



# Novità fiscali 2017

Chiarimenti ed approfondimenti

Dr. Maurizio Coser

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

DL n. 193/2016 (art. 6, c. 1) = i carichi inclusi in ruoli affidati all'agente della riscossione possono essere estinti con **abbattimento totale** degli importi a titolo di **interessi di mora e sanzioni**.



**Integrale pagamento** delle seguenti componenti:

- somme a titolo di **capitale e interessi**;
- **aggi** maturati a favore dell'agente della riscossione
- compresi **rimborsi spese per procedure esecutive**
- **spese di notifica** della cartella di pagamento.

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

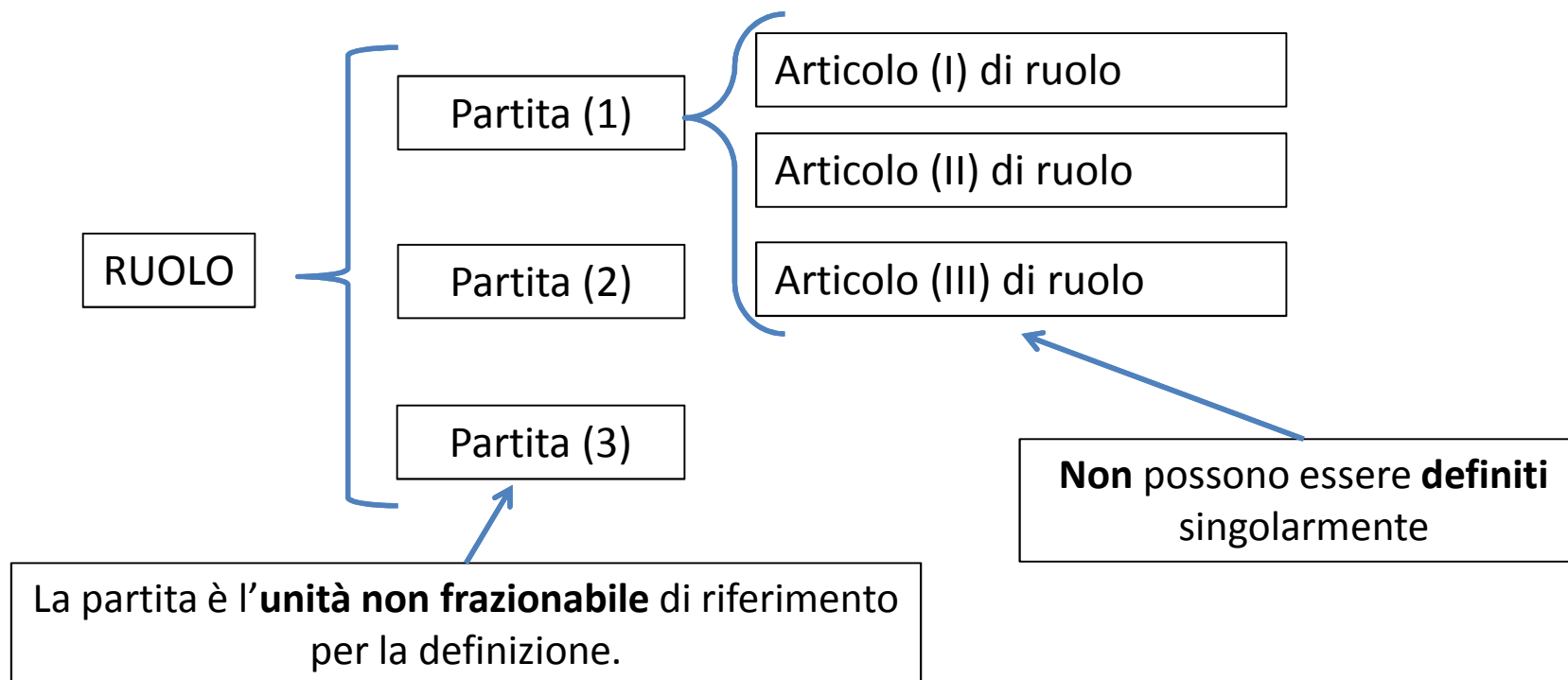
Fattispecie	Stralcio
imposte	NO
contributi previdenziali e assistenziali	NO
somme a titolo di capitale	NO
sanzioni tributarie e contributive	SÌ
sanzioni pecuniarie penali	NO
sanzioni codice della strada	NO
interessi codice della strada	SÌ
interessi di mora	SÌ
interessi da ritardata iscrizione a ruolo	NO
altri interessi	NO
aggi di riscossione	parametrati all'importo da pagare
spese di esecuzione	NO
spese di notifica della cartella di pagamento	NO

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

AMBITO **OGGETTIVO** - la “*definizione agevolata (...) può riguardare il **singolo carico** iscritto a ruolo o affidato*”.

**CARICO ISCRITTO A RUOLO** (Decreto dirigenziale 11/11/1999) = il ruolo è composto da una pluralità di «**partite**»

Per singolo **carico** deve intendersi la singola partita di ruolo



## ROTTAMAZIONE CARTELLE

**CARICO ISCRITTO A RUOLO** sulla base di **avvisi di accertamento esecutivo = IDEM** (il D.L. 78/2010 estende alla riscossione coattiva da accertamento esecutivo le norme relative al ruolo e alla cartella di pagamento)



Particolare attenzione nella individuazione del **referimento interno** (v. Help in linea Equitalia)

**E** **Equitalia**  
Equitalia Nord SpA  
Viale dell'Innovazione 1/b  
20126 MILANO MI

00111201600000155000

**R**   
67218900000 - 1

Gentile  
ROSSI MARIO

Raccomandata n. 67218900000 - 1  
Documento n. 00111201600000155000  
**Riferimento interno n. 69716010000000001000**  
Codice fiscale

**Oggetto: avviso di presa in carico.** **Riferimento interno n. 69716010000000001000**

Gentile

Le comunichiamo che, ai sensi dell'articolo 29 comma 1 lettera b) del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 (convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2010 n. 122)<sup>1</sup> e successive modificazioni e integrazioni, **in data 15/04/2015** l'Agenzia delle Entrate ci ha affidato, per l'avvio dell'attività di riscossione, le somme richieste con avviso di accertamento numero TK J0141C02008/24 notificatoLe dalla stessa Agenzia delle Entrate il 29/12/2014 .

Ciò premesso, La invitiamo a prendere visione di quanto indicato nella sezione sottostante dove troverà tutte le informazioni necessarie per il pagamento e per contattarci.

Accluso alla presente troverà, per Sua comodità, il modulo RAV dell'importo<sup>2</sup> di Euro

Distinti saluti.  
MILANO,

L'Agente della riscossione  
Equitalia Nord SpA  
per la provincia di Milano

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### CARICO AFFIDATO

**Accertamenti esecutivi:** l'«*affidamento formale*» della riscossione in carico all'Agente coincide con la **data di trasmissione del flusso di carico** (che è effettuata con cadenza **giornaliera**)

**Iscrizione a ruolo:** con la «*trasmissione telematica*» dei flussi i carichi escono dalla disponibilità dell'Ente creditore-AdE

Sono definibili gli accertamenti esecutivi per i quali il **flusso di carico** è stato **trasmesso** all'Agente della riscossione **entro il 31/12/2016**

Sono definibili anche i ruoli telematici la cui consegna formale si intende effettuata il **10 gennaio 2017** nel presupposto che gli stessi sono stati effettivamente trasmessi all'Agente della riscossione entro il 31 dicembre 2016

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

Carichi costituiti da **SOLE SANZIONI**

La norma stabilisce espressamente quali sono i carichi **ESCLUSI**



Non contempla espressamente tra i carichi esclusi quelli recanti solo somme dovute a titolo di sanzioni



Vanno pagati solo interessi ed aggi

**N.B.** Nei casi residuali in cui non risultasse dovuto alcun importo neppure all'Agente riscossione, il debitore, per avvalersi efficacemente della definizione, deve comunque effettuare una specifica manifestazione di volontà in tal senso

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Carichi **ESCLUSI**

- I. **IVA all'importazione**
- II. Recupero aiuti di Stato
- III. **Condanne** della Corte dei Conti
- IV. Multe, le ammende e le sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna
- V. Sanzioni amministrative per violazioni al Codice della strada
- VI. Altre sanzioni diverse da quelle irrogate per violazioni tributarie o per violazione degli obblighi relativi ai contributi e ai premi dovuti dagli enti previdenziali

**N.B.** Con riferimento alle sanzioni amministrative per le **violazioni al Codice della strada** viene in ogni caso consentito l'accesso alla procedura → verranno solamente abbattuti gli interessi di mora e le sanzioni di cui all'articolo 27 legge n. 689/1981.



## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Carichi **ESCLUSI**

- VI. Sanzioni amministrative che non hanno carattere tributario, quali impiego irregolare lavoratori subordinati e affidamento irregolare incarichi a dipendenti pubblici da parte di soggetti pubblici (circolare n. 2/E/2017).
- VII. Sanzioni irrogate ai soggetti abilitati a prestare assistenza fiscale nonché intermediari abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni qualora il procedimento di contestazione e irrogazione si sia svolto in base alla normativa previgente alle modifiche decorrenti dal 01.01.2007 (prima delle modifiche apportate dalla legge n. 296/2006, infatti, tali sanzioni non avevano natura amministrativo-tributaria) (circolare n. 2/E/2017).

I crediti delle **Casse previdenziali private** dei liberi professionisti = ???

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Definizione INPS e **DURC**

L'accesso alla definizione agevolata permette il rilascio di un DURC positivo da parte degli enti previdenziali interessati: con messaggio n. 824 del 24.02.2017, l'INPS ha precisato che **non è sufficiente la presentazione dell'istanza** per ottenere la regolarizzazione delle somme che impediscono il rilascio del DURC



E' necessario procedere al pagamento delle somme contestate: l'INPS ritiene **sufficiente il pagamento della prima rata** per poter considerare l'intera somma regolarizzata, così come previsto dal decreto interministeriale del 30.01.2015

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Perfezionamento della rottamazione

Il procedimento:

- **ha inizio** con la **presentazione** all'Agente della riscossione della **dichiarazione** del debitore con cui questi manifesta la volontà di avvalersi della definizione agevolata
- **termina** con il pagamento **integrale e tempestivo** di quanto dovuto



L'**omesso**, il **tardivo** o l'**insufficiente** versamento in unica soluzione, ovvero anche di una sola delle rate, determina **l'inefficacia della definizione agevolata**

**N.B.** Qualora il debitore, per effetto di precedenti pagamenti parziali dei carichi, avesse già **integralmente corrisposto quanto sufficiente** per perfezionare la definizione agevolata, al fine di beneficiare dei relativi effetti è tenuto comunque a presentare la domanda → **il perfezionamento si ha con la presentazione della dichiarazione.**

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Mancato perfezionamento della rottamazione

Nel caso in cui la definizione agevolata non si perfezioni per il mancato, insufficiente o tardivo pagamento dell'importo dovuto, gli eventuali versamenti effettuati sono **acquisiti a titolo di acconto** degli importi compresi nel carico



**Riprendono a decorrere** i termini di **prescrizione** e **decadenza** e prosegue l'attività di **riscossione**

**ATTENZIONE** = in questo caso **non sarà possibile rateizzare** il pagamento del debito

Esempio:

- notifica cartella 10/1/2017
- presentazione domanda 20/3/2017

**ECCEZIONE** = carichi non inclusi in precedenti piani di dilazione in essere al **24/10/2016** se, alla data di presentazione della domanda, erano **trascorsi meno di sessanta giorni dalla data di notifica** della cartella di pagamento ovvero dell'avviso di accertamento esecutivo ovvero dell'avviso di addebito INPS



## ROTTAMAZIONE CARTELLE

**Precedenti dilazioni di pagamento**

Data di **discrimine** = **24 ottobre 2016** (entrata in vigore del D.L. 193/2016)

Il piano di dilazione era **decaduto**



La rottamazione è consentita senza condizioni particolari

Non viene effettuato il pagamento della prima o unica rata ovvero di una rata successiva



rottamazione inefficace



**NO** rateazione ulteriore

# ROTTAMAZIONE CARTELLE

Precedenti dilazioni di pagamento

Data di **discrimine** = **24 ottobre 2016** (entrata in vigore del D.L. 193/2016)

Era **in essere** un piano di dilazione

La rottamazione è consentita purché risultino adempiuti i versamenti con **scadenza fino al 31/12/2016**

I pagamenti con scadenza successiva al 31/12/2016 sono **sospesi fino a luglio 2017**

Viene effettuato il pagamento della **prima o unica rata**

**Revoca automatica** della dilazione in essere

**NON** viene effettuato il pagamento della **prima o unica rata**

Il debitore **riprende i versamenti** della precedente rateazione

**NON** viene effettuato il pagamento di **rate successive**

Il debitore:

- non può chiedere nuove rateazioni
- è decaduto dalla precedente rateazione

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Precedenti dilazioni di pagamento

Adempimento dei versamenti con **scadenza fino al 31/12/2016**  
in ipotesi di **RATEAZIONE NON DECADUTA**

Secondo Equitalia trovano applicazione le regole di imputazione dei pagamenti (art. 31 DPR 602/73) → *«nei riguardi delle rate scadute l'imputazione è fatta, rata per rata, iniziando dalla più remota, al debito d'imposta, di soprattassa, di pena pecuniaria e poi al debito per indennità di mora e non può essere fatta ai diritti ed alle spese maturati a favore del concessionario se non dopo la completa estinzione del debito per le rate scadute e relative indennità di mora»*



Il contribuente deve onorare **tutte le rate in scadenza al 31.12.2016** entro il 31.3.2017, ancorché scadute prima dell'ottobre 2016, più **interessi di mora**

L'Ade nella Circ. 2/2017 non si esprime con chiarezza: *«sono ammessi alla definizione agevolata anche i debiti oggetto di piani rateali in essere alla data di entrata in vigore della norma purché risultino adempiuti i versamenti con scadenza fino al 31 dicembre 2016»*

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Giudizi pendenti

Il debitore deve indicare la **pendenza di giudizi** aventi a oggetto i carichi cui si riferisce la rottamazione ed **assumere l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi**

L'impegno a rinunciare non corrisponde tanto alla rinuncia al ricorso ex art. 44 D.Lgs. 546/1992 quanto alla **cessazione della materia del contendere** ex art. 46 D.Lgs. 546/1992.

L'efficace definizione:

- rileva negli eventuali giudizi in cui sono parti **l'Agente della riscossione o l'Ufficio o entrambi**
- **prevale** sugli esiti degli eventuali giudizi
- **prevale** sulla eventuale **omissione** da parte del debitore dell'impegno a **rinunciare al giudizio**



Se il carico definito non riguarda l'intera pretesa tributaria si avrà una **PARZIALE cessazione della materia del contendere**



## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Giudizi pendenti – Convenienza della rottamazione

Iscrizione a ruolo **integrale** = liquidazioni e controlli formali delle dichiarazioni + accertamenti affidati per l'intero all'Esattore



**Massima** convenienza

Pendenza giudizio **1^ Grado** = 1/3 maggiori imposte + interessi



**Minima** convenienza

Pendenza giudizio **2^ Grado** = 2/3 maggiori imposte + 2/3 sanzioni + interessi



Convenienza

Pendenza giudizio **Cassazione** = 100% maggiori imposte + 100% sanzioni + interessi



**Massima** convenienza

Per ogni giudizio:

- se l'esito definitivo è **favorevole al contribuente** → nessuna restituzione di quanto versato per la rottamazione
- se l'esito è **sfavorevole al contribuente** → riscossione del residuo di tributi e correlati interessi e sanzioni amministrative

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Giudizi pendenti – Effetti della rottamazione

**Non è prevista alcuna sospensione** dei termini processuali e dei giudizi potenzialmente interessati dalla definizione agevolata

→ può essere emessa una pronuncia esecutiva **prima** della presentazione della domanda di rottamazione ovvero nel periodo intercorrente tra la presentazione della domanda e il suo perfezionamento



Può accadere che l'Agente della riscossione abbia un carico già oggetto di un provvedimento giurisdizionale di annullamento (a seguito di sentenza favorevole al contribuente) **senza che sia stato effettuato lo sgravio**



La rottamazione è ammessa e può essere conveniente qualora la sentenza non definitiva possa essere riformata a seguito di impugnazione.



La rottamazione presuppone la rinuncia al contenzioso e quindi **anche agli effetti delle eventuali pronunce giurisdizionali emesse**

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Giudizi pendenti – Rinvio della trattazione

Il carico definito ha ad oggetto l'intero valore in contestazione ed il contribuente dichiara di aver aderito alla rottamazione e **chiede un rinvio** della trattazione della controversia



L'Ufficio non dovrebbe opporsi, salvo che la richiesta risulti dilatoria, ad esempio:

- il carico oggetto della controversia pendente **non rientra** tra quelli rottamabili;
- l'udienza per la trattazione è fissata in una **data successiva** rispetto al termine entro il quale il contribuente è tenuto a presentare la domanda di rottamazione ma **non viene documentata** la presentazione;
- la domanda di rottamazione è già stata presentata e l'udienza per la trattazione è fissata in una **data successiva** rispetto al termine entro il quale il contribuente è tenuto al **pagamento in un'unica soluzione** o, in caso di opzione per il pagamento rateale, qualora il contribuente **non risulti in regola con i pagamenti**.

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Azioni cautelari e/o esecutive dell'Esattoria

Gli effetti sull'attività di riscossione e sulle misure cautelari si hanno non con il perfezionamento della procedura (integrale e tempestivo versamento di tutto il dovuto, o delle quattro rate), ma con la **presentazione della domanda**



Dalla presentazione della domanda sono sospese le azioni **esecutive**, **salvo quelle irreversibili** (ovvero in **fase avanzata**), mentre **non possono essere adottati nuovi fermi e ipoteche**

**Pignoramento presso terzi** (art. 48-bis DPR 602/73) - se è già stato notificato al terzo (Pubblica Amministrazione, debitore del contribuente) il pignoramento (quindi l'ordine di versamento ex art. 72-bis del DPR 602/73), si verifica un effetto automatico di assegnazione delle somme pignorate, e ciò **non può quindi bloccare l'espropriazione**

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Casi particolari

**Rinuncia** alla rottamazione - Dopo la presentazione della dichiarazione di adesione, è possibile **rinunciare alla definizione agevolata**, producendo **entro il termine di presentazione della domanda** un'apposita **dichiarazione** → il contribuente potrà riprendere il pagamento delle rate della (eventuale) dilazione precedentemente concessa

**Domiciliazione** per le domande di rottamazione - Il modello prevede una sezione da compilare nell'ipotesi di presentazione della dichiarazione da parte di un **soggetto diverso** dal richiedente → la delega consente che la dichiarazione sia inviata a mezzo **e-mail** o **PEC** del soggetto delegato

**Rateazione** concessa **dopo il 24/10/2016** - **Non ricorre** la condizione dell'obbligo di pagamento delle rate in scadenza nel trimestre ottobre-dicembre 2016

## ROTTAMAZIONE CARTELLE

### Casi particolari

Rottamazione **parziale** di cartelle **rateizzate** - Il contribuente continua a pagare le rate sulle cartelle non oggetto di definizione, **non utilizzando i rav** relativi a tutto il piano di dilazione ma chiedendo la **reformulazione** del piano di rateazione

**Richieste multiple di rottamazione** - Il contribuente può presentare entro il 31 marzo 2017 **più dichiarazioni di adesione** anche per singole cartelle

Il pagamento delle somme dovute a seguito dell'adesione per la definizione agevolata **non può** essere effettuata **compensando** a mezzo F24 con eventuali crediti d'imposta risultanti da dichiarazione

# ROTTAMAZIONE CARTELLE

The screenshot shows a web browser window displaying the login page for the Equitalia Area riservata Intermediari. The browser's address bar shows the URL <https://servizi.equitalia spa.it/equititaliaServiziWeb/home/loginCommercialista.do>. The page header includes the Equitalia logo and the text "Area riservata Intermediari". A blue button labeled "Accedi ai servizi online" is visible, with a dropdown menu showing "Cittadini" and a "Vai" button. Below the header, the page greets the user with "Benvenuti nell'Area riservata Intermediari" and offers two login options. Option 1, "1 Agenzia Entrate", involves entering a username (the user's tax code or T-charge) and a password. Option 2, "2 SMARTCARD", involves logging in using a Smartcard (National Service Card). A "Login" button is located to the right of the PIN field. The page also includes links for password recovery and technical assistance, and a contact number (848.800.444) for the Agenzia delle Entrate. The browser's taskbar at the bottom shows several open PDF files and the system tray with the date 24/03/2017 and time 16:29.

Torna al sito Equitalia


**Equitalia** / Area riservata Intermediari

Accedi ai servizi online

Cittadini

Benvenuti nell'Area riservata Intermediari

Hai due diverse possibilità per accedere alla tua Area riservata

**1**  **agenzia entrate**

Utente:

  
(il tuo codice fiscale/Utenza T)

Password:


Hai dimenticato la password o il codice pin?

Hai bisogno di assistenza tecnica per accedere al sistema?

Codice pin:

Chiamata il numero verde 848.800.444 dell'Agenzia delle Entrate oppure consulta il [sito di Agenzia delle Entrate](#) (rilasciati da Agenzia delle Entrate)

**2**  **SMARTCARD**

Puoi accedere tramite **SMARTCARD** (Carta Nazionale dei Servizi)

2015-08-08\_quan...pdf | condizioni\_general...pdf | Modello-Delega-T...pdf | pubblicita-la-nuov...pdf | 2017-03-24\_modal...pdf | 2017-03-24\_modal...pdf | 2017-03-21\_istruz...pdf | Mostra tutto X

16:29 24/03/2017

# ROTTAMAZIONE CARTELLE

The screenshot shows a web browser window displaying the 'Area riservata Intermediari' of Equitalia. The page includes a navigation menu on the left with options like 'Area riservata Intermediari', 'Guida all'area riservata', and 'FAQ'. The main content area is titled 'Gestione deleghe' and contains a table of delegations. Below the table are buttons for 'Accetta delega' and 'Rinuncia delega'. The browser's taskbar at the bottom shows several open PDF files and the system clock indicating 16:33 on 24/03/2017.

Area riservata Intermediari

Benvenuto TB349656 MAURIZIO COSER

Logout

Area riservata Intermediari

Guida all'area riservata

FAQ

Area riservata Intermediari - Gestione deleghe

Gestione deleghe

Gestione deleghe intermediari

In questa pagina puoi gestire le deleghe che ti sono state assegnate.

Soggetti deleganti di [CSRM265M10A271Y]

Delegante	Data conferimento delega	Data accettazione o revoca	Stato		
ZHKVSL6SP17Z100N	24-03-2017 11:27	24-03-2017 11:28	accettata		

Accetta delega

Rinuncia delega

Torna alla pagina principale

Privacy - Copyright

2015-08-08\_quan...pdf

condizioni\_general...pdf

Modello-Delega-T...pdf

pubblicita-la-nuov...pdf

2017-03-24\_modal...pdf

2017-03-24\_modal...pdf

2017-03-21\_istruz...pdf

Mostra tutto

16:33

24/03/2017



# ROTTAMAZIONE CARTELLE

The screenshot displays the Equitalia web portal's 'Area riservata Intermediari' (Intermediaries Reserved Area). The browser address bar shows the URL: <https://servizi.equitalia spa.it/equitatiaServiziWeb/home/scegliDeleganteCommercialista.do>. The user is logged in as MAURIZIO COSER (ID: TB349656) and is acting as a Delegante (ID: ZH1QVSL65P17Z100N) for VASIL ZHUKA. The page title is 'Area riservata Intermediari'. A sidebar on the left contains navigation options: 'Area riservata Intermediari', 'Controlla la situazione - Estratto conto', 'Rateizza il debito', 'Definizione agevolata', 'Sospendi la riscossione', 'Documenti', 'Guida all'area riservata', and 'FAQ'. The main content area is titled 'Area riservata Intermediari' and includes a welcome message: 'Benvenuto nell'area riservata. In questa sezione trovi le informazioni e i servizi per gestire la posizione dei tuoi assistiti. Ti ricordiamo che, per ogni necessità, puoi contattare il numero 060101 da telefono fisso, da telefono cellulare e dall'estero. Il costo della chiamata varia in base al tuo piano tariffario.' Below this, there are four service cards: 1. 'Controlla la situazione - Estratto conto': 'Puoi verificare la situazione debitoria a partire dall'anno 2000, i versamenti già effettuati o da effettuare, le rateizzazioni e le procedure in corso, nonché pagare cartelle e avvisi.' 2. 'Rateizza il debito': 'Puoi chiedere di rateizzare il debito fino a 60 mila euro e per un massimo di 72 rate.' 3. 'Definizione agevolata' (marked as 'Novità'): 'Per aderire alla definizione agevolata puoi presentare, fino al 31 Marzo 2017, la dichiarazione per i carichi affidati a Equitalia tra il 2000 al 2016.' 4. 'Sospendi la riscossione': 'Se ritieni che le somme indicate in cartella o nell'avviso non siano dovute, puoi chiedere di sospendere le procedure di riscossione per far verificare all'Ente creditore la situazione debitoria.' At the bottom, there is a 'Documenti' section: 'Puoi stampare la situazione complessiva e il piano di rateizzazione con i bollettini Rav per il pagamento.' The footer contains 'Privacy - Copyright'. The Windows taskbar at the bottom shows the date as 24/03/2017 and the time as 16:35.

# ROTTAMAZIONE CARTELLE

The screenshot shows the Equitalia Area riservata Intermediari interface. The user is logged in as MAURIZIO COSEI (TB349656) with the role of Delegante ZHKVSL65P17Z100N. The main content area displays details for a 'Definizione Agevolata' document (ID: 00320130014350925000). The document is related to the 'Definizione Agevolata' process, which allows for the presentation of a declaration for charges assigned to Equitalia from 2000 to 2016.

**Definizione Agevolata**  
 Per aderire alla definizione agevolata puoi presentare, fino al 31 Marzo 2017, la dichiarazione per i carichi affidati a Equitalia tra il 2000 al 2016.

**Dati anagrafici**

Visualizza 10 elementi

**Elenco dettagli documento : 00320130014350925000**

Ente creditore	Ruo c	Icontabilativo partita	Anno rif.	Debito originario	Totale debito residuo	Importo residuo in definizione	
+ AMMINISTRAZIONE FINANZIARIA AGENZ.ENTRATE DIRIZZ. PROV. DI ANCONA	790795	IRAT110913063809142990000003/D 3GT110913093005142990000003/D	2015	159,73 €	164,87 €	117,43 €	

Vista da 1 a 1 di 1 elementi

Di cui totale diritti di notifica	0,00 €
Totale debito residuo del documento	164,87 €
Totale importo residuo del documento da pagare in "definizione"	117,43 €

\* Al netto di sgravi e pagamenti

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

D.Lgs. n. 127/2015 - Con riferimento alle operazioni effettuate **dal 1° gennaio 2017**, i soggetti passivi IVA possano **optare** per la **trasmissione telematica**, all'Agenzia delle Entrate, dei dati di tutte le **fatture, emesse e ricevute**, e delle relative **note di variazione**.

I **commercianti al minuto** possono optare per la trasmissione telematica dei dati dei **corrispettivi**.

Modalità di attuazione:

- provvedimento Prot. n. 182070/2016;
- provvedimento Prot. n. 182017/2016.

**PRASSI:** Circolare n. **1/E/2017** → chiarimenti in merito

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

### La normativa prevede che:

- **a regime**, l'opzione può essere esercitata entro il **31 dicembre dell'anno precedente** a quello cui ha inizio la trasmissione dei dati;
- **solo con riferimento al primo anno di applicazione**, l'opzione può avvenire entro il **31 marzo 2017** con effetto a decorrere dall'1/1/2017;
- una volta esercitata, l'opzione ha effetto dall'inizio dell'anno solare in cui è esercitata **fino alla fine del quarto anno solare successivo** e, se non revocata, si estende di quinquennio in quinquennio;
- la **revoca** va esercitata (sempre tramite la stessa funzionalità con cui è esercitata l'opzione) entro il **31/12 dell'ultimo anno di validità dell'opzione** ed ha effetto dall'1/1 dell'anno successivo.

*Per i soggetti che iniziano l'attività in corso d'anno e che intendono esercitare l'opzione sin dal primo giorno di attività, l'opzione ha effetto dall'anno solare in cui viene esercitata*

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

Sia l'opzione che la revoca possono essere esercitate attraverso l'apposito servizio on-line presente sul sito dell'Agenzia delle Entrate

The screenshot displays the website of the Agenzia delle Entrate. At the top, there is a navigation bar with links for Home, Contatti, Mappa del sito, RSS, English, and Area Riservata. A search bar and social media icons for Facebook, Twitter, and YouTube are also present. Below the navigation bar, a menu highlights 'Cosa devi fare'. The main content area is titled 'Fatture e corrispettivi' and includes a sidebar with links for 'Informazioni generali', 'Accedi ai servizi', and 'Normativa e prassi'. The central text explains the services offered, such as generating and transmitting electronic invoices and receipts. A prominent blue button labeled 'Accedi al servizio' is visible. A 'Link correlati' box on the right contains a link to 'Specifiche tecniche'. The footer contains various utility links and the agency's contact information.

agenzia entrate

Home | Contatti | Mappa del sito | RSS | English | Area Riservata

Cerca:  Vai Seguici su:

L'Agenzia | Il tuo profilo fiscale | **Cosa devi fare** | Strumenti | Documentazione | Servizi online

Ti trovi in: Home - Cosa devi fare - Comunicare dati - Fatture e corrispettivi - Accedi ai servizi

### Accedi ai servizi - Fatture e corrispettivi

«Fatture e corrispettivi» offre servizi per:

- generare, trasmettere e conservare le fatture elettroniche (verso PA e verso clienti privati)
- trasmettere i dati delle fatture (emesse e ricevute) all'Agenzia delle entrate
- memorizzare e trasmettere i dati dei corrispettivi
- censire e attivare i dispositivi, ottenere i certificati da inserire negli stessi, per la memorizzazione e trasmissione telematica sicura dei dati del corrispettivo

Per utilizzare questi servizi è necessario essere autenticati ai [servizi telematici](#) dell'Agenzia (Entratel o Fisconline) o al Sistema pubblico di identità digitale (Spid).

**Accedi al servizio**

[Se vuoi approfondire è disponibile il servizio di informazioni e assistenza](#)

**Link correlati**

- [Specifiche tecniche](#)

Accessibilità | Amministrazione trasparente | Bandi di concorso | Bandi di gara e contratti | Link utili | Privacy - Note legali | Redazione | Statistiche del sito

Agenzia delle Entrate via Cristoforo Colombo n. 426 C/D 00145 Roma - Codice Fiscale e Partita Iva: 06363391001

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

L'opzione può essere fatta:

- direttamente dal contribuente (se abilitato ai servizi telematici dell'Agenzia);
- oppure tramite intermediario incaricato.

Trasmissione dei dati:

- **Fatture** → entro l'**ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre** (quella relativa all'ultimo trimestre va effettuata entro l'ultimo giorno del mese di febbraio dell'anno successivo);
- **Corrispettivi** → **quotidianamente** esclusivamente mediante l'utilizzo del **Registratore di cassa telematico**

Optando per la trasmissione telematica dei corrispettivi è previsto l'esonero dall'obbligo di certificazione e registrazione dei corrispettivi stessi

**Regime transitorio 2017:** invio **semestrale** (D.l. milleproroghe 244/2016)

→ 1<sup>a</sup> semestre = 18/9/2017

→ 2<sup>a</sup> semestre = 28/2/2018

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

### Utilizzo dei dati da parte dell'ADE

1. I dati e le informazioni sono acquisiti, ordinati e **messi tempestivamente a disposizione** dei soggetti passivi IVA che hanno esercitato l'opzione in una sezione apposita, raggiungibile mediante autenticazione, del sito dell'Agenzia delle entrate;
2. I dati e le informazioni acquisiti vengono utilizzati dall'Agenzia delle entrate al fine di **controllarne la coerenza**, supportare la **predisposizione delle dichiarazioni dei redditi** e dell'IVA, nonché al fine della **valutazione della capacità contributiva** dei soggetti che li hanno trasmessi, nel rispetto dei diritti e delle libertà fondamentali dei contribuenti.
3. I dati e le informazioni raccolti, che sono trasmessi nell'osservanza della normativa in materia di riservatezza e protezione dei dati personali, sono inseriti nei sistemi informativi dell'Anagrafe Tributaria e sono trattati, secondo il principio di necessità, attraverso particolari sistemi di elaborazione che consentono di eseguire **analisi selettive** che limitano il trattamento dei dati personali e di **individuare i soli soggetti che posseggono i requisiti fissati per l'esecuzione dei controlli fiscali**.

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

**VANTAGGI** dell'opzione = esoneri/semplificazione di alcuni adempimenti tributari. In particolare è previsto l'**esonero**:

- dal **nuovo spesometro trimestrale** di cui al D.L. 193/2016;
- dalla **comunicazione dei dati** relativi ai contratti stipulati dalle società di **leasing** e dagli operatori commerciali che svolgono attività di **locazione** e di **noleggio**;
- dalla comunicazione delle avvenute registrazioni delle operazioni con **San Marino**;
- dai modelli **Intrastat**.

### ULTERIORI VANTAGGI

- **priorità nei rimborsi Iva**, i quali saranno eseguiti **entro tre mesi** dalla presentazione della dichiarazione annuale, anche in assenza dei requisiti prescritti dall'articolo 30 DPR IVA
- **riduzione a due anni** dei termini di decadenza degli **accertamenti**, sia ai fini Iva che ai fini delle imposte dirette (**N.B. solo se si garantisce il tracciamento di incassi/pagamenti**)



## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

**VANTAGGI** limitati a «soggetti minori» (art. 5 DM 4/10/2016) ovvero:

- esercenti **arti o professioni** (indipendentemente dai ricavi conseguiti);
- imprese in contabilità **semplificata**
- imprese «**non minori**», ma solo per i primi 3 anni

I vantaggi consistono in:

1. possibilità di accedere in via telematica agli elementi informativi necessari ad **effettuare le liquidazioni periodiche** e a **compilare la dichiarazione IVA annuale**
2. **eliminazione obbligo di registrazione** di cui agli artt. 23 e 25 del DPR 633/72 → i soggetti in contabilità semplificata non utilizzano più i c.d. registri IVA “integrati”, ma solo registri cronologici
3. l'**esonero** dall'apposizione del **visto di conformità** per i rimborsi IVA (superiori a 30mila euro), rimane quello per le compensazioni oltre 15mila euro.

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

Circolare n. 1/E/2017	
Cosa	Chiarimento
Oggetto della trasmissione	<p>I dati da trasmettere riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• fatture emesse, <b>indipendentemente dalla loro registrazione</b> (comprese quindi, per esempio, quelle annotate o da annotare nel registro dei corrispettivi - articolo 24 comma 2 D.P.R. 633/72);</li><li>• fatture ricevute e bollette doganali, <b>registrate</b> ai sensi dell'articolo 25 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, ivi comprese le fatture ricevute da soggetti che si avvalgono del regime forfetario o in regime di vantaggio;</li><li>• le <b>note di variazione</b> delle fatture di cui ai precedenti punti.</li></ul> <p>Non vanno, quindi, comunicati i dati contenuti in altri documenti (come ad esempio quelli delle "schede carburante" di cui D.P.R. n. 444/1997).</p>

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

Circolare n. 1/E/2017	
Cosa	Chiarimento
Fatture emesse	<p>Il dato "Natura" dell'operazione deve essere inserito nel tracciato solo nel caso in cui il cedente/prestatore non abbia indicato l'IVA in fattura in quanto ha inserito, in luogo della stessa, una specifica annotazione. Per tali operazioni non deve essere valorizzato il campo "Imposta" mentre il campo "Natura", deve essere valorizzato con apposito codice diverso a seconda del tipo di operazione.</p> <p>Stiamo, quindi parlando ad esempio di operazioni escluse, operazioni non imponibili, operazioni non soggette, fatture emesse senza separata indicazione dell'imposta (articolo 74-ter del d.P.R. n. 633/1972) dalle agenzie di viaggio e turismo; operazioni soggette a inversione contabile/reverse charge, ecc.</p>

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

Circolare n. 1/E/2017	
Cosa	Chiarimento
Fatture ricevute	Per le fatture ricevute il campo "Natura" può essere valorizzato con le medesime codifiche indicate per le fatture emesse con l'unica differenza che, nel caso in cui la fattura ricevuta riporti l'annotazione "inversione contabile (reverse charge)", oltre a riportare nel campo "Natura" il relativo codice vanno anche obbligatoriamente valorizzati i campi "Imposta" e "Aliquota".

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

Circolare n. 1/E/2017	
Cosa	Chiarimento
Altri chiarimenti	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Per le fatture emesse deve essere <b>sempre valorizzato il campo "Numero"</b> riportando esattamente il valore presente nel documento.</li><li>➤ Per le fatture ricevute poiché il numero riportato nella fattura che si è ricevuta non deve essere obbligatoriamente annotato nel registro degli acquisti, il contribuente che non avesse a disposizione il dato deve, in luogo di esso, valorizzare il campo del tracciato con il <b>valore "0"</b>.</li><li>➤ È <b>facoltativo</b> il dato relativo alla percentuale di detraibilità IVA o della deducibilità del costo riportato in fattura.</li><li>➤ I dati relativi alla stabile organizzazione o al rappresentante fiscale devono essere inseriti nel solo caso in cui questi siano presenti (e quindi riportati in fattura). In questi casi vanno obbligatoriamente compilati il campo stabile organizzazione e rappresentante fiscale mentre è facoltativa la compilazione di tutti gli altri.</li></ul>

## TRASMISSIONE TELEMATICA FATTURE E CORRISPETTIVI

Circolare n. 1/E/2017	
Cosa	Chiarimento
Altri chiarimenti	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Nel caso in cui non siano presenti nella bolletta doganale i dati del cedente, si devono indicare i <b>dati dell'Ufficio doganale</b> presso il quale è stata emessa la bolletta.</li><li>➤ Vanno comunicate <b>anche le fatture attive e/o passive d'importo inferiore a euro 300,00</b> per le quali è data facoltà di registrazione attraverso un documento riepilogativo (articolo 6, commi 1 e 6, del DPR 695/1996).</li><li>➤ In caso d'<b>inversione contabile</b> (fattura registrata sia nel registro acquisti che vendite) i dati vanno comunicati <b>una sola volta</b>.</li><li>➤ Ai fini della comunicazione dei dati delle fatture, per le attività rientranti nel regime agevolato previsto dalla Legge n. <b>398/91</b> per le associazioni sportive dilettantistiche e assimilate, devono essere trasmessi i dati delle fatture emesse, mentre <b>non devono essere trasmessi i dati delle fatture ricevute</b>, perché esonerati dall'obbligo della registrazione.</li></ul>

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

Il novellato regime di cassa (nuovo art. 66 TUIR) si applica ai soggetti che si avvalgono del regime di contabilità semplificata e che non hanno optato per la tenuta della contabilità ordinaria.

**Società tra professionisti** costituite nella forma di società di persone commerciali = non costituiscono un genere autonomo con causa propria, ma appartengono alle società tipiche disciplinate dai titoli V e VI del libro V del codice civile → sono soggette integralmente alla disciplina legale del modello societario prescelto



L'introduzione del nuovo regime di cassa per le imprese minori potrebbe incentivare la costituzione di STP, poiché la disciplina previgente, fondata sull'applicazione del criterio di competenza fiscale, aveva limitato la scelta della forma societaria (non era possibile determinare il reddito per cassa analogamente ai professionisti «individuali»)

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**Verifica del limite** per la contabilità semplificata: i ricavi relativi all'**annualità 2016** devono ancora essere computati in base al **principio di competenza** adottato per periodo d'imposta, sia per i soggetti che continuano ad applicare nel 2017 il regime di contabilità semplificata – per i quali il 2016 rappresenta l'ultimo anno di applicazione del principio di competenza – che per quelli che nel 2017, e per i periodi d'imposta successivi, transiteranno dal regime contabile ordinario a quello semplificato.

**Dal 2018**, invece, per verificare il passaggio dal regime contabile semplificato a quello ordinario, le predette soglie di ricavi devono essere computate in base al **principio di cassa**, ovvero tenendo conto dei ricavi che sono “percepiti in un intero anno”.

Al mantenimento dei suddetti requisiti, il regime di contabilità semplificata si intende rinnovato di anno in anno, fatta salva l'opzione per il regime ordinario di contabilità.



## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**Opzione per la contabilità ordinaria:** le imprese minori che intendano mantenere, nel 2017, il criterio di competenza per la determinazione del reddito, oltre a dover tenere un comportamento concludente a partire dal 2017, saranno tenuti a compilare il quadro VO della dichiarazione IVA 2018, da presentarsi dal 1 febbraio 2018 ed entro il 30.4.2018.

La scelta per la contabilità ordinaria è **vincolante per un triennio**: “l’opzione ha effetto dall’inizio del periodo d’imposta nel corso del quale è esercitata fino a quando non è revocata e, in ogni caso, per il periodo stesso e i due successivi”.

Una **parte della dottrina** ritiene, tuttavia, che l’adesione alla contabilità ordinaria debba ritenersi vincolante **per un anno**, rinnovabile per ciascun anno successivo fino a revoca, come genericamente previsto dall’art. 3 del DPR 442/1997 nell’ipotesi di opzione per i regimi contabili (C.M. 209/E/1998)

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

Nuovo art. 66 TUIR = cancellato ogni riferimento alle seguenti disposizioni normative:

- artt. 92, 93 e 94 del TUIR che disciplina il concorso al reddito delle **variazioni delle rimanenze** → le spese per le merci acquistate diventano **deducibili nel periodo di sostenimento del costo**;
- art. 109 co. 1 e 2 del TUIR → abrogato il principio generale di competenza e i correlati criteri di certezza e determinabilità oggettiva

Soppressi gli ultimi due periodi del co. 3 dell'art. 66 del TUIR, che consentivano alle imprese minori di dedurre i costi concernenti contratti a corrispettivi periodici (ad esempio, i contratti di locazione), relativi a spese di competenza di due periodi di imposta e di importo non superiore ad euro 1.000, nell'esercizio in cui veniva ricevuto il documento probatorio, anziché secondo gli ordinari criteri di competenza.

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

Nuovo art. 66 TUIR = **mantenute** le seguenti disposizioni:

- art. 56, co. 5, del TUIR, recante le modalità di determinazione del reddito per le imprese che esercitano attività di allevamento oltre il limite di cui alla lett. b) del co. 2 dell'art. 32;
- art. 65 del TUIR, che disciplina il trattamento impositivo dei beni relativi all'impresa;
- art. 91 del TUIR, che riporta l'elenco dei proventi e oneri non computabili nella determinazione del reddito;
- art. 95 del TUIR, che dispone la deducibilità delle spese per prestazioni di lavoro;
- art. 100 del TUIR, recante i criteri di deducibilità degli oneri di utilità sociale;
- art. 108 del TUIR, che regola il trattamento fiscale delle spese relative a più esercizi;
- art. 90, co. 2, del TUIR, che disciplina il trattamento fiscale dei proventi degli immobili "patrimonio", cioè non strumentali né per natura né per destinazione, né beni-merce;

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

Nuovo art. 66 TUIR = **mantenute** le seguenti disposizioni:

- art. 99, co. 1, del TUIR, recante i criteri di deducibilità delle imposte diverse da quelle sul reddito o di cui sia prevista la rivalsa, anche facoltativa;
- art. 99, co. 3, del TUIR, recante il trattamento fiscale dei contributi ad associazioni di categoria dovuti in base a formale deliberazione dell'associazione;
- art. 109, co. 4, ultimo periodo, TUIR, che regola la deducibilità dei componenti negativi specificamente afferenti i ricavi, anche se non contabilizzati;
- art. 109 co. 5, 7 e 9, lett. b), del TUIR, che prescrive l'indeducibilità dei componenti negativi afferenti proventi esenti e dei compensi corrisposti agli associati con apporto diverso da opere o servizi;
- art. 110 co. 1, 2, 5, 6, 8 del TUIR, recante norme di carattere generale sulle valutazioni (escluso il transfer price).

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**Non sono state modificate** le disposizioni in materia di:

- art. 66, co. 2 che richiama l'applicazione, anche alle imprese minori, delle seguenti disposizioni:
  - Artt. 64, co. 2 = deducibilità 50% beni utilizzati promiscuamente dall'imprenditore
  - Art. 102, co. 6 = Spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione relative a beni strumentali
  - Art. 102, co. 7 = Canoni di locazione anche finanziaria e di noleggio
  - Art. 103 = Ammortamento di beni immateriali
  - Art. 101 = Minusvalenze, sopravvenienze passive e perdite su crediti
  - Art. 105 = Accantonamenti per le indennità di fine rapporto e altre indennità previdenziali
  
- art. 66, co. 4 e 5, che riconoscono una **deduzione forfetaria delle spese non documentate** a favore di soggetti che svolgono determinate attività (es. intermediari e rappresentanti del commercio)

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**REGOLA GENERALE** = il reddito delle imprese in contabilità semplificata «è costituito dalla differenza tra l'ammontare dei ricavi di cui all'articolo 85 e degli altri proventi di cui all'articolo 89 **percepiti** nel periodo d'imposta e quello delle spese **sostenute** nel periodo stesso nell'esercizio dell'attività d'impresa»

**DEROGHE** = l'art. 66 richiama alcune disposizioni del TUIR relativamente a componenti reddituali per i quali viene mantenuta una deroga a favore del **principio di competenza**:

- le plusvalenze (art. 86 del TUIR) e le minusvalenze (art. 101 del TUIR);
- le sopravvenienze attive e passive (artt. 88 e 101 del TUIR);
- il valore normale dei beni assegnati ai soci o destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (art. 57 del TUIR);
- **le spese per prestazioni di lavoro** (art. 95 del TUIR);
- **gli oneri di utilità sociale** (art. 100 del TUIR);
- gli ammortamenti e canoni di leasing (artt. 102 e 103 del TUIR).

**Telefisco**

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**RIMANENZE FINALI** = non assumono più rilevanza le rimanenze finali e iniziali di cui agli artt. 92, 93 e 94 del TUIR, in considerazione del fatto che, in applicazione del principio di cassa, le spese per le merci acquistate diventano **deducibili nel periodo di sostenimento del costo**. Peraltro, per il primo anno di adozione del nuovo regime di cassa, l'art. 1, co. 18, della L. 232/2016, prevede che il reddito d'impresa determinato per cassa è ridotto dell'importo delle rimanenze finali che hanno concorso a formare il reddito dell'esercizio precedente secondo il principio di competenza.

Telefisco 2017 = nel primo periodo di imposta di applicazione del regime di cassa, sono altresì deducibili dal reddito di impresa anche i **servizi in corso di esecuzione** indicati all'articolo 92 del Tuir, nonché le **opere di durata ultrannuale** indicate all'articolo 93 del Tuir e le rimanenze dei titoli di cui all'art. 94 del TUIR

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**PERDITA DEL PRIMO PERIODO (2017) →** gravi ripercussioni per le imprese che presentano un **importo significativo di giacenze finali.**

Al contrario di quanto previsto per le perdite d'impresa in contabilità ordinaria (per le quali è possibile il riporto in avanti nei cinque periodi d'imposta successivi) le perdite maturate in regime di contabilità semplificata di cui all'articolo 66 del TUIR sono **utilizzabili solamente in diminuzione di altri redditi conseguiti nello stesso periodo d'imposta.**

In assenza di altri redditi, pertanto, il riporto di tale eccedenza è **definitivamente perso.**



## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**PASSAGGIO DI REGIME** = al fine di evitare salti o duplicazioni d'imposta viene stabilito che, nel caso di passaggio dalla contabilità semplificata a quella ordinaria (o viceversa), i ricavi, i compensi e le spese che hanno concorso alla determinazione del reddito, in base alle regole del regime adottato, non assumono rilevanza nella determinazione dei redditi imponibili degli esercizi successivi

→ se tali componenti reddituali hanno già partecipato alla formazione del reddito secondo il previgente principio di competenza, gli stessi non devono essere più considerati nella determinazione del reddito secondo le regole del nuovo regime di cassa

→ **costi indeducibili / ricavi non tassabili anche se pagati / incassati nel 2017**

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

### IRAP

Nuovo co. 1-bis dell'art. 5-bis, DLgs. 446/1997 = anche il valore della produzione netta è calcolato in virtù del **principio di cassa** di cui all'art. 66, TUIR, **senza possibilità di esercitare l'opzione** di cui all'art. 5-bis, co. 2 (determinazione della base imponibile Irap secondo le regole delle società di capitali, ovvero in forza del principio di derivazione dal bilancio)

→ Dal 2017:

- le **società di capitali**, determinano il valore della produzione netta secondo le regole di cui all'art. 5, D.Lgs. n. 446/1997;
- le **società di persone** e le **imprese individuali** in regime di **contabilità ordinaria**, calcolano il valore della produzione secondo le regole di cui all'art. **5-bis, co. 1**, D.Lgs. n. 446/1997 (competenza);
- le **società di persone** e le **imprese individuali** in regime di **contabilità semplificata** quantificano il valore della produzione netta per cassa esclusivamente mediante le disposizioni di cui all'art. **5-bis, co. 1-bis**, D.Lgs. n. 446/1997 (regime cassa).

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**OBBLIGHI CONTABILI** = previsione di due nuovi e separati registri cronologici riservati all'annotazione dei ricavi percepiti e delle spese sostenute, da effettuare con riferimento alla data di incasso o pagamento.

Per ogni incasso/pagamento vanno annotati:

- a) il relativo **importo**;
- b) le **generalità**, l'**indirizzo** e il **comune di residenza anagrafica** del soggetto che effettua/riceve il pagamento;
- c) gli **estremi della fattura** o altro documento emesso.

In tali registri cronologici devono essere annotati, entro il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi, i componenti positivi e negativi di reddito, diversi da ricavi e spese, rilevanti ai fini della determinazione del reddito d'impresa (esempio: plusvalenze e minusvalenze, sopravvenienze attive e passive, perdite di beni strumentali, ammortamenti dei beni materiali ed immateriali, accantonamenti deducibili)

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**DEROGA** = si può evitare l'istituzione dei suddetti registri cronologici, integrando i registri Iva con la separata annotazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini dell'imposta, nonché dell'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti (con l'indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono).

Resta, naturalmente, inteso che i componenti reddituali non pagati e riscossi nell'anno dovranno comunque essere riportati separatamente sui registri Iva relativi al periodo in cui si verifica la manifestazione finanziaria, indicando il documento contabile già registrato ai fini Iva.

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

**ULTERIORE ALTERNATIVA** = è possibile esercitare l'opzione, vincolante per almeno un triennio, per la tenuta dei soli registri Iva, senza operare alcuna annotazione relativa ad incassi e pagamenti → **presunzione legale**, secondo cui la data di registrazione dei documenti coincide con quella di incasso o pagamento (ad esempio, tutte le fatture o documenti che risultano annotati entro il 31.12.2017, sono considerati incassati o pagati nel 2017).

**Telefisco 2017** = «*laddove il contribuente registri la fattura di acquisto entro i termini previsti dall'art. 19 del DPR n. 633/1972 (presentazione della dichiarazione del secondo anno successivo a quello in cui è sorto il relativo diritto alla detrazione), ai fini delle imposte sul reddito tale data di registrazione coinciderà con la presunta data dell'avvenuto pagamento*».

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

### ASPETTI CRITICI

**INCASSO DI ANTICIPI** e relativa contabilizzazione della fattura = se l'anticipo si riferisce a un **"futuro ricavo"** esso dovrebbe essere rilevante al momento dell'incasso, ma se tratta di una somma relativa a un costo che verrà direttamente **addebitato al cliente**, oppure l'incasso di un **acconto relativo a un cespite** che verrà ceduto nel periodo d'imposta successivo. In questi casi la somma incassata non dovrebbe essere rilevante nella formazione del reddito d'impresa poiché relativa a un componente diverso dal ricavo, e pertanto non governato dal principio di cassa.

Il problema si pone sia nel regime «normale» sia in quello opzionale di «registrazione Iva» di cui all'articolo 18, comma 5, del Dpr 600/73.

## REGIME PER CASSA IMPRESE SEMPLIFICATE

### REGIME CONTABILE/REDDITUALE E REGIME IVA PER CASSA

I contribuenti interessati dall'applicazione del nuovo regime di cassa continuano ad eseguire le liquidazioni IVA rendendosi debitori d'imposta **indipendentemente dall'incasso del corrispettivo**.

→ Si può approfittare del nuovo regime (reddituale) per allineare il regime IVA-imposte adottando (anche) il **regime di IVA per cassa** di cui all'art. 32- bis del DL 22.6.2012 n. 83, invocabile da tutti i soggetti passivi IVA che, nell'anno solare precedente, hanno realizzato (o in caso di inizio di attività, prevedono di realizzare) un volume d'affari annuo non superiore ad euro 2.000.000.

## NOVITA' BILANCIO 2016 – D.Lgs. 139/2015

Società che redigono il bilancio in **forma ORDINARIA**

Nota integrativa - Novità del DLgs. 139/2015	
Argomento	Novità/modifica
<b>Rendiconto finanziario</b>	Non è più parte integrante della Nota integrativa ma un documento a sé stante del bilancio (ai sensi dell'art. 2423 co. 1 c.c.).
<b>Effetti irrilevanti</b> degli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa	Viene introdotto il co.4 all'art. 2423 c.c. secondo cui: <i>“Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta ... Le società illustrano nella nota integrativa i criteri con i quali hanno dato attuazione alla presente disposizione”</i> .
<b>Nuovi criteri di valutazione</b>	Le principali modifiche riguardano l'introduzione del criterio del <b>costo ammortizzato</b> (per crediti, debiti e titoli), la valutazione degli <b>strumenti finanziari derivati</b> , delle <b>azioni proprie</b> , dei costi <b>di ricerca e pubblicità</b> , l'ammortamento dell' <b>avviamento</b> e dei <b>costi di sviluppo</b> (art. 2426 c.c.).



## NOVITA' BILANCIO 2016

Società che redigono il bilancio in **forma ORDINARIA**

<b>Transizione</b> alle nuove norme sul bilancio	In Nota integrativa devono essere indicati gli effetti della transizione e l'eventuale adozione di disposizioni semplificative (come previsto dall'OIC 29).
Rapporti con <b>amministratori e sindaci</b>	Vengono ampliate le informazioni relative ai rapporti economici che possono intercorrere tra società e amministratori e sindaci (art. 2427 co. 1 n. 16).
<b>Impegni, garanzie e passività potenziali</b>	La Nota integrativa deve indicare: <ul style="list-style-type: none"><li>▪ l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo Stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate;</li><li>▪ gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime sono distintamente indicati.</li></ul>
Elementi di entità o incidenza <b>eccezionali</b>	La Nota integrativa deve indicare <i>"l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali"</i> (art. 2427 co. 1 n. 13)4.

## NOVITA' BILANCIO 2016

Società che redigono il bilancio in **forma ORDINARIA**

<b>Eventi successivi</b>	La Nota integrativa deve indicare <i>“la natura e l’effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell’esercizio”</i> (art. 2427 co. 1 n. 22- <i>quater</i> c.c.).
<b>Fair value</b>	Sono state modificate le informazioni relative al <i>fair value</i> degli strumenti finanziari previste dall’art. 2427- <i>bis</i> c.c.
Bilancio <b>consolidato</b>	Vengono previste nuove informazioni relative all’impresa che redige il bilancio consolidato (art. 2427 co. 1 n. 22- <i>quinqies</i> e n. 22- <i>sexies</i> c.c.).
<b>Proposta di destinazione</b> degli utili o di copertura delle perdite	Informativa richiesta dal nuovo n. 22- <i>septies</i> dell’art. 2427 co. 1 c.c.
<b>Ordine</b> dell’informativa	Il nuovo co. 2 dell’art. 2427 c.c. prevede che <i>“le informazioni in nota integrativa relative alle voci dello Stato patrimoniale e del conto economico sono presentate secondo l’ordine in cui le relative voci sono indicate nello Stato patrimoniale e nel conto economico”</i> .

# NOVITA' BILANCIO 2016

## RENDICONTO FINANZIARIO – METODO INDIRETTO

*Schema n. 1: Flusso della gestione reddituale determinato con il metodo indiretto*

	200X+1	200X
<b>A. Flussi finanziari derivanti dalla gestione reddituale (metodo indiretto)</b>		
<b>Utile (perdita) dell'esercizio</b>		
<b>Imposte sul reddito</b>		
<b>Interessi passivi/(interessi attivi)</b>		
<b>(Dividendi)</b>		
<b>(Plusvalenze)/minusvalenze derivanti dalla cessione di attività</b>		
<b>1. Utile (perdita) dell'esercizio prima d'imposte sul reddito, interessi, dividendi e plus/minusvalenze da cessione</b>		
<i>Rettifiche per elementi non monetari che non hanno avuto contropartita nel capitale circolante netto</i>		
<b>Accantonamenti ai fondi</b>		
<b>Ammortamenti delle immobilizzazioni</b>		
<b>Svalutazioni per perdite durevoli di valore</b>		
<b>Altre rettifiche per elementi non monetari</b>		
<b>2. Flusso finanziario prima delle variazioni del ccn</b>		
<i>Variazioni del capitale circolante netto</i>		
<b>Decremento/(incremento) delle rimanenze</b>		
<b>Decremento/(incremento) dei crediti vs clienti</b>		
<b>Incremento/(decremento) dei debiti verso fornitori</b>		
<b>Decremento/(incremento) ratei e risconti attivi</b>		
<b>Incremento/(decremento) ratei e risconti passivi</b>		
<b>Altre variazioni del capitale circolante netto</b>		
<b>3. Flusso finanziario dopo le variazioni del ccn</b>		
<i>Altre rettifiche</i>		
<b>Interessi incassati/(pagati)</b>		
<b>(Imposte sul reddito pagate)</b>		
<b>Dividendi incassati</b>		
<b>(Utilizzo dei fondi)</b>		
<b>4. Flusso finanziario dopo le altre rettifiche</b>		
<b>Flusso finanziario della gestione reddituale (A)</b>		

NOVITA' BILANCIO 2016

RENDICONTO FINANZIARIO – METODO INDIRETTO

<b>B. Flussi finanziari derivanti dall'attività d'investimento</b>		
<i>Immobilizzazioni materiali</i>		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni immateriali</i>		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
<i>Immobilizzazioni finanziarie</i>		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
<i>Attività finanziarie non immobilizzate</i>		
(Investimenti)		
Prezzo di realizzo disinvestimenti		
<i>Acquisizione o cessione di società controllate o di rami d'azienda al netto delle disponibilità liquide</i>		
<b>Flusso finanziario dell'attività di investimento (B)</b>		

NOVITA' BILANCIO 2016

RENDICONTO FINANZIARIO – METODO INDIRETTO

<b>C. Flussi finanziari derivanti dall'attività di finanziamento</b>		
<i>Mezzi di terzi</i>		
Incremento (decremento) debiti a breve verso banche		
Accensione finanziamenti		
Rimborso finanziamenti		
<i>Mezzi propri</i>		
Aumento di capitale a pagamento		
Cessione (acquisto) di azioni proprie		
Dividendi (e acconti su dividendi) pagati		
<b>Flusso finanziario dell'attività di finanziamento (C)</b>		

NOVITA' BILANCIO 2016

**RENDICONTO FINANZIARIO – METODO INDIRETTO**

Incremento (decremento) delle disponibilità liquide (A ± B ± C)		
<b>Effetto cambi sulle disponibilità liquide</b>		
<b>Disponibilità liquide all'inizio dell'esercizio</b> di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		
<b>Disponibilità liquide alla fine dell'esercizio</b> di cui: depositi bancari e postali assegni denaro e valori in cassa		

## NOVITA' BILANCIO 2016

Società che redigono il bilancio in **forma ABBREVIATA**

Società, che non abbiano emesso titoli negoziati in mercati regolamentati che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non abbiano superato due dei seguenti limiti:

- totale dell'attivo dello Stato patrimoniale: 4.400.000 euro;
- ricavi delle vendite e delle prestazioni: 8.800.000 euro;
- dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 50 unità.



Sono stati **modificati i riferimenti al contenuto minimo** della N.I. ex art. 2427 c.c.

## NOVITA' BILANCIO 2016

Società che redigono il bilancio in **forma ABBREVIATA**

Nota integrativa - Contenuto minimo ex art. 2427 c.c.		
N.	Informativa	Obbligo nei bilanci abbreviati
1	<b>Criteria di valutazione</b>	<b>Sì</b>
2	<b>Movimenti delle immobilizzazioni</b>	<b>Sì</b>
3	Composizione delle voci riguardanti i costi di impianto e ampliamento e i costi di sviluppo	NO
3-bis	Riduzioni di valore applicate alle immobilizzazioni materiali e immateriali	NO
4	Movimenti delle altre voci dell'attivo e del passivo	NO



## NOVITA' BILANCIO 2016

Società che redigono il bilancio in **forma ABBREVIATA**

N.	Informativa	Obbligo nei bilanci abbreviati
5	Elenco delle partecipazioni	NO
6	<b>Crediti e debiti di durata residua superiore a 5 anni; debiti assistiti da garanzie reali su beni della società</b>	<b>SÌ</b>
<i>6-bis</i>	Variazioni dei cambi valutari successive alla chiusura dell'esercizio	NO
<i>6-ter</i>	Crediti e debiti per operazioni di pronti contro termine	NO
7	Composizione delle voci riguardanti i ratei e i risconti, gli altri fondi e le altre riserve del passivo	NO
<i>7-bis</i>	Origine, disponibilità e distribuibilità delle riserve di patrimonio netto	NO

## NOVITA' BILANCIO 2016

Società che redigono il bilancio in **forma ABBREVIATA**

N.	Informativa	Obbligo nei bilanci abbreviati
8	<b>Oneri finanziari capitalizzati</b>	<b>Sì</b>
9	<b>Impegni, garanzie e passività potenziali non risultanti dallo Stato patrimoniale</b>	<b>Sì</b>
10	Ripartizione dei ricavi per attività e area geografica	NO
11	Proventi da partecipazione diversi dai dividendi	NO
12	Composizione della voce relativa agli interessi e agli altri oneri finanziari	NO
13	<b>Importo e natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali</b>	<b>Sì</b>

## NOVITA' BILANCIO 2016

Società che redigono il bilancio in **forma ABBREVIATA**

N.	Informativa	Obbligo nei bilanci abbreviati
14	Imposte anticipate e differite	NO
15	<b>Numero medio di dipendenti, ripartiti per categoria</b>	<b>SÌ</b>
16	<b>Compensi, anticipazioni e crediti concessi agli amministratori e sindaci</b>	<b>SÌ</b>
16-bis	Compensi spettanti al revisore legale o alla società di revisione legale	NO
17	Numero e valore nominale di ciascuna categoria di azioni	NO
18	Azioni di godimento, obbligazioni convertibili e titoli similari	NO

## NOVITA' BILANCIO 2016

Società che redigono il bilancio in **forma ABBREVIATA**

N.	Informativa	Obbligo nei bilanci abbreviati
19	Altri strumenti finanziari emessi dalla società	NO
19-bis	Finanziamenti dei soci, con evidenza separata di quelli postergati	NO
20	Beni compresi nei patrimoni destinati a uno specifico affare	NO
21	Proventi dei finanziamenti destinati a uno specifico affare	NO
22	Operazioni di <i>leasing</i> finanziario	NO
22-bis	<b>Operazioni realizzate con parti correlate</b>	<b>Sì</b>

## NOVITA' BILANCIO 2016

Società che redigono il bilancio in **forma ABBREVIATA**

N.	Informativa	Obbligo nei bilanci abbreviati
<i>22-ter</i>	<b>Operazioni “fuori bilancio”</b>	<b>SÌ</b>
<i>22-quater</i>	<b>Eventi successivi</b>	<b>SÌ</b>
<i>22-quinquies</i>	Nome e sede legale dell’impresa che redige il bilancio consolidato dell’insieme più grande di imprese di cui l’impresa fa parte nonché il luogo dove è disponibile il consolidato	NO
<i>22-sexies</i>	<b>Nome e sede legale dell’impresa che redige il bilancio consolidato dell’insieme più piccolo di imprese di cui l’impresa fa parte nonché il luogo dove è disponibile il consolidato</b>	<b>SÌ</b>
<i>22-septies</i>	Proposta di destinazione degli utili o di copertura delle perdite	NO

## NOVITA' BILANCIO 2016

### MICRO IMPRESE

Sono considerate micro imprese le società di cui all'art. 2435-bis c.c. (cioè quelle che possono redigere il bilancio in forma abbreviata) che, nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non superano due dei seguenti limiti (art. 2435-ter co. 1 c.c.):

- **totale dell'attivo** dello Stato patrimoniale: **175.000,00 euro**;
- **ricavi** delle vendite e delle prestazioni: **350.000,00 euro**;
- **dipendenti** occupati in media durante l'esercizio: **5 unità**.



Sono **esonerate** dalla redazione della Nota integrativa quando in calce allo Stato patrimoniale risulti l'informativa su **impegni, garanzie e passività potenziali** non risultanti dallo Stato patrimoniale e quelle sui **compensi, le anticipazioni e i crediti concessi agli amministratori e sindaci**

**N.B.** Le micro imprese che **in via volontaria** redigono la Nota integrativa devono applicare le disposizioni previste per i bilanci **in forma abbreviata**

## NOVITA' BILANCIO 2016

### INFORMATIVA SULLA TRANSIZIONE ALLE NUOVE NORME SUL BILANCIO

Fattispecie	Informativa	Riferimenti normativi
Effetti della prima applicazione delle nuove norme	La Nota integrativa deve riportare: <ul style="list-style-type: none"><li>• le <b>motivazioni</b> alla base del cambiamento di principio contabile;</li><li>• gli <b>effetti</b> del nuovo principio contabile sulle voci di Stato patrimoniale, di Conto economico e del Rendiconto finanziario dell'esercizio in corso e di quello precedente.</li></ul>	OIC 29, § 25
Disciplina transitoria relativa all'ammortamento dell'avviamento e alla valutazione dei titoli, dei crediti e dei debiti in base al metodo del costo ammortizzato	Qualora si usufruisca della facoltà prevista, occorre farne menzione nella Nota integrativa	OIC 15, § 89, OIC 19, § 91, OIC 24, § 103
Semplificazioni relative alla rideeterminazione, ai fini comparativi, dei dati dell'esercizio precedente	Qualora si usufruisca della facoltà prevista, occorre farne menzione nella Nota integrativa	OIC 29, § 19 e 20

## NOVITA' BILANCIO 2016

### INFORMATIVA SULLA COMPARABILITÀ DEI DATI

Art. 2423-ter co. 5 c.c. = il bilancio deve recare, per ciascuna voce dello Stato patrimoniale e del Conto economico, l'importo della **voce corrispondente dell'esercizio successivo**. Qualora le voci **non siano comparabili**, quelle relative all'esercizio precedente **devono essere adattate**.

→ nei bilanci 2016 le novità introdotte dal DLgs. 139/2015 (prime fra tutte le modifiche agli schemi di Stato patrimoniale e di Conto economico), impattano oltre che sui saldi di fine esercizio anche sui dati comparativi del 2015.

→ OIC 29, § 19 = quando, dopo aver fatto ogni ragionevole sforzo, **non è fattibile** determinare l'effetto di competenza dell'esercizio precedente, o ciò risulti **eccessivamente oneroso**, la società **non deve presentare i dati comparativi rettificati**



## NOVITA' BILANCIO 2016

### **MODIFICHE AGLI SCHEMI DI BILANCIO – STATO PATRIMONIALE (art. 2424)**

- 1. Eliminazione dei conti d'ordine**: non comporta nessuna variazione nel piano dei conti né nella contabilizzazione poiché gli impegni e le garanzie e i debiti potenziali dovranno essere indicati in nota integrativa. Devono essere riportati in nota integrativa anche gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti e imprese sottoposte al controllo di quest'ultime → creazione dei corrispondenti conti di contabilità per continuare con la registrazione dei conti d'ordine in contabilità generale
- 2. “Costi di ricerca, di sviluppo e di pubblicità”**: la voce è stata modificata in “costi di sviluppo”, quindi i **costi di ricerca e di pubblicità non posso più essere capitalizzati dal 1/1/2016.**
- 3. Azioni proprie**: le azioni proprie sono rilevate in bilancio a diretta riduzione del patrimonio netto (riserva negativa).

## NOVITA' BILANCIO 2016

### **MODIFICHE AGLI SCHEMI DI BILANCIO – STATO PATRIMONIALE (art. 2424)**

4. Operazioni intrattenute con **imprese sottoposte al controllo delle controllanti** (società consociate o consorelle) = le nuove voci relativamente alle imprese consociate sono previste nelle **Immobilizzazioni Finanziarie**, nei **crediti** e nei **debiti** → necessità di individuare anche i valori del 2015 ai fini comparativi;
5. Nuove voci riguardano gli **strumenti finanziari derivati**;
6. **Nuove Riserve** di patrimonio netto: Riserva negativa per azioni proprie in portafoglio – Riserva per operazioni di copertura dei flussi finanziari attesi (strumenti finanziari derivati di copertura); quest'ultima in ipotesi di riserva positiva non è disponibile e non è utilizzabile a copertura delle perdite.
7. **Aggi e disaggi** di emissione: voci **eliminate**

## NOVITA' BILANCIO 2016

### **MODIFICHE AGLI SCHEMI DI BILANCIO – CONTO ECONOMICO (art. 2425)**

1. **Eliminazione della parte straordinaria**: non risulta opportuno tuttavia eliminare i conti di contabilità (sopravvenienze attive/passive) poiché si tratta di una diversa riclassificazione rispetto a quella effettuata nei bilanci del 2015. Ai fini comparativi è necessario riclassificare anche le voci del 2015. Le sopravvenienze e insussistenze attive/passive vanno riclassificate nella voce B14 o in A5 se non sono iscrivibili per natura nelle altre voci di bilancio. Gli oneri e i proventi straordinari dovranno essere dettagliati in nota integrativa quando sono considerati eccezionali (non ripetibili).
2. Inserimento **nuove voci** relative agli **strumenti finanziari derivati** ( Classe D)
3. Inserimento di **specifiche voci** nella classe C per i proventi che derivano dai **rapporti con imprese sottoposte al controllo delle controllanti**.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### OIC 15 (Crediti) – 19 (Debiti) – 20 (Titoli di debito)

Viene introdotto il criterio del costo ammortizzato → rappresentazione sostanziale di un accadimento aziendale in cui tutte le componenti economiche vengono assunte congiuntamente e trattate in bilancio allo stesso modo in un'ottica finanziaria → i costi di transazione assumono natura finanziaria come gli interessi applicati = es. il costo del notaio è inteso come costo del finanziamento.

Tutti i costi vengono ripartiti su tutta la durata del debito. Il costo ammortizzato non indica il valore di iscrizione del debito ma è un metodo di valutazione successivo.

Questo criterio è previsto solo per le imprese che redigono il bilancio ordinario e può essere applicato in maniera prospettica → voci sorte nel 2016.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

**Costo ammortizzato (segue)**: Il tasso effettivo, o **tasso interno di rendimento TIR** costituisce il tasso di attualizzazione dei flussi di cassa (sia in uscita sia in entrata) per cui il valore attuale dei flussi in entrata eguaglia il valore attuale dei flussi in uscita.

E' necessario tener conto di **tutti i flussi finanziari dell'operazione** da qualsiasi motivazione generati (ad es.: finanziamenti ricevuti, rimborsi conseguenti, uscite causate da costi correlati ai finanziamenti ricevuti e/o alla conseguente gestione dei rimborsi).

Il procedimento è costituito dalle seguenti fasi:

1. si calcola l'ammontare degli interessi in base al tasso di rendimento effettivo;
2. il valore nominale del credito viene rettificato dei costi della transazione
3. il credito viene incrementato dell'ammontare degli interessi effettivi e decrementato degli incassi per interessi e capitale
4. il credito viene eventualmente decrementato per tener conto di eventuali valutazioni sul presumibile valore di realizzo e delle perdite su crediti.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### Costo ammortizzato (Esempio)

Un'impresa ottiene il 1/1/2016 un finanziamento da una banca pari a 100.000 euro, ad un tasso di interesse del 3%. Le spese di istruttoria sono pari a 2.000 euro. La durata del finanziamento è di 5 anni, con pagamento annuo degli interessi, mentre il capitale sarà integralmente rimborsato alla scadenza.

Utilizzando la funzione TIR.X di Excel sui seguenti flussi →

si ricava →

TASSO EFFETTIVO	
=TIR.X(B2:B7;A2:A7)	3,4422%

	A	B
1	SCADENZE	FLUSSI
2	01/01/2016	98.000
3	31/12/2016	-3.000
4	31/12/2017	-3.000
5	31/12/2018	-3.000
6	31/12/2019	-3.000
7	30/12/2020	-103.000

Il tasso di interesse effettivo (3,4422%) è **superiore al tasso previsto contrattualmente** (3%) proprio per la presenza degli oneri accessori.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### Costo ammortizzato (Esempio)

Il piano di ammortamento del finanziamento con il costo ammortizzato sarà:

ESERCIZIO	VALORE DEL DEBITO (al 1/1)	INTERESSI EFFETTIVI (T.I.R. 3.4422%)	INTERESSI NOMINALI (TASSO 3%)	RIPARTIZIONE DELLA DIFFERENZA	COSTO AMMORTIZZATO (valore al 31/12)
2016	98.000	3.373,39	3.000	373,39	98.373,39
2017	98.373,39	3.386,25	3.000	386,25	98.759,64
2018	98.759,64	3.399,54	3.000	399,54	99.159,18
2019	99.159,18	3.413,30	3.000	413,30	99.572,48
2020	99.572,48	3.427,52	3.000	427,52	100.000
<b>TOTALE</b>		<b>17.000</b>	<b>15.000</b>	<b>2.000</b>	

Il valore di iscrizione iniziale corrisponde a 98.000 euro ed è oggetto di rettifiche contabili sulla base del tasso di interesse effettivo. L'importo dei 2.000 euro di oneri dovrà essere ammortizzato durante tutta la durata del finanziamento, in maniera differente nei vari esercizi, **secondo una logica finanziaria**, anziché essere iscritto interamente nel Conto Economico nell'esercizio in cui si ottiene il finanziamento.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### Costo ammortizzato (Esempio)

Utilizzando il «vecchio» metodo l'onere accessorio sarebbe stato imputato come segue:

Spese istruttoria	2.000,00	
Durata prestito	01/01/2016	
	31/12/2020	
	1.826	giorni
2016	399,78	
2017	399,78	
2018	399,78	
2019	399,78	
2020	400,88	
	<u>2.000,00</u>	



## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### Costo ammortizzato – DEROGA ALL'OBBLIGO DI APPLICAZIONE

Il criterio del costo ammortizzato può **non essere applicato** ai debiti / crediti se gli effetti sono **irrilevanti**:

- Crediti / debiti a breve termine (scadenza <12 mesi)
- Costi di transizione, commissioni ed ogni altra differenza tra valore iniziale e valore a scadenza sono di scarso rilievo rispetto al valore nominale.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### **OIC24 (Immobilizzazioni immateriali)**

**COSTI DI RICERCA E DI PUBBLICITÀ** = non sono più capitalizzabili e quindi **vanno spesi a Conto economico.**

I costi capitalizzati esistenti alla data del 1/1/2016:

- di pubblicità → possono essere riclassificati nella voce “ costi di impianto e ampliamento”
- ricerca applicata → continuano ad essere iscritti nella voce B.I.2 «Costi di sviluppo»

**solo se soddisfano i criteri di capitalizzabilità.**

In caso contrario vanno portati **in diminuzione del PN.**

I costi di sviluppo capitalizzati si ammortizzano sulla base della vita utile → se non è possibile stimare attendibilmente la vita utile, essi sono ammortizzati entro un periodo non superiore a cinque anni.

N.B. il nuovo principio va **applicato retroattivamente** → è necessario apportare la stessa variazione nel 2015.

**AVVIAMENTO** = si ammortizza in base alla **vite utile** e se questa non è determinabile si ammortizza al **massimo in 10 anni.** Se ricorrono circostanze e fatti **oggettivi** è possibile ammortizzare in un tempo superiore a 10 ma **non può mai superare i 20 anni.**

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### **OIC9 (Svalutazione per perdite durevoli di valore delle immobilizzazioni materiali e immateriali)**

**Dal 2017 il metodo semplificato** basato sulla capacità di ammortamento, ai fini della svalutazione delle immobilizzazioni materiali e immateriali, è destinato alle **sole imprese che redigono il bilancio in forma abbreviata e alle micro imprese**

→ Per il 2016 valgono i limiti attuali (più ampi)

#### **OIC 14 (Disponibilità liquide)**

Disciplina la **gestione accentrata della tesoreria** nei gruppi di imprese (es cash pooling).

Viene inserita una apposita voce nelle attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni con indicazione delle controparti. Se la esigibilità è a lungo termine la voce viene inserita nelle Immobilizzazioni Finanziarie.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### **OIC 16 (Immobilizzazioni materiali)**

Viene **abolito** il criterio di **valutazione costante** per le attrezzature industriali e piccoli attrezzi: a seguito della rilevazione iniziale non si procede all'ammortamento sistematico di tali beni lungo la loro vita utile e gli acquisti degli esercizi successivi vengono direttamente spesati a conto economico.

La regola di utilizzare la **metà dell'aliquota normale d'ammortamento** per i cespiti acquistati nell'anno è accettabile se la quota d'ammortamento ottenuta **non si discosta significativamente** dalla quota calcolata a partire dal momento in cui il cespite è disponibile e pronto per l'uso.

Le immobilizzazioni materiali **nel momento in cui sono destinate all'alienazione** sono riclassificate in un'apposita voce preceduta da numero romano **da iscrivere nell'attivo circolante** ex art. 2423-ter c. 3 → valutate al minore tra il valore netto contabile e il valore di realizzazione desumibile dall'andamento del mercato (art. 2426, c. 1, num. 9).

I beni **destinati alla vendita non sono più oggetto di ammortamento**. Lo stesso vale anche per i cespiti obsoleti e in generale ai cespiti che non saranno più utilizzati o utilizzabili nel ciclo produttivo in modo permanente → valutati al minore tra il valore netto contabile e il valore recuperabile.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### **OIC 21 (Partecipazioni)**

La società controllante deve rilevare i dividendi nell'esercizio in cui viene deliberata la distribuzione.

#### **OIC 28 (Patrimonio Netto)**

La voce Utile/perdita portata a nuovo accoglie le **rettifiche derivanti della correzione di un errore rilevante** commesso in un **precedente esercizio**.

#### **OIC29 (Cambiamento di principi contabili, stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio)**

Eliminazione del riferimento agli eventi o alle operazioni di natura straordinaria a seguito della cancellazione della sezione straordinaria dallo schema di conto economico.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### **OIC29 (Cambiamento di principi contabili, stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio) - segue**

La sezione dedicata ai cambiamenti di principi contabili è quella che presenta le modifiche più evidenti. In particolare:

- i cambiamenti di principi contabili sono contabilizzati **sul saldo d'apertura del patrimonio netto** dell'esercizio in cui avviene il cambiamento di principio;
- ai soli fini comparativi, viene chiesto di rettificare i dati comparativi dell'esercizio precedente come se il nuovo principio contabile fosse sempre stato applicato. Tuttavia:
  - ✓ se non è fattibile determinare l'effetto di competenza dell'esercizio precedente → la società non deve rettificare i dati comparativi
  - ✓ se non è fattibile determinare l'effetto cumulato pregresso del cambiamento di principio contabile → la società deve applicare il nuovo principio contabile a partire dalla prima data in cui ciò risulti fattibile.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### NOVITÀ DEI PRINCIPI CONTABILI

#### **OIC29 (Cambiamento di principi contabili, stime contabili, correzione di errori, fatti intervenuti dopo la chiusura dell'esercizio) - segue**

Con riferimento alle correzioni di errori, l'OIC prevede che:

- la correzione di **errori rilevanti** commessi in esercizi precedenti va contabilizzata sul **saldo d'apertura del patrimonio netto** dell'esercizio in cui si individua l'errore, mentre gli **errori non rilevanti** sono contabilizzati a **conto economico**;
- ai soli fini comparativi, se l'errore rilevante è stato commesso nell'esercizio precedente, i dati comparativi devono essere rideterminati. Tuttavia, anche in questo caso sono state previste delle agevolazioni quando non è fattibile determinare o l'effetto di competenza dell'esercizio precedente o l'effetto cumulato pregresso dell'errore.

**N.B.** Un errore è **rilevante** se può individualmente, o insieme ad altri errori, **influenzare le decisioni economiche** che gli utilizzatori assumono in base al bilancio.

## NOVITA' BILANCIO 2016

### EFFETTI FISCALI

Art. 13-bis del D.L. n. 244/2016 = modifica dell'art. 83 del TUIR → per le società, **diverse dalle micro-imprese**, che redigono il bilancio in conformità alle disposizioni del codice civile (così come quelle che adottano i principi contabili internazionali) valgono – anche in deroga alle disposizioni del Tuir – i criteri di **qualificazione, imputazione temporale e classificazione** in bilancio previsti dai rispettivi **principi contabili** (c.d. *principio di derivazione rafforzata*).

Le nuove disposizioni si applicano ai proventi ed agli oneri rilevati in contabilità a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015. Le **operazioni in essere** a tale data, invece, continua ad essere assoggettate alla **vecchia normativa** salvo alcune **eccezioni**.



## NOVITA' BILANCIO 2016

### EFFETTI FISCALI

#### **Costi di ricerca e di pubblicità**

La norma conferma l'**impossibilità di capitalizzarne l'importo** e la necessità di imputarli interamente nell'esercizio di competenza.

I costi rilevati **precedentemente** rispetto all'entrata in vigore delle novità:

- continuano a concorrere alla determinazione della base imponibile per le imposte sui redditi tramite il processo di **ammortamento** se, in applicazione all'OIC 24, rimangono iscritte tra i costi di sviluppo (per i costi di ricerca) o tra quelli di impianto e ampliamento (per i costi di pubblicità);
- quelli che invece non presentano tali caratteristiche si rende necessario lo storno dall'attivo con riduzione del patrimonio netto (utilizzando la posta utili a nuovo) → **impossibilità di dedurre fiscalmente l'importo negli esercizi futuri.**

## NOVITA' BILANCIO 2016

### EFFETTI FISCALI

#### **Componenti straordinari di reddito**

Eliminazione della macroclasse E dal C.E. → riclassificazione dei componenti straordinari di reddito nelle altre voci → l'OIC 12 propone in appendice una **tabella di raccordo** che aiuta il redattore del bilancio nell'iscrivere nelle macroclassi A, B e C i componenti reddituali precedentemente ritenuti straordinari.

**Coordinamento con le norme fiscali** che, precedentemente, escludevano i componenti straordinari almeno in parte dalla definizione della base imponibile.

A partire dal 2016 pertanto questi ricavi e questi costi concorreranno alla definizione della base imponibile **IRAP** e per le **imposte sui redditi** con l'unica **esclusione** di proventi ed oneri emersi da **operazioni straordinarie in cui avviene il trasferimento dell'azienda** (non concorrano alla definizione del ROL, e quindi alla determinazione degli interessi passivi deducibili, e sono esclusi dalla base imponibile IRAP).

## NOVITA' BILANCIO 2016

### EFFETTI FISCALI – PRIMA APPLICAZIONE NUOVI PRINCIPI

Nel **primo esercizio** di applicazione dei principi contabili nazionali:

- a) l'art. 109, co. 4 TUIR (deducibilità dei costi solo se imputati a C.E.) si applica anche ai componenti imputati **direttamente a patrimonio** → **variazione fiscale in diminuzione**
- b) i componenti imputati direttamente a patrimonio netto concorrono alla formazione della base imponibile Irap, se – **sulla base dei criteri applicabili negli esercizi precedenti** – sarebbero stati classificati nelle voci di cui alle **lettere A) e B) del C.E. rilevanti** ai fini della determinazione del valore della produzione netta del tributo regionale;
- c) il ripristino e l'eliminazione, nell'attivo patrimoniale, rispettivamente, di costi già imputati a conto economico di precedenti esercizi e di costi iscritti e non più capitalizzabili non rilevano ai fini della determinazione del reddito nè del valore fiscalmente riconosciuto. Resta ferma, per questi ultimi, la **deducibilità sulla base dei criteri applicabili negli esercizi precedenti**;
- d) l'**eliminazione di passività e fondi di accantonamento**, considerati dedotti per effetto dell'applicazione delle disposizioni del Tuir, non rileva ai fini della determinazione del reddito. Rimane ferma l'indeducibilità degli oneri a fronte dei quali detti fondi sono stati costituiti, nonchè l'imponibilità della relativa sopravvenienza nel caso del mancato verificarsi degli stessi.

## NOTE DI VARIAZIONE IVA – RITORNO AL PASSATO

LEGGE DI BILANCIO 2016 = era intervenuta sulla disciplina delle note di variazione IVA **anticipando al momento di apertura di una procedura concorsuale** la possibilità per il contribuente di emettere la nota di variazione IVA e, di conseguenza, di portare in detrazione l'IVA relativa al mancato pagamento in caso che lo stesso derivasse da procedure concorsuali.

LEGGE DI BILANCIO 2017 = **ripristinate le vecchie regole** riguardo alle modalità e tempistiche dell'emissione della nota di variazione IVA da parte del creditore in caso di procedura concorsuale → l'emissione della nota di credito e, di conseguenza, l'esercizio del diritto alla detrazione è **condizionato all'infruttuosità delle procedure concorsuali**

## NOTE DI VARIAZIONE IVA – RITORNO AL PASSATO

### Regole generali emissione nota di variazione

<p>Casi nei quali è possibile portare in detrazione l'Iva corrispondente alla variazione <b><u>entro 1 anno</u></b> dall'effettuazione dell'operazione</p>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Sopravvenuto accordo fra le parti;</li><li>➤ Rettifica di inesattezze della fatturazione.</li></ul>
<p>Casi nei quali è possibile portare in detrazione l'Iva corrispondente alla variazione <b><u>senza limiti di tempo</u></b></p>	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili;</li><li>➤ Per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive individuali rimaste infruttuose;</li><li>➤ A seguito di un accordo di ristrutturazione dei debiti omologato ovvero di un piano;</li><li>➤ In conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente.</li></ul>

## NOTE DI VARIAZIONE IVA – RITORNO AL PASSATO

Momento in cui si ritiene la procedura concorsuale infruttuosa (C.M. 77/2000)

<b>Fallimento</b>	Scadenza del termine per proporre reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento ovvero per proporre osservazioni al decreto con il quale il giudice rende esecutivo il piano di riparto.
<b>Concordato fallimentare</b>	Passaggio in giudicato della sentenza di omologazione del concordato.
<b>Concordato preventivo</b>	Sentenza di omologazione e successivo adempimento del debitore agli obblighi assunti in sede concordataria.
<b>Liquidazione coatta amministrativa</b>	Definitività del piano di riparto predisposto dall'autorità competente.

## NOTE DI VARIAZIONE IVA – RITORNO AL PASSATO

Abrogazione del secondo periodo del comma 5 dell'art. 26 D.P.R. 633/72 = tale norma prevedeva un caso di **esonero** dal generale obbligo di registrazione dalla **nota di credito ricevuta** nel caso in cui la stessa fosse stata emessa dopo l'assoggettamento a procedura concorsuale del cessionario o committente.

Nel Telefisco 2017 l'Agenzia delle Entrate ha confermato quanto già aveva espresso nella R.M. n. 155/E del 2001, ovvero che:

- gli organi della procedura sono **tenuti a registrare** nel registro IVA la variazione in aumento;
- tale adempimento consente di esporre il credito eventualmente esigibile nei confronti del fallito tornato *in bonis* ma **non determina l'inclusione di tale credito IVA vantato dall'Agenzia delle Entrate nel piano di ripartizione finale;**
- il curatore, quindi, **non è tenuto ad ulteriori adempimenti.**

## NOTE DI VARIAZIONE IVA – RITORNO AL PASSATO

### CASI PARTICOLARI

Il fallimento del creditore si è chiuso in data 15.05.2016 (data di scadenza del termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento).

Posso emettere la nota di credito nel 2017?

SI

Non sono previsti dei limiti temporali specifici per l'emissione della nota di credito → principio generale per il quale il diritto alla detrazione può essere esercitato al più tardi con la dichiarazione relativa al secondo anno successivo a quello in cui si verifica il presupposto per operare la variazione in diminuzione.

Ho proposto insinuazione nello stato passivo per una fattura di vendita merci mai riscossa; Purtroppo, per delle mere ragioni di forma, la mia insinuazione è inammissibile. Posso emettere una nota di credito?

SI

La Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate 195 del 2008 ha chiarito che il contribuente "può esercitare la variazione in diminuzione dal momento del definitivo accertamento dell'infruttuosità dell'esecuzione documentato dagli organi della procedura", quindi anche nel caso in cui l'istanza sia ritenuta inammissibile



## NOTE DI VARIAZIONE IVA – RITORNO AL PASSATO

### CASI PARTICOLARI

Nel 2015 il nostro creditore è stato ammesso alla procedura di concordato preventivo. Il 02.03.2017 è stato dichiarato il fallimento (a causa dell'inadempiamento delle obbligazioni assunte).

La nota di credito va emessa il 02.03.2017 (data di effettiva dimostrazione dell'infruttuosità della procedura di concordato preventivo)?

NO

La nota di credito potrà essere emessa all'esito della dimostrata infruttuosità della procedura di fallimento  
→ attendere la data di definitività del piano di riparto, o, in assenza di piano di riparto, la scadenza del termine per il reclamo avverso il decreto di chiusura del fallimento.

Il credito nei confronti di una società fallita è stato ceduto ad un terzo. Oggi scade il termine per il reclamo al decreto di chiusura del fallimento. Il terzo potrà emettere la nota di credito? Dovrò fornirgli della documentazione?

NO

La nota di credito potrà essere emessa soltanto dal "primo creditore", anche se il credito è stato ceduto a soggetti terzi. Si ricorda che è comunque necessario verificare che sia stata proposta istanza di insinuazione al passivo.

## NOVITA' IN TEMA DI DEPOSITI IVA

### **DL 193/2016 → modifica art. 50bis, c. 6 DL 331/93**

(modalità di estrazione dal deposito IVA ai fini dell'assolvimento dell'imposta)

Dal **1/4/2017**:

- per i beni immessi in deposito in forza di un **acquisto intracomunitario** → estrazione mediante il meccanismo del **reverse charge** (nessuna modifica);
- per i beni di **provenienza nazionale** estratti dal deposito ai fini dell'utilizzo o commercializzazione in Italia, l'estrazione è affidata al gestore del deposito in qualità di soggetto tenuto al **versamento dell'IVA** (solidalmente responsabile con il soggetto che estrae i beni), da effettuarsi con mod. F24 entro il giorno 16 del mese successivo a quello di estrazione;
- per i beni di **provenienza extra Ue**, immessi in libera pratica e successivamente introdotti nel deposito IVA, l'imposta all'atto dell'estrazione dei beni è assolta mediante **reverse charge** da parte del soggetto "importatore", fatto salvo l'obbligo, per alcuni soggetti, di prestare idonea garanzia patrimoniale nei confronti dell'Amministrazione finanziaria.

## NOVITA' IN TEMA DI DEPOSITI IVA

### DM 23 febbraio 2017

(contenuti, modalità e casi di prestazione della garanzia prevista dall'art. 50-bis, c. 6 D.L. 331/93)

**NON** deve prestare garanzia patrimoniale chi presenta i seguenti requisiti :

- ha presentato la **dichiarazione IVA annuale** (se obbligato a norma di legge) nei tre anni precedenti all'estrazione dei beni;
- ha **eseguito i versamenti relativi all'IVA** dovuta in base alle ultime tre dichiarazioni annuali presentate alla data di estrazione dei beni;
- **non** è stato destinatario di alcun **avviso di rettifica o di accertamento** divenuto **definitivo**, per il quale non sono state versate le somme dovute, con riferimento a violazioni riferite all'emissione o utilizzo di fatture per operazioni inesistenti, notificati nell'anno d'imposta nel quale avviene l'estrazione dei beni oppure nei tre anni precedenti;
- **non** ha formale conoscenza dell'inizio di procedimenti penali o di condanne o di applicazione della pena a carico del legale rappresentante della società o del titolare della ditta individuale, con riferimento a reati fiscali ex DLgs. 74/2000 e al delitto di bancarotta fraudolenta.

## NOVITA' IN TEMA DI DEPOSITI IVA

### **DM 23 febbraio 2017**

(contenuti, modalità e casi di prestazione della garanzia prevista dall'art. 50-bis, c. 6 D.L. 331/93)

I requisiti dovranno essere attestati mediante una dichiarazione sostitutiva di atto notorio secondo il **modello** la cui bozza è stata pubblicata sul **sito dell'Agenzia delle Entrate** con le istruzioni per la compilazione.

L'attestazione avrà **validità di un anno solare** e dovrà essere consegnata al gestore del deposito all'atto della prima estrazione di beni dal deposito.

In **assenza** dei requisiti di affidabilità richiesti dal decreto, dal 1° aprile i soggetti che provvedono all'estrazione dovranno presentare **garanzia patrimoniale** in favore dell'ufficio delle Entrate competente, con le modalità già previste per i rimborsi IVA e per l'importo corrispondente all'IVA all'importazione dovuta per la durata di 6 mesi dalla data di estrazione. Una copia della garanzia patrimoniale dovrà essere consegnata al gestore del deposito.

## NOVITA' IN TEMA DI DEPOSITI IVA

### DM 23 febbraio 2017

(contenuti, modalità e casi di prestazione della garanzia prevista dall'art. 50-bis, c. 6 D.L. 331/93)

#### Casi di esclusione

I requisiti di affidabilità sono considerati **sussistenti** in capo ai soggetti che procedono all'estrazione qualora ricorra una delle seguenti condizioni:

- il soggetto che procede all'estrazione dei beni dal deposito IVA **coincide con quello che ha effettuato l'immissione in libera pratica** con introduzione dei beni nel deposito IVA;
- il soggetto che procede all'estrazione dei beni dal deposito IVA è un soggetto autorizzato ai sensi degli artt. 38 e seguenti del Regolamento n. 952/2013/UE del Parlamento europeo e del Consiglio del 9 ottobre 2013, oppure è esonerato ai sensi dell'art. 90 del T.U. delle disposizioni legislative in materia doganale, di cui al D.P.R. n. 43/1973 (c.d. **status AEO**).

## I.R.I. – VALUTAZIONE DELLA CONVENIENZA

### AMBITO SOGGETTIVO

Possono optare per l'Iri:

- gli **imprenditori individuali**, comprese le imprese familiari
- le società in **nome collettivo** (S.n.c.) e in **accomandita semplice** (S.a.s.)
- le **S.T.P.** costituite in forma di società personali

in regime di **contabilità ordinaria**.

L'opzione per la contabilità ordinaria potrebbe essere utilizzata anche al fine di «sfuggire» al nuovo regime di cassa delle imprese in contabilità semplificata.

Possono optare per l'Iri anche le **S.r.l.** il cui volume di ricavi non superi le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore (i.e. 5.164.569 euro) e la cui compagine sociale sia composta esclusivamente da persone fisiche in numero non superiore a 10 (o a 20 in caso di società cooperativa).

## I.R.I. – VALUTAZIONE DELLA CONVENIENZA

### AMBITO SOGGETTIVO

**S.r.l. «TRASPARENTI»:** si ritiene che una S.r.l. in regime di trasparenza possa optare, nel 2017, per l'Iri prima della scadenza del termine di validità del primo, stante la previsione di cui all'articolo 1, comma 1 del D.P.R. 442/97 il quale statuisce che *«è comunque consentita la variazione dell'opzione e della revoca nel caso di modifica del relativo sistema in conseguenza di nuove disposizioni normative»*.

### OPZIONE

L'opzione per l'Iri deve essere esercitata nella dichiarazione dei redditi, con effetto dal periodo di imposta cui è riferita la dichiarazione, ha **durata pari a cinque anni** ed è rinnovabile → opzione ex post che consente la **valutazione della convenienza in corso d'anno**, salvo che si sia in contabilità semplificata → deve esserci un comportamento concludente con attivazione della contabilità ordinaria

## I.R.I. – VALUTAZIONE DELLA CONVENIENZA

### MECCANISMO IMPOSITIVO

Il reddito d'impresa non concorrerà più alla formazione del reddito complessivo ai fini delle imposte sui redditi, stante la disapplicazione del regime di imputazione e tassazione del reddito per trasparenza di cui all'articolo 5 del T.U.I.R., ma sarà assoggettato a tassazione separata in capo all'impresa individuale-società di persone con aliquota allineata a quella Ires (24% dal 1/1/2017).

Il reddito d'impresa viene determinato sulla base delle regole Irpef (Capo VI, Titolo I del T.U.I.R) (→ **anche per le S.r.l. a ristretta base societaria** che decideranno di optare per l'IRI) dal quale si **deducono le somme prelevate** dall'**imprenditore** o dai **soci** o dai **collaboratori familiari** nei limiti dell'utile di esercizio e delle riserve di utili sottoposte a tassazione separata sostitutiva negli anni precedenti al netto delle perdite residue computabili in diminuzione dei redditi dei periodi di imposta successivi (c.d. *plafond di deducibilità Iri*).



## I.R.I. – VALUTAZIONE DELLA CONVENIENZA

### MECCANISMO IMPOSITIVO

Le perdite maturate nei periodi di imposta di applicazione dell'Iri sono computate in diminuzione del reddito dei periodi di imposta successivi per l'intero importo che trova capienza in essi e sono riportabili in avanti senza limiti temporali → deroga art. 8, comma 3 del T.U.I.R.

Le **somme prelevate** dall'imprenditore/soci/collaboratori familiari a carico dell'utile di esercizio e delle riserve di utili sottoposte a tassazione separata sostitutiva negli anni precedenti e non ancora prelevati, **vengono assoggettate a tassazione IRPEF in capo ad essi**: per evitare una duplicazione della tassazione sugli utili, a fronte della deducibilità delle medesime somme in capo all'impresa-società, viene previsto che queste **concorrano alla formazione del reddito complessivo ai fini Irpef dei soci percipienti in proporzione al valore dei conferimenti** (a meno che non risulti diversamente dall'atto costitutivo ovvero da altro atto di data certa anteriore all'inizio del periodo d'imposta).

### MECCANISMO IMPOSITIVO

I prelievi fiscalmente rilevanti ai fini Iri (cioè ai fini della deducibilità in capo all'impresa-società ovvero ai fini della tassazione Irpef per l'imprenditore-soci) sono solo quelli effettuati a carico del reddito d'esercizio o dei redditi di esercizi precedenti **che hanno già scontato la tassazione separata** → le riserve formate con utili dei periodi di imposta precedenti a quello a decorrere dal quale si applica la nuova imposta rimangono soggette al regime previgente (trattandosi di riserve di utili già tassati) e, per la presunzione di cui all'ultimo comma dell'articolo 55 bis, le riserve da cui sono prelevate le somme si considerano formate prioritariamente con utili di tali periodi di imposta

→ la disciplina Iri dei prelevamenti **non troverà applicazione** fino a quando non saranno **esaurite** le riserve esistenti al termine del periodo d'imposta precedente a quello a decorrere dal quale trova applicazione il nuovo regime

## I.R.I. – VALUTAZIONE DELLA CONVENIENZA

### MECCANISMO IMPOSITIVO

I **redditi** d'impresa **eccedenti** la misura dell'**utile di esercizio** restano assoggettati in modo definitivo **esclusivamente ad Iri**, in quanto non potranno essere prelevati (es. costi non deducibili) → necessario determinare il **limite di deducibilità** delle somme oggetto di prelievo - c.d. **plafond Iri**.

Telefisco 2017 = «*il plafond Iri va determinato computando in aumento i redditi assoggettati a tassazione separata con l'aliquota del 24% (sia nel periodo di imposta che nei periodi di imposta precedenti) e in diminuzione le perdite residue non ancora utilizzate. Pertanto, laddove tali perdite siano utilizzate, le stesse non dovranno più essere portate in diminuzione del plafond Iri*».

**Reddito imponibile Iri** = reddito di impresa - Somme prelevate in conto utili  
**Plafond Iri** = Redditi imponibili Iri a decorrere dall'anno x – Perdite non utilizzate

Anno	Reddito di impresa	Somme prelevate in conto utili	Perdite Iri riportabili	Reddito imponibile Iri	Plafond Iri
x	1000	700		300	300
x+1	100	400	300	0	0
x+2	500	150		50	350

### USCITA DAL REGIME

Il comma 2 dell'articolo 55 bis regola esclusivamente la tassazione delle perdite in caso di fuoriuscita dal regime → le perdite non ancora utilizzate al momento di fuoriuscita dal regime sono computabili in diminuzione dai redditi dei periodi di imposta successivi nei modi ordinari previsti in ambito Irpef (non oltre il quinto anno e per l'intero importo che trova capienza in essi), considerando l'ultimo anno di permanenza nel regime come anno di maturazione delle stesse. Nel caso di S.n.c. e S.a.s. tali perdite sono imputate a ciascun socio proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili.

Per coerenza sistematica con il regime Iri la qualificazione fiscale dei **redditi** percepiti dai soci dopo l'uscita dal regime dovrebbe sempre essere quella di reddito di impresa personale e per evitare il rischio di doppia imposizione sugli utili dovrebbe configurarsi la possibilità per l'impresa individuale-società di persone di dedurre le somme prelevate dall'imprenditore-socio a fronte dell'imponibilità in capo a questi delle medesime somme.

## I.R.I. – VALUTAZIONE DELLA CONVENIENZA

Esempio 1: (l'opzione **non conviene**)

<b>Tassazione per trasparenza</b>	<b>Tassazione IRI</b>
Reddito da attività d'impresa: 52.000€	Reddito da attività d'impresa: 52.000€
Oneri deducibili personali: 11.000€	Prelievi: 0
Imponibile IRPEF: 41.000€	
Imposta lorda: 11.900	
Detrazioni: 1.300€	
Imposta netta: 10.600€	Imposta (IRI): 12.480

Esempio 2: (l'opzione **conviene**)

<b>Tassazione per trasparenza</b>	<b>Tassazione IRI</b>	<b>Tassazione IRPEF</b>
Reddito da attività d'impresa: 52.000€	Reddito da attività d'impresa: 52.000€	Reddito d'impresa: 31.000€
Oneri deducibili personali: 11.000€	Prelievi: 31.000€	Oneri deducibili: 11.000€
Imponibile IRPEF: 41.000€	Reddito IRI: 21.000€	Reddito imponibile: 20.000€
Imposta lorda: 11.900€		Imposta lorda: 4.800€
Detrazioni: 1.300€		Detrazioni: 1.300€
Imposta netta: 10.600€	Imposta (IRI): 5.040€	Imposta netta: 3.500€

IRI+IRPEF: 8.540€

## I.R.I. – VALUTAZIONE DELLA CONVENIENZA

Esempio 3: (l'opzione è di **incerta convenienza**)

<b>Tassazione per trasparenza</b>	<b>Tassazione IRI</b>
Reddito attività d'impresa: 30.000€	Reddito attività d'impresa: 30.000€
Oneri deducibili: 7.000€	Prelievi: 15.600€
Reddito imponibile: 23.000€	Reddito IRI: 14.400
Imposta lorda: 5.610€	
Detrazioni: 970€	
Imposta netta: 4.640€	Imposta: 3.456€

<b>Tassazione IRPEF</b>
Reddito d'impresa: 15.600€
Oneri deducibili: 7.000€
Reddito Imponibile: 8.600€
Imposta lorda: 1.978€
Detrazioni: 970€
Imposta netta: 1.008€

IRI+IRPEF: 4.464€

Esempio 4: (l'opzione è di **incerta convenienza**)

<b>Tassazione per trasparenza</b>	<b>Tassazione IRI</b>
Reddito attività d'impresa: 30.000€	Reddito attività d'impresa: 30.000€
Oneri deducibili: 7.000€	Prelievi: 21.400€
Reddito imponibile: 23.000€	Reddito IRI: 8.600€
Imposta lorda: 5.610€	
Detrazioni: 970€	
Imposta netta: 4.640€	Imposta: 2.064€

<b>Tassazione IRPEF</b>
Reddito d'impresa: 21.400€
Oneri deducibili: 7.000€
Reddito Imponibile: 14.400€
Imposta lorda: 3.312€
Detrazioni: 970€
Imposta netta: 2.342

IRI+IRPEF: 4.406€

### CONCLUSIONI

L'opzione IRI sembra conveniente se il reddito d'impresa sia l'**unico reddito** del partecipante e gli utili siano di poco superiori a 30.000€; vanno considerati comunque i maggiori oneri egati alla tenuta della contabilità ordinaria.

Affinché si possa ragionevolmente ipotizzarne la convenienza, occorre che il reddito d'impresa sia ragionevolmente superiore a 50.000€.

Inoltre, il regime IRI pare **maggiormente appetibile dalle S.r.l. che non dalle società di persone**, poiché le prime sono già tenute a una contabilità ordinaria; mentre nell'ottica dei soci esso pare fruibile nell'evenienza in cui, per ogni partecipante, sia ipotizzabile un reddito (da assoggettare a IRPEF), superiore a 30.000€.

### CONCLUSIONI

Se il contribuente possiede anche altre tipologie di reddito, soprattutto se superiori a 28.000€ (es. reddito da lavoro dipendente), la convenienza del regime IRI è sicuramente **maggiore**.

La convenienza aumenta ulteriormente all'aumentare dell'aliquota delle addizionali regionali.

Esiste il rischio di un potenziale conflitto tra interessi del socio-imprenditore ed interessi della società-impresa, poiché, se per alcuni versi il regime potrebbe essere di vantaggio per la gestione aziendale (per esempio in relazione al riporto delle perdite), per altri potrebbe essere di vantaggio per i soci (per esempio in ordine all'entità dei prelevamenti).

Possibile conflitto tra soci: ciò che potrebbe essere di vantaggio per uno di loro, potrebbe non esserlo per gli altri (es. socio titolare del solo reddito d'impresa e socio che oltre al reddito d'impresa dichiara anche reddito di lavoro dipendente).



## I.R.I. – VALUTAZIONE DELLA CONVENIENZA

### EFFETTO COSTI INDEDUCIBILI

	IRI	ORDINARIO
RICAVI	100.000,00	100.000,00
COSTI DEDUCIBILI	- 30.000,00	- 30.000,00
COSTI INDEDUCIBILI	- 20.000,00	- 20.000,00
UTILE	50.000,00	50.000,00
IMPONIBILE	70.000,00	70.000,00
PRELIEVO	50.000,00	
IMPONIBILE IRI	20.000,00	
IRI	4.800,00	
IRPEF	15.320,00	23.370,00
<b>TOTALE CARICO FISCALE</b>	<b>20.120,00</b>	<b>23.370,00</b>
<b>RISPARMIO</b>	<b>3.250,00</b>	

	IRI	ORDINARIO
RICAVI	100.000,00	100.000,00
COSTI DEDUCIBILI	- 50.000,00	- 50.000,00
COSTI INDEDUCIBILI	- 20.000,00	- 20.000,00
UTILE	30.000,00	30.000,00
IMPONIBILE	50.000,00	50.000,00
PRELIEVO	30.000,00	
IMPONIBILE IRI	20.000,00	
IRI	4.800,00	
IRPEF	7.720,00	15.320,00
<b>TOTALE CARICO FISCALE</b>	<b>12.520,00</b>	<b>15.320,00</b>
<b>RISPARMIO</b>	<b>2.800,00</b>	

## I.R.I. – VALUTAZIONE DELLA CONVENIENZA

### EFFETTO COSTI INDEDUCIBILI

	IRI	ORDINARIO
RICAVI	100.000,00	100.000,00
COSTI DEDUCIBILI	- 65.000,00	- 65.000,00
COSTI INDEDUCIBILI	- 20.000,00	- 20.000,00
UTILE	15.000,00	15.000,00
IMPONIBILE	35.000,00	35.000,00
PRELIEVO	15.000,00	
IMPONIBILE IRI	20.000,00	
IRI	4.800,00	
IRPEF	3.450,00	9.620,00
<b>TOTALE CARICO FISCALE</b>	<b>8.250,00</b>	<b>9.620,00</b>
<b>RISPARMIO</b>	<b>1.370,00</b>	

	IRI	ORDINARIO
RICAVI	100.000,00	100.000,00
COSTI DEDUCIBILI	- 80.000,00	- 80.000,00
COSTI INDEDUCIBILI	- 20.000,00	- 20.000,00
UTILE	-	-
IMPONIBILE	20.000,00	20.000,00
PRELIEVO	-	
IMPONIBILE IRI	20.000,00	
IRI	4.800,00	
IRPEF		4.800,00
<b>TOTALE CARICO FISCALE</b>	<b>4.800,00</b>	<b>4.800,00</b>
<b>RISPARMIO</b>	<b>-</b>	

## INTREGRATIVA A FAVORE E PROSPETTO ERRORI CONTABILI

### Modifica art. 2 DPR 322/1998 (D.L. 193/2016)

8. Salva l'applicazione delle sanzioni e ferma restando l'applicazione dell'articolo 13 D.Lgs. 472/1997, le dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta possono essere integrate per correggere errori od omissioni, compresi quelli che abbiano determinato l'indicazione di un maggiore o di un minore imponibile o, comunque, di un maggiore o di un minore debito d'imposta ovvero di un maggiore o di un minore credito, mediante successiva dichiarazione da presentare ... non oltre i termini stabiliti dall'articolo 43 D.P.R. 600/73.

8-bis. L'eventuale credito derivante dal minor debito o dal maggiore credito risultante dalle dichiarazioni di cui al comma 8 può essere utilizzato in compensazione. Ferma restando in ogni caso l'applicabilità della disposizione di cui al primo periodo per i casi di correzione di errori contabili di competenza, nel caso in cui la dichiarazione oggetto di integrazione a favore sia presentata **oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo**, il credito di cui al periodo precedente può essere utilizzato in compensazione, per eseguire il versamento di debiti maturati a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa



Superamento indicazioni Circ. 31/2013  
ed eliminazione «Prospetto Errori Contabili»

## SUPER / IPER AMMORTAMENTO

### Quali caratteristiche deve avere un bene per poter essere definito “interconnesso”?

Affinché un bene possa essere definito “interconnesso” ai fini dell'ottenimento del beneficio dell'iperammortamento del 150%, è necessario e sufficiente che:

- **scambi informazioni con sistemi interni** (es.: sistema gestionale, sistemi di pianificazione, sistemi di progettazione e sviluppo del prodotto, monitoraggio, anche in remoto, e controllo, altre macchine dello stabilimento, ecc.) **e/o esterni** (es.: clienti, fornitori, partner nella progettazione e sviluppo collaborativo, altri siti di produzione, supply chain, ecc.) per mezzo di un **collegamento basato su specifiche documentate**, disponibili pubblicamente e internazionalmente riconosciute (esempi: TCP-IP, HTTP, MQTT, ecc.);
- sia **identificato univocamente**, al fine di riconoscere l'origine delle informazioni, mediante l'utilizzo di standard di indirizzamento internazionalmente riconosciuti (es.: indirizzo IP).



Grazie