

Centro Studi Fiscali e Societari

Milano, 22 maggio 2017

CIRCOLARE INFORMATIVA 10/2017 ¹

Novità 8 - 21 maggio 2017

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

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Sommario

Capitali detenuti all'estero: controlli.....	2
Voluntary disclosure bis: pronto il calcolatore per sanzioni e interessi.....	2
Scambio automatico di informazioni fiscali: in vigore	2
Cambia l'assegno di divorzio.....	3
Spese di formazione di importo non superiore a 10.000,00 euro: deducibilità integrale.....	3
Software gratuito dell'Agenzia delle Entrate per l'invio delle comunicazioni.....	3
Verbalizzazione: indicazione dei soci partecipanti e votanti.....	4
Principio di derivazione rafforzata.....	4
Violazioni in tema di reverse charge	4
Modelli Redditi, CNM e IRAP: nuove modifiche	5
Costi di ricerca e pubblicità: implicazioni fiscali.....	5
Termine per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA	5
Dati fiscali obbligatori.....	6
Studi di settore applicabili per il periodo d'imposta 2016.....	6
Modelli F23 e F24: aggiornati i software di controllo.....	6
"Ne bis in idem": violazione.....	6
Assegnazioni agevolate di beni ai soci: utilizzo del valore derivante dalla rendita catastale rivalutata	7
Richieste di informazioni su attività oggetto di regolarizzazione.....	7
Comunicazione liquidazioni IVA: salta l'ufficializzazione della proroga, restano le incognite	7
Accenti al buio: pesa l'incertezza sul calcolo Ace	9

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.

Capitali detenuti all'estero: controlli

L'Agenzia delle Entrate sta inviando degli inviti ai contribuenti dai quali emerge che gli interessati possiedono direttamente o in qualità di titolari effettivi rapporti con intermediari finanziari non residenti. Attraverso questi ultimi:

- sarebbero anche stati percepiti interessi e altri redditi di capitale nell'anno 2013 che non sono stati dichiarati in Italia;
- vi sarebbe una violazione relativa alla compilazione del quadro RW.

Queste comunicazioni dovrebbero avere l'effetto di incentivare l'adesione alla voluntary disclosure-bis di cui all'art. 5-octies del DL 167/90 entro il prossimo 31.7.2017.

Tuttavia, al riguardo gli operatori osservano che vi sono diversi dubbi sulla procedura di autoliquidazione delle imposte, delle sanzioni e degli interessi dovuti. Sarebbe, quindi, opportuno chiarirne i confini e si auspica che venga diffuso un software certificato dall'Agenzia delle Entrate che consenta di effettuare i calcoli. Con riferimento, poi, alle sanzioni addizionali del 3% o del 10% in caso di insufficiente versamento, si segnala che esse sembrano applicarsi sull'intero importo dei tributi dovuti. Al riguardo, l'ODCEC di Milano sostiene, invece, che le maggiori sanzioni dovrebbero trovare applicazione in caso di insufficiente versamento rispetto quanto autoliquidato, e non con riferimento a quanto riliquidato dall'Agenzia delle Entrate.

Voluntary disclosure bis: pronto il calcolatore per sanzioni e interessi

L'Agenzia delle Entrate ha pubblicato, in versione sperimentale, l'applicativo che permetterà ai contribuenti che aderiscono alla procedura di voluntary disclosure bis di calcolare autonomamente le somme - sanzioni e interessi - dovute al Fisco. La procedura fornisce anche tutte le informazioni necessarie ai fini della predisposizione del modello F24 per il pagamento. Il calcolatore è al momento in fase di test ed è aperto ai suggerimenti dei contribuenti e dei consulenti, che potranno inviare le loro osservazioni via mail all'Agenzia delle Entrate.

È pronto il **calcolatore per sanzioni e interessi** per quanti aderiscono alla **voluntary disclosure bis**.

La procedura sviluppata dall'Agenzia delle Entrate tiene conto della complessità del calcolo delle sanzioni ed aiuterà consulenti e contribuenti nella determinazione degli importi sanzionatori dovuti in caso di **autoliquidazione**.

I contribuenti che intendono avvalersi della voluntary disclosure bis, infatti, possono versare **spontaneamente** le somme dovute, a titolo di imposte, sanzioni ed interessi, **entro il 30 settembre 2017**. L'applicativo permette di effettuare il calcolo delle somme dovute a titolo di **sanzioni ed interessi** sulle imposte dovute. In particolare, gli interessi sono calcolati applicando, dal giorno successivo a quello della scadenza originariamente prevista per il pagamento dell'imposta a cui si riferiscono fino alla data del versamento, i tassi agevolati stabiliti per la definizione agli inviti all'adesione.

La procedura fornisce anche le informazioni necessarie ai fini della **predisposizione del modello F24** per il pagamento. **Il calcolatore è al momento in fase di test** ed è aperto ai suggerimenti dei contribuenti e dei consulenti, che potranno inviare le loro osservazioni via mail all'indirizzo dc.acc.sga@agenziaentrate.it.

Scambio automatico di informazioni fiscali: in vigore

Il primo scambio automatico di informazioni che riguarderà gli accordi bilaterali firmati da circa 60 giurisdizioni estere negli ultimi anni (tra cui vi sono Paesi come le Isole Vergini Britanniche, le Isole Cayman, Gibilterra, Guernsey, Jersey e il Liechtenstein) avverrà entro settembre 2017 e riguarderà i dati dell'anno 2016. Si segnala che l'OCSE (in inglese OECD) ha lanciato un altro strumento basato sulla collaborazione di tutti gli stakeholder del progetto Common Reporting Standard (CRS): i soggetti interessati hanno la possibilità di comunicare, tramite il sito web dell'Organizzazione, anche in forma anonima, gli schemi che, anche potenzialmente, possono essere utilizzati nelle varie giurisdizioni per eludere gli obblighi connessi con lo scambio automatico di informazioni.

Cambia l'assegno di divorzio

Rivoluzione sull'assegno divorzile. Dopo ventisette anni, la prima sezione civile della Corte di cassazione supera l'orientamento consolidato che collegava la misura del trattamento in favore del coniuge debole al parametro del tenore di vita goduto durante il matrimonio. Ora l'assegno, che ha «natura assistenziale», spetta in una misura che va commisurata «all'indipendenza o autosufficienza economica» dell'ex coniuge che lo richiede. Scompare insomma, con la sentenza 11504/17, l'assegno perequativo, quello concesso per compensare il gap fra i redditi. Facciamo un esempio. Poniamo che la moglie sia una dipendente pubblica, che guadagna 1.600-1.700 euro al mese, mentre il marito imprenditore ha redditi molto più alti, magari 20 mila euro: prima avrebbe avuto sicuramente l'assegno, oggi deve provare davvero di averne bisogno. Il coniuge che dispone di entrate molto inferiori all'altro dovrà dunque dimostrare, ad esempio, che da solo non ce la fa a mantenere la casa perché è troppo grande. Non serve più portare in giudizio i documenti sulle cene o le vacanze nei posti alla moda che si facevano quando si era sposati.

Spese di formazione di importo non superiore a 10.000,00 euro: deducibilità integrale

Ai sensi dell'art. 54 co. 5 del TUIR (come modificato dal Ddl. di tutela del lavoro autonomo, approvato definitivamente dal Senato il 10.5.2017), le spese per l'iscrizione a master e a corsi di formazione o di aggiornamento professionale, nonché le spese di iscrizione a convegni e congressi, sono integralmente deducibili dal reddito di lavoro autonomo professionale, entro il limite annuo di 10.000 euro. Sono incluse tra le spese deducibili secondo tale disciplina anche quelle di viaggio e soggiorno (pertanto, le spese di vitto e alloggio, ove sostenute nell'ambito di corsi di formazione, divengono deducibili per intero, ferma restando la suddetta soglia massima di 10.000,00 euro).

Viene altresì espressamente sancita l'integrale deducibilità dal reddito di lavoro autonomo professionale:

- delle spese sostenute (entro il limite annuo di 5.000 euro) per i servizi personalizzati di certificazione delle competenze, orientamento, ricerca e sostegno dell'auto-imprenditorialità, mirate a sbocchi occupazionali effettivamente esistenti e appropriati in relazione alle condizioni del mercato del lavoro erogati dagli organismi accreditati in base alla disciplina vigente;
- degli oneri sostenuti per la garanzia contro il mancato pagamento delle prestazioni di lavoro autonomo fornita da forme assicurative o di solidarietà.

Le suddette modifiche si applicano dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2017 (vale a dire, dal 2017, con il primo impatto sul modello REDDITI 2018).

Software gratuito dell'Agenzia delle Entrate per l'invio delle comunicazioni

L'Agenzia delle Entrate ha reso noto che, a partire dal 10.05.2017, è disponibile il software gratuito per l'invio delle comunicazioni dei dati delle liquidazioni IVA. Il software è accessibile dal sito dell'Agenzia medesima, sul portale "Fatture e Corrispettivi" e consente di:

- caricare il file generato con l'apposito software gratuito di compilazione ovvero con altri strumenti reperiti sul mercato;
- trasmettere il file in via telematica.

Prima di procedere all'invio, l'autenticità e l'integrità dei dati deve essere garantita, alternativamente, mediante l'apposizione della firma digitale, di una firma elettronica basata su certificati rilasciati dall'Agenzia delle Entrate, ovvero "sigillando" il file mediante la funzione di supporto disponibile all'interno del servizio. È consentito sia l'invio di file singoli, sia l'invio di un file in formato compresso (ZIP) contenente le comunicazioni di più soggetti passivi IVA. Nell'ipotesi in cui sia inviato un file compresso, è possibile:

- apporre la firma su ciascuno dei file predisposti;
- apporre la firma soltanto sul file ZIP (tale funzionalità, però, sarà disponibile soltanto dal 16.5.2017).

I soggetti che hanno già accreditato un canale web service ovvero un canale "FTP" per il colloquio con il Sistema di Interscambio possono effettuare la trasmissione mediante tali canali.

Verbalizzazione: indicazione dei soci partecipanti e votanti

La Corte di Cassazione, nella sentenza 12.1.2017 n. 603, ha stabilito che è annullabile la deliberazione dell'assemblea di spa il cui verbale non indichi l'identità dei partecipanti alla riunione assembleare o non riporti, anche in allegato, il cosiddetto "foglio presenze" (nel quale siano elencati i presenti in assemblea). L'art. 2375 co. 1 c.c., infatti, prescrive, tra l'altro, che il verbale (il quale deve essere "sottoscritto dal presidente e dal segretario o dal notaio") "deve indicare la data dell'assemblea e, anche in allegato, l'identità dei partecipanti e il capitale rappresentato da ciascuno", nonché deve "indicare le modalità e il risultato delle votazioni e deve consentire, anche per allegato, l'identificazione dei soci favorevoli, astenuti o dissenzienti".

L'indicazione nel verbale assembleare dei soci partecipanti e votanti è, quindi, necessaria:

- per ricostruire la genesi del processo deliberativo e accertare la validità delle determinazioni assunte;
- ai fini dell'esercizio del diritto di impugnativa spettante ai soci assenti o che non abbiano espresso il loro consenso all'adozione delle deliberazioni che l'assemblea ha assunto.

Principio di derivazione rafforzata

Il provv. Agenzia delle Entrate 11.5.2017 n. 90915 ha modificato i modelli REDDITI 2017 ENC, REDDITI 2017 SC e IRAP 2017, inserendo nel frontespizio (riquadro "Tipo di dichiarazione") la casella denominata "Art. 13-bis".

La casella deve essere barrata dai soggetti, diversi dalle micro imprese di cui all'art. 2435-ter c.c., che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile, per i quali, relativamente 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 31.12.2015, il termine di cui all'art. 2 co. 2 del DPR 322/98 per la presentazione delle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e IRAP è prorogato di 15 giorni ai sensi dell'art. 13-bis del DL 244/2016 convertito. Barrando la casella si comunica, dunque, all'Agenzia delle Entrate che, in funzione del regime di bilancio applicato, il soggetto fruisce della proroga del termine per la presentazione delle dichiarazioni e che (posto che le due evidenze sono strettamente correlate) applica il principio di derivazione rafforzata ex art. 83 co. 1 del TUIR.

La casella in esame non è stata inserita nel modello REDDITI 2017 SP, circostanza che sembrerebbe escludere le società di persone dall'applicazione della derivazione rafforzata, oltre che (come sembrava dedursi dal riferimento all'art. 2 co. 2 del DPR 322/98, che si applica ai soli soggetti IRES) dalla proroga del termine per la presentazione delle dichiarazioni.

Violazioni in tema di reverse charge

Nella circ. Agenzia Entrate 11.5.2017 n. 16 viene esaminato il sistema sanzionatorio in tema di reverse charge, alla luce delle novità apportate dal DLgs. 24.9.2015 n. 158, specificando che opera il favor rei con il limite dell'atto impositivo ormai definitivo.

Tra l'altro, si specifica che:

- la procedura che consente al cessionario/committente di regolarizzare l'operazione quando il cedente/prestatore non ha emesso fattura o l'ha emessa ma irregolare, normata dall'art. 6 co. 9-bis del DLgs. 471/97, non opera per le cessioni intracomunitarie, posto che l'art. 46 co. 5 del DL 331/93 non è stato implicitamente abrogato (per queste, comunque, c'è la sanzione del co. 9-bis per l'omessa regolarizzazione);
- ove il reverse charge sia stato indebitamente applicato, la sanzione del co. 9-bis.2. trova applicazione solo in casi, come quello della stabile organizzazione occulta, in cui vige incertezza sul regime IVA applicabile, mentre se non vi sono incertezze il disconoscimento del reverse charge legittima le consuete sanzioni proporzionali dei commi 1 e 8 dell'art. 6 del DLgs. 471/97;
- nel caso di cui al punto precedente, così come nell'indebita emissione di fattura con IVA, le sanzioni fisse (da 250,00 euro a 10.000,00 euro) applicabili, a seconda

dei casi, nei confronti del cliente o del fornitore, vanno computate prendendo come riferimento la singola liquidazione (mensile o trimestrale) e il singolo fornitore o cliente, non la singola operazione.

Modelli Redditi, CNM e IRAP: nuove modifiche

L'Agenzia delle Entrate ha approvato alcune modifiche ai modelli di dichiarazione Redditi 2017-ENC, Redditi 2017-SC, Redditi 2017-SP, CNM 2017 e IRAP 2017, e alle relative istruzioni per la compilazione; cambiano anche le istruzioni generali comuni ai modelli Redditi 2017 delle società e degli enti. Le modifiche recepiscono alcune novità della Manovra correttiva 2017. Aggiornate, infine, anche per le specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati degli stessi modelli.

Con provvedimento dell'11 maggio 2017, l'Agenzia delle Entrate ha approvato alcune modifiche dei modelli di dichiarazione **Redditi 2017-ENC, Redditi 2017-SC, Redditi 2017-SP, Consolidato nazionale e mondiale 2017, IRAP 2017**, nonché delle relative istruzioni e delle **istruzioni generali comuni** ai modelli Redditi 2017 delle società e degli enti.

Con lo stesso provvedimento sono state approvate anche le modifiche alle specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati contenuti nei modelli.

Le modifiche alle istruzioni e ai modelli di dichiarazione si sono rese necessarie per adeguarli alla normativa entrata in vigore successivamente alla loro approvazione: ci si riferisce, in particolare, alla **Manovra correttiva 2017** (D.L. n. 50/2017).

Nelle **istruzioni generali comuni** ai modelli Redditi 2017 delle società e degli enti:

- al paragrafo "**Acconti**" sono aggiunte le parole "La determinazione dell'acconto dovuto ai fini dell'IRES è effettuata considerando, inoltre, quale imposta del periodo precedente quella che si sarebbe determinata applicando le disposizioni di cui al comma 1 dell'art. 7 del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50", che riguarda la **rideterminazione della base ACE**;

- al paragrafo "**Compensazione**" sono aggiunte le parole "(ridotti a 5.000 euro annui dall'art. 3, comma 1, lett. a), del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50)".

Costi di ricerca e pubblicità: implicazioni fiscali

Per effetto delle disposizioni contenute nell'art. 13-bis del DL 244/2016 convertito, in riferimento ai costi di ricerca applicata e ai costi di pubblicità, capitalizzati in esercizi precedenti a quello avente inizio a partire dall'1.1.2016, che non soddisfano i requisiti per la capitalizzazione previsti, rispettivamente, per i costi di sviluppo e i costi di impianto e ampliamento e che, quindi, in sede di prima applicazione della nuova disciplina introdotta dal DLgs. 139/2015, devono essere eliminati dall'attivo dello Stato patrimoniale, rilevando gli effetti sul saldo di apertura del patrimonio netto (come previsto dal nuovo documento OIC 24), continua a trovare applicazione il previgente art. 108 co. 1 del TUIR, ai sensi del quale le spese relative a studi e ricerche erano deducibili nell'esercizio in cui erano state sostenute ovvero in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto. La deduzione delle residue quote delle spese di ricerca applicata e pubblicità avviene attraverso una variazione in diminuzione in sede di dichiarazione dei redditi.

In mancanza di specifiche istruzioni, ad avviso dell'Autore tali variazioni in diminuzione devono essere indicate nel rigo RF43 del modello REDDITI 2017.

Occorre, inoltre, compilare il quadro RV, evidenziando il disallineamento tra valore contabile e valore fiscale dell'elemento patrimoniale.

Termine per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA

Nell'ambito del comunicato stampa pubblicato il 15.5.2017, ANC e Confimi Industria hanno reso noto di aver presentato una denuncia alla Commissione UE, ritenendo che le novità introdotte in materia di detrazione IVA dagli artt. 2 e 3 del DL 50/2017 violino i principi di effettività, proporzionalità e neutralità dell'IVA. Secondo le associazioni, la riduzione dei termini per l'esercizio della detrazione IVA, nonché per la registrazione delle fatture passive, rende eccessivamente onerosa la possibilità di esercitare la detrazione, con particolare riferimento all'imposta relativa agli acquisti effettuati a fine anno.

Ulteriori critiche riguardano la riduzione da 15.000,00 a 5.000,00 euro del limite per la compensazione dei crediti fiscali in assenza del visto di conformità. Tale previsione

potrebbe comportare oneri eccessivi a carico dei soggetti passivi IVA per gli adeguamenti software e organizzativi, nonché a carico dei professionisti abilitati a cui viene imposta la stipula di adeguate polizze assicurative.

Infine, si chiede di ristabilire una periodicità annuale per la presentazione del nuovo "spesometro", in quanto l'incrocio fra i dati delle fatture trasmesse dai fornitori e quelli delle fatture comunicate dai clienti, laddove fondata su controlli trimestrali, rischia di far emergere un numero elevato di anomalie.

Dati fiscali obbligatori

Nessun contribuente può rifiutarsi di fornire informazioni richieste da una tax authority estera quando la domanda riguarda dati che hanno una «prevedibile pertinenza» ai fini fiscali. Per rendere il meccanismo di cooperazione antievasione ancora più incisivo, uno stato membro può legittimamente introdurre sanzioni economiche per chi non rispetta tale obbligo. Ma la presumibile rilevanza della richiesta deve essere attentamente vagliata dallo stato membro che riceve la domanda (prima) e dal giudice di merito (poi) in caso di un eventuale contenzioso. È quanto emerge dalla sentenza C-682/15 emessa ieri dalla Corte di giustizia europea, che recepisce le conclusioni già rese dell'avvocato generale.

Studi di settore applicabili per il periodo d'imposta 2016

Il DM 3.5.2017 approva la revisione congiunturale speciale degli studi di settore per il periodo d'imposta 2016. Sono confermati i correttivi già applicati l'anno scorso, ossia:

- congiunturali di settore;
- congiunturali territoriali;
- congiunturali individuali;
- relativi all'analisi di normalità economica;
- relativi all'analisi di coerenza economica.

Salvo taluni casi, si osserva una riduzione generalizzata dell'effetto dei correttivi dovuta al fatto che l'aggiornamento degli studi di settore nel corso degli anni ha assorbito gli effetti congiunturali negativi, riducendo la necessità di intervenire in modo specifico dopo l'approvazione dello studio.

Modelli F23 e F24: aggiornati i software di controllo

L'Agenzia delle Entrate ha aggiornato i software di controllo per gli intermediari della riscossione che devono trasmettere all'Agenzia delle Entrate i modelli F23 e F24 presentati dai contribuenti.

A partire dal 15 maggio 2017 gli **intermediari della riscossione** (banche, poste, agenti della riscossione) possono utilizzare i nuovi **software di controllo** messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate, per l'invio dei **modelli F23 e F24** presentati dai contribuenti.

Con i nuovi programmi **sarà possibile verificare la correttezza formale e la conformità alle specifiche tecniche del flusso informatico di entrambi i modelli.**

"Ne bis in idem": violazione

La Corte europea dei diritti dell'uomo, nella sentenza 18.5.2017 n. 22007/11, ha precisato che, se manca una connessione sostanziale e se la sovrapposizione tra il procedimento tributario e quello penale è limitata dal punto di vista temporale, è certa la violazione del principio del "ne bis in idem".

È vero, infatti, che l'art. 4 del Protocollo n. 7 alla Convenzione europea dei diritti dell'uomo non esclude del tutto la possibilità che due procedimenti siano condotti contemporaneamente, ma questo solo a condizione, accertata l'identità del fatto, che le due azioni siano strettamente legate dal punto di vista sostanziale e temporale. In presenza di questo legame "sufficientemente stretto", infatti, si verifica un'integrazione tra le due azioni. Con la conseguenza che i due procedimenti ne formano uno unico.

Assegnazioni agevolate di beni ai soci: utilizzo del valore derivante dalla rendita catastale rivalutata

Nell'indicare in dichiarazione dei redditi le operazioni agevolate poste in essere nel corso del 2016, nel quadro RQ occorre liquidare il risultato fiscale delle operazioni agevolate e l'eventuale reddito da assoggettare a tassazione sostitutiva (8% o 10% se la società è di "comodo") nonché l'ammontare delle riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto delle operazioni agevolate per le quali occorre versare l'imposta sostitutiva del 13%.

Si ricorda che, nel caso di cessione agevolata del bene al socio, contrariamente al caso dell'assegnazione agevolata, se il corrispettivo dichiarato in atto è superiore al dato che si ottiene rivalutando la rendita catastale, non è possibile utilizzare, in luogo del corrispettivo dichiarato, il valore catastale rivalutato.

Inoltre, se l'operazione agevolata realizzata ha generato un componente (positivo o negativo) transitato a Conto economico, occorre sterilizzare tale componente tramite opportune variazioni in aumento e/o in diminuzione nel quadro RF. Tale sterilizzazione deve sempre operare per i componenti positivi, mentre non è sempre necessaria in merito alle minusvalenze o ai componenti negativi dato che in taluni casi la perdita è deducibile dal reddito ordinario (nell'ambito della cessione agevolata, infatti, le minusvalenze sono in linea di principio deducibili in quanto realizzate sia in relazione a beni merce sia a beni patrimonio).

Nel caso di assegnazione agevolata, poi, occorre procedere ad effettuare il monitoraggio delle riserve scaricate con l'operazione compilando il prospetto del capitale e delle riserve contenuto nel quadro RS.

Richieste di informazioni su attività oggetto di regolarizzazione

Si segnala che la Guardia di Finanza richiede informazioni e documenti, per verificare se vi siano state violazioni alla normativa valutaria, ai contribuenti che hanno aderito alla voluntary disclosure (artt. 5-quater - 5-octies del DL 167/90).

In particolare, viene verificata la violazione dell'art. 3 del DLgs. 195/2008 secondo il quale "chiunque entra nel territorio nazionale o ne esce e trasporta denaro contante di importo pari o superiore a 10.000 euro deve dichiarare tale somma all'Agenzia delle dogane. L'obbligo di dichiarazione non è soddisfatto se le informazioni fornite sono inesatte o incomplete".

La procedura di voluntary disclosure consente di regolarizzare le violazioni tributarie e penali connesse alla costituzione di investimenti esteri, mentre non richiama le possibili violazioni di natura valutaria. Gli interventi della Gdf sono quindi volti ad approfondire le ipotesi in cui dalla relazione di accompagnamento al modello di adesione alla procedura si evincano delle movimentazioni di contanti al seguito superiori alle soglie consentite.

Comunicazione liquidazioni IVA: salta l'ufficializzazione della proroga, restano le incognite

La prima comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA, in scadenza il 31 maggio 2017, slitta al 12 giugno. La proroga, annunciata da fonti del MEF, è ancora in attesa di ufficializzazione. Si tratta di una proroga annunciata e, in qualche modo, necessaria a seguito delle molte difficoltà registrate dagli operatori nel portare a termine un adempimento caratterizzato - oltre che dalla novità - anche da una complessità di natura tecnica. Restano ancora aperte alcune questioni sulle quali si attende una risposta univoca.

Dodici giorni in più: è quanto è stato concesso ai contribuenti (e loro intermediari) per inviare la prima **comunicazione liquidazioni IVA**, adempimento introdotto dal decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2017 (art. 4, D.L. n. 193/2016).

La scadenza originaria, fissata al 31 maggio 2017, dovrebbe essere prorogata al 12 giugno anche se ancora non è stata ufficializzata con l'emanazione del D.P.C.M., pur essendo stata già stata annunciata.

Restano confermati, per l'anno d'imposta 2017, i termini per la trasmissione dei dati relativi ai trimestri successivi:

- 18.9.2017 per il secondo trimestre (in quanto il 16 settembre cade di sabato);
- 30.11.2017 per il terzo trimestre;
- 28.2.2018 per il quarto trimestre.

Centro Studi Fiscali e Societari

Si concede, dunque, un maggior lasso di tempo per questo "battesimo del fuoco" ma c'è da chiedersi se 12 giorni in più saranno sufficienti a **chiarire** i tanti aspetti ancora incerti che caratterizzano il nuovo adempimento.

Come eseguire l'adempimento

Il primo punto su cui è necessario soffermarsi è legato alle **modalità tecniche** scelte per la lavorazione e l'invio della comunicazione.

È un punto cruciale, perché da esso derivano alcune delle principali difficoltà riscontrate da chi si sta cimentando con questo adempimento.

Infatti, è stato previsto che:

- 1) il file della comunicazione ha una estensione "xml";
- 2) va **controllato** con uno dei software di controllo messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate (si hanno **tre diverse possibilità**: software on line sul sito, controllo disponibile in Desktop Telematico - Entratel, controllo on line sul sito "Fatture e corrispettivi");
- 3) va **firmato** con firma elettronica digitale (anche qui, le possibilità sono tre: firma rilasciata da un Ente autorizzato, funzione "firma" disponibile in Desktop Telematico - Entratel oppure funzione "Sigilla" disponibile sul sito "Fatture e corrispettivi");
- 4) va **trasmesso esclusivamente** utilizzando il canale di trasmissione "Fatture elettronica e Corrispettivi elettronici".

Utilizzo del servizio Fatture e Corrispettivi

Su questo ultimo aspetto si sono registrate le maggiori **difficoltà**. Infatti, si è deciso (senza alcuna - apparente - spiegazione plausibile) di abbandonare il collaudato e "vecchio" sistema di invio delle comunicazioni/dichiarazioni sin qui conosciuto (e cioè il sistema Entratel/Fisconline) per approdare al Servizio "Fattura elettronica e corrispettivi elettronici".

Il servizio Fattura elettronica e corrispettivi elettronici è disponibile per i contribuenti dotati di credenziali Entratel, Fisconline o SPID.

Attraverso tale servizio è possibile **trasmettere**:

- singole comunicazioni (file XML) firmate elettronicamente, con certificato qualificato (firma digitale) oppure con certificato emesso dall'Agenzia delle Entrate ovvero "sigillate" tramite l'apposita funzionalità disponibile;
- file ZIP (cartelle compresse) contenenti le comunicazioni di più contribuenti, ciascuna firmata con certificato qualificato (firma digitale) oppure con certificato emesso dall'Agenzia delle Entrate;
- file ZIP (cartelle compresse) firmato digitalmente contenenti le comunicazioni di più contribuenti (file XML) che possono non essere firmate singolarmente (funzionalità disponibile dal 16 maggio 2017).

Sin qui, nulla di trascendentale. Il problema, però, è dato dalla **manca di istruzioni** chiare su come approcciare il nuovo sistema.

A dire il vero, sul sito, sono presenti una serie di help e schermate esplicative che possono aiutare a districarsi tra le nuove modalità tecniche.

Ma ciò, almeno in questa prima fase, non sembra essere stato sufficiente: infatti, vuoi per la novità del sistema, vuoi anche per una naturale propensione ad accettare con "diffidenza" tutto ciò che è nuovo rispetto a quanto utilizzato sino a poco prima, sono stati molti i contribuenti (e gli intermediari) che si sono "impantanati".

Comunque, a prescindere dall'impatto di natura squisitamente tecnica che varia da soggetto a soggetto, a parere di chi scrive, ci sono ancora alcune **lacune** che sarebbe bene chiarire al più presto.

Ad esempio, c'è un dubbio sul **tipo di ricevuta** rilasciata.

Infatti, una volta trasmessa la comunicazione, il sistema, a video, mostra l'esito (con tanto di numero identificativo del SdI) avvisando che le **notifiche** relative ai file trasmessi sono disponibili nell'area "**Monitoraggio flussi**".

Premesso che, al meno in questa prima fase, sono passati alcuni giorni tra l'invio e l'apparizione (problema si ritiene superabile mano a mano che il sistema sarà rodato), accedendo alla suddetta area, è possibile **visualizzare una notifica con un relativo codice (ES01 vuol dire "Esito OK")**.

Manca, invece, una **vera e propria ricevuta** così come si era abituati con Entratel.

Ulteriori dubbi

Abbandonando un attimo i problemi di carattere tecnico (che, si auspica, saranno via via risolti con il passare dei giorni), restano, comunque, una serie di questioni

“procedurali” legate **all’interpretazione** della norma; ad esempio, si discute su chi sia realmente **obbligato** ad inviare la comunicazione.

Il caso più ricorrente (e sul quale non c’è certezza) riguarda chi, nel trimestre considerato, non ha effettuato alcuna operazione attiva e passiva (quindi ha liquidazione **IVA pari a zero**). Non è chiaro se, in questi casi, l’obbligo permane.

A rigor di logica - e rifacendosi agli orientamenti di prassi emanati al tempo della vecchia comunicazione delle liquidazioni IVA (circolare 9 giugno 1999 n. 127) - l’obbligo non dovrebbe sussistere per i soggetti che nel trimestre non hanno compiuto alcuna operazione né attiva né passiva.

È necessaria, però, una **presa di posizione ufficiale**: quindi, in attesa che arrivi, in questi casi è consigliabile inviare ugualmente la comunicazione a zero.

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

Acconti al buio: pesa l’incertezza sul calcolo Ace

Dopo la previsione della “stretta” dell’Ace, che dovrà essere calcolata sugli ultimi cinque anni e non più su tutti gli incrementi del patrimonio netto, è possibile che in sede di conversione del DI 50/2017 si ritorni alla vecchia norma (si veda [Il Quotidiano del Fisco](#) del 18 maggio scorso). Nell’incertezza, fino quando il decreto legge non sarà convertito definitivamente i contribuenti non saranno in grado di calcolare l’acconto Ires e Irpef per il 2017. Il termine per la conversione di 60 giorni scade il 23 giugno. Fino a questa data i contribuenti si troveranno nell’incertezza più assoluta, per poi trovarsi a dover versare la prima rata degli acconti entro il 30 giugno.

La riduzione del beneficio

Salvo ritocchi in sede di conversione, la manovra prevede che la base di calcolo dell’Ace (utili accantonati e conferimenti) debba essere determinata considerando gli incrementi patrimoniali a partire dal quinto anno precedente e non più dal 1° gennaio 2011.

Dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016, le imprese dovranno sommare gli incrementi realizzati rispetto al patrimonio esistente alla data di chiusura del quinto esercizio precedente a quello per il quale si sta calcolando l’agevolazione. Per l’anno 2017 (contribuenti con esercizio coincidente con l’anno solare) devono essere sommati 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. Per il computo dell’Ace relativa al 2018, invece, assumeranno rilievo solo gli incrementi relativi all’arco temporale 2014/2018 e così via.

Il cambiamento introdotto dalla manovra

In precedenza, secondo le disposizioni in vigore (al netto del DI 50/2017), i conferimenti in denaro e gli accantonamenti di utili nelle società assumevano rilevanza per tutti gli anni successivi ai fini del computo dell’agevolazione. La rilevanza sarebbe venuta meno solo nell’ipotesi di decremento. Ora, invece, i conferimenti più vecchi (e in generale gli incrementi di patrimonio) si perdono, essendo necessario considerare esclusivamente gli incrementi patrimoniali degli ultimi cinque anni.

Il calcolo dell’acconto

Entro il 30 giugno 2017 si versa la prima rata degli acconti. In pratica, salvo modifiche al DI 50/2017 in sede di conversione, già in vista di questa data sarà necessario considerare la “riduzione” del beneficio fiscale per l’anno 2017: i contribuenti dovranno calcolare l’acconto, tenendo conto che l’Ace avrà una base di calcolo ridotta ai precedenti cinque esercizi, non potendo considerare i conferimenti e agli accantonamenti degli utili effettuati in precedenza (oltre l’arco temporale di cinque anni). In questo caso il contribuente deve partire dal rigo “differenza” del Modello di dichiarazione 2017 (periodo di imposta 2016). Successivamente deve determinare l’Ace “figurativa”, considerando gli incrementi relativi al periodo 2012/2016 (ultimi cinque anni), escludendo l’anno 2011. L’importo così determinato deve essere considerato in diminuzione del reddito di impresa, calcolando il rigo “differenza” virtuale e non quello effettivo, che costituirà la base di calcolo dell’acconto relativo al 2017.

Le incertezze fino all’ultimo minuto

Fino al 23 giugno 2017 (termine per la conversione in legge del DI 50/2017) è possibile, però, che l’Ace torni ad essere calcolata per l’intero periodo (anziché solo

Centro Studi Fiscali e Societari

sugli ultimi cinque anni). In questo caso, nell'ipotesi in cui i contribuenti abbiano anticipato il versamento degli acconti prima della modifica normativa, avranno determinato importi superiori al dovuto. In alternativa, è possibile attendere la conversione in legge del decreto, non sapendo ancora come calcolare l'Ace. In questo caso c'è il concreto rischio di dover attendere l'ultima settimana rispetto alla scadenza del 30 giugno per effettuare correttamente il calcolo dell'acconto, ciò in evidente violazione dello statuto dei diritti del contribuente.

§§§§§

Alberto Bonfiglio
Michela Bonfiglio
Studio Severgnini

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

A cura di:

Alberto Bonfiglio

Michela Bonfiglio