

STUDIO
LIVRAGHI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

CIRCOLARE GENNAIO 2017

**DICHIARAZIONE PRECOMPILATA: NUOVE COMUNICAZIONI PER I RIMBORSI
DELLE SPESE UNIVERSITARIE E LE 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.

**SUCCESSIONI E VOLTURE : PRONTO IL SOFTWARE PER GESTIRE DICHIARAZIONI
E VOLTURE ON LINE**

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.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

FATTURAZIONE ELETTRONICA: FORMATO FATTURA PA 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 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.

SCHOOL BONUS: CODICE TRIBUTO PER CREDITO D'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).

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).

STUDIO
LIVRAGHI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

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.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

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 1

operazioni fino a concorrenza di euro 2

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 1

operazioni fino a concorrenza di euro 2

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.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

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.

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.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

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

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

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.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

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
<ul style="list-style-type: none">- operazioni effettuate dai soggetti che si avvalgono di regimi speciali- operazioni effettuate nei confronti di "privati"- operazioni soggette a <i>reverse charge</i>- operazioni ad esigibilità differita	<ul style="list-style-type: none">- acquisti di beni o di servizi soggetti a <i>reverse charge</i>- acquisti intracomunitari di beni- importazioni di beni- 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 raggugliato all'anno
-----------------------------------	--

STUDIO
LIVRAGHI
 COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
 Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
 Dott. Alberto Livraghi
 Dott. Commercialista – Revisore Legale

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 sono 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)
<i>Pro-rata</i> generale di detrazione	Le operazioni attive partecipano alla determinazione della percentuale di detrazione di cui all'articolo 19- <i>bis</i> , D.P.R. 633/1972, nell'anno di effettuazione dell'operazione

STUDIO
LIVRAGHI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

⇒ 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 (bonifico, R.I.B.A.)	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 "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

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.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

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.

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

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

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”.

INCREMENTO DI ALIQUOTA PER LA CONTRIBUZIONE ENASARCO 2017

Per il 2017 scattano le previste variazioni alle aliquote dei contributi Enasarco, già deliberate dall'ultimo Regolamento delle attività istituzionali approvato dalla Fondazione, per gli agenti operanti in forma di impresa individuale o società di persone. Nessuna modifica rispetto all'esercizio 2016, invece, per i contributi relativi agli agenti operanti in forma di società di capitali.

Si ricorda in proposito che i contributi all'Enasarco vanno calcolati su tutte le somme dovute, a qualsiasi titolo, all'agente o al rappresentante di commercio in dipendenza del rapporto di agenzia, anche se non ancora pagate, e devono essere versati trimestralmente.

Le aliquote della contribuzione per agenti operanti in forma di impresa individuale o società di persone

Le aliquote della contribuzione previste per l'anno 2017 seguono il graduale aumento così come evidenziato nella tabella di seguito proposta:

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Aliquota contributiva	14,20%	14,65%	15,10%	15,55%	16,00%	16,50%	17,00%

Si rammenta che tale aliquota viene a gravare in pari misura del 50% sull'agente e sulla casa mandante, con la conseguenza che, in sede di addebito delle provvigioni sulla fattura dell'agente dovrà essere detratta -per il 2017 - la percentuale del 7,775%.

Alla luce di quanto sopra, si presentano i conteggi di una ipotetica fattura di un agente di commercio che non ha diritto alla riduzione della ritenuta Irpef, per l'addebito di provvigioni dal 2017:

Provvigioni relative a gennaio 2017, in qualità di agente monomandatario, come da contratto del 05 gennaio 2017

Imponibile	1.000,00
Iva 22%	220,00

STUDIO
LIVRAGHI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

Totale fattura	1.220,00
Ritenuta Enasarco 7,775% su 1.000,00	-77,75
Ritenuta Irpef 23% su 500,00	-115,00
Netto a pagare	1.027,25

L'importo base dei minimali contributivi viene annualmente rivalutato per tenere conto dell'indice generale Istat dei prezzi al consumo per le famiglie di operai e impiegati (FOI). Per l'anno 2016 le cifre di riferimento erano pari a 418 euro per i plurimandatari e 836 euro per i monomandatari. Al momento, non essendo ancora noto l'indice FOI, non sono stati ancora aggiornati gli importi di cui sopra. La aliquota del 15,55% deve essere conteggiata sino al raggiungimento di prefissati massimali provvigionali, che per il 2016 sono attestati nella seguente misura:

Periodo di riferimento	Plurimandatario	Monomandatario
Anno 2016	25.000,00	37.500,00

Per il 2017 si attende di conoscere i dati forniti dall'Istat per il predetto aggiornamento.

Il contributo va calcolato fino al raggiungimento della provvigione massima annuale; la quota che supera il limite massimo va comunque comunicata, anche se su di essa non va calcolato né versato alcun contributo.

Il massimale provvigionale non è frazionabile. In caso di attività svolta in forma societaria il massimale è riferito alla società, non ai singoli soci, pertanto il contributo va ripartito tra i soci illimitatamente responsabili in misura pari alle quote di partecipazione.

Le aliquote della contribuzione per agenti operanti in forma di società di capitali

Con riferimento agli agenti operanti in forma di società di capitali, la casa mandante determina il contributo dovuto applicando una aliquota differenziata per scaglioni provvigionali. Non è previsto né minimale contributivo né massimale provvigionale.

Per l'esercizio 2017 le aliquote contributive non prevedono più incrementi rispetto a quelle già in vigore per l'esercizio 2016. Pertanto, si riepilogano le aliquote confermate:

Scaglioni provvigionali	Aliquota contributiva 2017	Quota preponente	Quota agente
Fino a 13.000.000 euro	4%	3%	1%
Da 13.000.001 euro a 20.000.000 euro	2%	1,50%	0,50%

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

Da 20.000.001 euro a 26.000.000 euro	1%	0,75%	0,25%
Da 26.000.001 euro	0,50%	0,30%	0,20%

Termini di versamento

Il versamento dei contributi va effettuato entro il giorno 20 del secondo mese successivo alla scadenza di ciascun trimestre. In particolare, con riferimento alla contribuzione relativa al 2017, le scadenze sono le seguenti:

Trimestre	Scadenza di versamento
1° trimestre (Gennaio-Febbraio-Marzo 2017)	22 maggio 2017
2° trimestre (Aprile-Maggio-Giugno 2017)	21 agosto 2017
3° trimestre (Luglio-Agosto-Settembre 2017)	20 novembre 2017
4° trimestre (Ottobre-Novembre-Dicembre 2017)	20 febbraio 2018

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, vediamole 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,

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore 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.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

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.

STUDIO
LIVRAGHI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

Rag. Aurelio Livraghi
Rag. Commercialista – Tributarista – Revisore Legale
Dott. Alberto Livraghi
Dott. Commercialista – Revisore Legale

**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.

Dott. Alberto Livraghi