

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

CIRCOLARE MARZO 2017

DURC RILASCIATO SOLO AL PAGAMENTO DELLA PRIMA RATA NEI CASI DI ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE

L'Inps ha chiarito che la presentazione del modello DA1 utile per accedere alla definizione agevolata non è considerata come atto idoneo a consentire il rilascio del Durc. Pertanto, il contribuente che volesse definire in via agevolata debiti Inps ai sensi del D.L. 193/2016 (“*rottamazione delle cartelle*”) avrà il Durc negativo fino al versamento integrale delle somme dovute o fino al versamento della prima rata, previsto entro il 31 luglio 2017.

APPLICAZIONE DEL CONTRATTO RENTTO BUY ALLE AZIENDE COMMERCIALI

È stato reso disponibile uno studio promosso dalla Fondazione Italiana del Notariato avente l'obiettivo di proporre il modello contrattuale del *rent to buy* anche al trasferimento di azienda. Il *rent to buy* di azienda consentirebbe attraverso il collegamento tra due contratti (in genere affitto di azienda e preliminare di cessione di azienda) di entrare subito nel godimento dei beni dell'azienda, inizialmente in affitto con pagamento di un canone periodico (fase “*rent*”), e successivamente diventarne proprietari (fase “*buy*”) in un periodo di tempo prefissato attraverso l'acquisto vero e proprio e il pagamento del relativo prezzo, dal quale vengono scomputati, in tutto o in parte, i canoni pagati in precedenza.

NOVITÀ E CHIARIMENTI SULLO SPESOMETRO 2017

Il decreto milleproroghe interviene a modifica della disciplina riguardante l'invio delle fatture secondo le nuove regole introdotte dal D.L. 193/2016, a decorrere dal 1° gennaio 2017.

Di seguito faremo il punto dei nuovi adempimenti, ricordando le scadenze aggiornate e si provvederà a dare conto dei primi chiarimenti forniti dall'Amministrazione finanziaria attraverso la circolare n. 1/E/2017.

Spesometro e comunicazione delle liquidazioni Iva: le scadenze

Con la riscrittura dell'articolo 21, D.L. 78/2010 viene di fatto sostituito il vecchio spesometro con una **comunicazione telematica dei dati relative alle fatture** emesse, nonché ricevute e registrate nel trimestre di riferimento. La comunicazione riguarderà anche i dati contenuti nelle bollette doganali d'importazione, nonché i dati contenuti nelle note di variazione.

STUDIO
LIVRAGHI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

A regime, la trasmissione telematica dei dati dovrà avvenire, per quasi tutti i trimestri, entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo a ciascun trimestre di riferimento, con una posticipazione della scadenza riferita al secondo trimestre, fissata al 16 settembre.

Il decreto prevedeva – in fase di prima applicazione – che la comunicazione relativa al primo semestre dovesse essere effettuata entro la scadenza del 25 luglio 2017; tale scadenza transitoria pareva del tutto inadeguata (visto che per i dati del secondo trimestre vi sarebbe stata una anticipazione di quasi due mesi), ragion per cui il decreto milleproroghe ha previsto, solo per l'anno 2017:

- un accorpamento degli adempimenti in due semestri anziché in quattro trimestri;
- la scadenza del 16 settembre 2017 per il primo semestre 2017 e del 28 febbraio 2018 per il secondo semestre 2017.

Trimestre di riferimento	Scadenza a regime	Scadenza 2017
1° trimestre (gennaio/febbraio/marzo)	31 maggio	Cumulativamente al 16 settembre 2017
2° Trimestre (aprile/maggio/giugno)	16 settembre	
3° trimestre (luglio/agosto/settembre)	30 novembre	Cumulativamente al 28 febbraio 2018
4° Trimestre (ottobre/novembre/dicembre)	28 febbraio	

Accanto all'obbligo di trasmissione telematica delle operazioni certificate mediante fattura, il D.L. 193/2016 introduce l'ulteriore obbligo di **trasmissione telematica dei dati contenuti nelle liquidazioni periodiche** effettuate ai fini Iva. Tale nuovo adempimento, previsto dal nuovo articolo 21-*bis* inserito nel D.L. 78/10, dovrà seguire la periodicità trimestrale con le medesime scadenze previste a regime per la comunicazione di cui al precedente articolo 21.

La disposizione normativa precisa che restano fermi gli ordinari termini di versamento dell'imposta dovuta in base alle liquidazioni periodiche effettuate: ciò significa che se il contribuente liquida l'Iva con cadenza mensile dovrà continuare a versare l'imposta entro il giorno 16 del mese successivo a quello di riferimento.

È importante notare che in relazione a tale secondo adempimento non è previsto alcun accorpamento o proroga, per cui già per il 2017 saranno applicabili le scadenze trimestrali a regime.

Trimestre di riferimento	Scadenza comunicazione
1° trimestre (gennaio/febbraio/marzo)	31 maggio
2° Trimestre (aprile/maggio/giugno)	16 settembre
3° trimestre (luglio/agosto/settembre)	30 novembre
4° Trimestre (ottobre/novembre/dicembre)	28 febbraio

STUDIO
LIVRAGHI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

Pertanto, combinando i due adempimenti, è possibile coniare questa scaletta temporale per individuare in quale comunicazione dovranno essere inserite le diverse operazioni realizzate nel 2017:

Fatture registrate nel mese di	Concorrono alle liquidazioni da comunicare entro	Rientrano nella comunicazione delle fatture da inviare entro
Gennaio	31 maggio	16 settembre
Febbraio	31 maggio	16 settembre
Marzo	31 maggio	16 settembre
Aprile	16 settembre	16 settembre
Maggio	16 settembre	16 settembre
Giugno	16 settembre	16 settembre
Luglio	30 novembre	28 febbraio
Agosto	30 novembre	28 febbraio
Settembre	30 novembre	28 febbraio
Ottobre	28 febbraio	28 febbraio
Novembre	28 febbraio	28 febbraio
dicembre	28 febbraio	28 febbraio

La soluzione alternativa: l'invio di fatture e corrispettivi

In alternativa all'invio delle fatture ai sensi del citato D.L. 193/2016, è possibile inviare fatture e corrispettivi ai sensi del D.Lgs. 127/2015.

In questo caso occorre effettuare una specifica opzione entro il mese di marzo 2017 (a regime tale opzione va esercitata entro la fine del periodo d'imposta precedente); detta opzione è però vincolante per 5 anni e, oltre che evitare lo spesometro *ex* D.L. 193/2016, permette di accedere al rimborso prioritario del credito Iva e offre la riduzione di due anni dei termini per l'accertamento (per quest'ultimo beneficio è però necessario che incassi e pagamenti avvengano con strumenti tracciati). Se si esercitata tale opzione, al termine di ogni trimestre si dovranno inviare le fatture tramite il sistema di interscambio SDI (quello utilizzato per l'invio delle fatture elettroniche), mentre quelle già transitate tramite il sistema SDI (appunto, le fatture elettroniche) potranno non essere inviate. Occorrerà poi provvedere all'invio dei dati relativi ai corrispettivi, se previsti.

Nella circolare n. 1/E/2017 viene precisato che anche i contribuenti che non hanno esercitato opzione *ex* D.Lgs. 127/2015 possono sfruttare il Sistema di Interscambio per emettere o ricevere fatture elettroniche; in tal caso i “*dati delle fatture emesse e ricevute*” sono acquisiti dall'Agenzia delle entrate. Nel caso in cui non tutte le fatture emesse e ricevute transitino tramite il Sistema di Interscambio, il contribuente invierà i dati relativi alle altre fatture – o anche quelli relativi a tutte le fatture, se ciò risulta più agevole – con la trasmissione dei dati fatture.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

Da notare che l'accesso al regime opzionale *ex* D.Lgs. 127/2015 esclude la necessità di inviare lo spesometro *ex* D.L. 193/16, ma non anche i dati delle liquidazioni, che quindi dovranno comunque essere comunicate entro le scadenze trimestrali precedentemente indicate.

I chiarimenti relativi allo spesometro

Attraverso la corcoalre n. 1/E/2017 l'Agenzia ha fornito alcune indicazioni riguardanti i dati che dovranno essere inseriti nella comunicazione delle fatture emesse e ricevute: da notare che tali chiarimenti interessano entrambe le comunicazioni (sia lo spesometro *ex* D.L. 193/2016 che la comunicazione delle fatture *ex* D.Lgs. 127/2015).

Le informazioni da trasmettere sono relative alle:

- fatture emesse, indipendentemente dalla loro registrazione, comprese quindi, per esempio, quelle annotate o da annotare nel registro dei corrispettivi (aspetto che quindi comporterà un significativo impegno visto che tali fatture non vengono rilevate in contabilità);
- fatture ricevute e bollette doganali registrate (nel caso in cui non siano presenti nella bolletta doganale i dati del cedente, si devono indicare i dati dell'ufficio doganale presso il quale è stata emessa la bolletta);
- le note di variazione delle fatture di cui ai precedenti punti.

Non devono invece essere comunicati i dati relativi alle schede carburante registrate.

⇒ I dati delle fatture

Per ogni fattura emessa deve essere indicato l'ammontare l'imponibile e dell'Iva o, nel caso in cui l'operazione non comporti addebito di Iva, andrà indicata la **natura dell'operazione**:

- operazioni escluse: si tratta di fatture relative alle operazioni escluse ai sensi dell'articolo 15, D.P.R. 633/1972.
- operazioni non soggette: si tratta di fatture relative alle operazioni non soggette a Iva (solitamente per mancanza di uno o più requisiti dell'imposta - ad esempio una prestazione di servizi extra-UE - oppure per espressa disposizione di legge);
- operazioni non imponibili: si tratta di fatture relative alle operazioni non imponibili (ad esempio una esportazione ovvero una cessione di beni intra-UE);
- operazioni esenti: si tratta di fatture relative alle operazioni esenti (a titolo di esempio, una prestazione sanitaria);
- operazioni soggette a regime del margine/Iva non esposta in fattura: si tratta di fatture relative alle operazioni per le quali si applica il regime speciale dei beni usati, come ad esempio una cessione di un'autovettura usata, o quello dell'editoria;
- operazioni soggette a inversione contabile/*reverse charge*: si tratta di fatture relative alle operazioni per le quali si applica l'inversione contabile/*reverse charge* (ad esempio una cessione di rottami);

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

- operazioni soggette a modalità speciali di determinazione/assolvimento dell’Iva: si tratta, in generale, di fatture relative alle operazioni di vendite a distanza e alle prestazioni di servizi di telecomunicazioni, di tele-radiodiffusione ed elettronici.

Per le fatture ricevute il campo “Natura” può essere valorizzato con le medesime codifiche indicate per le fatture emesse con l’unica differenza che, nel caso in cui la fattura ricevuta riporti l’annotazione “*inversione contabile (reverse charge)*”, vanno anche obbligatoriamente valorizzati i campi “Imposta” e “Aliquota”.

⇒ *Importi detraibili/deducibili*

Lo schema di comunicazione previsto dal D.Lgs. 127/15 prevede anche il dato relativo alla percentuale di detraibilità o, in alternativa, alla deducibilità del costo riportato in fattura. Tale dato, la cui indicazione è **facoltativa**, è riferito all’eventuale deducibilità o detraibilità del costo ai fini delle imposte sui redditi in capo all’acquirente o committente persona fisica che non opera nell’esercizio di impresa, arte o professione. A titolo di esempio, qualora la fattura sia emessa da una impresa edile nei confronti di un cliente privato in relazione a lavori di ristrutturazione edilizia, il 50% del costo riportato nel documento potrebbe essere portato in detrazione dei redditi del cliente: in tal caso, l’informazione – se disponibile – potrebbe essere riportata nell’apposito campo della comunicazione. Si precisa che la compilazione di uno dei due campi in oggetto esclude la compilazione dell’altro.

⇒ *Il documento riepilogativo*

Le informazioni da trasmettere riguardano le singole fatture emesse e ricevute. Tale regola riguarda anche le fatture attive e/o passive di importo inferiore a 300 euro per le quali è data facoltà di registrazione attraverso un documento riepilogativo (ai sensi dell’articolo 6, comma 1 e 6, D.P.R. 695/1996): conseguentemente, anche per tali tipologie di fatture, indipendentemente dalla modalità di registrazione, è obbligatorio comunicare i dati relativi a ogni singola fattura. Di fatto, dal 2017, il documento riepilogativo diviene pressoché inutilizzabile.

⇒ *Soggetti in regime 398/1991*

Il regime forfettario previsto dalla L. 398/1991 può essere applicato dalle associazioni sportive dilettantistiche e da quelle assimilate. Ai fini della comunicazione dei dati delle fatture, per le attività rientranti nel regime agevolato (sia istituzionali che commerciali), tali soggetti devono trasmettere i dati delle fatture emesse, ma non devono trasmettere i dati delle fatture ricevute perché, per queste ultime, sono esonerati dall’obbligo della registrazione. Si ricorda che tali soggetti, liquidando l’Iva in maniera forfettaria, sono peraltro esclusi anche dall’obbligo di presentazione delle comunicazioni delle liquidazioni.

⇒ *Esclusioni*

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

Sono esclusi dallo spesometro *ex* D.L. 193/2016 i soli produttori agricoli di cui all'articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972, situati nelle zone montane di cui all'articolo 9, D.P.R. 601/1973. Pertanto, i produttori agricoli operanti in zone diverse da quelle montane, devono assolvere l'obbligo di comunicazione. Sono tenuti a comunicare unicamente i dati relativi alle operazioni "attive" mediante l'invio dei dati delle autofatture emesse dai cessionari.

La circolare n. 1/E/2017 introduce ulteriori due esoneri:

- i soggetti che accedono al regime forfetario *ex* L. 190/2014 non annotano le fatture, non addebitano l'Iva in fattura ai propri clienti, non detraggono l'Iva sugli acquisti, non annotano la fattura, non liquidano l'imposta, non la versano, non sono obbligati a presentare la dichiarazione Iva; conseguentemente sono esonerati dall'invio dei dati di tutte le fatture;
- i contribuenti che svolgono attività d'impresa, arte o professione che utilizzano il regime dei minimi (fino alla scadenza), non annotano le fatture, non addebitano l'Iva a titolo di rivalsa, non detraggono l'Iva sugli acquisti, non liquidano l'imposta, non la versano, non sono obbligati a presentare la dichiarazione Iva; conseguentemente sono esonerati dall'invio dei dati di tutte le fatture.

⇒ *Operazioni straordinarie*

Nei casi di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive a seguito delle quali il soggetto dante causa si è estinto, il soggetto avente causa (società incorporante o beneficiaria, soggetto conferitario etc.) deve trasmettere distinte comunicazioni relative a:

- i dati delle sue fatture;
- i dati delle fatture del soggetto dante causa estinto, relativi al periodo nel quale ha avuto efficacia l'operazione straordinaria;
- i dati delle fatture relative al periodo precedente l'operazione straordinaria, nel caso in cui il soggetto dante causa non vi abbia autonomamente provveduto poiché i termini per l'invio non erano ancora decorsi.

RITORNATO IL MODELLO INTRA ACQUISTI, OBBLIGHI E SCADENZE

Come noto a partire dal 1° gennaio 2017, per effetto della introduzione del nuovo spesometro trimestrale, era stato soppresso l'obbligo di presentazione del modello INTRA riservato alla comunicazione degli acquisti sia di beni che di servizi.

Con decisione dell'Agenzia delle entrate, congiuntamente con l'Agenzia delle dogane e l'Istat tale soppressione, formalizzata nel recente decreto milleproroghe, viene differita di un anno e quindi rinviata al 1° gennaio 2018.

L'effetto che ne deriva è il permanere per i contribuenti dell'obbligo di trasmissione sia degli intra vendite che degli intra acquisti.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

Le scadenze cui inviare i modelli non sono variate, resta quindi in vigore l'obbligo di invio dei modelli con cadenza mensile o trimestrale a seconda che risulti superato il limite dei 50.000 euro, più precisamente la scadenza di invio sarà:

Mensile	Soggetti che negli ultimi 4 trimestri e per ciascuna categoria di operazioni (beni o servizi) hanno superato il limite trimestrale di 50.000 euro
Trimestrale	Soggetti che negli ultimi 4 trimestri e per ciascuna categoria di operazioni (beni o servizi) non hanno superato il limite trimestrale di 50.000 euro

L'invio deve avvenire entro il giorno 25 del mese o trimestre di riferimento, da cui, nel caso di invio trimestrale le scadenze saranno:

I trimestre	25 aprile
II trimestre	25 luglio
III trimestre	25 ottobre
IV trimestre	25 gennaio anno successivo

Diversamente in caso di scadenza mensile:

Gennaio	25 febbraio
Febbraio	25 marzo
Marzo	25 aprile
Aprile	25 maggio
Maggio	25 giugno
Giugno	25 luglio
Luglio	25 agosto
Agosto	25 settembre
Settembre	25 ottobre
Ottobre	25 novembre
Novembre	25 dicembre
Dicembre	25 gennaio anno successivo



Tali scadenze sono rinviate al giorno lavorativo seguente se cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011.

Va ricordato che i contribuenti tenuti alla presentazione trimestrale possono comunque optare per la presentazione dei modelli con cadenza mensile, la scelta è vincolante per l'intero anno.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

Si ricorda, infine, che il differimento della soppressione ha avuto effetti anche in relazione agli acquisti posti in essere durante lo scorso mese di gennaio 2017, anche per essi infatti i soggetti con periodicità mensile dovevano provvedere all'invio dei modelli vendite e acquisti entro lo scorso 27 febbraio 2017 (in quanto il 25 cadeva di sabato).

In considerazione del ripristino dell'adempimento a ridosso di questa prima scadenza riguardante i mensili, il direttore dell'Agenzia delle entrate Rossella Orlandi ha opportunamente comunicato che in caso di ritardato invio non si darà luogo all'applicazione di sanzioni.

CREDITO D'IMPOSTA RICERCA E SVILUPPO – I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

Con due distinte risoluzioni pubblicate nel corso del mese di febbraio, l'Agenzia delle entrate interviene per chiarire l'applicazione concreta a due casi del credito d'imposta per ricerca e sviluppo.

Il credito d'imposta

L'articolo 3, D.L. 145/2013, modificato dall'articolo 1, comma 35, L. 190/2014 riconosce a tutte le imprese che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo, *"a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello incorso al 31 dicembre 2019"*, un credito di imposta per investimenti in misura pari al 25% *"delle spese sostenute in eccedenza rispetto alla media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015"*.

Il credito di imposta spetta fino a un importo massimo annuale di 5 milioni di euro per ciascun beneficiario, a condizione che siano sostenute spese per attività di ricerca e sviluppo almeno pari a 30.000 euro.

Le disposizioni attuative sono state introdotte con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dello sviluppo Economico, del 27 maggio 2015, il quale di occupa in particolare di individuare gli investimenti agevolabili, definendo gli ambiti di ricerca fondamentale, ricerca industriale e sviluppo sperimentale richiamati dalla norma.

Le tipologie di spesa agevolabili sono quattro e, nello specifico, quelle relative a:

- a) personale altamente qualificato impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo, in possesso di un titolo di dottore di ricerca, ovvero iscritto a un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera, ovvero in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico;

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

- b) quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo e, comunque, con un costo unitario non inferiore a 2.000 euro al netto dell'Iva;
- c) spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le *start-up* innovative;
- d) competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne.

Per le spese relative al personale altamente qualificato (lettera a) e per quelle relative a contratti di ricerca c.d. *extra-muros* (lettera c), il credito di imposta spetta nella misura del 50% delle medesime.

Modifiche dal 2017

Si ricorda che l'articolo 1, comma 15, L. 232/2016 (Legge di Bilancio 2017), ha introdotto, con effetto a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 le seguenti modifiche:

- il periodo di vigenza del regime agevolativo è prorogato di un anno, in quanto il credito è riconosciuto per gli investimenti effettuati "*dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020*";
- tale credito è attribuito nella misura unitaria del 50% delle spese ammissibili, indipendentemente dalla tipologia di appartenenza delle stesse;
- l'importo massimo annuale del credito riconosciuto per ciascun beneficiario è elevato da 5 a 20 milioni di euro.

I chiarimenti della risoluzione n. 19/E/2017

Il primo documento da segnalare è la risoluzione n. 19/E/2017, nel quale l'Agenzia delle entrate ha fornito i seguenti chiarimenti:

- in tema di brevetti, possono essere ammessi al credito d'imposta per ricerca e sviluppo i brevetti per invenzione e i brevetti per modelli di utilità, posto che essi siano funzionali e connessi al progetto di ricerca e sviluppo, tuttora in corso di svolgimento, per il quale la società intende fruire del credito d'imposta; al contrario non possano essere ammessi i marchi d'impresa e i disegni;
- sono ammissibili i costi sostenuti per l'acquisizione di privative da soggetti terzi, anche da un fallimento di altra società;
- in tema di corretta valorizzazione delle singole "*privative industriali*" comprese in un lotto per il quale viene pagato un prezzo complessivo, non è possibile applicare un'imputazione forfettaria, ma occorre valorizzare il singolo bene immateriale individuando un ragionevole criterio di ripartizione, facendo ad esempio riferimento al loro valore normale;

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

- l’Agenzia delle entrate esclude che sia possibile includere nel calcolo della media di riferimento delle annualità precedenti, i costi sostenuti dalla società fallita, dalla quale i beni immateriali sono stati acquistati.

I chiarimenti della risoluzione n. 21/E/2017

Il secondo documento da segnalare è la risoluzione n. 21/E/2017. In tale documento vengono forniti chiarimenti riguardanti uno specifico investimento, ma comunque vi sono alcuni chiarimenti generalizzabili:

- il personale interno tecnico impiegato in attività di R&S, va collocato tra i costi di cui all'articolo 3, comma 6, lettera d), mentre i costi sostenuti per l'attività di ricerca svolta da professionisti in totale autonomia di mezzi e di organizzazione possono rientrare nella categoria di costi ammissibili ai sensi della lettera c) del comma 6, relativa alla c.d. ricerca “*extra-muros*”, alle condizioni previste dalla norma;
- per quanto riguarda il costo dei prototipi realizzati da terzi, ove il rapporto con i soggetti terzi sia stato improntato ad attività di ricerca e sviluppo finalizzate alla realizzazione di componenti nuovi, i costi dovranno essere considerati riconducibili alla categoria di cui alla lettera c), comma 6 dell'articolo 3, D.L. 145/2013 e agevolabili al 50%”;
- è consentito il cumulo del credito di imposta con altri contributi pubblici o agevolazioni e l'importo risultante dal cumulo non potrà essere superiore ai costi sostenuti;
- nel caso di investimento che copra più annualità, sia nella determinazione dell’ammontare degli investimenti eleggibili nel periodo di imposta in cui il contribuente intende beneficiare dell'agevolazione, sia nel calcolo della media, è necessario considerare tutti i costi riferibili alle quattro categorie di spese agevolabili, a prescindere, nel caso in cui la società effettui più progetti di ricerca e sviluppo, dallo specifico progetto per cui gli stessi sono stati sostenuti. Ai fini della valorizzazione di ciascuna categoria di spesa occorre assumere, quale costo rilevante, il costo di competenza del periodo di imposta per il quale si intende beneficiare dell'agevolazione, al lordo della parte di contributo ricevuto con riferimento al medesimo costo;
- per quanto concerne la corretta imputazione temporale degli investimenti, i relativi costi devono considerarsi sostenuti alla data di ultimazione della prestazione ovvero, in caso di stati di avanzamento lavori, alla data di accettazione degli stessi da parte del committente;
- ai fini della documentazione a supporto da conservare, con riferimento agli investimenti relativi ai singoli prototipi realizzati mediante prestazioni di soggetti terzi, in mancanza dei contratti stipulati con detti soggetti, i relativi costi dovranno essere adeguatamente supportati da altri documenti, quali proposte e/o ordini di acquisto e relative fatture. Inoltre, il contribuente, al fine di dimostrare la componente relativa all’attività di ricerca e sviluppo di dette prestazioni, è tenuto ad acquisire anche una relazione sottoscritta dai soggetti terzi commissionari concernente le attività svolte nel periodo di imposta cui il costo sostenuto si riferisce e, comunque, dovrà fornire,

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

in sede di controllo, ogni altro elemento informativo che dimostri l'esistenza di accordi tra le parti volti a realizzare un progetto di ricerca e i relativi corrispettivi.

DISTRIBUTORI AUTOMATICI: OBBLIGO TELEMATICO DAL PROSSIMO 1° APRILE 2017

Il D.Lgs. 127/2015, all'articolo 2, comma 1 prevede che a decorrere dal 1° gennaio 2017, i soggetti che effettuano le operazioni di cui all'articolo 22 del decreto Iva (cioè i commercianti al minuto e soggetti assimilati) possono optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate dei dati dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi. Il termine per esercitare l'opzione è stato successivamente prorogato e attualmente stabilito al 31 marzo 2017.

Accanto a questa previsione "opzionale" il successivo comma 2, come modificato dal recente D.L. 193/2016, stabilisce, invece, che:

➔ dal prossimo **1° aprile 2017** la trasmissione telematica dei corrispettivi di cui al comma 1 è obbligatoria per i soggetti passivi che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi tramite distributori automatici.

In attesa della data di decorrenza dell'obbligo molti operatori si sono interrogati sul concreto significato da attribuire alla nozione di "*distributori automatici*", anche al fine di capire quali sono i soggetti rientranti o meno nel predetto obbligo.

Con la risoluzione n. 116 dello scorso 21 dicembre 2016 l'Agenzia delle entrate ha fornito delle indicazioni, non esaustive, che di seguito si riportano:

- per "*distributore automatico*" si intende un apparecchio che, su richiesta dell'utente, eroga prodotti e servizi ed è costituito almeno dalle seguenti componenti *hardware*, garantendo un collegamento automatico tra loro:
 - uno o più sistemi di pagamento;
 - un sistema elettronico - dotato di un processore e una memoria - capace di processare i dati delle transazioni e memorizzarli;
 - un erogatore di beni e/o servizi;
 - una "*porta di comunicazione*" capace di trasferire digitalmente i dati a un dispositivo atto a trasmettere gli stessi al sistema dell'Agenzia delle entrate;
- sono quindi escluse dall'obbligo tutte quelle ipotesi in cui:

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

- non si è in presenza di un distributore automatico, così come sopra descritto (si pensi, ad esempio, ai tradizionali distributori meccanici di palline contenenti piccoli giochi per bambini, privi di allacciamento elettrico e di una scheda elettronica che controlla l'erogazione - diretta o indiretta - e memorizza le somme incassate);
 - un apparecchio distributore non eroga direttamente (come avviene, invece, ad esempio, per cibi e bevande) o indirettamente (si pensi all'acquisto di gettoni poi inseriti in altre macchine per farle funzionare o alla ricarica di chiavette) beni/servizi, ma fornisce solo l'attestazione/quantificazione di servizi resi in altro modo o tempo (come avviene, ad esempio, per i pedaggi autostradali);
- non possono rientrare nell'obbligo di memorizzazione e invio telematico dei corrispettivi i distributori dei biglietti di trasporto e di sosta, per i quali gli apparecchi automatici non solo fungono da mero strumento di pagamento di un servizio che sarà reso altrimenti, ma erogano ciò che a tutti gli effetti null'altro è se non una certificazione fiscale di tale servizio (sono quindi escluse le biglietterie automatiche per il trasporto quali treno, aereo, pullman, bus, metro, etc. e quelle per la sosta regolamentata - parcheggi nelle c.d. "strisce blu" - e non regolamentata, come pure le altre che possono essere ricondotte nell'alveo delle stesse come ad esempio, le apparecchiature che consentono l'acquisto di *skipass* i quali sono a tutti gli effetti considerati titoli di viaggio.

Come detto in precedenza le indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate non paiono esaustive in quanto non risolvono i dubbi su altrettante situazioni che possono verificarsi in concreto e che di seguito si elencano a titolo esemplificativo:

- impianti automatici di autolavaggio;
- lavanderie a gettone;
- distributori automatici di carburante;
- distributori di sigarette e di generi di monopolio in genere (tali apparecchi peraltro distribuiscono anche beni di altro genere).

Per queste situazioni e per altre similari, nelle quali in taluni casi trovano applicazione meccanismi che comportano l'assolvimento dell'Iva all'origine e che fanno perdere di significato all'obbligo di comunicazione telematica del corrispettivo all'Amministrazione finanziaria, è quanto mai opportuno che l'Agenzia delle entrate intervenga nuovamente per fornire chiarimenti in merito al preciso ambito applicativo dell'obbligo in questione.

Si tenga infine presente che con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate potranno essere stabiliti, rispetto al 1° aprile 2017, termini differiti di entrata in vigore dell'obbligo di memorizzazione elettronica e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi, in relazione alle specifiche variabili tecniche di peculiari distributori automatici.

SPESOMETRO PER IL PERIODO DI IMPOSTA 2016

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

L'articolo 21, D.L. 78/2010 stabilisce che per le operazioni rilevanti ai fini Iva per le quali è previsto l'obbligo di emissione della fattura occorre comunicare per ciascun cliente e fornitore l'importo delle operazioni attive e passive effettuate in ogni periodo di imposta. Per le operazioni per le quali non è previsto l'obbligo di emissione della fattura la comunicazione telematica deve essere effettuata quando le operazioni rilevanti ai fini Iva sono di importo lordo non inferiore a 3.600 euro.

La scadenza per l'invio telematico dello "Spesometro" è fissata al:

- 10 aprile 2017 per i soggetti passivi che effettuano la liquidazione mensile Iva;
- 20 aprile 2017 per i soggetti passivi che effettuano la liquidazione trimestrale Iva.

Sono obbligati alla presentazione dello Spesometro tutti i soggetti passivi Iva, tranne i contribuenti minimi e i contribuenti forfettari.

Le operazioni interessate

Le operazioni da indicare nel modello polivalente devono tenere conto delle semplificazioni introdotte dall'articolo 2, comma 6, D.L. 16/2012 (che ha modificato l'originaria disposizione contenuta nell'articolo 21, D.L. 78/2010).

Occorre quindi operare una prima importante distinzione tra:

- **operazioni per le quali vige obbligo di fatturazione** per le quali vanno spediti i dati di tutte le fatture emesse e ricevute;
- **operazioni senza obbligo di fatturazione** per le quali rimane l'originaria soglia di monitoraggio (3.600 euro al lordo dell'Iva), il che porta a concentrare l'attenzione solo sulle operazioni veramente significative (escludendo da tale compito la stragrande maggioranza dei contribuenti).

In relazione alle operazioni fatturate volontariamente dal cedente/prestatore, cioè quelle per le quali non vi è un esplicito obbligo normativo di fatturazione (si pensi al caso del negoziante che potrebbe certificare tutte le proprie operazioni tramite scontrino/ricevuta fiscale ma che trova più comodo emettere le fatture per ogni operazione, senza che il cliente ne faccia esplicita richiesta), l'emissione della fattura determina comunque l'obbligo di comunicazione dell'operazione anche se di importo inferiore alla soglia dei 3.600 euro al lordo dell'Iva.

Relativamente alla ipotesi sopra evidenziata, inoltre, l'Agenzia delle entrate ha concesso per i periodi di imposta 2012 e 2013 ai soggetti di cui agli articoli 22 (commercianti al minuto e assimilati) e 74-ter (agenzie di viaggio) del D.P.R. 633/1972 la possibilità di comunicare le sole operazioni attive per le quali sia stata emessa fattura, di importo unitario pari o superiore a 3.000 euro al netto di Iva per i commercianti al minuto e soggetti assimilati e a 3.600 euro al lordo dell'Iva per le agenzie di viaggio. Tale facoltà è stata poi estesa anche ai periodi di imposta 2014 e 2015 da specifici provvedimenti approvati a ridosso della scadenza per le comunicazioni telematiche.

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

N.B.

Resta quindi da verificare se anche per il periodo di imposta 2016 l'Agenzia delle entrate disporrà tale semplificazione oppure se, per la prima volta, tali operazioni fatturate andranno comunicate a prescindere dall'importo e, pertanto, se non distintamente annotate sui registri Iva, dovranno essere estrapolate dal totale dei corrispettivi per essere inserite nel modello e trasmesse in via telematica.

Sono poi state previste da vari provvedimenti le esclusioni dall'obbligo di comunicazione telematica delle operazioni già monitorate dall'Amministrazione finanziaria e delle operazioni già oggetto di comunicazione all'Anagrafe Tributaria. In particolare, sono escluse dall'obbligo di comunicazione le operazioni già comunicate tramite il Sistema Tessera Sanitaria nei mesi di gennaio e febbraio 2017 dai soggetti obbligati.

I termini di presentazione

Il termine di presentazione dello Spesometro è differenziato a seconda del regime di liquidazione ai fini Iva adottato dai contribuenti per l'annualità oggetto di comunicazione. Per il periodo di imposta 2016, i soggetti tenuti all'adempimento devono trasmettere il modello:

- entro il 10 aprile 2017 se nel 2016 hanno effettuato liquidazioni Iva mensili;
- entro il 20 aprile 2017 se nel 2016 hanno effettuato liquidazioni Iva trimestrali.

La comunicazione telematica può essere presentata direttamente dal contribuente tramite il servizio Entratel/Fisconline oppure per il tramite di intermediari abilitati.

Si ricorda alla gentile Clientela che, limitatamente al periodo di imposta 2015, il comunicato stampa dell'Agenzia delle entrate del 1° aprile 2016, confermato nei giorni successivi dalla pubblicazione di un provvedimento, ha consentito ai soggetti che hanno effettuato liquidazioni Iva mensili nel 2015 di trasmettere telematicamente lo spesometro entro lo stesso termine dei soggetti che hanno effettuato liquidazioni Iva trimestrali nel 2015 (quindi, entro il 20 aprile 2016). Resta quindi da verificare se anche per il periodo di imposta 2016 l'Agenzia delle entrate disporrà tale proroga del termine di invio per i soggetti che hanno effettuato liquidazioni Iva mensili.

È in ogni caso consentito inviare una dichiarazione integrativa al fine di rettificare o integrare la comunicazione originariamente trasmessa ovvero definire l'omessa presentazione dello spesometro entro i termini stabiliti mediante l'istituto del ravvedimento operoso.

Le operazioni con Paesi con fiscalità privilegiata (*Black-list*)

Per effetto dell'abrogazione disposta dal D.L. 193/2016 dei commi che vanno da 1 a 3 dell'articolo 1, D.L. 40/2010 è stato soppresso già con riferimento al periodo d'imposta 2016, l'obbligo di comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate di tutte le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate e ricevute, registrate o soggette a registrazione, nei confronti di operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità privilegiata (cosiddetti "*Black list*").

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

Pertanto, in presenza di operazioni attive e passive effettuate nel 2016 con operatori economici aventi sede, residenza o domicilio in Paesi a fiscalità privilegiata, non va più compilato il quadro BL del modello di comunicazione polivalente.

LE NUOVE MODALITÀ DI PRESENTAZIONE DELLA RICHIESTA PER LA “SABATINI-TER”

La Legge di Bilancio 2017 (L.232/2016) ha prorogato fino al 31 dicembre 2018 il termine per la concessione alle micro, piccole e medie imprese di finanziamenti agevolati per l’effettuazione di investimenti in macchinari, impianti, beni strumentali d’impresa, attrezzature, *hardware*, *software* e tecnologie digitali.

L’agevolazione costituita dalla erogazione del finanziamento e del contributo in conto interessi da parte del Ministero dello sviluppo economico è stata denominata “*Sabatini-ter*”. La riapertura dei termini per la presentazione delle domande di accesso all’agevolazione è già operativa dallo scorso 2 gennaio 2017.

I requisiti soggettivi e oggettivi

I requisiti soggettivi e oggettivi per accedere alla agevolazione *Sabatini-ter* non sono sostanzialmente cambiati rispetto alla normativa in vigore fino al 31 dicembre 2016 (la novità consiste nella possibilità di effettuare investimenti agevolati in tecnologie digitali e sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti). Possono beneficiare delle agevolazioni le pmi che alla data di presentazione della domanda non si trovano in condizioni tali da risultare “*imprese in difficoltà*” così come individuate, per i settori agricolo, forestale e zone rurali, al punto 14) dell’articolo 2, Regolamento UE 702/2014, per il settore della produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell’acquacoltura, al punto 5) dell’articolo 3, Regolamento UE 1388/2014 e per i settori non ricompresi nei precedenti al punto 18) dell’articolo 2, Regolamento UE 651/2014.

Non vi sono limitazioni per quanto riguarda la natura giuridica del soggetto richiedente che, pertanto, può essere una ditta individuale, una società di persone o una società di capitali purché classificate nelle dimensioni di micro, piccola o media impresa.

Le spese ammissibili riguardano beni strumentali oggetto di investimenti destinati a strutture produttive già esistenti o da impiantare che presentano una autonomia funzionale (presi singolarmente ovvero nel loro insieme).

L’investimento può essere effettuato:

- mediante l’acquisto dei beni materiali e immateriali (il bene deve essere capitalizzato e risultare nell’attivo patrimoniale della pmi beneficiaria per almeno 3 anni);
- mediante l’acquisizione in *leasing* dei beni materiali e immateriali (l’opzione di acquisto prevista dal contratto, i cui effetti decorrono dal termine della locazione finanziaria, deve essere esercitata anticipatamente al momento della stipula del contratto).

STUDIO LIVRAGHI

COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

Non sono in ogni caso ammissibili le spese:

- per l'acquisto di componenti o parti di macchinari, impianti e attrezzature;
- relative a terreni, fabbricati o "immobilizzazioni in corso e acconti";
- per scorte di materie prime e semilavorati;
- per prestazioni di servizi e consulenze;
- per l'acquisto di beni che costituiscono mera sostituzione di beni già esistenti in azienda;
- relative a commesse interne;
- relative a beni usati o rigenerati;
- per materiali di consumo;
- di funzionamento;
- relative a imposte e tasse;
- relative al contratto di finanziamento e a spese legali;
- relative a utenze;
- per pubblicità e promozione.

Le modalità di presentazione della domanda alle banche e intermediari finanziari

La circolare n. 14036 del 15 febbraio 2017 del Ministero dello sviluppo economico ha commentato le novità introdotte dal 1° gennaio 2017 relative al rifinanziamento della misura per complessivi 560.000.000 euro e alla destinazione di una riserva pari a 112.000.000 euro finalizzata alla concessione di finanziamenti per l'acquisto di impianti, macchinari e attrezzature finalizzati alla realizzazione di investimenti in tecnologie digitali e in sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti. Sono stati, inoltre, pubblicati sul sito del Ministero dello sviluppo economico la nuova modulistica da utilizzare dal 1° marzo 2017 e l'elenco delle banche e degli intermediari finanziari aderenti all'addendum alla convenzione "Beni strumentali" firmata tra il Ministero dello sviluppo economico, l'Associazione Bancaria Italiana e la Cassa Depositi e Prestiti il 23 febbraio 2017.

Si riepilogano nella tabella seguente i passaggi utili all'erogazione del finanziamento e alla successiva concessione del contributo in conto interessi.

Domanda di agevolazione	➔	Va inviata via pec alla banca/intermediario finanziario utilizzando il nuovo modulo disponibile sul sito <i>web</i> del Mise.
Valutazione della banca/intermediario finanziario	➔	La banca/intermediario finanziario, previa conferma da parte del Mise della disponibilità delle risorse da destinare al contributo, ha facoltà di concedere alla pmi il finanziamento, mediante l'utilizzo della provvista resa disponibile da Cassa Depositi e Prestiti ovvero mediante diversa provvista (può esserci il Fondo di garanzia per le piccole e medie imprese per l'80% dell'ammontare del finanziamento).

STUDIO
LIVRAGHI
COMMERCIALISTI ASSOCIATI

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

Comunicazione al Mise	➔	La banca/intermediario finanziario che intende concedere il finanziamento alla pmi deve trasmettere la delibera al Mise unitamente alla documentazione inviata dalla pmi in fase di presentazione della domanda.
Concessione del contributo	➔	Il Mise adotta il provvedimento di concessione del contributo e lo trasmette alla pmi e alla banca/intermediario finanziario. Il contributo è pari all'ammontare degli interessi, calcolati su un piano di ammortamento quinquennale convenzionale, al tasso del 2,75% per la generalità degli investimenti tranne quelli in tecnologie digitali e in sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti per i quali il tasso è del 3,575%.
Erogazione del finanziamento	➔	La banca/intermediario finanziario stipula il contratto con la pmi ed eroga il finanziamento in un'unica soluzione (nel caso di contratto di mutuo) ovvero entro 30 giorni dalla data di consegna del bene o alla data di collaudo (nel caso di contratto di locazione finanziaria). La stipula del contratto può avvenire anche prima della ricezione del decreto Mise di concessione del contributo.
Ultimazione dell'investimento	➔	La pmi compila la dichiarazione attestante l'avvenuta ultimazione. Dopo avere saldato i fornitori la pmi richiede l'erogazione della prima quota di contributo tramettendola al Mise, unitamente all'ulteriore documentazione richiesta.

Lo studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.

Distinti saluti.

Dott. Alberto Livraghi