

Milano, 16 gennaio 2017

## **CIRCOLARE INFORMATIVA 01/2017 <sup>1</sup>**

### **Novità 24 dicembre 2016 – 15 gennaio 2017**

Alberto Bonfiglio  
Michela Bonfiglio  
Studio Severgnini

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

#### **Sommario**

Nuovi principi contabili OIC applicabili a partire dall'esercizio 2016 .....	2
Bilanci 2016: al test, serve il raccordo con le norme fiscali.....	6
Aggiornamento dei principi contabili: prevalenza della sostanza sulla forma per imprenditori e società di persone in contabilità semplificata .....	7
Nuovo regime di cassa per imprenditori e società di persone in contabilità semplificata.....	7
Imposta sostitutiva del 10% sui premi di produttività.....	9
Prelevamenti non giustificati: presunzione di acquisti in "nero" .....	10
Aggiornamento delle tabelle ACI.....	10
Opzione per l'IRI 24% .....	11
Mod. IVA 2017 in bozza .....	11
Nuovi codici tributo da utilizzare .....	11
Riapertura della Voluntary Disclosure-bis.....	12
Aliquote IVA: aumento quasi inevitabile nel 2018 e 2019 .....	13
IRAP 2017: modello in bozza .....	14
Approvato il DL Milleproroghe.....	14
Raddoppio dei termini per violazioni penali.....	15
Percorso a ostacoli per la dichiarazione di intento.....	15
Rottamazione delle cartelle di pagamento .....	16
Bilanci 2016: in Gazzetta il nuovo formato XBRL .....	19
La promessa (sempre) tradita di semplificazioni .....	19

---

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

## **Nuovi principi contabili OIC applicabili a partire dall'esercizio 2016**

L'Organismo italiano di contabilità OIC ha pubblicato nella versione definitiva i nuovi principi contabili. I documenti oggetto di aggiornamento a seguito delle novità introdotte dal D.Lgs. n. 139/2015, avranno rilevanza nei bilanci relativi all'esercizio 2016. Diverse le novità, tra cui l'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico, l'introduzione del criterio del costo ammortizzato per la rilevazione e la valutazione dei crediti, definizione di fair value. Tutti i principi contabili hanno tenuto conto anche della modalità di redazione del bilancio in forma abbreviata e del bilancio per le micro-imprese.

Sono stati pubblicati sul sito della Fondazione dell'Organismo Italiano di Contabilità i principi contabili da applicare a partire dal 1° gennaio 2016 e quindi sui bilanci d'esercizio che si andranno a presentare nel 2017.

L'Organismo Italiano di contabilità (OIC) ha dovuto aggiornare i principi contabili nazionali sulla base delle disposizioni contenute nel D.Lgs. n. 139/2015 (che ha recepito la direttiva europea n. 34/2013/UE) il quale ha introdotto alcune norme contabili nuove che hanno richiesto:

- la rivisitazione del piano dei conti adattandolo alle esigenze dettate dalla nuova normativa e tenendo conto delle nuove richieste per la Nota integrativa;
- l'adeguamento ad alcune disposizioni tributarie (ad esempio, la contabilizzazione degli strumenti finanziari derivati con valutazione a fair value).

La novità principale è che tutti i principi contabili hanno tenuto conto anche della modalità di redazione del bilancio in forma abbreviata (*ex art. 2435-bis c.c.*) e dei bilanci per le micro-imprese (*ex art. 2435-ter c.c.*).

Analizziamo brevemente di seguito le modifiche recepite dai vari principi.

### Principio OIC 9

Il principio OIC 9 ha lo scopo di disciplinare il trattamento contabile e l'informativa da fornire nella nota integrativa per le perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali.

In particolare, il principio ha recepito:

- l'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico;
- la definizione di "fair value" che è "il prezzo che si percepirebbe per la vendita di un'attività ovvero che si pagherebbe per il trasferimento di una passività in una regolare operazione tra operatori di mercato alla data di valutazione";
- il riferimento normativo relativo al divieto di ripristino di valore dell'avviamento.

### Principio OIC 10

Il principio contabile OIC 10 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la redazione e presentazione del rendiconto finanziario.

Nei periodi precedenti al 2016, la disciplina del bilancio non richiedeva espressamente la redazione del rendiconto finanziario come schema di bilancio, invece dal 1° gennaio 2016 il rendiconto finanziario non va più incluso nella nota integrativa ma è un prospetto che diventa obbligatorio per le società che redigono il bilancio in forma ordinaria. Sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario le società che redigono il bilancio in forma abbreviata e le micro-imprese.

La risorsa finanziaria presa a riferimento per la redazione del rendiconto è rappresentata dalle disponibilità liquide. I flussi oggetto di rappresentazione sono dunque i flussi di disponibilità liquide distinti a seconda che si riferiscano all'attività operativa, finanziaria o di investimento.

### Principio OIC 12

Il principio contabile OIC 12 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la presentazione dello stato patrimoniale, del conto economico e della nota integrativa, con particolare riguardo alla loro struttura e al loro contenuto.

La principale modifica apportata al principio contabile OIC 12 ha riguardato l'eliminazione dallo schema di conto economico della sezione straordinaria. Nel principio gli oneri e i proventi straordinari indicati nella precedente versione, sono stati riallocati nelle voci di conto economico ritenute più corrette in base alla tipologia della transazione da cui originano. Mentre per i componenti straordinari per cui non è possibile una classificazione univoca, il redattore del bilancio ha l'opportunità di individuare la voce giusta, sulla base dell'analisi della tipologia di evento che ha generato l'onere o il provento.

Altra importante novità, con riferimento alle società che redigono il bilancio in forma abbreviata e alle micro-imprese: sono stati introdotti appositi paragrafi per la disciplina degli schemi e della composizione del bilancio d'esercizio.

## Principio OIC 13

Il principio contabile OIC 13 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle rimanenze di magazzino.

Con il nuovo principio sono state meglio formulate le regole da seguire al momento della rilevazione iniziale delle rimanenze di magazzino. In particolare vengono fornite precisazioni in merito alla data di iscrizione delle rimanenze precisando che, se non vi è coincidenza tra la data in cui avviene il trasferimento dei rischi e dei benefici e la data in cui viene trasferito il titolo di proprietà, prevale la prima tra le due. Vengono quindi individuate le categorie di beni rientranti tra le rimanenze di magazzino.

Inoltre, l'OIC 13 prevede dei metodi alternativi al LIFO, FIFO e costo medio ponderato ai fini della determinazione del costo delle rimanenze: il metodo dei costi standard, il metodo del prezzo al dettaglio e il metodo del valore costante.

## Principio OIC 14

Il principio contabile OIC 14 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione, valutazione delle disponibilità liquide nel bilancio.

La principale novità apportata dal principio ha riguardato la classificazione dei crediti che si generano nell'ambito della gestione accentrata della tesoreria (ad esempio, i contratti di cash pooling). Trattandosi di crediti di natura finanziaria non aventi le stesse caratteristiche di liquidità delle disponibilità liquide, si è esclusa la classificazione di tali crediti nelle disponibilità e l'OIC ha ritenuto che fosse più corretta l'iscrizione in una voce aggiuntiva tra le "Attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazione liquide".

## Principio OIC 15

Il principio contabile OIC 15 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione dei crediti.

Queste le novità del principio:

- l'introduzione del criterio del costo ammortizzato per la rilevazione e la valutazione dei crediti;
- l'introduzione delle regole conseguenti all'introduzione dell'obbligo, previsto per i crediti e i debiti (ma non per i titoli di debito), di tenere conto del "fattore temporale" nella valutazione al costo ammortizzato;
- la disposizione che quando un credito nasce da uno scambio di beni e servizi, esso rimane iscritto tra i crediti dell'attivo circolante anche se la scadenza è postergata oltre l'anno.

## Principio OIC 16

Il principio contabile OIC 16 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle immobilizzazioni materiali.

La nuova versione dell'OIC 16 recepisce principalmente:

- l'eliminazione dei riferimenti alla sezione straordinaria del conto economico a seguito della sua soppressione;
- la riformulazione del principio della sostanza economica.

Sono state perciò chiarite le regole da seguire al momento dell'iscrizione iniziale delle immobilizzazioni materiali. Inoltre ponendo attenzione alla classificazione delle voci in bilancio, nella voce BII1 "terreni e fabbricati" è stato sostituito il termine "fabbricati industriali" con "fabbricati strumentali" ed il termine "fabbricati civili" con "fabbricati non strumentali".

Infine è da rilevare che è stata eliminata la facoltà di non ammortizzare i fabbricati non strumentali.

## Principio OIC 17

Il principio contabile OIC 17 ha lo scopo di disciplinare la redazione del bilancio consolidato e l'applicazione del metodo del patrimonio netto sia nel bilancio di esercizio che nel bilancio consolidato.

Nella nuova formulazione il principio prevede l'ampliamento dei casi di esonero dalla redazione del bilancio consolidato e, fra i documenti che lo compongono, l'introduzione del rendiconto finanziario consolidato come documento obbligatorio del bilancio.

Inoltre oltre ad un adeguamento terminologico, nel principio si è proceduto con:

# Centro Studi Fiscali e Societari

---

- l'eliminazione della voce delle immobilizzazioni immateriali "differenza da consolidamento", sostituita dalla voce "avviamento", a cui attribuire l'eventuale avviamento che scaturisce dall'allocazione della differenza da annullamento positiva;
- l'eliminazione della possibilità di imputare il residuo della differenza da annullamento positiva non allocabile sulle attività e passività separatamente identificabili e sull'avviamento della controllata a detrazione della riserva di consolidamento e, quindi, alla conseguente imputazione di tale residuo interamente a conto economico.

## Principio OIC 18

Il principio contabile OIC 18 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione dei ratei e risconti.

In particolare l'aggiornamento riguarda l'indicazione dei ratei e risconti nel Bilancio in forma abbreviata nel bilancio delle micro-imprese prevedendo che:

- la voce D dell'attivo "Ratei e risconti" possa essere ricompresa nella voce CII dell'attivo "Crediti";
- la voce E del passivo "Ratei e risconti", possa essere ricompresa nella voce D del passivo "Debiti".

## Principio OIC 19

Il principio contabile OIC 19 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione dei debiti.

Le novità riguardano:

- la rilevazione e la valutazione dei debiti per cui viene introdotto il criterio del costo ammortizzato;
- l'importanza del "fattore temporale" nella valutazione al costo ammortizzato per i crediti e i debiti;

## Principio OIC 20

Il principio contabile OIC 20 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione dei titoli di debito, nonché le informazioni da presentare nella nota integrativa.

La nuova versione del principio recepisce:

- l'introduzione del criterio del costo ammortizzato per la rilevazione e valutazione dei titoli di debito;
- l'eliminazione dei riferimenti alla sezione straordinaria del conto economico a seguito della sua soppressione;
- il riordino della forma della trattazione, ove necessario, in relazione alle novità e ad un miglior coordinamento con le disposizioni degli altri principi contabili nazionali.

## Principio OIC 21

Il principio contabile OIC 21 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle partecipazioni.

In particolare è stata modificata la disciplina relativa alle azioni proprie, in quanto, a seguito dell'eliminazione della voce "azioni proprie" dall'attivo dello stato patrimoniale e all'introduzione di un'apposita riserva negativa di patrimonio netto per le azioni proprie in portafoglio, tale disciplina è ora affrontata nell'OIC 28 "Patrimonio netto".

Inoltre nel contenuto dello stato patrimoniale e del conto economico sono state introdotte specifiche voci di dettaglio relative ai rapporti intercorsi tra la società e le imprese sottoposte al controllo di controllanti (cd. imprese sorelle); all'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico.

## Principio OIC 23

Il principio contabile OIC 23 ha lo scopo di definire i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione dei lavori in corso su ordinazione.

In particolare, il principio nel confermare la possibilità di utilizzare a propria scelta uno dei due criteri indicati nella determinazione dei lavori in corso su ordinazione, cioè quello:

- della percentuale di completamento
- o della commessa completata,

rileva che la scelta terrà conto anche dell'impatto fiscale che la stessa potrà avere. Infatti l'art. 93 TUIR stabilisce che la valutazione dei lavori di durata ultrannuale deve avvenire esclusivamente sulla base dei corrispettivi pattuiti, ovvero dei

corrispettivi liquidati per la parte di opere, forniture e servizi coperte dallo stato di avanzamento dei lavori. Nel caso fosse applicato il criterio della percentuale di completamento, si renderebbe necessaria dunque una variazione in diminuzione della base imponibile nella dichiarazione dei redditi.

## Principio OIC 24

Il principio contabile OIC 24 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle immobilizzazioni immateriali.

Le modifiche all'OIC 24 sono connesse all'eliminazione dalla voce dello stato patrimoniale BI2, dei riferimenti ai costi di ricerca e pubblicità, e delle modifiche alla norma relativa alla determinazione della vita utile dell'avviamento e dei costi di sviluppo.

Alberto Bonfiglio  
Michela Bonfiglio  
Studio Severgnini

## Principio OIC 25

Il principio contabile OIC 25 ha lo scopo di definire i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle imposte sul reddito.

In questo caso, oltre ad integrare la classificazione delle imposte includendo quelle relative ad esercizi precedenti, il principio chiarisce la metodologia di rilevazione delle imposte nei bilanci abbreviati e nei bilanci delle micro-imprese. In particolare, è chiarito che in questi bilanci, le imposte saranno indicate secondo lo schema previsto per il bilancio in forma ordinaria e non sarà richiesta la separata indicazione delle imposte relative agli esercizi precedenti nella voce E21.

## Principio OIC 26

Il principio contabile OIC 26 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione delle attività, passività e operazioni espresse in valuta estera.

Con il principio sono stati aggiornati i riferimenti normativi in tema di conversione delle poste in valuta estera ed individuati dei conti *ad hoc* per la redazione dei bilanci abbreviati e per quelli delle micro-imprese.

Inoltre è stata inserita la disciplina delle coperture del rischio di cambio di operazioni programmate altamente probabili o impegni irrevocabili attraverso strumenti finanziari non derivati.

## Principio OIC 28

Il principio contabile OIC 28 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la classificazione delle voci di patrimonio netto e la rilevazione e movimentazione delle voci di patrimonio netto in occasione di operazioni tra società e soci in qualità di soci.

La principale modifica apportata al principio contabile OIC 28, ha riguardato l'eliminazione dei passaggi non strettamente pertinenti alla redazione del bilancio e una sostanziale riorganizzazione e revisione degli aspetti contabili rimanenti, relativi prevalentemente alla classificazione e al contenuto delle voci di patrimonio netto e alla rilevazione e movimentazione delle voci di patrimonio netto in occasione di operazioni tra società e soci, operanti in qualità di soci. In particolare ha tenuto conto della nuova disciplina secondo cui le azioni proprie non sono più iscritte nell'attivo patrimoniale della società con contropartita una riserva indisponibile di patrimonio netto, ma direttamente a riduzione del patrimonio netto attraverso una riserva negativa.

## Principio OIC 31

Il principio contabile OIC 31 ha lo scopo di definire i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione dei fondi per rischi ed oneri e del trattamento di fine rapporto.

La novità introdotta dal decreto 139/2015 in riferimento alla rappresentazione in bilancio dei fondi può riassumersi nella previsione di una specifica voce destinata alla rilevazione del fair value negativo per gli strumenti derivati nell'ambito dei fondi rischi e oneri e l'eliminazione delle voci di costo e ricavo relative alla sezione straordinaria. Inoltre è stata eliminata la disposizione che precludeva l'attualizzazione dei fondi rischi e oneri in quanto il modello dell'attualizzazione è stato previsto esclusivamente per i crediti e debiti iscritti in bilancio.

## Principio OIC 32

Il principio contabile OIC 32 ha lo scopo di disciplinare i criteri per la rilevazione, classificazione e valutazione degli strumenti finanziari derivati, nonché le tecniche di valutazione del fair value degli strumenti finanziari derivati.

Il principio contabile ha disciplinato una serie di regole contabili per integrare le previsioni del disposto normativo. Alcune di queste regole sono:

- linee guida per la valutazione al fair value di un contratto derivato;
- modalità di scorporo del derivato incorporato in uno strumento finanziario;
- identificazione di elementi coperti e strumenti di copertura ammissibili;
- identificazione dei criteri di ammissibilità delle coperture contabili e loro successiva valutazione;
- modalità di attivazione, contabilizzazione e cessazione delle coperture di fair value;
- modalità di attivazione, contabilizzazione e cessazione delle coperture di flussi finanziari attesi;
- modalità di copertura di un insieme di operazioni attraverso un insieme di contratti derivati;
- identificazione di un metodo semplificato per le cd relazioni di copertura semplici.

#### Principio OIC 29

Il principio contabile OIC 29 disciplina il trattamento contabile e l'informativa da fornire nella nota integrativa degli eventi che riguardano: i cambiamenti di principi contabili, i cambiamenti di stime contabili, la correzione di errori, i fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio.

In particolare il principio ha stabilito che i cambiamenti obbligatori di principi contabili sono contabilizzati in base alle disposizioni transitorie contenute nelle nuove norme o nei nuovi principi contabili. Pertanto tali cambiamenti di principio sono contabilizzati:

- come previsto dall'OIC 29 solo se non vi sono specifiche disposizioni transitorie;
- sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in cui avviene il cambiamento di principio.

Inoltre è stato richiesto di rettificare i dati comparativi dell'esercizio precedente come se il nuovo principio contabile fosse sempre stato applicato. Infine sono state riviste le informazioni da fornire in nota integrativa.

#### Conclusioni

Secondo la nuova versione dell'OIC 15 (relativo ai crediti) e dell'OIC 19 (relativo ai debiti) il costo ammortizzato potrà non essere applicato per i crediti e i debiti commerciali a breve termine (ovvero con scadenza inferiore ai 12 mesi) o quando i costi di transizione, le commissioni pagate tra le parti e ogni differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo.

L'OIC ha comunicato inoltre che a seguito dell'aggiornamento dei principi contabili sono stati abrogati l'OIC 22 relativo ai conti d'ordine e l'OIC 3 relativo alle informazioni sugli strumenti finanziari da includere nella nota integrativa e nella relazione sulla gestione.

L'OIC ha presentato una serie di esempi pratici dei principi generali della rilevanza e della sostanza economica sottolineando che, sulla base delle prassi operative, sicuramente saranno evidenziate ulteriori fattispecie concrete di applicazione di tali principi generali, che potranno ampliare le casistiche riflesse negli standards contabili pubblicati. Inoltre sarà necessario inquadrare a livello più generale i principi della rilevanza e della sostanza economica.

#### **Bilanci 2016: al test, serve il raccordo con le norme fiscali**

Debuttano, con i bilanci 2016, i nuovi principi resi disponibili lo scorso dicembre dall'Organismo italiano di contabilità (Oic). Si tratta di un evento importante per tutti coloro che devono redigere i bilanci e che hanno a che fare con la contabilità aziendale. La novità più importante è rappresentata dal fatto che i bilanci devono rispettare regole diverse a seconda della dimensione d'impresa; con le micro-aziende che possono compilare soltanto gli schemi di bilancio con poche informazioni in calce allo stato patrimoniale evitando così la nota integrativa. Così come le medie imprese non devono presentare il rendiconto finanziario. Maggiore "severità", invece, sul fronte dei derivati e mano più libera agli amministratori sull'utilizzo delle riserve. Il tutto nel contesto di un nuovo regime contabile improntato alla regola generale di bilanci che devono ovviamente essere veritieri

ma senza obblighi di dati inutili e che però lascia ancora aperto il doppio binario tra regole civili e fiscali mancando ancora una norma di coordinamento.

## **Aggiornamento dei principi contabili: prevalenza della sostanza sulla forma per imprenditori e società di persone in contabilità semplificata**

Il DLgs. 139/2015 ha modificato l'art. 2423-bis c.c., conferendo chiarezza al principio di prevalenza della sostanza sulla forma.

La relazione illustrativa al decreto ha precisato che, ai fini della declinazione pratica della norma citata, ivi compresa la descrizione delle possibili casistiche, occorre fare riferimento ai principi contabili nazionali, aggiornati dall'OIC sulla base delle disposizioni contenute nello stesso decreto.

Conformemente a quanto richiamato, nel rivedere i singoli standard contabili sulla base delle novità legislative, l'OIC ha provveduto alla declinazione pratica del principio generale della prevalenza della sostanza sulla forma, in particolare nelle seguenti fattispecie:

- ai fini dell'applicazione del criterio del costo ammortizzato ai crediti e ai debiti (OIC 15 e OIC 19);
- nell'ambito della disciplina dei derivati incorporati (OIC 32);
- in riferimento alle regole da seguire al momento della rilevazione iniziale delle immobilizzazioni materiali (OIC 16) e delle rimanenze di magazzino (OIC 13).

L'individuazione, sulla base delle prassi operative, di eventuali nuove fattispecie concrete di applicazione di tale principio generale comporterà un'ulteriore integrazione degli standard contabili.

L'attività di revisione del documento OIC 11 (Bilancio d'esercizio - Finalità e postulati) sarà l'occasione per inquadrare a livello più generale il principio in esame.

## **Nuovo regime di cassa per imprenditori e società di persone in contabilità semplificata**

La legge di stabilità ha previsto dal 2017 un nuovo regime di cassa per imprenditori e società di persone (in sostituzione del precedente criterio della competenza) prevedendo per il primo anno di applicazione del nuovo regime per cassa, regime naturale per i contribuenti in contabilità semplificata che non optino per il regime ordinario, nuove modalità di determinazione del reddito del periodo d'imposta:

- per semplice contrapposizione dei ricavi e proventi "incassati" nel periodo d'imposta e delle spese e degli oneri "sostenuti" nel medesimo periodo d'imposta;
- e aumentata del **valore normale** dei beni destinati al consumo personale o familiare dell'imprenditore, dei proventi derivanti dagli immobili che non costituiscono beni strumentali per l'esercizio dell'impresa;

a cui verrà sottratto **l'importo delle rimanenze finali imputate al reddito dell'esercizio precedente**, con precisazione che nei successivi esercizi non concorrerà a formare il reddito la variazione delle rimanenze.

Il regime di cassa prevede la rilevazione contabile del momento in cui ogni singola transazione si perfeziona con il pagamento (bancario o per cassa), con la conseguente necessità di monitorare gli estratti conto bancari e la cassa; in alternativa è possibile optare per la c.d. opzione "per cassa virtuale" che consiste nella presunzione che tutte le operazioni siano effettuate con pagamento contestuale alla data di emissione del documento.

In alternativa è possibile scegliere l'opzione per la contabilità ordinaria che avrà durata minima triennale, per cui si suggerisce di valutare la specifica situazione.

Di seguito si ricordano i limiti per la tenuta della contabilità semplificata

	<b>Attività</b>	<b>Ricavi periodo precedente</b>
<b>LIMITI CONTABILITA' SEMPLIFICATA</b>	Prestazioni di servizi	<b>€ 400.000</b>
	Altre attività	<b>€ 700.000</b>

# Centro Studi Fiscali e Societari

Se, alla fine del 2016, detti limiti sono superati, per lo stesso anno rimane applicabile il regime "semplificato", mentre a partire dall'anno successivo (**2017**) sarà necessario utilizzare il regime di **contabilità ordinaria**.

In particolare si ricorda che:

- fino al periodo 2016 il regime semplificato esonera le imprese "minori" dagli obblighi civilistici di tenuta delle scritture contabili (libro giornale, libro inventari ecc.); resta presente l'obbligo di compilare le scritture rilevanti ai fini fiscali, e cioè i registri IVA ed il registro dei beni ammortizzabili, qualora si vogliano portare in deduzione gli ammortamenti;
- il nuovo regime di cassa dal 1.1.2017 modifica gli obblighi contabili, con l'introduzione di due regimi alternativi:

## **1) REGISTRI IVA E REGISTRI DEGLI INCASSI E DEI PAGAMENTI**

In cui il contribuente:

**oltre agli ordinari registri Iva** (registro acquisti, vendite e/o corrispettivi) deve tenere:

**a) apposito registro in cui annotare**, cronologicamente i ricavi percepiti, indicando **per ciascun incasso**:

a)	il relativo importo
b)	le generalità, l'indirizzo ed il comune di residenza del soggetto che effettua il pagamento
c)	gli estremi della fattura o altro documento emesso

**b) apposito registro** dove annotare cronologicamente e con riferimento alla data di pagamento (criterio di cassa) le **spese sostenute nell'esercizio; per ciascuna spesa** vanno indicate:

a)	le generalità, l'indirizzo ed il comune di residenza del soggetto che incassa
b)	gli estremi della fattura o di ogni altro documento emesso ricevuto

**Altri componenti positivi e negativi di reddito** (es: ammortamenti; sopravvenienze; ecc.) l'annotazione va fatta sempre nei suddetti registri (per monitorarne gli incassi e i pagamenti)

## **2) REGISTRI IVA "INTEGRATI"**

E' possibile tenere i **solli registri Iva** (dunque, non anche i registri "cronologici" di incassi e pagamenti) laddove:

- le annotazioni delle **operazioni non soggette ad Iva** siano **effettuate separatamente nei registri IVA**
- **i registri Iva siano integrati in modo analitico degli incassi dei pagamenti**

## **3) OPZIONE "registrazione per cassa virtuale"**

Una ulteriore semplificazione riguarda:

- l'esercizio di una apposita **opzione** vincolante per **un triennio**
- al fine di **tenere i registri Iva senza operare annotazioni relative ad incassi e pagamenti** (fermo restando l'obbligo di "separata annotazione" delle operazioni non soggette a registrazione IVA)
- in applicazione della quale sorge una **presunzione legale** secondo cui **la data di registrazione dei documenti coincide con quella di incasso (del ricavo) o pagamento (della spesa)**.

In questo caso **non si dovrà monitorare l'aspetto finanziario** (obbligo che aggrava gli adempimenti delle contabilità semplificate e che, con ogni probabilità, sarà accolta con favore).

L'opzione introduce una **presunzione assoluta**, senza che, dunque, possa essere contestata l'errata applicazione del principio di cassa in sede di eventuale verifica.

**Criticità:** il principio sarà probabilmente disciplinato dal DM attuativo, per evitarne gli aspetti critici; si pensi:

- al contribuente che intenda "addomesticare" la perdita non registrando delle spese (considerando che ai fini Iva l'obbligo ricorre per i soli ricavi); il costo sarà dedotto nei periodi successivi, eludendo l'art. 8 Tuir
- alla presenza di fatture registrate (dunque "incassate" per presunzione assoluta), ma successivamente "inesigibili"; non è chiaro se possa operare il minor ricavo/eventuale deduzione.

Da un punto di vista pratico, l'imputazione tra gli oneri sostenuti delle rimanenze finali 2016, specie per taluni tipi attività, potrebbe provocare delle perdite.

Se ad esempio ipotizziamo un soggetto in contabilità semplificata che dalla contrapposizione dei proventi incassati e degli oneri sostenuti genera un reddito pari ad euro 10.000, ma che presenta rimanenze pari ad euro 30.000 a fine 2016, il risultato complessivo sarà una perdita di 20.000,00 euro. Questo non sarebbe un problema se la perdita fosse riportabile negli esercizi successivi. Ma questo non è contemplato nella nuova disposizione, infatti l'art. 8, co. 3, del Tuir prevede che:

- "Le perdite derivanti dall'esercizio di imprese commerciali e quelle derivanti dalla partecipazione in società in nome collettivo e in accomandita semplice sono computate in diminuzione dai relativi redditi conseguiti nei periodi di imposta e per la differenza nei successivi, ma non oltre il quinto, per l'intero importo che trova capienza in essi. *La presente disposizione non si applica per le perdite determinate a norma dell'articolo 66*".

In deroga alla regola generale di riporto nei periodi successivi della perdita fino al quinto periodo d'imposta successivo, per i soggetti in contabilità semplificata le perdite:

- **sono utilizzabili solamente in diminuzione di altri redditi conseguiti nello stesso periodo d'imposta.**

Se nel periodo d'imposta 2017 non si generano altri redditi, la perdita sarà definitivamente persa.

Le altre questioni prettamente pratiche relative al nuovo regime, riguardano il **periodo transitorio**.

A tal proposito la disposizione normativa prevede che:

- **i ricavi, i compensi e le spese** che hanno già concorso alla formazione del reddito, in base alle regole del regime di determinazione del reddito d'impresa adottato, non assumono rilevanza nelle determinazioni degli anni successivi.

Ne deriva pertanto che per le imprese minori che dal 2017 rimarranno in contabilità semplificata, le nuove regole di determinazione del reddito per cassa e la norma sul trattamento delle rimanenze di fine 2016 rischiano di costituire un mix esplosivo per la tenuta dei loro conti e, quindi, per la permanenza delle stesse imprese sul mercato. Però, mentre per il criterio di cassa in sé non c'è niente da fare (salvo renderlo opzionale), la norma sulle rimanenze 2016 è forse un'errore del legislatore, che va corretta quanto prima perché rischia di rendere indeducibile una parte consistente dei costi realmente sostenuti (magazzino).

Infine, com'è logico in caso di cambio di regime di determinazione del reddito, «al fine di evitare salti o duplicazioni di imposizione» viene stabilito che i ricavi, i compensi e le spese che hanno già concorso alla formazione del reddito in base al regime di «provenienza», non assumono rilevanza nella determinazione del reddito degli anni successivi, cioè di quelli in cui viene adottato il nuovo regime (di «arrivo»).

## **Imposta sostitutiva del 10% sui premi di produttività**

Nel confermare, sulla base del medesimo meccanismo applicativo, l'applicabilità di un'imposta sostitutiva del 10% ai premi di risultato erogati ai lavoratori dipendenti privati in esecuzione di contratti collettivi aziendali o territoriali, la legge di bilancio 2017 introduce le seguenti novità:

- estensione della platea dei potenziali beneficiari dell'agevolazione a coloro che, nel 2016, abbiano percepito un reddito di lavoro dipendente non superiore a 80.000,00 euro (anziché a 50.000,00 euro);
- detassazione dei premi fino ad un massimo di 3.000,00 euro (anziché di 2.000,00 euro), elevabili a 4.000,00 euro (anziché a 2.500,00 euro) in caso di coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro;
- possibilità di sostituire, per scelta del lavoratore, in presenza di una disposizione abilitante contenuta nella contrattazione collettiva di secondo livello, i premi monetari con contributi di assistenza sanitaria, contributi alla previdenza complementare o con azioni assegnate dal datore, fruendo dell'esenzione sia dalla tassazione sostitutiva che dalla tassazione ordinaria, anche in deroga ai limiti imposti dall'art. 51 co. 2 del TUIR.

Tali novità si applicano, alle somme corrisposte dall'1.1.2017.

### **Prelevamenti non giustificati: presunzione di acquisti in "nero"**

Per effetto delle modifiche apportate dal DL 22.10.2016 n. 193 all'art. 32 del DPR 600/73, la presunzione legale relativa in base alla quale dai prelevamenti bancari non giustificati si presumono ricavi non dichiarati opera solo se l'importo giornaliero prelevato supera i 1.000 euro e, comunque, i 5.000 euro mensili.

Trattasi di norma procedimentale con valenza sostanziale favorevole al contribuente, dunque può essere applicata alle annualità antecedenti alla sua entrata in vigore, pure nei contenziosi in corso.

Detta tesi trova riscontro nella prassi dell'Agenzia delle Entrate: così è stato affermato per l'introduzione, ad opera della L. 311/2004, della presunzione sui prelevamenti non giustificati ai possessori di reddito di lavoro autonomo, ora espunta dal testo (circ. Agenzia Entrate 19.10.2006 n.32 § 5.4), nonché per la presunzione di imponibilità dei capitali illecitamente detenuti all'estero (circ. Agenzia Entrate 16.7.2015 n.27, § 5.2).

### **Credito d'imposta per i sistemi di videosorveglianza**

Sulla G.U. n. 298 del 22.12.2016 è stato pubblicato il DM 6.12.2016 che definisce i criteri e le procedure per l'accesso al credito d'imposta ex art. 1 co. 982 della L. 28.12.2015 n. 208 (legge di stabilità 2016), e per il suo recupero in caso di illegittimo utilizzo.

In particolare, la norma ha riconosciuto, per il 2016, un credito d'imposta ai fini dell'imposta sul reddito per le spese sostenute dalle persone fisiche non nell'esercizio di attività di lavoro autonomo o d'impresa ai fini dell'installazione di sistemi di videosorveglianza digitale o di sistemi di allarme, nonché per quelle connesse ai contratti stipulati con istituti di vigilanza, dirette alla prevenzione di attività criminali.

### **Aggiornamento delle tabelle ACI**

Sono state pubblicate, sul S.O. n. 58 della G.U. 22.12.2016 n. 298, le tabelle nazionali relative al periodo d'imposta 2017 dei costi chilometrici di esercizio di autoveicoli e motocicli elaborate dall'ACI, necessarie per determinare il compenso in natura per i veicoli concessi in uso promiscuo ai dipendenti.

Si ricorda che, ai sensi dell'art. 51 co. 4 del TUIR, per gli autoveicoli, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo al dipendente, costituisce fringe benefit il 30% dell'importo corrispondente a una percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali dell'ACI, al netto dell'ammontare eventualmente trattenuto o corrisposto dal dipendente.

Le tabelle pubblicate sono valide per il 2017 e sono suddivise in:

- autovetture in produzione, a loro volta distinte in autovetture a benzina, gasolio, gpl-metano e altre fonti di produzione (es. ibridi-elettrici);
- autovetture fuori produzione, anch'esse distinte in base alla modalità di alimentazione (benzina, gasolio, gpl-metano e ibridi-elettrici);
- motoveicoli.

Secondo la C.M. n. 326/97, § 2.3.2.1, se il modello del veicolo non è considerato nelle tabelle ACI, è necessario fare riferimento a quello che per tutte le sue caratteristiche risulta più simile.

L'importo forfetario prescinde da qualunque valutazione degli effettivi costi di utilizzo del mezzo e dalla reale percorrenza.

## **Opzione per l'IRI 24%**

La Legge 11.12.2016 n. 232 (legge di stabilità 2017) ha introdotto l'art. 55-*bis* del TUIR, recante la disciplina dell'Imposta sul Reddito d'Impresa (c.d. IRI), in vigore dall'1.1.2017; possono fruire di tale regime gli imprenditori individuali e le società di persone commerciali (snc e sas) in contabilità ordinaria.

A tal proposito, si osserva che il co. 4 del citato art. 55-*bis* subordina l'accesso al regime IRI all'esercizio di un'opzione nella dichiarazione dei redditi, con effetto dal periodo d'imposta cui è riferita la dichiarazione. L'opzione IRI relativa al 2017 andrà, quindi, comunicata nel modello UNICO 2018.

Ulteriormente, l'accesso al suddetto regime non è subordinato a parametri dimensionali. Possono, pertanto, esercitare l'opzione IRI anche gli imprenditori e le società di persone commerciali in contabilità semplificata, previa adozione del regime di contabilità ordinaria.

## **Mod. IVA 2017 in bozza**

In data 23.12.2016, l'Agenzia delle Entrate ha reso disponibili, sul proprio sito internet, le bozze del modello di dichiarazione IVA 2017, del modello IVA Base 2017, del modello IVA 74-bis, nonché le relative istruzioni.

La dichiarazione riferita all'anno di imposta 2016 **dovrà essere trasmessa entro il 28.2.2017**, non essendo più consentito l'invio entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Le principali novità emergenti dalla bozza del modello di dichiarazione sono:

- l'introduzione del quadro VN per il recupero del credito IVA da parte dei soggetti che hanno presentato dichiarazione integrativa "a favore" nel corso del 2016;
- la previsione dei righe per le operazioni effettuate (o ricevute) con applicazione della nuova aliquota IVA del 5% o con le percentuali di compensazioni per prodotti agricoli introdotte a decorrere dall'1.1.2016;
- l'inclusione, nel campo 7 del rigo VE35, del computo delle cessioni di tablet, laptop e console da gioco, per le quali dal 2.5.2016 si applica il meccanismo del reverse charge;
- le modifiche, nel rigo VO33, in merito alla comunicazione per l'accesso e la revoca del regime IVA ordinario e dei regimi agevolati (regime forfetario ex L. 190/2014; regime di vantaggio ex art. 27 del DL 78/2010).

## **Nuovi codici tributo da utilizzare**

Dal 1° gennaio 2017 sono soppressi alcuni codici tributo di frequente utilizzo da parte dei sostituti d'imposta per il versamento delle ritenute, a causa della loro confluenza in altri codici tributo già esistenti e previsti per il modello F24. Occorre, quindi, prestare la massima attenzione alla compilazione delle deleghe di pagamento, soprattutto per quelle in scadenza.

Si ricorda che, con la risoluzione n. 13 del 17 marzo scorso, l'Agenzia delle Entrate aveva annunciato un processo di revisione, nell'ottica della semplificazione degli adempimenti a carico dei sostituti d'imposta, con particolare riferimento ai versamenti delle ritenute operate ai sensi degli artt. 23, 24, 25-bis e 29 del DPR 600/1973 e delle somme trattenute ai sensi dell'art. 50 del DLgs. 446/1997. La risoluzione, dunque, elencava da un lato i codici tributo che dal 1° gennaio 2017 saranno soppressi "per confluenza" e dall'altro i codici tributo che, dalla stessa data, dovranno essere utilizzati in luogo di quelli soppressi.

Si pone in evidenza, per i datori di lavoro, la soppressione del codice tributo 1004 (ritenute su redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, come ad esempio le collaborazioni coordinate e continuative) e del codice tributo 1013 (ritenute su conguaglio effettuato nei primi due mesi dell'anno), che confluiscono entrambi nel codice tributo 1001 (previsto per i redditi di lavoro dipendente a tassazione

ordinaria), nonché la soppressione del codice tributo 3815 (addizionale regionale IRPEF importo minimo) che confluisce nel codice tributo 3802.

Per quanto concerne, invece, i professionisti e, più in generale, i lavoratori autonomi, si evidenzia che non è stato "toccato" dal processo di revisione il codice tributo 1040 (ritenute su redditi di lavoro autonomo e compensi per l'esercizio di arti e professioni), ma in esso confluisce il codice tributo 1038 utilizzato per le provvigioni degli agenti.

Dal primo giorno del 2017, quindi, non potranno essere presentati modelli F24 con i vecchi codici tributo, anche se relativi ad importi afferenti al mese di dicembre, risultando essi soppressi (quindi, anche qualora la loro immissione telematica fosse possibile, il sistema informatico dell'Agenzia delle Entrate probabilmente non riuscirebbe ad "abbinarli" ai relativi importi dichiarati). Dovranno essere utilizzati, invece, i nuovi codici tributo sopra indicati (l'elenco completo è riportato nella risoluzione citata, già commentata su Eutekne.info "Revisione di 24 codici tributo a partire dal 2017" del 18 marzo 2016).

Si consideri, ad esempio, un datore di lavoro che abbia operato ritenute IRPEF sui compensi corrisposti ad un collaboratore coordinato e continuativo nel mese di dicembre per 800 euro ed effettui il versamento il 16 gennaio 2017. Il modello F24 deve essere compilato utilizzando il codice tributo 1001, anziché il vecchio 1004, atteso che alla data di versamento quest'ultimo risulterà soppresso, e a prescindere dal fatto che gli importi si riferiscano al mese di dicembre 2016.

Qualche dubbio rimane sul ravvedimento operoso relativo al versamento di ritenute riguardanti il periodo d'imposta 2016, come nel caso delle ritenute IRPEF che dovevano essere versate a giugno scorso con il codice tributo 1004, ma per le quali si opererà con ravvedimento operoso nel 2017, oppure come per le ritenute operate a un agente a maggio 2016, per le quali non si è effettuato il versamento (con il codice tributo 1038), ma si eseguirà il ravvedimento operoso nel 2017.

L'Agenzia delle Entrate non ha fornito informazioni specifiche in merito al ravvedimento operoso, ma si deve ritenere che, poiché i vecchi codici tributo indicati nella risoluzione, tra cui il 1004 e il 1038, saranno comunque soppressi dal 2017, dal 1° gennaio prossimo nessuno di essi potrà più essere utilizzato e, quindi, anche per il ravvedimento operoso dovrebbero utilizzarsi i nuovi codici tributo (nei casi sopra citati, rispettivamente il 1001 e il 1040).

## **Riapertura della Voluntary Disclosure-bis**

Sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate è stata pubblicata, oltre al modello di istanza, anche lo schema di relazione di accompagnamento da inviare tramite pec all'Agenzia delle Entrate a corredo del modello di adesione alla voluntary disclosure-bis (art. 5 octies del DL 167/90), in proposito si segnala che manca l'apertura del canale telematico per l'invio.

All'interno della relazione, sarà necessario specificare anche se la collaborazione volontaria ha ad oggetto anche contanti o valori al portatore, predisponendo un "prospetto di riconciliazione", di raccordo tra i documenti presentati e quanto riportato nel modello.

In merito ai termini di presentazione della relazione, si segnala che per la voluntary disclosure-bis è consentito:

- presentare la prima o unica istanza entro il 31.7.2017;
- e integrarla e presentare la relazione di accompagnamento e la documentazione a corredo della stessa entro il 30.9.2017.

In tema di regolarizzazione di investimenti detenuti in uno Stato a fiscalità privilegiata, si segnala che nella voluntary disclosure-bis la riduzione massima delle sanzioni opera se è entrato in vigore prima della nuova sanatoria un accordo con l'Italia che consente un effettivo scambio di informazioni ai sensi dell'art. 26 del modello OCSE, ovvero se è entrato in vigore un accordo per lo scambio di informazioni elaborato nel 2002 dall'OCSE e denominato Tax Information Exchange Agreement (TIEA).

Pertanto, chi detiene o ha detenuto attività o investimenti in Paesi come Hong Kong, Isole Cayman, Guernsey, Isola di Man, Jersey, Isole Cook e Gibilterra (oltre che in Liechtenstein, Principato di Monaco, Singapore e Svizzera che erano già considerati Stati collaborativi con la precedente procedura) dovrebbe poter accedere alla nuova collaborazione volontaria a condizioni più favorevoli.

Più incerte, allo stato attuale, le conseguenze per Panama, in quanto l'entrata in vigore dei relativi accordi risulta successiva a quella della disposizione che ha introdotto la nuova collaborazione volontaria.

I milleseicento milioni di gettito messi a budget dal governo Renzi, sembrano più un miraggio che un obiettivo realisticamente raggiungibile. Il motivo è semplice: invece di rendere l'adesione più allettante rispetto alla prima versione, per invogliare anche i contribuenti che l'anno scorso avevano deciso di non aderire, la regolarizzazione è diventata più difficile e irta di incertezze. I problemi interpretativi che si erano manifestati l'anno scorso non sono stati risolti, in compenso se ne sono aggiunti altri. Non è solo la necessità per i contribuenti di calcolarsi autonomamente il costo della sanatoria, comprese sanzioni e interessi. Adempimento non semplice e potenzialmente in grado di far scattare ulteriori sanzioni in caso di errori significativi. I problemi maggiori sono sul fronte penale. La regolarizzazione dei patrimoni all'estero è in grado di cancellare alcuni reati, sostanzialmente quelli di natura dichiarativa, ma non tutti quelli che possono essere stati commessi in relazione al patrimonio da sanare. Restano fuori per esempio l'appropriazione indebita, l'infedeltà patrimoniale, la corruzione tra privati, le false comunicazioni sociali. Il rischio è quello di trasformare, inavvertitamente, la voluntary in un'autodenuncia. Anche perché l'Agenzia delle entrate ha l'obbligo, entro 30 giorni dal pagamento effettuato dal contribuente, di trasmettere tutti gli atti alla procura della repubblica territorialmente competente. L'obbligo esisteva anche nella prima versione della voluntary e pare che finora tutti questi fascicoli siano rimasti fermi negli armadietti dei Pm, ma non si può escludere che la linea attendista finora tenuta dalle procure (forse anche per non compromettere gli esiti della voluntary-bis) possa in seguito essere modificata.

Nella nuova versione della voluntary-bis si è inoltre inserita una norma ipergarantista che potrebbe trasformarsi in una polpetta avvelenata: il reato di utilizzo fraudolento della procedura di regolarizzazione, che può scattare tutte le volte che il contribuente presenti dati o documenti non rispondenti al vero, quando cioè intenda falsificare in qualche modo la situazione che viene rappresentata per facilitare o rendere possibile la regolarizzazione.

Altri aspetti critici sono la scarsa convenienza alla regolarizzazione del denaro contante: oltre alla difficoltà a provarne la provenienza, si può arrivare a dover pagare oltre l'80% delle somme da regolarizzare; l'incertezza sulla prova contraria da fornire rispetto alla presunzione legale relativa che il denaro contante si intende generato in cinque quote costanti, a partire dal 2015 e nei quattro periodi di imposta precedenti; l'assenza di previsioni di legge sulla regolarizzazione delle scritture contabili per le società di capitali che aderiscono alla voluntary nazionale e alla non esclusione da punibilità penale del reato di falso in bilancio; l'applicazione automatica della presunzione, non prevista dalla legge, che quanto regolarizzato da società di capitali a ristretta base societaria sia da tassarsi anche quale distribuzione occulta di dividendi ai soci; l'impossibilità di recuperare subito l'euroritenuta e il credito di imposta per quanto versato all'estero su talune tipologie di redditi; la discrezionalità assoluta su strutture societarie complesse, con la tendenza già manifestata dall'Agenzia delle entrate al disconoscimento di talune entità tra cui i trust; la possibilità concreta, ove convenga, di applicare il cumulo giuridico sulle sanzioni per le violazioni al monitoraggio fiscale; l'obbligo di considerare i maggiori imponibili e non anche gli eventuali maggiori costi nella determinazione del reddito di impresa di società di capitali che decidono di regolarizzare.

Sarebbe stata un'ottima possibilità per rimettere legalmente in circolo una parte consistente dei circa 150 miliardi ancora non dichiarati. Salvo ripensamenti e correzioni dell'ultimo minuto, sarà un'occasione persa.

## **Aliquote IVA: aumento quasi inevitabile nel 2018 e 2019**

La Legge di Bilancio per il 2017 ha rinviato al 2018 e al 2019 l'aumento delle aliquote IVA, confermando per il 2017 l'aliquota IVA ordinaria del 22%. L'incremento della tassazione indiretta a partire dal 2018 potrebbe essere evitato a condizione che vengano reperite le risorse necessarie, che ammontano a circa 15 miliardi di euro. In assenza di ulteriori interventi Legislativi, con

l'individuazione di idonee e consistenti coperture, scatterà inevitabilmente l'aumento delle aliquote IVA, che sarà più consistente rispetto al previsto.

**L'aumento originario delle aliquote IVA e il suo rinvio** – La Legge di Stabilità per il 2015 (L. 190/2014), aveva previsto l'aumento sia dell'aliquota Iva ordinaria del 22% che dell'aliquota IVA agevolata del 10%. L'aumento sarebbe dovuto divenire efficace dal **1° gennaio 2016**.

Nella versione **originaria** della **Legge di stabilità 2016** si prevedeva l'annullamento dell'incremento delle aliquote IVA a partire dal 2016. Le risorse non sono state però sufficienti. Nel testo definitivo della Legge di Stabilità 2016 si è previsto solo di un rinvio al **1° gennaio 2017** dell'aumento delle aliquote IVA.

**La Legge di bilancio per il 2017** – La Legge di Bilancio per il 2017 ha rinviato al 2018 e al 2019 l'incremento delle aliquote IVA, fissato al 2017, con la speranza di reperire le risorse necessarie e annullare in maniera definitiva l'attuazione della clausola di salvaguardia; nello specifico, si prevede che:

- l'aliquota IVA ordinaria si attesti al **25% a partire dal 1° gennaio 2018 e al 25,9% a partire dal 1° gennaio 2019**, con un aumento rispettivamente del 3% e dello 0,9%;
- l'aliquota IVA ridotta si attesti al 13% a partire dal 1° gennaio 2018.

## **IRAP 2017: modello in bozza**

In data 29 dicembre 2016 l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato sul proprio sito Internet la bozza del modello IRAP 2017 (periodo d'imposta 2016) con le relative istruzioni.

In particolare, fra le novità più rilevanti che si riflettono sul modello si segnalano:

- l'esenzione dall'IRAP per il settore agricolo e della pesca;
- l'aumento della deduzione forfettaria per i soggetti di minori dimensioni;
- l'estensione della deduzione del costo residuo per il personale dipendente ai lavoratori stagionali;
- l'integrale deducibilità delle rettifiche e delle riprese di valore dei crediti per banche e assicurazioni;
- l'eliminazione dell'area straordinaria nel conto economico.

## **Approvato il DL Milleproroghe**

Nel corso del Consiglio dei Ministri del 29.12.2016, è stato approvato un decreto legge recante disposizioni urgenti in materia di proroga di termini previsti da disposizioni legislative (c.d. **decreto Milleproroghe**).

Il decreto prevede la **proroga al 31 dicembre 2017** di una serie di provvedimenti che, altrimenti, sarebbero entrati in vigore già dal prossimo anno:

- l'efficacia delle graduatorie dei **concorsi pubblici** per assunzioni a tempo indeterminato relative alle amministrazioni pubbliche soggette a limitazioni delle assunzioni;
- i **contratti** di lavoro a tempo determinato nonché i contratti di collaborazione coordinata e continuativa, anche a progetto e i contratti a tempo determinato per province e città metropolitane per i centri per l'impiego;
- il termine a decorrere dal quale, in materia di **editoria**, è obbligatorio assicurare la tracciabilità delle vendite e delle rese della stampa quotidiana e periodica;
- la possibilità di ricorrere all'**integrazione salariale straordinaria** per le imprese operanti in un'area di crisi industriale complessa;
- i contratti in essere di **ricercatori a tempo determinato** di tipo "b";
- i termini concernenti la durata dell'incarico del Commissario straordinario per il Palazzo di giustizia di Palermo e per l'investimento finalizzato alla realizzazione delle relative strutture e impianti di sicurezza;
- il subentro del nuovo concessionario e 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**). È altresì prorogato anche il dimezzamento delle sanzioni concernenti l'omissione dell'iscrizione al Sistri e del pagamento del contributo per l'iscrizione stessa;
- il taglio del 10% degli **emolumenti corrisposti dalla Pubblica Amministrazione** ai componenti di organi di indirizzo, direzione e controllo, consigli di amministrazione e organi collegiali comunque denominati e ai titolari di

incarichi di qualsiasi tipo nonché per i commissari di Governo e i commissari straordinari.

Il decreto prevede inoltre una serie di proroghe in favore delle **popolazioni colpite dal sisma** del 2016 o da altre calamità naturali e a interventi emergenziali, in particolare:

- viene prorogato al 31 dicembre 2017 il termine di **sospensione dei pagamenti delle rate dei mutui** e di altri finanziamenti nei Comuni colpiti dal sisma del 2016;

- è prorogata di ulteriori 6 mesi, limitatamente ai soggetti danneggiati che dichiarino l'inagibilità del fabbricato, casa di abitazione, studio professionale o azienda, la sospensione temporanea dei termini di pagamento delle fatture (gas, elettricità, acqua, assicurazioni, telefonia, RAI);

- l'ampliamento della possibilità di spesa per gli enti terremotati per l'anno 2017 per interventi finalizzati a fronteggiare gli eccezionali eventi sismici e la ricostruzione, finanziati con avanzo di amministrazione o da operazioni di indebitamento, per i quali gli enti dispongono di progetti esecutivi redatti e validati in conformità alla vigente normativa, completi del cronoprogramma della spesa;

- per l'anno 2017 è assegnato in favore dei Comuni interessati dagli eventi sismici un contributo straordinario a copertura delle maggiori spese e delle minori entrate per complessivi 32 milioni di euro;

- rifinanziato per il 2017 il contributo straordinario per la ricostruzione in favore del Comune de L'Aquila.

Infine, tra le novità previste dal Decreto in esame, si segnala la **proroga** dal 31 dicembre 2016 **al 30 giugno 2017** concessa ai **condomini** per mettere a norma gli impianti di riscaldamento con **l'installazione delle termovalvole**.

## **Raddoppio dei termini per violazioni penali**

La Comm. Trib. Reg. Milano 21.9.2016 n. 4821/7/16 ha sancito che il raddoppio dei termini di decadenza dall'accertamento per violazioni penali, previsto sino all'anno 2015 (dichiarazioni da presentare nel 2016) ex L. 208/2015, opera solo a condizione che la denuncia penale sia stata trasmessa prima di emanare l'accertamento, e non dopo.

Va rilevato che, per la Corte Costituzionale (sentenza 25.7.2011 n. 247), il cui orientamento è recepito dalla giurisprudenza di legittimità, il raddoppio opera se sono presenti gli estremi per l'inoltro della denuncia, non essendo la sua effettiva trasmissione condizione dirimente.

Solo per gli atti notificati dal 3.9.2015, per effetto del DLgs. 128/2015, la denuncia non solo va presentata, ma anche prima che decorra il termine ordinario di decadenza per l'accertamento.

## **Percorso a ostacoli per la dichiarazione di intento**

Dal 2017, si complica la vita dell'esportatore abituale: le imprese, infatti, sono obbligate al monitoraggio del plafond di ogni singolo fornitore, al fine di evitare possibili splafonamenti, se non sceglie di emettere la dichiarazione d'intento per singola operazione.

Con il d.lgs 175/2014 è stata modificata la modalità di comunicazione dei dati delle dichiarazioni d'intento, confermando che l'obbligo è stato trasferito in capo all'esportatore abituale ma, con un provvedimento direttoriale (n. 213221 del 02/12/2016), l' Agenzia delle Entrate ha diffuso il nuovo modello di comunicazione dei dati, per le operazioni indicate dalla lettera c), comma 1, art. 8, DPR 633/1972. Il 22 dicembre scorso, la stessa Agenzia delle entrate, ha emanato un comunicato con il quale dava conto di aver fornito, con uno specifico documento di prassi (la risoluzione n. 120/E/2016), le istruzioni per la corretta compilazione dei modelli di dichiarazioni d'intento, stante il fatto che il nuovo modello dovrà essere utilizzato a partire dal prossimo 1 marzo.

Quindi, le Entrate hanno chiarito che il vecchio modello di dichiarazione resta valido anche per le operazioni eseguite dopo tale data (1/3/2017) ma a patto che siano stati compilati il campo 1 o 2 e non i campi 3 e 4, quest' ultimi concernenti le operazioni riferibili a un determinato periodo (generalmente dal 1 gennaio al 31 dicembre di ogni anno).

# Centro Studi Fiscali e Societari

---

Alberto Bonfiglio  
Michela Bonfiglio  
Studio Severgnini

Al contrario, se l'impresa ha inviato le proprie comunicazioni con l'indicazione del periodo, queste ultime avranno valenza esclusivamente per le operazioni eseguite sino al 28 febbraio prossimo, con la necessità che la stessa impresa dovrà emettere una nuova comunicazione per gli acquisti successivi a tale data, tenendo conto del plafond già utilizzato e monitorando i vari destinatari, stante il fatto che, in alternativa all' indicazione per singola operazione, la comunicazione potrà valere fino a un ammontare prestabilito a monte.

Di conseguenza, è chiaro che le operazioni eseguite sino al prossimo 28 febbraio devono essere comunicate con la dichiarazione d' intento nella versione attualmente in uso, mentre, **a partire dal 1 marzo prossimo, l'impresa dovrà presentare la dichiarazione nella nuova versione.**

In estrema sintesi, l'esportatore dovrà necessariamente quantificare il plafond residuo alla data del 1 marzo, valutare l'opportunità di inviare di volta in volta una singola dichiarazione d' intento o di determinare, in partenza, l'ammontare massimo su cui il fornitore non applicherà il tributo (circ. 3/406976/1984 e risoluzione 355235/1985), seguendo il procedimento conosciuto di invio all'amministrazione finanziaria.

A decorrere dal 2015, infatti, la procedura per l'invio e la consegna delle dichiarazioni d' intento risulta modificata poiché, l'esportatore è tenuto a trasmettere telematicamente la stessa comunicazione all'Agenzia delle Entrate, che rilascia apposita ricevuta telematica e, successivamente, l'esportatore consegna al fornitore, o in dogana, la dichiarazione d' intento e la relativa ricevuta di presentazione presso l'Agenzia.

Il fornitore è tenuto, pertanto, a verificare l'avvenuta trasmissione all' Agenzia delle entrate prima di eseguire la relativa operazione, pena l'applicazione della sanzione dal 100 al 200% dell'imposta (dal 1 gennaio 2016, la sanzione applicabile varia da 250 a 2.000 euro, ai sensi del comma 4bis, dell'art. 7, d.lgs

Quindi, se l'imprenditore sceglie di comunicare un valore (fino a concorrenza di un determinato importo), lo stesso si dovrà organizzare in modo tale da monitorare l'utilizzo del plafond per singolo destinatario, tenendo conto dell'esecuzione dell'operazione e non della data della fattura ricevuta (Agenzia delle dogane, circ. 8/2003, 2 e 3); in particolare, il cedente è tenuto a verificare che la dichiarazione d' intento sia anteriore all' effettuazione dell' operazione e non riguardi beni o servizi a Iva indetraibile, ovvero fabbricati o aree fabbricabili.

Si ricorda, inoltre, la possibile applicazione della sanzione amministrativa dal 100 al 200% dell'imposta nei confronti dell'esportatore abituale, se, in mancanza dei presupposti richiesti dalla legge, dichiara all'altro contraente o in dogana di volersi avvalere della facoltà di acquistare o di importare merci e servizi senza pagamento dell'imposta, ovvero ne beneficia oltre il limite consentito (comma 4, art. 7 del d.lgs 471/1997).

Le problematiche che emergono sono numerose, a partire dal fatto che le disposizioni richiamate non dispongono in tal senso (applicazione a singola operazione o plafond prefissato) e che il provvedimento direttoriale è sicuramente di rango inferiore rispetto alle disposizioni che regolano tale disciplina e, infine, dal punto di vista pratico, in attesa di un necessario documento di prassi delle Entrate, c' è da capire se, una volta superato il tetto, allo stesso fornitore è possibile inviare una nuova dichiarazione con un ulteriore plafond utilizzabile e se, al contrario, resta disponibile ulteriore plafond per un fornitore allo stesso possa essere inviata una lettera di revoca, spostando il residuo su un altro fornitore.

## **Rottamazione delle cartelle di pagamento**

Il decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2017 contiene disposizioni per la definizione agevolata delle cartelle di pagamento, che hanno subito modificazioni nel corso dell'iter di conversione in legge. Relativamente ai carichi inclusi in ruoli (tributari e non tributari, tributi nazionali e locali) affidati agli agenti della riscossione dal 2000 al 2016, i debitori possono estinguere il debito senza corrispondere le sanzioni comprese in tali carichi, gli interessi di mora, le sanzioni e le somme aggiuntive, provvedendo al pagamento integrale, dilazionato in rate. Sulle rate sono dovuti, a decorrere dal 1° agosto 2017, gli interessi nella misura prevista dal D.P.R. n. 602/1973. Nel Dossier di IPSOA Quotidiano tutto quello che è necessario sapere per decidere di aderire alla rottamazione delle cartelle.

# Centro Studi Fiscali e Societari

---

Per effetto del decreto fiscale collegato alla legge di Bilancio 2017 (D.L. n. 193/2016) è possibile **definire in via agevolata** i ruoli affidati agli agenti della riscossione tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2016, senza il pagamento di sanzioni, interessi di mora, sanzioni e somme aggiuntive dovute sui contributi previdenziali.

Fermo restando che il **70% delle somme** complessivamente dovute deve essere **versato nell'anno 2017** e il **restante 30%** nell'anno **2018**, è effettuato il pagamento, per l'importo da versare distintamente in ciascuno dei due anni, in rate di pari ammontare, nel numero massimo di tre rate nel 2017 e di due rate nel 2018:

a) delle somme affidate all'agente della riscossione a titolo di capitale e interessi;  
b) di quelle maturate a favore dell'agente della riscossione, a titolo di aggio sulle somme di cui alla lettera a) e di rimborso delle spese per le procedure esecutive, nonché di rimborso delle spese di notifica della cartella di pagamento.

Ai fini della definizione, il debitore manifesta all'agente della riscossione la sua volontà di avvalersene, rendendo, **entro il 31 marzo 2017** apposita dichiarazione, con le modalità e in conformità alla modulistica già pubblicata sul sito di Equitalia. In tale dichiarazione il debitore indica altresì il **numero di rate** nel quale intende effettuare il pagamento, entro il limite massimo, innanzi visto, nonché la **pendenza di giudizi** aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, e assume l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi. È stabilito, altresì, che entro la stessa data del 31 marzo 2017 il debitore può integrare, con le stesse modalità, la dichiarazione presentata anteriormente a tale data.

Entro il 31 maggio 2017, Equitalia comunica ai debitori che hanno presentato la dichiarazione l'ammontare complessivo delle somme dovute ai fini della definizione, nonché quello delle singole rate, e il giorno e il mese di scadenza di ciascuna di esse, attenendosi ai seguenti criteri:

a) per l'anno 2017, la scadenza delle singole rate è fissata nei mesi di **luglio, settembre e novembre;**

b) per l'anno 2018, la scadenza delle singole rate è fissata nei mesi di **aprile e settembre.**

Ai fini della definizione l'agente della riscossione fornisce ai debitori i dati necessari a individuare i carichi definibili:

a) presso i propri sportelli;

b) nell'area riservata del proprio sito internet istituzionale.

Carichi affidati nel 2016

Per quanto riguarda i carichi affidati nel 2016 è chiarito che entro il 28 febbraio 2017, l'agente della riscossione, con posta ordinaria, avvisa il debitore dei carichi affidati nell'anno 2016 per i quali, alla data del 31 dicembre 2016, gli risulta non ancora notificata la cartella di pagamento ovvero inviata l'informazione, ovvero notificato l'avviso di addebito.

In caso di mancato ovvero di insufficiente o tardivo versamento dell'unica rata ovvero di una rata di quelle in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme, la definizione non produce effetti e riprendono a decorrere i **termini di prescrizione e decadenza** per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione. In tal caso, i **versamenti effettuati** sono acquisiti **a titolo di acconto** dell'importo complessivamente dovuto a seguito dell'affidamento del carico e non determinano l'estinzione del debito residuo, di cui l'agente della riscossione prosegue l'attività di recupero e il cui pagamento non può essere rateizzato ai sensi dell'art. 19, D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

Resta comunque rateizzabile, in deroga alla disciplina generale, il carico per cui il debitore è decaduto dalla definizione agevolata nel caso di mancato inesatto pagamento: tale deroga opera se si tratta di carichi non precedentemente rateizzati, e a condizione che siano trascorsi meno di sessanta giorni tra la notifica dell'atto esecutivo e la dichiarazione di volersi avvalere della rateizzazione.

A seguito della presentazione della dichiarazione di definizione sono **sospesi** i termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi che sono oggetto di tale dichiarazione. Sono altresì sospesi, per i carichi oggetto della domanda di definizione, fino alla scadenza della prima o unica rata delle somme dovute, gli obblighi di pagamento derivanti da precedenti dilazioni in essere relativamente alle rate di tali dilazioni in scadenza in data successiva al 31 dicembre 2016. L'agente

della riscossione, relativamente ai carichi definibili, non può avviare nuove azioni esecutive ovvero iscrivere nuovi fermi amministrativi e ipoteche, fatti salvi i fermi amministrativi e le ipoteche già iscritti alla data di presentazione della dichiarazione, e non può altresì proseguire le procedure di recupero coattivo precedentemente avviate, a condizione che non si sia ancora tenuto il primo incanto con esito positivo ovvero non sia stata presentata istanza di assegnazione ovvero non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

Ai pagamenti dilazionati non si applicano le disposizioni dell'art. 19, D.P.R. n. 602 del 1973.

Il pagamento delle somme dovute per la definizione può essere effettuato:

- a) mediante domiciliazione sul conto corrente eventualmente indicato dal debitore nella dichiarazione;
- b) mediante bollettini precompilati, che l'agente della riscossione è tenuto ad allegare alla comunicazione, se il debitore non ha richiesto di eseguire il versamento mediante domiciliazione sul conto corrente;
- c) presso gli sportelli dell'agente della riscossione.

Provvedimenti di dilazione in essere

La facoltà di definizione può essere esercitata anche dai debitori che hanno già pagato **parzialmente**, anche a seguito di provvedimenti di dilazione emessi dall'agente della riscossione, le somme dovute relativamente ai carichi sopra indicati e purché, rispetto ai piani rateali in essere, risultino adempiuti tutti i versamenti con scadenza dal 1° ottobre al 31 dicembre 2016.

In tal caso:

- a) ai fini della determinazione dell'ammontare delle **somme da versare**, si tiene conto esclusivamente degli importi già versati a titolo di capitale e interessi compresi nei carichi affidati, nonché di aggio e di rimborso delle spese per le procedure esecutive e delle spese di notifica della cartella di pagamento;
- b) restano definitivamente acquisite e non sono rimborsabili le somme versate, anche anteriormente alla definizione, a titolo di sanzioni comprese nei carichi affidati, di interessi di dilazione, di interessi di mora, di sanzioni e somme aggiuntive;
- c) il pagamento della prima o unica rata delle somme dovute ai fini della definizione determina, limitatamente ai carichi definibili, la revoca automatica dell'eventuale dilazione ancora in essere precedentemente accordata dall'agente della riscossione. Il debitore, se per effetto dei pagamenti parziali ha già integralmente corrisposto quanto dovuto, per beneficiare degli effetti della definizione deve comunque manifestare la sua volontà di aderirvi con le modalità innanzi viste.

Sono esclusi dalla procedura di definizione agevolata i carichi affidati agli agenti della riscossione relativi:

- 1) le risorse proprie tradizionali UE (si tratta dei dazi doganali, dei contributi provenienti dall'imposizione di diritti alla produzione dello zucchero e dell'IVA riscossa all'importazione);
- 2) le somme dovute a titolo di recupero di aiuti di Stato;
- 3) i crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti;
- 4) le multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- 5) le altre sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti dagli enti previdenziali.

Sanzioni Codice della strada

La definizione agevolata si applica, per le sanzioni amministrative per violazioni del Codice della strada, limitatamente agli interessi, compresi quelli di cui all'art. 27, comma 6, legge n. 689/1981. L'art. 27 prevede che, in caso di ritardo nel pagamento, la somma dovuta è maggiorata di 1/10 per ogni semestre a decorrere da quello in cui la sanzione è divenuta esigibile e fino a quello in cui il ruolo è trasmesso all'esattore.

La maggiorazione assorbe gli interessi eventualmente previsti dalle disposizioni vigenti.

La definizione agevolata può riguardare il singolo carico iscritto a ruolo o affidato.

Discarico amministrativo

In caso di definizione agevolata l'agente della riscossione è automaticamente discaricato dell'importo residuo. Al fine di consentire agli enti creditori di eliminare dalle proprie scritture patrimoniali i crediti corrispondenti alle quote discaricate, lo stesso agente della riscossione trasmette, anche in via telematica, a ciascun ente interessato, **entro il 30 giugno 2019**, l'elenco dei debitori che hanno esercitato la facoltà di definizione e dei codici tributo per i quali è stato effettuato il versamento.

È disposto, altresì che le comunicazioni di inesigibilità relative a quote affidate agli agenti della riscossione dal 1° gennaio 2000 al 31 dicembre 2015 - anche da soggetti creditori che hanno cessato o cessano di avvalersi delle società del Gruppo Equitalia Spa - sono presentate, per i ruoli consegnati negli anni 2014 e 2015, entro il 31 dicembre 2019 e, per quelli consegnati fino al 31 dicembre 2013, per singole annualità di consegna partendo dalla più recente, entro il 31 dicembre di ciascun anno successivo al 2019.

Alberto Bonfiglio  
Michela Bonfiglio  
Studio Severgnini

## **Bilanci 2016: in Gazzetta il nuovo formato XBRL**

Novità per i bilanci 2016 con debutto anche nel formato Xbrl: sulla Gazzetta ufficiale del 10 gennaio è stato pubblicato il comunicato del Ministero del commercio con l'estero sulle modifiche apportate agli schemi di bilancio e alla nota integrativa dal Dlgs 139/15 (di recepimento della direttiva 34/13), che hanno comportato l'aggiornamento del formato Xbrl (extensible business reporting language, articolo 2435-bis del Codice civile). Le nuove tassonomie sono alla pagina web <http://www.agid.gov.it/agenda-digitale/pubblica-amministrazione/formato-xbrl-dati-contabili>. Tra le novità per le micro imprese il divieto di applicare le disposizioni in materia di strumenti finanziari derivati e l'esonero dalla nota integrativa a determinate condizioni.

§§§§§

## **La promessa (sempre) tradita di semplificazioni**

Il Fisco negli ultimi venti anni è passato dal **740 lunare del 1993** alla **dichiarazione precompilata, modello 730**, da inviare con un click. Con tanti annunci di continue semplificazioni, molte delle quali sarebbero arrivate grazie alla tecnologia. In verità, molte semplificazioni si sono spesso rivelate un ulteriore aggravio di adempimenti a carico dei professionisti, commercialisti, consulenti del lavoro ed altri intermediari abilitati, incaricati dai loro clienti per la **presentazione telematica delle dichiarazioni annuali dei redditi, dell'Iva, dell'Irap o dei modelli 770 semplificato ed ordinario**. Per i vari legislatori, bastava chiamare il decreto o la nuova norma di «semplificazione», ed ecco che sarebbe diventato tutto più semplice.

Già dal 1994, dopo il **740 lunare del 1993**, venne introdotto un decreto di semplificazioni fiscali dall'allora ministro Giulio Tremonti. E i decreti di cosiddetta semplificazione fiscale si sono succeduti negli anni, ma quasi sempre appesantendo gli adempimenti a carico degli intermediari abilitati che ogni anno inviano milioni di dati al Fisco in via telematica. Un esempio è nel nuovo spesometro, che prevede la presentazione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute per diversi periodi dell'anno, in luogo dell'attuale spesometro che, fino al periodo d'imposta 2016, si dovrà presentare una sola volta per l'intero anno. Al nuovo spesometro si aggiungeranno altre presunte semplificazioni, quali le comunicazioni periodiche Iva, le nuove notifiche degli atti del Fisco che dal 1° luglio 2017 arriveranno via posta elettronica certificata (Pec). È esattamente l'articolo 7-quater del Dl 193/2016, che detta nuove «disposizioni in materia di semplificazione fiscale».

Alle semplificazioni si accompagnano spesso «disposizioni recanti misure per il recupero dell'evasione», così come recita l'articolo 4 del decreto legge 193/2016, nonché misure per il «potenziamento della riscossione» al precedente articolo 3. Il guaio è che, nonostante i vari potenziamenti della riscossione, come confermato dall'attuale amministratore di Equitalia, Ernesto Maria Ruffini, degli oltre 1.058 miliardi di euro affidati, solo il cinque per cento di crediti sono «effettivamente

lavorabili», in pratica poco più di 50miliardi di euro, con più di mille miliardi di euro persi. A tal proposito, 24 anni fa, sul Sole 24 Ore del 30 dicembre 1992, nell'articolo «Dal 1993 ponte telematico tra Anagrafe e esattori», si dava risalto all'informatica al servizio del Fisco, con «un obiettivo: consentire all'amministrazione finanziaria di avere cognizione diretta, finalmente in tempi reali, dell'andamento della riscossione dei tributi».

Dal 740 lunare ed alle complessità del passato, hanno fatto seguito tante semplificazioni e tanto Fisco telematico, ma l'evasione è rimasta, se non peggiorata.

A proposito di semplificazioni o presunte tali, con la legge di bilancio 2017 sono state cambiate le regole del regime di cassa e, per il momento, più che semplificato sembra essere diventato un regime complicato. Probabilmente, se questi sono i risultati, sarà anche perché «semplificazione» fa rima con «complicazione».

Dopo l'annuncio fatto al termine della **manifestazione** dello scorso 14 dicembre, è arrivata anche la **proclamazione ufficiale: dalla mezzanotte del 26 febbraio fino alla mezzanotte del 6 marzo 2017 i commercialisti incroceranno le braccia per la prima volta nella loro storia.**

A renderlo noto le sette sigle sindacali di categoria (ADC, AIDC, ANDOC, UNAGRACO, UNGDCEC e UNICO), che, tramite un comunicato stampa del 12.01.2017, hanno ricordato le ragioni che indurranno alla prima astensione collettiva. «Gli ultimi provvedimenti legislativi – si legge nella nota –, quali il DL 193/2016 e la legge di stabilità 2017, hanno disatteso le aspettative di semplificazione, **aggravando adempimenti** e disconoscendo ancora una volta il rispetto dello Statuto del Contribuente». Di qui, l'idea dello sciopero nazionale, deciso per «dare voce e corpo alla protesta e al rifiuto della ormai inaccettabile vessazione dei contribuenti e dei professionisti che li affiancano».

L'astensione riguarderà, in particolare, due attività: la **rappresentanza** dei contribuenti in seno alle Commissioni tributarie e l'**invio delle dichiarazioni annuali IVA** relative al 2016, la cui scadenza quest'anno è stata anticipata al 28 febbraio. Durante gli **otto giorni** di sciopero, in ogni caso, dovranno comunque essere garantite le **prestazioni indispensabili** previste dall'art. 5 del Codice di autoregolamentazione. Tra queste, il rispetto di un orario minimo di apertura non inferiore alle due ore giornaliere; la predisposizione delle buste paga; la predisposizione e la consegna al cliente del modello F24 per il pagamento di tributi e contributi e delle dichiarazioni fiscali e tributarie, qualora venissero richiesti per il pagamento (nel caso degli F24) o la trasmissione (per le dichiarazioni) in forma autonoma; assistenza e consegna di documentazione in caso di accesso di organi ispettivi per accertamenti fiscali o tributari; il rispetto dei termini perentori prescritti nell'ambito di procedimenti tributari o civili in merito alle attività di attestazione o in presenza di concordati.

In più, i professionisti che parteciperanno all'astensione dovranno **manifestare chiaramente** la loro volontà di aderire (nei prossimi giorni, un Vademecum redatto dalle associazioni chiarirà a chi mandare l'adesione) e, entro 10 giorni dall'inizio dello sciopero, saranno tenuti a rendere apposita **comunicazione** anche **alla clientela**. Con tale comunicazione, ai sensi dell'art. 3 del Codice, bisognerà rendere note le modalità di effettuazione dell'astensione, gli orari di apertura e le prestazioni minime garantite anche nel corso di quegli otto giorni.

Il tutto per mettersi al riparo da **eventuali sanzioni** irrogate dall'Agenzia delle Entrate per il tardivo invio delle dichiarazioni. In realtà, questo pericolo dovrebbe essere escluso a prescindere, anche perché si parla di un diritto, quello di scioperare, costituzionalmente garantito e regolamentato da un apposito codice.

Nei prossimi giorni, le associazioni di categoria dovrebbero incontrare i rappresentanti del MEF e dell'Agenzia, non solo per capire se ci possano effettivamente essere i margini per una revoca dello sciopero (che potrà essere comunicata fino a cinque giorni prima della data di inizio) ma anche per illustrare ai rappresentanti dell'Amministrazione finanziaria le modalità di svolgimento.

Preso eventualmente atto della volontà dei commercialisti di confermare l'astensione, l'Agenzia dovrebbe, a quel punto, disporre con proprio provvedimento uno **spostamento** della **scadenza** per l'invio delle dichiarazioni

# Centro Studi Fiscali e Societari

---

annuali IVA **al 7 marzo**, ovvero al primo giorno successivo al termine dello sciopero. Se non dovesse farlo, ai professionisti (e solo a questi ultimi, in quanto titolari della delega per l'invio) potrebbero arrivare le sanzioni per la trasmissione tardiva delle dichiarazioni.

In quel caso, si potrà **agire in autotutela** per chiedere l'annullamento della sanzione, dimostrando di aver partecipato all'astensione, la cui proclamazione è stata già comunicata, da parte delle sigle sindacali, a tutte le autorità competenti indicate dal Codice (Agenzia delle Entrate, CNDCEC, Consiglio di Presidenza della giustizia tributaria, ecc.).

Alberto Bonfiglio  
Michela Bonfiglio  
Studio Severgnini

## Auguri di buon 2017

*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