

CIRCOLARE INFORMATIVA INVIATA A CURA DI

**STUDIO COLOMBO ALTAMURA POMETTO  
COMMERCIALISTI**

## NOVITÀ

4	TUTTI I SOGGETTI	Novità in materia di compensazioni
6	TUTTI I SOGGETTI	Locazioni brevi
10	SOGGETTI IVA	Estensione dello <i>split payment</i>
12	SOGGETTI IVA	Rimborsi da conto fiscale - Accelerazione della procedura di esecuzione
12	IMPRESE	Riduzione del coefficiente di remunerazione per l'ACE
13	IMPRESE ALBERGHIERE	Credito d'imposta per la ristrutturazione delle strutture alberghiere - Acquisto di mobili e componenti d'arredo
14	TUTTI I SOGGETTI	Disciplina delle prestazioni di lavoro occasionale - Novità
15	TUTTI I SOGGETTI	Maggiorazioni del diritto camerale annuale 2017
16	ENTI DI PREVIDENZA OBBLIGATORIA E COMPLEMENTARE	Credito d'imposta per fondi pensione e casse di previdenza - misura massima del beneficio
17	SOGGETTI IRES	Plusvalenza derivante da contratto di " <i>sale and lease back</i> " - Imputazione temporale - Novità del DL 244/2016 convertito
18	LAVORATORI DIPENDENTI	Rimborso del 50% dei costi sostenuti dai dipendenti per l'utilizzo promiscuo del proprio telefono cellulare - Trattamento fiscale
20	SOGGETTI IRPEF	Deducibilità IRPEF delle erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose - Modalità di pagamento e documentazione probatoria
22	SOGGETTI IVA	Versamenti IVA - Differimento dei termini - Risposte a quesiti
23	SOGGETTI IRAP	Novità della dichiarazione IRAP 2017
24	SOGGETTI IRAP	Effetti IRAP delle novità del decreto bilanci
25	ARTIGIANI, COMMERCianti E LAVORATORI AUTONOMI	Quadro RR del modello REDDITI 2017 PF - Istruzioni operative
28	LAVORATORI C.D. "PRECOCI"	Beneficio pensionistico per i lavoratori c.d. "precoci"
29	SOGGETTI IN PARTICOLARI CONDIZIONI	Indennità "APE sociale" per soggetti in particolari condizioni

### IN EVIDENZA PER GLI STUDI PROFESSIONALI

---

- |    |  |   |
|----|--|---|
| 32 | DOTTORI COMMERCIALISTI<br>ED ESPERTI CONTABILI | Decreto "antiriciclaggio" - Novità per i professionisti           |
| 33 | TUTTI I SOGGETTI                               | Nuovo modello di dichiarazione di successione e voltura catastale |
| 34 | TUTTI I SOGGETTI                               | Registrazione del contratto di locazione - Nuovo modello RLI      |

### PROCEDURE PRATICHE

---

- |    |         |   |
|----|---------|---|
| 36 | IMPRESE | Procedura semplificata di costituzione e modifica di start up-srl |
|----|---------|---|

Art. 3 del DL 50/2017, conv. L. 21.6.2017 n. 96

#### TUTTI I SOGGETTI

L'art. 3 del DL 50/2017, convertito nella L. 21.6.2017 n. 96, ha previsto numerose disposizioni in materia di compensazioni, che consistono, in particolare:

- nell'inasprimento dei vincoli all'utilizzo in compensazione "orizzontale" nel modello F24 dei crediti d'imposta, con estensione dell'obbligo del visto di conformità;
- nell'anticipazione del termine iniziale per la compensazione dei crediti IVA, annuali o trimestrali, di importo superiore a 5.000,00 euro annui;
- nell'introduzione di uno specifico regime sanzionatorio nel caso di compensazione "orizzontale" in violazione dell'obbligo del visto di conformità;
- nel controllo preventivo del limite massimo delle compensazioni;
- nell'estensione dell'obbligo, per i soggetti titolari di partita IVA, di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 contenenti compensazioni.

Il DL 50/2017 è entrato in vigore il 24.4.2017, mentre la L. 96/2017 è entrata in vigore il 24.6.2017. Tuttavia, per numerose disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

Per un approfondimento sul tema, si rimanda alla circ. per la Clientela 26.6.2017 n. 26.

#### OBBLIGO DEL VISTO DI CONFORMITÀ O DELLA SOTTOSCRIZIONE ALTERNATIVA

È stata ridotta, da 15.000,00 a 5.000,00 euro, la soglia annua oltre la quale l'utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti è subordinato:

- all'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni dalle quali emergono;
- in alternativa, per i contribuenti sottoposti alla revisione legale dei conti ex art. 2409-bis c.c., alla sottoscrizione delle dichiarazioni, da cui emergono i crediti, da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile (Collegio sindacale, revisore o società di revisione iscritti nell'apposito Registro).

La suddetta riduzione a 5.000,00 euro opera in relazione all'utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti relativi:

- alle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e alle relative addizionali;
- alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito;
- all'IRAP;
- alle ritenute alla fonte;
- all'IVA (annuale e trimestrale).

#### MOMENTO INIZIALE DI EFFETTUAZIONE DELLA COMPENSAZIONE

A seguito della conversione in legge del DL 50/2017 è stato modificato anche il termine iniziale di presentazione del modello F24 che riporta la compensazione dei crediti IVA.

La compensazione di crediti IVA per importi superiori a 5.000,00 euro annui, infatti, potrà avvenire a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione o del modello TR da cui emergono, a seconda che si tratti di un credito IVA annuale o trimestrale, mentre in precedenza bisognava attendere il giorno 16 del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o del modello TR.

## **VIOLAZIONE DELL'OBBLIGO DEL VISTO DI CONFORMITÀ**

Il DL 50/2017 convertito ha introdotto uno specifico regime sanzionatorio al fine di contrastare l'utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti fiscali:

- in violazione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità (o della sottoscrizione alternativa);
- derivanti da dichiarazioni o modelli TR "certificati", mediante le suddette modalità, da parte di soggetti diversi da quelli abilitati.

In tali ipotesi, l'Agenzia delle Entrate procede:

- al recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati in violazione delle modalità sopra esposte, nonché dei relativi interessi;
- all'irrogazione delle sanzioni.

Per il pagamento delle suddette somme dovute all'Agenzia delle Entrate è stata preclusa la possibilità, per il contribuente, di avvalersi della compensazione di cui all'art. 17 del DLgs. 241/97.

Detto divieto di compensazione è stato, altresì, esteso al caso di iscrizione a ruolo delle somme dovute, inibendo, quindi, la possibilità per il contribuente di avvalersi della compensazione prevista dall'art. 31 co. 1 del DL 78/2010 e dal DM 10.2.2011.

## **CONTROLLO PREVENTIVO DEL LIMITE MASSIMO DELLE COMPENSAZIONI**

Il DL 50/2017 convertito ha, inoltre, stabilito che l'utilizzo in compensazione dei crediti fiscali, per un importo superiore a quello previsto dalle disposizioni che fissano il limite massimo dei crediti compensabili ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97 (700.000,00 euro annui, elevato a 1.000.000,00 di euro per i subappaltatori edili), comporta lo scarto del modello F24.

Attraverso l'emanazione di appositi provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate:

- verrà disciplinata la progressiva attuazione di tale disposizione;
- saranno indicate le modalità con cui comunicare lo scarto del modello F24 al soggetto interessato.

## **PRESENTAZIONE DEI MODELLI F24 DA PARTE DEI TITOLARI DI PARTITA IVA**

Per i soggetti titolari di partita IVA è stato esteso l'obbligo di utilizzare, per la presentazione dei modelli F24, esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline), in relazione alla compensazione "orizzontale", di qualsiasi importo, di crediti relativi:

- alle imposte sui redditi (IRES e IRPEF) e relative addizionali;

- alle ritenute alla fonte;
- alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito;
- all'IRAP;
- all'IVA (annuale o trimestrale).

L'obbligo di utilizzare i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 è stato inoltre esteso a tutte le compensazioni relative ai crediti d'imposta concessi a fini agevolativi, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

Tale obbligo, tuttavia, non sussiste in relazione a particolari codici tributo, riportati nel medesimo F24, che identificano l'utilizzo del credito in compensazione "verticale" o "interna", ossia con un importo a debito della stessa imposta, come, ad esempio, gli acconti e i versamenti periodici IVA (cfr. Allegato 3 della ris. Agenzia delle Entrate 9.6.2017 n. 68).

## FISCALE o LAVORO    LOCAZIONI BREVI

Art. 4 del DL 50/2017, conv. L. 21.6.2017 n. 96

### TUTTI I SOGGETTI

L'art. 4 del DL 50/2017 convertito prevede una specifica disciplina fiscale per le "locazioni brevi", che vengono definite come i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori del regime di impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

### TIPOLOGIA CONTRATTUALE

Le norme recate dall'art. 4 del DL 50/2017 operano non solo per le locazioni brevi, bensì anche per i contratti di sublocazione e per i contratti di locazione stipulati dal comodatario. Infatti, l'art. 4 co. 3 del DL 50/2017 estende le disposizioni dettate in materia di cedolare secca dal precedente co. 2 anche ai corrispettivi derivanti:

- dai contratti di sublocazione e
- dai contratti a titolo oneroso conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi,

se stipulati alle condizioni che configurano una locazione breve (durata massima 30 giorni, eventuali servizi accessori, ecc.).

Inoltre, anche gli obblighi posti a carico degli "intermediari" dai co. 4, 5, 5-bis e 5-ter dell'art. 4 del DL 50/2017 operano sia per i contratti di locazione che per i suddetti contratti "assimilati".

### AMBITO OGGETTIVO

Affinché trovi applicazione la nuova disciplina delle locazioni brevi, è necessario che si tratti di contratti di locazione (sublocazione o locazione del comodatario):

- aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo;
- di durata non superiore a 30 giorni (per i quali non sussiste l'obbligo di registrazione).

Viene precisato che nel campo di applicazione della norma rientrano anche le locazioni che prevedono la prestazione di servizi accessori di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali.

## AMBITO SOGGETTIVO

La norma richiede che si tratti di contratti di locazione (sublocazione o locazione del comodatario):

- stipulati da persone fisiche;
- stipulati al di fuori del regime di impresa.

Viene precisato che rientrano nell'ambito di applicazione della nuova disciplina non solo i contratti di locazione stipulati "direttamente" dal proprietario, bensì anche i contratti di locazione stipulati tramite:

- soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare;
- soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

Questa ultima indicazione è stata inserita in sede di conversione in legge del DL 50/2017 ed ha lo scopo di fugare i dubbi (sorti sulla base della prima formulazione della norma) sul coinvolgimento, tra i soggetti obbligati, di coloro che, pur non qualificandosi effettivamente come intermediari immobiliari, svolgono, però, tramite la fornitura di "servizi web", un'attività che facilita l'incontro tra domanda e offerta di locazione, come, ad esempio, la nota piattaforma Airbnb.

## ESCLUSIONE DEL REGIME DI IMPRESA

Al fine di agevolare l'individuazione di criteri per la valutazione delle locazioni realizzate in regime di impresa (escluse dal campo di applicazione dell'art. 4 del DL 50/2017), il co. 3-*bis*, inserito in sede di conversione in legge del DL 50/2017, ha previsto l'emanazione (entro il 22.9.2017) di un regolamento che definisca i criteri in base ai quali la locazione breve possa presumersi svolta in forma imprenditoriale:

- in coerenza con l'art. 2082 c.c. e la disciplina dei redditi di impresa di cui al TUIR;
- avendo riguardo anche al numero delle unità immobiliari locate ed alla durata delle locazioni in un anno solare.

## CEDOLARE SECCA

L'art. 4 co. 2 e 3 del DL 50/2017 dispone che, a decorrere dall'1.6.2017, possano applicarsi le norme sulla cedolare secca, di cui all'art. 3 del DLgs. 14.3.2011 n. 23, ai:

- redditi derivanti da contratti di locazione breve (come sopra definiti) stipulati a partire dall'1.6.2017;

- corrispettivi lordi derivanti dai contratti di sublocazione stipulati alle condizioni in presenza delle quali si configura una “locazione breve”;
- corrispettivi lordi derivanti dai contratti conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell’immobile a favore di terzi, stipulati alle condizioni in presenza delle quali si configura una “locazione breve”.

La prima parte della norma non ha tuttavia carattere innovativo; infatti, come espressamente sancito dall’art. 3 co. 2 del DLgs. 23/2011, la “cedolare secca può essere applicata anche ai contratti di locazione per i quali non sussiste l’obbligo di registrazione”, e quindi, per i contratti aventi durata non superiore a 30 giorni nell’anno.

Invece, configura una novità l’applicabilità della cedolare secca ai redditi derivanti dal contratto di sublocazione. Tali contratti, infatti, generano redditi diversi, esclusi, quindi, dalla cedolare secca (atteso che essa trova applicazione solo ai redditi fondiari). Con l’intervento del DL 50/2017, anche tali contratti ed i redditi da essi derivanti possono accedere all’imposizione sostitutiva.

### **OBBLIGHI A CARICO DEGLI “INTERMEDIARI”**

La nuova norma dispone specifici obblighi in capo ai soggetti che:

- esercitano attività di intermediazione immobiliare;
- gestiscono portali telematici mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

In primo luogo, l’art. 4 co. 4 del DL 50/2017 dispone un obbligo di comunicazione, prevedendo che i soggetti sopra individuati devono trasmettere, entro il 30 giugno dell’anno successivo a quello a cui si riferiscono, i dati relativi:

- ai contratti di locazione breve conclusi per il loro tramite;
- ai contratti di sublocazione breve conclusi per il loro tramite;
- ai contratti onerosi conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell’immobile da parte di terzi ed aventi le caratteristiche delle locazioni brevi, stipulati per il loro tramite.

L’omessa, incompleta o infedele comunicazione di dati relativi a tali contratti è punita con la sanzione:

- da 250,00 a 2.000,00 euro (art. 11 co. 1 del DLgs. 18.12.97 n. 471);
- da 125,00 a 1.000,00 euro, se la trasmissione è effettuata entro 15 giorni dalla scadenza, ovvero se, nello stesso termine, viene effettuata la trasmissione corretta dei dati.

Il secondo obbligo previsto dalla norma è un obbligo di ritenuta. Infatti, viene disposto che i soggetti residenti nel territorio dello Stato che esercitano attività di intermediazione immobiliare o gestiscono portali telematici mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare, qualora:

- incassino i canoni di locazione o sublocazione breve o i corrispettivi dei contratti onerosi conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell’immobile da parte di terzi,



- o intervengano nel pagamento dei canoni di locazione o sublocazione o dei corrispettivi dei contratti onerosi conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi,

operano, in qualità di sostituti di imposta, una ritenuta del 21% sull'ammontare dei canoni e corrispettivi, all'atto del pagamento al beneficiario e provvedono al relativo versamento e alla relativa certificazione.

La norma (come risultante dopo la conversione) prevede che la ritenuta deve essere operata al momento del pagamento al beneficiario (e non più al momento dell'accredito).

Ove il conduttore paghi direttamente al locatore, non si configura l'obbligo di ritenuta.

Nel caso in cui:

- sia stata espressa l'opzione per la cedolare secca, la ritenuta si intende operata a titolo di imposta sostitutiva;
- non sia stata espressa l'opzione per la cedolare secca, la ritenuta si intende operata a titolo di acconto delle imposte sui redditi dovute.

## SOGGETTI NON RESIDENTI

Con un comma introdotto in sede di conversione in legge (art. 4 co. 5-*bis*), vengono previste le modalità di applicazione degli obblighi di ritenuta ai soggetti "intermediari" non residenti.

In particolare, i soggetti non residenti che esercitano attività di intermediazione immobiliare o gestiscono portali telematici mettendo in contatto persone in ricerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare:

- in possesso di una stabile organizzazione in Italia, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti di locazione, ovvero qualora intervengano nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, adempiono agli obblighi previsti dall'art. 4 del DL 50/2017 tramite la stabile organizzazione;
- riconosciuti privi di una stabile organizzazione in Italia, ai fini dell'adempimento degli obblighi previsti dall'art. 4 del DL 50/2017 in qualità di responsabili d'imposta, nominano un rappresentante fiscale individuato tra i soggetti indicati nell'art. 23 del DPR 600/73.

## IMPOSTA DI SOGGIORNO

L'ultimo obbligo, introdotto in sede di conversione in legge del DL 50/2017, concerne l'imposta di soggiorno.

Viene previsto che i soggetti che:

- incassano i canoni di locazione o sublocazione breve o i corrispettivi dei contratti onerosi conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell'immobile da parte di terzi,
- o che intervengono nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi,

sono responsabili del pagamento dell'imposta di soggiorno di cui all'art. 4 del DLgs. 14.3.2011 n. 23 e del contributo di soggiorno di cui all'art. 14 co. 16 lett. e) del DL 31.5.2010 n. 78, nonché degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale.

## PROVEDIMENTO ATTUATIVO

Entro il 23.7.2017, con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, dovranno essere stabilite le disposizioni di attuazione dei co. 4, 5 e 5-bis dell'art. 4 (ovvero gli obblighi di comunicazione, ritenuta anche concernenti soggetti non residenti), incluse quelle relative alla trasmissione e conservazione dei dati da parte dell'intermediario.

## DECORRENZA

Viene individuata una specifica decorrenza ("a decorrere dall'1.6.2017") solo per il co. 2 dell'art. 4, ovvero la sola parte della norma che non configura – a rigore – una novità, atteso che riguarda l'applicazione della cedolare secca ai contratti di locazione di immobili abitativi di durata inferiore a 30 giorni.

Si ritiene che la decorrenza dell'1.6.2017 possa, però, trovare applicazione per l'estensione della cedolare secca ai contratti di sublocazione (ai contratti stipulati da tale data).

Invece, per gli altri commi della norma non è specificata una decorrenza.

Ne dovrebbe derivare che, per l'applicazione degli obblighi di comunicazione e ritenuta (anche per non residenti) debba attendersi l'emanazione del provvedimento attuativo.

FISCALE

## ESTENSIONE DELLO *SPLIT PAYMENT*

Art. 1 DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96 e DM 27.6.2017

## SOGGETTI IVA

L'art. 1 del DL 50/2017, modificando l'art. 17-ter del DPR 633/72, estende l'ambito di applicazione dello "*split payment*".

La disciplina di attuazione è stata definita con il DM 27.6.2017, che ha modificato a sua volta il DM 23.1.2015.

## EFFICACIA

L'efficacia delle nuove disposizioni decorre dalle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall'1.7.2017.

## ESTENSIONE DELL'AMBITO SOGGETTIVO

Sotto il profilo soggettivo, il nuovo art. 17-ter co. 1 e 1-bis del DPR 633/72 prevede che l'imposta sia assolta mediante il meccanismo dello *split payment* per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti dei seguenti soggetti cessionari o committenti:

- le Pubbliche Amministrazioni, così come definite dall'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
- le società controllate direttamente, di diritto o di fatto, dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;
- le società controllate direttamente, con controllo di diritto, dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni e Unioni di Comuni;

- le società controllate direttamente o indirettamente, con controllo di diritto, dalle società di cui ai punti precedenti, ancorché queste ultime rientrino fra le società quotate di cui al punto successivo, ovvero fra gli enti della Pubblica Amministrazione di cui all'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;
- le società quotate inserite nell'indice FTSE MIB della Borsa italiana.

Sono espressamente esclusi dalla disciplina gli enti pubblici gestori del demanio collettivo, per le operazioni ricevute afferenti la gestione di diritti collettivi di uso civico.

#### MODALITÀ DI INDIVIDUAZIONE DEI SOGGETTI DESTINATARI

Secondo quanto previsto dall'art. 1 co. 1 lett. d) del DM 27.6.2017, ai fini della corretta individuazione dei soggetti elencati, occorre fare riferimento:

- per le Pubbliche Amministrazioni, all'elenco ISTAT pubblicato annualmente nella *Gazzetta Ufficiale*;
- per le società controllate e le società quotate di cui all'art. 17-ter co. 1-bis del DPR 633/72, agli elenchi pubblicati sul sito istituzionale del Dipartimento delle Finanze, periodicamente aggiornati.

Inoltre, l'art. 17-ter co. 1-quater del DPR 633/72 prevede che, su richiesta dei cedenti o prestatori, i cessionari o committenti sono tenuti a rilasciare un documento che attesti la loro riconducibilità alla disciplina in argomento. In tal caso, i fornitori sono tenuti ad applicare lo *split payment*.

#### ESTENSIONE ALLE PRESTAZIONI SOGGETTE A RITENUTA

Sotto il profilo oggettivo, vengono inclusi nell'ambito applicativo dello *split payment* i compensi relativi a prestazioni di servizi soggette a ritenuta alla fonte a titolo di imposta sul reddito (es. prestazioni rese da professionisti, agenti o intermediari, soggette a ritenuta a titolo di acconto).

#### MOMENTO DI ESIGIBILITÀ

Ai sensi dell'art. 3 del DM 23.1.2015, il momento di esigibilità dell'imposta relativa ad operazioni soggette a *split payment* coincide con il momento del pagamento del corrispettivo.

Tuttavia, in base alle nuove disposizioni attuative, le Pubbliche Amministrazioni e società acquirenti possono anticipare il momento di esigibilità (in via opzionale) non soltanto al momento di ricezione della fattura, ma anche, in alternativa, al momento di registrazione della medesima.

#### MODALITÀ E TERMINI DI VERSAMENTO DELL'IMPOSTA

Per le Pubbliche Amministrazioni non titolari di partita IVA sono confermate le modalità di versamento dell'imposta di cui all'art. 4 del DM 23.1.2015.

Diversamente, le Pubbliche Amministrazioni e le società identificate ai fini IVA che agiscono nell'ambito di attività commerciali possono:

- versare l'imposta direttamente, mediante F24, entro il giorno 16 del mese successivo a quello in cui è sorta l'esigibilità, senza possibilità di compensare l'IVA a credito;

- annotare le fatture sia sul registro degli acquisti che sul registro delle vendite, computando l'imposta nell'ambito della liquidazione periodica.

Tuttavia, fino all'adeguamento dei sistemi informatici (che dovrà avvenire entro il 31.10.2017):

- le P.A. possono effettuare il primo versamento entro il 16.11.2017;
- le società possono annotare le fatture per le quali l'esigibilità si verifica dall'1.7.2017 al 30.11.2017 ed effettuare il relativo versamento entro il 18.12.2017.

FISCALE

## RIMBORSI DA CONTO FISCALE – ACCELERAZIONE DELLA PROCEDURA DI ESECUZIONE

DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96

### SOGGETTI IVA

Il DL 24.4.2017 n. 50 convertito ha introdotto una misura volta a ridurre i tempi di esecuzione dei rimborsi da conto fiscale di cui all' art. 78 co. 27 - 38 della L. 30.12.91 n. 413.

### MODIFICA DELLA PROCEDURA DI EROGAZIONE

L'art. 1 co. 4-*bis* del DL 50/2017 convertito prevede, infatti, che i rimborsi da conto fiscale (art. 78 co. 27 - 38 della L. 30.12.91 n. 413 e DM 28.12.93 n. 567) siano pagati direttamente ai contribuenti:

- dalla struttura di gestione prevista dall'art. 22 co. 3 del DLgs. 9.7.97 n. 241;
- a valere sulle risorse finanziarie disponibili sulla contabilità speciale n. 1778 "Agenzia delle entrate - Fondi di bilancio".

La disposizione ha la finalità di ridurre i tempi di esecuzione dei rimborsi da conto fiscale, evitando il passaggio intermedio delle somme all'Agente della Riscossione.

### AMBITO OGGETTIVO

La disposizione di cui all'art. 1 co. 4-*bis* del DL 50/2017 sembrerebbe riguardare, per la sua ampia formulazione, tutti i rimborsi da conto fiscale a prescindere dalla tipologia di operazioni che hanno generato l'eccedenza d'imposta detraibile.

La scheda di lettura n. 484/1 del Servizio studi del Senato, tuttavia, limita l'applicazione della disposizione ai soggetti passivi IVA ai quali si applica il meccanismo dello "split payment".

### EFFICACIA

La nuova procedura di esecuzione dei rimborsi da conto fiscale trova applicazione con decorrenza dall'1.1.2018.

Tuttavia, ai sensi dell'art. 1 co. 4-*ter* del DL 50/2017 convertito, la disciplina delle modalità di attuazione è demandata a un decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze.

FISCALE

## RIDUZIONE DEL COEFFICIENTE DI REMUNERAZIONE PER L'ACE

Art. 7 del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96

## IMPRESE

Il DL 50/2017 convertito ha apportato alcune modifiche alla disciplina dell'ACE (art. 1 del DL 201/2011), riguardanti:

- la riduzione del coefficiente di remunerazione;
- gli obblighi di versamento dell'acconto IRES per il 2017.

### RIDUZIONE DEL COEFFICIENTE DI REMUNERAZIONE

Il coefficiente di remunerazione, da applicare alla variazione netta del capitale proprio per ottenere il reddito escluso da tassazione, è stato rideterminato nella misura:

- dell'1,6%, per il periodo d'imposta 2017;
- dell'1,5%, per i periodi d'imposta successivi.

Rimane, invece, fermo il coefficiente del 4,75% previsto per il periodo d'imposta 2016.

### ACCONTO IRES PER IL 2017

È previsto l'obbligo di ricalcolare l'acconto IRES dovuto per il 2017, rideterminando l'imposta storica del 2016 in modo da applicare – solo a questi specifici fini – le nuove disposizioni. Occorre, pertanto, calcolare un'IRES "virtuale" 2016 sulla base del coefficiente ACE dell'1,6%, alla quale parametrare l'acconto IRES stesso.

Rimane comunque possibile tenere conto del metodo previsionale.

## FISCALE

### CREDITO D'IMPOSTA PER LA RISTRUTTURAZIONE DELLE STRUTTURE ALBERGHIERE – ACQUISTO DI MOBILI E COMPONENTI D'ARREDO

Art. 12-*bis* del DL 50/2017, conv. L. 21.6.2017 n. 96

## IMPRESE ALBERGHIERE

L'art. 10 co. 7 del DL 83/2014, come modificato dall'art. 12-*bis* del DL 50/2017 convertito, dispone che il credito d'imposta per la ristrutturazione delle imprese alberghiere è riconosciuto per le spese relative a ulteriori interventi (comprese quelle per l'acquisto di mobili e componenti d'arredo) a condizione che il beneficiario non ceda a terzi né destini a finalità estranee all'esercizio di impresa i beni oggetto degli investimenti prima dell'ottavo periodo d'imposta successivo.

Pertanto, rispetto alla previgente versione della norma:

- viene eliminato il limite costituito da una quota (pari al 10%) delle risorse stanziare per il credito di imposta in parola destinabili a spese relative ad ulteriori interventi;

- viene eliminato il vincolo per cui tali acquisti debbano essere destinati esclusivamente agli immobili oggetto degli interventi di ristrutturazione edilizia da parte delle imprese alberghiere;
- non è consentito cedere a terzi o destinare a finalità estranee all'impresa i beni oggetto degli investimenti prima dell'ottavo periodo d'imposta successivo (non più il secondo periodo).

LAVORO

## DISCIPLINA DELLE PRESTAZIONI DI LAVORO OCCASIONALE - NOVITÀ

Art. 54-*bis* del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96

TUTTI I SOGGETTI

In seguito all'abrogazione del lavoro accessorio da parte del DL 17.3.2017 n. 25 (conv. L. 20.4.2017 n. 49) – che ha previsto un periodo transitorio durante il quale i *voucher* già acquistati fino al 17.3.2017 potranno essere utilizzati fino al 31.12.2017 – l'art. 54-*bis* del DL 50/2017 (conv. L. 96/2017) introduce nuovamente la possibilità di acquistare prestazioni di lavoro occasionale.

### PRESTAZIONI DI LAVORO OCCASIONALE

Sono prestazioni di lavoro occasionale quelle attività lavorative che danno luogo, nel corso di un anno civile:

- per ciascun prestatore, con riferimento alla totalità degli utilizzatori, a compensi di importo complessivamente non superiore a 5.000,00 euro;
- per ciascun utilizzatore, con riferimento alla totalità dei prestatori, a compensi di importo complessivamente non superiore a 5.000,00;
- per le prestazioni complessivamente rese da ogni prestatore in favore del medesimo utilizzatore, a compensi di importo non superiore a 2.500,00 euro.

### UTILIZZATORI

Possono fare ricorso a prestazioni di lavoro occasionale, previa registrazione sull'apposita piattaforma informatica INPS:

- le persone fisiche, purché non nell'esercizio dell'attività professionale o d'impresa, mediante il c.d. "Libretto Famiglia";
- gli altri utilizzatori (imprese e liberi professionisti), purché entro i limiti previsti, mediante il contratto di prestazione occasionale;
- la Pubblica Amministrazione, anch'essa mediante il contratto di prestazione occasionale, soltanto per far fronte ad esigenze temporanee o eccezionali.

### LIBRETTO FAMIGLIA

Le persone fisiche possono servirsi di piccole prestazioni domestiche acquistando, attraverso la predetta procedura INPS, il "Libretto Famiglia", un libretto nominativo prefinanziato composto da titoli del valore di 10,00 euro. Tramite questa modalità saranno erogati anche

il c.d. “voucher baby sitting” e il contributo asili nido di cui all’art. 4 co. 24 lett. b) della L. 28.6.2012 n. 92.

Quanto all’obbligo di comunicazione, l’utilizzatore dovrà trasmettere tramite la procedura INPS o *Contact Center* ed entro il giorno 3 del mese successivo a quello dello svolgimento della prestazione:

- i dati del prestatore;
- il compenso pattuito;
- le altre informazioni utili alla gestione del rapporto.

## CONTRATTO DI PRESTAZIONE OCCASIONALE

I soggetti diversi dalle persone fisiche devono invece usare il contratto di prestazione occasionale, attivabile con il versamento delle somme destinate a compensare le prestazioni acquisite.

Con riferimento all’obbligo di comunicazione, l’utilizzatore dovrà trasmettere, almeno un’ora prima dell’inizio dell’attività lavorativa:

- la dichiarazione che contenga i dati del prestatore;
- il luogo e l’oggetto della prestazione;
- il compenso pattuito;
- l’ora di inizio e di fine della prestazione.

Infine, laddove la prestazione lavorativa preventivamente comunicata non dovesse avere luogo, l’utilizzatore potrà revocare la comunicazione trasmessa all’INPS entro i 3 giorni successivi al giorno indicato per lo svolgimento della prestazione.

Diversamente, l’INPS procederà comunque al pagamento delle prestazioni e all’accredito dei contributi.

FISCALE

## MAGGIORAZIONI DEL DIRITTO CAMERALE ANNUALE 2017

DM 22.5.2017

### TUTTI I SOGGETTI

Il DM 22.5.2017 approva e autorizza le maggiorazioni, fino al 20%, del diritto camerale annuale dovuto per il triennio 2017-2019, sulla base delle richieste avanzate dalle singole Camere di Commercio (art. 18 co. 10 della L. 580/93).

## APPLICABILITÀ DELLE MAGGIORAZIONI

Il decreto era stato anticipato da un comunicato del MISE. In tale comunicato si collegava l’efficacia del decreto (e delle maggiorazioni) non alla sua pubblicazione in *Gazzetta Ufficiale* (avvenuta il 28.6.2016), bensì ad un momento antecedente, coincidente con la registrazione dello stesso da parte della Corte dei Conti.

Prima di tale momento, il tributo è determinato nelle misure stabilite dal DM 21.4.2011 ridotte del 50%, come riepilogato dalla nota MISE 15.11.2016 n. 359584, senza tener

conto degli incrementi; 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 (art. 17 co. 3 lett. b) del DPR 435/2001).

Alcune Camere di Commercio hanno indicato sui propri siti Internet che la registrazione del decreto è avvenuta il 13.6.2017. Pertanto, sulla base di quanto indicato nel comunicato del MISE:

- le imprese che, alla data del 13 giugno, hanno già provveduto al versamento del tributo (siano esse nuove imprese che si sono iscritte per la prima volta al Registro delle imprese nel 2017, oppure imprese già iscritte in anni precedenti) dovranno provvedere al conguaglio entro il prossimo 30.11.2017 (ovvero l'ultimo giorno dell'undicesimo mese del periodo d'imposta, per i soggetti "non solari");
- invece, le imprese che, a tale data, non hanno ancora effettuato il pagamento, versano il tributo alle scadenze ordinarie applicando automaticamente le maggiorazioni autorizzate.

FISCALE

## CREDITO D'IMPOSTA PER FONDI PENSIONE E CASSE DI PREVIDENZA - MISURA MASSIMA DEL BENEFICIO

Prov. Agenzia delle Entrate 21.6.2017 n. 116001

ENTI DI PREVIDEN-  
ZA OBBLIGATORIA  
E COMPLEMENTA-  
RE

L'Agenzia delle Entrate, con il provv. 21.6.2017 n. 116001, ha definito la misura percentuale massima del credito d'imposta a favore degli enti di previdenza obbligatoria e delle forme di previdenza complementare, istituito dall'art. 1 co. 91 - 94 della L. 190/2014, spettante ai soggetti che hanno presentato la richiesta nel 2017.

### MISURA PERCENTUALE MASSIMA

Il credito d'imposta spetta nella misura del 100% dell'importo richiesto in relazione alle domande presentate nel 2017.

### MODALITÀ DI UTILIZZO

Il credito d'imposta è utilizzabile:

- in compensazione ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, presentando il modello F24 esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, pena lo scarto dell'operazione di versamento;
- utilizzando il codice tributo "6867";
- a partire dal 22.6.2017 (giorno successivo all'emanazione del provvedimento, così come previsto dall'art. 5 co. 4 del DM 19.6.2015).





FISCALE

## PLUSVALENZA DERIVANTE DA CONTRATTO DI "SALE AND LEASE BACK" - IMPUTAZIONE TEMPORALE - NOVITÀ DEL DL 244/2016 CONVERTITO

Ris. Agenzia delle Entrate 23.6.2017 n. 77

### SOGGETTI IRES

Con la ris. 23.6.2017 n. 77, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che, in base al principio di derivazione rafforzata di cui all'art. 83 del TUIR, la plusvalenza derivante da un'operazione di compravendita con locazione finanziaria (c.d. "*sale and lease back*") concorre alla formazione del reddito del cedente, ripartita in funzione della durata del contratto di *leasing*, a partire dal momento in cui inizia a decorrere il contratto.

### DESCRIZIONE DEL CASO DI SPECIE

Una società costruttrice intende finanziare la costruzione di un immobile industriale su un terreno di sua proprietà mediante un'operazione di *lease back*. In particolare, viene previsto che:

- la società costruttrice ceda un terreno edificabile alla società di *leasing* e che quest'ultima finanzi la costruzione del fabbricato sovrastante il terreno;
- al termine del periodo di costruzione dell'immobile, la società cedente stipuli con la società di *leasing* un contratto di locazione finanziaria assumendosi l'obbligo di versamento dei canoni periodici con riscatto finale.

Ancora, il suddetto contratto di *leasing* dovrebbe decorrere dopo circa due anni dalla cessione del terreno, ossia dopo il periodo richiesto per la costruzione del fabbricato, a fronte della quale l'impresa costruttrice conseguirebbe una plusvalenza.

### RILEVAZIONE DELL'OPERAZIONE IN BILANCIO

Ai sensi dell'art. 2425-bis co. 4 c.c., "*le plusvalenze derivanti da operazioni di compravendita con locazione finanziaria al venditore sono ripartite in funzione della durata del contratto di locazione*". Ne discende che, ai fini contabili, la plusvalenza realizzata a seguito della cessione del suddetto terreno è imputata a Conto economico a partire dal momento in cui decorre il contratto di *leasing* (ossia, nel caso di specie, dopo circa due anni dalla cessione del terreno) e ripartita durante la durata del contratto stesso.

### TRATTAMENTO FISCALE DELLA PLUSVALENZA

L'art. 83 del TUIR, come modificato dall'art. 13-bis del DL 244/2016 (conv. L. 27.2.2017 n. 19), prevede che per i soggetti, diversi dalle micro-imprese di cui all'art. 2435-ter c.c., che redigono il bilancio secondo le disposizioni del codice civile (così come per i soggetti IAS *adopter*) valgono, anche in deroga alle disposizioni del TUIR, "*i criteri di qualificazione, imputazione temporale e classificazione in bilancio previsti dai rispettivi principi*

contabili". A seguito di tali modifiche, dunque, per i soggetti che redigono il bilancio ai sensi del codice civile:

- le regole di determinazione del reddito risultano coerenti con le nuove modalità di rappresentazione contabile, estendendo, ove compatibili, le modalità di determinazione del reddito imponibile previste per i soggetti IAS *adopter*;
- rileva la rappresentazione contabile (sintetizzabile nei concetti di qualificazione, classificazione ed imputazione temporale) così come regolamentata dai principi contabili nazionali.

L'imputazione temporale prevista, dall'art. 2425-*bis* co. 4 c.c., per l'operazione di *sale and lease back* assume, quindi, rilevanza anche ai fini fiscali. Nel caso di specie, dunque, la plusvalenza realizzata dalla cessione del terreno concorre alla formazione del reddito d'impresa:

- in funzione della durata del contratto di *leasing*;
- a partire dal momento in cui inizia a decorrere il suddetto contratto (ossia, dopo circa due anni dalla cessione del terreno).

Viene, dunque, superato il precedente orientamento dell'Agenzia delle Entrate (cfr. circ. 23.6.2010 n. 38, § 1.5, C.M. 30.11.2000 n. 218/E, circ. 13.3.2009 n. 8, § 2.5, circ. 19.3.2009 n. 11, § 6 e ris. 25.8.2009 n. 237), secondo cui le plusvalenze derivanti da contratti di *lease back* concorrono integralmente alla formazione del reddito imponibile nell'esercizio in cui sono realizzate ovvero, qualora ricorrano i presupposti previsti dalla legge, in quote costanti nell'esercizio stesso e nei successivi ma non oltre il quarto (*ex art. 86 co. 4 del TUIR*).

FISCALE

## RIMBORSO DEL 50% DEI COSTI SOSTENUTI DAI DIPENDENTI PER L'UTILIZZO PROMISCUO DEL PROPRIO TELEFONO CELLULARE - TRATTAMENTO FISCALE

Ris. Agenzia delle Entrate 20.6.2017 n. 74

LAVORATORI  
DIPENDENTI

Con la ris. 20.6.2017 n. 74, l'Agenzia delle Entrate ha ritenuto che il rimborso del 50% dei costi sostenuti dal dipendente per l'utilizzo promiscuo del proprio telefono cellulare costituisca reddito di lavoro dipendente ai sensi dell'art. 51 co. 1 del TUIR, con il conseguente obbligo per la società erogante, quale sostituto d'imposta, di assoggettarlo a ritenuta *ex art. 23 del DPR 600/73*.

### FATTISPECIE OGGETTO DELLA RISOLUZIONE

Una società, al fine di ridurre i costi e di ottenere una maggiore efficienza, intende dotare i propri dipendenti di un unico apparecchio telefonico, destinato all'utilizzo privato dei medesimi soggetti, ma impiegato anche per finalità aziendali. A tal fine, il dipendente è chiamato:

- ad acquistare a sue spese il dispositivo prescelto;
- a sostenere le spese legate al contratto relativo al servizio di telefonia e al traffico dati stipulato, dal medesimo, con il gestore telefonico.

Dette somme, anticipate dal dipendente, sarebbero, tuttavia, rimborsate, in misura pari al 50%, da parte della società datrice di lavoro.

## REGIME FISCALE DEI RIMBORSI PER LE SPESE SOSTENUTE DAI DIPENDENTI

In virtù del principio di onnicomprensività, ai sensi dell'art. 51 co. 1 del TUIR, costituiscono redditi di lavoro dipendente di cui all'art. 49 del TUIR anche le somme corrisposte dal datore di lavoro ai lavoratori dipendenti a titolo di rimborso spese, salvo quanto previsto per le trasferte e i trasferimenti (cfr. co. 5 - 8 del medesimo art. 51).

Sul punto, la C.M. 23.12.97 n. 326/E (§ 2.1), in relazione alla rilevanza reddituale dei rimborsi spese, ha ritenuto esclusi da imposizione i rimborsi relativi a spese:

- diverse da quelle sostenute per produrre il reddito;
- di competenza del datore di lavoro anticipate dal dipendente per snellezza operativa (ad esempio, quelli per l'acquisto di beni strumentali di piccolo valore, quali la carta della fotocopiatrice o della stampante, le pile della calcolatrice, ecc.).

Detta ipotesi è stata, successivamente, integrata nel caso oggetto della ris. Agenzia Entrate 7.12.2007 n. 357, la quale, in merito alla tassazione delle spese anticipate dai lavoratori dipendenti di una Pubblica Amministrazione per svolgere l'attività lavorativa dal proprio domicilio (c.d. "telelavoro"), ha affermato l'esclusione da imposizione delle somme erogate per rimborsare i costi dei collegamenti telefonici, essendo sostenute dal telelavoratore per raggiungere le risorse informatiche dell'azienda messe a disposizione dal datore di lavoro e quindi poter espletare l'attività lavorativa.

## RIMBORSO FORFETARIO SOLO SE PREVISTO DALLA LEGGE

Ai fini della determinazione del reddito di lavoro dipendente, la ris. 74/2017 osserva, ulteriormente, che:

- le spese sostenute dal lavoratore e rimborsate al medesimo in modo forfetario sono escluse dalla base imponibile solo nell'ipotesi in cui tale criterio forfetario sia stato previsto dal legislatore;
- laddove, invece, il legislatore non abbia indicato tale criterio forfetario, i costi sostenuti dal lavoratore dipendente nell'esclusivo interesse del datore di lavoro, devono essere individuati sulla base di elementi oggettivi, accertabili su base documentale, al fine di evitare che il relativo rimborso concorra alla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

## IMPONIBILITÀ DEL RIMBORSO FORFETARIO DELLE SPESE TELEFONICHE SOSTENUTE DAI DIPENDENTI

Viene, quindi, affermato che la parte di costo relativo al servizio di telefonia e al traffico dati rimborsato dalla società ai lavoratori dipendenti sulla base di un criterio forfetario (50% delle spese sostenute), non è supportato da elementi e parametri oggettivi (quali,

ad esempio, il numero e/o la durata delle telefonate) e, dunque, in assenza di una specifica previsione di legge, non può essere escluso dalla determinazione del reddito di lavoro dipendente.

Nel caso di specie, l'Agenzia ha, peraltro, rilevato che il collegamento tra l'uso del cellulare e l'esclusivo interesse del datore di lavoro non sarebbe integrato in relazione al rimborso del costo del servizio di telefonia e del traffico dati, in quanto:

- determinato forfetariamente per venire incontro alle esigenze dei lavoratori dipendenti;
- il contratto relativo al servizio di telefonia e del traffico dati è stipulato dal dipendente con il gestore da lui scelto, e non dal datore di lavoro che, limitandosi a concorrere al sostenimento dei costi, rimarrebbe estraneo al rapporto negoziale instaurato con tale gestore.

FISCALE

## DEDUCIBILITÀ IRPEF DELLE EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DI ISTITUZIONI RELIGIOSE – MODALITÀ DI PAGAMENTO E DOCUMENTAZIONE PROBATORIA

Ris. Agenzia delle Entrate 19.6.2017 n. 72

### SOGGETTI IRPEF

Con la ris. 20.6.2017 n. 72, l'Agenzia delle Entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito alle modalità di pagamento e alla corrispondente documentazione probatoria delle erogazioni liberali a favore di istituzioni religiose ai fini della deducibilità dal reddito IRPEF.

### DEDUCIBILITÀ DELLE EROGAZIONI LIBERALI IN DENARO A FAVORE DI ISTITUZIONI RELIGIOSE

L'Agenzia delle Entrate (cfr. circ. 4.4.2017 n. 7) ha precisato che, ai fini della deduzione dal reddito complessivo IRPEF ai sensi dell'art. 10 co. 1 lett. i) ed l) del TUIR:

- le erogazioni liberali in denaro a favore di istituzioni religiose devono essere effettuate tramite versamento bancario o postale, carta di debito, di credito, prepagate, assegno bancario o circolare;
- la deduzione, tuttavia, non spetta per le erogazioni effettuate in contanti, tranne che per quelle a favore della Tavola valdese.

### DOCUMENTAZIONE PROBATORIA AI FINI DELLA DEDUCIBILITÀ DELLE EROGAZIONI LIBERALI A FAVORE DELLA TAVOLA VALDESE

Ai fini della deduzione dal reddito complessivo IRPEF, le erogazioni liberali in denaro a favore della Tavola valdese devono risultare (cfr. art. 1 del DM 1.12.89):

- dall'attestazione o ricevuta di versamento in conto corrente postale;
- dalla ricevuta rilasciata dall'azienda di credito in caso di bonifico bancario;

- dalle attestazioni o certificazioni rilasciate dalla Tavola valdese, su appositi stampati preintestati, da questa predisposti e numerati.

Detti stampati devono contenere il numero progressivo dell'attestazione o certificazione, il cognome, nome e Comune di residenza del donante, l'importo e la causale dell'erogazione liberale. Tale attestazione o certificazione può essere rilasciata e sottoscritta, oltre che dal legale rappresentante della Tavola valdese, anche da soggetti incaricati dalla Tavola valdese presso le chiese facenti parte dell'Unione delle Chiese metodiste e valdesi.

Secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate (cfr. circ. 23.4.2010 n. 21, § 4.1, e ris. 27.6.2011 n. 69), le ricevute rilasciate dai responsabili di Chiese ed Enti valdesi che contengono i dati richiesti sono idonee a consentire la deduzione delle suddette erogazioni liberali, anche se non sono accompagnate dalle ricevute di versamento su conto corrente postale o su conto bancario.

### **EROGAZIONI LIBERALI IN FAVORE DI ALTRE ISTITUZIONI RELIGIOSE DEDUCIBILI ANCHE CON LE RICEVUTE DEGLI ENTI**

L'Agenzia, ad integrazione dei chiarimenti resi nella menzionata circ. 7/2017, estende quanto precisato, nel medesimo documento, con riferimento alle erogazioni liberali a favore della Tavola valdese, anche in relazione alle erogazioni liberali effettuate a favore di altre istituzioni religiose, deducibili in base alle disposizioni volte a regolare i rapporti tra dette istituzioni e lo Stato sulla base di apposite intese, per le quali i decreti ministeriali di attuazione prevedano le medesime modalità di documentazione.

In particolare, le suddette modalità sono previste per le erogazioni liberali a favore:

- dell'Istituto centrale per il sostentamento del clero della Chiesa cattolica italiana (cfr. art. 46 della L. 20.5.85 n. 222 e il DM 12.12.88);
- dell'Unione delle Chiese Cristiane Avventiste del settimo giorno (cfr. art. 29 della L. 22.11.88 n. 516 e il DM 1.12.89).

### **ASSENZA DELLE MODALITÀ DI DOCUMENTAZIONE AI FINI DELLA DEDUCIBILITÀ IRPEF**

Viene, inoltre, affermato che le medesime istruzioni valgono anche in relazione alle erogazioni liberali a favore delle istituzioni religiose per le quali, nelle leggi di regolazione delle intese con lo Stato italiano, è prevista la deducibilità dal reddito complessivo IRPEF senza che, tuttavia, sia stato emanato alcun provvedimento in ordine alle modalità di documentazione rilevante ai fini fiscali. Si tratta, ad esempio, delle erogazioni effettuate in favore dell'Unione Cristiana Evangelica Battista d'Italia (UCEBI) e della Chiesa Evangelica Luterana in Italia (CELI).

### **ASSENZA DELLE DISPOSIZIONI ATTUATIVE DELLE LEGGI DI REGOLAZIONE DELLE INTESSE CON LO STATO ITALIANO**

Vengono, altresì, forniti chiarimenti in relazione alle erogazioni liberali a favore dell'Unione Comunità Ebraiche in Italia (UCEI), la cui deducibilità dal reddito è prevista dall'art. 30 co. 1 della L. 101/89, secondo le modalità contenute nel DM 25.3.91. Al riguardo, l'originaria

intesa tra tale istituzione e lo Stato italiano del 27.2.87 è stata integrata dall'intesa stipulata il 6.11.96, approvata con la L. 20.12.96 n. 638, senza, tuttavia, l'emanazione di un provvedimento attuativo delle nuove disposizioni.

In assenza di un successivo provvedimento attuativo, quindi, la ris. 72/2017 estende le modalità probatorie sopra esposte anche in relazione alle erogazioni liberali a favore delle predette Comunità Ebraiche.

FISCALE

## VERSAMENTI IVA – DIFFERIMENTO DEI TERMINI – RISPOSTE A QUESITI

Ris. Agenzia delle Entrate 20.6.2017 n. 73

### SOGGETTI IVA

La ris. Agenzia delle Entrate 20.6.2017 n. 73 ha fornito risposta ad alcuni quesiti ricorrenti circa le novità in materia di versamenti IVA introdotte dall'art. 7-*quater* co. 20 del DL 22.10.2016 n. 193 (conv. L. 1.12.2016 n. 225). Fra i principali chiarimenti forniti, la conferma della possibilità di differire al 30 luglio (31 luglio per l'anno 2017, in quanto il 30 luglio cade di domenica) il termine di versamento del saldo annuale IVA versando l'ulteriore maggiorazione prevista dall'art. 17 co. 2 del DPR 435/2001.

### SOGGETTI PASSIVI IVA "NON SOLARI"

I soggetti passivi IVA con un esercizio non coincidente con l'anno solare (ai fini delle imposte dirette) possono:

- avvalersi del differimento del termine ex art. 6 del DPR 542/99;
- versare, pertanto, il saldo annuale IVA entro il 30 giugno con la maggiorazione dello 0,4% per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo.

L'interpretazione dell'Agenzia delle Entrate è frutto di una lettura sistematica e coordinata delle norme che, presupponendo la natura d'imposta "solare" dell'IVA, considera il rinvio all'art. 17 co. 1 del DPR 435/2001, contenuto negli artt. 6 co. 1 e 7 co. 1 lett. b) del DPR 542/99, riferito al solo termine indicato nel primo periodo del co. 1 del citato art. 17 (30 giugno di ogni anno).

### COMPUTO DELLA MAGGIORAZIONE IN CASO DI COMPENSAZIONE

La maggiorazione dello 0,4% ex art. 6 del DPR 542/99, in caso di compensazione nel modello F24 del saldo IVA a debito con crediti disponibili, si applica solamente sulla parte di debito IVA non oggetto di compensazione.

Resta valido, infatti, quanto già chiarito nella C.M. 9.6.98 n. 144 (§ 5.5) e nella C.M. 31.5.2000 n. 113 (quesito 1.7), anche se la precisazione non è più stata riprodotta nella modulistica di riferimento.

### RATEIZZAZIONE DELLE SOMME DOVUTE A SEGUITO DEL DIFFERIMENTO

I soggetti passivi IVA che si avvalgono della facoltà di differire il versamento del saldo

annuale IVA dal 16 marzo al 30 giugno possono:

- rateizzare quanto dovuto a partire dal 30 giugno (art. 20 del DLgs. 241/97);
- compensare le somme dovute con i crediti che emergono dalle dichiarazioni annuali, compresi quelli a titolo di IVA e imposte dirette, con la possibilità di rateizzare l'eventuale debito residuo.

## ULTERIORE DIFFERIMENTO DEL TERMINE DI VERSAMENTO

Sulla base di una lettura coordinata delle norme è stata confermata la possibilità di differire al 30 luglio (31 luglio per l'anno 2017, in quanto il 30 luglio cade di domenica), ai sensi dell'art. 17 co. 2 del DPR 435/2001, la scadenza per il versamento del saldo annuale IVA corrispondendo l'ulteriore maggiorazione dello 0,4% sulla somma dovuta al 30 giugno (comprensiva, quindi, della maggiorazione dell'1,6% per il periodo intercorso fra il 16 marzo e il 30 giugno).

I differimenti applicabili al versamento del saldo annuale IVA, pertanto, sono i seguenti:

- 30 giugno con gli interessi dello 0,4%, per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo, calcolati sulle somme dovute al netto delle compensazioni;
- 30 luglio (31 luglio per l'anno 2017) con gli ulteriori interessi dello 0,4% applicati sulla somma dovuta al 30 giugno al netto delle compensazioni.

FISCALE

## NOVITÀ DELLA DICHIARAZIONE IRAP 2017

Art. 11 del DLgs. 446/97

### SOGGETTI IRAP

Nella circ. 28.6.2017 n. 17, Assonime analizza, tra l'altro, le principali novità che impattano sulla compilazione della dichiarazione IRAP 2017.

## DEDUZIONE DEL 70% DEL COSTO DEI LAVORATORI STAGIONALI

Per beneficiare della deduzione del 70% del costo dei lavoratori stagionali (*ex art. 11 co. 4-octies* del DLgs. 446/97), laddove l'impiego avvenga in esecuzione di un contratto di somministrazione di manodopera, secondo Assonime il lavoratore deve risultare in concreto utilizzato dalla stessa impresa per almeno 120 giorni in due periodi d'imposta, senza che assuma alcun rilievo la circostanza che la base giuridica di tale rapporto sia costituita da contratti stipulati con agenzie del lavoro diverse.

In caso contrario, si verificherebbe una situazione sicuramente irragionevole rispetto alla finalità della norma (cioè, il garantire una certa stabilità del rapporto di lavoro).

## DEDUZIONE INTEGRALE DEI COSTI DEI DIPENDENTI A TEMPO INDETERMINATO

Riguardo alla deduzione integrale dei costi dei dipendenti a tempo indeterminato (*ex art. 11 co. 4-octies* del DLgs. 446/97), Assonime si sofferma:

- sugli effetti dell'inesatta ripartizione dell'importo deducibile in dichiarazione;
- sulla tipologia di oneri deducibili.



### **Effetti dell'inesatta ripartizione dell'importo deducibile in dichiarazione**

Ad avviso della circolare in esame, l'inesatta ripartizione dell'importo deducibile tra i diversi righi del modello IRAP deputati ad accogliere le deduzioni spettanti a fronte dell'impiego di personale dovrebbe costituire una violazione meramente formale non sanzionabile (ex art. 6 co. 5-*bis* del DLgs. 472/97), atteso che l'ammontare dei costi deducibili, in quanto relativi al personale a tempo indeterminato, risulta dalle scritture contabili e può essere controllato dall'Amministrazione finanziaria senza che la scorretta esposizione degli importi fissi deducibili (sostanzialmente assorbiti dalla nuova deduzione analitica) in dichiarazione possa ostacolare le attività di accertamento.

### **Deducibilità delle indennità di prepensionamento e degli incentivi all'esodo**

Assonime ribadisce che sono deducibili anche le indennità per il prepensionamento e le varie forme di incentivo all'esodo nel periodo d'imposta in cui detti oneri sono sostenuti, attraverso una variazione in diminuzione extracontabile dell'imponibile IRAP (cfr. circ. Agenzia delle Entrate 22/2015, § 3).

FISCALE

## **EFFETTI IRAP DELLE NOVITÀ DEL DECRETO BILANCI**

Art. 5 del DLgs. 446/97

### **SOGGETTI IRAP**

Nella circolare 21.6.2017 n. 14, Assonime si sofferma sui riflessi, ai fini IRAP, delle novità del DLgs. 139/2015 (c.d. decreto bilanci).

### **PLUSVALENZE DA CESSIONE D'AZIENDA O DI RAMI D'AZIENDA**

L'art. 5 co. 1 del DLgs. 446/97 (come modificato dall'art. 13-*bis* co. 3 del DL 244/2016) dispone che le plusvalenze, le minusvalenze e gli altri proventi e oneri di natura straordinaria, derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda, continuano a essere irrilevanti ai fini IRAP.

Ad avviso di Assonime, oltre alle plus/minusvalenze conseguite dal venditore, rientrano tra i componenti esclusi dalla base imponibile IRAP anche gli indennizzi e gli oneri straordinari manifestatisi dopo l'operazione, ma sempre ad essa afferenti.

Dovrebbero invece essere deducibili secondo le regole generali i costi accessori rilevati autonomamente, ancorché in occasione dei trasferimenti di azienda.

### **Determinazione dell'importo escluso da imposizione**

Ai fini della quantificazione della plus/minusvalenza esclusa da imposizione, rilevano i valori contabili.

### **SOPRAVENIENZE DA REMISSIONE DI DEBITI**

Secondo Assonime, continuano ad essere escluse da IRAP le sopravvenienze che emer-

gono (in sede concorsuale o extraconcorsuale) a seguito della remissione parziale di un debito. Depone a favore di tale conclusione l'OIC 12 (§ 92, 98 e Motivazioni alla base delle decisioni assunte), il quale ha precisato che la ristrutturazione del debito origina componenti positivi di reddito di tipo finanziario da classificare nella voce C.16.d del Conto economico. In precedenza, l'esclusione di tali proventi dal valore della produzione netta era stata sostenuta in via interpretativa dall'Amministrazione finanziaria (interpello DRE Marche 910-78/2015 e interpello Agenzia delle Entrate 954-688/2013) in forza della loro classificazione nella voce E.20 del Conto economico e dell'inapplicabilità del c.d. principio di correlazione.

## COMPONENTI IMPUTATE A PATRIMONIO NETTO

Per quanto riguarda i componenti contabilizzati direttamente a patrimonio netto, in ambito IRAP il legislatore ha disciplinato solo il regime transitorio, ma non le imputazioni a regime. Ad avviso di Assonime, stante il rinvio alle regole per i soggetti *IAS adopter*, sembra possibile far riferimento a quanto indicato dall'art. 2 co. 2 del DM 8.6.2011, secondo cui i componenti fiscalmente rilevanti ai sensi delle disposizioni del decreto IRAP, imputati direttamente a patrimonio netto, concorrono alla formazione della base imponibile IRAP al momento dell'imputazione a Conto economico.

Se per tali componenti non è mai prevista l'imputazione a Conto economico, la rilevanza fiscale è stabilita secondo le disposizioni di cui al decreto IRAP, indipendentemente dall'imputazione a patrimonio netto.

## COSTO AMMORTIZZATO

L'applicazione del nuovo criterio di valutazione del costo ammortizzato (ex art. 2426 co. 1 n. 8 c.c.) e della connessa attualizzazione rileva anche ai fini IRAP.

Così, ad esempio, l'eventuale attualizzazione di un credito/debito commerciale a lunga scadenza determina una riduzione dei costi/ricavi operativi con evidenza di interessi attivi/passivi che non concorrono alla formazione della base imponibile IRAP.

FISCALE

## QUADRO RR DEL MODELLO REDDITI 2017 PF - ISTRUZIONI OPERATIVE

Circ. INPS 23.6.2017 n. 104

ARTIGIANI,  
COMMERCianti E  
LAVORATORI  
AUTONOMI

La circ. INPS 23.6.2017 n. 104 fornisce indicazioni in relazione alla compilazione del quadro RR del modello REDDITI 2017 PF, al fine della determinazione dei contributi previdenziali dovuti da:

- artigiani e commercianti iscritti alle Gestioni previdenziali dell'INPS (per i contributi dovuti sul reddito eccedente il minimale);
- professionisti iscritti alla Gestione separata INPS.

## REDDITO IMPONIBILE AI FINI PREVIDENZIALI

Per artigiani e commercianti, la base imponibile contributiva è costituita dal totale dei redditi d'impresa conseguiti nel 2016, al netto delle eventuali perdite dei periodi d'imposta precedenti, scomputate dal reddito dell'anno. Per i soci di srl iscritti alle gestioni degli artigiani o dei commercianti, la base imponibile, oltre a quanto eventualmente dichiarato come reddito d'impresa, è costituita dalla parte del reddito d'impresa della società, corrispondente alla quota di partecipazione agli utili, oppure alla quota del reddito attribuita al socio per le società partecipate in regime di trasparenza.

Per i lavoratori autonomi iscritti alla Gestione separata INPS, la base imponibile è rappresentata dalla totalità dei redditi di lavoro autonomo professionale dichiarati ai fini IRPEF, compreso quello in forma associata e/o quello proveniente – se adottato dal professionista – dal regime di vantaggio per l'imprenditoria giovanile oppure dal regime forfetario. Per tali soggetti, è stata confermata la modalità di compilazione della sezione II del quadro che prevede l'indicazione di tutti i redditi che concorrono al raggiungimento del massimale contributivo (per il 2016 pari a 100.324,00 euro), oltre il quale nella Gestione separata non è più dovuta la contribuzione previdenziale, siano essi di lavoro autonomo professionale, oppure redditi diversi da quelli di lavoro autonomo; così facendo, in caso di svolgimento in un anno di diversi rapporti assoggettati al contributo alla Gestione separata INPS, è possibile verificare i redditi che concorrono al massimale annuo per cui sono già stati versati contributi e, conseguentemente, l'eventuale quota di reddito di lavoro autonomo professionale ancora da assoggettare a contribuzione.

## TERMINI DI VERSAMENTO

I soggetti sopra indicati versano i contributi a saldo per il 2016 e la prima rata di acconto 2017 entro gli ordinari termini previsti per il pagamento delle imposte sui redditi, ossia:

- entro il 30.6.2017;
- oppure entro il 31.7.2017, con la maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Per il secondo acconto 2017, il termine di versamento è fissato al 30.11.2017.

## COMPENSAZIONE

Relativamente all'utilizzo di eventuali crediti in compensazione, l'importo risultante a credito nelle sezioni I e II del quadro RR del modello REDDITI PF 2017 può essere portato in compensazione nel modello F24 indicando come periodo di riferimento esclusivamente l'anno 2016 e l'importo che si intende compensare. Le somme a credito riferite al periodo 2015 possono essere utilizzate in compensazione fino alla data di presentazione del modello REDDITI PF 2017.

L'eventuale credito del 2015 non compensato e le altre somme a credito riferite a periodi d'imposta precedenti il 2015 devono essere oggetto di domanda di rimborso oppure di compensazione contributiva, da effettuare telematicamente tramite le procedure disponibili sul sito dell'INPS.

PREVIDENZA

## BENEFICIO PENSIONISTICO PER I LAVORATORI C.D. "PRECOCI"

DPCM 23.5.2017 n. 87 e circ. INPS 16.6.2017 n. 99

LAVORATORI C.D.  
"PRECOCI"

È stato pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale* 16.6.2017 n. 138 il DPCM 23.5.2017 n. 87, che attua le disposizioni di cui all'art. 1 co. 199 - 205 della L. 232/2016 (legge di bilancio 2017), relative alla riduzione, a decorrere dall'1.5.2017, del requisito contributivo di accesso alla pensione anticipata per i lavoratori c.d. "precoci".

Il provvedimento è in vigore dal 17.6.2017.

L'INPS ha fornito istruzioni per l'applicazione dello stesso con la circ. 16.6.2017 n. 99.

### BENEFICIO

Il beneficio pensionistico di cui si tratta consiste nella riduzione, con effetto dalla predetta data dell'1.5.2017, del requisito contributivo per la pensione anticipata di cui all'art. 24 co. 10 del DL 201/2011 (conv. L. 214/2011) – pari, per il 2017, a 42 anni e 10 mesi per gli uomini e a 41 anni e 10 mesi per le donne – a 41 anni.

Detto requisito ridotto:

- sarà soggetto, a decorrere dall'1.1.2019, all'adeguamento alla speranza di vita;
- può essere raggiunto anche cumulando, ex art. 1 co. 239 della L. 228/2012, i periodi assicurativi non coincidenti posseduti presso le forme di AGO dei lavoratori dipendenti e autonomi e degli iscritti alla Gestione separata, alle forme sostitutive ed esclusive della medesima, nonché agli Enti di previdenza dei liberi professionisti.

### SOGGETTI BENEFICIARI

Destinatari del beneficio sono i lavoratori c.d. "precoci", ossia i lavoratori iscritti all'AGO e alle forme sostitutive ed esclusive della medesima, che abbiano almeno 12 mesi di contribuzione per periodi di lavoro effettivo precedenti il diciannovesimo anno di età e che si trovino in una delle seguenti condizioni (dettagliatamente illustrate dalla circ. INPS 99/2017):

- stato di disoccupazione per licenziamento (anche collettivo), dimissioni per giusta causa o risoluzione consensuale all'esito del tentativo obbligatorio di conciliazione preventiva per licenziamenti "economici" ex art. 7 della L. 604/66, e conclusione, da almeno 3 mesi, della prestazione riconosciuta per la disoccupazione;
- assistenza prestata, da almeno 6 mesi, al coniuge, alla persona in unione civile o a un parente di primo grado convivente con *handicap* in situazione di gravità;
- riduzione della capacità lavorativa, accertata dalle Commissioni per il riconoscimento dell'invalidità civile, pari almeno al 74%;
- svolgimento da almeno 6 anni, in via continuativa, di attività particolarmente difficili e rischiose o possesso di determinati requisiti prescritti dal DLgs. 67/2011 in materia di lavori "usuranti".

## INCUMULABILITÀ CON REDDITI DA LAVORO DIPENDENTE E AUTONOMO

Nella circ. 99/2017, l'INPS si sofferma su vari aspetti della disciplina dettata dal DPCM 87/2017, tra cui l'incumulabilità della pensione liquidata in virtù del beneficio dalla stessa accordato con i redditi da lavoro dipendente e autonomo prodotti, in Italia e all'estero, per il periodo di anticipo del trattamento pensionistico rispetto ai requisiti vigenti in generale, con conseguente:

- sospensione del trattamento pensionistico dalla data di decorrenza fino alla conclusione del suddetto periodo di anticipo;
- recupero integrale, da parte dell'Istituto di previdenza, delle rate di pensione già erogate in tale periodo.

## DOMANDA DI RICONOSCIMENTO DELLE CONDIZIONI DI ACCESSO

Circa la domanda di riconoscimento delle condizioni di accesso al beneficio – necessaria ai fini della domanda di pensione – si precisa che la stessa deve essere presentata alla sede INPS di residenza:

- esclusivamente in via telematica con le consuete modalità, direttamente dal cittadino (in possesso di credenziali) o con l'assistenza gratuita del patronato;
- entro il 15.7.2017, per i soggetti che si trovino o verranno a trovarsi in tali condizioni entro il 31.12.2017, e il 1° marzo di ciascun anno, per gli anni successivi (con possibilità, per le domande presentate tardivamente, purché entro il 30 novembre, di essere ammesse successivamente alle domande inoltrate nei termini, nei limiti delle risorse residue);
- unitamente alla documentazione attestante la sussistenza delle condizioni al momento della domanda o, comunque, ove previsto, entro la fine dell'anno in corso.

PREVIDENZA

## INDENNITÀ “APE SOCIALE” PER SOGGETTI IN PARTICOLARI CONDIZIONI

DPCM 23.5.2017 n. 88 e circ. INPS 16.6.2017 n. 100

SOGGETTI IN  
PARTICOLARI  
CONDIZIONI

È stato pubblicato sulla *Gazzetta Ufficiale* 16.6.2017 n. 138 il DPCM 23.5.2017 n. 88, che attua le disposizioni di cui all'art. 1 co. 179 - 186 della L. 232/2016 (legge di bilancio 2017), relative all'indennità denominata “APE sociale”, prevista, in via sperimentale dall'1.5.2017 al 31.12.2018, a favore di soggetti che si trovino in particolari condizioni, in presenza di determinati requisiti anagrafici e contributivi.

Il provvedimento è in vigore dal 17.6.2017.

L'INPS ha fornito istruzioni per l'applicazione dello stesso con la circ. 16.6.2017 n. 100.

## SOGGETTI BENEFICIARI

Destinatari del beneficio sono i residenti in Italia iscritti all'AGO dei lavoratori dipendenti, alle forme sostitutive ed esclusive della medesima, alle Gestioni speciali dei lavoratori autonomi (es. artigiani e commercianti) e alla Gestione separate ex L. 335/95, che abbiano compiuto almeno 63 anni di età e si trovino in una delle seguenti condizioni (dettagliatamente illustrate dalla circ. INPS 100/2017):

- anzianità contributiva di almeno 30 anni e stato di disoccupazione per licenziamento (anche collettivo), dimissioni per giusta causa o risoluzione consensuale all'esito del tentativo obbligatorio di conciliazione preventiva per licenziamenti "economici" ex art. 7 della L. 604/66, e conclusione, da almeno 3 mesi, della prestazione riconosciuta per la disoccupazione;
- anzianità contributiva di almeno 30 anni e prestazione di assistenza, da almeno 6 mesi, al coniuge, all'unito civilmente o a un parente di primo grado convivente con *handicap* in situazione di gravità;
- anzianità contributiva di almeno 30 anni e riduzione della capacità lavorativa, accertata dalle Commissioni per il riconoscimento dell'invalidità civile, pari almeno al 74%;
- anzianità contributiva di almeno 36 anni e svolgimento da almeno 6 anni, in via continuativa, di attività particolarmente difficoltose e rischiose.

## MISURA E DURATA

L'APE sociale è erogata mensilmente:

- per 12 mensilità l'anno fino al conseguimento dell'età anagrafica per l'accesso al trattamento pensionistico di vecchiaia di cui all'art. 24 co. 6 del DL 201/2011 (conv. L. 214/2011);
- in misura pari alla rata mensile della pensione di vecchiaia calcolata al momento della domanda, entro l'importo massimo mensile di 1.500,00 euro lordi.

## CAUSE DI INCOMPATIBILITÀ E RAPPORTI CON LO SVOLGIMENTO DI ATTIVITÀ LAVORATIVA

Nella circ. 100/2017, l'INPS si sofferma su vari aspetti della disciplina dettata dal DPCM 88/2017, tra cui:

- l'esclusione dei titolari di trattamento pensionistico diretto, conseguito in Italia o all'estero;
- l'incompatibilità dell'APE sociale con i trattamenti a sostegno del reddito connessi alla disoccupazione, l'ASDI e l'indennizzo per la cessazione dell'attività commerciale;
- la decadenza dall'indennità dei beneficiari che diventino titolari di pensione anticipata o di un trattamento conseguito anticipatamente rispetto all'età per la vecchiaia di cui sopra;
- la possibilità, durante il periodo di godimento, di svolgere un'attività lavorativa produttiva di redditi non superiori a 8.000,00 euro lordi annui, in caso di lavoro dipendente o collaborazione coordinata e continuativa, ovvero a 4.800,00 euro lordi annui, in caso di lavoro autonomo.

## DOMANDA DI RICONOSCIMENTO DELLE CONDIZIONI DI ACCESSO

Circa la domanda di riconoscimento delle condizioni di accesso al beneficio – necessaria ai fini della domanda per il riconoscimento (con le decorrenze indicate) dell'APE sociale – si precisa che la stessa deve essere presentata alla sede INPS di residenza:

- esclusivamente in via telematica con le consuete modalità, direttamente dal cittadino (in possesso di credenziali) o con l'assistenza gratuita del patronato;
- entro il termine del 15.7.2017, per i soggetti che si trovino o verranno a trovarsi nelle condizioni prescritte entro il 31.12.2017, e del 31.3.2018, per i soggetti che verranno a trovarsi nelle stesse nel corso dell'anno 2018 (con possibilità, per le domande presentate tardivamente, purché entro il 30 novembre, di essere ammesse successivamente alle domande inoltrate nei termini, nei limiti delle risorse residue);
- unitamente alla documentazione attestante la sussistenza delle condizioni al momento della domanda o, comunque, ove previsto, entro la fine dell'anno in corso.

PROFESSIONI

## DECRETO “ANTIRICICLAGGIO” - NOVITÀ PER I PROFESSIONISTI

DLgs. 25.5.2017 n. 90

DOTTORI  
COMMERCIALISTI  
ED ESPERTI  
CONTABILI

Il DLgs. 25.5.2017 n. 90, in attuazione della direttiva 2015/849/UE, ha apportato numerose modifiche al DLgs. 21.11.2007 n. 231, recante la disciplina degli obblighi antiriciclaggio in capo, tra gli altri, ai liberi professionisti.

### ENTRATA IN VIGORE

Il decreto in commento entra in vigore il 4.7.2017 ed è, in via di principio, immediatamente applicabile salvo quanto disposto dall'art. 9, che reca disposizioni finali e transitorie per garantire una corretta tempistica dell'entrata in vigore delle nuove norme.

### DISPOSIZIONI ATTUATIVE

Le disposizioni emanate dalle autorità di vigilanza di settore (Banca d'Italia, CONSOB e Ivass), ai sensi di norme abrogate o sostituite dal nuovo decreto, continuano a trovare applicazione fino al 31.3.2018. Il decreto in esame impone a dette autorità di adottare le disposizioni attuative dell'art. 16 co. 2 – come riformulato dal DLgs. 90/2017 – entro 12 mesi dall'entrata in vigore di quest'ultimo.

Il medesimo termine di 12 mesi è previsto per l'adozione, da parte del MEF di concerto con il MISE, del decreto previsto dall'art. 21 co. 5 che dovrà stabilire dati, modalità e termini delle comunicazioni sulla titolarità effettiva al Registro delle imprese.

Tra i destinatari delle restanti disposizioni transitorie previste dall'art. 9 non figurano i professionisti interessati dalla normativa: deve perciò ritenersi che per questi ultimi l'intero provvedimento sia in vigore e, quindi, immediatamente applicabile, dal 4.7.2017.

Tuttavia, la previsione di numerose disposizioni attuative legittima l'insorgere di più di un dubbio sull'immediata applicabilità del decreto e rende auspicabile un chiarimento ministeriale.

### PRINCIPALI NOVITÀ

Tra le principali novità, il testo prevede quanto segue:

- ogni prestazione professionale – senza tenere conto del valore dell'operazione – va a determinare gli obblighi di adeguata verifica, a prescindere non solo dal fatto che la stessa abbia ad oggetto mezzi di pagamento, beni o utilità di valore superiore a 15.000,00 euro, ma anche dalla patrimonialità intrinseca dell'operazione;
- gli Ordini professionali vengono considerati “Organismi di autoregolamentazione”, come tali legittimati ad emanare disposizioni di attuazione per gli adempimenti dei relativi iscritti (regole sottoposte ad un preventivo parere del Comitato di sicurezza finanziaria);



- a fronte dell'abrogazione dell'archivio unico (cartaceo e informatico), viene richiesto ai destinatari del decreto di conservare copia dei documenti acquisiti in occasione dell'adeguata verifica e l'originale ovvero copia avente efficacia probatoria ai sensi della normativa vigente, delle scritture e registrazioni inerenti alle operazioni;
- tutti i sindaci non revisori, a prescindere dal tipo di società in cui esplicano il proprio incarico, saranno tenuti al rispetto integrale della disciplina antiriciclaggio;
- sono state riordinate le sanzioni amministrative, attraverso un sistema di misure graduato in funzione della gravità delle violazioni con riconoscimento del principio del "favor rei".

## FISCALE o LAVORO NUOVO MODELLO DI DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE E VOLTURA CATASTALE

Prov. Agenzia delle Entrate 15.6.2017 n. 112426

### TUTTI I SOGGETTI

Con il provv. 15.6.2017 n. 112426, l'Agenzia delle Entrate ha approvato il nuovo modello di dichiarazione di successione e domanda di volture catastali, da utilizzare dal 12.9.2017, per le successioni apertesesi dal 3.10.2006.

Il nuovo modello sostituisce il precedente, che era stato approvato con provv. 27.12.2016 n. 231243.

### NOVITÀ DEL NUOVO MODELLO DI DICHIARAZIONE DI SUCCESSIONE

Tra le novità del nuovo modello, si segnala:

- l'introduzione di un'apposita casella per l'indicazione dell'opzione per il regime dei neo domiciliati di cui all'art. 24-*bis* del TUIR;
- l'introduzione di una casella per l'indicazione del valore della precedente successione avente ad oggetto i medesimi beni, ai fini dell'applicazione della riduzione di cui all'art. 25 co. 1 del DLgs. 346/90.

### TERMINI DI UTILIZZO

Con riferimento alle successioni apertesesi dal 3.10.2006:

- fino all'11.9.2017 si può utilizzare il modello approvato con il provv. 231243/2016;
- dal 12.9.2017 è utilizzabile il nuovo modello approvato con il provv. 112426/2017;
- fino al 31.12.2017 è ancora possibile utilizzare il vecchio modello 4 cartaceo, approvato con il DM 10.1.92.

Invece, con riferimento alle successioni apertesesi prima del 3.10.2006, è ancora utilizzabile il "vecchio" modello 4 (che va utilizzato anche per presentare le dichiarazioni integrative, sostitutive o modificative di una dichiarazione già presentata con il modello 4).

### MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

Il nuovo modello va presentato, per via telematica, all'Agenzia delle Entrate:

- direttamente dal contribuente abilitato all'uso dei servizi telematici;
- tramite i soggetti incaricati di cui all'art. 3 co. 3 del DPR 22.7.98 n. 322, nonché tramite quelli da ultimo individuati dal provvedimento 1.3.2017.

FISCALE o LAVORO    **REGISTRAZIONE DEL CONTRATTO DI  
LOCAZIONE - NUOVO MODELLO RLI**

Prov. Agenzia delle Entrate 15.6.2017 n. 112605

**TUTTI I SOGGETTI**

Con il provv. 15.6.2017 n. 112605, è stato approvato il nuovo modello RLI “Richiesta di registrazione e adempimenti successivi - contratti di locazione e affitto di immobili”.

Il nuovo modello sostituisce il precedente, approvato con il provv. Agenzia delle Entrate 2970/2014.

**ADEMPIMENTI DA OPERARE CON RLI**

Il nuovo modello RLI va utilizzato per i seguenti adempimenti:

- richiedere la registrazione dei contratti di locazione e affitto di beni immobili, calcolando relative imposte ed eventuali interessi e sanzioni;
- comunicare proroghe, cessioni, subentro e risoluzioni di contratti di locazione e affitto di beni immobili, calcolando relative imposte (ove dovute) ed eventuali interessi e sanzioni;
- esercitare o revocare l'opzione per la cedolare secca;
- comunicare i dati catastali a norma dell'art. 19 co. 15 del DL 31.5.2010 n. 78;
- effettuare la contestuale registrazione dei contratti di affitto dei terreni e degli annessi “titoli PAC”, sostituendo il modello 69 per tali fattispecie;
- presentare denunce relative ai contratti di locazione non registrati, ai contratti di locazione con canone superiore a quello registrato o ai comodati fittizi;
- registrare i contratti di locazione con previsione di canoni differenti per le diverse annualità;
- registrare i contratti di locazione a tempo indeterminato;
- effettuare il ravvedimento operoso;
- gestire la comunicazione della risoluzione o proroga tardiva in caso di cedolare secca;
- registrare i contratti di locazione di pertinenze concesse con atto separato rispetto all'immobile.

**NOVITÀ DEL NUOVO MODELLO RLI**

Tra le novità contenute nel nuovo modello, si segnala l'utilizzabilità anche per:

- registrare i contratti di locazione con previsione di canoni differenti per le diverse annualità (quadro E);

- effettuare la contestuale registrazione dei contratti di affitto dei terreni e degli annessi “titoli PAC”;
- registrare contratti di locazione a tempo indeterminato.

### TERMINI DI UTILIZZO

Il nuovo modello approvato dal provvedimento 112605/2017 è applicabile dal 19.9.2017. Il “vecchio” modello (approvato con provv. 2970/2014) resta utilizzabile fino al 18.9.2017.

### MODALITÀ DI PRESENTAZIONE

Per quanto concerne le modalità di presentazione, il modello RLI va presentato in modalità telematica, direttamente o tramite i soggetti indicati dall'art. 15 del DM 31.7.98.

La presentazione telematica può avvenire anche presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate, da parte di soggetti non obbligati alla registrazione telematica.

Si ricorda, a tale proposito, che sono obbligati alla registrazione telematica i soggetti in possesso di almeno 10 unità immobiliari.

Infine, il modello RLI può essere presentato telematicamente in forma “semplificata” (ovvero senza allegare la copia del testo contrattuale), in presenza delle seguenti condizioni:

- che il numero dei locatori non sia superiore a tre;
- che il numero dei conduttori non sia superiore a tre;
- che si tratti di una sola unità immobiliare abitativa, avente un numero di pertinenze non superiore a tre;
- che tutti gli immobili siano censiti in catasto con attribuzione di rendita;
- che il contratto contenga esclusivamente la disciplina del rapporto di locazione e non preveda ulteriori pattuizioni;
- che la locazione sia stipula tra persone fisiche che non agiscono nell'esercizio di un'impresa, arte o professione.

L'art. 4 co. 10-*bis* del DL 3/2015 (conv. L. 33/2015) ha introdotto la possibilità di costituire le *start up* innovative (artt. 25 - 32 del DL 179/2012, conv. L. 221/2012) secondo una procedura derogatoria a quella prevista dalla disciplina generale in merito alle modalità di costituzione delle società. Più precisamente, ai sensi di tale disposizione, l'atto costitutivo e le successive modificazioni di tali società possono essere redatti non solo per atto pubblico ex artt. 2328 ss. c.c., ma anche in forma elettronica (sottoscritto ex art. 24 e 25 del CAD, di cui al DLgs. 82/2005).

In applicazione di tale disciplina:

- con il DM 17.2.2016 (in vigore dal 23.3.2016), sono state stabilite le modalità di redazione dell'atto costitutivo e dello statuto di *start up* innovative costituite, nello specifico, nella forma di srl, ed è stato rilasciato il relativo modello *standard*;
- con il DM 28.10.2016 (in vigore dall'11.12.2016), sono state stabilite le modalità di modifica dell'atto costitutivo e dello statuto di *start up* innovative costituite nella forma di srl ed è stato reso disponibile il relativo modello *standard*.

Le specifiche tecniche per la presentazione della pratica presso il Registro delle imprese sono state rilasciate dal Ministero dello Sviluppo economico, rispettivamente, con:

- il DM 1.7.2016 (in vigore dal 20.7.2016);
- il DM 4.5.2017 (in vigore dal 22.6.2017).

Il Ministero dello Sviluppo economico, nella circ. 1.7.2016 n. 3691/C, ha chiarito che il nuovo procedimento previsto per le *start up* innovative è facoltativo e alternativo rispetto a quello disciplinato dal codice civile. Pertanto, il Registro delle imprese continuerà ad iscrivere nella sezione ordinaria e speciale *start up* innovative costituite nella forma di srl ex art. 2463 c.c. con atto pubblico (cfr. anche parere Min. Sviluppo economico 22.12.2016 n. 411501).

Analoghe considerazioni valgono altresì per la procedura di modificazione dell'atto costitutivo e dello statuto, rispetto alla normativa generale di cui all'art. 2480 secondo periodo c.c.

La Camera di Commercio ha reso disponibile un servizio gratuito di assistenza, attraverso il quale viene offerto alle parti contraenti il supporto necessario per la costituzione della *start up* innovative secondo la procedura semplificata: dalla verifica della correttezza del modello di costituzione fino alla trasmissione della pratica di Comunicazione unica al Registro delle imprese (cfr. la "Guida alla costituzione di startup innovative in forma di s.r.l. con modello standard tipizzato", nella versione aggiornata a gennaio 2017).

## PROCEDURA SEMPLIFICATA DI COSTITUZIONE

I presupposti per avvalersi di tale procedura sono:

- la costituzione nella forma giuridica di srl;

- la redazione dell'atto costitutivo e dello statuto (ove disgiunto) in forma elettronica, mediante il ricorso al modello *standard* allegato al DM 17.2.2016, sottoscritto con firma digitale dai contraenti, attraverso la piattaforma *startup.registroimprese.it*, in conformità alle specifiche tecniche di cui al DM 1.7.2016.

L'atto costitutivo e lo statuto sono redatti in modalità esclusivamente informatica e portano l'impronta digitale di ciascuno dei sottoscrittori (ciascun contraente, in caso di società pluripersonale, o l'unico sottoscrittore, nel caso di srl unipersonale). Il procedimento di sottoscrizione deve completarsi entro 10 giorni dal momento dell'apposizione della prima sottoscrizione.

L'atto sottoscritto in maniera diversa non è iscrivibile nel Registro delle imprese.

La firma apposta all'atto può essere o meno autenticata da soggetti autorizzati (notaio, pubblico ufficiale a ciò autorizzato, Conservatore del Registro delle imprese o persona da esso delegata), non essendo richiesto tale elemento come requisito qualificante la fattispecie, ma solo per l'applicazione di una normativa parzialmente differente in tema di regime pubblicitario.

In particolare, il documento informatico, formato secondo le modalità sopra descritte, deve essere presentato con una pratica di Comunicazione unica per l'iscrizione presso il Registro delle imprese, competente territorialmente, entro 20 giorni dall'ultima sottoscrizione.

La procedura di iscrizione si caratterizza per essere divisa in un primo stadio, nel quale l'ufficio del Registro delle imprese della sezione ordinaria procede alle verifiche prescritte dalla legge e all'iscrizione provvisoria della società, e un secondo stadio, nel quale la società viene iscritta in maniera definitiva anche nella sezione speciale.

### PROCEDURA SEMPLIFICATA DI MODIFICA

Così come per la fase costitutiva delle *start up* innovative in forma di srl, i presupposti per avvalersi di tale procedura sono:

- la costituzione nella forma giuridica di srl;
- la redazione dell'atto modificativo dell'atto costitutivo e dello statuto in forma elettronica, mediante il ricorso al modello *standard* allegato al DM 28.10.2016, sottoscritto con firma digitale dai contraenti, attraverso la piattaforma *startup.registroimprese.it*, in conformità alle specifiche tecniche di cui al DM 4.5.2017.

Tali atti sono firmati digitalmente dai seguenti soggetti: dal Presidente dell'assemblea e da ciascuno dei soci che hanno approvato la delibera, nel caso di società pluripersonale, o dall'unico socio nel caso di unipersonale.

L'atto sottoscritto in maniera differente da quanto sopra previsto comporta la non iscrivibilità nel Registro delle imprese.

Anche per tale fattispecie, è possibile o meno ricorrere all'autentica notarile apposta da soggetti autorizzati (notaio, pubblico ufficiale a ciò autorizzato, Conservatore del Registro delle imprese o persona da esso delegata).

La procedura semplificata è espressamente limitata alle modifiche che non comportano la perdita dei requisiti qualificanti la *start up* innovativa e la cancellazione dalla sezione

speciale del Registro delle imprese. Per tale motivo, viene prescritto, contestualmente al deposito del verbale modificativo per l'iscrizione nella sezione ordinaria del Registro delle imprese, anche la dichiarazione di attestazione del mantenimento dei requisiti.

Il documento informatico, contenente l'atto modificativo dell'atto costitutivo e dello statuto e formato secondo le modalità sopra descritte, deve essere presentato per l'iscrizione presso il Registro delle imprese, competente territorialmente. Il termine per la presentazione è fissato in 30 giorni dalla data in cui si è tenuta l'assemblea.

Come per la fase costitutiva, la trasmissione del documento deve avvenire tramite una pratica di Comunicazione unica (che apre la procedura di iscrizione, suddivisa sempre in provvisoria e definitiva).