

Spett.li
Clienti
Loro Sedi

Modena, li 12 Maggio 2017

OGGETTO: D.L. 24.04.2017 n.50 – Manovra Correttiva - principali novità

Con il D.L. del 24/04/2017 n.50 è stata emanata la c.d. “manovra correttiva”. Tale decreto, in corso di conversione in legge, quindi suscettibile di modifiche, è entrato in vigore il 24/04/2017 ma per molte disposizioni sono previste specifiche decorrenze.

Di seguito si trasmette una sintesi delle principali novità.

ARGOMENTO	DESCRIZIONE
Modifiche alla disciplina dell'ACE	<p>Sono state previste alcune modifiche alla disciplina dell'ACE, incentivo che agevola le imprese che accantonano gli utili e si finanziano con conferimenti dei soci. Le modifiche vanno nel senso del depotenziamento dell'agevolazione e si applicano dal 2017.</p> <p><u>Soggetti IRES</u></p> <p>Per la determinazione della base ACE delle società di capitali e degli enti commerciali, occorre prendere a riferimento non più gli incrementi netti del patrimonio rispetto a quelli rilevati nel bilancio 2010, bensì gli incrementi netti rispetto alla dotazione esistente alla chiusura del quinto esercizio precedente.</p> <p>Ad esempio, per il calcolo dell'ACE per il 2017, se senza la modifica in commento sarebbero state computate nella base di calcolo tutte le movimentazioni dei sette anni che vanno dal 2011 al 2017, per effetto della nuova norma ci si dovrà limitare a conteggiare le movimentazioni del quinquennio 2013-2017. Risultano, quindi, penalizzati i soggetti che hanno effettuato conferimenti in denaro e accantonamenti di utili a riserva in epoca più remota.</p> <p><u>Soggetti IRPEF</u></p> <p>Per le società di persone e gli imprenditori individuali in contabilità ordinaria, viene modificata la norma, introdotta dalla L. 232/2016, ai sensi della quale la base ACE di tali soggetti è rappresentata dalla somma algebrica di due componenti:</p> <ul style="list-style-type: none">- differenza tra il patrimonio netto 2015 e il patrimonio netto 2010;- incrementi netti registrati dopo il 31.12.2015, calcolati

	<p>analiticamente secondo le regole delle società di capitali.</p> <p>Si prevede che, dal 2017, la prima componente sia computata quale differenza tra il patrimonio netto 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre del quinto anno precedente a quello per cui si effettua il calcolo. Ponendo ad esempio il caso di una società di persone che determina l'ACE per il 2017, occorrerà sommare:</p> <ul style="list-style-type: none">- la differenza tra il patrimonio netto al 31.12.2015 e il patrimonio netto al 31.12.2012;- gli incrementi netti (calcolati secondo le regole delle società di capitali) registrati tra l'1.1.2016 e il 31.12.2017. <p><u>Riduzione della base ACE connessa agli investimenti in titoli e valori mobiliari</u></p> <p>Anche per determinare gli incrementi delle consistenze dei titoli e valori mobiliari diversi dalle partecipazioni (che vanno a ridurre la base ACE), dal 2017 occorre prendere a riferimento le variazioni intervenute rispetto a quelle registrate al termine del quinto esercizio precedente.</p> <p><u>Acconto IRES per il 2017</u></p> <p>È previsto l'obbligo di ricalcolare l'acconto IRES dovuto per il 2017, rideterminando l'imposta storica del 2016 in modo da applicare – solo a questi specifici fini – le nuove disposizioni.</p> <p>Ciò determina, in via generale, un acconto IRES di importo maggiore.</p>
<p>Agevolazioni in ambito societario per le PMI</p>	<p>Vengono estese alle piccole e medie imprese (PMI) alcune agevolazioni previste per le start up e le PMI innovative costituite in forma di srl.</p> <p>In particolare, risultano ora applicabili alle PMI, in deroga alla disciplina ordinaria prevista per le Srl, le seguenti disposizioni:</p> <ul style="list-style-type: none">- l'atto costitutivo può creare categorie di quote fornite di diritti diversi e determinare il contenuto delle varie categorie;- le quote di partecipazione possono costituire oggetto di offerta al pubblico di prodotti finanziari, anche attraverso portali per la raccolta di capitali (c.d. equity crowdfunding), nei limiti previsti dalle leggi speciali;- il divieto di operazioni sulle proprie partecipazioni non si applica qualora l'operazione stessa sia compiuta in attuazione di piani di incentivazione che prevedano l'assegnazione di quote di partecipazione a dipendenti, collaboratori o componenti dell'organo amministrativo, prestatori d'opera e servizi anche professionali.

Sgravi contributivi sui premi di produttività	<p>Vengono introdotte nuove misure di favore, a livello contributivo, per le aziende che coinvolgono pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro, collegando a tale condizione un potenziamento degli incentivi applicabili sui premi di produttività e sulle somme corrisposte sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa, già soggetti alla detassazione mediante l'applicazione di un'imposta sostitutiva dell'IRPEF (e delle addizionali regionali e comunali) con aliquota del 10%.</p> <p><u>Ambito di applicazione</u></p> <p>Le nuove agevolazioni riguardano i premi di risultato di ammontare variabile, la cui corresponsione sia legata ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione, nonché le somme corrisposte sotto forma di partecipazione agli utili dell'impresa, erogate in esecuzione:</p> <ul style="list-style-type: none">- dei contratti collettivi territoriali o aziendali stipulati da associazioni sindacali comparativamente più rappresentative sul piano nazionale, oppure dei contratti collettivi aziendali stipulati dalle loro rappresentanze sindacali aziendali ovvero dalla rappresentanza sindacale unitaria;- sottoscritti successivamente al 24.4.2017 (data di entrata in vigore del DL 50/2017). <p>Per i contratti collettivi stipulati anteriormente a tale data, continuano ad applicarsi le previgenti disposizioni.</p> <p><u>A agevolazioni contributive applicabili</u></p> <p>Le nuove agevolazioni contributive applicabili riguardano:</p> <ul style="list-style-type: none">- la riduzione di 20 punti percentuali dell'aliquota contributiva IVS a carico del datore di lavoro, su una quota non superiore a 800,00 euro delle suddette erogazioni;- l'esclusione, sulla medesima quota, di qualunque contribuzione a carico del lavoratore. <p>Per effetto delle suddette agevolazioni, viene però disposta la corrispondente riduzione dell'aliquota contributiva di computo ai fini pensionistici.</p>
Lavoro subordinato nelle start up innovative	<p>Le disposizioni in materia di rapporto di lavoro subordinato instaurato alle dipendenze di start up innovative, disciplinate dall'art. 28 del DL 179/2012 (conv. L. 221/2012), sono applicate per il periodo di 5 anni a partire dalla data di costituzione della start up stessa, invece dei 4 anni</p>

	in precedenza previsti.
Disciplina delle “locazioni brevi”	<p>L’art. 4 del DL 50/2017 prevede una specifica disciplina fiscale per le “locazioni brevi”, definite come i contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni, ivi inclusi quelli che prevedono la prestazione dei servizi di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali, stipulati da persone fisiche, al di fuori del regime di impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online.</p> <p><u>Ambito oggettivo</u></p> <p>Affinché la nuova disciplina possa trovare applicazione, è necessario che si tratti di contratti di locazione:</p> <ul style="list-style-type: none">- aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo;- di durata non superiore a 30 giorni. <p>Viene precisato che nel campo di applicazione della norma rientrano anche le locazioni che prevedono la prestazione di servizi accessori di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali.</p> <p><u>Ambito soggettivo</u></p> <p>Inoltre, occorre che si tratti di contratti di locazione stipulati:</p> <ul style="list-style-type: none">- da persone fisiche;- al di fuori dal regime di impresa. <p>Viene precisato che rientrano nell’ambito di applicazione della nuova disciplina non solo i contratti di locazione stipulati “direttamente” da tali soggetti, bensì anche i contratti di locazione stipulati “tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online”.</p> <p><u>Servizi accessori</u></p> <p>La precisazione relativa alle locazioni che prevedono la prestazione di servizi accessori di fornitura di biancheria e di pulizia dei locali è destinata ad incidere sull’ambito soggettivo della disposizione più che sull’ambito oggettivo. Infatti, la presenza di servizi accessori alla locazione, in linea di principio, è un elemento che va considerato al fine di includere la locazione nell’ambito del reddito di impresa. La norma intende, quindi, precisare che la mera presenza di servizi accessori di fornitura di biancheria o di pulizia dei locali non è, di per sé, sufficiente ad attrarre la locazione nell’ambito del reddito di impresa. Resta fermo, tuttavia, che, ove il locatore agisca in modo professionale, per il numero delle locazioni poste in essere o per le modalità con cui esse vengono fornite, si rientra nel reddito di impresa</p>

e non può trovare applicazione, quindi, la nuova disciplina.

Intermediazione immobiliare tramite portali online

Per espressa previsione, la nuova disciplina coinvolge:

- non solo le locazioni poste in essere direttamente tra locatore e conduttore;
- ma anche i contratti nella cui stipula interviene un intermediario immobiliare, anche ove esso operi “attraverso la gestione di portali online”.

La precisazione relativa alla gestione di portali online dovrebbe essere rivolta a far ricadere nell’ambito di applicazione della norma soggetti come, ad esempio, la nota piattaforma *Airbnb*. Tuttavia, il riferimento formale ai “soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare”, non essendo unito ad una precisa definizione di tali soggetti, potrebbe comportare qualche criticità nei limiti in cui taluni dei portali che prestano servizi di questo tipo si qualificano come meri fornitori di servizi web e non come “intermediari immobiliari”.

Cedolare secca

L’art. 4 del DL 50/2017 dispone che possano applicarsi le norme sulla cedolare secca, di cui all’art. 3 del DLgs. 14.3.2011 n. 23, ai:

- redditi derivanti da contratti di locazione breve (come sopra definiti), stipulati a partire dall’1.6.2017;
- corrispettivi lordi derivanti dai contratti di sublocazione, stipulati alle condizioni in presenza delle quali si configura una “locazione breve”;
- corrispettivi lordi derivanti dai contratti a titolo oneroso conclusi dal comodatario aventi ad oggetto il godimento dell’immobile a favore di terzi, stipulati alle condizioni in presenza delle quali si configura una “locazione breve”.

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

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

Obblighi di comunicazione a carico dell'intermediario

La nuova norma dispone due specifici obblighi in capo ai “soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online”:

- un obbligo di comunicazione specificamente sanzionato;
- un obbligo di ritenuta sui canoni o corrispettivi incassati.

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

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

Obbligo di ritenuta

Al fine di “assicurare il contrasto all'evasione fiscale”, viene previsto che i soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, anche attraverso la gestione di portali online, qualora incassino i canoni o i corrispettivi relativi ai contratti di locazione, comodato e sublocazione di cui sopra:

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

Nel caso in cui:

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

Provvedimento attuativo

Con un successivo provvedimento dell'Agenzia delle Entrate saranno stabilite le disposizioni di attuazione della nuova disciplina, incluse quelle relative alla trasmissione e conservazione dei dati da parte dell'intermediario.

Convenzioni con l'Agenzia delle Entrate

Viene infine previsto che l'Agenzia delle Entrate stipuli convenzioni

	<p>con i soggetti che utilizzano in Italia i marchi di portali di intermediazione online, al fine di definire le modalità di collaborazione per il monitoraggio delle locazioni concluse attraverso l'intermediazione dei medesimi portali.</p>
Modifiche alla disciplina dei prezzi di trasferimento	<p>Vengono apportate alcune modifiche alla disciplina dei prezzi di trasferimento (c.d. "transfer pricing").</p> <p><u>Determinazione dei prezzi di trasferimento</u> Sostituendo il co. 7 dell'art. 110 del TUIR, si dispone che i componenti di reddito derivanti da operazioni infragruppo con controparti estere siano "determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili". Il citato principio sostituisce la valutazione al valore normale dei beni ceduti e dei servizi prestati e dei beni e servizi ricevuti, determinato ai sensi dell'art. 9 del TUIR. Il medesimo criterio opera anche nei casi in cui, dalle rettifiche dei prezzi di trasferimento, derivi una diminuzione del reddito (nuovo art. 31-quater del DPR 600/73).</p> <p><u>Modalità di riconoscimento della diminuzione del reddito</u> Mediante l'inserimento dell'art. 31-quater nel DPR 600/73, sono previste le seguenti modalità di riconoscimento delle variazioni in diminuzione del reddito a seguito di rettifiche definitive effettuate da Stati esteri:</p> <ul style="list-style-type: none">- in esecuzione degli accordi conclusi con le autorità competenti degli Stati esteri a seguito delle "procedure amichevoli";- a conclusione dei controlli effettuati nell'ambito di attività di cooperazione internazionale i cui esiti siano condivisi dagli Stati partecipanti;- a seguito di istanza da parte del contribuente (le cui modalità e termini di presentazione saranno stabiliti con apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate), a fronte di una rettifica in aumento definitiva e conforme al principio di libera concorrenza, effettuata da uno Stato con il quale è in vigore una Convenzione per evitare le doppie imposizioni sui redditi che consenta un adeguato scambio di informazioni. <p><u>Decorrenza</u> In mancanza di una decorrenza espressa, sarebbe ragionevole ritenere la nuova disposizione di cui all'art. 110 co. 7 del TUIR applicabile anche</p>

	<p>per il passato, in virtù del fatto che la disposizione presenta, per certi versi, carattere procedimentale.</p>
<p>Modifiche ai termini di detrazione dell'IVA e di registrazione delle fatture d'acquisto</p>	<p>Viene ridotto notevolmente il termine per:</p> <ul style="list-style-type: none">- l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA;- la registrazione delle fatture d'acquisto e delle bollette doganali d'importazione.- <p><u>Nuovo termine di esercizio della detrazione IVA</u> Per effetto delle modifiche apportate, il diritto alla detrazione dell'IVA (art. 19 co. 1 del DPR 633/72):</p> <ul style="list-style-type: none">- sorge nel momento in cui l'imposta diviene esigibile;- può essere esercitato, al più tardi, con la dichiarazione IVA annuale relativa all'anno in cui il diritto alla detrazione è sorto e alle condizioni esistenti al momento della sua nascita. <p>Il nuovo termine per l'esercizio del diritto alla detrazione IVA, in pratica, è anticipato di due anni rispetto a quello precedentemente previsto (dichiarazione IVA annuale relativa al secondo anno successivo a quello in cui è sorto il diritto alla detrazione).</p> <p>A titolo esemplificativo, l'IVA assolta su un acquisto effettuato il 2.5.2017 potrà essere detratta, al più tardi, con la dichiarazione annuale relativa al medesimo anno d'imposta, ossia entro il 30.4.2018 (e non più entro il 30.4.2020).</p> <p><u>Nuovo termine per la registrazione delle fatture di acquisto</u> Il termine previsto per la registrazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali (art. 25 co. 1 del DPR 633/72) è stato modificato per renderlo coerente con il nuovo termine per l'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA.</p> <p>Per effetto delle modifiche, l'annotazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali sull'apposito registro deve avvenire:</p> <ul style="list-style-type: none">- anteriormente alla liquidazione periodica nella quale è esercitato il diritto alla detrazione della relativa imposta;- in ogni caso, entro il termine di presentazione della dichiarazione annuale relativa all'anno di ricezione della fattura e con riferimento al medesimo anno. <p>A titolo esemplificativo, una fattura d'acquisto ricevuta il 2.5.2017 potrà essere registrata, al più tardi, entro il 30.4.2018 (e non più entro il 30.4.2020).</p> <p><u>Decorrenza</u> Le nuove disposizioni sono entrate in vigore il 24.4.2017. Non è stata</p>

	<p>però prevista una specifica decorrenza né una disciplina transitoria con riferimento agli acquisti effettuati in precedenza, per i quali, in base alle disposizioni previgenti, non è ancora decorso il termine per l'esercizio del diritto in questione.</p> <p>Al riguardo, la Direttrice dell'Agenzia delle Entrate, in occasione dell'audizione del 4.5.2017 dinanzi alle Commissioni riunite Bilancio di Camera e Senato, ha dichiarato che le nuove regole devono ritenersi applicabili soltanto alle fatture ricevute nel 2017, e non anche alle fatture ricevute e non registrate negli anni precedenti (2015 e 2016).</p>
<p>Estensione del meccanismo dello "split payment"</p>	<p>Viene esteso l'ambito di applicazione dello speciale meccanismo di riscossione dell'IVA denominato "split payment" (art. 17-ter del DPR 633/72).</p> <p><u>Funzionamento del meccanismo dello "split payment"</u></p> <p>Il meccanismo dello "split payment" prevede che il cessionario o committente di un'operazione soggetta a IVA sia tenuto a versare direttamente all'Erario l'imposta gravante sull'acquisto di beni effettuato o sulla prestazione di servizi ricevuta.</p> <p>Il cedente o prestatore emette fattura con addebito dell'IVA, senza ricevere la corresponsione dell'imposta in rivalsa da parte del cessionario o committente.</p> <p>L'applicazione dello "split payment" è, in ogni caso, esclusa per:</p> <ul style="list-style-type: none">- le operazioni in reverse charge (art. 17-ter co. 1 del DPR 633/72);- le operazioni senza addebito dell'IVA in fattura, come quelle relative al regime del margine per i beni usati, al regime delle agenzie di viaggio, al regime dell'editoria, ecc. (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15, § 2);- le operazioni non documentate da fattura (circ. Agenzia delle Entrate 9.2.2015 n. 1);- le operazioni per le quali il cessionario o committente non effettua alcun pagamento al fornitore, il quale ha già il corrispettivo nella propria disponibilità (circ. Agenzia delle Entrate 13.4.2015 n. 15, § 2). <p><u>Estensione dei destinatari</u></p> <p>Vengono infatti ricompresi nell'ambito di applicazione dello "split payment", in qualità di destinatari delle operazioni alle quali si applica il citato meccanismo:</p> <ul style="list-style-type: none">- la Pubblica Amministrazione, come definita dall'art. 1 co. 2 della L. 196/2009;- le società controllate, mediante controllo "di diritto" (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.) o "di fatto" (art. 2359 co. 1 n. 2 c.c.),

	<p>direttamente dalla Presidenza del Consiglio dei Ministri e dai Ministeri;</p> <ul style="list-style-type: none">- le società controllate, mediante controllo “di diritto” (art. 2359 co. 1 n. 1 c.c.), direttamente dalle Regioni, Province, Città metropolitane, Comuni o unioni di Comuni;- le società controllate direttamente o indirettamente ex art. 2359 co. 1 n. 1) c.c. dalle società di cui ai punti precedenti, ancorché queste ultime rientrino fra le società quotate di cui al punto successivo ovvero nel novero degli enti della Pubblica Amministrazione come sopra definita;- le società quotate inserite nell’indice FTSE MIB della Borsa italiana, fermo restando la possibilità di individuare, con un apposito decreto ministeriale, un indice alternativo di riferimento per il mercato azionario. <p><u>Estensione dei fornitori</u> Viene inoltre abrogato il co. 2 dell’art. 17-ter del DPR 633/72, in base al quale non era applicabile il meccanismo dello “split payment” ai compensi per le prestazioni di servizi assoggettati a ritenuta alla fonte (es. redditi di lavoro autonomo). Ne consegue che, per effetto di tale abrogazione, anche tali prestazioni saranno interessate dallo “split payment” quando sussistono i requisiti di applicazione dello stesso.</p> <p><u>Applicazione temporale</u> Le disposizioni sullo “split payment”, introdotte dal DL 50/2017, si applicano:</p> <ul style="list-style-type: none">- alle operazioni per le quali è emessa fattura a partire dall’1.7.2017;- sino al termine di scadenza della misura speciale di deroga che dovrà essere rilasciata dal Consiglio dell’Unione europea in applicazione dell’art. 395 della direttiva 2006/112/CE.
<p>Rideterminazione delle aliquote IVA ridotta e ordinaria</p>	<p>Gli aumenti delle aliquote IVA ridotta e ordinaria, previsti a decorrere dal 2018, vengano rimodulati e, in parte, posticipati agli anni successivi.</p> <p><u>Quadro normativo</u> L’art. 1 co. 718 della L. 190/2014, anteriormente all’entrata in vigore del DL 50/2017, prevedeva:</p> <ul style="list-style-type: none">- l’aumento dell’aliquota IVA ordinaria dal 22% al 25% con decorrenza dall’1.1.2018 e un ulteriore aumento, fino al 25,9%, dall’1.1.2019;

	<ul style="list-style-type: none">- l'aumento dell'aliquota IVA ridotta dal 10% al 13% a decorrere dall'1.1.2018. <p>Tali aumenti, posti a tutela dei saldi di finanza pubblica, sono ora rimodulati e, in parte posticipati.</p> <p><u>Aliquota IVA ridotta</u></p> <p>Viene previsto un aumento più graduale dell'aliquota IVA ridotta, nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none">- 11,5% dall'1.1.2018;- 12% dall'1.1.2019;- 13% dall'1.1.2020. <p><u>Aliquota IVA ordinaria</u></p> <p>L'aumento dell'aliquota IVA ordinaria viene invece rimodulato nelle seguenti misure:</p> <ul style="list-style-type: none">- 25% dall'1.1.2018;- 25,4% dall'1.1.2019;- 24,9% dall'1.1.2020;- 25% dall'1.1.2021
<p>Modifica dei vincoli alla compensazione orizzontale dei crediti tributari</p>	<p>Vengono previsti:</p> <ul style="list-style-type: none">- l'inasprimento dei vincoli all'utilizzo in compensazione nel modello F24 dei crediti d'imposta ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97 (c.d. compensazione "orizzontale"), collegati al rilascio del visto di conformità sulle dichiarazioni dalle quali emergono;- l'introduzione di uno specifico regime sanzionatorio nel caso di compensazione "orizzontale" in violazione dei suddetti vincoli. <p><u>Obbligo del visto di conformità ai fini delle imposte dirette e IRAP</u></p> <p>È stata ridotta, da 15.000,00 a 5.000,00 euro, la soglia oltre la quale l'utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti tributari è subordinato all'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni dalle quali emergono. Nello specifico, tale intervento riguarda i crediti relativi:</p> <ul style="list-style-type: none">- alle imposte sui redditi (IRPEF e IRES) e alle relative addizionali;- alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito;- all'IRAP;- alle ritenute alla fonte.

Obbligo del visto di conformità ai fini IVA

Le suddette limitazioni sono state, altresì, estese in ambito IVA. Per effetto delle nuove disposizioni, quindi, il credito IVA annuale può essere utilizzato in compensazione “orizzontale” oltre il limite di 5.000,00 euro solo previa apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione IVA dalla quale emerge il credito stesso.

Le novità non influenzano, invece, la compensazione ex art. 17 del DLgs. 241/97 di crediti IVA trimestrali, per i quali, a prescindere dall’importo, non è previsto l’obbligo di apporre il visto di conformità sul modello IVA TR da cui emergono (cfr. circ. Agenzia Entrate 15.1.2010 n. 1, § 2.2).

Inoltre, la soglia che comporta l’obbligo del visto di conformità è stata mantenuta pari a 50.000,00 euro in relazione ai crediti IVA annuali delle c.d. start up innovative di cui all’art. 25 del DL 179/2012 (conv. L. 221/2012), per il periodo di iscrizione nella sezione speciale del Registro delle imprese di cui al co. 8 del suddetto art. 25.

Sottoscrizione alternativa dei soggetti che esercitano il controllo contabile

In alternativa all’apposizione del visto di conformità, resta ferma la possibilità per i contribuenti sottoposti alla revisione legale dei conti, ex art. 2409-bis c.c., di avvalersi della sottoscrizione delle dichiarazioni annuali da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile (Collegio sindacale, revisore o società di revisione iscritti nell’apposito Registro).

Violazione dei vincoli previsti per la compensazione orizzontale

Le nuove disposizioni disciplinano il caso in cui i suddetti crediti siano utilizzati in compensazione “orizzontale” in violazione dell’obbligo di apposizione sulla dichiarazione del visto di conformità (o della sottoscrizione alternativa) oppure qualora lo stesso sia apposto (o la dichiarazione venga sottoscritta) da soggetti diversi da quelli abilitati.

In tali ipotesi, l’Agenzia delle Entrate procede:

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

Inoltre, viene stabilito che per il pagamento delle somme dovute non è possibile avvalersi della compensazione di cui all’art. 17 del DLgs. 241/97.

Decorrenza delle nuove disposizioni

In assenza di una specifica decorrenza, le nuove disposizioni sono entrate in vigore il 24.4.2017.

	<p>Sul punto, l’Agenzia delle Entrate, con la ris. 4.5.2017 n. 57, ha chiarito che:</p> <ul style="list-style-type: none">- le novità trovano applicazione “per tutti i comportamenti tenuti dopo la loro entrata in vigore” e, pertanto, in relazione alle dichiarazioni presentate dal 24.4.2017;- i precedenti vincoli restano, quindi, applicabili con riferimento alle dichiarazioni già presentate entro il 23.4.2017 prive del visto di conformità (ad esempio i modelli IVA 2017 presentati, di regola, entro il 28.2.2017);- i modelli F24 presentati successivamente al 23.4.2017, ma che utilizzano in compensazione, per importi fino a 15.000,00 euro, crediti emergenti da dichiarazioni già trasmesse entro tale data senza visto di conformità, non potranno essere scartati.
<p>Presentazione dei modelli F24 da parte dei titolari di partita IVA</p>	<p>Per i soggetti titolari di partita IVA è stato esteso l’obbligo di utilizzare, per la presentazione dei modelli F24, esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle Entrate (Entratel o Fisconline), in relazione alla compensazione “orizzontale”, di qualsiasi importo, di crediti relativi:</p> <ul style="list-style-type: none">- alle imposte sui redditi (IRES e IRPEF) e alle relative addizionali;- alle ritenute alla fonte;- alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito;- all’IRAP;- all’IVA. <p>L’obbligo di utilizzare i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate, al fine di poter effettuare i previsti controlli, infatti, si applicava solo:</p> <ul style="list-style-type: none">- alla compensazione dei crediti IVA (annuali o trimestrali) per importi superiori a 5.000,00 euro annui;- in caso di modelli F24 “a saldo zero”. <p><u>Compensazione dei crediti d’imposta concessi a fini agevolativi</u></p> <p>L’obbligo di utilizzare i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate per la presentazione dei modelli F24 è stato inoltre esteso a tutte le compensazioni relative ai crediti d’imposta concessi a fini agevolativi, da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.</p> <p>In precedenza, infatti, tale obbligo era previsto solo in relazione a specifici crediti d’imposta (es. per investimenti nel Mezzogiorno, per attività di ricerca e sviluppo, per la ristrutturazione degli alberghi e delle sale cinematografiche, per la digitalizzazione delle strutture ricettive e degli operatori turistici, per le imprese agricole e agroalimentari, ecc.).</p>

	<p><u><i>Decorrenza delle nuove disposizioni</i></u> In assenza di una specifica decorrenza, l’Agenzia delle Entrate, con la ris. 4.5.2017 n. 57, ha reso noto che, in considerazione dei tempi tecnici necessari per l’adeguamento delle procedure informatiche, il controllo in merito all’obbligo di utilizzare i servizi telematici dell’Agenzia delle Entrate, in presenza di modelli F24 presentati da soggetti titolari di partita IVA che intendono effettuare la compensazione di crediti indicati in precedenza, inizierà solo a partire dall’1.6.2017.</p>
--	---

Lo Studio restando a disposizione per qualunque chiarimento o approfondimento si rendesse necessario, porge cordiali saluti.

Burani & Lancellotti
COMMERCIALISTI ASSOCIATI
