoggettati a tassazione ordinaria
577	578	579	580	581	582
Somme già assoggettate ad imposta sostitutiva da assoggettare a tassazione ordinaria		Somme già assoggettate a tassazione ordinaria da assoggettare ad imposta sostitutiva			
583		584			

- sono state eliminate dalla sezione assistenza fiscale 730 le celle 101, 102, 165, 301 e 302, relative all'imposta sostitutiva sui premi produttività, non essendo tale misura stata prevista per l'anno fiscale oggetto del 730/2016;

- nella sezione dedicata ad "altri dati", sono stati inseriti i campi riferiti alle incentivazioni fiscali per i lavoratori rimpatriati: per questi soggetti la retribuzione percepita concorre alla formazione del reddito complessivo limitatamente al 70% del suo ammontare; Punti 469 e 468 del modello CU.

CONTRIBUTO DI SOLIDARIETÀ			CONTRIBUTO TRATTAMENTI PENSIONISTICI		REDDITO FRONTALIERI	
Trattenuto	Sospeso		Reddito netto	Trattenuto	Con contratto a tempo indeterminato	Con contratto a tempo determinato
451	452		453	454	455	456
CAMPIONE D'ITALIA			REDDITI ESENTI			
Lavoro dipendente contratto tempo indeterminato	Lavoro dipendente contratto tempo determinato	Pensione	codice	ammontare	codice	ammontare
457	458	459	466	467	468	469
INCAPACITÀ IN SEDE DI CONGUAGLIO			Applicazione maggiore ritenuta		Casi particolari	
Ipotesi di trattenuta del sostituto successivamente al 28 febbraio		Ipotesi di versare all'erario da parte del dipendente	476		477	
473		475			Quota TFR	
				478		479

Centro Studi Fiscali e Societari

Nell'ipotesi in cui il sostituto non abbia previsto l'abbattimento del 30% dell'imponibile, nelle annotazioni (cod. BD) deve essere indicato l'ammontare di tali somme per consentire al percipiente di fruire dell'agevolazione in sede di dichiarazione dei redditi;

· nel frontespizio trova posto la nuova casella "eventi eccezionali" riservata ai sostituti che si avvalgono della sospensione dei termini di presentazione della dichiarazione, che dovranno inserire il codice relativo all'evento che ha dato luogo alla sospensione (codice 2 o 4 per i terremotati di agosto ed ottobre 2016);

DATI RELATIVI AL DIPENDENTE, PENSIONATO O ALTRO PERCIPIETORE DELLE SOMME		Codice fiscale		Cognome o Denominazione		Nome	
1	2	3	4	5	6	7	8
Sette (M e F)	5 giorni mese anno	Comune (o Stato estero) di nascita	Provincia di nascita (sigla)	Categorie particolari	Eventi eccezionali	Casi di esclusione dalla precompilata	
4	5	6	7	8	9	10	

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

· inserita una nuova sezione denominata "rimborsi di beni servizi non soggetti a tassazione", che consente di riepilogare e gestire i dati sui rimborsi di beni e servizi non soggetti a tassazione effettuati dal datore di lavoro (Welfare Aziendale). A tal fine devono essere valorizzate le celle dal 701 al 706, utilizzando i vari codici identificativi indicati nell'apposita tabella riportata nelle istruzioni.

· nel quadro "Dati anagrafici" sono stati aggiunti alcuni nuovi codici nei campi preesistenti, in particolare alla cella 8 (codice Z3 per i soci di cooperative artigiane) e alla cella 10 (in questo caso è stato abolito il codice 2 per indicare i casi di esclusione dalla precompilata, che possono essere indicati barrando la casella 602). Alla cella 26 è stata inserita la possibilità di indicare il codice comune di residenza soppresso in caso di fusione tra comuni. Nel 2016 le fusioni di comuni sono state 29, di cui due per incorporazione, per un totale di ben 75 comuni soppressi;

· per quel che riguarda i compensi percepiti dai soci delle cooperative artigiane, la Legge di Stabilità 2016, ha previsto che essi devono essere considerati, ai soli fini fiscali, redditi assimilati a lavoro dipendente che, dunque, vanno indicati nelle celle 1 e 2 dei "dati fiscali". Nella sottosezione Assistenza Fiscale vengono aggiunte due celle, la 53 e la 54 relative alla ricezione di un 730/4 integrativo, mentre Nella sottosezione "Oneri Detraibili" si segnala l'introduzione di due nuovi codici, il 38 ed il 39, riferiti alle polizze assicurative detraibili al 19% riguardanti rispettivamente la tutela dalla grave disabilità e dalla non autosufficienza.

· con riferimento alla sezione "Dati relativi al Coniuge e ai Familiari a Carico", nelle istruzioni del modello CU 2017, viene indicata come "possibilità" l'inserimento dei dati fiscali del coniuge non a carico. L'anno scorso, invece, tale indicazione era da ritenersi perentoria e non facoltativa.

· la sezione "Dati Previdenziali e Assistenziali" è stata profondamente ampliata con l'obiettivo di evidenziare le componenti contributive delle singole casse previdenziali e inserendo, alla sezione parasubordinati, la tipologia contrattuale e il codice fiscale del committente;

Termini di scadenza e sanzioni

L'omessa, tardiva o errata trasmissione della CU 2017 è punita con una sanzione pari a 100 euro per ciascuna certificazione con il limite massimo di 50.000 euro;

Nessuna sanzione è invece prevista nel caso in cui la certificazione unica errata, sia corretta e ritrasmessa entro i 5 giorni successivi alla scadenza. Qualora la correzione invece avvenga entro 60 giorni, le sanzioni sono ridotte di 1/3 e quindi pari ad euro 33,33, per singola certificazione, entro il limite massimo di 20.000 euro.

In proposito è essenziale tener presente che, come chiarito già lo scorso anno dalla stessa Agenzia delle Entrate, il termine di scadenza del 7 marzo è da considerarsi perentorio esclusivamente con riferimento alla Certificazione unica relativa ai lavoratori dipendenti ed assimilati, in quanto i dati in essa contenuti devono confluire nel modello 730/2017 precompilato. Le Certificazioni uniche 2017 relative ai lavoratori autonomi, invece, possono essere inviate anche oltre tale termine, ma comunque il termine di scadenza fissato per il modello 770/2017 cioè entro il 31.07.2017, senza l'aggravio di alcuna sanzione.

Manovra-bis: probabile stretta alle detrazioni fiscali

Negli ultimi giorni il ministro dell'Economia, **Pier Carlo Padoan** ha confermato l'arrivo di una **Manovra bis** da 3,4 miliardi di euro per apportare l'aggiustamento di bilancio chiesto all'Italia dalla Commissione europea per ridurre di 0,2 punti il rapporto Deficit/PIL; si tratta di un «**aggiustamento strutturale**» necessario per evitare la procedura di infrazione, da attuare **entro aprile** e inevitabile anche in caso di eventuali miglioramenti delle stime sul PIL che, per il ministro, «si possono peraltro prevedere».

Le misure che il Governo intende inserire nella Manovra bis sembrano escludere l'aumento delle accise sulla benzina e prevedere invece

una **stretta** alle **agevolazioni** fiscali, a partire dalle detrazioni IRPEF per le spese veterinarie, per le attività sportive praticate dai giovani e le spese funerarie.

Non sembra totalmente esclusa poi la possibilità di un **taglio** anche alle **detrazioni fiscali** attualmente in vigore per lavoro dipendente e pensione, familiari a carico e per le spese sanitarie.

Si tratterebbe di un taglio alla **tax expenditure** probabilmente basato sul livello di reddito dei contribuenti e su una revisione selettiva della natura delle spese fiscali da poter detrarre/dedurre con la dichiarazione dei redditi. Ipotesi che se non dovessero essere inserite nella Manovra bis potrebbero comunque trovare posto in uno dei capitoli del prossimo DEF.

§§§§§

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