

CIRCOLARE INFORMATIVA INVIATA A CURA DI

**STUDIO COLOMBO ALTAMURA POMETTO
COMMERCIALISTI**

NOVITÀ

3	LAVORATORI DIPENDENTI PRIVATI	Fruizione di premi di risultato sotto forma di <i>benefit</i> in assenza dei requisiti - Rettifiche in dichiarazione dei redditi
5	IMPRESE E PROFESSIONISTI	Comunicazioni di anomalia nei dati relativi agli studi di settore
6	SOGGETTI IRPEF/IRES	Modalità di cessione da parte dei condomini della detrazione IRPEF/IRES per gli interventi antisismici e di riqualificazione energetica
9	TUTTI I SOGGETTI	<i>Voluntary disclosure-bis</i> - Chiarimenti
10	SOGGETTI IVA	Cessazione della partita IVA ed esclusione dal VIES per i soggetti a rischio
11	SOGGETTI IRES	Computo del limite complessivo delle svalutazioni crediti deducibili
13	PERSONE FISICHE	Controlli preventivi sui modelli 730 - Elementi di incoerenza - Criteri di individuazione
14	TITOLARI DI PARTITA IVA	Compensazioni orizzontali di crediti fiscali - Modelli F24 presentati da titolari di partita IVA - Obbligo di utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate
16	IMPRESE	Trasformazione agevolata in società semplice

IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

17	TUTTI I SOGGETTI	Rottamazione delle cartelle - Comunicazioni di liquidazione degli importi
----	------------------	---

PROCEDURE PRATICHE

18	SOGGETTI IVA	Versamento del diritto annuale alle camere di commercio
----	--------------	---

FISCO

FRUIZIONE DI PREMI DI RISULTATO SOTTO FORMA DI *BENEFIT* IN ASSENZA DEI REQUISITI - RETTIFICHE IN DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Ris. Agenzia delle Entrate 9.6.2017 n. 67

LAVORATORI
DIPENDENTI
PRIVATI

L'Agenzia delle Entrate, con la ris. 9.6.2017 n. 67, ha fornito chiarimenti sulle modalità di compilazione del modello 730/2017 e del modello REDDITI PF 2017 nei casi in cui la percezione di somme per premi di risultato sia avvenuta sotto forma di *benefit* detassati in assenza dei requisiti prescritti, con conseguente obbligo, per il lavoratore, di rettificare l'operato del sostituto d'imposta in sede di dichiarazione dei redditi.

SOSTITUZIONE DEI PREMI DI RISULTATO CON BENI E SERVIZI DI *WELFARE*

Va ricordato che, per il periodo di imposta 2016, l'art. 1 co. 182 ss. della L. 208/2015 (legge di stabilità 2016) ha accordato ai lavoratori dipendenti privati, titolari, nel 2015, di un reddito di lavoro dipendente non superiore a 50.000,00 euro, la facoltà:

- oltre che di avvalersi della tassazione sostitutiva invece che di quella ordinaria, optando per la corresponsione in denaro delle somme spettanti, in esecuzione di contratti collettivi aziendali o territoriali, a titolo di premio di risultato o partecipazione agli utili dell'impresa, tassate, entro il limite di 2.000,00 euro (o di 2.500,00 euro in caso di coinvolgimento paritetico dei lavoratori nell'organizzazione del lavoro) con l'aliquota del 10% in luogo di IRPEF e addizionali;
- di sostituire, in tutto o in parte, la corresponsione di tali emolumenti con la fruizione dei *benefit* (in particolare, opere o servizi in natura c.d. di "*welfare*") di cui all'art. 51 co. 2 e 3 ultimo periodo del TUIR, esclusi dal reddito di lavoro dipendente, con conseguente esenzione, entro i limiti dell'importo agevolabile, da ogni forma di tassazione.

La circ. Agenzia delle Entrate 15.6.2016 n. 28 ha subordinato la suddetta "conversione" alla sussistenza congiunta delle seguenti condizioni:

- le somme devono costituire premi o utili potenzialmente assoggettabili, per la sussistenza di tutti i presupposti soggettivi e oggettivi, all'imposta sostitutiva del 10%;
- la facoltà di sostituzione deve essere espressamente prevista dalla contrattazione collettiva di secondo livello.

In assenza dei requisiti per fruire del regime agevolato il sostituto d'imposta avrebbe dovuto assoggettare a tassazione ordinaria tutte le somme percepite, incluse quelle ricevute sotto forma di *benefit*.

Qualora non lo abbia fatto, riconoscendo l'agevolazione fiscale al lavoratore pur in difetto dei requisiti, spetta a quest'ultimo tassare ordinariamente le somme di cui trattasi, compresi i *benefit*, mediante la presentazione della dichiarazione dei redditi.

RETTIFICHE DEL CONTRIBUENTE IN SEDE DI DICHIARAZIONE DEI REDDITI

In sede di dichiarazione dei redditi, il trattamento fiscale riservato ai premi di risultato può essere confermato o rettificato dal contribuente.

A sua volta, la rettifica in dichiarazione dell'operato del sostituto d'imposta può essere:

- obbligatoria, qualora la tassazione agevolata sia stata applicata erroneamente (ad esempio, in favore di un lavoratore che, nel 2015, abbia percepito redditi di lavoro dipendente di importo superiore a 50.000,00 euro);
- facoltativa, qualora, pur in assenza di errori, il contribuente decida di optare per una differente modalità di tassazione, ritenendo quella applicata dal sostituto meno vantaggiosa.

MODALITÀ DI COMPILAZIONE DEI MODELLI 730/2017 E REDDITI PF 2017

La ris. 67/2017 precisa che, nei modelli dichiarativi, sono previsti campi distinti per l'indicazione dei compensi per premi di risultato e dei *benefit*, poiché, nel caso in cui il contribuente scelga in dichiarazione la tassazione ordinaria ritenendola più favorevole, la procedura di liquidazione del 730 (o il *software* del modello REDDITI) farà confluire nel reddito complessivo solo i compensi, mentre i *benefit*, fruiti in sostituzione di parte degli emolumenti premiali (dotati dei requisiti), resteranno detassati.

Qualora, invece, il datore di lavoro abbia riconosciuto la detassazione dei *benefit* in assenza dei requisiti, il contribuente deve:

- nel modello 730/2017, indicare l'importo dei *benefit*, risultante dal punto 573 della Certificazione Unica 2017, nel rigo C4 colonna 3 ("*Somme imposta sostitutiva*") – e non nella colonna 5 ("*Benefit*") – e barrare la colonna 6 ("*Tassazione ordinaria*"), al fine di ricondurre a tassazione ordinaria l'intero importo esposto in colonna 3, comprensivo delle somme tassate con imposta sostitutiva e dei *benefit*;
- nel modello REDDITI PF 2017, indicare l'importo dei *benefit*, di cui al punto 573 della CU 2017, nel rigo RC4 colonna 3 ("*Somme imposta sostitutiva*") e barrare la colonna 6 ("*Tassazione ordinaria*");
- in caso di utilizzo della dichiarazione precompilata, eliminare gli importi presenti nelle colonne 5 di ciascun rigo C4 (o RC4 del modello REDDITI) e inserire gli stessi nella colonna 3 o aggiungerli a quelli eventualmente già presenti nel campo. Deve, inoltre, essere barrata la colonna 6.

L'Agenzia delle Entrate ricorda, infine, che, per effettuare qualsiasi correzione, è possibile:

- annullare il modello 730 già inviato mediante l'apposita applicazione *web* dal 29.5.2017 al 20.6.2017;
- presentare una nuova dichiarazione entro il 24.7.2017.

FISCALE

COMUNICAZIONI DI ANOMALIA NEI DATI RELATIVI AGLI STUDI DI SETTORE

Prov. Agenzia delle Entrate 6.6.2017 n. 106666

IMPRESE E
PROFESSIONISTI

Con il provv. Agenzia delle Entrate 6.6.2017 n. 106666, sono state individuate 70 tipologie di anomalia nei dati degli studi di settore per il triennio 2013-2014-2015 che sono oggetto di apposita segnalazione al contribuente.

TIPOLOGIE DI ANOMALIE

Tra le anomalie più significative, si segnalano le seguenti:

- irregolarità tra gli ammontari indicati di esistenze iniziali e rimanenze finali;
- anomalie nella gestione del magazzino;
- incongruenze tra i dati indicati nel Quadro F - Elementi contabili e quelli corrispondenti dichiarati nel Quadro T - Congiuntura economica;
- anomalie relative ai beni strumentali e agli ammortamenti;
- superamento di specifici limiti per gli indicatori "Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi" e "Incidenza delle altre componenti negative al netto dei canoni di locazione sui compensi";
- anomalie relative ai dati relativi al personale;
- forzature dei controlli di coerenza tra modelli studi di settore e UNICO 2016;
- indicazione della causa di esclusione riconducibile al non normale svolgimento dell'attività;
- incoerenze tra lo studio applicato, i dati strutturali e gli elementi specifici dell'attività dichiarati.

INOLTRO DELLE COMUNICAZIONI

Le comunicazioni di anomalia sono pubblicate nel Cassetto fiscale dei contribuenti interessati; in particolare, sono inoltrate:

- all'intermediario abilitato tramite Entratel, se il contribuente ha effettuato questa scelta al momento della presentazione di UNICO 2016 e se tale intermediario ha accettato, nella medesima dichiarazione, di riceverle;
- al contribuente tramite PEC, nel caso in cui non sia stato appositamente delegato l'intermediario.

Per i contribuenti abilitati ai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, l'invito ad accedere al Cassetto fiscale viene comunicato anche via *mail* o *sms*.

SOFTWARE "COMUNICAZIONI ANOMALIE 2017"

I contribuenti, anche tramite intermediari incaricati della trasmissione delle dichiarazioni,

potranno fornire chiarimenti e precisazioni tramite il *software* gratuito “Comunicazioni anomalie 2017”. Qualora riconoscesse di aver commesso errori od omissioni nell’indicazione dei dati degli studi di settore, il contribuente ha la possibilità di correggerli mediante il ravvedimento operoso (art. 13 del DLgs. 472/97).

FISCALE

MODALITÀ DI CESSIONE DA PARTE DEI CONDOMINI DELLA DETRAZIONE IRPEF/IRES PER GLI INTERVENTI ANTISISMICI E DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA

Prov. Agenzia delle Entrate 8.6.2017 n. 108572 e 108577

SOGGETTI
IRPEF/IRES

L’Agenzia delle Entrate ha individuato le modalità con le quali i beneficiari della detrazione IRPEF/IRES per determinati interventi antisismici e di riqualificazione energetica realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali possono cedere il credito corrispondente a tale detrazione per le spese sostenute dall’1.1.2017 al 31.12.2021.

OPZIONE PER LA CESSIONE DEL CREDITO CORRISPONDENTE ALLA DETRAZIONE

Si ricorda che l’art. 1 co. 2 della L. 11.12.2016 n. 232, attraverso la modifica degli artt. 14 co. 2-*sexies* e 16 co. 1-*quinquies* del DL 4.6.2013 n. 63 (conv. L. 3.8.2013 n. 90), ha previsto, in relazione ai suddetti interventi, la possibilità per i contribuenti di cedere, ai fornitori dei beni e dei servizi necessari alla realizzazione degli interventi e ad altri soggetti privati, un credito d’imposta corrispondente alla detrazione spettante.

Di seguito si riportano le tipologie di detrazioni IRPEF/IRES che possono essere cedute come credito d’imposta.

INTERVENTI RELATIVI A MISURE ANTISISMICHE

L’art. 16 co. 1-*quinquies* del DL 63/2013 ammette una detrazione IRPEF/IRES in relazione agli interventi antisismici realizzati sulle parti comuni di edifici condominiali:

- nella misura del 75% delle spese sostenute, se dalla realizzazione degli interventi derivi una riduzione del rischio sismico che determini il passaggio ad una classe inferiore di rischio;
- oppure, nella misura dell’85% delle medesime spese, se dall’intervento derivi il passaggio a due classi inferiori di rischio.

La suddetta detrazione:

- si applica su un ammontare delle spese non superiore a 96.000,00 euro, moltiplicato il numero delle unità immobiliari che compongono l’edificio;
- deve essere ripartita in cinque quote annuali di pari importo.

INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA

L'art. 14 co. 2-*quater* del DL 63/2013 ammette una detrazione IRPEF/IRES con riferimento agli interventi di riqualificazione energetica su parti comuni di condomini:

- nella misura del 70% delle spese sostenute, se relative ad interventi condominiali che interessino l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo;
- oppure nella misura del 75% delle medesime spese, se relative ad interventi finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva e che conseguano almeno la qualità media di cui al DM 26.6.2015.

Tale detrazione:

- si applica su un ammontare delle spese non superiore a 40.000,00 euro, moltiplicato il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio;
- deve essere ripartita in dieci quote annuali di pari importo.

AMBITO SOGGETTIVO

Per entrambi i tipi di interventi, possono cedere il credito d'imposta:

- i condòmini, anche non tenuti a versare l'imposta sul reddito, a patto che siano teoricamente beneficiari delle suddette detrazioni;
- i cessionari del credito, che a loro volta possono effettuare altre cessioni.

La cessione può avvenire in favore dei fornitori che hanno effettuato gli interventi e di altri soggetti privati (come persone fisiche, anche esercenti attività di lavoro autonomo o d'impresa, società ed enti); sono esclusi istituti di credito, intermediari finanziari e amministrazioni pubbliche di cui al DLgs. 165/2001.

CESSIONE DEL CREDITO

Il credito d'imposta che il condòmino può cedere è determinato sulla base dell'intera spesa approvata dalla delibera assembleare per l'esecuzione dei lavori, ripartita tra i condòmini secondo i criteri approvati dall'assemblea o sulla base dell'intera spesa sostenuta dal condòmino nel periodo d'imposta e pagata dal condominio ai fornitori per la parte non ceduta sotto forma di credito.

Il cessionario può disporre del credito dal 10 marzo del periodo d'imposta successivo a quello in cui il condominio ha sostenuto la spesa e nei limiti in cui il condòmino cedente abbia contribuito al relativo sostenimento.

ADEMPIMENTI PER LA CESSIONE DEL CREDITO

I provvedimenti in esame prevedono degli adempimenti analoghi, sia per il condòmino che per l'amministratore di condominio, in relazione alla cessione del credito corrispondente alle detrazioni sopra esposte.

In particolare, il condòmino che cede il credito deve, se i dati della cessione non sono già indicati nella delibera condominiale, comunicare all'amministratore del condominio, entro il 31 dicembre del periodo d'imposta di riferimento, l'avvenuta cessione del credito e la

relativa accettazione da parte del cessionario, indicando il proprio nome, cognome e codice fiscale e la denominazione e il codice fiscale del cessionario.

L'amministratore di condominio, invece, deve:

- comunicare annualmente all'Agenzia delle Entrate, ai fini della dichiarazione precompilata, la denominazione e il codice fiscale del cessionario, l'accettazione di quest'ultimo del credito ceduto e il suo ammontare, osservando le modalità individuate dal DM 1.12.2016;
- consegnare al condòmino la certificazione delle spese a lui imputabili sostenute nell'anno precedente dal condominio, indicando il protocollo telematico della citata comunicazione all'Agenzia delle Entrate.

Il mancato invio della comunicazione di cui al primo punto rende inefficace la cessione del credito.

NOTIFICA DELLA CESSIONE DEL CREDITO

Il cessionario, attraverso il proprio "Cassetto fiscale", può verificare il credito d'imposta ad esso attribuito, il quale potrà essere utilizzato solo a seguito della relativa accettazione. Le informazioni sull'accettazione saranno disponibili anche nel "Cassetto fiscale" del cedente.

UTILIZZO DEL CREDITO IN COMPENSAZIONE

Il credito d'imposta attribuito al cessionario, che non sia oggetto di successiva cessione, è ripartito in un numero fisso di quote annuali di pari importo (in particolare, 5 quote per la detrazione spettante per interventi antisismici o 10 quote per quella relativa alla riqualificazione energetica), utilizzabili in compensazione orizzontale ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, presentando il modello F24 esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate. Al riguardo, non si applica il limite annuo di 700.000,00 euro di compensazioni previsto dall'art. 34 co. 1 della L. 23.12.2000 n. 388.

La quota di credito che non è utilizzata nell'anno può essere utilizzata negli anni successivi, ma non può essere richiesta a rimborso.

CONTROLLI DA PARTE DELL'AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA

Qualora venga accertata la mancata integrazione, anche parziale, dei requisiti oggettivi che danno diritto alla detrazione d'imposta, l'Agenzia delle Entrate provvede al recupero del credito corrispondente nei confronti del condòmino, maggiorato di interessi e sanzioni. In caso di indebita fruizione, anche parziale, del credito da parte del cessionario, invece, la stessa Agenzia provvede al recupero del relativo importo nei suoi confronti, maggiorato di interessi e sanzioni.

FISCALE

VOLUNTARY DISCLOSURE-BIS - CHIARIMENTI

Circ. Agenzia delle Entrate 12.6.2017 n. 19

TUTTI I SOGGETTI

La circ. Agenzia delle Entrate 12.6.2017 n. 19 è intervenuta sulla proroga della procedura della collaborazione volontaria (c.d. “*voluntary disclosure-bis*”) ex art. 5-*octies* del DL 167/90.

AUTOLIQUIDAZIONE E MAGGIORAZIONI SUL DOVUTO

Per i soggetti aderenti alla procedura che liquidano autonomamente le imposte, le sanzioni e gli interessi dovuti (ossia, che procedono all'autoliquidazione), viene chiarito che le maggiorazioni del 3% o del 10% previste in caso di insufficiente versamento:

- si applicano a seguito di un riscontro tra quanto versato e quanto emerge dall'istanza di *voluntary disclosure* e dalla documentazione allegata;
- non potranno trovare applicazione qualora l'insufficiente versamento sia conseguenza di una riqualificazione giuridica della fattispecie da parte dell'Agenzia delle Entrate (ad esempio, in caso di erronea applicazione di un'imposta sostitutiva in luogo dell'imposizione ordinaria).

REGOLARIZZAZIONE DEI CONTANTI

Per regolarizzare il contante in sede di *voluntary disclosure-bis*, si applica un'apposita procedura “rafforzata” che prevede:

- il rilascio unitamente alla presentazione dell'istanza di una dichiarazione in cui si attesta che l'origine di tali valori non deriva da condotte costituenti reati diversi da quelli “coperti” dalla collaborazione volontaria;
- l'apertura e l'inventario in presenza di un notaio di eventuali cassette di sicurezza nelle quali i valori oggetto di collaborazione volontaria sono custoditi (entro la data di presentazione della relazione e dei documenti allegati);
- il versamento dei contanti e il deposito dei valori al portatore presso un rapporto vincolato fino alla conclusione della procedura (entro la data di presentazione della relazione e dei documenti allegati).

In merito alla citata procedura “rafforzata”, l'Agenzia delle Entrate precisa che essa risulta valida anche:

- per le disponibilità estere;
- per regolarizzare gioielli, opere d'arte, metalli preziosi e valute estere.

Si afferma, poi, che mentre la detenzione all'estero di contanti o valori al portatore in violazione della normativa in materia di monitoraggio fiscale costituisce sempre una violazione sanabile con la procedura di collaborazione volontaria c.d. “internazionale”,

analoga detenzione nel territorio italiano potrà essere oggetto della medesima procedura, nella versione nazionale, solo a condizione che i valori derivino da evasione fiscale.

FISCALE

CESSAZIONE DELLA PARTITA IVA ED ESCLUSIONE DAL VIES PER I SOGGETTI A RISCHIO

Prov. Agenzia delle Entrate 12.6.2017 n. 110418

SOGGETTI IVA

Il provv. Agenzia delle Entrate 12.6.2017 n. 110418, in attuazione dell'art. 35 co. 15-*bis* del DPR 633/72 e degli artt. 22-23 del reg. (UE) 7.10.2010 n. 904/2010, definisce criteri e modalità di controllo nei confronti dei soggetti titolari di partita IVA dai quali può derivare la cessazione d'ufficio della stessa e l'esclusione dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie ("archivio VIES").

CONTROLLI PERIODICI E ATTIVITÀ DI ANALISI DEL RISCHIO

Il provvedimento prevede l'effettuazione di riscontri e controlli, formali e sostanziali, nei confronti dei titolari di partita IVA, al fine di verificare l'esattezza e la completezza dei dati forniti per la loro identificazione ai fini IVA.

È prevista, in particolare:

- un'analisi del rischio, attraverso procedure automatizzate, orientata prioritariamente a elementi di rischio riconducibili, in sintesi, al titolare della ditta individuale (o al rappresentante fiscale, agli amministratori e ai soci, in caso di persona giuridica titolare di partita IVA), alla tipologia e alle modalità di svolgimento dell'attività, alla posizione fiscale del soggetto interessato e a collegamenti con soggetti coinvolti (direttamente o indirettamente) in fenomeni evasivi o fraudolenti;
- l'effettuazione di controlli formali e sostanziali, anche attraverso l'accesso nei luoghi di esercizio dell'attività, nei confronti dei soggetti individuati dall'analisi di cui al punto precedente.

I riscontri e i controlli sopra descritti:

- sono effettuati entro 6 mesi dalla data di attribuzione della partita IVA o della comunicazione per l'inclusione nella banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie;
- possono essere ripetuti in presenza di mutamenti significativi degli elementi di rischio considerati o di incoerenze rilevanti fra i dati fiscali dichiarati o comunicati periodicamente e le fonti informative dell'Agenzia delle Entrate.

PROVEDIMENTI ADOTTATI A SEGUITO DEI CONTROLLI EFFETTUATI

L'Ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente, in base al domicilio fiscale del titolare della partita IVA al momento dell'emissione dei provvedimenti, può notificare al contribuente:

- un provvedimento di cessazione della partita IVA, se dai controlli effettuati risultano assenti i requisiti soggettivi e/o oggettivi dell'IVA, con effetto dalla data di registrazione in Anagrafe tributaria della notifica del provvedimento. La cessazione della partita IVA comporta l'esclusione della stessa anche dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie;
- un provvedimento di esclusione dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie qualora, pur sussistendo i requisiti soggettivi e oggettivi dell'IVA, sia constatato che il soggetto abbia comunque effettuato consapevolmente operazioni intracomunitarie in un contesto di frode IVA e l'Ufficio abbia valutato la gravità del comportamento.

ISTANZA DI NUOVA INCLUSIONE NELL'ARCHIVIO VIES

Il contribuente, escluso dalla banca dati dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie, può essere nuovamente incluso nella stessa a seguito:

- dell'accoglimento di una specifica istanza, presentata all'Ufficio che ha emanato il provvedimento di esclusione, il quale adotta la decisione valutando le motivazioni del contribuente e previa verifica della rimozione delle irregolarità che avevano comportato l'esclusione dalla banca dati citata;
- di un provvedimento dell'Autorità giudiziaria o per effetto dell'annullamento in autotutela del provvedimento di esclusione.

Il provvedimento in commento precisa che ai soggetti esclusi, ai sensi dell'art. 35 co. 15-*bis* del DPR 633/72, è preclusa la possibilità di presentare l'opzione di cui all'art. 35 co. 2 lett. e-*bis*) del DPR 633/72 secondo le modalità stabilite dall'art. 1 del provv. Agenzia delle Entrate 15.12.2014 n. 159941. Non è possibile, pertanto, comunicare l'inclusione nell'archivio VIES con la dichiarazione di inizio attività ai fini IVA o, per i soggetti già titolari di partita IVA, utilizzando le funzioni rese disponibili nei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate.

FISCALE

COMPUTO DEL LIMITE COMPLESSIVO DELLE SVALUTAZIONI CREDITI DEDUCIBILI

Ris. Agenzia delle Entrate 8.6.2017 n. 65

SOGGETTI IRES

Con la risoluzione 8.6.2017 n. 65, l'Agenzia delle Entrate si sofferma sul limite complessivo delle svalutazioni crediti deducibili e, segnatamente, sul secondo periodo dell'art. 106 co. 1 del TUIR. In base a tale disposizione, la deduzione non è più ammessa quando

l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti per rischi su crediti ha raggiunto il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti risultanti in bilancio alla fine dell'esercizio.

In particolare, viene ribadito che:

- il confronto con il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti deve essere effettuato con il totale delle svalutazioni e degli accantonamenti "dedotti" e non con quelli complessivamente imputati in bilancio;
- se in un esercizio l'ammontare complessivo delle svalutazioni e degli accantonamenti dedotti eccede il 5% del valore nominale o di acquisizione dei crediti, concorre a formare il reddito dell'esercizio l'eccedenza e non tutti gli accantonamenti al fondo svalutazione crediti effettuati nell'esercizio medesimo.

ESEMPIO

Si ipotizzino i seguenti dati:

- valore nominale dei crediti dell'anno T pari a 10.224.714,00 euro;
- fondo svalutazione crediti complessivo al 31 dicembre dell'anno T-1 pari a 689.646,00 euro, di cui 424.266,00 euro "tassati" e 265.380,00 euro "dedotti".

Se il suddetto confronto fosse effettuato con il totale delle svalutazioni e degli accantonamenti imputati in bilancio, nell'anno T non sarebbe più deducibile alcun importo a titolo di svalutazione crediti, in quanto l'intero fondo ("dedotto" + "tassato", pari a 689.646,00 euro) eccederebbe il 5% del valore nominale dei crediti (pari a 511.236,00 euro).

Secondo l'Agenzia delle Entrate, invece, dal momento che il fondo "dedotto" fino all'anno T-1 ammonta a 265.380,00 euro, nell'esercizio T possono essere dedotte ulteriori svalutazioni dei crediti per un ammontare massimo di 51.124,00 euro (0,5% di 10.224.714,00), che portano il fondo fiscale complessivo al termine dell'anno T a 316.504,00 euro (inferiore al limite di 511.236,00 euro).

Supponendo che l'importo svalutato contabilmente coincida con l'ammontare deducibile, la scrittura contabile al 31.12 dell'anno T sarebbe la seguente:

		Svalutazione crediti (B.10.d CE)	a	Fondo svalutazione crediti (C.II.1 SP)	51.124,0 0
--	--	-------------------------------------	---	---	---------------

COSTO AMMORTIZZATO

Anche se la questione non è affrontata dalla risoluzione in commento, si ricorda che i limiti di deducibilità previsti dall'art. 106 del TUIR rimangono validi anche a seguito dell'introduzione del principio di derivazione rafforzata in capo ai soggetti, diversi dalle micro imprese di cui all'art. 2435-ter c.c., che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile (circ. Agenzia delle Entrate n. 7/2011, § 3.4, riguardo ai soggetti IAS).

La deroga dell'art. 83 del TUIR sembra trovare, invece, applicazione con riferimento alla base di commisurazione del *plafond* di cui all'art. 106. In pratica, per i citati soggetti, il valore di prima iscrizione dei crediti in bilancio dovrebbe rappresentare il valore fiscal-

mente riconosciuto per la misurazione del reddito imponibile sostituendosi al “valore nominale o di acquisizione”.

FISCALE

CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730 - ELEMENTI DI INCOERENZA - CRITERI DI INVIDUAZIONE

Prov. Agenzia delle Entrate 9.6.2017 n. 108815

PERSONE FISICHE

Con il provv. 9.6.2017 n. 108815, l’Agenzia delle Entrate ha approvato i criteri per individuare gli elementi di incoerenza da utilizzare per effettuare i controlli preventivi dei modelli 730/2017 che determinano un rimborso in capo al contribuente.

CONTROLLI PREVENTIVI SUI MODELLI 730

Ai sensi dell’art. 5 co. 3-*bis* del DLgs. 175/2014, come modificato dall’art 1 co. 949 lett. f) della L. 208/2015, l’Agenzia della Entrate può effettuare controlli preventivi nel caso di presentazione del modello 730 direttamente da parte del contribuente, ovvero tramite il sostituto d’imposta che presta l’assistenza fiscale, con modifiche rispetto alla dichiarazione precompilata che incidono sulla determinazione del reddito o dell’imposta e che:

- presentano elementi di incoerenza rispetto a particolari criteri, determinati con provvedimento della stessa Agenzia;
- ovvero determinano un rimborso di importo superiore a 4.000,00 euro.

CRITERI PER DETERMINARE GLI ELEMENTI DI INCOERENZA

Il provvedimento 108815/2017 ha determinato i criteri a cui fare riferimento per identificare i suddetti elementi di incoerenza, stabilendo che occorre individuare:

- lo scostamento per importi significativi dei dati risultanti nei modelli di versamento, nelle certificazioni uniche e nelle dichiarazioni dell’anno precedente;
- oppure la presenza di altri elementi di significativa incoerenza rispetto ai dati inviati da enti esterni o a quelli esposti nelle certificazioni uniche.

È, altresì, considerata quale elemento di incoerenza delle dichiarazioni dei redditi modello 730/2017 con esito a rimborso, la presenza di situazioni di rischio individuate in base alle irregolarità verificatesi negli anni precedenti.

ATTIVITÀ DI CONTROLLO ED EROGAZIONE DEL RIMBORSO AL CONTRIBUENTE

L’attività di controllo preventiva, sopra evidenziata, può avvenire in via automatizzata o mediante verifica della documentazione giustificativa, entro quattro mesi dal termine previsto per la trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a tale termine.

Al termine delle operazioni di controllo preventivo, l’Agenzia delle Entrate eroga il rimborso che risulta spettante non oltre il sesto mese successivo al termine previsto per la

trasmissione del modello 730, ovvero dalla data della trasmissione, se questa è successiva a detto termine.

Restano comunque fermi i controlli previsti in materia di imposte sui redditi.

MODELLI 730 PRESENTATI ATTRAVERSO CAF E PROFESSIONISTI ABILITATI

L'art. 1 co. 4 del DLgs. 175/2014, come modificato dall'art. 1 co. 949 lett. g) della citata L. 208/2015, estende l'applicazione della suddetta disciplina in materia di controlli preventivi anche in relazione ai modelli 730 presentati:

- tramite i CAF e i professionisti abilitati che prestano assistenza fiscale;
- a prescindere che si tratti di una dichiarazione precompilata (modificata o meno) o di una dichiarazione presentata secondo le modalità ordinarie.

Sul punto, il provv. 108815/2017 ha stabilito che per l'applicazione dei suddetti criteri di incoerenza ai modelli 730 presentati attraverso CAF e professionisti abilitati, per i quali l'INPS riceve i risultati contabili (modelli 730-4) direttamente dal soggetto che ha prestato l'assistenza fiscale, l'attività di verifica preventiva viene effettuata dall'Agenzia delle Entrate mediante modalità di cooperazione con lo stesso INPS.

FISCALE

COMPENSAZIONI ORIZZONTALI DI CREDITI FISCALI - MODELLI F24 PRESENTATI DA TITOLARI DI PARTITA IVA - OBBLIGO DI UTILIZZO DEI SERVIZI TELEMATICI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ris. Agenzia delle Entrate 9.6.2017 n. 68

TITOLARI DI
PARTITA IVA

Mediante la ris. 9.6.2017 n. 68, l'Agenzia delle Entrate ha reso disponibili i codici tributo relativi ai crediti fiscali che, se utilizzati in compensazione orizzontale ex art. 17 del DLgs. 241/97, obbligano i soggetti titolari di partita IVA a presentare il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici della stessa Agenzia, secondo quanto previsto dall'art. 3 co. 3 del DL 24.4.2017 n. 50.

Detta norma, in particolare, ha stabilito che i modelli F24 presentati da soggetti titolari di partita IVA, riportanti compensazioni orizzontali di crediti relativi a imposte sui redditi e relative addizionali, a ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito, all'IRAP, all'IVA e ai crediti da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, di qualsiasi importo, devono essere trasmessi esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline), precludendo, pertanto, l'utilizzo dei servizi di *home banking*.

OBBLIGO DI UTILIZZO DEI SERVIZI TELEMATICI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In prima analisi, la risoluzione n. 68/2017 fornisce un elenco di crediti (allegato 1 al documento) che, sulla base delle disposizioni previgenti, già obbligavano tutti i contribuenti che intendono utilizzarli in compensazione a presentare il modello F24 esclusivamente in via telematica mediante i servizi dell'Agenzia (si tratta di crediti d'imposta relativi ad agevolazioni e incentivi fiscali).

Successivamente, viene reso noto (allegato 2 al citato documento di prassi) l'elenco dei codici tributo il cui utilizzo in compensazione orizzontale, a seguito delle suddette novità del DL 50/2017, obbliga i soli titolari di partita IVA alla trasmissione telematica del modello F24 mediante i servizi dell'Agenzia. Si tratta dei crediti relativi alle imposte dirette (IRPEF, IRES) e alle relative addizionali, all'IRAP, all'IVA (annuale e trimestrale) e dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni da riportare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

UTILIZZO DEI CREDITI IN COMPENSAZIONE "VERTICALE" O "INTERNA"

La risoluzione in commento, altresì, chiarisce che:

- tale obbligo non sussiste qualora nel medesimo modello F24 siano indicati particolari codici tributo (allegato 3 del documento), che identificano l'utilizzo del credito in compensazione con un importo a debito della stessa imposta (c.d. compensazione "verticale" o "interna");
- nel caso in cui, al netto delle compensazioni "interne", residui un saldo positivo, occorre verificare se, secondo le regole generali, sorge l'obbligo (o meno) di presentare il modello F24 in via telematica mediante i servizi dell'Agenzia.

Esempio

Si ipotizzi un modello F24 così compilato:

- importo a debito, pari a 12.000,00 euro, relativo al secondo acconto IRES (codice 2002);
- importo a credito del saldo IRES (codice 2003) e del credito IVA annuale (codice 6099), entrambi per 5.000,00 euro.

In questa ipotesi, la compensazione parziale dell'IRES con l'IVA determina una compensazione orizzontale che obbliga a presentare il suddetto modello F24 attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate. Viceversa, nel caso in cui si utilizzasse in compensazione il solo saldo IRES a credito, l'eccedenza, pari a 7.000,00 euro, potrebbe essere versata mediante F24 presentato tramite *home banking*, in quanto si è determinata solo una parziale compensazione interna (o verticale).

ESCLUSIONI DALL'OBBLIGO

La risoluzione 68/2017 ha inoltre confermato l'esclusione dai nuovi obblighi delle compensazioni dei crediti relativi al c.d. "bonus Renzi" e ai rimborsi erogati dai sostituti d'imposta a seguito della presentazione dei modelli 730.

FISCALE

TRASFORMAZIONE AGEVOLATA IN SOCIETÀ SEMPLICE

Ris. Agenzia delle Entrate 8.6.2017 n. 66

IMPRESE

La ris. Agenzia delle Entrate 8.6.2017 n. 66 ha chiarito che le minusvalenze realizzate da una società commerciale a seguito della trasformazione agevolata in società semplice non possono andare a compensazione delle plusvalenze che la stessa società ha realizzato assegnando alcuni beni ai soci. Se, infatti, i beni posseduti dalla società che si trasforma sono immobili diversi da quelli “merce”, le minusvalenze realizzate non rilevano ai fini della determinazione del reddito d’impresa. Questo principio vale:

- sia nel regime ordinario;
- sia nel contesto delle operazioni agevolate.

FISCALE

ROTTAMAZIONE DELLE CARTELLE -
COMUNICAZIONI DI LIQUIDAZIONE
DEGLI IMPORTI

TUTTI I SOGGETTI

Equitalia, entro il 15.6.2017, doveva comunicare ai debitori l'importo delle somme da corrispondere per effetto della rottamazione ex art. 6 del DL 193/2016, la cui domanda andava presentata entro il 21.4.2017.

Da un esame delle comunicazioni pervenute emerge che le stesse, anche ad avviso dell'Agente della Riscossione, rappresentano un atto impugnabile, essendo di fatto un diniego di definizione delle pendenze tributarie, nella misura in cui neghino l'accesso alla rottamazione per alcuni debiti.

Oltre a ciò, la scadenza delle rate viene fissata l'ultimo giorno del mese (l'art. 6 del DL 193/2016 si limita a sancire che il versamento deve avvenire nei mesi di luglio, settembre, novembre 2017 e aprile e settembre 2018, senza specificare il giorno).

L'aspetto più importante riguarda le inadempienze sui versamenti: come emerge pure dalle FAQ pubblicate sul sito di Equitalia, ove il debitore intenda onorare solo alcuni carichi oggetto della medesima istanza, può generare i bollettini di pagamento accedendo al sito Internet di Equitalia (quelli allegati alla comunicazione riguardano l'intero debito oggetto della domanda), e il mancato perfezionamento della rottamazione avrà effetto solo per i carichi che non vengono pagati, e non per tutti.

FISCALE

VERSAMENTO DEL DIRITTO ANNUALE ALLE CAMERE DI COMMERCIO

Nota MISE 15.11.2016 n. 359584 e DM 22.5.2017

SOGGETTI IVA

La nota MISE 15.11.2016 n. 359584 ha riepilogato gli importi dovuti a titolo di diritto camerale annuale per il 2017. In particolare, viene fatto rinvio alle misure fisse, minime e massime, alle fasce e alle aliquote di fatturato, nonché alle misure transitorie definite dal DM 21.4.2011 con l'applicazione delle riduzioni percentuali dell'importo da versare disposte dall'art. 28 co. 1 del DL 24.6.2014 n. 90, conv. L. 11.8.2014 n. 114 (dal 2017, la riduzione è pari al 50%).

La presente procedura intende riepilogare le modalità e i termini di versamento del tributo, proponendo anche un esempio di calcolo.

SOGGETTI OBBLIGATI

Sono tenuti al pagamento del diritto annuale:

- le imprese che risultano iscritte nel Registro delle imprese alla data dell'1.1.2017, nonché le imprese che si iscrivono nel corso del 2017;
- i soggetti iscritti esclusivamente nel Repertorio delle notizie economiche e amministrative (REA) alla data dell'1.1.2017, nonché i soggetti che ivi si iscrivono nel corso del 2017.

Soggetti esonerati

Nella tabella di seguito riportata sono indicati i soggetti esclusi dal versamento del diritto camerale per il 2017.

Soggetti	Note	Riferimento
Imprese (individuali e collettive) per le quali sia stato dichiarato il fallimento o la liquidazione coatta amministrativa nel 2016	Fatta eccezione per il caso in cui vi sia (e fino a quando non sia cessato) l'esercizio provvisorio dell'attività	art. 4 co. 1 del DM 359/2001
Imprese individuali che hanno cessato l'attività nel 2016	Deve essere presentata domanda di cancellazione dal Registro delle imprese entro il 30.1.2017	art. 4 co. 2 del DM 359/2001
Società e altri enti collettivi che hanno approvato il bilancio finale di liquidazione nel 2016	Deve essere presentata domanda di cancellazione dal Registro delle imprese entro il 30.1.2017	art. 4 co. 3 del DM 359/2001
Società cooperative che ricadono nell'ipotesi dell'art. 2545-septiesdecies c.c. (scioglimento per atto dell'autorità governativa)	Il provvedimento di scioglimento deve essere assunto dall'autorità governativa nel 2016	art. 4 co. 4 del DM 359/2001
<i>Start up</i> innovative e incubatori certificati	L'esenzione: <ul style="list-style-type: none">• opera se sono mantenuti i	art. 26 co. 8, secondo periodo,

Soggetti	Note	Riferimento
<i>segue</i>	requisiti qualificanti per l'acquisizione della qualifica di <i>start up</i> innovativa; <ul style="list-style-type: none">dura non oltre il quarto anno di iscrizione.	e art. 31 co. 4 del DL 179/2012

DETERMINAZIONE DEL DIRITTO DOVUTO

Di seguito sono illustrati gli importi del diritto annuale previsti per il 2017.

Imprese iscritte nelle sezioni speciali del Registro delle imprese

I soggetti iscritti nelle Sezioni speciali del Registro delle imprese corrispondono il diritto annuale nelle misure indicate nella seguente tabella.

Tributo in misura fissa	Sede principale	Unità locale
Imprese individuali (piccoli imprenditori, imprenditori agricoli, imprese artigiane)	44,00	8,80
Tributo commisurato al fatturato dell'esercizio 2016	Sede principale	Unità locale
Società semplici agricole	50,00 ¹	10,00
Società semplici non agricole	100,00 ²	20,00
Società tra avvocati <i>ex</i> DLgs. 96/2001	100,00 ²	20,00
Altri soggetti iscritti in sezioni speciali del Registro imprese	Variabile in base al fatturato	20% dell'importo dovuto per la sede principale (massimo 100,00 euro)

- 1) Per le società semplici agricole il diritto annuale è, transitoriamente, dovuto nel 50% della misura fissa prevista per il primo scaglione di fatturato. La disposizione continua ad essere applicabile per il 2017, con applicazione della riduzione del 50%.
- 2) Per le società semplici non agricole e le società tra avvocati il diritto annuale è, transitoriamente, dovuto nella misura fissa prevista per il primo scaglione di fatturato. La disposizione continua ad essere applicabile per il 2017, con applicazione della riduzione del 50%.

Imprese iscritte nella sezione ordinaria del Registro delle imprese

I soggetti iscritti nella Sezione ordinaria del Registro delle imprese corrispondono il diritto annuale nelle misure indicate nella seguente tabella.

Tributo in misura fissa	Sede principale	Unità locale
Imprese individuali	100,00	20,00
Tributo commisurato al fatturato dell'esercizio 2016	Sede principale	Unità locale
Tutte le altre imprese	Variabile in base al fatturato	20% dell'importo dovuto per la sede principale (massimo 100,00 euro)

Fasce di fatturato e aliquote per la determinazione del diritto annuale

I soggetti che determinano il diritto annuale in base al fatturato relativo all'esercizio 2016 devono:

- applicare ad ogni scaglione di fatturato le aliquote indicate nella tabella di cui al DM 21.4.2011 (di seguito riportata);
- sommare gli importi dovuti per ogni scaglione di fatturato;
- solo al termine del calcolo complessivo, applicare la riduzione del 50% e procedere all'arrotondamento all'euro.

Scaglioni		Aliquote	Importi dovuti in base agli scaglioni di fatturato (€)
da euro	a euro		
0	100.000,00	-	200,00 (importo fisso)
Oltre 100.000,00	250.000,00	0,015%	200,00 + 0,015% della parte eccedente 100.000,00
Oltre 250.000,00	500.000,00	0,013%	222,50 + 0,013% della parte eccedente 250.000,00
Oltre 500.000,00	1.000.000,00	0,010%	255,00 + 0,010% della parte eccedente 500.000,00
Oltre 1.000.000,00	10.000.000,00	0,009%	305,00 + 0,009% della parte eccedente 1.000.000,00
Oltre 10.000.000,00	35.000.000,00	0,005%	1.115,00 + 0,005% della parte eccedente 10.000.000,00
Oltre 35.000.000,00	50.000.000,00	0,003%	2.365,00 + 0,003% della parte eccedente 35.000.000,00
Oltre 50.000.000,00	-	0,001% (fino a un massimo di 40.000,00 euro)	2.815,00 + 0,001% della parte eccedente 50.000.000,00

La misura fissa di 200,00 euro prevista per la prima fascia di fatturato – da utilizzare comunque nel calcolo nell'importo integrale – è soggetta, a conclusione del calcolo, alla riduzione complessiva del 50%, con la conseguenza che, per le imprese con fatturato fino a 100.000,00 euro, l'importo del diritto annuale da versare è pari a 100,00 euro. Parimenti, l'importo massimo da versare, indicato nella tabella in 40.000,00 euro, è

soggetto alla riduzione del 50%, con la conseguenza che in nessun caso l'importo da versare sarà superiore a 20.000,00 euro.

Criteria di determinazione del fatturato

Per la determinazione del fatturato necessario al calcolo del diritto camerale, occorre fare riferimento a precise voci della dichiarazione presentata ai fini IRAP come, da ultimo, individuate dalla nota Min. Sviluppo economico 3.3.2009 n. 19230.

Per i soggetti che non presentano la dichiarazione ai fini IRAP, sono stati indicati diversi criteri di determinazione del fatturato.

Le tabelle seguenti riepilogano i criteri di determinazione del fatturato.

Società di capitali (quadro IC modello IRAP 2017)	Voci/Valori di riferimento
Imprese industriali e commerciali	Sezione I, righe IC1 e IC5
Banche e altri soggetti finanziari	Sezione II, righe IC15 e IC18
Società che esercitano in via prevalente l'attività di assunzione di partecipazioni in enti diversi da quelli creditizi e finanziari (c.d. "holding industriali")	Sezione I e II, righe IC1, IC5 e IC15
Imprese di assicurazioni	Somma delle voci I.1, I.3, II.1 e II.4 del Conto economico

Società di persone (quadro IP modello IRAP 2017)	Voci/Valori di riferimento
Società che determinano la base imponibile IRAP ai sensi dell'art. 5-bis del DLgs. 446/97	Sezione I, rigo IP1
Società che hanno esercitato l'opzione per la determinazione dell'IRAP secondo le regole delle società di capitali	Sezione II, rigo IP13 e IP17
Società che esercitano, in via esclusiva o prevalente, attività di assunzione di partecipazioni in enti diversi da quelli creditizi e finanziari (c.d. "holding industriali")	Sezione II, righe IP13, IP17 e IP18

Persone fisiche (quadro IQ modello IRAP 2017)	Voci/Valori di riferimento
Imprese individuali che determinano la base imponibile IRAP ai sensi dell'art. 5-bis del DLgs. 446/97	Sezione I, rigo IQ1
Imprese individuali che hanno esercitato l'opzione per la determinazione dell'IRAP secondo le regole delle società di capitali	Sezione II, rigo IQ13 e IQ17

Soggetti in regime forfetario	Voci/Valori di riferimento
Società di capitali	Somma dei ricavi delle vendite e delle

Soggetti in regime forfetario	Voci/Valori di riferimento
(es. società sportive dilettantistiche)	prestazioni e degli altri ricavi e proventi ordinari come rappresentati nelle scritture contabili di cui all' art. 2214 ss. c.c.
Società di persone	Rigo IP47 - sezione III del modello IRAP 2017
Imprenditori individuali	Rigo IQ41 - sezione III del modello IRAP 2017

In caso di compilazione di più sezioni dello stesso quadro o di più quadri del modello IRAP, occorre sommare i diversi valori riportati nelle diverse sezioni o nei diversi quadri del modello IRAP.

Altri soggetti	Voci/Valori di riferimento
Contribuenti che utilizzano il regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile (DL 98/2011) e il regime forfetario (L. 190/2014)	Somma dei ricavi di cui alle lett. a) e b) del co. 1 dell'art. 85 del TUIR ¹
Confidi	Voce M031 "Corrispettivi per le prestazioni di garanzia" del Conto economico
Confidi che adottano gli IAS	Voce 30 "Commissioni attive" del Conto economico
Società di persone esercenti attività agricola	Rigo IP52, sezione IV del modello IRAP 2017

- 1) Sebbene il criterio di determinazione del fatturato fosse stato indicato dalla nota Min. Sviluppo economico 3.3.2009 n. 19230 con riferimento al previgente regime dei contribuenti minimi ex L. 244/2007, il medesimo dovrebbe essere estensibile anche al regime di vantaggio (art. 27 del DL 98/2011), stante l'identità dei requisiti d'accesso e dell'esonero da IRAP. Il criterio sopra indicato dovrebbe risultare applicabile anche ai soggetti che usufruiscono del nuovo regime forfetario di cui alla L. 190/2014, anche se il punto meriterebbe una conferma ufficiale.

Non concorre alla formazione del fatturato l'importo dell'adeguamento agli studi di settore.

Soggetti iscritti al REA

I soggetti iscritti al REA devono un tributo fisso pari a 15,00 euro per il 2017.

Soggetti iscritti in corso d'anno

Nella tabella seguente sono riepilogati gli importi che i soggetti che si iscrivono nel Registro delle imprese o nel REA nel corso del 2017 sono tenuti a corrispondere a titolo di diritto camerale (cfr. art. 4 del DM 21.4.2011, ai cui importi è applicata la riduzione del 50%).

Sezioni	Registro imprese	Importi
Speciale	Imprese individuali	44,00
	Società semplici agricole	50,00
	Società semplici non agricole	100,00
	Società tra avvocati (incluse società tra professionisti)	100,00
	Società di mutuo soccorso e altri soggetti	100,00
Ordinaria	Imprese individuali	100,00
	Tutte le altre imprese	100,00
REA		Importi
Tutti i soggetti		15,00

Unità locali o sedi secondarie

Le nuove unità locali che si iscrivono nel corso del 2017, appartenenti ad imprese già iscritte nel Registro delle imprese, sono tenute al pagamento di un diritto pari al 20% di quello indicato nella precedente tabella (cfr. art. 4 co. 3 del DM 21.4.2011).

Maggiorazioni applicate dalle Camere di Commercio

Le Camere di Commercio possono essere autorizzate dal Ministero dello Sviluppo economico all'applicazione di una maggiorazione fino al 20% del diritto ordinariamente dovuto. L'autorizzazione è subordinata alla presentazione da parte della Camera di Commercio di programmi e progetti, condivisi con le Regioni, aventi per scopo la promozione dello sviluppo economico e l'organizzazione di servizi alle imprese (art. 18 co. 10 della L. 580/93).

Con una comunicazione indirizzata ad Unioncamere, il MISE ha annunciato che le maggiorazioni deliberate dalle singole Camere di Commercio, per il triennio 2017-2019, sono state approvate con apposito DM (datato 22.5.2017) in corso di pubblicazione nella *Gazzetta Ufficiale*.

Fino all'entrata in vigore del decreto, le imprese sono tenute a versare gli importi del diritto annuale riepilogati con la nota MISE 359584/2016, senza considerare l'incremento; solo in un secondo momento, si dovrà provvedere al conguaglio, ossia al versamento della sola maggiorazione del 20%, entro il termine per il versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi (entro il prossimo 30 novembre ai sensi dell'art. 17 co. 3 lett. b) del DPR 435/2001, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

L'obbligo di effettuare il conguaglio riguarda tutti i soggetti che hanno effettuato il versamento prima dell'entrata in vigore del decreto, siano esse:

- nuove imprese che si sono iscritte per la prima volta al Registro delle imprese nel 2017 (le quali, di regola, effettuano il versamento entro 30 giorni dalla presentazione della domanda di iscrizione);

- imprese già iscritte in anni precedenti (per le quali il tributo va versato entro il termine di versamento del primo acconto delle imposte sui redditi, coincidente, di regola, con il 30.6.2017).

Non devono effettuare il conguaglio le imprese che versano il tributo dopo l'entrata in vigore del DM di approvazione delle maggiorazioni. Tali imprese, infatti, verseranno il diritto annuale applicando automaticamente le maggiorazioni autorizzate.

Casi particolari

Trasferimento della sede in un'altra Provincia

Se la sede legale o principale dell'impresa si trasferisce in un'altra Provincia, il diritto viene incassato dalla Camera di Commercio della Provincia ove è ubicata la sede legale o principale al 1° gennaio.

Se l'impresa è stata costituita successivamente al 1° gennaio di un determinato anno e, nel medesimo anno, effettua il trasferimento in altra Provincia, il pagamento è dovuto soltanto alla Camera di Commercio di prima iscrizione.

Trasformazione intervenuta in corso d'anno

Le imprese che hanno cambiato natura giuridica nel corso dell'anno (es. snc che si trasforma in srl) pagano il diritto annuale in base alla forma giuridica in essere al 1° gennaio dell'anno cui il diritto si riferisce (e, quindi, riprendendo l'esempio, in base agli importi previsti per le snc).

TERMINI DI VERSAMENTO

Il termine per il versamento del diritto annuale è diverso a seconda che l'impresa si sia iscritta nel Registro delle imprese:

- nel corso del 2017;
- ovvero nel corso del 2016 o in anni precedenti.

Imprese iscritte nel corso del 2017

Per le imprese in esame, il versamento deve essere effettuato, tramite il modello F24 o direttamente allo sportello camerale, entro 30 giorni dalla presentazione della domanda di iscrizione o di annotazione.

Imprese iscritte nel 2016 o in anni precedenti

Per le imprese in esame, il termine per il versamento del diritto annuale coincide con quello di versamento del primo acconto delle imposte sui redditi.

Persone fisiche e società di persone

Per le persone fisiche e le società di persone, il pagamento deve avvenire entro il:

- 30.6.2017, senza alcuna maggiorazione;
- 31.7.2017 (in quanto il 30.7 cade di domenica), con maggiorazione dello 0,4%, da versare con lo stesso codice tributo del diritto annuale.

Società di capitali ed enti commerciali

Per i soggetti IRES (es. società di capitali, enti commerciali, ecc.), il diritto camerale deve essere versato entro:

- l'ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta;
- l'ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio, se l'approvazione avviene oltre il termine di 4 mesi dalla chiusura dell'esercizio; se il bilancio non è approvato nel termine stabilito, il versamento è comunque effettuato entro l'ultimo giorno del mese successivo a quello di scadenza del termine stesso.

In ogni caso, i versamenti possono comunque essere effettuati entro il 30° giorno successivo a quello "ordinariamente" previsto, maggiorando le somme da versare dello 0,4% a titolo di interesse corrispettivo.

MODALITÀ DI VERSAMENTO

Il diritto dovrà essere versato mediante il modello F24:

- per i titolari di partita IVA, esclusivamente con modalità telematiche, direttamente o tramite intermediari abilitati ("F24 *on line*", "F24 cumulativo", sistemi di *home banking* collegati al circuito CBI – *Corporate Banking* Interbancari – del sistema bancario o altri sistemi di *home banking* offerti dagli istituti di credito o dalle Poste), fermi restando i previsti obblighi di utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate in caso di utilizzo di crediti in compensazione;
- per i non titolari di partita IVA, tramite le suddette modalità telematiche, oppure tramite presentazione dell'F24 "cartaceo" presso gli sportelli dell'Agente della riscossione, delle banche convenzionate e degli uffici postali abilitati, se si tratta di un versamento senza compensazioni, a prescindere dall'importo del saldo finale.

Codice tributo e compilazione del modello F24

Per il versamento, deve essere utilizzato il codice tributo 3850, da indicare nella sezione "IMU ed altri tributi locali". Come anno di riferimento, va riportato il 2017; nella casella "codice ente/codice comune" deve essere indicata la sigla della provincia della Camera di Commercio a cui è indirizzato il pagamento.

L'importo dovuto può anche essere compensato con eventuali crediti fiscali e contributivi disponibili.

Arrotondamento all'unità di euro

Posto che, in sede di versamento con modello F24, il diritto camerale deve essere espresso in unità di euro, con la nota 3.3.2009 n. 19230, il Ministero dello Sviluppo economico ha precisato i relativi criteri di arrotondamento.

Il diritto annuale è determinato attraverso i passaggi indicati nella tabella seguente.

Fasi di computo del diritto camerale	Arrotondamenti
Calcolo dell'importo dovuto per la sede legale dell'impresa	Devono essere mantenuti cinque decimali. In presenza di più di 5 decimali, si procede

Fasi di computo del diritto camerale	Arrotondamenti
<i>segue</i>	all'arrotondamento al 5° decimale: <ul style="list-style-type: none"> • 6° decimale è minore o uguale a 4: arrotondamento per difetto; • 6° decimale è uguale o superiore a 5: arrotondamento per eccesso
Calcolo del dovuto per le eventuali unità locali e sedi secondarie prendendo a base l'importo dovuto per la sede legale	L'importo calcolato per ciascuna unità locale, mantenendo cinque cifre decimali, deve essere moltiplicato per il numero delle unità locali dell'impresa nell'ambito della stessa Provincia
Calcolo dell'eventuale maggiorazione deliberata dalla singola CCIAA prendendo a base l'importo derivante dalla sommatoria tra diritto relativo alla sede legale dell'impresa e alle unità locali e sedi secondarie	Si mantengono sempre cinque cifre decimali
Calcolo dell'importo complessivo (sede legale, unità locali e sedi secondarie, maggiorazione eventuale)	L'importo è arrotondato all'unità di euro: se l'importo contiene più di due cifre decimali, occorre prima effettuare l'arrotondamento al centesimo di euro e poi procedere all'arrotondamento all'unità di euro, per eccesso, se la frazione decimale è uguale o superiore a 50 centesimi, e per difetto, negli altri casi

ESEMPIO DI CALCOLO

La società Alfa srl, con sede in Milano ed esercizio coincidente con l'anno solare:

- ha un fatturato, calcolato sulla base dei dati IRAP, pari a 2.610.596,00 euro;
- possiede 2 unità locali nella stessa Provincia (la CCIAA in cui l'impresa ha la sede legale ha deliberato una maggiorazione del 20% del diritto annuale).

Calcolo in base agli scaglioni di fatturato

Il diritto dovuto per la sede principale è determinato nel seguente modo.

Scaglioni		Importi dovuti
1° scaglione	fino a 100.000,00 euro	200,00 euro
2° scaglione	fino a 250.000,00 euro con aliquota dello 0,015%	22,5 euro
3° scaglione	fino a 500.000,00 euro con aliquota dello 0,013%	32,5 euro
4° scaglione	fino a 1.000.000,00 euro con aliquota dello 0,010%	50,00 euro

