

Studio Dottori Commercialisti

Viale Gozzadini 11 - 40124 - Bologna

Dott. Sergio Massa

massasergio@iol.it

Dott. Elena Melandri

emelandri@iol.it

Dott. Paola Belelli

paolabelelli@libero.it

Dott. Pierpaolo Arzarello

parzarello@iol.it

Dott. Monica Cesari

monica.stu.dot.com@iol.it

Rag. Elisabetta Colombarini

elisabet.stu.dot.com@iol.it

Bologna, 5 gennaio 2017

A TUTTI I CLIENTI

LORO INDIRIZZI

Con la presente Circolare vi illustriamo le novità intervenute nell'ultimo mese; esse sono contenute nel D.L. 193/2016 convertito con modificazioni dalla L. 1 dicembre 2016, n. 225 e nella Legge di Stabilità - L. 232/2016 (la "Finanziaria" 2017) - appena approvata.

In generale vengono confermate le anticipazioni contenute nella nostra Circolare del 15 novembre scorso.

Disposizioni contenute nel D.L. 193 convertito in Legge

Bonus ristrutturazioni 50% e 65% - Bonus mobili

Sono state confermate anche per il 2017 nel limite di spesa di € 96.000 per unità immobiliare abitativa.

Confermato anche il bonus mobili, sempre nel limite di € 10.000, con alcune modifiche che tra poco illustreremo.

Si ricorda che recentemente l'Agenzia ha chiarito che il convivente *more uxorio* che sostiene le spese di recupero del patrimonio edilizio, nel rispetto delle condizioni previste dall'art. 16-bis TUIR, può fruire della detrazione alla stregua di quanto previsto per i familiari conviventi (RM 64/2016). La motivazione di tale posizione si basa sulle nuove regole introdotte dalla legge sulle unioni civili (L.76/2016): la disponibilità dell'immobile è insita nella stessa convivenza e non deve trovare titolo in un contratto di comodato.

Anche il bonus 65% per risparmio energetico è stato confermato per tutto il 2017, anzi, per gli interventi sulle parti comuni degli edifici condominiali, è stato prorogato fino al 2021.

Bonus Mobili - La disciplina per il 2017 ha subito alcune modifiche in quanto il bonus è stato esteso alle spese sostenute dall'1.1.2017 al 31.12.2017, ma a condizioni diverse rispetto a quelle valide fino al 31.12.2016.

È previsto infatti che ai soggetti che beneficiano della detrazione IRPEF per gli interventi di recupero edilizio spetta un'ulteriore detrazione IRPEF del 50%:

- per l'acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe non inferiore ad A+, nonché A per i forni, per le apparecchiature per le quali sia prevista l'etichetta energetica;
- finalizzati all'arredo dell'immobile oggetto di ristrutturazione;
- a condizione che gli interventi di recupero del patrimonio edilizio siano iniziati dall'1.1.2016.

Per gli interventi edilizi effettuati nell'anno 2016 ovvero per quelli iniziati nel 2016 e proseguiti nel 2017, il limite massimo di 10.000,00 euro comprende le spese eventualmente sostenute nell'anno 2016 per le quali si è già fruito della detrazione.

Ricordiamo che le spese sostenute per i mobili ed elettrodomestici sono computate indipendentemente dall'importo delle spese sostenute per i lavori di ristrutturazione.

Quindi il bonus mobili nel 2017 non potrà più essere fruito da chi ha iniziato i lavori prima del 2016.

Cedolare secca - Sanatoria

Certamente la scelta per il regime agevolato di tassazione degli affitti abitativi tramite opzione per la cedolare secca è stata vincente, sia per la tassazione ridotta, sia per l'azzeramento dell'imposta di registro 2%, sia per adempimenti meno frequenti.

È successo tuttavia che molti contribuenti, allo scadere dei primi 3 o 4 anni di locazione, si siano **dimenticati di comunicare all'Ag. Entrate la proroga** dei contratti: ciò avrebbe comportato la decadenza dal regime agevolato. Per questo motivo il DL 193 ha disposto una specie di sanatoria: la mancata presentazione della comunicazione

relativa alla proroga del contratto di locazione non comporta più la revoca dell'opzione per la cedolare secca qualora il contribuente abbia mantenuto un comportamento fiscale coerente con il regime della cedolare.

Ma non mancano le sanzioni: in caso di mancata presentazione all'Ag. Entrate della comunicazione relativa alla proroga o alla risoluzione del contratto di locazione a cedolare secca, entro trenta giorni dal verificarsi dell'evento, si applica la sanzione nella misura fissa pari a € 100 (€ 50 se la comunicazione è presentata con ritardo non superiore a 30 giorni).

Spesometro trimestrale e liquidazioni Iva trimestrali

Intanto ricordiamo che lo spesometro annuale (il vecchio elenco clienti/fornitori) per il 2016 andrà presentato entro il 10 aprile 2017 dai contribuenti Iva mensili e entro il 20 aprile 2017 per quelli trimestrali.

Dal 2017 lo **spesometro** anziché annuale **sarà trimestrale**; solo per il 2017 è previsto che il primo invio sarà semestrale e scadrà il 25.7.2017. Non solo, anche le **liquidazioni Iva** dovranno essere trasmesse trimestralmente in via telematica, anche per chi è a credito. Sono esonerati da questo adempimento i soggetti passivi Iva non obbligati alla presentazione della dichiarazione annuale Iva o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche.

Pertanto, attualmente, i termini di presentazione del nuovo **spesometro** saranno: il 25 luglio 2017 (per il primo semestre 2017); il 30 novembre 2017 (per il terzo trimestre 2017); il 28 febbraio 2018 (per l'ultimo trimestre 2017). Per la comunicazione dei dati delle **liquidazioni** periodiche sono invece previste le date del 31 maggio 2017, 16 settembre 2017, 30 novembre 2017 e dell'ultimo giorno di febbraio 2018.

Questo è il nuovo scadenziario:

Termine	Adempimento
28 febbraio 2017	Dichiarazione annuale IVA relativa al 2016
10 aprile o 20 aprile 2017	Spesometro relativo al 2016
31 maggio 2017	Comunicazione liquidazioni Iva I trimestre 2017
25 luglio 2017	1° Spesometro 2017: comunicazione fatture emesse e ricevute I semestre 2017
16 settembre 2017	Comunicazione liquidazioni Iva II trimestre 2017
30 novembre 2017	Comunicazione liquidazioni III trimestre 2017 2° Spesometro 2017: comunicazione fatture emesse e ricevute III trimestre 2017
28 febbraio 2018	Comunicazione liquidazioni IV trimestre 2017 3° Spesometro 2017: Comunicazione fatture emesse e ricevute IV trimestre 2017
30 aprile 2018	Dichiarazione annuale IVA relativa al 2017

Abolizione della Comunicazione annuale Dati Iva - Dich. Iva del 2016 entro il 28.2.2017

Sul sito dell'Agenzia delle Entrate sono state pubblicate le bozze dei modelli IVA 2017. Come novità segnaliamo che quest'anno, per la prima volta, non è più possibile inviare la dichiarazione Iva con il Mod. Unico ma è obbligatoria la presentazione autonoma **entro il 28 febbraio 2017**. A partire dal 2018 la scadenza passerà al 30 aprile.

Abolizione modello Intra Acquisti, della comunicazione black list e degli scambi con San Marino

L'art. 4 c. 4 lett. b) del DL 193/2016, causa i nuovi obblighi di comunicazione sopra citati, prevede, a decorrere dall'1.1.2017, la soppressione dei modelli INTRASTAT relativi:

- agli **acquisti intracomunitari** di beni;
- alle **prestazioni di servizi ricevute** da soggetti stabiliti in un altro Stato della UE.

È anticipata all'anno di imposta 2016 l'abolizione della comunicazione "**black list**", la quale non dovrà più essere presentata.

È stata inoltre abolita la comunicazione degli acquisti di beni ricevuti da operatori di **San Marino**, documentati con **autofattura**. L'abolizione riguarderà le annotazioni effettuate a partire dal 1° gennaio 2017. L'ultimo adempimento, prima della sua abolizione, sarà dunque l'eventuale presentazione del **quadro SE** del modello polivalente nel mese di gennaio 2017, con riferimento alle autofatture annotate nel registro acquisti nel mese di dicembre 2016.

Scomputo delle Ritenute d'acconto subite

La novità riguarda la possibilità di scegliere **quando scomputare le ritenute subite** dalle imprese. Fino ad oggi le ritenute si scomputavano per competenza, purché operate antecedentemente alla presentazione dell'Unico. D'ora in avanti si potrà scegliere se scomputarle dall'imposta relativa al periodo d'imposta di competenza dei redditi ovvero dall'imposta relativa al periodo d'imposta nel quale sono state operate. Ciò riguarda in particolare le ritenute sulle provvigioni inerenti i rapporti di commissione, di agenzia, di mediazione, di rappresentanza e di procacciamento di affari. Facendo un esempio, se un agente dichiara per competenza una provvigione nel 2016 ma il pagamento e la

relativa ritenuta d'acconto avvengono nel 2017, entro i termini di presentazione della Dichiarazione, questi può scegliere di scomputare la ritenuta nel 2016 oppure nel 2017.

Fine dei famigerati Studi di settore, ma si e' cambiato solo il nome

Col tempo la giurisprudenza ha declassato gli Studi di Settore da strumento accertativo a mero indizio di anormalità, ecco perché ne è stata decretata la fine. Ma inutile gioire: al loro posto nel 2017 arrivano gli **Indicatori di compliance**, che sono definiti come indici sintetici di affidabilità fiscale.

Se non è zuppa

Imprese: attenzione ai movimenti bancari

Per i prelievi o le riscossioni, di importo superiore a 1.000 euro giornalieri e comunque a 5.000 euro mensili, effettuati dalle imprese - qualora non si indichi il soggetto beneficiario e se detti importi non risultino dalle scritture contabili - scatta la presunzione di evasione e tali importi sono presunti come ricavi.

Professionisti e spese di viaggio

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017, le prestazioni di viaggio e trasporto acquistate direttamente dal committente **non costituiscono compensi** in natura per il professionista, che perciò non deve inserirli nella sua fattura. Pertanto a tali tipologie di spesa viene esteso il regime fiscale vigente per le spese di alimenti e bevande acquistate direttamente dal committente. Ne restano escluse, non si capisce bene il perché, le spese di alloggio.

Saldo imposte 2016: slittano al 30 giugno 2017

Viene posticipata dal 16 giugno al **30 giugno** la data entro la quale effettuare il versamento a saldo dell'IRPEF e dell'IRAP da parte delle persone fisiche e delle società di persone, compresi gli acconti.

Anche il versamento dell'imposta sul reddito delle società (Ires) e dell'Irap viene fatto slittare all'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta, quindi di regola al 30 giugno.

Si può comunque slittare al 30 luglio pagando la maggiorazione dello 0,4%.

Più tempo per la consegna delle CU: 31 marzo

Si posticipa dal 28 febbraio al 31 marzo il termine entro il quale le **Certificazioni Uniche** inviate dai soggetti obbligati ad operare le ritenute alla fonte a titolo di imposte sui redditi, nonché a titolo di contributi obbligatori, devono essere consegnate agli interessati. Tale disposizione si applica a decorrere dall'anno 2017, con riferimento alle certificazioni riguardanti il periodo d'imposta 2016.

Accertamenti notificati via PEC, ma solo dall'1.7.2017

Il DL 193/2016 all'art. 7-quater dispone che la notifica degli avvisi d'accertamento possa (non debba) avvenire all'indirizzo del destinatario risultante dall'indice nazionale degli indirizzi di posta elettronica certificata (INI-PEC).

Le disposizioni si applicano alle notificazioni effettuate a decorrere dal 1° luglio 2017.

Già dall'1.7.2015 era consentito notificare via PEC le cartelle esattoriali, vedi il D.Lgs 159/2015 art. 14.

Diventa perciò importante consultare frequentemente la posta elettronica certificata.

Immobili all'estero

Per gli immobili posseduti all'estero, per i quali non siano intervenute variazioni nel corso del periodo d'imposta, sparisce l'obbligo di indicazione nella dichiarazione dei redditi.

Rimane però l'obbligo di indicare in dichiarazione i versamenti effettuati a titolo di imposta sul valore degli immobili situati all'estero (**Ivie**)

Privati: ripristino del mod. F24 cartaceo anche per pagamenti superiori a 1.000 euro

Al fine di evitare le vessazioni subite dai soggetti privati, in generale gli anziani ed i pensionati, che per pagare anche 1.001 euro di imposte dovevano rivolgersi a terzi autorizzati, è stato soppresso l'obbligo dell'invio telematico del mod. F24 per i pagamenti superiori a 1.000 euro, con il ripristino quindi delle modalità di pagamento **in forma cartacea**. A meno che ... A meno che nel mod. F24 non ci siano compensazioni di imposte o siano a saldo zero.

Per i titolari di partita Iva, invece, non cambia nulla.

Proroga Voluntary Disclosure e assegnazioni agevolate/estromissioni di immobili

Sono stati riaperti anche i termini per la regolarizzazione delle somme detenute all'estero, la c.d. voluntary disclosure, e per le assegnazioni/cessioni agevolate ai soci ed estromissione di beni.



Attenzione: hanno modificato le Dichiarazioni d'intento degli esportatori abituali

Ecco una disposizione che, a nostro parere, non servira' a nulla se non a complicarci l'esistenza. Paradossalmente e' inserita nel Decreto "Semplificazioni". La nuova normativa prevede che, **a partire dall'1.3.2017**, occorrera' compilare le Dichiarazioni d'intento secondo il **nuovo modello**, scaricabile dal solito sito www.agenziaentrate.gov.it.

Cosa hanno cambiato nel nuovo Modello? Hanno solo eliminato la possibilita' di richiedere acquisti in sospensione di Iva dal ... al ... per cui restera' la possibilita' o di indicare un importo fisso (quello della fornitura) ovvero un importo massimo valido per piu' forniture, fino a concorrenza del quale il fornitore dovra' emettere fattura senza Iva.

In sostanza gli esportatori abituali dovranno indicare, per ciascun fornitore, **l'importo fino a concorrenza del quale il fornitore potrà emettere**, per l'anno solare di riferimento, **fatture senza applicazione dell'IVA**.

Rispetto al passato, il nuovo modello esclude la possibilita' (piu' frequentemente adottata nella prassi) **di indicare un utilizzo del plafond in relazione ad un periodo prefissato**, essendo stati soppressi i campi 3 e 4 del frontespizio e dovendosi sempre fornire l'indicazione dell'importo che si intende utilizzare.

Secondo l'Agenzia cio' consentira' un piu' puntuale monitoraggio, potendo riscontrare in tempo reale l'importo del plafond indicato in tutte le lettere d'intento trasmesse rispetto a quello risultante dalla Dichiarazione Iva.

Perche' non puo' funzionare?

Intanto perche' molti esportatori abituali hanno o manderanno fino al 28.2.2017 le Dichiarazioni d'intento alla vecchia maniera. Ma soprattutto perche' nessuna norma vieta, disponendo di un plafond ad es. di 1 milione di euro, di mandare a 5 fornitori Dichiarazioni d'intento, ciascuna di 1 milione di euro, in attesa di decidere di quale fornitore servirsi. Poi si mandera' la revoca, una volta raggiunto il plafond.

Al Fisco invece scattera' l'ingiustificato allarme di superamento del plafond, che invece tale non e'.

Cio' premesso, completiamo quanto disposto dalla nuova normativa:

- il **nuovo modello** puo' essere utilizzato solo per le operazioni di acquisto da effettuare **a partire dal 1° marzo 2017**, pertanto per le operazioni da effettuare sino al 28 febbraio 2017 **deve** essere utilizzato il vecchio modello;
- nel caso in cui venga presentata una dichiarazione d'intento con il vecchio modello nel quale siano stati compilati i campi 3 e 4 **"operazioni comprese nel periodo da ... a ..."** (es. dall'1/1/2017 al 31/12/2017), la dichiarazione **non ha validita' per le operazioni di acquisto da effettuare a partire dal 1° marzo 2017**. Per tali operazioni deve essere quindi presentata una nuova dichiarazione d'intento utilizzando il nuovo modello;
- nel caso in cui venga presentata una dichiarazione d'intento con il vecchio modello nel quale sia stato compilato il campo 1 **"una sola operazione per un importo fino ad euro"** o il campo 2 **"operazioni fino a concorrenza di euro"**, la dichiarazione ha validita', fino a concorrenza dell'importo indicato, rispettivamente per la sola operazione o per le piu' operazioni di acquisto effettuate anche dopo il 1° marzo 2017. In tali casi, quindi, **non deve essere presentata una nuova dichiarazione d'intento** utilizzando il nuovo modello;
- l'importo da indicare nel campo 2 della sezione "dichiarazione" deve rappresentare l'ammontare fino a concorrenza del quale si intende utilizzare la facolta' di effettuare acquisti senza Iva nei confronti dell'operatore economico al quale e' presentata la dichiarazione. Particolare attenzione deve essere riservata alla verifica dell'importo complessivamente fatturato senza Iva dal soggetto che riceve la dichiarazione, che non deve mai eccedere quanto indicato nella dichiarazione d'intento. Qualora l'esportatore abituale, nel medesimo periodo di riferimento, voglia acquistare senza Iva per un importo superiore a quello inserito nella dichiarazione d'intento presentata, deve produrne una nuova, indicando l'ulteriore ammontare fino a concorrenza del quale si intende continuare ad utilizzare la facolta' di effettuare acquisti senza Iva.

Disposizioni contenute nelle Legge di stabilita' per il 2017 (L. 232/2016)

Super ammortamenti al 140% e Iperammortamenti al 250%

Vi confermiamo che la normativa dei super-ammortamenti al 140% si applichera' anche agli investimenti in beni materiali strumentali nuovi effettuati **entro il 31.12.2017**. In pratica si tratta di una proroga di un anno.

Viene inoltre disposto, ma solo per i macchinari "intelligenti", l'iper ammortamento al 250%, come anticipato nella precedente Circolare.

Il beneficio e' costituito da un incremento del costo fiscale del bene, che determina un aumento della quota annua di ammortamento (o del canone di leasing) fiscalmente deducibile. L'incremento del costo e' pari al 40% per gli investimenti in nuovi beni materiali (superammortamento), ma diventa del 150% per i nuovi beni dell'«industria 4.0» indicati genericamente in un allegato al disegno di legge. Per questi occorrera' comunque una relazione di un esperto.

Imprese in contabilità semplificata: regime di cassa, anziché di competenza. Anzi ambedue

Dal prossimo anno le imprese individuali e le società di persone oggi in contabilità semplificata, salvo che non optino per il regime ordinario, **dovranno determinare il reddito secondo il criterio di cassa**, al posto del criterio di competenza.

In realtà è un regime misto di cassa/competenza perché seguono il criterio di cassa i ricavi, i dividendi, gli interessi e le spese sostenute nell'esercizio dell'attività d'impresa, mentre plusvalenze e sopravvenienze attive, minusvalenze e sopravvenienze passive, proventi immobiliari, ammortamenti e accantonamenti di quiescenza e previdenza dovrebbero continuare ad essere dichiarati per competenza. Vengono neutralizzate le rimanenze e le loro variazioni. Eventuali perdite si deducono nell'anno e non sono riportabili agli anni successivi.

Si attendono comunque chiarimenti perché i dubbi sono numerosi.

Sono interessati a questo nuovo regime i contribuenti imprese che hanno conseguito nell'anno precedente al primo in cui si applica questo nuovo regime, un ammontare di ricavi non superiore a:

- 400.000 euro, per le imprese aventi per oggetto prestazione di servizi;
- 700.000 euro, per le altre attività (artigianato, commercio).

IRI - Imposta sul Reddito d'Impresa 2017

Abbiamo dal 2017 un nuovo regime impositivo opzionale per le **imprese individuali e le società di persone** in contabilità ordinaria. Esso presenta le seguenti caratteristiche:

- il reddito di impresa non prelevato è assoggettato a tassazione separata con applicazione dell'aliquota del **24%**; pertanto, esso non concorre alla formazione del reddito complessivo dell'imprenditore (o socio) ai fini Irpef. L'imposta rimane a carico della impresa/società;

- la tassazione progressiva Irpef è operata solo all'atto del prelievo degli utili, sia nelle imprese individuali che nelle società di persone dove sparisce pertanto l'imputazione per trasparenza del reddito in capo ai soci;

- la base imponibile IRI è calcolata applicando le ordinarie regole di determinazione del reddito di impresa, portando in deduzione le somme prelevate dall'imprenditore o dai collaboratori familiari o dai soci. Pertanto i prelievi assumono rilevanza fiscale sia per la impresa/società, che li deduce, sia per l'imprenditore/socio che li tassa con l'Irpef;

- con il regime IRI **le perdite possono essere riportate senza limiti di tempo né di scomputo**;

- il regime è fruibile da tutti i soggetti Irpef che svolgono attività di impresa a prescindere da qualsivoglia parametro dimensionale e, quindi, anche da soggetti che, per natura, sono ammessi al regime di contabilità semplificata o a regimi per i contribuenti minori. In questi ultimi casi, tuttavia, il regime è applicabile solo se i soggetti sono in contabilità ordinaria per opzione;

- l'opzione per l'IRI ha una durata pari a **cinque** periodi di imposta ed è rinnovabile. La scelta è effettuata a consuntivo, quindi nel 2018, nella dichiarazione dei redditi ed ha effetto dal periodo di imposta cui è riferita la dichiarazione;

- le somme prelevate da riserve costituite da utili già tassati per trasparenza sono fiscalmente irrilevanti. Per presunzione, si considerano distribuite prima le riserve formate precedentemente l'ingresso nell'IRI;

A prima vista questo regime premia, col differimento della tassazione al momento del prelievo, chi lascia gli utili in azienda.

Attenzione: Procedure concorsuali ed emissione di Nota di Credito

Solo per confermarvi che è stata annullata la disposizione che prevedeva, per le procedure concorsuali aperte dal 2017, la possibilità di emettere subito Nota di Credito per il recupero dell'Iva non riscossa.

Tutto è tornato come prima per cui, ad es. in caso di fallimento aperto nel 2017, bisognerà attendere la sua chiusura per poter emettere Nota di Credito.

Amministratori di Condominio - Versamento cumulativo delle ritenute

La legge di bilancio 2017 cambia i termini di versamento delle ritenute di acconto ed obbliga alla tracciabilità dei pagamenti. Il condominio, in qualità di sostituto d'imposta, deve operare, all'atto del pagamento, una **ritenuta del 4% a titolo di acconto dell'imposta** dovuta sui corrispettivi, per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o servizi effettuate da imprese terze.

La legge di Bilancio 2017 prevede che il **versamento** della ritenuta deve essere effettuato non più entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è operata, indipendentemente dall'importo, ma solo **al raggiungimento di una soglia minima della ritenuta stessa pari a 500 euro**.

Se l'importo delle ritenute operate è **inferiore a tale soglia** il versamento dovrà essere effettuato cumulativamente entro il **30 giugno e il 20 dicembre**.

Comunicazione della Ritenuta ridotta per agenti e rappresentanti

Ricordiamo che gli agenti e rappresentanti con dipendenti o collaboratori possono, tramite PEC o raccomandata da spedire alla mandante entro il 31 dicembre, chiedere che venga loro applicata la ritenuta d'acconto ridotta del 23% sul 20% del compenso (anziché sul 50%). La raccomandata inviata in anni precedenti mantiene la sua validità fino a revoca, pertanto non è obbligatorio reinviarla.

Tasso di interesse legale 2017: da 0,2% a 0,1%

il Decreto MEF del 7 dicembre 2016 modifica il tasso di interesse legale disponendo che la misura del saggio degli interessi legali (art. 1284 C.c.) è fissata allo **0,1%** con decorrenza **dal 1° gennaio 2017** (il tasso di interesse per il 2016 era pari allo 0,2%).



Attenzione: hanno abolito il cod. 1038 dall'1.1.2017

Nel **codice tributo 1040** (ritenute su redditi di lavoro autonomo e compensi per l'esercizio di arti e professioni), **e' confluito il codice tributo 1038 utilizzato per le provvigioni degli agenti**, che pertanto non deve più essere utilizzato.

Sono stati inoltre soppressi il codice tributo 1004 (ritenute su redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, come ad esempio le collaborazioni coordinate e continuative), il 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 il codice tributo 3815 (addizionale regionale IRPEF importo minimo) che confluisce nel codice tributo 3802.

Dal primo gennaio 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

La competenza delle provvigioni

Da anni se ne discute e sull'argomento è intervenuta anche la Cassazione.

Attualmente si può sintetizzare la materia in questo modo:

- per l'agente la provvigione matura alla conclusione del contratto tra preponente e cliente;

- il preponente rileva il costo provvigionale nell'esercizio in cui consegna la merce al cliente.

Sono sostanzialmente irrilevanti i fatti che riguardano l'esecuzione del contratto, vale a dire la consegna del bene o la prestazione del servizio da parte del preponente ovvero il pagamento da parte del suo cliente.

Dal punto di vista del preponente, il momento di rilevazione del costo per provvigioni è legato non tanto all'imputazione della provvigione attiva da parte dell'agente, quanto all'esecuzione del contratto, quindi al momento in cui si consegna la merce o si presta il servizio, il che può avvenire o nell'esercizio in cui si è concluso il contratto, o in un esercizio successivo.

Esemplificando, se la conclusione del contratto tra preponente e cliente avviene nel 2016, ma la consegna della merce avviene nel 2017:

- l'agente dovrebbe rilevare il ricavo provvigionale nel 2016;

- il preponente rileva il costo provvigionale nel 2017, in forza del principio di correlazione costi/ricavi.

Beni in conto visione - Decorso di un anno dalla consegna o spedizione

In alcuni settori è frequente l'utilizzo della consegna di beni **in conto visione** al potenziale acquirente, ad esempio nel caso di vendite con riserva di gradimento o in prova. L'invio dei prodotti con tale causale sotto l'aspetto IVA non realizza una cessione di beni, poiché quest'ultima si verifica al momento del trasferimento della proprietà (art. 6 del DPR 633/72). Nel caso di reso entro un anno nessun obbligo Iva nasce in capo al cedente, che deve conservare il DDT ovvero annotare tale movimentazione in apposito Registro Iva delle merci di proprietà presso terzi.

Decorso **un anno** dalla consegna o spedizione il bene si considera ceduto ai fini IVA, con obbligo quindi di emissione di fattura di vendita.

Analogamente ci si comporta se il bene in conto visione viene inviato in un altro Stato membro dell'UE, con l'avvertenza in questo caso di compilare il Registro Iva art. 50 DL 331/93 per giustificare la movimentazione; trascorso anche qui un anno senza che il bene venga reso, si deve emettere fattura intracomunitaria di vendita con compilazione dell'elenco Intrastat.

Stampe Registri contabili entro il 30.12.2016

Entro il **30 dicembre 2016**, cioè entro 3 mesi dal termine per la trasmissione telematica della dichiarazione dei redditi, imprese e lavoratori autonomi devono provvedere alla stampa dei **libri contabili** tenuti con sistemi meccanografici (libro giornale, registri Iva, libro inventari).

Per quanto riguarda la tenuta dei libri e dei registri sopra indicati, essi devono essere numerati progressivamente, a cura del contribuente, in ogni pagina con indicazione dell'anno di riferimento (es. 1/2016, 2/2016, ...); la numerazione non deve necessariamente essere eseguita preventivamente per l'intero libro e per tutto il periodo di imposta, ma può essere effettuata nel momento stesso di utilizzo delle pagine.

Il bollo da 16 euro: per il libro giornale e per quello inventari è previsto l'obbligo di corresponsione dell'imposta di bollo di importo pari ad euro 16 per ogni 100 pagine o frazione di esse. L'imposta di bollo è dovuta per ogni 100 pagine effettivamente utilizzate, di conseguenza se nel corso del 2016 sono state utilizzate 75 pagine del libro giornale con apposizione del bollo sulla pagina numero 1 (quindi libro giornale stampato dalla pagina 1/2016 alla pagina 75/2016), il nuovo bollo potrà essere apposto solo a partire dalla pagina 36/2017.

Il bollo aumenta ad euro 32 ogni 100 pagine in capo a Ditte individuali, Società di persone, Coop, Consorzi e Associazioni.

Vi ricordiamo che il **Registro dei Cespiti** ammortizzabili per l'esercizio 2015 andava stampato entro il 30.9.2016.

Amministratori di Condominio: un altro obbligo con scadenza 28 febbraio 2017

La legge prevede che per le dichiarazioni precompilate 2017 (sia 730 che Unico) gli amministratori di condominio comunichino **entro il 28 febbraio 2017** i dati dei singoli condomini che hanno sostenuto spese edilizie detraibili.

Le nuove comunicazioni riguardano i dati 2016 utili alla predisposizione della prossima dichiarazione precompilata e comprende le spese per gli **interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici**. In particolare occorrerà procedere alla compilazione e trasmissione telematica dei dati relativi agli interventi **effettuati su parti comuni di edifici residenziali**, contenente anche i dati relativi alle spese sostenute nell'anno precedente dal condominio e **le quote di spesa imputate ai singoli condomini**.

Prevediamo nottate di lavoro degli amministratori, anche per racimolare tutti i codici fiscali dei condomini.

Il Fisco poi incrocerà i dati trasmessi dal Condominio con quelli dichiarati dai contribuenti, ma prevediamo una bella confusione in questo incrocio, anche perché la legge prevede che la detrazione spetti anche nel caso in cui il condòmino effettui il pagamento comunque entro il termine della presentazione della sua dichiarazione. Il che può non coincidere con l'elenco di coloro che hanno pagato entro 31 dicembre la loro quota di spesa a sua volta già pagata dal condominio.

Bilanci 2016: eliminazione della parte straordinaria del conto economico

Il nuovo principio contabile Oic 12 si occupa degli **oneri e proventi straordinari**, fino al precedente esercizio allocati separatamente in bilancio ed ora invece, con l'eliminazione della parte straordinaria, spalmabili sulle restanti voci. Quali voci?

La dottrina suggerisce le seguenti:

- A5 e B14 per i ricavi ed i costi, non aventi natura finanziaria, per i quali è possibile identificare fin d'ora una voce di destinazione in base alla tipologia della transazione; possiamo citare ad esempio le plus/minusvalenze derivanti da conferimenti di aziende e rami aziendali, fusioni, scissioni ed altre operazioni straordinarie; operazioni di riconversione produttiva, ristrutturazione, o ridimensionamento produttivo, alienazione di immobili civili ed altri beni non strumentali all'attività produttiva;

Resta invece da valutare il trattamento contabile degli oneri di ristrutturazioni aziendali, nonché delle plusvalenze o minusvalenze derivanti da svalutazioni e rivalutazioni, in quanto possono riferirsi a poste di bilancio di tipologia diversa (ad esempio, partecipazioni, titoli, magazzino); anche le sopravvenienze attive e passive derivanti da fatti naturali o da fatti estranei alla gestione dell'impresa (furti e ammanchi di beni, perdite o danneggiamenti di beni a seguito di eventi naturali straordinari come alluvioni, terremoti, incendi, inondazioni, ecc.) possono riferirsi a beni di tipologia diversa, pertanto non essendo possibile individuare ex ante una voce univoca in cui classificare tali poste,

dovrà essere il redattore del bilancio a stabilirne il trattamento contabile. In ogni caso, i rimborsi assicurativi devono essere inclusi nella voce A5), tra gli altri ricavi e proventi.

- C15, C16 e C17 per i proventi ed oneri aventi natura finanziaria;
- altre voci del conto economico, a scelta del redattore del bilancio, quando non è possibile classificare il costo o ricavo in base alla tipologia dell'evento.

Imposte relative ad esercizi precedenti. il trattamento contabile e' differenziato a seconda che si sia in presenza di imposte **dirette** ovvero **indirette**.

Le prime, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi), devono essere classificate nella voce 20 imposte sul reddito d'esercizio correnti, differite e anticipate. Alla medesima voce deve essere imputata anche la differenza positiva o negativa derivante dalla definizione di un contenzioso a fronte del quale era stato stanziato un fondo.

Per quanto attiene agli oneri per imposte indirette relative agli esercizi precedenti, compresi i relativi oneri accessori (sanzioni e interessi), si prevede che siano classificati per analogia agli oneri per imposte indirette dell'esercizio corrente nella voce B14) oneri diversi di gestione. La differenza positiva o negativa derivante dalla definizione di un contenzioso a fronte del quale era stato stanziato un fondo va rispettivamente classificata nella voce A5) altri ricavi e proventi, ovvero nella voce B14) oneri diversi di gestione.

Obbligo generalizzato del Rendiconto finanziario

A partire dai bilanci 2016 diventa obbligatorio allegare al bilancio il Rendiconto finanziario. Ne sono escluse solo le microimprese.

Omaggi natalizi: trattamento

Come ogni anno vi illustriamo il trattamento fiscale e contabile degli omaggi di Natale.

In generale sono considerati spese di rappresentanza e, ai sensi dell'art. 19-bis1 c. 1 lett. h, l'Iva pagata all'atto dell'acquisto e' indetraibile, salvo i beni di costo unitario inferiori a € 50.

Ma naturalmente non mancano le complicazioni per cui, al fine di individuare il corretto trattamento fiscale, è necessario identificare sia la tipologia dei beni o dei servizi oggetto dell'omaggio, che possono essere beni acquisiti appositamente a tal fine o beni oggetto della attività di impresa del soggetto che cede l'omaggio, nonché le caratteristiche del soggetto ricevente l'omaggio, a seconda che sia un dipendente, un cliente o un altro soggetto terzo rispetto all'impresa.

Le spese per omaggi devono essere **"inerenti"** per cui devono riguardare:

- erogazioni a titolo gratuito di beni o servizi;
- essere effettuate con finalità promozionali o di pubbliche relazioni;
- il loro sostenimento deve rispondere a criteri di ragionevolezza in funzione dell'obiettivo di generare anche potenzialmente benefici economici per l'impresa, ovvero essere coerenti con le pratiche commerciali di settore;
- all'atto della consegna dell'omaggio non è necessario emettere alcun documento fiscale (fattura, ricevuta, ecc.); e' comunque consigliata l'emissione di un DDT con causale omaggio o di un altro tipo di documento, ad esempio un Buono di Consegna, in cui viene indicato il destinatario e di conseguenza è possibile provare il requisito di inerenza.

Ricordiamo che sono comunque considerate spese di rappresentanza le spese per feste, ricevimenti e altri eventi organizzati in occasione di ricorrenze aziendali o di festività nazionali o religiose nonché in occasione dell'inaugurazione di nuove sedi, uffici o stabilimenti dell'impresa oppure in occasione di mostre, fiere ed eventi simili in cui sono esposti i beni e i servizi prodotti dall'impresa. Vediamo le varie casistiche.

Omaggi delle imprese a soggetti terzi di beni che non rientrano nell'attività d'impresa

I costi sostenuti per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente a terzi la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa sono:

- se di valore unitario non superiore a 50 euro, integralmente deducibili dal reddito di impresa, anche ai fini Irap se viene adottato il metodo "da bilancio" ex art. 5 D. Lvo 446/97, no se viene adottato il metodo analitico art. 5-bis; l'Iva e' pienamente detraibile anche se si tratta di alimenti e bevande; la successiva cessione gratuita e' fuori campo Iva art. 2/633;
- se di valore unitario superiore a 50 euro sono qualificati come spese di rappresentanza e quindi deducibili nel limite massimo ottenuto applicando ai ricavi della gestione caratteristica le percentuali previste a seconda del volume di ricavi, limite in generale pari all'1,5%; l'Iva e' indetraibile e la successiva cessione e' fuori campo Iva.

Omaggi a soggetti terzi di beni che rientrano nell'attività d'impresa

In rari casi, ad essere destinati ad omaggio ai propri clienti o fornitori sono i beni che costituiscono il prodotto finito dell'azienda o i beni che l'azienda commercializza.

Tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati ad omaggio costituiscono spesa di rappresentanza; dal punto di vista Iva, la cessione gratuita deve essere assoggettata ad imposta (tramite fattura al cliente, con o senza rivalsa; solitamente si preferisce l'utilizzo dell'autofattura o del registro omaggi) sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita. In alternativa, se non si detrae l'Iva all'atto dell'acquisto, la successiva cessione gratuita è fuori campo Iva.

Omaggi a dipendenti

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell'impresa, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce **Spese per prestazioni di lavoro dipendente** e non nelle spese di rappresentanza; pertanto tali costi saranno interamente deducibili al fine delle imposte dirette (**ma non ai fini IRAP**), a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa.

Ai fini Iva, invece, nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa (panettoni, vino, ecc.), l'imposta per tali beni è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva.

Si ricorda che le erogazioni liberali in natura, sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi, concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore ad **258,23 euro** nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore ad 258,23 euro sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 euro comporterà la ripresa a tassazione di tutti i *benefits* (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Pranzo/Cena di Natale

Il costo del pranzo/cena di Natale organizzato dal datore di lavoro **solo per i propri dipendenti** si ritiene una liberalità a favore dei dipendenti e quindi il costo è deducibile ai fini del reddito:

- nel limite del 75% della spesa sostenuta, come per le spese di albergo e ristorante;
- nel limite del 5% dell'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dipendente risultante dalla dichiarazione dei redditi, fissato dall'art. 100 c.1 TUIR.

L'IVA è indetraibile in quanto relativa ad un costo per i dipendenti che non possiede il requisito dell'inerenza con l'esercizio dell'impresa.

Ai fini IRAP il costo si ritiene deducibile per i soggetti che applicano l'art. 5 (metodo di bilancio) e indeducibile per coloro che determinano l'IRAP con l'art. 5-bis (metodo fiscale).

Nel caso in cui alla cena partecipino anche soggetti terzi all'impresa (es. clienti, fornitori, ecc.) la spesa rientra tra le spese di rappresentanza. Ne consegue che l'IVA è indetraibile ed il costo è deducibile al 75% e nel limite dell'ammontare massimo deducibile nell'anno.

Omaggi effettuati dagli esercenti arti e professioni

Anche qui occorre distinguere.

Se gli omaggi sono dati ai dipendenti, il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce "Spese per prestazioni di lavoro dipendente" e non nelle "Spese per omaggi"; pertanto tali costi sono interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette.

L'iva sull'acquisto è consigliabile sia resa indetraibile per non dover emettere fattura con Iva all'atto della cessione gratuita.

Se gli omaggi sono dati a Clienti/Fornitori, il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non è più deducibile).

L'Iva è consigliabile che sia resa indetraibile, così non occorre all'atto della regalia emettere fattura con Iva.

Decadenza degli accertamenti fiscali per l'anno 2011

Come tutti gli anni terminiamo con la buona novella: entro il **31/12/2016** scade per il Fisco la possibilità di effettuare accertamenti a valere sulle Dichiarazioni Iva, Ires e Irap **per l'anno 2011**, presentate nel 2012. Infatti a pena di decadenza l'Avviso d'accertamento va notificato entro il 31.12 del 4° anno successivo a quello di presentazione della Dichiarazione.

Ricordiamo che la Finanziaria 2016 ha allungato di 1 anno questi termini, ma a partire dalle Dichiarazioni per l'anno 2016 che si presenteranno nel 2017.

Nell'eventualità di presentazione di una successiva Dichiarazione integrativa, i termini di decadenza secondo la L. 190/2014 sono computati prendendo come riferimento la dichiarazione integrativa stessa e non quella originaria, ma limitatamente agli elementi oggetto di rettifica.

Si sta raschiando il fondo del barile: imponibile anche la prostituzione (solo per curiosità')

Lo dice la Cassazione: l'esercizio dell'attività di prostituzione, occasionale o abituale che sia, genera comunque un reddito imponibile ai fini Irpef, trattandosi in ogni caso di proventi rientranti nella categoria residuale dei redditi diversi prevista dal D.P.R. 917/1986 art. 67; se essa poi è abituale (ma come si fa a saperlo?) è anche soggetta ad Iva!

Siamo proprio curiosi di vedere qualche peripatetica intenta ad emettere fattura con Iva o qualche scontrino fiscale tramite un registratore di cassa portatile!

Rimaniamo a Vostra disposizione per ogni ulteriore chiarimento, ricordandoVi che tutte le nostre Circolari e ulteriori approfondimenti li potete trovare anche sul sito www.studio-dott-comm.it. Con l'occasione Vi porgiamo cordiali saluti ed **AUGURI DI UN BUON 2017**.