

Circolare n° 1/2017

A TUTTI I SIGNORI CLIENTI
LORO SEDI

Milano, 10 gennaio 2017

Sommario

<i>Notiziario mese di Gennaio 2017</i>	2
<i>Principali scadenze dal 16 Gennaio al 15 Febbraio 2017</i>	5
<i>APPROFONDIMENTO 1 : Verifiche Contabili di Inizio Anno</i>	9
<i>APPROFONDIMENTO 2 : Dal 1° marzo 2017 nuovo modello per l'invio telematico delle Lettere di Intento</i> ...	11
<i>APPROFONDIMENTO 3 : Comunicazioni anomalie per il 2012</i>	15
<i>APPROFONDIMENTO 4 : L'Opzione per il Regime dell'IVA per cassa</i>	17
<i>APPROFONDIMENTO 5 : Regole per il corretto utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti fiscali</i>	22
<i>APPROFONDIMENTO 6 : Nuovo limite per i Rimborsi IVA senza garanzia</i>	27
<i>APPROFONDIMENTO 7 : Le nuove Tabelle ACI per il 2017</i>	31
<i>APPROFONDIMENTO 8 : Dal 1° gennaio 2017 scatta la soppressione e l'accorpamento per alcuni codici tributo da utilizzare nei modelli F24</i>	33
<i>APPROFONDIMENTO 9 : Ridotta la misura del tasso di interesse legale</i>	35
<i>APPROFONDIMENTO 10 : Canone RAI 2017: scade il prossimo 31 gennaio il termine per comunicare l'esenzione</i>	38

Notiziario mese di Gennaio 2017

DICHIARAZIONE PRECOMPILATA

Nuove comunicazioni per i rimborsi delle spese universitarie e le spese detraibili sulle parti comuni

Sono stati introdotti con decorrenza già dall'anno 2016 due nuovi obblighi comunicativi finalizzati ad implementare i dati che confluiscono nelle dichiarazioni precompilate, in relazione agli oneri detraibili delle persone fisiche. Il termine per la comunicazione all'Agenzia delle entrate è stato fissato al 28 febbraio 2017. In relazione alle spese universitarie, i soggetti che erogano rimborsi relativi a tali spese devono trasmettere con riferimento a ciascuno studente i dati dei rimborsi erogati nell'anno precedente e l'indicazione dell'anno nel quale è stata sostenuta la spesa rimborsata. In relazione alle spese sostenute su parti comuni di edifici condominiali per fruire delle detrazioni del 50%/65% per il recupero edilizio o la riqualificazione energetica, il nuovo obbligo riguarda gli amministratori di condominio, che devono comunicare le quote di spesa riconducibili ai singoli condomini. Le modalità tecniche per la trasmissione dei dati saranno stabilite con successivi provvedimenti dell'Agenzia delle entrate.

(Ministero dell'economia e delle finanze, decreto 01/12/2016, G.U. n. 296 del 20/12/2016)

SUCCESSIONI E VOLTURE

Pronto il *software* per gestire le dichiarazioni di successione e le volture catastali *online*

È stato approvato il nuovo modello per la dichiarazione di successione e le domande di voltura catastale, utilizzabile facoltativamente a decorrere dal 23 gennaio 2017: fino a fine anno 2017 la precedente modulistica potrà comunque essere utilizzata per la presentazione delle dichiarazioni di successione presso gli uffici dell'Agenzia delle entrate mentre dal 1° gennaio 2018 sarà obbligatorio utilizzare il *software SuccessioniOnline* e spedire telematicamente da parte dei contribuenti o di intermediari abilitati la dichiarazione di successione. Con il nuovo modello è possibile rendere le dichiarazioni sostitutive di atto notorio mediante la compilazione di specifici quadri ed effettuare il calcolo automatico delle somme da versare in autoliquidazione dovute per le formalità ipocatastali.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 231243, 27/12/2016)

FATTURAZIONE ELETTRONICA

Formato *FatturaPA* adeguato anche per la fatturazione tra privati

A partire dal 9 gennaio 2017, il Sistema di Interscambio (<http://www.fatturapa.gov.it/export/fatturazione/it/index.htm>) accetta esclusivamente fatture elettroniche nel nuovo formato (1.2), utile sia per la fatturazione elettronica verso la Pubblica

Circolare informativa 1/2017 del 10 gennaio 2017 – Pag. 2 di 38
(fonte : Euroconference Spa)

Amministrazione sia per la fatturazione elettronica tra privati. Anche il servizio di generazione e trasmissione delle fatture elettroniche rilasciato dall'Agenzia delle entrate (<https://assistenza.agenziaentrate.gov.it/ServiziIva/KanaFattElettr.asp?New,Kb=FattElettr,t=startup.tem,Company={71E92F05-76CB-4B1E-BE84-4276234401C5}>) permette dal 9 gennaio 2017 di generare e trasmettere le fatture elettroniche sia verso la P.A. sia tra privati nel nuovo formato 1.2.

(Agenzia delle entrate, comunicato stampa, 02/12/2016)

CREDITO IMPOSTA STRUTTURE RICETTIVE

Domanda per il credito di imposta sui costi sostenuti nel 2016 dal 9 gennaio 2017 al 27 gennaio 2017

Le imprese alberghiere esistenti al 1° gennaio 2012 che hanno sostenuto spese per la riqualificazione delle strutture ricettive nel 2016 possono accedere ad un credito di imposta del 30% dei costi agevolabili sostenuti, nel limite massimo di spesa di 666.667 euro. La procedura di accesso alla agevolazione si distingue in una fase di preparazione, in cui si procede alla registrazione al portale e alla compilazione della istanza, e in una successiva di presentazione delle domande. La compilazione dell'istanza deve avvenire inderogabilmente dal 9 gennaio 2017 alle ore 16:00 del 27 gennaio 2017. La presentazione dell'istanza è prevista dalle ore 10:00 del 2 febbraio 2017 alle ore 16:00 del 3 febbraio 2017. (Ministero dei beni delle attività culturali e del turismo, avviso sito web www.beniculturali.it, 30/12/2016)

RENDITE E USUFRUTTI

Rideterminati moltiplicatori e coefficienti per calcolare i valori delle rendite e dell'usufrutto

In conseguenza della variazione del saggio di interesse legale allo 0,10% sono stati rideterminati i moltiplicatori e i coefficienti per calcolare il valore delle rendite e dell'usufrutto ai fini delle disposizioni in materia di imposte di registro e sulle successioni e donazioni. I nuovi valori si applicano agli atti pubblici formati, agli atti giudiziari pubblicati o emanati, alle scritture private autenticate e a quelle non autenticate presentate per la registrazione, alle successioni aperte e alle donazioni fatte a partire dal 1° gennaio 2017.

(Ministero dell'Economia e delle Finanze, Decreto 23/12/2016, G.U. n.305 del 31/12/2016)

DIRITTO CCIAA

Confermata la riduzione al 50% degli importi dovuti per il 2017

Il Ministero dello sviluppo economico, nel confermare la riduzione al 50% degli importi dovuti per il pagamento del diritto alle Camere di Commercio, ha messo a disposizione di tutte le imprese un sito web di informazione e di calcolo del diritto annuale (<http://dirittoannuale.camcom.it>) attraverso il quale è possibile consultare i servizi erogati dalle Camere di Commercio.

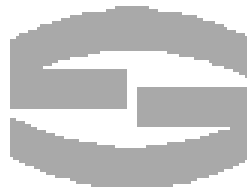
(Ministero dello sviluppo economico, nota n. 359584, 15/11/2016)

SCHOOL BONUS

Codice tributo per il credito di imposta derivante dalle erogazioni liberali alle scuole

Lo *school bonus* è un credito di imposta riconosciuto per le erogazioni effettuate nei confronti degli istituti del sistema nazionale di istruzione, per la realizzazione di nuove strutture scolastiche, per la manutenzione e il potenziamento di quelle esistenti e il sostegno a interventi per il miglioramento dell'occupabilità degli studenti. Il credito di imposta spetta a persone fisiche, enti non commerciali e imprese nella misura del 65% per le erogazioni effettuate nel 2016 e nel 2017 e nella misura del 50% per le erogazioni che saranno disposte nel 2018 (vedasi il sito web <http://www.schoolbonus.gov.it> per le modalità operative). La risoluzione n. 115 ha istituito il codice tributo 6873 utilizzabile dai soggetti titolari di reddito di impresa a decorrere dal 1° gennaio 2017 nel modello F24 (il credito di imposta va obbligatoriamente suddiviso in 3 quote annuali di pari importo).

(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 115, 19/12/2016)



Principali scadenze dal 16 Gennaio al 15 Febbraio 2017

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 gennaio al 15 febbraio 2017, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori clienti che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

In primo piano vengono illustrate, se esistenti, le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

SCADENZE FISSE

16 gennaio	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro emesse il mese precedente.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p> <p>Versamenti Iva mensili Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di dicembre (codice tributo 6012). I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.</p>
16 gennaio	<p>Versamento dei contributi Inps Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di dicembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in</p>

partecipazione.

Versamento delle ritenute alla fonte

Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:

- sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;
- sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;
- sui redditi di lavoro autonomo;
- sulle provvigioni;
- sui redditi di capitale;
- sui redditi diversi;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;
- sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.

Versamento ritenute da parte condomini

Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.

ACCISE - Versamento imposta

Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.

Ravvedimento versamenti entro 30 giorni

Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 dicembre.

Presentazione dichiarazione periodica Conai

Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di dicembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.

25
gennaio

Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali

Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile o trimestrali, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate, rispettivamente, nel mese precedente o trimestre precedente.

Dal 2017 il D.L. 193/2016 ha soppresso l'obbligo di presentazione degli elenchi

	relativi agli acquisti di beni / servizi ricevuti.
25 gennaio	Moss Scade oggi il termine entro il quale effettuare la dichiarazione Iva riferita al quarto trimestre 2015 dei servizi elettronici resi a soggetti privati UE ed il relativo versamento, da parte dei soggetti iscritti al Mini sportello unico.
31 gennaio	Contributo revisori legali Scade oggi il versamento del contributo annuale pari a 26,85 euro da parte degli iscritti nel Registro dei Revisori legali. Imposta di bollo virtuale Scade oggi il termine per l'invio telematico della dichiarazione per la liquidazione definitiva dell'imposta di bollo assolta in modo "virtuale" per il 2016 utilizzando il modello approvato dall'Agenzia delle entrate con il provvedimento 17.12.2015. Irpef invio spese sanitarie mod. 730/2017 precompilato Scade oggi il termine per l'invio telematico tramite il Sistema Tessera Sanitaria dei dati delle spese sanitarie 2016 da parte di farmacie e parafarmacie, aziende sanitarie locali, aziende ospedaliere, istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, policlinici universitari, presidi di specialistica ambulatoriale, strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa, altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari, medici e odontoiatri, psicologi, infermieri, ostetriche, tecnici di radiologia, ottici e veterinari, finalizzati alla predisposizione del modello 730/2017 precompilato. Comunicazioni di acquisto da San Marino Scade oggi il termine per l'invio telematico, modello polivalente, delle operazioni di acquisto da operatori aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino annotate nei registri Iva nel mese di dicembre. Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di novembre. Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione

	<p>relativi al mese di dicembre.</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° gennaio 2016.</p>
15 febbraio	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro emesse il mese precedente.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi ed i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

APPROFONDIMENTO 1 : Verifiche Contabili di Inizio Anno

Con l'apertura del periodo di imposta occorre verificare:

- 1) la sussistenza dei requisiti necessari per continuare ad adottare:
 - la tenuta della contabilità semplificata, da parte di imprese individuali, società di persone ed enti non commerciali;
 - le liquidazioni trimestrali Iva, da parte di imprese e lavoratori autonomi;
- 2) la percentuale del pro-rata generale "definitivo" ai fini Iva per l'anno 2016 (si ricorda, infatti, che la prima liquidazione del 2017 assume quale percentuale "provvisoria" proprio quella definitiva del periodo precedente).

Il rispetto dei limiti per la tenuta della contabilità semplificata

L'articolo 18, D.P.R. 600/1973 prevede la possibilità per le imprese individuali, le società di persone e gli enti non commerciali di adottare il regime di contabilità semplificata qualora siano rispettati determinati limiti di ricavi conseguiti nel periodo di imposta, differenziati a seconda del tipo di attività esercitata.

I limiti di ricavi per la tenuta della contabilità semplificata sono i seguenti:

- 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi;
- 700.000 euro per chi svolge altre attività.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi ed altre attività, è possibile fare riferimento al limite dell'attività prevalente qualora venga comunque rispettato il limite complessivo di ricavi conseguiti nel periodo di imposta di 700.000 euro. Il superamento della soglia nel singolo periodo di imposta obbliga all'adozione del regime di contabilità ordinaria a decorrere dal 1° gennaio del periodo di imposta successivo.

Essendo normativamente previste le medesime soglie di riferimento per l'adozione sia della contabilità semplificata sia delle liquidazioni trimestrali Iva (ordinariamente 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi e 700.000 euro per chi svolge altre attività), va prestata particolare attenzione al diverso parametro da rispettare nei 2 casi:

- per la tenuta della contabilità semplificata va verificato l'ammontare dei ricavi conseguiti nel periodo di imposta precedente;
- per l'effettuazione delle liquidazioni trimestrali Iva va verificato il volume d'affari conseguito nel periodo di imposta precedente.

Si ricorda che le imprese individuali e le società di persone in regime di contabilità ordinaria che hanno optato per la determinazione della base imponibile Irap con il metodo "da bilancio" sono vincolate alla tenuta del regime di contabilità ordinaria per tutti i periodi di imposta di validità dell'opzione esercitata, non potendo aderire al regime di contabilità semplificata nel caso di rispetto delle soglie dei ricavi.

- per i lavoratori autonomi il regime di contabilità semplificata è applicabile a prescindere dall'ammontare dei compensi conseguiti nell'anno precedente.

I contribuenti che soddisfano i limiti di cui sopra adottano la contabilità semplificata per cassa quale "regime naturale" con possibilità di optare per la contabilità ordinaria.

Il rispetto dei limiti per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali

L'articolo 7, D.P.R. 542/1999 consente alle imprese (e ai professionisti) che nell'anno precedente hanno realizzato un volume di affari non superiore a 400.000 euro per chi svolge prestazioni di servizi ovvero a 700.000 euro per chi svolge altre attività di optare per l'effettuazione delle liquidazioni Iva con cadenza trimestrale anziché mensile.

Nel caso di esercizio contemporaneo di prestazioni di servizi ed altre attività senza distinta annotazione dei corrispettivi, il limite di riferimento per l'effettuazione delle liquidazioni Iva trimestrali è pari a 700.000 euro relativamente a tutte le attività esercitate.

L'importo di ciascuna liquidazione trimestrale a debito va maggiorato di una percentuale forfettaria dell'1% a titolo di interessi, mentre per quando riguarda l'effettuazione di liquidazioni mensili non è prevista alcuna maggiorazione sui versamenti da effettuare.

La determinazione del *pro-rata* definitivo per l'anno 2016

Le imprese e i professionisti che effettuano operazioni esenti ai fini Iva non di tipo occasionale nell'esercizio della propria attività (banche, assicurazioni, promotori finanziari, agenzie di assicurazione, medici, fisioterapisti, imprese che operano in campo immobiliare) devono, ad anno appena concluso, affrettarsi ad eseguire in via extracontabile i conteggi per determinare la percentuale del *pro-rata* definitivo di detrazione dell'Iva assolta sugli acquisti.

Ciò in quanto il comma 5, articolo 19, D.P.R. 633/1972 prevede che la quantificazione dell'Iva indetraibile da *pro-rata* venga effettuata alla fine di ciascun anno solare in funzione diretta delle operazioni effettuate, mentre, nel corso dell'esercizio, l'indetraibilità dell'Iva è determinata in funzione della percentuale provvisoria di *pro-rata* individuata in relazione alle operazioni effettuate nell'anno precedente.

Soprattutto per coloro che liquidano l'Iva con periodicità mensile, quindi, la determinazione del *pro-rata* definitivo dell'anno 2016 costituisce il *pro-rata* provvisorio che dovrà essere adottato già dalla liquidazione del mese di gennaio 2017. Si evidenzia, inoltre, che la percentuale definitiva del *pro rata* assume rilevanza anche ai fini della corretta determinazione del reddito, in quanto la corrispondente Iva indetraibile da *pro-rata* costituisce un costo generale deducibile.

APPROFONDIMENTO 2 : Dal 1° marzo 2017 nuovo modello per l'invio telematico delle Lettere di Intento**La procedura**

Come è noto l'articolo 20, D.Lgs. 175/2014 (Decreto Semplificazioni) ha riscritto la procedura attraverso la quale gli esportatori abituali possono beneficiare dell'acquisto di beni e servizi senza il pagamento dell'Iva (regime di non imponibilità Iva previsto dall'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972).

Con i provvedimenti direttoriali del 12 dicembre 2014 e 11 febbraio 2015 l'Agenzia delle entrate aveva quindi approvato e apportato correzioni al modello DI con il quale l'esportatore abituale (e non più il fornitore come avveniva nel precedente sistema) deve comunicare telematicamente i dati contenuti nelle lettere di intento.

⇒ Adempimenti dell'esportatore abituale

Dal 1° gennaio 2015, quindi, l'obbligo di trasmissione telematica delle dichiarazioni di intento è trasferito in capo all'esportatore abituale, che deve:

- trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate i dati contenuti nella lettera di intento, preventivamente agli acquisti che intende effettuare;
- successivamente, consegnare al proprio fornitore copia della dichiarazione di intento trasmessa e della ricevuta di presentazione rilasciata dall'Agenzia delle entrate.

⇒ Adempimenti del fornitore

Per quanto riguarda il fornitore, invece, lo stesso può verificare l'avvenuta trasmissione in due modi:

- accedere sul sito dell'Agenzia delle entrate seguendo il percorso Servizi online / Servizi fiscali / servizi senza registrazione / Verifica ricevuta dichiarazione di intento e, inserendo alcuni dati quali il numero di protocollo e il numero progressivo della lettera di intento, l'anno della dichiarazione, il codice fiscale del dichiarante e l'indicazione del destinatario, effettuare il riscontro dell'avvenuta presentazione;
- per i soggetti abilitati ai servizi Entratel o Fisconline, consultando le informazioni relative alle lettere di intento nel proprio cassetto fiscale accessibile dal sito internet dell'Agenzia delle entrate.

In capo ai fornitori poi è fatto obbligo di riepilogare, nello specifico quadro VI della propria dichiarazione annuale Iva, i dati delle lettere di intento ricevute.

**QUADRO VI
DICHIARAZIONI
DI INTENTO RICEVUTE**

Dati relativi al cessionario o committente	
Partita IVA	1
Numero protocollo	2
Numero progressivo	3

Le sanzioni

Circolare informativa 1/2017 del 10 gennaio 2017 – Pag. 11 di 38
(fonte : Euroconference Spa)

Dal punto delle violazioni occorre segnalare come dal 1° gennaio 2016 l'impianto sanzionatorio si sia modificato in seguito alla riforma introdotta con il D.Lgs. 158/2015, con la quale il Legislatore ha operato, nel rispetto del principio di proporzionalità della sanzione in funzione della gravità della violazione, un passaggio dalla sanzione proporzionale a quella fissa (anch'essa riducibile peraltro mediante utilizzo dello strumento del ravvedimento operoso) per talune fattispecie.

La disciplina sanzionatoria delle violazioni in tema di lettere di intento è contenuta nell'articolo 7, D.Lgs. 471/1997, le cui fattispecie si propongono di seguito in forma di rappresentazione schematica.

Fattispecie	Sanzione prevista	Riferimento
Cedente/prestatore che effettua operazioni N.I. articolo 8, lettera c) in mancanza di lettera di intento	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 3
Cessionario/committente che emette lettera in mancanza dei presupposti di legge (non risponde mai il fornitore)	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 4
Cessionario/committente che emette lettera intento in misura superiore al plafond disponibile (c.d. "splafonamento")	in misura proporzionale dal 100% al 200% dell'imposta	Comma 4
Cedente/prestatore che effettua operazioni N.I. articolo 8, lettera c) prima di aver ricevuto o riscontrato la lettera di intento	in misura fissa tra 250 euro e 2.000 euro	Comma 4-bis

Il nuovo modello

Con il recente provvedimento direttoriale datato 2 dicembre 2016 l'Agenzia delle entrate ha approvato un nuovo modello DI con le relative istruzioni al fine di eliminare - con una dichiarata finalità antievasione - la possibilità di indicare, tra le diverse opzioni esercitabili, quella riferita al periodo di validità delle dichiarazioni di intento. Rimangono, pertanto, esercitabili solo due opzioni, entrambe legate alla indicazione di un importo entro il quale è possibile emettere fattura senza applicazione dell'Iva.

N.B.

Il citato provvedimento ha disposto che il nuovo modello va utilizzato per le dichiarazioni di intento relative alle operazioni di acquisto da effettuare a decorrere dal prossimo 1° marzo 2017.

Per quegli esportatori abituali, quindi, che alla fine dello scorso anno o agli inizi del 2017 hanno emesso lettere di intento da inviare ai propri fornitori, al fine di poter ricevere fin da subito fatture senza applicazione dell'Iva ai sensi dell'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972, la trasmissione telematica dei dati in esse contenuti dovranno essere ancora trasmessi con il modello approvato con il Provvedimento direttoriale 12 dicembre 2014, che di seguito di riporta.

⇒ *Modello valido fino al 28 febbraio 2017*

DICHIARAZIONE

Intendo avvalermi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione od operazioni assimilate, di effettuare **ACQUISTI** o **IMPORTAZIONI** senza applicazione dell'IVA nell'ANNO

e chiedo di acquistare o importare

La dichiarazione si riferisce a:

una sola operazione per un importo fino a euro

operazioni fino a concorrenza di euro

operazioni comprese nel periodo da 3 giorno mese anno a 4 giorno mese anno

⇒ *Modello valido dal 1° marzo 2017*

DICHIARAZIONE

Intendo avvalermi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione od operazioni assimilate, di effettuare **ACQUISTI** o **IMPORTAZIONI** senza applicazione dell'IVA nell'ANNO

e chiedo di acquistare o importare

La dichiarazione si riferisce a:

una sola operazione per un importo fino a euro

operazioni fino a concorrenza di euro

OPZIONE 3 ELIMINATA

I molti operatori che hanno adempiuto all'obbligo telematico utilizzando correttamente il modello in vigore fino al 28 febbraio 2017 e che in esso hanno esercitato l'opzione riferita all'intervallo temporale (quella soppressa a partire dal prossimo 1° marzo 2017), si sono chiesti se la comunicazione presentata potesse o meno mantenere validità per tutto l'anno 2017 oppure se fosse necessario procedere ad una nuova presentazione secondo le modalità previste dal nuovo Provvedimento datato 2 dicembre 2016 entro la data del 1° marzo 2017.

Purtroppo, con un atteggiamento che non depone certo a favore di uno "sbandierato" (ma a questo punto solo apparente) spirito di semplificazione invocato dall'Amministrazione finanziaria, la stessa è intervenuta con la risoluzione n. 120/E/2016 per precisare quanto segue:

"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" (ad esempio dal 1° gennaio 2017 al 31 dicembre 2017), la dichiarazione non ha validità 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"

Per coloro che, al contrario, già nel vecchio modello hanno provveduto a selezionare le opzioni che prevedono l'indicazione di un importo entro il quale la lettera di intento esplica la sua efficacia, nessuna ripresentazione dovrà essere effettuata per l'anno 2017.



APPROFONDIMENTO 3 : Comunicazioni anomalie per il 2012

La Legge di Stabilità 2015 aveva introdotto l'estensione del termine entro il quale il contribuente può definire le irregolarità commesse.

Detta modifica era legata ad una logica di sistema: l'Amministrazione finanziaria mette a disposizione dei contribuenti le informazioni in proprio possesso, proprio per incentivare i contribuenti ad "autovalutare" la propria posizione; questi, del caso, potranno procedere a rettificare quanto in precedenza dichiarato.

Nel corso del 2015 l'Agenzia comunicò le irregolarità relative al periodo d'imposta 2011; negli scorsi mesi l'Agenzia ha comunicato che analoghe comunicazioni saranno prossimamente recapitate in relazione al periodo d'imposta 2012 (provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 24 giugno 2016).

Si invita pertanto la gentile clientela, nel caso fossero ricevute tali comunicazioni, a contattare lo Studio onde verificare se effettivamente tali anomalie siano presenti (del caso occorrerà valutare la possibilità di azionare il ravvedimento operoso), ovvero si tratti di un errore nell'incrocio dei dati da parte dell'Amministrazione finanziaria (quindi potrebbe essere utile segnalare all'Agenzia i dati corretti, per evitare futuri accertamenti relativamente a tali presunte irregolarità).

Le anomalie

Rispetto alla precedente versione, le segnalazioni che saranno inoltrate riguarderanno un ventaglio più ampio di situazioni e quindi anche la platea dei contribuenti che potrebbero ricevere tale comunicazione è decisamente ampia (si stima che saranno inoltrate circa 90.000 comunicazioni).

Le anomalie prese a riferimento, come risultanti da comunicato stampa del 14 settembre 2016, saranno le seguenti:

Redditi che non risultano dichiarati	Fonte informazione che ha consentito l'incrocio
Redditi di lavoro dipendente e assimilati	Modello 770 presentato dal sostituto d'imposta
Assegni periodici corrisposti dall'ex coniuge	Modello 730 o Modello Unico presentato dall'ex coniuge
Redditi di partecipazione in società di persone, in società a responsabilità limitata a ristretta base proprietaria che hanno optato per il regime della trasparenza	Modello Unico Società di Persone o Modello Unico Società di Capitali presentato dalla società
Redditi di capitale relativi a utili corrisposti da società di capitale o enti commerciali	Modello 770 presentato dalla società
Redditi di lavoro autonomo non derivante da attività professionale e alcune tipologie di redditi diversi	Modello 770 presentato dal sostituto d'imposta
Redditi di impresa derivanti da plusvalenze e/o sopravvenienze attive (rata annuale)	Opzione per la rateizzazione espressa dal contribuente nel Modello Unico PF

Circolare informativa 1/2017 del 10 gennaio 2017 – Pag. 15 di 38
(fonte : Euroconference Spa)

Le comunicazioni vengono inviate ai contribuenti che non hanno indicato tali redditi nella dichiarazione relativa al 2012 (Unico PF 2013 o modello 730 2013), ovvero che li hanno indicati in misura parziale.

Nella guida pubblicata il 31 ottobre 2016 l'Agenzia evidenzia come tali segnalazioni riguarderanno anche eventuali redditi non dichiarati relativi a contratti di locazione (anche in cedolare secca).

Tali anomalie, come detto, riguardano il periodo d'imposta 2012.

La comunicazione

I destinatari delle comunicazioni sono i contribuenti per i quali si ravvisino le richiamate anomalie.

L'Agenzia delle entrate trasmette una comunicazione agli indirizzi di posta elettronica certificata (pec) ovvero per posta ordinaria, nei casi di indirizzo pec non attivo o non registrato.

È quindi evidente che, anche per tale motivo, occorre verificare periodicamente la propria casella di posta elettronica certificata.

Il documento riporta:

- l'identificativo della comunicazione
- i redditi che dai dati presenti in Anagrafe tributaria non risultano dichiarati
- una tabella di dettaglio delle categorie reddituali alle quali si riferiscono i redditi segnalati.

Le opzioni a disposizione del contribuente

A questo punto, il contribuente potrebbe trovarsi in una delle seguenti situazioni:

- La prima opportunità a disposizione del contribuente è quella di fornire all'Amministrazione finanziaria la spiegazione del dato anomalo che questa possiede: infatti, eventuali elementi, fatti e circostanze di cui la comunicazione non tiene conto potranno essere chiariti dal contribuente. Attraverso il canale di assistenza telematica Civis i contribuenti registrati ai servizi telematici dell'Agenzia delle entrate possono trasmettere in formato elettronico la documentazione che ritengono utile per chiarire la loro posizione. Per tale attività di scambio informativo il contribuente potrà avvalersi anche degli intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni (i propri consulenti). È possibile anche recarsi direttamente agli uffici dell'Agenzia delle entrate;

la seconda soluzione riguarda invece la correzione del dato dichiarato da parte del contribuente, attraverso la presentazione di una dichiarazione integrativa e l'istituto del ravvedimento operoso (nella guida pubblicata sono indicate le modalità operative). I contribuenti che hanno avuto conoscenza degli elementi e delle informazioni rese disponibili dall'Agenzia delle entrate possono regolarizzare gli errori e le omissioni eventualmente commessi: possono quindi adeguare i dati contenuti nella dichiarazione originariamente presentata, versando le maggiori imposte dovute con l'applicazione di interessi e sanzioni ridotte (in via generale, la sanzione sarà pari al 15%, ossia 1/6 del minimo edittale del 90%, ma in alcuni casi potrebbero rendersi applicabili sanzioni di misura differente).

APPROFONDIMENTO 4 : L'Opzione per il Regime dell'IVA per cassa

Con l'articolo 32-*bis*, D.L. 83/2012 il Legislatore ha introdotto un regime che prevede la liquidazione dell'Iva secondo una contabilità di cassa (cosiddetto regime "Iva per cassa").

Le disposizioni attuative della presente disciplina sono contenute nel D.M. Economia e Finanze datato 11 ottobre 2012, che ha stabilito l'efficacia del regime dalle operazioni effettuate a partite dal 1° dicembre 2012.

Con il provvedimento direttoriale n. 165764/2012 del 21 novembre 2012 vengono disciplinate le modalità di esercizio dell'opzione per applicare il regime e le conseguenti modalità di revoca dello stesso, mentre, con le circolari n. 44/E/2012 e n. 1/E/2013 l'Agenzia delle entrate ha fornito i primi chiarimenti interpretativi.

Con la legge di Bilancio 2017 (L. 232/2016) è stato modificato – a partire dal 2017 - l'articolo 66, Tuir al fine di "trasformare" la contabilità semplificata da un regime basato su logiche di competenza a uno fondato sulle regole della "cassa", nel quale i proventi e i costi (non tutti) vengono rispettivamente tassati e dedotti nella misura in cui vengono incassati e pagati. In tale scenario, l'opzione per il regime Iva per cassa potrebbe rappresentare una soluzione per rendere omogeneo il trattamento Iva a quello previsto ai fini reddituali.

Soggetti interessati e opzione per il regime

Il regime interessa, in generale, tutti i soggetti titolari di partita Iva.

Dicitura in fattura

È previsto che le fatture emesse in applicazione del regime debbano recare l'annotazione che si tratta di operazione con "Iva per cassa ai sensi dell'articolo 32-*bis* del decreto-legge 22 giugno 2012, n. 83".

Il citato provvedimento direttoriale ricorda che l'omessa indicazione sulle fatture emesse dell'annotazione "Iva per cassa ai sensi dell'articolo 32-*bis*, D.L. n. 83/2012" costituisce, ai fini sanzionatori, una violazione formale.

Opzioni e revoche

In applicazione delle regole generali contenute nel D.P.R. 442/1997, l'opzione per il regime dell'Iva per cassa si desume dal comportamento concludente del contribuente, con conseguente obbligo di comunicazione nel quadro VO della prima dichiarazione annuale Iva successiva alla scelta effettuata. Nel caso di inizio attività, la scelta per il regime andrà effettuata in sede di presentazione della dichiarazione Iva relativa all'anno di inizio attività. In virtù del richiamo alle regole del D.P.R. 442/1997 la mancata comunicazione dell'opzione non invalida la scelta effettuata dal contribuente ma avrà unicamente l'effetto di determinare l'applicazione di sanzioni amministrative. Il provvedimento

direttoriale in tal senso precisa che in caso di dichiarazione cosiddetta “tardiva”, cioè presentata nei 90 giorni successivi al termine ordinario, nessuna sanzione per omessa o ritardata comunicazione dell’opzione verrà applicata.

L’opzione vincola il contribuente all’applicazione del regime dell’Iva per cassa per almeno per un triennio, salvo il caso di superamento della soglia di volume d’affari, fatto che comporta la cessazione del regime.

Trascorso il periodo minimo di permanenza nel regime prescelto, l’opzione resta valida per ciascun anno successivo, salva la possibilità di revoca espressa, da esercitarsi, con le stesse modalità di esercizio dell’opzione (quadro VO) nella prima dichiarazione annuale Iva presentata successivamente alla scelta effettuata.

Limite del volume d’affari

Possono optare per il nuovo regime i soggetti passivi Iva che nell’anno solare precedente hanno realizzato o, in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare, un volume d’affari non superiore a 2 milioni di euro.

Viene altresì previsto che qualora il volume d’affari superi nel corso dell’anno la soglia di 2 milioni di euro, il soggetto optante esca dal regime dell’Iva per cassa e riprenda ad applicare le regole ordinarie dell’Iva a partire dal mese successivo a quello in cui la soglia è stata superata.

In virtù di tali previsioni i soggetti passivi che decideranno di applicare il regime dal 1° dicembre 2017 dovranno quindi verificare che il volume d’affari dell’anno 2016 (quindi, quello risultante dal quadro VE della dichiarazione annuale IVA2017) non abbia superato i 2 milioni di euro.

Regole di funzionamento

Per chi esercita l’opzione per il regime dell’Iva per cassa, per tutte le fatture sia emesse che ricevute:

- l’Iva relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate nei confronti di cessionari o committenti soggetti passivi di imposta diviene esigibile all’atto dell’incasso dei relativi corrispettivi;
- il diritto alla detrazione dell’Iva relativa agli acquisti effettuati sorge al momento del pagamento dei relativi corrispettivi.

Il regime, pertanto, interessa unicamente la posizione Iva del soggetto passivo Iva che decide di applicarlo.

⇒ Il limite temporale

Decorso un anno dal momento di effettuazione dell’operazione, anche in assenza di incasso delle fatture emesse o pagamento delle fatture ricevute, l’Iva diviene esigibile e quindi deve concorrere immediatamente alla liquidazione dell’Iva. L’Iva sulle fatture emesse rimane comunque sospesa anche oltre

l'anno se il cliente risulta assoggettato a procedure concorsuali (fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa, amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi).

⇒ Uscita dal regime

Nel caso di fuoriuscita forzata dal nuovo regime (per superamento del limite), così come nei casi di revoca del regime stesso, il decreto attuativo, al secondo comma dell'articolo 7, prevede che l'Iva relativa alle operazioni sia attive che passive che è stata "sospesa" in attesa dell'incasso o del pagamento, concorra alla liquidazione relativa all'ultimo mese in cui è stato applicato il regime dell'Iva per cassa.

Operazioni escluse

In deroga alle regole di funzionamento del regime dell'Iva per cassa vi sono operazioni per le quali non rileva il momento dell'incasso/pagamento del corrispettivo, bensì, continuano a valere le tradizionali regole che privilegiano il momento di effettuazione dell'operazione.

Esclusioni

Operazioni attive	Operazioni passive
- operazioni effettuate dai soggetti che si avvalgono di regimi speciali	- acquisti di beni o di servizi soggetti a <i>reverse charge</i>
- operazioni effettuate nei confronti di "privati"	- acquisti intracomunitari di beni
- operazioni soggette a <i>reverse charge</i>	- importazioni di beni
- operazioni ad esigibilità differita	- estrazioni di beni dai depositi Iva

Incassi parziali o cumulativi

Sul tema sia degli incassi sia dei pagamenti parziali (in sostanza, degli acconti) il decreto attuativo stabilisce i seguenti principi:

- a fronte di incassi parziali l'imposta diventa esigibile, ed è computata nella liquidazione periodica, nella proporzione esistente fra la somma incassata e il corrispettivo complessivo dell'operazione;
- a fronte di pagamenti parziali il diritto alla detrazione dell'imposta sorge nella proporzione esistente fra la somma pagata e il corrispettivo complessivo dell'operazione.

Nulla dice il decreto attuativo sul tema degli incassi/pagamenti cumulativi (si tratta di quelle situazioni in cui, a fronte di un certo numero di fatture siano essere attive o passive aperte e di vario importo, interviene un pagamento che comprende più fatture e che talvolta non coincide precisamente con la somma delle stesse). Si ritiene che in questo caso possa valere il cosiddetto criterio Fifo (*first in first out*) e cioè che nel caso in cui sia effettuato un incasso/pagamento cumulativo indistinto, il medesimo è imputato alle fatture nell'ordine in cui le stesse sono state emesse/ricevute a partire dalla più vecchia.

I chiarimenti dell'Agenzia

⇒ Circolare n. 44/E/2012

Volume d'affari e inizio attività	L'importo dei 2 milioni di euro, in caso di inizio dell'attività in corso d'anno, non deve essere ragguagliato all'anno
Cessazione automatica dal regime	Il superamento del limite di 2 milioni di euro di volume d'affari comporta la cessazione automatica del regime dell'Iva per cassa a partire dal mese <u>o trimestre</u> successivo a quello in cui il limite è stato superato
Variazioni in aumento - limite temporale di 1 anno	Qualora in pendenza del predetto termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione venga emessa nota di variazione in aumento ai sensi del primo comma dell'articolo 26, D.P.R. 633/1972, si ritiene che anche per il nuovo ammontare dell'imponibile o dell'imposta l'anno decorra dalla effettuazione della originaria operazione
Variazioni in diminuzione - limite temporale di 1 anno	Le variazioni in diminuzione che intervengono prima che l'imposta diventi esigibile rettificano direttamente quest'ultima. Diversamente, quelle che intervengono successivamente, possono essere computate nella prima liquidazione utile
Diritto alla detrazione (condizioni)	In sostanza, il diritto alla detrazione deve essere esercitato alle condizioni esistenti al momento in cui l'imposta diviene esigibile per il fornitore del contribuente in regime Iva per cassa
Diritto alla detrazione (esercizio)	La detrazione può essere esercitata al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui è stato pagato il corrispettivo o a quello in cui è decorso un anno dalla effettuazione dell'acquisto.
Volume d'affari e separazione attività	Nel calcolo del limite del volume d'affari richiesto per l'applicabilità dell'Iva per cassa vanno considerate cumulativamente tutte le operazioni attive: sia quelle che vengono assoggettate a tale regime sia quelle che ne sono escluse (non vale quanto precisato da circolare, n. 18/331568 del 22 maggio 1981).
Autotrasportatori	L'applicabilità del regime in esame non è preclusa per le operazioni per le quali è già previsto un differimento del termine di registrazione e/o fatturazione in quanto tale differimento non deriva dalla applicazione di un regime speciale ma dall'applicazione di disposizioni che attengono alla tempistica degli adempimenti (si veda, ad esempio, il differimento della registrazione delle fatture previsto per gli autotrasportatori dall'articolo 74, comma 4, D.P.R. 633/1972)
Pro-rata generale di detrazione	Le operazioni attive partecipano alla determinazione della percentuale di detrazione di cui all'articolo 19-bis, D.P.R. 633/1972, nell'anno di effettuazione dell'operazione

⇒ Circolare n. 1/E/2013

Cessione del credito	La cessione del credito, <i>pro solvendo</i> o <i>pro soluto</i> , non realizza il presupposto dell'esigibilità dell'imposta. Il soggetto passivo che trasferisce il credito avrà, pertanto, l'onere di informarsi circa l'avvenuto pagamento del credito ceduto, poiché è in tale momento che l'Iva relativa all'operazione originaria diventa esigibile. In alternativa, il soggetto passivo qualora non voglia farsi carico del predetto onere, al fine di non incorrere in sanzioni, può includere, anticipatamente, l'Iva relativa all'operazione originaria nella liquidazione del periodo in cui è avvenuta la cessione del credito
Pagamenti con mezzi diversi dal contante	Il corrispettivo si considera incassato nel momento in cui si consegue l'effettiva disponibilità delle somme, ossia quando si riceve l'accredito sul proprio conto corrente, indipendentemente dalla sua formale conoscenza. Si tratta, tecnicamente, della cosiddetta

(bonifico, RI.BA.)	“data disponibile”, che indica il giorno a partire dal quale la somma di denaro accreditata può essere effettivamente utilizzata
Separazione attività	Il differimento della detrazione dell’Iva al momento del pagamento del prezzo opera con riferimento a tutti gli acquisti, e cioè anche per quelli relativi a operazioni attive escluse dall’Iva per cassa, a meno che queste ultime e i relativi acquisti costituiscano, ai sensi dell’articolo 36, D.P.R. 633/1972, attività separate. Non è pertanto, possibile gestire separatamente le operazioni attive/passive escluse dal regime Iva per cassa, qualora queste non possano configurare una attività separata ai sensi del citato articolo 36, D.P.R. 633/1972



APPROFONDIMENTO 5 : Regole per il corretto utilizzo in compensazione “orizzontale” dei crediti fiscali

Dal 1 gennaio sono utilizzabili i crediti fiscali che scaturiscono dalle dichiarazioni relative all’anno precedente, benché dette dichiarazioni saranno presentate successivamente all’utilizzo.

Le compensazioni “orizzontali” (ossia tra tributi diversi) sono però soggette a numerose limitazioni: i vincoli maggiori riguardano i crediti Iva (in vigore dal 2010), ma dal 2014 sono state introdotte limitazioni riguardanti anche le altre imposte, senza poi dimenticare il blocco che interessa i soggetti che presentano debiti erariali iscritti a ruolo.

Vediamo, pertanto, di riepilogare brevemente le principali regole di compensazione dei predetti crediti.

Le regole per i crediti Iva

In vista dei prossimi utilizzi in compensazione del credito Iva relativo all’anno 2016 emergente dalla dichiarazione annuale Iva 2017 e dei crediti trimestrali risultanti dai modelli TR da presentare nel 2017, occorre ricordare che:

- gli utilizzi del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale per importi superiori a una data soglia (5.000 euro), possono essere eseguiti solo a decorrere dal giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione da cui esso emerge e i relativi modelli F24 devono essere presentati tramite i servizi messi a disposizione dall’Agenzia delle entrate;
- per utilizzi in compensazione superiori alla soglia di 15.000 euro, invece, è necessario effettuare tramite soggetti a ciò abilitati i controlli previsti ai fini dell’apposizione nella dichiarazione annuale del “Visto di conformità” (ciò avviene tramite la barratura di una specifica casella nel frontespizio della dichiarazione annuale Iva).

Va, infine, ricordato che tali vincoli temporali interessano solo le compensazioni “orizzontali” (ovvero quelle effettuate con altri tributi diversi dall’Iva o contributi) mentre non interessano mai le compensazioni verticali, cioè quelle “Iva da Iva”, anche se superano le soglie sopra indicate.

⇒ Compensazione “libera” per i crediti Iva annuali non superiori a 5.000 euro

Chi intende utilizzare in compensazione il credito Iva annuale del 2016 per importi non superiori a 5.000 euro può presentare il modello F24:

- a partire dal 1° gennaio 2017;
- senza alcuna preventiva presentazione della dichiarazione annuale Iva;
- potendo utilizzare per il versamento sia i canali telematici messi a disposizione dell’Agenzia delle entrate (direttamente o tramite intermediario abilitato) sia un sistema di *home o remote banking*.

Tali compensazioni per importi non superiori a 5.000 euro sono possibili indipendentemente dall’ammontare del credito complessivo risultante dalla dichiarazione annuale: in pratica i “primi”

5.000 euro del credito Iva annuale possono essere compensati anche orizzontalmente senza alcun tipo di vincolo.

In materia di compensazioni tra debiti e crediti Iva, come chiarito dalla circolare n. 29/E/2010:

- non ricadono nel monitoraggio (quindi solo liberi) gli utilizzi del credito Iva per pagare debiti d'imposta che sorgono successivamente (ad esempio: credito Iva dell'anno 2016 risultante dalla dichiarazione Iva 2017 utilizzato per pagare il debito Iva di gennaio 2017);
- devono essere conteggiate nel limite, invece, le compensazioni che riguardano il pagamento di un debito Iva sorto precedentemente (ad esempio: debito Iva ottobre 2016 ravveduto utilizzando in compensazione il credito Iva dell'anno 2016 risultante dalla dichiarazione Iva 2017).

⇒ *Compensazione dei crediti annuali superiori a 5.000 euro*

Chi intende compensare il credito Iva per importi superiori a 5.000 euro, invece, per la parte che eccede tale limite, dovrà prima presentare la dichiarazione annuale Iva e poi procedere alla compensazione presentando il modello F24 con la seguente tempistica:

- non prima del giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione annuale;
- occorre, inoltre, attendere 10 giorni dalla data di presentazione della dichiarazione (quindi non è possibile presentare la dichiarazione Iva 2016 il 29 febbraio 2017 e compensare il 3 marzo 2017).

Stante l'attuale termine iniziale per la presentazione della dichiarazione annuale IVA in forma autonoma (fissato al 1° febbraio), risulta pertanto impossibile presentare prima del 16 marzo un modello F24 con utilizzo in compensazione di crediti Iva per importi superiori a 5.000 euro.

- Gli F24 contenenti utilizzi in compensazione del credito Iva annuale per importi superiori a 5.000 euro potranno essere trasmessi unicamente tramite i canali telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate (direttamente o tramite intermediario abilitato), quindi non si può utilizzare il canale bancario (*home banking* o *remote banking*).
- Gli F24 presentati senza osservare tali regole (prima delle tempistiche o con canali difformi da quelli previsti) verranno scartati dalla procedura.

⇒ *Residuo credito Iva annuale relativo all'anno 2015*

Infine, per una corretta applicazione di tali regole si ricorda che:

- il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2015, emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e utilizzato nel 2017 fino al termine di presentazione della dichiarazione Iva 2017 relativa all'anno 2016, non deve sottostare alle regole descritte, a condizione che non venga fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva (in pratica, nel modello F24, deve ancora essere indicato "2015" come anno di riferimento); ciò in quanto per questo credito relativo al 2015 la

dichiarazione annuale già è stata presentata nel 2016 e, quindi, le tempistiche sono già state rispettate (l'unica cautela riguarda il caso di superamento del limite di 15.000 euro, laddove la dichiarazione Iva relativa al 2015 non sia stata "vistata");

- al contrario, il residuo credito Iva relativo al periodo d'imposta 2015 emerso dalla precedente dichiarazione Iva annuale e fatto confluire nella prossima dichiarazione annuale Iva viene a tutti gli effetti "rigenerato" nella dichiarazione Iva 2017 come credito Iva relativo all'anno 2016 e come tale soggetto alle regole di monitoraggio in precedenza descritte.

Per evitare di incorrere in sanzioni, si invita, pertanto, la gentile clientela a valutare molto attentamente la presentazione di modelli F24 recanti utilizzi in compensazione "orizzontale" del credito Iva relativo all'anno 2016 o del residuo credito Iva relativo all'anno 2015.

⇒ *Regole di compensazione dei crediti Iva trimestrali*

Il limite dei 5.000 euro riguardante la compensazione dei crediti Iva annuali trova applicazione anche con riferimento ai crediti risultanti dalla presentazione delle denunce trimestrali (modelli TR). Va in proposito precisato che il limite di 5.000 euro deve intendersi "unitario" per tutti i modelli TR presentati nell'anno: ciò significa che se dal primo modello TR emerge un credito Iva trimestrale di 5.000 euro da utilizzare in compensazione, i crediti trimestrali emergenti dai successivi modelli TR dovranno seguire le regole previste per l'utilizzo in compensazione dei crediti eccedenti la soglia.

Non vale, invece, per i crediti trimestrali il limite dei 15.000 euro, atteso che per essi non è prevista l'applicazione della disciplina del visto di conformità (mentre è prevista per la disciplina dei rimborsi). La compensazione dei crediti trimestrali, anche per la parte che non eccede 5.000 euro, deve essere sempre preceduta dalla trasmissione telematica del modello TR, ancorché non sia necessario attendere il giorno 16 del mese successivo alla trasmissione come previsto per la parte di credito eccedente rispetto a 5.000 euro.

Con riferimento ai rapporti esistenti tra credito Iva annuale e crediti Iva trimestrali, l'Agenzia delle entrate ha precisato che:

- al raggiungimento del limite (oggi pari 5.000 euro) riferito al credito annuale 2016, non concorrono le eventuali compensazioni di crediti Iva relativi ai primi 3 trimestri dello stesso anno (risultanti, quindi, dalle istanze modello Iva TR presentate nel corso del 2016);
- il limite di 5.000 euro è riferito all'anno di maturazione del credito e viene calcolato distintamente per ciascuna tipologia di credito Iva (annuale o infrannuale); ciò significa che il credito annuale evidenziato nella dichiarazione Iva 2017 relativa al 2016 presenta un tetto pari a 5.000 euro, da spendere liberamente anche prima della presentazione della dichiarazione e allo stesso modo per i crediti trimestrali evidenziati nei modelli TR da presentare nel corso del 2017 è a disposizione un ulteriore tetto di 5.000 euro, valido complessivamente per tutti i TR che vengono presentati nel corso del 2017.

Le regole per gli altri crediti

I contribuenti che utilizzano in compensazione orizzontale con modello F24 i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'Irap per importi superiori a 15.000 euro annui, devono richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), D.Lgs. 241/1997.

Diversamente da quanto previsto per la compensazione dei crediti Iva, la compensazione dei presenti crediti non richiede la necessità di eseguire preventivamente i controlli finalizzati all'apposizione del visto di conformità né, quindi, la preventiva trasmissione telematica del modello dichiarativo dal quale emerge il credito.

Fin dal 1° gennaio 2017, pertanto, i contribuenti potranno liberamente utilizzare in compensazione crediti di importo superiore alla soglia dei 15.000 euro salvo ricordare, in questi casi, di apporre successivamente il visto di conformità sul modello da trasmettere successivamente alle scadenze previste per i vari modelli (a oggi, 31 luglio per il modello 770 e 30 settembre per i modelli Unico e Irap).

Trattandosi di crediti che saranno determinati, per la maggior parte, nel corso della prossima estate al momento della compilazione della dichiarazione, evidentemente l'utilizzo di essi deve essere fatto con una certa cautela.

I vincoli alla compensazione in presenza di debiti iscritti a ruolo

Si ricorda inoltre che, ai sensi dell'articolo 31 D.L. 78/2010 è previsto un blocco alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti relativi alle imposte erariali qualora il contribuente presenti ruoli scaduti di importo superiore a 1.500 euro.

La compensazione dei crediti torna ad essere possibile, quindi, solo dopo aver provveduto al pagamento dei ruoli scaduti, oppure alla loro compensazione da effettuarsi tramite modello di pagamento F24 e utilizzando il codice tributo "Ruol" istituito dalla risoluzione n. 18/E/2011.

Posto che l'inosservanza di tale divieto viene punita con la sanzione pari al 50% dell'importo indebitamente compensato, si invita la gentile clientela a segnalare - e nel caso consegnare allo Studio con la massima sollecitudine - le cartelle relative a ruoli notificati, ai fini delle verifiche necessarie. In mancanza, lo Studio non potrà ritenersi responsabile delle sanzioni che saranno irrogate.

Limite massimo alla compensazione

In tema di compensazione di crediti, ai sensi dell'articolo 34, comma 1, L. 388/2001 è previsto un limite di 700.000 euro per ciascun anno solare.

Il limite relativo ai subappaltatori edili (coloro cioè che hanno un volume d'affari relativo all'anno precedente costituito almeno per l'80% da prestazioni rese nell'ambito di contratti d'appalto) è fissato in 1.000.000 euro. Inoltre, godono di diritto di priorità al rimborso anche i soggetti che svolgono attività di recupero e preparazione per il riciclaggio di cascami e rottami metallici (codice 37.10.1), produzione di zinco, piombo, stagno e semilavorati degli stessi di base non ferrosi (codice 27.43.0), produzione di alluminio e semilavorati (codice 27.42.0).

Al riguardo, si deve ricordare che il limite di compensazione in commento si applica:

- cumulativamente, a tutti i crediti d'imposta (e contributivi) utilizzabili in compensazione "orizzontale" nel modello F24, in particolare sia ai crediti Iva annuali che a quelli trimestrali;
- a tutte le compensazioni che vengono effettuate in un anno solare, indipendentemente dalla natura del credito e dall'anno della sua formazione.

Detto limite riguarda quindi anche i crediti Iva, sia annuali che trimestrali, in quest'ultimo caso ovviamente per chi si serve del modello TR; con riferimento al credito da TR, non concorre al limite solo il credito chiesto a rimborso.

Utilizzo del canale telematico per i "privati"

Si ricorda, infine, che, l'obbligo di utilizzo dei canali telematici per la presentazione del modello F24 riguarda non solo i titolari di partita Iva (per i quali l'obbligo è generalizzato) ma anche i soggetti privi della partita Iva (i cosiddetti "privati").

In particolare è previsto che:

- la presentazione dei modelli F24 a zero per effetto di compensazioni deve essere effettuata esclusivamente mediante i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate, non potendo in alcun caso fare ricorso allo strumento dell'*home banking*.
- è invece ancora possibile l'utilizzo del canale *home banking* nel caso di compensazioni parziali (quindi viene utilizzato un credito in compensazione ma comunque il saldo da versare è superiore a zero).

A seguito delle modifiche introdotte dal D.L. 193/2016, per i soggetti privi di partita Iva è ancora possibile la presentazione "cartacea" solo ed esclusivamente nel caso di modelli F24 senza compensazioni.

APPROFONDIMENTO 6 : Nuovo limite per i Rimborsi IVA senza garanzia

La richiesta a rimborso del credito emergente dalla dichiarazione IVA2017 per l'anno 2016 – possibile a partire dal 1° febbraio 2017 – è disciplinata dall'articolo 38-*bis*, D.P.R. 633/1972.

Oltre alla conferma delle novità introdotte con l'articolo 13, D.Lgs. 175/2014 (Decreto Semplificazioni), la struttura dell'articolo 38-*bis* risulta ora modificata dalle disposizioni contenute nel recente Decreto Fiscale (D.L. 193/2016, convertito nella L. 225/2016) che, al comma 32 dell'articolo 7-*quater*, modifica la previsione normativa raddoppiando il precedente limite portandolo, quindi, da 15.000 a 30.000 euro.

In virtù di tali modifiche, probabilmente già a decorrere dalle richieste di rimborso effettuate nel modello di dichiarazione annuale IVA2017 per l'anno 2016 (e per quanto riguarda le istanze trimestrali, a partire dal modello TR relativo al primo trimestre 2017):

- è pari a 30.000 euro l'ammontare dei rimborsi eseguibili senza prestazione di garanzia e senza altri adempimenti, a eccezione della mera presentazione della dichiarazione Iva annuale;
- è possibile ottenere i rimborsi di importo superiore a 30.000 euro senza prestazione della garanzia, presentando una dichiarazione annuale o un'istanza trimestrale munita di visto di conformità o sottoscrizione alternativa da parte degli organi di revisione, unitamente ad una dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà attestante la sussistenza di determinati requisiti;
- è obbligatoria la garanzia per i rimborsi superiori a 30.000 euro solo nelle ipotesi di specifiche situazioni di rischio.

È quindi possibile distinguere tre situazioni.

Rimborsi di importo fino a 30.000 euro

Per queste tipologie di rimborso non sono previsti particolari adempimenti, se non la compilazione dei relativi dati contenuti nel quadro VX del modello di dichiarazione annuale Iva. L'Agenzia delle entrate, con riferimento al calcolo della soglia (al tempo del chiarimento pari a 15.000 euro ma ora di 30.000 euro) ha precisato che tale limite è da intendersi riferito non alla singola richiesta, ma alla somma delle richieste di rimborso effettuate per l'intero periodo d'imposta.

Rimborsi di importo superiore a 30.000 euro (senza obbligo di garanzia)

Per il rimborso di crediti Iva eccedenti l'importo di 30.000 euro il contribuente può evitare di presentare apposita garanzia se:

- fa apporre il visto di conformità (o la sottoscrizione alternativa) nel frontespizio della dichiarazione Iva annuale (va tenuto presente che la soglia dei 30.000 euro per i rimborsi deve essere calcolata separatamente rispetto a quella per le compensazioni, confermata in 15.000 euro);

- attesta, mediante dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà da rendere nell'apposito riquadro presente nella dichiarazione Iva, l'esistenza di determinati requisiti di seguito riportati (la dichiarazione, debitamente sottoscritta dal contribuente, e la copia del documento di identità dello stesso, vanno conservati da chi invia la dichiarazione ed esibite a richiesta dell'Agenzia delle entrate).

⇒ I requisiti

Solidità patrimoniale	Il patrimonio netto non è diminuito, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40 %; la consistenza degli immobili iscritti non si è ridotta, rispetto alle risultanze dell'ultimo periodo di imposta, di oltre il 40 % per cessioni non effettuate nella normale gestione dell'attività esercitata; l'attività stessa non è cessata né si è ridotta per effetto di cessioni di aziende o rami di aziende compresi nelle suddette risultanze contabili. Circolare n. 32/E/2014: il requisito di solidità patrimoniale non riguarda i soggetti in contabilità semplificata
Continuità aziendale	Non risultano cedute, se la richiesta di rimborso è presentata da società di capitali non quotate nei mercati regolamentati, nell'anno precedente la richiesta, azioni o quote della società stessa per un ammontare superiore al 50% del capitale sociale. Circolare n. 32/E/2014: ai fini del computo dell'anno precedente deve farsi riferimento alla data di richiesta del rimborso
Regolarità contributiva	Sono stati eseguiti i versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi

Resta in ogni caso salva la possibilità per il contribuente di presentare facoltativamente apposita garanzia qualora non ritenga o non sia nelle condizioni di ottenere il visto di conformità e/o non soddisfi anche uno solo dei quattro requisiti in precedenza descritti.

Rimborsi di importo superiore a 30.000 euro (con obbligo di garanzia)

In determinate situazioni considerate a rischio, di seguito elencate, il rimborso di crediti Iva di importo superiore a 30.000 euro va necessariamente eseguito previa presentazione della garanzia.

⇒ Le situazioni a rischio

- | |
|--|
| a) Soggetti che esercitano un'attività di impresa da meno di 2 anni: tale requisito non trova applicazione nei confronti delle imprese <i>start-up</i> innovative di cui all'articolo 25, D.L. 179/2012 |
| b) Soggetti passivi ai quali, nei 2 anni precedenti la richiesta di rimborso, sono stati notificati avvisi di accertamento o di rettifica da cui risulta, per ciascun anno, una differenza tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore |
| c) Soggetti passivi che presentano la dichiarazione o l'istanza priva del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa o non presentano la dichiarazione sostitutiva dell'atto di notorietà |

d) Soggetti passivi che richiedono il rimborso dell'eccedenza detraibile risultante all'atto della cessazione dell'attività

Delineati gli adempimenti che occorre porre in essere ai fini dell'ottenimento del rimborso del credito Iva emergente dalla dichiarazione annuale, è bene ricordare che la richiesta di rimborso non è proponibile in tutti i casi ma solo al verificarsi di determinate condizioni fissate dalla norma.

Vediamo in sintesi quali sono dette ipotesi, contemplate dall'articolo 30 del Decreto Iva.

Cessazione dell'attività nel corso del 2016	All'erogazione di tale tipologia di rimborsi provvedono esclusivamente gli uffici dell'Agenzia delle entrate, attesa la particolarità delle problematiche interessate e dei controlli da espletare
L'aliquota media sugli acquisti è superiore a quella sulle vendite (con uno scarto di almeno il 10%)	È il caso dei soggetti che effettuano esclusivamente o prevalentemente operazioni attive soggette ad aliquote più basse rispetto a quelle gravanti sugli acquisti e sulle importazioni. Nel calcolo occorre tenere conto della seconda cifra decimale. Le operazioni attive da considerare sono: <ul style="list-style-type: none">- le operazioni imponibili, comprese le cessioni di oro da investimento imponibile a seguito di opzione, di oro industriale, di argento puro, le cessioni di rottami di cui all'articolo 74, commi 7 e 8;- le cessioni effettuate nei confronti dei soggetti terremotati;- le operazioni c.d. ad "aliquota zero" emesse in applicazione delle disposizioni contenute nei commi 6 e 7 dell'articolo 17. Le operazioni passive da considerare sono costituite dagli acquisti e dalle importazioni imponibili per i quali è ammessa la detrazione dell'imposta, esclusi gli acquisti, le importazioni e le cessioni di beni ammortizzabili
Operazioni non imponibili	Per operazioni non imponibili si intendono quelle di cui: <ul style="list-style-type: none">- agli articoli 8 (cessioni all'esportazione), 8-bis (operazioni assimilate alle cessioni all'esportazione) e 9 (servizi internazionali o connessi agli scambi internazionali), D.P.R. 633/1972;- agli articoli 41 e 58 del D.L. 331/1993;- agli articoli 71 (operazioni con il Vaticano e San Marino) e 72 (operazioni nei confronti di determinati organismi internazionali), D.P.R. 633/1972;- all'articolo 50-bis, comma 4, lettera f), D.L. 331/1993 (cessioni intracomunitarie di beni estratti da un deposito Iva con spedizione in altro Stato membro dell'Unione Europea effettuate per un ammontare superiore al 25% dell'ammontare complessivo di tutte le operazioni effettuate nel periodo d'imposta 2016. Si precisa che tra le operazioni non imponibili sono da comprendere le operazioni effettuate al di fuori dell'Unione Europea, dalle agenzie di viaggio e turismo rientranti nel regime speciale previsto dall'articolo 74-ter, D.P.R. 633/1972 (vedasi la risoluzione VI-13-1110/94 del 5 novembre 1994)

	nonché le esportazioni di beni usati e degli altri beni di cui al D.L. 41/1995
Acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche	Il rimborso compete per l'acquisizione dei beni ammortizzabili, realizzati anche tramite contratti di appalto. Non è possibile invece chiedere il rimborso nel caso di acquisto tramite contratti di locazione finanziaria (risoluzione n. 392/E/2007) in quanto soggetto legittimato al rimborso è la società di <i>leasing</i> (in senso contrario si veda la recente Cassazione n. 20951/2015). Il rimborso non spetta infine con riferimento all'imposta pagata in relazione ad un preliminare di acquisto ed alla realizzazione di spese incrementative su beni di terzi (risoluzione n. 179/E/2005)
Esportazioni ed altre operazioni non imponibili effettuate da produttori agricoli	Tale ipotesi di rimborso riguarda i produttori agricoli che abbiano effettuato cessioni di prodotti agricoli compresi nella Tabella A - parte prima, ai sensi dell'articolo 8, comma 1, dell'articolo 38- <i>quater</i> e dell'articolo 72, nonché le cessioni intracomunitarie degli stessi. Il rimborso compete per l'ammontare corrispondente all'Iva (teorica) relativa a operazioni non imponibili effettuate nel 2016 ovvero anche prima di tale anno, se non ne sia stato in precedenza richiesto il rimborso o sia stato compensato nel modello F24 ma computato in detrazione in sede di dichiarazione annuale. L'importo rimborsabile, così come quello detraibile, deve essere calcolato mediante l'applicazione delle percentuali di compensazione vigenti nel periodo di competenza
Prevalenza di operazioni non soggette	Spetta il rimborso anche nel caso in cui il contribuente effettua prevalentemente (quindi devono superare la metà delle operazioni attive) operazioni non soggette all'imposta per effetto degli articoli da 7 a 7- <i>septies</i> (quindi sia cessioni di beni che prestazioni di servizi non territoriali) del D.P.R. 633/1972
Soggetti non residenti	Sono legittimati a chiedere il rimborso del credito Iva i soggetti non residenti: <ul style="list-style-type: none">- che abbiano nominato un rappresentante fiscale in Italia;- che si siano identificati direttamente
Minor eccedenza detraibile nel triennio	Il rimborso dell'Iva compete quando dalle dichiarazioni relative agli ultimi 3 anni (2014-2015-2016) risultino eccedenze d'imposta a credito anche se inferiori a 2.582,28 euro. In tal caso, il rimborso spetta per il minore degli importi delle predette eccedenze detraibili (relativamente alla parte non chiesta già a rimborso o non compensata nel modello F24)

APPROFONDIMENTO 7 : Le nuove Tabelle ACI per il 2017

Sulla Gazzetta Ufficiale n. 298 del 22 dicembre 2016 (Supplemento Ordinario n. 58) sono state pubblicate le *“Tabelle nazionali dei costi chilometrici di esercizio di autovetture e motocicli elaborate dall’Aci – articolo 3, comma 1, D.Lgs. 314/1997”*, in vigore dal 1° gennaio 2017. I costi chilometrici individuati in alcune delle predette tabelle vanno utilizzati per determinare il *fringe benefit* riconosciuto al dipendente o all’amministratore che dispone, ad uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d’imposta, della autovettura aziendale.

Detta ipotesi risulta particolarmente premiante sotto il profilo fiscale nel caso di concessione dell’autovettura aziendale in uso promiscuo al dipendente, poiché consente di dedurre sia i costi di acquisizione che i costi di gestione dell’autovettura nella misura del 70% senza considerare i limiti assoluti imposti dall’articolo 164, D.P.R. 917/1986 e sul versante Iva consente la integrale detrazione dell’imposta assolta sull’acquisto e sui costi di gestione dell’autovettura.

L’articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 dispone che le tabelle Aci debbano essere applicate ad una percorrenza convenzionale annua di 4.500 km, al fine di determinare la quota di uso privato della autovettura aziendale da parte del dipendente:

“per gli autoveicoli indicati nell’articolo 54, comma 1, lettera a), c) e m), D.Lgs. 285/1992, i motocicli e i ciclomotori concessi in uso promiscuo, si assume il 30% dell’importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale di 15 mila chilometri calcolato sulla base del costo chilometrico di esercizio desumibile dalle tabelle nazionali che l’Automobile Club d’Italia deve elaborare entro il 30 novembre di ciascun anno e comunicare al Ministero delle finanze che provvede alla pubblicazione entro il 31 dicembre, con effetto dal periodo d’imposta successivo, al netto degli ammontari eventualmente trattenuti al dipendente”.

Chiariamo il tutto con un esempio.

Esempio

La società Delta Srl concede in uso promiscuo e per la maggior parte del periodo d’imposta al proprio dipendente Rossi Gaetano la seguente autovettura:

➔ Giulietta Alfa Romeo 1.6 JTDM2 della potenza di 120cv.

In base alle nuove tabelle Aci il costo chilometrico risulta pari a 0,4613 euro per chilometro.

Secondo la regola contemplata dall’articolo 51, comma 4, lettera a), D.P.R. 917/1986 il *fringe benefit* annuale sarà così determinato:

$€ 0,4613 \times \text{Km } 4.500 = € 2.075,63$ *fringe benefit* convenzionale annuo corrispondente a quanto indicato nella tabella relativa agli “Autoveicoli a gasolio in produzione”

La destinazione dell'autovettura aziendale a uso promiscuo a favore del dipendente comporta, pertanto, l'insorgere di un compenso in natura in capo al dipendente stesso. Il datore di lavoro può scegliere di addebitare al dipendente l'utilizzo della propria autovettura mediante una delle seguenti forme:

- trattenuta dalla busta paga mensile del dipendente della somma corrispondente all'utilizzo privato;
- emissione di fattura con addebito di Iva della somma corrispondente all'utilizzo privato.

Qualora tale addebito (autonomamente fatturato o trattenuto in busta paga) risulti almeno pari al *benefit* convenzionale (che si ricorda essere già comprensivo dell'Iva) come sopra calcolato, non si renderà necessaria l'attribuzione in busta paga di alcun compenso in natura.

Ai fini del riconoscimento della integrale detrazione dell'Iva sui costi relativi all'autovettura:

- nel caso di trattenuta in busta paga l'azienda è comunque tenuta ad assolvere l'Iva su detto *benefit* mediante emissione di autofattura;
- nel caso di riaddebito tramite fattura l'importo del *benefit* deve risultare pagato entro l'anno di riferimento.

Vale la pena sottolineare che l'azienda può attribuire il fringe benefit come sopra calcolato al dipendente senza trattenerlo in busta paga, ma assoggettandolo solamente a tassazione quale compenso in natura: in tal caso (concessione dell'autovettura in uso promiscuo al dipendente a titolo gratuito) la detrazione dell'Iva sul costo di acquisto e sulle spese di impiego è consentita ordinariamente al 40%, senza obbligo di effettuare alcun addebito Iva a fronte della prestazione di servizi gratuita.

Va infine evidenziato che sul sito web dell'Acì (www.aci.it) non sono rinvenibili solo le tabelle dalle quali ricavare il *fringe benefit* convenzionale sopra calcolato, bensì nel complesso tre tipologie di tabelle:

- quelle relative al costo chilometrico di percorrenza per ciascuna vettura (utili per quantificare analiticamente il rimborso spettante al dipendente/collaboratore/professionista che utilizza la propria autovettura);
- quelle riportanti il limite chilometrico per le vetture di potenza pari a 17 cavalli fiscali se alimentate a benzina o a 20 cavalli fiscali se a gasolio (necessarie per verificare ai sensi dell'articolo 95, comma 3, D.P.R. 917/1986 il limite massimo deducibile in capo all'azienda per le trasferte effettuate con autovettura propria dal dipendente o collaboratore);

quelle richiamate in precedenza e necessarie per individuare il *fringe benefit* convenzionale (retribuzione in natura per la quota forfettaria di utilizzo privato della autovettura aziendale).

APPROFONDIMENTO 8 : Dal 1° gennaio 2017 scatta la soppressione e l'accorpamento per alcuni codici tributo da utilizzare nei modelli F24

Con la risoluzione n. 13/E del 17 marzo 2016 l'Agenzia delle entrate ha reso noto che, a seguito di un processo di revisione, dal 1° gennaio 2017 sono stati soppressi una parte dei codici tributo attualmente utilizzati per la compilazione dei modelli F24 a seguito della confluenza degli stessi in altri codici tributo.

Oltre ad alcuni codici tributo inerenti le retribuzioni e le pensioni per le regioni Sardegna, Sicilia e Valle d'Aosta, risulta di particolare importanza per i datori di lavoro, committenti e sostituti di imposta la confluenza in altri dei seguenti codici tributo utilizzati fino al 31 dicembre 2016: 1004, 1013, 1033, 1685, 1686, 1038, 3815 e 111E.

I codici tributo da utilizzare in sostituzione di quelli soppressi

In riferimento ai versamenti delle ritenute operate ai sensi degli articoli 23, 25-bis e 29, D.P.R. 600/1973 e delle somme trattenute ai sensi dell'articolo 50, D.Lgs. 446/1997, i codici tributo attualmente esistenti sono stati sottoposti ad un processo di revisione rivolto alla riduzione del loro numero complessivo ed all'aggiornamento della loro denominazione. I vecchi codici tributo non potranno più essere utilizzati su deleghe F24 presentate in data successiva al 1° gennaio 2017.



Si segnala alla gentile Clientela che, in assenza di chiarimenti da parte dell'Agenzia delle Entrate, si ritiene che nel caso in cui siano effettuate regolarizzazioni di mancati versamenti di ritenute relative al periodo di imposta 2016 e aventi scadenza originaria di versamento antecedente al 31 dicembre 2016, il ravvedimento operoso dovrà essere effettuato utilizzando i nuovi codici tributo.

Nella tabella sottostante sono riportati i codici tributo soppressi e le rispettive confluenze in altri codici tributo già esistenti:

	Utilizzabile per F24 presentati con data fino al 31/12/2016	Utilizzabile per F24 presentati con data dal 01/01/2017
Codice tributo	1004 1013 1033 1685 1686	1001
Codice tributo	1059 1693 1694	1301

Circolare informativa 1/2017 del 10 gennaio 2017 – Pag. 33 di 38
(fonte : Euroconference Spa)

Codice tributo	1054 1613 1687 1688	1601
Codice tributo	1055 1689 1690 1913	1901
Codice tributo	1056 1691 1692 1916	1920
Codice tributo	1038	1040
Codice tributo	3815	3802
Codice tributo	111E	100E
Codice tributo	122E	192E



APPROFONDIMENTO 9 : Ridotta la misura del tasso di interesse legale

Con il Decreto datato 7 dicembre 2016, pubblicato sulla G.U. 14.12.2016, n. 291, il Ministero dell'economia e delle finanze (Mef) ha stabilito che:

“la misura del saggio degli interessi legali di cui all'art. 1284 del codice civile è fissata allo 0,1 per cento in ragione d'anno, con decorrenza dal 1° gennaio 2017”.

Di conseguenza a far data dallo scorso 1° gennaio 2017 il tasso di interesse legale passa dallo 0,2 % allo 0,1%.

Posto che la variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle disposizioni fiscali e contributive, vediamo di seguito.

Ravvedimento operoso

La riduzione del tasso di interesse legale comporta la diminuzione degli importi dovuti in caso di ravvedimento operoso ai sensi dell'articolo 13, D.lgs. 472/1997. Per regolarizzare gli omessi, insufficienti o tardivi versamenti di tributi mediante il ravvedimento operoso, infatti, occorre corrispondere, oltre alla prevista sanzione ridotta, anche gli interessi moratori calcolati al tasso legale, con maturazione giorno per giorno, a partire dal giorno successivo a quello entro il quale doveva essere assolto l'adempimento e fino al giorno in cui si effettua il pagamento.

Il tasso legale da applicare è quello in vigore nei singoli periodi, secondo un criterio di *pro-rata temporis*, ed è quindi pari:

- al 0,5 %, fino al 31 dicembre 2015;
- allo 0,2%, dall'1 gennaio 2016 e fino al 31 dicembre 2016;
- allo 0,1% dal 1° gennaio 2017 al giorno di versamento compreso.

Nel caso *quindi* di scadenza a cavallo d'anno (per esempio ravvedimento del secondo acconto Ires, scaduto il 30 novembre 2016, al 20 marzo 2017) si dovrà applicare dal 1° dicembre 2016 al 31 dicembre il tasso dello 0,2% e successivamente, fino alla data di versamento, quello dello 0,1%.

Rateizzazione delle somme dovute in seguito ad adesione ad istituti deflattivi del contenzioso

La riduzione del tasso di interesse legale rileva anche in caso di opzione per il versamento rateale delle somme dovute per effetto dei seguenti istituti deflattivi del contenzioso:

- accertamento con adesione, ai sensi dell'articolo 8, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dalla data di perfezionamento dell'atto di adesione);

- acquiescenza “ordinaria” all’accertamento, ai sensi dell’articolo 15, D.Lgs. 218/1997 (sulle rate successive alla prima, gli interessi legali sono calcolati dal giorno successivo a quello del processo verbale di conciliazione o a quello di comunicazione del decreto di estinzione del giudizio).

Si ricorda che con l’introduzione delle nuove disposizioni in tema di ravvedimento operoso ad opera della L. 190/2014 (Legge Stabilità 2015), dal 1° gennaio 2016 risultano abrogate le norme riguardanti l’adesione al pvc, ai contenuti dell’invito al contraddittorio e l’acquiescenza “rafforzata”.

N.B.

In relazione agli istituti di cui sopra, la circolare Agenzia delle entrate n. 28/2011 (§ 2.16) ha precisato che la misura del tasso legale deve essere determinata con riferimento all’anno in cui viene perfezionato l’atto di adesione, rimanendo costante anche se il versamento delle rate si protrae negli anni successivi.

Misura degli interessi non computati per iscritto

La misura dello 0,1% del tasso legale rileva anche per il calcolo degli interessi, non determinati per iscritto, in relazione ai capitali dati a mutuo (articolo 45, comma 2, Tuir) e agli interessi che concorrono alla formazione del reddito d’impresa (articolo 89, comma 5, Tuir).

Rateizzazione dell’imposta sostitutiva dovuta per la rivalutazione delle partecipazioni non quotate e dei terreni

La riduzione del tasso legale non rileva invece in caso di rateizzazione dell’imposta sostitutiva dovuta per la rideterminazione del costo o valore di acquisto delle partecipazioni non quotate e dei terreni. In tal caso gli interessi dovuti per la rateizzazione rimangono fermi al 3%, in quanto tale misura non è collegata al tasso legale.

Adeguamento dei coefficienti dell’usufrutto e delle rendite ai fini delle imposte indirette

In materia di usufrutto è stato recentemente pubblicato in G.U. il Decreto 305/2016, con il quale il Mef ha approvato i nuovi coefficienti utilizzabili dall’1.1.2017 per il calcolo del valore dell’usufrutto e della nuda proprietà, tali coefficienti tengono già conto del nuovo tasso di interesse legale dello 0,1%.

Omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali

La variazione del tasso legale ha effetto anche in relazione alle sanzioni civili previste per l’omesso o ritardato versamento di contributi previdenziali e assistenziali, ai sensi dell’articolo 116, L. 388/2000 (Finanziaria 2001).

In caso di omesso o ritardato versamento di contributi, infatti, le sanzioni civili possono essere ridotte fino alla misura del tasso di interesse legale, quindi all'0,1% dal 1° gennaio 2017, in caso di:

- oggettive incertezze dovute a contrastanti orientamenti giurisprudenziali o determinazioni amministrative sull'esistenza dell'obbligo contributivo;
 - fatto doloso di terzi, denunciato all'autorità giudiziaria;
 - crisi, riconversione o ristrutturazione aziendale di particolare rilevanza sociale ed economica in relazione alla situazione occupazionale locale ed alla situazione produttiva del settore;
 - aziende agricole colpite da eventi eccezionali;
- aziende sottoposte a procedure concorsuali; enti non economici e di enti, fondazioni e associazioni non aventi fini di lucro.



APPROFONDIMENTO 10 : Canone RAI 2017: scade il prossimo 31 gennaio il termine per comunicare l'esenzione

Coloro che non possiedono apparecchi televisivi, al fine di evitare l'addebito "automatico" del canone dovuto per l'anno 2017, possono effettuare apposita comunicazione all'Agenzia delle entrate entro il prossimo 31 gennaio 2017.

Si ricorda, infatti, che il meccanismo di versamento del canone Rai è già dal 2016 quello dell'accorpamento del canone dovuto sulle bollette recapitate ad ogni contribuente dal proprio gestore della rete elettrica; la bolletta presenterà infatti ogni mese una voce per canone Rai pari a 1/12 della cifra annualmente dovuta.

Il canone annuo per il 2017 è fissato in 90 euro (misura ridotta rispetto al 2016 quando il canone dovuto era pari a 100 euro).

Il modello di dichiarazione sostitutiva è disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle entrate, www.agenziaentrate.it ovvero sul sito della Rai www.canone.rai.it.

L'invio della dichiarazione sostitutiva può avvenire con le seguenti modalità:

- via *web*;
- con lettera raccomandata;
- mediante posta elettronica certificata (pec).

In merito al primo metodo l'istanza va presentata direttamente dal contribuente o dall'erede tramite applicazione *web*, disponibile sul sito internet dell'Agenzia, utilizzando le credenziali Fisconline o Entratel, oppure tramite gli intermediari abilitati quali Caf e professionisti.

Nei casi in cui non sia possibile l'invio telematico, il modello può essere spedito, insieme a un valido documento di riconoscimento, tramite servizio postale in plico raccomandato senza busta all'indirizzo: Agenzia delle entrate ufficio di Torino 1, S.A.T. – Sportello abbonamenti tv – Casella Postale 22 – 10121 Torino.

Infine, la dichiarazione sostitutiva può essere firmata digitalmente e presentata anche tramite posta elettronica certificata all'indirizzo cp22.sat@postacertificata.rai.it.

* * * * *

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Distinti saluti.

Luca Galassi