



fisco e tributi

CIRCOLARE QUINDICINALE PER L'ASSOCIATO

numero 19 del 23 novembre 2017

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ Errori contabili (p. 2)
- ❖ Proroga super e iper anche per i beni in leasing (p. 2)
- ❖ Impresa familiare (p. 2)
- ❖ Split payment (p. 3)
- ❖ Indici sintetici di affidabilità (p. 3)
- ❖ Comunicazione liquidazione Iva – Terzo trimestre 2017 (p. 3)
- ❖ Spesometro semestrale solo su opzione per il 2018 (p. 3)
- ❖ E-fattura obbligatoria (p. 4)
- ❖ Aggiornamento software (p. 4)

GIURISPRUDENZA IN BREVE

- ❖ L'omessa dichiarazione fa scattare l'induttivo (p. 5)
- ❖ Rileva contro i soci la sentenza passata in giudicato della società (p. 5)
- ❖ Consorzi con obbligo di ribaltamento di costi e ricavi (p. 5)
- ❖ Obbligo di verifica dell'effettivo invio della dichiarazione (p.5)
- ❖ I termini per l'integrativa (p.6)
- ❖ Per la competenza i costi seguono i ricavi (certi) (p.6)
- ❖ Competenza rigida nella determinazione del reddito (p.7)

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ Scade il 31/12/2017 il termine per richiedere la sospensione o l'allungamento dei debiti delle PMI (p. 8)
- ❖ Chiariti gli aspetti relativi al cambio di esercizio in ambito Industria 4.0 (p. 9)
- ❖ L'Agenzia chiarisce quali sono le attività agevolabili in tema di R&S (p. 10)
- ❖ Super e iper ammortamento anche sul leasing concluso nel 2018 (p. 12)

APPROFONDIMENTI

- ❖ Gli effetti fiscali della rinuncia al TFM (p. 14)
- ❖ I chiarimenti dell'Agenzia sul nuovo regime fiscale delle locazioni brevi (p. 16)

SCADENZIARIO

- ❖ Principali scadenze dal 27 novembre al 15 dicembre 2017 (p. 21)

Aderente a:



NOTIZIE IN SINTESI

ERRORI CONTABILI

Errori reiterati sanabili mediante ravvedimento operoso se già accertati in un periodo di imposta precedente

L'articolo 1, comma 4, D.Lgs. 471/1997 dispone la riduzione di 1/3 della sanzione base applicabile in caso di infedele dichiarazione ai fini delle imposte sui redditi se la maggiore imposta o il minore credito accertati sono inferiori al 3% del dichiarato e complessivamente inferiori a 30.000 euro ovvero se l'infedeltà è conseguenza di un errore sull'imputazione temporale dei componenti di reddito purché gli stessi abbiano già concorso alla determinazione del reddito nell'annualità in cui è intervenuta l'attività di accertamento. Pertanto, la riduzione di 1/3 della sanzione base può essere ordinariamente applicata solo in sede di accertamento. L'Agenzia delle entrate chiarisce, tuttavia, che nel caso gli uffici abbiano rilevato in fase di accertamento un errore che è stato reiterato da parte del contribuente anche nei periodi di imposta successivi, è possibile applicare il ravvedimento operoso.

(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 131, 23/10/2017)

PROROGA SUPER E IPER ANCHE PER I BENI IN LEASING

L'Agenzia delle entrate, con la risoluzione n. 124/E del 24 novembre 2017 ha precisato che rientrano nella proroga al 30 giugno 2018 (30 settembre 2018 per l'iper ammortamento) e, quindi, possono fruire della "maggiorazione", anche gli investimenti in leasing effettuati secondo particolari modalità.

(Agenzia delle entrate, risoluzione, 24/10/2017, n. 124/E)

IMPRESA FAMILIARE

Regime fiscale dell'impresa familiare applicabile anche al reddito attribuito al convivente di fatto

La L. 76/2016 ha disciplinato il regime delle convivenze di fatto e introdotto l'articolo 230-ter del codice civile recante la regolamentazione delle prestazioni di lavoro rese in favore del convivente di fatto che si sostanzia nel diritto alla partecipazione agli utili dell'impresa familiare (nel caso in cui non sia configurabile un diverso rapporto di società o di lavoro subordinato). Il regime tributario dell'impresa familiare è previsto dall'articolo 5, comma 4, D.P.R. 917/1986 ed è applicabile anche alle convivenze di fatto, a seguito di sottoscrizione di scrittura privata autenticata con la quale venga inquadrata nell'impresa anche la convivente, in quanto l'articolo 230-ter del codice civile prevede espressamente il diritto alla partecipazione agli utili da parte del convivente che presta stabilmente la propria opera all'interno dell'impresa.

(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 134, 26/10/2017)



SPLIT PAYMENT

Publicati gli elenchi validi per il 2018 dei soggetti tenuti all'applicazione dell'articolo 17-ter

Sono stati pubblicati gli elenchi provvisori validi per il 2018 delle società controllate e quotate soggette alla disciplina dello split payment. L'elenco definitivo sarà pubblicato entro il 15 novembre 2017. Il dipartimento ricorda che negli elenchi non sono incluse le pubbliche amministrazioni tenute all'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti, per le quali occorre fare riferimento all'elenco Ipa, pubblicato sul sito www.indicepa.gov.it/. Il dipartimento comunica inoltre che, dopo le segnalazioni giunte da alcuni contribuenti rispetto agli elenchi definitivi per il 2017 pubblicati lo scorso 14 settembre 2017 e le conseguenti rettifiche, si è proceduto alla loro ripubblicazione.

(Ministero dell'economia e delle finanze, comunicato, 31/10/2017)

3

INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ

Pubbligate le bozze dei modelli ISA e dei modelli Studi di settore per il periodo di imposta 2017

Sono in corso di pubblicazione sul sito dell'Agenzia delle entrate le bozze dei nuovi modelli per la trasmissione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indicatori sintetici di affidabilità fiscale e delle bozze dei modelli studi di settore. Si segnala che per le attività non citate nel provvedimento n. 191552/2017, devono ancora essere presentati i modelli relativi agli studi di settore/parametri.

(Agenzia delle entrate, sito web, 31/10/2017)

COMUNICAZIONE LIQUIDAZIONE IVA – TERZO TRIMESTRE 2017

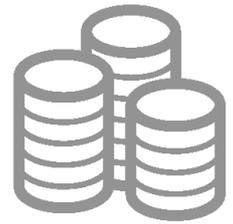
Si ricorda che il D.L. 193/2016, collegato alla Legge di Stabilità 2017, ha introdotto l'obbligo trimestrale della comunicazione dei dati riepilogativi delle liquidazioni IVA periodiche, a partire dal 1° gennaio 2017. L'invio telematico deve essere effettuato entro l'ultimo giorno del 2 mese successive a ogni trimestre, cioè indipendentemente dalle liquidazioni Iva mensili ovvero trimestrali.

Per quanto riguarda la Comunicazione delle liquidazioni del terzo trimestre 2017 (per i mensili i dati delle liquidazioni di Luglio, Agosto, Settembre, per i trimestrali i dati della liquidazione del terzo trimestre), il termine ultimo per l'invio è il 30 novembre 2017.

SPESOMETRO SEMESTRALE SOLO SU OPZIONE PER IL 2018

Dal maxiemendamento al decreto collegato alla manovra su cui il Governo ha ricevuto nei giorni scorsi la fiducia del Senato, emergerebbe che lo spesometro semestrale sarà applicabile solo su opzione del contribuente, altrimenti dal 2018 la cadenza di invio tornerà trimestrale, come inizialmente previsto dal DL fiscale dello scorso anno. Pertanto non si tornerebbe al vecchio spesometro a cadenza annuale, come era stato auspicato dalla Commissione Finanze della Camera nella risoluzione approvata il 18 ottobre, dopo il caos che si era verificato nelle scorse settimane con il blocco dei canali di trasmissione telematica.

Il meccanismo messo a punto dal maxiemendamento prevede la facoltà dei contribuenti di trasmettere i dati con cadenza semestrale limitando il tipo di informazioni da inviare. Con riferimento invece alla sterilizzazione



delle sanzioni richiesta a più riprese da imprese e professionisti, non si applicheranno penalità qualora i contribuenti correggeranno omissioni o errori inviando i dati corretti entro il 28 febbraio 2018. Sempre in tema di sanzioni vengono uniformate quelle applicabili sia a chi ha esercitato l'invio opzionale dei dati fattura, sia a chi li trasmette per obbligo, la sanzione diviene per tutti pari a due euro per ciascuna fattura per l'omissione o l'errata trasmissione (con un limite Massimo di mille euro per ciascun trimestre), importi riducibili mediante il ricorso al ravvedimento operoso.

4

E-FATTURA OBBLIGATORIA

Tale obbligo – in vigore dal 1 gennaio 2019, termine che viene anticipato al 1 luglio 2018 per alcune tipologie di operazioni – è stabilito dall'art. 77 del Disegno di Legge di Bilancio 2018 presentato dal Senato, che riforma profondamente il Dlgs 127/2015. La relazione illustrativa evidenzia che l'Italia ha chiesto alla Commissione europea una deroga al fine di introdurre nel proprio ordinamento un Sistema generalizzato di fatturazione elettronica obbligatoria per i soggetti Iva diversi da quelli che applicano il regime delle piccole imprese, a fini di lotta a frodi ed evasioni fiscali, di semplificazione degli adempimenti fiscali, di efficientamento della riscossione nonché modernizzazione del settore produttivo italiano con conseguente riduzione dei costi amministrativi per le imprese. L'obbligo di fatturazione elettronica mediante il Sistema di interscambio (Sdi) offre all'amministrazione fiscale la possibilità di effettuare un controllo automatico e tempestivo della corrispondenza tra l'Iva dichiarata e pagata e le fatture ricevute ed emesse.

AGGIORNAMENTO SOFTWARE

Sono disponibili sul sito *web* dell'Agenzia delle entrate:

- Dichiarazione Irap 2017: aggiornamento *software* di compilazione (versione 1.0.4 del 24/10/2017);
- Dichiarazione Irap 2017: aggiornamento *software* di controllo (versione 1.0.4 del 24/10/2017)

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



GIURISPRUDENZA IN BREVE

L'omessa dichiarazione fa scattare l'induttivo

Nell'ipotesi di omessa presentazione della dichiarazione da parte del contribuente, la legge abilita gli uffici finanziari a servirsi di qualunque elemento probatorio ai fini dell'accertamento del reddito e, quindi, a determinarlo anche con metodo induttivo e utilizzando, presunzioni c.d. super semplici cioè prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza di cui al D.P.R. 600/1973, articolo 38, comma 3, le quali determinano un'inversione dell'onere della prova, ponendo a carico del contribuente la deduzione di elementi contrari intesi a dimostrare che il reddito non è stato prodotto o è stato prodotto in misura inferiore a quella indicata dall'ufficio (cfr. *ex multis* sentenze n. 20708/2007 e n. 14930/2017).

Cassazione – sentenza n. 24101 – 1° marzo 2017 – 13 ottobre 2017

Rileva contro i soci la sentenza passata in giudicato della società

In tema di accertamento del reddito dei soci di società di persone, la produzione in giudizio di sentenza passata in giudicato riguardante accertamento svolto nei confronti della società, pur non avendo efficacia vincolante nei confronti del socio a causa dei limiti soggettivi del giudicato, comporta che il contenuto della stessa debba formare oggetto di autonoma valutazione e di specifica motivazione, come accade per qualsiasi documento rilevante (cfr. sentenza n. 11459/2009).

Cassazione – ordinanza n. 20798 – 4 maggio 2017 – 5 settembre 2017

ConSORZI con obbligo di ribaltamento di costi e ricavi

Dal punto di vista tributario, le operazioni e i costi della società consortile non possono che essere direttamente riferibili alle società consociate. Per le imprese socie, infatti, costituiscono costi propri le spese affrontate per mezzo del consorzio, le quali, quindi, possono essere a esse riaddebitate attraverso il principio del cosiddetto ribaltamento dei costi o riaddebito; e, allo stesso modo, i ricavi conseguiti dalla società consortile devono essere ribaltati sulle società consorziate. E invero, non potendo il consorzio avere per sé - in quanto struttura sostanzialmente "neutra" - alcun vantaggio, poiché lo stesso, al pari dell'eventuale svantaggio, appartiene unicamente e solo alle imprese consorziate, l'ente consortile ha l'obbligo di ribaltare sulle stesse, secondo i criteri di legge (specie quanto all'inerenza), o quelli legittimamente fissati dallo statuto, se non elusivi della causa consortile e delle relative norme fiscali, tutte le operazioni economiche da esso conseguite che siano state realizzate da una o più imprese consorziate, oppure dallo stesso consorzio con strutture proprie o con impiego di imprese terze (cfr. sentenze n. 16410/2008, n. 14780/2011, n. 14781/2011, 20778/2013 e n.24014/2013).

Cassazione- ordinanza n. 24102 – 22 maggio 2017 – 13 ottobre 2017

Obbligo di verifica dell'effettivo invio della dichiarazione

Il contribuente non assolve agli obblighi tributari con il mero affidamento a un commercialista del mandato a trasmettere in via telematica la dichiarazione alla competente Agenzia delle entrate, essendo tenuto a vigilare affinché tale mandato sia puntualmente adempiuto, sicché la sua responsabilità è esclusa solo in caso di comportamento fraudolento del professionista, finalizzato a mascherare il proprio inadempimento (cfr. ordinanza n. 11832/2016).

Cassazione – ordinanza n. 24535 – 9 giugno 2017 – 18 ottobre 2017



I termini per l'integrativa

In caso di errori od omissioni nella dichiarazione dei redditi, la dichiarazione integrativa può essere presentata non oltre i termini di cui al D.P.R. 600/1973, articolo 43 se diretta a evitare un danno per la P.A. (D.P.R. 322/1998, articolo 2, comma 8), mentre, se intesa, ai sensi del successivo comma 8-bis, a emendare errori od omissioni in danno del contribuente, incontra il termine per la presentazione della dichiarazione per il periodo d'imposta successivo, con compensazione del credito eventualmente risultante, fermo restando che il contribuente può chiedere il rimborso entro quarantotto mesi dal versamento e, in ogni caso, opporsi, in sede contenziosa, alla maggiore pretesa tributaria dell'Amministrazione finanziaria (cfr. sentenza SS.UU. n. 13378/2014).

Cassazione – ordinanza n. 24224 – 27 giugno 2017 – 13 ottobre 2017

Per la competenza i costi seguono i ricavi (certi)

Il principio generale di imputazione è quello dell'esercizio di competenza, per cui, anche qualora la componente di reddito emerga materialmente in un momento successivo, essa va imputata all'esercizio precedente. In particolare, proprio in riferimento ai componenti negativi del reddito, la giurisprudenza di legittimità ha ripetutamente affermato l'inderogabilità delle regole sulla loro imputazione temporale, dettate in via generale dal citato articolo 75, non essendo consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza. Pertanto, una volta determinato l'esercizio di competenza dei ricavi, si identifica automaticamente l'esercizio in cui sono deducibili i costi. Quindi i costi relativi a prestazioni di servizio sono di competenza dell'esercizio in cui le prestazioni medesime sono ultimate, senza che abbia alcun rilievo il momento in cui viene emessa la relativa fattura o effettuato il pagamento. Questo principio generale trova tuttavia un limite nella circostanza che la componente di reddito sia ancora incerta nella sua esistenza o indeterminabile in modo obiettivo nel suo ammontare. In questa ipotesi è la norma stessa a prescrivere la sua imputazione all'esercizio in cui tali condizioni si verificano. Principio, questa volta di cassa, più volte applicato dalla giurisprudenza di legittimità. Ciò non va interpretato nel senso che la sua determinabilità possa essere rimessa a scelte soggettive delle parti, così lasciando ad esse, in base alle convenienze fiscali del momento, decidere se imputarne la componente a un anno fiscale anziché ad un altro, incorrendosi altrimenti in uno schema che esula dallo stesso tenore letterale della norma, che richiede obiettive incertezze sull'an o sul quantum della componente negativa del reddito d'impresa. A tal proposito anzi la giurisprudenza è attenta a chiarire, pur nel riconoscimento di fattispecie che richiedono l'applicazione del criterio di cassa per l'incertezza dell'an o del quantum, che i costi sostenuti dopo la chiusura dell'esercizio contabile di riferimento, ma incidenti sul ricavo netto determinato dalle operazioni dell'anno già definito, devono costituire elementi di rettifica del bilancio dell'anno precedente, concorrendo a formare il reddito d'impresa di quell'anno ed incidendo in flessione sullo stesso - senza che sia lasciata al contribuente la facoltà di decidere a quale anno imputare tali costi -, tutte le volte in cui siano divenuti noti, perché certi e precisi nell'ammontare, prima della delibera approvativa del risultato d'esercizio. Ciò tuttavia, seguendo una piana lettura della norma, e tenendo conto degli approdi giurisprudenziali e dottrinali, non significa che non possa riconoscersi che la determinabilità del quantum sia demandata alla regolamentazione negoziale delle parti, purché la regola negoziale costituisca criterio obiettivo e non si traduca nella possibilità discrezionale di imputare, a seconda delle convenienze fiscali, una componente di reddito ad uno o ad altro anno d'imposta. D'altronde, anche qualora il contribuente fosse in condizione di calcolare una componente negativa della propria attività produttiva,



perché ad esempio notorio il prezzo predeterminato di certi servizi, si è ritenuto che l'imputazione della medesima trovi collocazione nell'esercizio in cui è stata emessa la fattura e non in quello precedente. Stessa cosa dicasi nell'ipotesi in cui la determinatezza della componente consegua alla emanazione di un provvedimento amministrativo, pur non potendosi escludere che gli elementi di cui il contribuente già dispone possano di fatto consentirgli di calcolare l'entità della componente positiva o negativa del reddito già prima della chiusura del precedente esercizio (cfr. sentenze n. 9756/2003, n. 20521/2006, n. 23866/2007, n. 3484/2014, n. 16349/2014, n. 27296/2014 e ordinanza n. 13048/2017).

Cassazione – ordinanza n. 24547 – 17 luglio 2017 – 18 ottobre 2017

Competenza rigida nella determinazione del reddito

In tema di reddito d'impresa, non è consentito al contribuente scegliere di effettuare la detrazione di un costo in un esercizio diverso da quello individuato dalla legge come esercizio di competenza, neppure al dichiarato fine di bilanciare componenti attivi e passivi del reddito e pur in assenza della configurabilità di un danno per l'Erario, atteso che le regole sull'imputazione temporale dei componenti negativi, dettate in via generale dal D.P.R. 917/1986, articolo 75, sono vincolanti sia per il contribuente che per l'Erario e, per la loro inderogabilità, non richiedono nè legittimano un qualche giudizio sull'esistenza o meno di un danno erariale, per modo che appare decisamente irrilevante l'eventuale (anche effettiva) insussistenza dello stesso nel caso concreto (cfr. sentenza n. 1648/2013).

Cassazione – sentenza n. 20805 – 20 aprile 2017 – 6 settembre 2017

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



NEWS E INFORMATIVE

SCADE IL 31 DICEMBRE 2017 IL TERMINE PER RICHIEDERE LA SOSPENSIONE O L'ALLUNGAMENTO DEI DEBITI DELLE PMI

8

Sospensione/allungamento dei contratti di mutuo o di locazione finanziaria

L'iniziativa "Imprese in Ripresa" prevede la possibilità per tutte le piccole e medie imprese operanti in Italia di sospendere per 12 mesi la quota capitale delle rate di mutui e leasing immobiliari e mobiliari, anche agevolati o perfezionati con cambiali, e di allungare il piano di ammortamento dei mutui (3 anni per i mutui chirografari e di 4 anni per i mutui ipotecari), del credito a breve termine (fino a 270 giorni) e del credito agrario (fino a 120 giorni).

Le misure sono concesse a quelle imprese che, al momento della presentazione della domanda, non hanno posizioni debitorie classificate dalla banca come "sofferenze", "inadempienze probabili" o esposizioni scadute e/o sconfinanti da oltre 90 giorni (imprese "in bonis") e che non abbiano richiesto sospensione/allungamento degli stessi contratti nei 24 mesi precedenti la presentazione della nuova istanza. Le banche che hanno valutato positivamente l'impresa ai fini dell'accesso ad una delle misure citate si impegnano a non ridurre contestualmente gli altri fidi concessi qualora l'impresa continui a mantenere prospettive di continuità aziendale.

La sospensione riguarda il pagamento della sola quota capitale relativa alla rata: alle scadenze pattuite nel contratto originario di mutuo/leasing, l'impresa si troverà a pagare rate costituite unicamente dagli interessi e calcolate sul debito residuo in essere alla data di sospensione. Al termine del periodo di sospensione, riparte il piano di ammortamento con una scadenza che sarà prorogata per un periodo corrispondente a quello di sospensione e alle condizioni originariamente pattuite.

L'ABI ha aggiornato più volte l'elenco presente delle banche e degli intermediari finanziari aderenti all'Accordo per il Credito 2015 (https://www.abi.it/DOC_Mercati/Crediti/Credito-alle-imprese/Accordo-credito-2015/Banche%20aderenti/Adesioni_Accordo_Credito_2015.pdf). Le piccole e medie imprese che intendono attivare una delle iniziative presente nell'Accordo "Imprese in Ripresa" hanno tempo fino al 31 dicembre 2017 per presentare le domande all'istituto di credito o alla società di leasing con il quale hanno stipulato un contratto di finanziamento o di locazione finanziaria. Le banche forniscono una risposta di norma entro 30 giorni lavorativi dalla presentazione della domanda o dall'ottenimento delle informazioni aggiuntive eventualmente richieste al cliente.

Aderente a:



CHIARITI GLI ASPETTI RELATIVI AL CAMBIO DI ESERCIZIO IN AMBITO INDUSTRIA 4.0

Con la **risoluzione n. 121 del 9 ottobre 2017** l'Agenzia delle entrate ha chiarito quale deve essere la corretta determinazione del "*credito di imposta per investimenti in attività di ricerca e sviluppo*" di cui all'articolo 3, D.L. 145/2013 nell'ipotesi in cui il soggetto che intenda fruirne modifichi l'ambito temporale dell'esercizio sociale, rendendolo non più coincidente con l'anno solare.

La conclusione cui l'Agenzia è giunta e che costituisce il principio a cui rifarsi è il seguente:



assumono rilevanza anche i periodi di imposta che vengano a determinarsi a seguito del mutamento della cadenza dell'esercizio sociale.

Più precisamente, per una migliore comprensione della fattispecie, si ipotizzi il caso di una società che nel corso del 2015 anticipi la chiusura dell'esercizio, dal 31 dicembre al 31 agosto, così determinando, nello stesso anno, due distinti periodi di imposta:

I periodo	1° gennaio 2015 - 31 agosto 2015
II periodo	1° settembre 2015 - 31 agosto 2016

Posto che il credito di imposta spetta per gli investimenti effettuati a decorrere dal periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2020 ed è commisurato alle spese ammissibili sostenute in eccedenza rispetto alla media delle spese ammissibili sostenute nei tre periodi di imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015, nel caso ipotizzato, il primo periodo di imposta di applicazione dell'agevolazione risulta essere quello compreso fra il 1° gennaio 2015 e il 31 agosto 2015.

La media degli investimenti pregressi va, conseguentemente, determinata avendo riguardo ai periodi di imposta 1° gennaio – 31 dicembre 2012, 2013 e 2014.

Allo stesso tempo l'Agenzia chiarisce anche che l'arco temporale di applicazione dell'agevolazione disposto dalla norma corrisponde a complessivi sei periodi di imposta pari a 72 mesi, pertanto, al fine di garantire la corretta applicazione dell'agevolazione nella fattispecie ipotizzata, qualora si intendesse accedere all'agevolazione relativamente al periodo 1° settembre 2020 - 31 agosto 2021, il credito di imposta andrà determinato avendo riguardo agli investimenti effettuati nei primi quattro mesi (1° settembre 2020-31 dicembre 2020), senza che assumano rilievo quelli realizzati nel 2021.



L'AGENZIA CHIARISCE QUALI SONO LE ATTIVITÀ AGEVOLABILI IN TEMA DI R&S

10

Con la **risoluzione n. 122 del 10 ottobre 2017** l'Agenzia delle entrate è intervenuta con importanti chiarimenti relativi al credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo individuando le attività di ricerca agevolabili e commentando l'ammissibilità di alcune tipologie di investimenti.

In particolare è stato chiesto all'Agenzia di esprimersi circa l'ammissibilità al beneficio degli:

- studi clinici non interventistici (osservazionali), ovvero studi centrati su problemi o patologie nel cui ambito i medicinali sono prescritti nel modo consueto, conformemente alle condizioni fissate nell'autorizzazione all'immissione in commercio,
- studi clinici di fase IV, ovvero studi c.d. post-registrativi, ossia condotti successivamente all'immissione in commercio del farmaco.

In merito l'Agenzia ha concluso quanto segue:

studi clinici non interventistici	sempre ammissibili
studi clinici di fase IV	ammissibili al credito d'imposta di cui al comma 4 dell'articolo 3, limitatamente agli studi di natura medico-scientifica

Quanto alla tipologia di investimenti ammissibili l'Agenzia ha esaminato le seguenti casistiche:

Acquisto di materiali per la realizzazione del prototipo di un macchinario	La spesa per il mero acquisto di semplici materiali o componenti già disponibili su mercato, quand'anche impiegato per la realizzazione dei prototipi, non può ritenersi ammissibile all'agevolazione.
Lavorazioni speciali, che non possono essere svolte internamente in azienda e senza le quali sarebbe impossibile realizzare il prototipo stesso	I costi di esternalizzazione di attività non qualificabili come ricerca commissionata ai sensi della lettera c) del comma 4 dell'articolo 3 o che non abbiano ad esito un risultato o prodotto innovativo, ma che sono strumentali alla realizzazione del prototipo o a componenti dello stesso, possono ritenersi ammissibili ai sensi dell'articolo 3, comma 6, lettera d). Qualora invece detti costi di esternalizzazione afferiscano ad attività riconducibili alla ricerca e sviluppo o abbiano ad esito un risultato o prodotto innovativo, rientrano nella ricerca commissionata di cui all'articolo 3, comma 6, lettera c).
Contratti di sviluppo sperimentale, con il seguente contenuto: studio di fattibilità tecnica, progettazione, ingegnerizzazione, realizzazione del prototipo di un nuovo	I contratti di sviluppo sperimentale sui prototipi rientrano tra i contratti di ricerca <i>extra-muros</i> di cui all'articolo 3, comma 6, lettera c). Al contrario, i costi di esternalizzazione necessari ai fini dell'attività di ricerca che non presentino carattere di innovazione, rientrano nell'articolo 3, comma 6, lettera d).

Aderente a:



macchinario e il suo <i>test</i> fino alla consegna del prototipo stesso	
Costi relativi a personale non altamente qualificato, che svolge la propria attività in totale autonomia di mezzi e organizzazione	<p>I costi sostenuti per l'attività di ricerca svolta da personale non altamente qualificato dotato di specifiche competenze tecniche possono considerarsi ammissibili ai sensi della lettera d) del comma 6, purché non ricorrano i presupposti per qualificare la prestazione svolta come attività di ricerca "commissionata" ai sensi della lettera c) del medesimo comma.</p> <p>Inoltre, se il contribuente non è in grado di provare l'esistenza di un contratto di ricerca deve prudenzialmente considerare la spesa eleggibile quale "competenza tecnica" piuttosto che "ricerca commissionata".</p>
Costi per personale altamente qualificato assunto con contratto di apprendistato	<p>Il costo relativo al personale altamente qualificato assunto con contratto di apprendistato (laddove tale rapporto sia validamente costituibile ai sensi della vigente disciplina sul lavoro), va considerato ammissibile ai sensi dell'articolo 3, comma 6, lettera a) nella misura in cui l'apporto fornito da detto personale sia direttamente connesso allo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo agevolabili.</p>
Spese relative a contratti di ricerca dei costi riferibili a consulenze regolatorie (intesa come l'insieme di tutte le consulenze connesse e propedeutiche all'immissione sul mercato di un farmaco e/o alla brevettabilità dello stesso e/o di un processo)	<p>Si ritiene di poter considerare ammissibili le spese per consulenze regolatorie finalizzate alla definizione delle caratteristiche scientifiche e del disegno dello studio clinico; al contrario, si reputa che non possano essere ammissibili al credito d'imposta le spese attinenti attività regolatorie finalizzate alla preparazione della documentazione destinata all'ottenimento delle autorizzazioni ad eseguire lo studio e, più in generale, che non possano essere ammissibili al credito d'imposta le spese attinenti attività di natura meramente burocratica.</p>
Spesa <i>extra-muros</i> dei costi relativi a commesse di ricerca tra imprese aventi il medesimo CdA	<p>L'ammissione non può essere definita dalla presente consulenza giuridica e quindi occorrerà effettuare valutazioni caso per caso.</p>
Costi relativi a studi clinici per contratti di ricerca sui farmaci, relativi ad assicurazione e comitati etici, in quanto costi accessori alla ricerca stessa	<p>Si ritiene di poter considerare ammissibili tali costi se finalizzati alla definizione delle caratteristiche scientifiche e del disegno dello studio clinico; al contrario, si reputa che non possano essere ammissibili al credito d'imposta le spese attinenti attività finalizzate alla preparazione della documentazione destinata all'ottenimento delle autorizzazioni ad eseguire lo studio e, più in generale, che non possano essere ammissibili al credito d'imposta le spese attinenti attività di natura meramente burocratica, in alcun caso potranno considerarsi ammissibili i costi di assicurazione.</p>



SUPER E IPER AMMORTAMENTO ANCHE SUL LEASING CONCLUSO NEL 2018

12

Premesso che la disciplina riguardante il super ammortamento e l'iper ammortamento dovrebbe essere oggetto di proroga ad opera della prossima legge di bilancio (sul tema saranno forniti i necessari aggiornamenti quando vi sarà la definitiva approvazione), di recente l'Agenzia si è espressa, attraverso la **risoluzione n. 132/E/2017**, affermando il principio di equivalenza tra acquisto diretto ed in leasing anche con riferimento all'applicazione delle citate agevolazioni in relazione ai beni ordinati entro la fine del 2017, ma consegnati successivamente.

Il super e l'iper ammortamento

Al fine di incentivare gli investimenti in beni strumentali nuovi è prevista 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).

Al fine di poter applicare la disciplina agevolata, l'acquisto del bene deve avvenire:

- entro il 31 dicembre 2017 (salvo la proroga di cui si è detto)

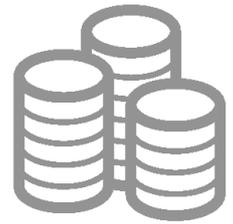
ovvero entro il 30 giugno 2018 ma, in quest'ultimo caso, a condizione che entro dicembre 2017 sia accettato il relativo ordine e siano pagati acconti in misura pari al 20% del costo di acquisizione (devono essere rispettate entrambe le condizioni).

Con riferimento a specifici investimenti di elevato standard tecnologico rientranti nel protocollo "Industria 4.0" il *bonus* è elevato al 150% (si tratta del cosiddetto iper ammortamento); detta maggiorazione compete per gli investimenti effettuati fino al 31 dicembre 2017, ovvero fino al 30 settembre 2018 (quindi vi sono 3 mesi in più rispetto al super ammortamento) purché, anche in questo caso, sia presente ordine sottoscritto ed acconti del 20% entro il 31 dicembre 2017.

Come chiarito dalla circolare n. 4/E del 30 marzo 2017:

- per i beni acquisiti in proprietà, il momento dell'accettazione dell'ordine da parte del venditore e quello del pagamento di acconti per almeno il 20% entro il 31 dicembre 2017 sono agevolmente individuabili. Relativamente a tali momenti il contribuente è tenuto a conservare idonea documentazione giustificativa (ad esempio, copia dell'ordine, corrispondenza, *email*, bonifici, etc.);
- per i beni acquisiti tramite locazione finanziaria, entro il 31 dicembre 2017 deve essere sottoscritto da entrambe le parti il relativo contratto di *leasing* e deve essere avvenuto il pagamento di un maxicanone in misura almeno pari al 20% della quota capitale complessivamente dovuta al locatore. In tal caso, la maggiorazione spetterà anche per i contratti di leasing per i quali il momento di effettuazione dell'investimento (consegna del bene al locatario o esito positivo del collaudo) si sia verificato oltre il 31 dicembre 2017.

Aderente a:



Nella risoluzione n. 132/E/2017 l'Agenzia esamina il caso di leasing sottoscritto dopo il 31 dicembre 2017, con ordine e versamento al fornitore di un acconto almeno pari al 20% del costo di acquisizione del bene.

Al fine di consentire al contribuente la possibilità di valutare anche successivamente all'ordine la modalità di finanziamento dell'investimento, l'Agenzia ammette il beneficio in relazione a tale soluzione precisando che:

- quando vi sia compensazione dell'acconto versato al fornitore con il maxicanone iniziale da corrispondere alla società di *leasing*, l'investitore può, quindi, fruire della maggiorazione in quanto, entro il 31 dicembre 2017, ha effettuato un ordine accettato dal fornitore e ha versato ad esso un acconto almeno pari al 20%. Alla data prevista dalla norma esiste, infatti, sia l'impegno all'acquisizione del bene che il versamento minimo da parte dell'investitore; risulta irrilevante, ai fini delle disposizioni in esame, che l'impegno venga inizialmente assunto nei confronti del fornitore e che l'acconto, a seguito della compensazione, si "trasformi" sostanzialmente in un maxicanone;

quando vi sia la restituzione da parte del fornitore dell'acconto versato, l'Agenzia ritiene che, per le medesime considerazioni appena esposte (esistenza dell'impegno e del versamento minimo al 31 dicembre 2017), l'investitore possa, ugualmente, fruire della maggiorazione; ciò a condizione, però, che in sede di restituzione dell'acconto da parte del fornitore e di stipula del contratto di leasing venga corrisposto al locatore un maxicanone in misura almeno pari al predetto acconto e venga inserito nel contratto di *leasing* stesso il riferimento all'ordine originariamente effettuato con il fornitore del bene.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:

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

Aderente a:



APPROFONDIMENTI

GLI EFFETTI FISCALI DELLA RINUNCIA AL TFM

Il tema delle conseguenze fiscali derivanti dalla rinuncia, da parte degli amministratori, del Tfm a questi spettante è stato oggetto di analisi da parte dell'Agenzia delle entrate nella risoluzione n. 124/E del 13 ottobre 2017; secondo l'Amministrazione finanziaria devono essere distinte le conseguenze fiscali (tanto in capo all'amministratore quanto in capo alla società) a seconda che l'amministratore sia o meno socio della società amministrata.

Il Tfm

Il Trattamento di Fine Mandato (o più brevemente Tfm) è una forma di remunerazione aggiuntiva rispetto al compenso ordinariamente erogato agli amministratori, remunerazione che però verrà percepita al momento in cui l'amministratore cesserà il proprio mandato. Malgrado vi assomigli come logica, il Tfm differisce significativamente dal TFR: mentre l'erogazione differita a favore dei dipendenti è puntualmente regolamentata dal codice civile (articolo 2120), quella a favore dell'amministratore viene regolata dalla volontà delle parti (società e amministratore stesso).

Malgrado non vi siano limitazioni specifiche, l'ammontare del Tfm deve essere determinato secondo criteri di ragionevolezza e congruità rispetto alla realtà economica dell'impresa, attraverso una specifica previsione statutaria ovvero mediante delibera assembleare dei soci.

Sotto il profilo della tassazione, occorre tenere in considerazione che:

- in capo all'amministratore, l'indennità di fine mandato (come il compenso periodico) costituisce reddito assimilato al lavoro dipendente con conseguente tassazione in base al criterio di cassa, e quindi solamente al momento dell'effettiva percezione; tale compenso differito può beneficiare (solitamente tale soluzione è conveniente) della possibilità di applicare la tassazione sostitutiva in base all'articolo 17, comma 1, lettera c), Tuir;
- in capo alla società, per la deducibilità ai fini Ires degli accantonamenti per la quota di Tfm di competenza di ciascun esercizio, trova applicazione l'articolo 105, comma 4, Tuir, che consente la deduzione degli accantonamenti relativi alle indennità di fine rapporto di cui all'articolo 17, comma 1, lettera c), Tuir (tra le quali vi è, appunto, il Tfm).

Nella risoluzione n. 124/E/2017 l'Agenzia ribadisce una posizione già espressa nel passato (si tratta della risoluzione n. 211/E/2008), secondo cui vi è la necessità che tale indennità risulti da un atto con data certa antecedente l'inizio del rapporto; in caso contrario, non sarà possibile dedurre l'accantonamento per competenza, ma la deduzione del relativo costo avverrà nell'anno di effettiva erogazione dell'indennità medesima.

	Tassazione in capo all'amministratore	Tassazione in capo alla società
Amministratore socio	Tassazione all'atto della rinuncia (ritenuta da parte della società)	Sopravvenienza attiva non tassata

Aderente a:



Amministratore non socio	Nessuna tassazione	Sopravvenienza attiva tassata
---------------------------------	--------------------	-------------------------------

Gli effetti fiscali della rinuncia

Il trattamento della rinuncia deve essere differenziato a seconda che l'amministratore che ha rinunciato al Tfm ad egli spettante sia o meno socio della società:

qualora l'amministratore sia socio della società la rinuncia provoca prima di tutto conseguenze reddituali in capo all'amministratore stesso. Facendo riferimento ad un precedente di prassi (circolare n. 74/E/1994) e a precedenti conformi della Cassazione (in particolare, ordinanza n. 1335/2016) i crediti rinunciati si devono infatti intendere giuridicamente incassati e dovranno essere assoggettati a tassazione in capo ai soci persone fisiche non imprenditori, con conseguente obbligo di effettuazione della ritenuta alla fonte da parte della società. Dal momento che si è in presenza di crediti per il Tfm dovuto a persone fisiche non esercenti un'attività di impresa e che non è pertanto ravvisabile alcuna differenza tra il valore fiscale dei crediti rinunciati e il loro valore nominale, la società non dovrà tassare alcuna sopravvenienza attiva; qualora l'amministratore non sia socio, il principio del c.d. incasso giuridico non si applica, quindi non vi sarà alcun prelievo fiscale in capo al socio che rinuncia all'importo di sua spettanza. Al contrario, la società, poiché la rinuncia è operata da un soggetto che non è socio, dovrà assoggettare a tassazione la sopravvenienza attiva derivante dalla rinuncia al Tfm, nei limiti in cui in passato abbia dedotto gli accantonamenti effettuati.

	Tassazione in capo all'amministratore	Tassazione in capo alla società
Amministratore socio	Tassazione all'atto della rinuncia (ritenuta da parte della società)	Sopravvenienza attiva non tassata
Amministratore non socio	Nessuna tassazione	Sopravvenienza attiva tassata

Il costo fiscalmente riconosciuto del credito rinunciato

Da segnalare come l'Agenzia chiarisca anche il tema inerente l'obbligo di rilascio dell'attestazione riguardante il valore fiscale del credito rinunciato.

Secondo il parere espresso nella risoluzione n. 124/E/2017, non si ritiene necessaria la comunicazione alla società partecipata del valore fiscale dei crediti oggetto di rinuncia, non potendosi verificare quelle distorsioni - dovute appunto alla mancata coincidenza tra il valore nominale dei crediti e il loro valore fiscale (ad esempio, per effetto di svalutazione) - che il Legislatore ha inteso scongiurare e che sono ravvisabili soltanto in presenza di un'attività di impresa.

Quindi, quando il socio è persona fisica non esercente attività d'impresa, detta attestazione non è mai necessaria.



I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA SUL NUOVO REGIME FISCALE DELLE LOCAZIONI BREVI

Con la **circolare n. 24/E del 12 ottobre 2017** l'Agenzia delle entrate è intervenuta per fornire chiarimenti in merito alla specifica disciplina delle cosiddette "locazioni brevi", così come introdotta di recente ad opera dell'articolo 4, D.L. 50/2017, convertito nella L. 96/2017.

In particolare la nuova disciplina:

- fornisce una definizione di tali contratti;
- stabilisce il regime fiscale applicabile ai relativi canoni;
- attribuisce i compiti di comunicazione dei dati;
- disciplina le ipotesi di sostituzione nel prelievo dell'imposta in capo a determinati intermediari.

La definizione

Per "locazioni brevi" si intendono i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contatto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare.

Vediamo, di seguito, in forma di rappresentazione schematica, i principali chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la richiamata circolare n. 24/E/2017, frutto di un tavolo di lavoro tecnico di confronto realizzato con le associazioni di categoria e i principali operatori interessati.

Imposta di soggiorno	I chiarimenti forniti dalla circolare n. 24/E/2017 riguardano l'applicazione dei tributi rientrati nella competenza dell'Agenzia delle entrate e pertanto non riguardano l'imposta di soggiorno
Forma contrattuale libera	Non è richiesta l'adozione di un particolare schema contrattuale per indicare gli elementi del contratto, vale a dire i contraenti, l'oggetto (l'immobile e eventuali prestazioni accessorie), la durata e il corrispettivo.
Escluso l'uso foresteria	La condizione che il contratto non sia concluso nell'esercizio di un'attività commerciale riguarda entrambe le parti del contratto e, analogamente a quanto previsto in materia di cedolare secca sono, quindi, esclusi dall'ambito applicativo della norma anche i contratti di locazione breve che il conduttore stipuli nell'esercizio di tale attività quali, ad esempio, quelli ad uso foresteria dei dipendenti

Aderente a:



Esclusa l'attività commerciale occasionale	L'applicazione della disciplina in esame è esclusa, inoltre, anche nel caso di attività commerciale non esercitata abitualmente, i cui redditi sono compresi tra i redditi occasionali di cui all'articolo 67, comma 1, lettera i), Tuir
Natura del reddito derivante dalla locazione	La normativa in esame si applica prescindendo dal reddito derivante dal contratto di locazione in quanto riferita sia ai contratti di locazione produttivi di reddito fondiario (nel caso in cui il locatore sia titolare di diritto di proprietà o di altro diritto reale sull'immobile) sia ai contratti produttivi di reddito diverso (nel caso in cui il locatore sia titolare di un diritto personale di godimento sull'immobile, ad esempio di locazione o di comodato)
Finalità abitativa	La locazione deve riguardare unità immobiliari appartenenti alle categorie catastali da A1 a A11 (esclusa A10 - uffici o studi privati) e le relative pertinenze (box, posti auto, cantine, soffitte, ecc.) nonché, in analogia con quanto previsto per la cedolare secca sugli affitti, singole stanze dell'abitazione (circolare n. 26/E/2011)
Esclusi gli immobili esteri	Gli immobili, inoltre, devono essere situati in Italia in quanto quelli ubicati all'estero producono un reddito diverso ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera f) del Tuir
Servizi connessi all'utilizzo dell'immobile	Il regime delle locazioni brevi può riguardare anche altri servizi che corredano la messa a disposizione dell'immobile (ad esempio la fornitura di utenze, wi-fi, aria condizionata) i quali, seppure non contemplati dalla norma risultano strettamente connessi all'utilizzo dell'immobile, tanto che ne costituiscono un elemento caratterizzante che incide sull'ammontare del canone o del corrispettivo
Servizi aggiuntivi e <i>bed & breakfast</i> occasionale	Il regime delle locazioni brevi non può riguardare i servizi aggiuntivi che non presentano una necessaria connessione con la finalità residenziale dell'immobile (ad esempio la fornitura della colazione, la somministrazione di pasti, la messa a disposizione di auto a noleggio o di guide turistiche o di interpreti), essendo in tal caso richiesto un livello seppur minimo di organizzazione, non compatibile con il semplice contratto di locazione, come nel caso della attività di bed and breakfast occasionale
Durata del contratto	Il termine di 30 gg. deve essere considerato in relazione ad ogni singola pattuizione contrattuale; anche nel caso di più contratti stipulati nell'anno tra le stesse parti, occorre considerare ogni singolo contratto, fermo restando tuttavia che se la durata delle locazioni che intervengono nell'anno tra le medesime parti sia complessivamente superiore a 30 gg il contratto deve essere registrato (circolare n. 12/E/1998).
Nozione di intermediari	È irrilevante la forma giuridica del soggetto che svolge l'attività di intermediazione, potendo questa essere esercitata sia in forma individuale sia in forma associata, così come non rileva la condizione di residente o meno del soggetto che svolge detta attività né la modalità con cui l'attività



	è eseguita potendo questa riferirsi a contratti di locazione breve stipulati <i>on line</i> e a contratti stipulati <i>off line</i>
Casi di assenza di obblighi per gli intermediari	Gli intermediari non sono tenuti né a comunicare i dati né ad effettuare le ritenute per le locazioni abitative di durata superiore a 30 gg., per le locazioni di qualunque durata poste in essere da imprese, per le locazioni aventi ad oggetto immobili non abitativi, per i contratti aventi ad oggetto prestazioni complesse diverse da quelle di locazione. Gli adempimenti, inoltre, non devono essere posti in essere in relazione ai contratti di locazione breve stipulati prima del 1° giugno 2017
Intermediari e data di conclusione del contratto	Per i contratti di locazione breve stipulati attraverso intermediari si può ritenere che rilevi il momento in cui il conduttore riceve conferma della prenotazione
Intermediari e verifica della veridicità dei dati	Gli intermediari che intervengono nella conclusione del contratto sono tenuti a richiedere i dati previsti dal Provvedimento direttoriale ma non sono tenuti a verificarne l'autenticità. La responsabilità circa la veridicità dei dati ricade sul locatore il quale è comunque responsabile della corretta tassazione del reddito e del corretto adempimento di altri eventuali obblighi tributari connessi al contratto nonché della mendacità delle proprie dichiarazioni
Intermediari e obbligo trasmissione dati	Sono tenuti alla trasmissione dei dati non tutti gli intermediari che favoriscono l'incontro tra domanda e offerta di abitazione, ma soltanto coloro che, oltre a tale attività, forniscono un supporto professionale o tecnico informatico nella fase del perfezionamento dell'accordo. Pertanto, l'intermediario non è tenuto a comunicare i dati nel caso in cui il locatore si avvalga dell'intermediario solo per proporre l'immobile in locazione ma il conduttore comunichi direttamente al locatore l'accettazione della proposta
Comunicazione in forma aggregata	Per i contratti relativi al medesimo immobile e stipulati dal medesimo locatore, la comunicazione può essere effettuata anche in forma aggregata
Recesso contrattuale	In caso di recesso dal contratto di locazione breve, gli intermediari non sono tenuti a trasmettere i dati del contratto. Se il recesso è esercitato successivamente all'adempimento dell'obbligo di trasmissione l'intermediario dovrà rettificare la comunicazione utilizzando le modalità informatiche predisposte dall'agenzia
Nessuna sanzione per colpe del locatore	Non è sanzionabile la incompleta o errata comunicazione dei dati del contratto se causata dal comportamento del locatore
Nessuna ritenuta con pagamento tramite A/B	In caso di pagamento mediante assegno bancario intestato al locatore, l'intermediario, non avendo la materiale disponibilità delle risorse finanziarie su cui operare la ritenuta, non è tenuto a tale adempimento anche se l'assegno è consegnato al locatore per il suo tramite
Pagamenti con carte di credito, debito, paypal, ecc.	In caso di pagamento del canone mediante carte di pagamento (carte di credito, di debito, prepagate) gli intermediari autorizzati (banche, istituti di



	pagamento, istituti di moneta elettronica, Poste Italiane Spa) nonché le società che offrono servizi di pagamento digitale e di trasferimento di denaro in Internet (ad esempio PayPal), non svolgendo attività di intermediazione, non sono tenuti ad operare la ritenuta che deve eventualmente essere effettuata dall'intermediario che incassa il canone o interviene nel pagamento
Penali, caparre e depositi	La ritenuta è applicata sull'importo del canone o corrispettivo lordo indicato nel contratto di locazione breve; non devono essere assoggettati a ritenuta eventuali penali o caparre o depositi cauzionali, in quanto si tratta di somme di denaro diverse ed ulteriori rispetto al corrispettivo
Incasso tramite delegati	La ritenuta deve essere operata anche qualora l'intermediario abbia delegato soggetti terzi all'incasso del canone e all'accredito del relativo importo al locatore. Tale attività deve essere riferita al delegante e, pertanto, gli adempimenti di versamento della ritenuta e di certificazione della stessa, nonché di comunicazione dei dati relativi al contratto, devono essere posti in essere a suo nome
Rimborsi spese forfettari	Ai fini dei contratti in esame tuttavia, caratterizzati per definizione normativa anche dalla eventuale fornitura di prestazioni accessorie, devono ritenersi incluse nel corrispettivo lordo soggetto a ritenuta anche le somme eventualmente addebitate a titolo forfettario per tali prestazioni
Provvigioni e ritenuta	La provvigione non risulta compresa nel corrispettivo quando è addebitata direttamente dall'intermediario al conduttore o quando l'intermediario l'addebita direttamente al locatore, il quale non la ribalta sul conduttore. La provvigione concorre, invece, alla determinazione del corrispettivo lordo da assoggettare a ritenuta se è trattenuta dall'intermediario sul canone dovuto al locatore in base al contratto
Certificazione ritenute e comunicazione dati	Gli intermediari che certificano le ritenute operate ai sensi dell'articolo 4, D.P.R. 322/1998, mediante la certificazione assolvono anche l'obbligo di comunicazione dei dati e non sono, pertanto, tenuti all'ulteriore trasmissione dei dati stessi
Nessuna sanzione nel periodo transitorio	Considerata l'emanazione del provvedimento AE in data 12/7/2017, l'Agenzia potrà escludere l'applicazione delle sanzioni in relazione alla omessa effettuazione delle ritenute fino all'11 settembre 2017 alla luce di quanto stabilito dallo Statuto dei diritti del contribuente
Intermediari non residenti	Se privi di stabile organizzazione in Italia, si avvalgono di un rappresentante fiscale, in qualità di "responsabile d'imposta", il quale provvede anche alla richiesta di attribuzione del codice fiscale dei soggetti rappresentati qualora non ne siano in possesso
Regime della cedolare secca	Tale regime opzionale, già applicabile ai redditi fondiari derivanti dalle locazioni anche di breve durata, risulta ora esteso ai redditi diversi derivanti dai contratti di sublocazioni e ai contratti stipulati dal comodatario per la concessione a terzi del godimento dell'immobile abitativo



<p>Locazione breve del comodatario</p>	<p>Superando precedenti orientamenti di prassi (risoluzione n. 381/E/2008 e n. 394/E/2008 il comodante resta titolare del reddito fondiario derivante dal possesso dell'immobile oggetto di comodato mentre il comodatario/locatore, tenuto ad applicare la ritenuta, diventa titolare del reddito derivante dal contratto di concessione in godimento qualificabile come reddito diverso assimilabile alla sublocazione</p>
<p>Contitolari del contratto di locazione breve</p>	<p>Qualora il contratto di locazione sia stipulato da uno solo dei proprietari e, conseguentemente, la ritenuta sia stata operata e certificata solo nei confronti di quest'ultimo, solo il comproprietario che ha stipulato il contratto di locazione potrà scomputare la ritenuta subita dal proprio reddito complessivo o chiedere il rimborso della maggior ritenuta subita sulla quota di reddito a lui non imputabile, qualora non abbia capienza per scomputarla dall'imposta dovuta dal reddito complessivo.</p> <p>Gli altri comproprietari dovranno assoggettare a tassazione il reddito ad essi imputabile <i>pro-quota</i> in sede di dichiarazione applicando la cedolare secca o il regime ordinario di tassazione, senza scomputare alcunché</p>
<p>Casi di riliquidazione dell'imposta sui canoni</p>	<p>Il locatore è tenuto a riliquidare l'imposta dovuta sul canone di locazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> - se non sceglie il regime sostitutivo della cedolare secca; - se non ha subito la ritenuta (ad esempio per i canoni incassati dagli intermediari prima del 12 settembre 2017); - se l'intermediario ha effettuato la ritenuta in assenza dei presupposti; - nel caso in cui la ritenuta subita è maggiore dell'imposta dovuta

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



SCADENZIARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 27 NOVEMBRE AL 15 DICEMBRE 2017

21

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 27 novembre al 15 dicembre 2017, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala 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. Con D.P.C.M. 20 luglio 2017, pubblicato sulla G.U. n. 169 del 21/07/2017, le imposte derivanti dal modello Redditi con scadenza entro il 31 luglio 2017, con la maggiorazione dello 0,40%, è prorogato al 21 agosto 2017 (essendo il 20 agosto domenica).

Si ricorda inoltre che per effetto della proroga di ferragosto tutti i versamenti scadenti nel periodo 1/8/2017 – 20/8/2017 possono essere effettuati in data 21 agosto 2017.

In primo piano vengono illustrate, le scadenze originali delle imposte d'esercizio, si ricorda che esse sono valide per tutte le imposte e i contributi derivanti dalla autoliquidazione posta in essere nel modello Redditi 2017.

SCADENZIARIO IMPOSTE REDDITI A SALDO 2016 E ACCONTO 2017 ANTE PROROGA

RATE		UNICA o 1°	2°	3°	4°	5°	6°	
Person fisiche	Si partita Iva	Versamento senza maggiorazione	30/6	17/7	21/ 8	18/ 9	16/ 10	16/ 11
		Versamento con maggiorazione	31/7	21/8	18/ 9	16/ 10	16/ 11	
	No partita Iva	Versamento senza maggiorazione	30/06	31/7	31/ 8	2/1 0	31/ 10	30/ 11
		Versamento con maggiorazione	31/7	31/7	31/ 8	2/1 0	31/ 10	30/ 11
Società semplici, società di persone e soggetti equiparati		Versamento senza maggiorazione	30/6	17/7	21/ 8	18/ 9	16/ 10	16/ 11
		Versamento con maggiorazione	31/7	21/8	18/ 9	16/ 10	16/ 11	

Aderente a:



Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio	Versamento senza maggiorazione	30/6	17/7	21/8	18/9	16/10	16/11	
	Versamento con maggiorazione	31/7	21/8	18/9	16/10	16/11		
Soggetti Ires che hanno approvato il bilancio entro 180 giorni dalla chiusura dell'esercizio	Versamento senza maggiorazione	31/7	21/8	18/9	16/10	16/11		
	Versamento con maggiorazione	31/8	18/9	16/10	16/11			

Dopo la proroga effettuata con il D.P.C.M. del 3 agosto 2017 è stato necessario aggiornare il piano di rateazione originario con le scadenze che riportiamo di seguito.

CALENDARIO AGGIORNATO CON PROROGA D.P.C.M. 3 agosto 2017

NON TITOLARI DI PARTITA IVA

RATA	VERSAMENTO 1 ^A RATA ENTRO IL 20.07.2017	VERSAMENTO 1 ^A RATA ENTRO IL 21.08.2017 CON MAGGIORAZIONE 0,40%
	SCADENZA	SCADENZA
1	20.07.2017	21.08.2017
2	31.07.2017	31.08.2017
3	31.08.2017	02.10.2017
4	02.10.2017	31.10.2017
5	31.10.2017	
6	30.11.2017	30.11.2017

TITOLARI DI PARTITA IVA

RATA	VERSAMENTO 1 ^A RATA ENTRO IL 20.07.2017	VERSAMENTO 1 ^A RATA ENTRO IL 21.08.2017 CON MAGGIORAZIONE 0,40%
	SCADENZA	SCADENZA
1	20.07.2017	21.08.2017
2	21.08.2017	18.09.2017
3	18.09.2017	16.10.2017
4	16.10.2017	
5	16.11.2017	16.11.2017

Si ricorda che il vecchio calendario delle scadenze può continuare ad essere seguito anche da coloro che, pur rientrando nella proroga, non intendono avvalersene. A chiarirlo è stata l'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 69/E/2012, in occasione di una passata proroga.

Aderente a:



SCADENZE FISSE	
27 novembre	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensili Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle vendite intracomunitarie effettuate rispettivamente nel mese precedente.</p>
30 novembre	<p>Seconda o unica rata acconto imposte per l'anno 2017 Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento della seconda od unica rata di acconto per l'anno 2017 ai fini Irpef (codice tributo 4034) ed Irap (codice tributo 3813) da parte dei contribuenti soggetti persone fisiche, società di persone, società semplici e soggetti equiparati. La scadenza riguarda anche le società di capitale aventi esercizio sociale coincidente con l'anno solare che devono effettuare il versamento della seconda o unica rata di acconto Ires (codice tributo 2002) e Irap (codice tributo 3813). Sempre oggi scade il termine per il versamento della seconda o unica rata di acconto dovuto per l'anno 2017 per avvalersi della "cedolare secca".</p> <p>Seconda rata acconto per l'anno contributi Ivs artigiani e commercianti È oggi il termine per effettuare il versamento della seconda rata di acconto per l'anno 2017 dei contributi Ivs sul reddito eccedente il minimale da parte di artigiani e commercianti sulla base del reddito indicato in Redditi 2017.</p> <p>Seconda rata acconto per l'anno contributi soggetti iscritti alla gestione separata Inps È oggi il termine per effettuare il versamento della seconda rata di acconto per l'anno 2017 dei contributi Inps dovuti dai soggetti iscritti alla gestione separata Inps che hanno presentato il modello Redditi 2017.</p> <p>Società che, entro il 30 settembre 2017, hanno assegnato o ceduto ai soci beni immobili Scade oggi il versamento della prima rata (60%) dell'imposta sostitutiva delle imposte sui redditi e dell'Irap. L'imposta sostitutiva è dovuta nella misura dell'8% ovvero del 10,5% per le società considerate non operative in almeno due dei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al momento dell'assegnazione, cessione o trasformazione. Inoltre, le riserve in sospensione d'imposta annullate per effetto dell'assegnazione dei beni ai soci e quelle delle società trasformate sono assoggettate ad imposta sostitutiva nella misura del 13%.</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 settembre.</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 ottobre.</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° novembre 2017.</p> <p>Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva Scade oggi il termine per l'invio telematico della Comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva effettuate nel terzo trimestre solare del 2017.</p>
<p>15 dicembre</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.</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