

Paola Costa

Il Decreto fiscale collegato alla Legge di Bilancio 2017

Il Decreto legge del 22 ottobre 2016 n. 193, recante "Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili", contiene la maggior parte delle disposizioni tributarie previste dalla Manovra di Bilancio per il 2017. Il DL è stato convertito in Legge 1° dicembre 2016 n. 225, entrata in vigore il 3 dicembre 2016.

In questo intervento illustriamo le novità di maggiore interesse.

Novità in materia di IVA

Nuovi obblighi di comunicazione

A decorrere dal 1° gennaio 2017 vengono introdotti due nuovi adempimenti comunicativi con periodicità trimestrale:

1. la comunicazione analitica dei dati delle fatture emesse e ricevute;
2. la comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche Iva.

Contestualmente vengono soppressi:

- lo "spesometro";
- la comunicazione delle operazioni intercorse con operatori economici situati in Paesi black list;
- i modelli Intrastat, limitatamente agli acquisti intracomunitari di beni e alle prestazioni di

servizi ricevute da soggetti comunitari;

- la comunicazione degli acquisti senza addebito di Iva effettuati nella Repubblica di San Marino da parte di soggetti passivi IVA italiani;
- la comunicazione all'Anagrafe tributaria dei dati relativi ai contratti stipulati dalle società di leasing.

La nuova comunicazione trimestrale analitica dei dati delle fatture emesse e ricevute riguarda tutti i soggetti passivi Iva, esclusi:

- i piccoli produttori agricoli operanti nelle zone montane;
- i soggetti che optano per i regimi facoltativi di trasmissione dei dati delle fatture all'Agenzia delle Entrate e di trasmissione dei corrispettivi (per i commercianti al minuto), di cui agli artt. 1 c. 3 e 2 c. 1 del DLgs. 127/2015;
- i soggetti che operano in regime di vantaggio (art. 27 c. 1 e 2 del DL 98/2011) e in regime forfetario (art. 1 c. 54 - 89 della L. 190/2014).

Nella comunicazione devono essere analiticamente indicati i dati:

- di tutte le fatture emesse nel trimestre di riferimento;
- di tutte le fatture ricevute e registrate nel trimestre, comprese le bollette doganali;
- delle note di variazione emesse e ricevute, relative al medesimo trimestre.

Le comunicazioni devono essere trasmesse telematicamente all'Agenzia delle Entrate alle seguenti scadenze:

- 31 maggio;
- 16 settembre;
- 30 novembre;
- ultimo giorno del mese di febbraio.

In via transitoria, per il 2017 (primo anno di applicazione), si prevede l'invio di una comunicazione unica per il primo semestre, da effettuarsi entro il 25 luglio 2017.

Con le stesse modalità previste per la comunicazione analitica dei dati delle fatture e negli stessi termini (esclusa la deroga per il primo semestre 2017), i soggetti passivi sono tenuti a comunicare i dati delle liquidazioni periodiche Iva, anche nell'ipotesi di liquidazione con eccedenza a credito.

Sono esclusi dall'obbligo i soggetti esonerati dalla presentazione della dichiarazione IVA annuale e dall'effettuazione delle liquidazioni periodiche IVA (quali, ad esempio, i contribuenti che non hanno effettuato operazioni o che hanno effettuato esclusivamente operazioni esenti, nonché i soggetti in regime forfetario).

In caso di omessa o errata trasmissione delle fatture, è prevista una sanzione di 2 euro per ciascuna fattura, con un massimo di 1.000 euro per ciascun trimestre. La sanzione è ridotta alla metà, con un massimo di 500 euro, se la regolarizzazione avviene entro 15 giorni dalla scadenza. In caso di omessa, incompleta o infedele comunicazione dei dati delle liquidazioni, si applica la sanzione da 500 a 2.000 euro, con riduzione alla metà, se la regolarizzazione avviene nei 15 giorni successivi.

Termini di presentazione della dichiarazione Iva annuale

A seguito dell'abolizione della Comunicazione Dati Iva e della soppressione della dichiarazione unificata, il termine di presentazione della Dichiarazione Iva annuale relativa all'anno 2016 era già stato anticipato al 28 febbraio 2017.

Conseguentemente all'introduzione dei nuovi obblighi di comunicazione trimestrale, a decorrere dall'anno d'imposta 2017, la scadenza viene nuovamente spostata e la dichiarazione annuale IVA dovrà essere presentata tra il 1° febbraio e il 30 aprile dell'anno successivo a quello di riferimento. La dichiarazione IVA relativa al 2017 dovrà dunque essere presentata tra il 1° febbraio e il 30 aprile 2018.

Chiusura delle Partite Iva inattive

Viene modificata la procedura di chiusura delle Partite IVA inattive, prevista dall'art. 35 c. 15-quinquies del DPR 633/72.

Vengono infatti considerate inattive, e dunque chiuse d'ufficio, le Partite IVA dei soggetti che risultano non aver esercitato attività d'impresa, arte o professione nelle tre annualità precedenti. A tal fine dovrà essere emanato un apposito provvedimento dell'Agenzia delle Entrate per definire criteri e modalità della procedura e forme di comunicazione preventiva al contribuente.

Infine viene esclusa l'applicazione di sanzioni per l'omessa presentazione della dichiarazione di cessazione dell'attività ai fini IVA.

Altri interventi in materia di Iva

Il DL 193/2016 prevede inoltre:

- la riduzione dei termini di accertamento di due anni (anziché di uno) a favore dei contribuenti che optino per la trasmissione telematica dei dati delle fatture e dei corrispettivi e che garantiscano altresì la tracciabilità di tutti i pagamenti ricevuti ed effettuati superiori a 30 euro;

- l'estensione, a decorrere dall'1.4.2017, dell'obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei corrispettivi - già prevista per i soggetti che effettuano cessioni di beni mediante "vending machine" - anche ai soggetti che prestano servizi utilizzando distributori automatici (ad esempio, lavanderie self-service "a gettone", impianti automatici di autolavaggio, apparecchi da gioco, somministrazione di bevande preparate all'istante mediante distributori);
- l'elevazione da 15.000 a 30.000 euro della soglia al di sotto della quale è possibile ottenere il rimborso del credito annuale o trimestrale Iva, senza alcun adempimento (apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione dell'organo di revisione sulla dichiarazione Iva o sul modello TR o presentazione di garanzia patrimoniale);
- l'obbligo di emissione di fattura elettronica, dal 1° gennaio 2018, in relazione alle cessioni di beni effettuate nell'ambito del tax free shopping (ossia cessioni di beni destinati all'uso personale o familiare del cessionario extracomunitario, da trasportarsi fuori dal territorio della UE nei bagagli personali degli stessi, purché di valore complessivo, al lordo dell'Iva, superiore a 154,94 euro);
- estensione del regime di sospensione dell'IVA alla generalità delle cessioni di beni eseguite mediante introduzione nei depositi IVA, a prescindere dal luogo di stabilimento del destinatario dei beni (in precedenza la sospensione operava solo nei confronti di cessionari stabiliti in un altro Paese comunitario).

Novità in materia di imposte dirette

Scomputo delle ritenute sui redditi tassati per competenza

Viene modificata la disciplina relativa allo scomputo delle ritenute a titolo d'acconto in relazione ai redditi tassati per competenza, comprese le provvigioni percepite dagli agenti e rappresentanti di commercio.

Le ritenute operate nell'anno successivo a quello di competenza dei redditi, ma anteriormente alla presentazione della dichiarazione, possono alternativamente essere scomputate:

1. dall'imposta relativa al periodo di competenza dei redditi;
2. dall'imposta relativa al periodo in cui le ritenute sono state operate.

In precedenza lo scomputo poteva avvenire esclusivamente nel periodo d'imposta di competenza dei redditi.

Cedolare secca sulle locazioni

Come noto, la proroga e la risoluzione dei contratti di locazione devono essere comunicate all'Agenzia delle Entrate entro 30 giorni mediante il Modello RLI.

Fino all'entrata in vigore della legge di conversione del DL 193/2016, l'omessa comunicazione della proroga dei contratti relativi alle locazioni abitative per i quali il locatore avesse esercitato l'opzione per la cedolare secca, non essendo soggetta a imposta di registro (assorbita dall'imposta sostitutiva), non era sanzionabile direttamente, ma era foriera di gravi conseguenze per il contribuente. La mancata comunicazione, infatti, comportava l'impossibilità di confermare l'opzione per la cedolare secca e determinava l'uscita dal regime sostitutivo (da cui derivavano l'omesso versamento dell'imposta di registro e il pagamento della cedolare secca in luogo dell'IRPEF ordinaria).

Le nuove norme modificano il regime sanzionatorio, prevedendo che per l'omessa comunicazione della proroga sia comminata una sanzione di 100 euro, ridotta a 50 euro se la comunicazione è presentata con ritardo non superiore a 30 giorni. Correlativamente continua ad essere considerata valida l'opzione per la cedolare secca, in presenza di comportamento concludente del contribuente (pagamento dell'imposta sostitutiva alle prescritte scadenze e corretta compilazione del quadro RB della dichiarazione dei redditi).

Il DL 193/2016 provvede anche ad uniformare la sanzione per l'omessa comunicazione della risoluzione del contratto soggetto a cedolare, elevandola da 67 a 100 euro (ridotta a 50 euro se la comunicazione è presentata con ritardo non superiore a 30 giorni).

Spese di viaggio e trasporto prepagate dal committente

Il trattamento fiscale delle spese alberghiere e di ristorazione "prepagate" dal committente a favore del professionista - come già modificato per il 2015 e 2016 ai fini del calcolo del reddito di lavoro autonomo - viene esteso anche alle spese "prepagate" di viaggio e trasporto a decorrere dal periodo d'imposta 2017.

Per effetto della modifica, dunque, anche le spese di viaggio e di trasporto acquistate dal committente a beneficio del professionista che ha reso la prestazione, sono completamente irrilevanti in capo a quest'ultimo:

- sia quali compensi in natura;
- sia quali spese per la produzione del reddito.

Pertanto il lavoratore autonomo non è più tenuto a riaddebitare in fattura tali spese al committente e non può dedurre il relativo costo dal proprio reddito di lavoro autonomo.

La spesa resta ovviamente deducibile in capo al committente che ne ha sostenuto l'onere, secondo i criteri ordinari.

Opzione e rinnovo automatico dei regimi di consolidato e trasparenza fiscale

L'opzione per i regimi fiscali di consolidato (nazionale e mondiale) e di trasparenza deve essere tassativamente esercitata mediante compilazione del quadro OP del Modello unico SC, da presentarsi nell'anno a partire dal quale l'opzione produce effetti.

A partire dal 2017, in mancanza di tempestivo esercizio dell'opzione, viene riconosciuta la possibilità di "remissione in bonis" (ex art. 2 del DL 16/2012), con facoltà di opzione tardiva entro il termine perentorio della prima dichiarazione utile, previo pagamento di 250,00 euro.

Inoltre, in passato l'opzione per i suddetti regimi fiscali poteva essere rinnovata di triennio in triennio, previa presentazione di apposita comunicazione. In mancanza di opzione, il regime speciale veniva meno.

Il DL 193/2016 rovescia la precedente impostazione, disponendo il rinnovo automatico del regime per il periodo previsto dalla legge, salvo revoca espressa al termine del triennio.

Reddito di lavoro dipendente dei trasfertisti

Viene introdotta una norma di interpretazione autentica in materia di agevolazioni Irpef applicabili ai lavoratori trasfertisti, in base alla quale possono accedere al beneficio dell'abbattimento al 50% del reddito imponibile percepito a titolo di indennità solo i dipendenti per i quali siano contestualmente soddisfatte le seguenti condizioni:

- mancata indicazione, nel contratto o nella lettera di assunzione, della sede di lavoro;
- svolgimento di un'attività lavorativa che richiede la continua mobilità del dipendente;
- corresponsione al dipendente, in relazione allo svolgimento dell'attività lavorativa in luoghi sempre variabili e diversi, di un'indennità o maggiorazione di retribuzione in misura fissa, attribuite senza distinguere se il dipendente si è effettivamente recato in trasferta e dove la stessa si è svolta.

In mancanza di tali condizioni, viene applicato il normale trattamento previsto per le indennità di trasferta.

Obblighi di monitoraggio fiscale

I contribuenti vengono esonerati dall'indicazione nel quadro RW del Modello Unico degli immobili posseduti all'estero per i quali non siano intervenute variazioni nel corso del periodo d'imposta.

Rimane fermo l'obbligo di liquidazione e di versamento dell'IVIE.

Novità in materia di imposte dirette

Versamenti derivanti dai Modelli Unico, Irap e Iva

Al fine di superare il c.d. "tax day" del 16 giugno, vengono previste le seguenti nuove scadenze per i versamenti del saldo e del primo acconto derivanti dai Modelli Unico (PF, SP e SC) e IRAP:

- 30 giugno, per le persone fisiche, le società di persone e i soggetti equiparati;
- ultimo giorno del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta, per i soggetti IRES che approvano il bilancio entro i termini ordinari;
- ultimo giorno del mese successivo a quello di approvazione del bilancio, per i soggetti IRES che approvano il bilancio oltre il termine di 120 giorni dalla chiusura dell'esercizio (o in caso di mancata approvazione nel termine stabilito).

Resta ferma la possibilità di effettuare i versamenti entro il trentesimo giorno successivo alle previste scadenze, maggiorando le somme da versare dello 0,4%.

Il differimento dei termini di versamento si applica anche alle addizionali IRPEF e IRES, all'IVIE e all'IVAFE, al contributo di solidarietà del 3%, ai contributi Inps dovuti alla Gestione artigiani e commercianti, al diritto annuale dovuto alle Camere di commercio e in generale a tutti i versamenti le cui scadenze siano collegate a quelle previste per le imposte sui redditi.

Resta invece stabilita al 16 giugno la scadenza del versamento dell'acconto IMU e TASI.

Analogamente, non viene modificata la scadenza prevista per il versamento del secondo acconto delle imposte sui redditi, che rimane fissata:

- al 30 novembre, per le persone fisiche, le società di persone e i soggetti equiparati;
- all'ultimo giorno dell'undicesimo mese del periodo d'imposta, per i soggetti IRES.

A seguito dell'abolizione della dichiarazione unificata dei redditi e IVA, viene mantenuta la scadenza del 16 marzo per il versamento del saldo IVA, che può tuttavia essere differito fino al termine di versamento delle imposte dirette, con maggiorazione dello 0,4% per ogni mese o

frazione di mese successivo al 16 marzo, a titolo di interessi.

Certificazioni dei sostituti d'imposta

Il termine di consegna delle certificazioni dei compensi da parte dei sostituti d'imposta ai sostituiti è differito dal 28 febbraio al 31 marzo. La disposizione si applica a tutti i tipi di certificazione (Certificazione Unica dei redditi di lavoro dipendente, assimilati, di lavoro autonomo e delle provvigioni, Modello CUPE per la certificazione dei dividendi, ecc.).

Non viene invece modificato il termine del 7 marzo per la trasmissione telematica all' Agenzia delle Entrate delle Certificazioni Uniche, necessarie ai fini della messa a disposizione dei contribuenti delle dichiarazioni precompilate.

Trasmissione telematica dei Modelli 730

Viene differito al 23 luglio il termine per la trasmissione telematica all' Agenzia delle Entrate da parte dei contribuenti che provvedono direttamente all'invio del Modello precompilato.

Viene messa a regime la seguente tempistica per la trasmissione dei 730 da parte dei CAF-dipendenti e dei professionisti abilitati:

- entro il 7 luglio, deve essere effettuata la trasmissione di almeno l'80% delle dichiarazioni;
- le dichiarazioni residue vanno inviate entro il 23 luglio.

Sospensione dei termini per il mese di agosto

Vengono sospesi dal 1° agosto al 4 settembre di ogni anno:

- i termini per la trasmissione dei documenti e delle informazioni richiesti ai contribuenti dall' Agenzia delle Entrate e da altri enti impositori;
- il termine di 30 giorni per il pagamento degli importi derivanti dalla liquidazione automatica e dal controllo formale della dichiarazione, ai fini della riduzione delle sanzioni a 1/3 o a 2/3;
- il termine di 30 giorni per il pagamento degli importi derivanti dalla liquidazione dei redditi soggetti a tassazione separata.

Dichiarazione integrativa a favore e ravvedimento

Viene prevista la possibilità per il contribuente di presentare la dichiarazione integrativa a favore (Irpef, Ires, Irap, Iva, sostituti d'imposta) anche oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, ma entro il termine di decadenza del

potere di accertamento fiscale.

In questo modo vengono allineati i termini di presentazione delle dichiarazioni integrative "a favore dell'Amministrazione Finanziaria" e "a favore del contribuente".

Novità in materia di accertamento

Abolizione degli studi di settore e dei parametri

A decorrere dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2017 vengono eliminati gli studi di settore e i parametri contabili e ne viene soppresso l'impiego ai fini dell'accertamento.

In sostituzione di tali strumenti vengono introdotti gli indici sintetici di affidabilità fiscale, che verranno individuati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, cui dovranno essere correlate misure premiali a favore dei contribuenti che si collocheranno ai livelli più alti di affidabilità.

Notifiche a mezzo posta elettronica certificata

Viene prevista la notifica mediante PEC:

1. degli avvisi di accertamento, alle imprese (costituite in forma individuale o societaria) e ai professionisti iscritti in albi o elenchi, a decorrere dal 1° luglio 2017;
2. degli atti catastali, ai soggetti obbligati alle dichiarazioni di aggiornamento, a decorrere dal 1° luglio 2017;
3. delle cartelle di pagamento, ai soggetti tenuti ad istituire una casella PEC, a decorrere dal 1° giugno 2016.

Mentre nei primi due casi la notifica a mezzo PEC costituisce una facoltà per il notificante, per le cartelle di pagamento si tratta di un obbligo. Pertanto le notifiche delle cartelle di pagamento eseguite dal 1° giugno al 3 dicembre 2016 effettuate con modalità diverse, devono essere ripetute a mezzo PEC.

Novità in materia di riscossione

Presentazione del modello F24 cartaceo

A decorrere dal 3.12.2016 viene ripristinata la facoltà, per i soggetti privi di partita IVA, di presentare i modelli F24 cartacei alle Banche o a Poste Italiane Spa, anche se di importo superiore a 1.000 euro, purché non siano stati utilizzati crediti in compensazione.

In presenza di compensazioni "esterne" permane l'obbligo di avvalersi dei servizi telematici di versamento.

Soppressione di Equitalia

Dal 1° luglio 2017 Equitalia verrà soppressa. La funzione di riscossione nazionale verrà affidata all'Agenzia delle entrate, che la eserciterà tramite Agenzia delle entrate-Riscossione, nuovo ente pubblico economico strumentale, sottoposto all'indirizzo e alla vigilanza del ministro dell'Economia e delle finanze e al monitoraggio dell'Agenzia stessa.

Definizioni agevolate

Definizione agevolata delle cartelle di pagamento

Viene prevista la c.d. "rottamazione" dei carichi affidati agli Agenti della riscossione (Equitalia e Riscossione Sicilia Spa) negli anni compresi tra il 2000 e il 2016.

La definizione è ammessa con riferimento a qualsiasi imposta, tassa o tributo e a qualsiasi contributo previdenziale e assistenziale, a condizione che il contribuente:

- sia in regola con il versamento delle rate scadenti fra il 1.10.2016 e il 31.12.2016, nel caso vi siano rateazioni in corso;
- si impegni a rinunciare all'eventuale contenzioso in essere.

Il contribuente, aderendo alla procedura, può pagare solo le somme iscritte a ruolo a titolo di capitale, di interessi legali e di aggio di riscossione. Non sono invece dovute le sanzioni, gli interessi di mora e le somme aggiuntive gravanti su crediti previdenziali.

Il pagamento agevolato può essere effettuato in unica soluzione a luglio 2017 o dilazionato in rate. In caso di mancato, insufficiente o tardivo versamento delle somme dovute, la definizione non produce effetti. Pertanto riemerge la debenza delle sanzioni e degli interessi di mora e riprendono a decorrere gli ordinari termini di prescrizione e decadenza per il recupero dei carichi oggetto della

dichiarazione.

Per aderire alla procedura è necessario presentare all'Agente della riscossione entro il 31 marzo 2017 un modello di dichiarazione contenente la manifestazione della volontà di avvalersi della definizione agevolata. Equitalia provvederà poi a comunicare al debitore l'importo da versare (non viene dunque prevista l'autoliquidazione da parte del contribuente).

In merito ai tributi riscossi dagli enti locali direttamente o attraverso i loro concessionari - e dunque non definibili secondo la descritta procedura, in quanto manca la condizione dell'affidamento dei carichi agli Agenti della riscossione - è prevista la possibilità che gli enti stessi deliberino la sanatoria, dandone notizia ai contribuenti mediante pubblicazione sul proprio sito istituzionale.

Voluntary disclosure

Vengono riaperti - dal 24 ottobre 2016 al 31 luglio 2017 - i termini per aderire alla procedura di collaborazione volontaria.

Tale procedura permette di sanare le violazioni commesse fino al 30 settembre 2016, sia con riguardo al monitoraggio delle attività estere, sia con riguardo alle violazioni dichiarative relative alle imposte dirette.