



fisco e tributi

CIRCOLARE QUINDICINALE PER L'ASSOCIATO

numero 18 del 27 ottobre 2016

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ **Reddito d'imposta** (p. 2)
- ❖ **Operazioni straordinarie** (p. 2)
- ❖ **Registro** (p.2)
- ❖ **Adempimenti** (p.2)

GIURISPRUDENZA IN BREVE

- ❖ **Accertamento-Valido il ruolo mancante della sottoscrizione del capo ufficio** (p. 3)
- ❖ **Accertamento-Il corretto contenuto della motivazione dell'accertamento** (p. 3)
- ❖ **Accertamento-Nel sintetico la prova è in capo al contribuente** (p. 3)
- ❖ **Iva-Deducibilità Iva con prova in capo al contribuente** (p. 4)
- ❖ **Iva-Non è obbligatoria la sussistenza di operazioni attive per detrarre l'Iva sulle attività preparatorie** (p. 4)

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ **L'Agenzia chiarisce l'ambito applicativo della novellata normativa in tema di consolidato nazionale** (p. 5)
- ❖ **L'Agenzia fa il punto sulle nuove norme in tema di deducibilità dei costi *ex black list*** (p. 6)
- ❖ **Super Ammortamenti-Beni agevolabili e scadenza dell'agevolazione** (p. 8)
- ❖ **Dichiarazione precompilata: nuovi obblighi di comunicazione al sistema tessera sanitaria** (p. 9)

APPROFONDIMENTI

- ❖ **La contabilizzazione della ritenuta 8% operata all'atto dell'accredito dei bonifici agevolati per le detrazioni 50%-65%** (p. 12)

SCADENZIARIO

- ❖ **Principali scadenze dal 27 ottobre al 15 novembre 2016** (p. 16)

Aderente a:



NOTIZIE IN SINTESI

REDDITO D'IMPRESA

Non scatta l'abuso in caso di cessione a seguito di assegnazione agevolata

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 93/E del 17 ottobre 2016 ha affermato come non sia tacciabile di abuso del diritto l'operazione consistente nell'assegnazione agevolata di un immobile e la successiva cessione effettuata dai soci, anche se già pianificata, esente in quanto relativa a un bene detenuto da più di un quinquennio come richiesto dall'articolo 67, Tuir.

(Agenzia delle entrate, risoluzione, 17/10/2016, n. 93/E)

OPERAZIONI STRAORDINARIE

L'irrelevanza della riserva di proprietà

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 91/E/2016 del 13 ottobre 2016 conferma il principio dell'irrelevanza fiscale della riserva di proprietà precisando che il bene oggetto di cessione si trasferisce al momento della conclusione del negozio senza che a tal fine rilevi l'effetto differito della clausola. Di conseguenza, l'eventuale risoluzione del contratto per inadempimento del compratore, il cui effetto si sostanzia nella retrocessione del bene al cedente, costituisce un nuovo evento realizzativo di segno contrario rispetto all'operazione originaria.

(Agenzia delle entrate, risoluzione, 13/10/2016, n. 91/E)

REGISTRO

Niente registro per le cessioni ai Comuni delle aree Peep

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 87/E del 5 ottobre 2016 ha chiarito che sono esenti da imposte ipocatastali e scontano il registro in misura fissa le cessioni di aree ai comuni, per la successiva cessione ai soggetti attuatori dei piani di edilizia economica e popolare (Peep), anche se effettuate a titolo oneroso.

(Agenzia delle entrate, risoluzione, 4/10/2016, n. 87/E)

ADEMPIMENTI

L'Agenzia presenta il restyling del modello Ipea

L'Agenzia delle entrate, con il provvedimento del 12 ottobre 2016, protocollo n. 164492 ha proceduto all'approvazione di un nuovo modello relativo all'istanza di richiesta scomputo di perdite pregresse nei procedimenti di accertamento. In particolare, si evidenzia come il nuovo modello potrà essere inviato esclusivamente per via telematica e non più a mezzo di invio di Pec (posta elettronica certificata).

(Agenzia delle entrate, provvedimento, 12/10/2016, prot. n. 164492)

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



GIURISPRUDENZA IN BREVE

Accertamento

Valido il ruolo mancante della sottoscrizione del capo ufficio

Il difetto di sottoscrizione del ruolo da parte del capo dell'ufficio non incide in alcun modo sulla validità dell'iscrizione a ruolo del tributo, poiché si tratta di atto interno e privo di autonomo rilievo esterno, trasfuso nella cartella da notificare al contribuente; del resto, anche la mancata sottoscrizione della cartella di pagamento da parte del funzionario competente non comporta l'invalidità dell'atto "quando non è in dubbio la riferibilità di questo all'Autorità da cui promana, giacché l'autografia della sottoscrizione è elemento essenziale dell'atto amministrativo nei soli casi in cui sia prevista dalla legge (cfr. sentenze n. 2390/2000, n. 9779/2003, n. 4923/2007, n. 14894/2008, n. 4757/2009, n. 4283/2010, n. 6616/2011, n. 11458/2012, n. 13461/2012, n. 1425/2013, n. 6610/2013, n. 25773/2014, n. 4555/2015, n. 6199/2015 e n. 26053/2015).

(Cassazione – ordinanza n. 19761 – 26 maggio 2016 – 30 settembre 2016)

Il corretto contenuto della motivazione dell'accertamento

La motivazione di un avviso di rettifica e di liquidazione ha la funzione di delimitare l'ambito delle ragioni adducibili dall'ufficio nell'eventuale successiva fase contenziosa, consentendo al contribuente l'esercizio del diritto di difesa. Ne consegue che, fermo restando l'onere della prova gravante sulla Amministrazione, è sufficiente che la motivazione contenga l'enunciazione dei criteri astratti, in base ai quali è stato determinato il maggior valore, (nella specie, relativo all'imposta di registro sulla cessione di azienda), senza necessità di esplicitare gli elementi di fatto utilizzati per l'applicazione di essi, in quanto il contribuente, conosciuto il criterio di valutazione adottato, è già in condizione di contestare e documentare l'infondatezza della pretesa erariale, senza poter invocare la violazione, ai sensi del D.P.R. 131/1986, articolo 52, comma 2-bis, del dovere di allegazione delle informazioni date dal cedente (l'azienda) ove il contenuto essenziale degli atti sia stato riprodotto sull'avviso di accertamento (cfr. sentenza n. 25153/2013).

(Cassazione – ordinanza n. 19007 – 7 aprile 2016 – 27 settembre 2016)

Nel sintetico la prova è in capo al contribuente

A seguito di accertamento del reddito con metodo sintetico grava sul contribuente l'onere di dimostrare, attraverso idonea documentazione, che il maggior reddito determinato o determinabile sinteticamente è costituito in tutto o in parte da redditi esenti o da redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo di imposta, richiedendosi dunque espressamente al contribuente e non anche all'Agenzia delle entrate una prova documentale su circostanze sintomatiche del fatto che ciò sia accaduto. In tal senso va inteso lo specifico riferimento alla prova - risultante da idonea documentazione - dell'entità di tali ulteriori redditi e della durata del loro possesso, prova che ha la finalità di ancorare a fatti oggettivi (di tipo quantitativo e temporale) la disponibilità di detti redditi, per consentire la riferibilità della maggiore capacità contributiva accertata con metodo sintetico in capo al contribuente proprio a tali ulteriori redditi (cfr. sentenze n. 25104/2014 e n. 14855/2015).

(Cassazione – ordinanza n. 18904 – 28 giugno 2016 – 26 settembre 2016)



IVA

Deducibilità Iva con prova in capo al contribuente

In tema di Iva, la deducibilità dell'imposta pagata dal contribuente per l'acquisizione di beni o servizi inerenti all'esercizio dell'impresa è subordinata, in caso di contestazione da parte dell'ufficio, alla relativa prova, che dev'essere fornita dallo stesso contribuente mediante la produzione delle fatture e del registro in cui vanno annotate; nel caso in cui il contribuente dimostri di trovarsi nell'incolpevole impossibilità di produrre tali documenti (nella specie, a causa di furto) e di non essere neppure in grado di acquisire copia delle fatture presso i fornitori dei beni o dei servizi, trova applicazione la regola generale prevista dall'articolo 2724, n. 3, cod. civ., secondo cui la perdita incolpevole del documento occorrente alla parte per attestare una circostanza a lei favorevole non costituisce motivo di esenzione dall'onere della prova, né trasferisce lo stesso a carico dell'Ufficio, ma autorizza soltanto il ricorso alla prova per testimoni o per presunzioni, in deroga ai limiti per essa stabiliti (cfr. sentenza n. 21233/2006).

(Cassazione – sentenza n. 19543 – 12 settembre 2016 – 30 settembre 2016)

Non è obbligatoria la sussistenza di operazioni attive per detrarre l'iva sulle attività preparatorie

L'effettiva inerenza all'esercizio dell'impresa, sussiste quando l'operazione passiva sia compiuta in stretta connessione con le finalità imprenditoriali, senza, tuttavia, che sia richiesto il concreto esercizio dell'impresa, potendo la detrazione dell'imposta spettare anche nel caso di assenza di operazioni attive, con riguardo alle attività meramente preparatorie, quali la ristrutturazione di un immobile, purché finalizzate alla costituzione delle condizioni d'inizio effettivo dell'attività tipica chi ha l'intenzione, confermata da elementi obiettivi, di iniziare in modo autonomo un'attività economica ai sensi dell'articolo 4, della sesta Direttiva ed effettua a tal fine le prime spese di investimento deve essere considerato come soggetto passivo ed ha il diritto di detrarre immediatamente l'iva dovuta o pagata sulle spese d'investimento sostenute in vista delle operazioni che intende effettuare e che danno diritto alla detrazione, senza dover aspettare l'inizio dell'esercizio effettivo della sua impresa.

(Cassazione – sentenza n. 19481 – 23 settembre 2015 – 30 settembre 2016)

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



NEWS E INFORMATIVE

5

L'AGENZIA CHIARISCE L'AMBITO APPLICATIVO DELLA NOVELLATA NORMATIVA IN TEMA DI CONSOLIDATO NAZIONALE

Con la **circolare n. 40/E/2016**, l'Agenzia delle entrate affronta il tema del consolidato nazionale dopo le modifiche apportate dal cosiddetto Decreto Internazionalizzazione (D.Lgs. 147/2015) che ha ampliato la platea dei soggetti che possono accedere a tale strumento.

Le novità apportate dal richiamato decreto prevedono, infatti, la possibilità di accesso all'istituto del consolidato nazionale anche per:

- società cosiddette "sorelle" residenti in Italia;
- stabili organizzazioni in Italia di società residenti in Stati appartenenti all'UE ovvero in Stati appartenenti allo spazio economico europeo (SEE) con cui l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni.

In particolare la citata circolare precisa la portata delle condizioni che devono verificarsi ai fini dell'applicazione del consolidato tra società sorelle.

Tali condizioni possono essere riassunte come segue:

- per la controllante occorre determinare la residenza sulla base sia della normativa fiscale interna dello Stato Ue o Paese SEE sia sulla base delle convenzioni in materia di doppia imposizione;
- la controllante deve effettivamente esercitare un'attività economica;
- la controllata, invece, non può esercitare l'opzione con una società da cui sia essa stessa controllata;
- la consolidata deve assumere la forma giuridica delle Spa, Sapa, Srl.

Il documento di prassi affronta poi l'aspetto operativo dell'opzione precisando che la controllante non residente in possesso di codice fiscale deve presentare richiesta di applicazione del consolidato mediante presentazione in Agenzia delle entrate dell'apposito modello approvato con provvedimento del 6 novembre 2015; con esso la controllante autorizza la controllata ad esercitare a sua volta l'opzione per la tassazione di gruppo.

Se alla data di entrata in vigore delle nuove disposizioni fosse già in essere l'opzione la circolare n. 40/E/2016 ricorda che:

- nel caso esercitino l'opzione con la società designata, unitamente alla consolidante, anche tutte le altre società aderenti alla tassazione di gruppo in qualità di controllate al consolidato preesistente non si applica l'interruzione di cui all'articolo 124, Tuir, commi 1, 2 e 3, mentre le perdite fiscali si qualificano come pregresse rispetto al nuovo consolidato tra sorelle;
- qualora la consolidante della "fiscal unit" preesistente divenga controllata designata, il consolidato preesistente;
- non si interrompe se l'opzione è esercitata per il periodo transitorio,

Aderente a:



- si interrompe se l'opzione è esercitata per i periodi d'imposta successivi a quello in corso all'entrata in vigore del decreto internazionalizzazione,
- infine nel caso in cui la consolidante opti, in vigore di consolidato nazionale, in qualità di consolidata unitamente a una diversa società designata, il consolidato preesistente si interrompe.
- In conclusione del documento di prassi l'Agenzia delle entrate fornisce chiarimenti in merito ad alcune risposte date a istanze di interpello presentate in tema di "controllo rilevante" tra la società controllante e le controllate.

L'AGENZIA FA IL PUNTO SULLE NUOVE NORME IN TEMA DI DEDUCIBILITÀ DEI COSTI *EX BLACK LIST*

Con la recente **circolare n. 39/E/2016** l'Agenzia delle entrate, al fine di fornire i chiarimenti necessari all'applicazione delle novità sul tema succedutesi nel corso del 2015 e del 2016, è intervenuta sulla deducibilità dei costi sostenuti dalle imprese nazionali in relazione a rapporti intrattenuti con realtà stabilite in Paesi *black list*.

Le norme in materia di costi sostenuti dalle imprese italiane per acquisti di beni e servizi effettuati da soggetti domiciliati in Stati o territori a fiscalità privilegiata, ovvero "*black list*", sono state, difatti, oggetto di rilevanti modifiche.

Gli interventi sono stati operati:

- dal c.d. Decreto Internazionalizzazione (D.Lgs. 147/2015) che ha sancito il passaggio dalla indeducibilità dei costi alla possibilità di deduzione nei limiti del valore normale dei beni e servizi e della deducibilità dell'eccedenza nel solo caso di sussistenza di circostanze esimenti. Al fine di ritenere verificati gli esimenti è sufficiente fornire la prova che le operazioni:
 - rispondano ad un effettivo interesse economico;
 - abbiano avuto concreta attuazione.
- dalla Legge di Stabilità 2016 (L. 208/2015) che, con decorrenza 2016, ha previsto l'abrogazione delle norme in tema di deducibilità dei costi *black list* contenute nel Testo Unico delle imposte dirette equiparando tali spese a quelle sostenute per operazioni interne.

Normativa applicabile ai costi sostenuti nel 2015

A seguito di tali modifiche normative si evidenzia che in relazione ai costi sostenuti nel 2015:

- se l'ammontare del costo *black list* è pari o inferiore al valore normale del bene o servizio acquistato la deduzione dello stesso è integrale,
- se l'ammontare del costo *black list* è superiore al valore normale del bene o servizio acquistato la deduzione è integrale nel limite del valore normale, l'eccedenza, pari alla differenza tra valore



normale e costo realmente sostenuto, può avvenire solo alla realizzazione della circostanza esimente.

Il documento di prassi in commento affronta anche l'aspetto dichiarativo dei costi *black list* chiarendo che nonostante le modifiche intervenute, nel modello Unico 2016 vanno comunque evidenziati separatamente tali costi e, aggiunge l'Amministrazione, in mancanza di tale indicazione, benché sia comunque ammessa la deduzione, verrà applicata una sanzione pari al 10% dell'ammontare della spesa con un minimo di 500 euro e un massimo di 50.000 euro. La sanzione si applicherà sia relativamente all'importo eccedente il valore normale sia per la parte non eccedente detto limite.

Normativa applicabile ai costi sostenuti nel 2016

A partire dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2015, ovvero, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, dal periodo d'imposta 2016:

- i costi *black list* saranno deducibili secondo le regole ordinarie del Tuir;
- non sarà più necessaria la separata indicazione di essi nel modello Unico;
- non si renderanno applicabili le sanzioni;
- non saranno più rilevanti gli elenchi dei Paesi considerati *black list*.

Costi sostenuti nel 2015			
	deducibilità		dichiarazione
costo <i>black list</i> pari o inferiore al valore normale del bene o servizio acquistato	integrale		obbligo di iscrizione separata dei costi con applicazione di sanzione da 500 euro a 50.000
costo <i>black list</i> superiore al valore normale del bene o servizio acquistato	fino all'ammontare del valore normale	integrale	
	eccedenza	deducibile solo al verificarsi dell'esimente	

Costi sostenuti nel 2016			
	deducibilità		dichiarazione
costo <i>black list</i> pari o inferiore al valore normale del bene o servizio acquistato	deducibile secondo ordinarie regole		assenza: di obbligo di iscrizione separata dei costi, di sanzioni
costo <i>black list</i> superiore al valore normale del bene o servizio acquistato			

Aderente a:



SUPER AMMORTAMENTI – BENI AGEVOLABILI E SCADENZA DELL'AGEVOLAZIONE

Come già segnalato in precedenti informative, la L. 208/2015 (Legge di Stabilità 2016), al fine di incentivare gli investimenti, ha introdotto un'agevolazione che consente una maggiore deduzione (pari al 40%):

- del costo sostenuto per l'acquisto in proprietà di beni strumentali materiali nuovi (beneficiabile quindi tramite una maggiorazione del 40% della quota di ammortamento deducibile);
- del canone di *leasing* di competenza (sul punto l'Agenzia ha precisato che la maggiorazione riguarda solo la quota capitale e non anche la quota interessi).

In entrambi i casi, la maggior deduzione non transita in contabilità, ma viene beneficiata con una variazione in diminuzione direttamente nel modello Unico.

I beni agevolabili

Per l'individuazione degli investimenti agevolabili, occorre osservare che il bonus riguarda solo i beni:

- **materiali** (quindi non potrà essere agevolato un marchio, un brevetto, una licenza, etc.);
- che siano **strumentali** (quindi sono esclusi i beni merce, ossia quelli acquistati per la rivendita, così come sono esclusi i materiali di consumo);
- la cui aliquota di ammortamento sia pari o superiore al 6,5%, avendo riguardo alla tabella di cui al D.M. 31 dicembre 1988. Requisito che comunque viene soddisfatto dalla maggioranza delle tipologie di beni strumentali.

Su questo punto (aliquota di ammortamento) è intervenuta l'Agenzia delle entrate attraverso la **risoluzione n. 74/E/2016**, analizzando il trattamento dei beni impiegati nell'esercizio di attività regolate (come la distribuzione di gas naturale), oltre ai beni gratuitamente devolvibili (ossia quelli che vengono gratuitamente trasferiti alla fine di una concessione), affermando come si debba in ogni caso far riferimento, anche per questi, ai coefficienti ex D.M. 31 dicembre 1988.

Questi sono comunque 2 casi piuttosto specifici, ma è bene ricordare che l'agevolazione in commento si applica per la generalità degli investimenti delle imprese.

Sono invece **esclusi** dal *bonus*:

- i fabbricati di ogni tipo (quindi sia abitativi che strumentali, indipendentemente dal fatto che siano utilizzati nell'attività), nonché le costruzioni (anche quelle leggere, nonostante per tali beni l'aliquota di ammortamento sia del 10%),
- i beni indicati nell'allegato 3 alla Legge di Stabilità 2016, in cui si indicano alcuni Gruppi e Specie della Tabella di cui al D.M. 31 dicembre 1988 (ad esempio condutture, materiale rotabile, ferroviario e tramviario, aerei, etc.). Le motrici risultano comunque agevolabili.

L'Agenzia precisa che l'agevolazione spetta tanto con riferimento ai beni costruiti in economia, quanto per quelli la cui costruzione è affidata in appalto a soggetti terzi.

La norma, inoltre, richiede che per beneficiare dell'agevolazione i beni strumentali siano **nuovi**.

Aderente a:



Si considerano beni nuovi, in particolare:

- i beni acquistati presso il produttore o commerciante del bene, nonché quelli acquistati presso soggetti diversi, purché il bene non sia mai stato utilizzato (quindi mai entrato in funzione);
- i beni destinati all'esposizione (*show room*);
- per i beni complessi, ossia che comprendono al proprio interno anche beni usati, il requisito della novità sussiste se viene fornita un'attestazione in merito alla prevalenza del bene nuovo rispetto a quelli usati.

La scadenza dell'agevolazione

Si coglie l'occasione per ricordare il fatto che la presente agevolazione non è a regime, ma risulta transitoria e limitata nel tempo.

Malgrado si siano diffuse indicazioni di una possibile proroga (che probabilmente sarà contenuta nella prossima Legge di Stabilità), pare opportuno segnalare che, ad oggi, la scadenza rimane quella fissata dalla L. 208/2015: gli investimenti devono essere effettuati **entro il prossimo 31 dicembre 2016**.

Al riguardo è bene rammentare che:

- per i beni acquisiti in **proprietà** occorre far riferimento alla data di consegna o spedizione, tenendo conto che eventuali clausole che differiscono il passaggio della proprietà determinano anche il differimento del momento in cui è fruibile l'agevolazione (a eccezione della clausola di riserva della proprietà che ai fini fiscali è irrilevante);
- per i beni acquisiti mediante contratto di **appalto**, la regola è l'ultimazione della prestazione (con conseguente differimento del momento in cui il bene è agevolato), a meno che il contratto non preveda la liquidazione di SAL definitivi, nel qual caso rileva l'importo di tali SAL liquidati;
- per i beni in **leasing**, invece, si deve aver riguardo alla data in cui il bene è consegnato all'utilizzatore (risultante dal verbale di consegna). L'agevolazione spetterà anche sul futuro prezzo di riscatto (sempre e solo per i beni precedentemente consegnati nel periodo agevolato).
- Pertanto, qualora vi fosse l'intenzione di effettuare un investimento nel prossimo futuro, potrebbe essere conveniente cercare di realizzarlo entro la fine dell'anno, in modo tale da assicurarsi il *bonus*, anche se in questi giorni si sta definendo una proroga anche per l'anno 2016 dell'agevolazioni di cui si dirà nella prossima circolare.

DICHIARAZIONE PRECOMPILATA: NUOVI OBBLIGHI DI COMUNICAZIONE AL SISTEMA TESSERA SANITARIA

Con il **DM Economia e Finanze del 1° settembre 2016** sono previste ulteriori categorie di soggetti che risultano obbligate a trasmettere al Sistema tessera sanitaria (STS) i dati delle spese sanitarie e veterinarie, sostenute dalle persone fisiche dal 1° gennaio 2016, che possono beneficiare della detrazione Irpef del 19% ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera c) e *c-bis*), Tuir.

Aderente a:



Con riferimento alle spese sanitarie si tratta di:

- esercizi commerciali di cui all'articolo 4, comma 1, lettere d), e) ed f), D.Lgs. 114/1998, che svolgono l'attività di distribuzione al pubblico di farmaci ai sensi dell'articolo 5, D.L. 223/2006, ai quali è stato assegnato dal Ministero della salute il codice identificativo univoco previsto dal D.M. 15 luglio 2004 (c.d. "parafarmacie");
- iscritti agli Albi professionali degli psicologi, di cui alla L. 56/1989;
- iscritti agli Albi professionali degli infermieri, di cui al D.M. 739/1994;
- iscritti agli Albi professionali delle ostetriche/i, di cui al D.M. 740/1994;
- iscritti agli Albi professionali dei tecnici sanitari di radiologia medica, di cui al D.M. 746/1994;
- esercenti l'arte sanitaria ausiliaria di ottico, che hanno effettuato la comunicazione al Ministero della salute di cui agli articoli 11 comma 7 e 13, D.Lgs. 46/1997.

Analogo obbligo viene poi previsto per le spese veterinarie, con l'avvertenza che la comunicazione riguarderà solamente quelle spese veterinarie riguardanti le tipologie di animali individuate dal D.M. 289/2001 che possono beneficiare della detrazione Irpef del 19% ai sensi dell'articolo 15, comma 1, lettera c-bis), Tuir, cioè quelle sostenute per la cura di animali legalmente detenuti a scopo di compagnia o per la pratica sportiva. Sono pertanto escluse le spese sostenute per animali destinati all'allevamento, alla riproduzione o al consumo alimentare, allevati o detenuti nell'esercizio di attività commerciali o agricole o utilizzati per attività illecite.

I nuovi obblighi di comunicazione, pertanto, si applicano ai dati relativi alle predette spese sanitarie o veterinarie sostenute dal 1° gennaio 2016, in modo da poter essere utilizzati per la precompilazione dei modelli 730/2017 e Unico 2017 PF, da rendere disponibili entro il 15 aprile 2017.

No allo spesometro

Per effetto del nuovo obbligo di comunicazione dei dati, viene previsto che i dati trasmessi al Sistema tessera sanitaria siano esclusi dal c.d. "spesometro", di cui all'articolo 21, D.L. 78/2010.

Successivamente al citato D.M. datato 1° settembre 2016 sono stati emanati i due seguenti provvedimenti normativi:

- il **provvedimento n. 142369 del 15 settembre 2016** con il quale l'Agenzia delle entrate ha stabilito le modalità tecniche di utilizzo dei dati relativi alle ulteriori spese sanitarie e alle spese veterinarie, ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata, a decorrere dall'anno d'imposta 2016;
- il **D.M. economia e finanze del 16 settembre 2016** con il quale il Ministero ha stabilito le specifiche tecniche e le modalità operative della trasmissione telematica al Sistema tessera sanitaria dei dati relativi alle ulteriori spese sanitarie e alle spese veterinarie, ai fini dell'elaborazione della dichiarazione dei redditi precompilata da parte dell'Agenzia delle Entrate, a decorrere dall'anno d'imposta 2016.

Sulla base delle richiamate disposizioni, quindi, viene previsto che ai fini dell'obbligo di invio telematico i nuovi soggetti interessati devono richiedere le necessarie credenziali di accesso al Sistema tessera sanitaria:

- al Ministero dell'economia e delle finanze, tramite le specifiche funzionalità del Sistema tessera sanitaria stesso;

Aderente a:



- entro il 31 ottobre, secondo le modalità disciplinate nel relativo allegato tecnico.
- In alternativa i dati possono essere trasmessi anche per il tramite delle associazioni di categoria e dei soggetti terzi (ad esempio, i professionisti abilitati ad Entratel), a tal fine delegati, utilizzando l'apposita funzione del Sistema tessera sanitaria.

A tal fine, gli intermediari devono:

- essere individuati e designati come "responsabili", ai sensi dell'art. 29 del D.Lgs. 196/2003 (Codice per il trattamento dei dati personali);
- tramite le specifiche funzionalità del Sistema tessera sanitaria, accettare la delega all'invio telematico dei dati per conto del soggetto delegante e garantire il rispetto degli standard previsti.

La trasmissione dei dati deve essere effettuata:

- secondo quanto previsto dal calendario pubblicato sul sito del Sistema tessera sanitaria;
- in ogni caso, entro il 31 gennaio dell'anno successivo a quello in cui la spesa è stata effettuata dall'assistito.

Pertanto, per le spese sanitarie/veterinarie sostenute nell'anno 2016, la trasmissione telematica dei relativi dati dovrà essere effettuata entro il 31 gennaio 2017.

Opposizione del cliente all'invio dei dati

È bene ricordare che per tutelare la propria *privacy*, ciascun assistito può esercitare la propria opposizione a rendere disponibili all'Agenzia delle entrate i dati relativi alle spese sanitarie, per l'elaborazione della dichiarazione precompilata. In relazione alle modalità di opposizione, il D.M. 16 settembre 2016 conferma quelle già previste per le altre spese sanitarie.

Tale opposizione può essere manifestata:

- in caso di scontrino "parlante", non comunicando al soggetto che lo emette il codice fiscale riportato sulla tessera sanitaria;
- negli altri casi, chiedendo verbalmente al professionista o alla struttura sanitaria di annotare l'opposizione sul documento fiscale; l'informazione di tale opposizione deve comunque essere conservata anche dal professionista/struttura sanitaria.

In via transitoria, quest'ultima modalità di opposizione può essere esercitata, in relazione alle prestazioni sanitarie erogate dai soggetti previsti dal DM 1° settembre 2016, dalle spese sostenute dal 14 novembre prossimo (sessantesimo giorno successivo alla pubblicazione del provvedimento dell'Agenzia delle entrate n. 142369 del 15 settembre 2016).

Va, infine, precisato che, a differenza delle spese sanitarie, per quelle veterinarie non è prevista la possibilità di opporsi al loro trattamento.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



APPROFONDIMENTI

12

LA CONTABILIZZAZIONE DELLA RITENUTA 8% OPERATA ALL'ATTO DELL'ACCREDITO DEI BONIFICI AGEVOLATI PER LE DETRAZIONI 50%-65%

La Legge di Stabilità per l'anno 2015 ha modificato, dal 4% all'8%, la misura dell'aliquota della ritenuta d'acconto da applicare ai bonifici che fruiscono della detrazione per il recupero edilizio di immobili residenziali (detrazione Irpef 50%) ovvero per la riqualificazione energetica degli edifici (detrazione Irpef/Ires 65%).

Per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio di cui all'articolo 16-*bis*, Tuir la ritenuta di acconto dell'8% ha un ambito generalizzato, in quanto il pagamento delle spese mediante bonifico bancario o postale costituisce la modalità obbligatoria per usufruire della detrazione Irpef.

Per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici di cui all'articolo 1, comma 344, 345, 346 e 347, L. 296/2006 (detrazione Irpef/Ires del 65%) l'obbligo di effettuare i pagamenti mediante bonifico bancario o postale si ha solo per le spese sostenute da soggetti non titolari di reddito d'impresa.

Ambito oggettivo di applicazione della ritenuta dell'8%

L'articolo 25, comma 1, D.L. 78/2010 ha previsto a decorrere dal 1° luglio 2010 l'obbligo per le Banche e le Poste Italiane Spa di applicare una ritenuta di acconto del 10% sui pagamenti effettuati con bonifico relativamente a oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione di imposta.

Il successivo provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 30 giugno 2010 ha stabilito che la ritenuta del 10% debba essere effettuata all'atto dell'accredito di bonifici disposti per spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e per spese per interventi di riqualificazione energetica.

La misura della ritenuta di acconto è stata successivamente ridotta al 4% dall'articolo 23, comma 8, D.L. 98/2011 e poi nuovamente incrementata all'8%, a decorrere dal 1° gennaio 2015 dall'articolo 1, comma 657, L. 190/2014.

I pagamenti effettuati mediante bonifico dai contribuenti che intendono avvalersi della detrazione del 50% o del 65% corrispondono a fatture emesse da parte dei fornitori che agiscono nell'ambito del reddito di impresa o del reddito di lavoro autonomo. Sono agevolabili non solo la realizzazione degli interventi da parte delle imprese ma anche le prestazioni professionali quali le consulenze per la progettazione, per la redazione di perizie tecniche, per la redazione della documentazione che comprovi la sicurezza statica del patrimonio edilizio, le consulenze per la redazione dell'attestato di certificazione energetica o di qualificazione energetica e per l'invio all'ENEA della documentazione obbligatoria per fruire della detrazione del 65%.

Con la circolare n. 40/E/2010 l'Agenzia delle entrate ha specificato che la ritenuta di acconto non deve essere calcolata sul totale fattura (comprensivo dell'Iva), bensì sull'imponibile della stessa: non essendo la banca che accredita il bonifico a conoscenza dell'aliquota Iva applicata all'operazione, la ritenuta dell'8% deve essere calcolata su un imponibile determinato assumendo l'Iva sempre nella misura del 22%, indipendentemente dall'importo fatturato e dalla eventuale presenza in fattura di corrispettivi assoggettati



a Iva con aliquota pari al 10% o di rimborsi spese anticipati in nome e per conto del committente, ovvero di altre somme non imponibili ai fini Iva.

Il soggetto beneficiario del bonifico agevolato si vedrà, pertanto, accreditare dal proprio istituto di credito un importo decurtato della ritenuta di acconto ai fini Irpef/Ires che potrà scomputare in sede di liquidazione delle imposte dovute nella propria dichiarazione dei redditi.

In alcuni casi, per le somme oggetto di un bonifico che fruisce della detrazione del 50% o del 65%, è già prevista la effettuazione di una ritenuta da parte del soggetto ordinante:

- sui corrispettivi dovuti dai condomini per prestazioni relative a contratti di appalto di opere o di servizi è prevista una ritenuta di acconto del 4%. Devono essere assoggettate a ritenuta del 4% tutte le prestazioni di manutenzione, di ristrutturazione, di esecuzione delle pulizie nonché tutti i servizi resi in regime di impresa a seguito di un contratto di appalto o d'opera;
- sui corrispettivi dovuti ai professionisti è prevista una ritenuta di acconto del 20% (operata ai fini Irpef).

Al fine di evitare che in dette ipotesi le imprese e i professionisti che effettuano prestazioni di servizi per interventi di ristrutturazione edilizia o di riqualificazione energetica subiscano un doppio prelievo alla fonte sugli stessi corrispettivi, va applicata la sola ritenuta dell'8% da parte della banca beneficiaria, non operando in tali casi le ritenute ordinariamente previste dal D.P.R. 600/1973.

I lavoratori autonomi e le imprese che lavorano in appalto per i condomini, devono prestare particolare attenzione a inviare le proprie fatture per prestazioni ricadenti nelle detrazioni del 50% o del 65%, in quanto non devono esporre la ritenuta di acconto ai fini Irpef/Ires del 4% o ai fini Irpef del 20% nel caso di incasso delle stesse con bonifici "parlanti", subendo all'atto dell'accredito del bonifico la ritenuta dell'8% sostitutiva delle altre ritenute che rende l'istituto di credito l'unico sostituto di imposta.

Modalità di contabilizzazione della ritenuta di acconto per il beneficiario

La ritenuta di acconto dell'8% viene applicata in fase di accredito al beneficiario del bonifico agevolato nei seguenti casi di detrazioni Irpef del 50% e Irpef/Ires del 65%:

- bonifici bancari/postali "parlanti" per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (articolo 16-bis, D.P.R. 917/1986);
- bonifici bancari/postali "parlanti" per gli interventi di riqualificazione energetica degli edifici (articolo 1, comma 344, 345, 346 e 347, L. 296/2006).

La circolare n. 7/E/2016 ha chiarito che per fruire del "bonus arredi" e del "bonus mobili giovani coppie", se il bonifico è disposto con bonifico bancario o postale, non è necessario utilizzare quello assoggettato a ritenuta appositamente predisposto da banche e poste per le spese di ristrutturazione edilizia. Nel caso, però, di utilizzo del bonifico con la dicitura "articolo 16-bis, D.P.R. 917/1986" la ritenuta dell'8% sarà sempre applicata dalla banca del soggetto beneficiario.

La ritenuta di acconto non deve essere esposta in fattura da parte del fornitore ma solamente trattenuta da parte dell'istituto di credito: il soggetto beneficiario vedrà accreditato un bonifico di importo pari al lordo fattura decurtato della ritenuta di acconto dell'8% (la percentuale della ritenuta di acconto che

Aderente a:



effettivamente viene trattenuta è inferiore all'8%) che potrà scomputare in sede di liquidazione delle imposte dovute nella propria dichiarazione dei redditi.

Esempio

La ditta Verdi Srl fattura in data 31 ottobre 2016 al sig. Bianchi Alfredo un intervento di riqualificazione energetica eseguito sulla abitazione dello stesso soggetto privato, per il quale il sig. Bianchi intende beneficiare della detrazione del 65% effettuando il pagamento della fattura con la modalità del "bonifico parlante". Il bonifico bancario o postale è detto "parlante" quando evidenzia la normativa di riferimento (nel caso di specie la L. 296/2006) quale causale del versamento, il codice fiscale del beneficiario della detrazione del 50%/65% e la partita Iva o il codice fiscale del fornitore. La fattura emessa dalla ditta Verdi Srl espone un corrispettivo imponibile pari a 12.000 euro assoggettato a Iva al 10% per 1.200 euro: il totale della fattura è pari a 13.200 euro.

31 ottobre 2016: Registrazione della fattura

Cliente Bianchi Alfredo (sp)	a	Diversi	13.200,00
	a	Ricavi da prestazioni (ce)	12.000,00
	a	Iva conto vendite (sp)	1.200,00

In data 16 novembre 2016 il sig. Bianchi bonifica l'importo di 13.200 euro alla Verdi Srl. L'istituto di credito della Verdi Srl, in qualità di sostituto di imposta opera la ritenuta dell'8% pari a 865,57 euro sulla base imponibile di 10.819,67 euro (pari a 13.200 fratto 1,22) e, pertanto, accredita sul conto corrente l'importo di 12.334,43 euro (pari a 13.200 meno 865,57).

16 novembre 2016: Rilevazione dell'incasso della fattura

Diversi	a	Cliente Bianchi Alfredo (sp)	13.200,00
Banca c/c (sp)			12.334,43
Ritenuta 8% D.L. n.78/2010 (sp)			865,57

Per le imprese in contabilità ordinaria è importante utilizzare un conto contabile utile per tali tipologie di ritenute ("Ritenuta 8% D.L. 78/2010") di modo da potere scomputare la ritenuta già in fase di accantonamento delle imposte d'esercizio, a riduzione dei debiti tributari.

Successivamente, la banca provvede al versamento mediante modello F24 della ritenuta operata entro la scadenza del giorno 16 del mese successivo al pagamento (nel caso di specie entro il 16 dicembre 2016). Entro il 28 febbraio dell'anno successivo a quello in cui sono state operate le ritenute da parte degli istituti di credito, verranno rilasciate le certificazioni di avvenuto versamento delle ritenute di acconto, per le quali è stato approvato con la risoluzione n. 65/E/2010 l'apposito codice tributo 1039 da utilizzare da parte di



Banche e Poste Italiane Spa nella sezione "Erario" del modello F24 per effettuare il versamento entro il giorno 16 del mese successivo all'accredito dei bonifici "parlanti".

Scomputo della ritenuta in dichiarazione per i bonifici accreditati nell'anno successivo

Le imprese devono prestare particolare attenzione nel caso in cui le fatture emesse per l'esecuzione dei lavori di recupero edilizio o di riqualificazione energetica degli edifici siano emesse nel corso di un periodo di imposta (ad esempio 2016) e il pagamento delle stesse avvenga con la modalità del bonifico bancario "parlante" che obbliga l'istituto di credito all'effettuazione della ritenuta di acconto dell'8% nel periodo di imposta successivo (2017).

In tali casi, il ricavo viene rilevato contabilmente nel momento di emissione della fattura nel 2016 mentre la ritenuta di acconto, in ogni caso relativa a un accredito avvenuto nel 2017, deve essere scomputata secondo il criterio disposto dall'articolo 22, comma 1, lettera c), Tuir, per il quale:

- le ritenute alla fonte a titolo di acconto operate, anteriormente alla presentazione della dichiarazione dei redditi (cioè tra il 1° gennaio 2017 e fino al termine ultimo del 30 settembre 2017), sui redditi che concorrono a formare il reddito complessivo del 2016, vanno scomutate direttamente in Unico 2017, seppure operate nell'anno successivo;
- le ritenute alla fonte a titolo di acconto operate, dopo la presentazione della dichiarazione dei redditi (cioè, al più tardi dopo il 1° ottobre 2017), sui redditi che concorrono a formare il reddito complessivo del 2016, devono essere scomutate in Unico 2018, cioè nel periodo di imposta 2017 nel quale sono state operate.

Il criterio di scomputo presente nel nostro ordinamento si scontra con problematiche di ordine pratico: il versamento delle imposte con scadenza 16 giugno del periodo di imposta successivo impone alle imprese di considerare a titolo di scomputo le ritenute relative ad accrediti (di fatture emesse nell'anno precedente) al più avvenuti entro il 90° giorno successivo alla data di chiusura del periodo di imposta, termine previsto dal codice civile per l'approvazione del progetto di bilancio delle società di capitali da parte dell'organo amministrativo.

Tale problematica non sussiste per i professionisti che fatturano prestazioni per le quali vengono disposti bonifici parlanti per la fruizione delle detrazioni del 50% e del 65%: adottando i lavoratori autonomi il criterio di cassa ai fini della determinazione del reddito, la ritenuta di acconto dell'8% verrà sempre scomputata nel medesimo periodo di imposta a cui si riferiscono i compensi incassati.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:

tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



SCADENZIARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 27 OTTOBRE 2016 AL 15 NOVEMBRE 2016

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 27 ottobre al 15 novembre 2016, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori ASSOCIATI che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011 e del provvedimento di proroga che ha spostato, per i soggetti cui si applicano gli studi di settore, la data di pagamento delle imposte senza alcuna maggiorazione dal 16 giugno al 6 luglio 2016.

In primo piano vengono illustrate, se esistenti, le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

SCADENZIARIO IMPOSTE A SALDO 2015 E ACCONTO 2016				1°	2°	3°	4°	5°	6°	
Persone fisiche	Si partita Iva	Si SS	Versamento senza maggiorazione	6/7	18/7	22/8	16/9	17/10	16/11	
			Versamento con maggiorazione	22/8	16/9	17/10	16/11			
			Versamento 16/6	16/6	18/7	22/8	16/9	17/10	16/11	
		No SS	Versamento senza maggiorazione	16/6	18/7	22/8	16/9	17/10	16/11	
			Versamento con maggiorazione	18/7	22/8	16/9	17/10	16/11		
			Versamento senza maggiorazione	6/7	22/8	31/8	30/9	31/10	30/11	
	No partita Iva	Si SS	Versamento con maggiorazione	22/8	31/8	30/9	31/10	30/11		
			Versamento 16/6	16/6	30/6	22/8	31/8	30/9	31/10	30/11

Aderente a:



		No SS	Versamento senza maggiorazione	16/6	30/6	22/8	31/8	30/9	31/10	30/11
			Versamento con maggiorazione	18/7	22/8	31/8	30/9	31/10	30/11	
Società semplici, società di persone e soggetti equiparati	Si SS		Versamento senza maggiorazione	6/7	18/7	22/8	16/9	17/10	16/11	
			Versamento con maggiorazione	22/8	16/9	17/10	16/11			
	No SS		Versamento senza maggiorazione	16/6	16/7	22/8	16/9	17/10	16/11	
			Versamento con maggiorazione	18/7	22/8	16/9	17/10	16/11		
Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio	Si SS		Versamento senza maggiorazione	6/7	18/7	22/8	16/9	17/10	16/11	
			Versamento con maggiorazione	22/8	16/9	17/10	16/11			
	No SS		Versamento senza maggiorazione	16/6	16/7	22/8	16/9	17/10	16/11	
			Versamento con maggiorazione	18/7	22/8	16/9	17/10	16/11		

SCADENZE FISSE

**31
Ottobre**

Beni ai soci

Per i soggetti che esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva, scade oggi il termine per la comunicazione dei dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari nell'anno 2015. L'obbligo di comunicazione può essere assolto, in via alternativa, dall'impresa concedente, dal socio o dal familiare dell'imprenditore.

Finanziamenti all'impresa

Per i soggetti che esercitano attività di impresa, sia in forma individuale che collettiva, scade oggi il termine per la comunicazione all'anagrafe tributaria dei dati delle persone fisiche soci o familiari dell'imprenditore che hanno concesso all'impresa, nell'anno 2015 finanziamenti o capitalizzazioni per un importo complessivo, per ciascuna tipologia di apporto, pari o superiore a 3.600 euro.

Aderente a:



	<p>Comunicazioni di acquisto da San Marino Scade oggi il termine per l'invio telematico, modello polivalente, delle operazioni di acquisto da operatori aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino annotate nei registri Iva nel mese di settembre.</p> <p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di agosto.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di settembre.</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° ottobre 2016.</p> <p>Presentazione richiesta rimborso o compensazione credito Iva trimestrale Scade il termine per presentare la richiesta di rimborso o per l'utilizzo in compensazione del credito Iva riferito al terzo trimestre 2016 (Modello TR).</p>
<p>15 novembre</p>	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro emesse il mese precedente.</p> <p>Fatturazione differita Scade oggi il termine per l'emissione e l'annotazione delle fatture differite per le consegne o spedizioni avvenute nel mese precedente.</p> <p>Registrazioni contabili associazioni sportive dilettantistiche Scade oggi il termine per le associazioni sportive dilettantistiche per annotare i corrispettivi e i proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali nel mese precedente. Le medesime disposizioni si applicano alle associazioni senza scopo di lucro.</p>

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it