

A tutti i Clienti

Loro Sedi

Circolare n° 18 – 2018

Poggio a Caiano, ottobre 2018

FATTURA ELETTRONICA

Pubblicate la guida pratica e una nuova sezione del sito web dell'Agenzia delle entrate

È online la nuova area tematica

<https://www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/nsilib/nsi/aree%2btematiche/fatturazione%2belettronica> del sito web dell'Agenzia delle entrate dedicata alla fatturazione elettronica tra privati. In "Fatture elettroniche e corrispettivi" sono disponibili, infatti, una guida pratica, un collegamento a 2 video *tutorial* presenti sul canale Youtube dell'Agenzia e una pagina con i servizi gratuiti per predisporre, inviare, conservare e consultare le fatture elettroniche. Infine, è disponibile un *link* per trovare velocemente la normativa, la prassi e il provvedimento con tutte le specifiche tecniche per l'emissione e la ricezione dei documenti fiscali.

(Agenzia delle entrate, comunicato stampa, 27/09/2018)

CONDOMINI

Bonifici per interventi di recupero del patrimonio edilizio delle parti comuni esclusi dal quadro AC

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che i bonifici fatti dagli amministratori condominiali ai fornitori per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio (e per assimilazione per gli interventi di riqualificazione energetica) su cui vengono applicate le ritenute di acconto dell'8% da parte degli istituti di credito sono già comunicati all'Amministrazione finanziaria tramite il flusso telematico "Bonifici per spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici". Pertanto, tali spese non devono essere oggetto di compilazione del quadro AC del modello Redditi ovvero del quadro K del modello 730, che prevedono l'indicazione dei dati degli acquisti dei beni e dei servizi da parte del condominio. Qualora, invece, il pagamento non venga effettuato con la modalità del bonifico "parlante" i dati della spesa sostenuta e dei dati anagrafici del fornitore dovranno essere comunicati.

(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 67, 20/09/2018)

PERDITE SU CREDITI

Mancata imputazione di perdita su crediti nel corretto esercizio di competenza

L'Agenzia delle entrate ha chiarito le modalità per correggere l'errore contabile consistente nella mancata imputazione di una perdita su crediti, derivante da una fornitura commerciale con debitore successivamente assoggettato a procedura concorsuale, nell'esercizio di competenza in cui si sarebbe dovuto cancellare il credito dal bilancio. Al fine di correggere l'errore contabile, è possibile presentare una dichiarazione integrativa a favore per il periodo di imposta in cui non è stata imputata la perdita su crediti, che permetta l'indicazione di una minore base imponibile. Ai sensi dell'Oic 29 la correzione degli errori relativi a esercizi precedenti deve essere contabilizzata sul saldo d'apertura del patrimonio netto dell'esercizio in cui si individua l'errore. L'articolo 109, comma 4, D.P.R. 917/1986 dà rilevanza ai fini fiscali alle nuove modalità di contabilizzazione dell'errore contabile contenute nell'Oic 29.

IMPIANTO FOTOVOLTAICO

Tel 055.8797201 Fax 055.8779812 silvano@nieri.org
I contenuti non sono esaustivi di tutte le norme esistenti.



Detrazione Irpef del 50% anche per l'installazione di un sistema di accumulo collegato a un impianto

L'Agenzia delle entrate ha precisato che l'installazione di un impianto fotovoltaico per la produzione di energia elettrica è detraibile a condizione che l'impianto sia installato per far fronte ai bisogni energetici dell'abitazione. Un sistema di accumulo ha la specifica funzione di immagazzinare l'energia prodotta in eccesso dall'impianto fotovoltaico e di rilasciarla quando quest'ultimo non riesce a sopperire alle esigenze energetiche dell'abitazione. L'Agenzia sottolinea che l'installazione di un sistema di accumulo non rientra di per sé nel novero degli interventi finalizzati a conseguire un risparmio energetico. Tuttavia, l'installazione di un tale meccanismo dà diritto alla detrazione nel caso in cui sia contestuale o successiva a quella dell'impianto fotovoltaico. In tal caso, infatti, il sistema di accumulo si configura come un elemento funzionalmente collegato all'impianto e in grado di migliorarne le potenzialità: il limite di spesa ammesso alla detrazione (pari, attualmente, a 96.000 euro) è unico e vale sia per l'impianto sia per il sistema di accumulo.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 8, 19/09/2018)

APPALTI PUBBLICI

Detrazione Irpef del 50% anche per l'installazione di un sistema di accumulo collegato a un impianto

L'Agenzia delle entrate ha precisato che l'installazione di un impianto fotovoltaico per la produzione di energia elettrica è detraibile a condizione che l'impianto sia installato per far fronte ai bisogni energetici dell'abitazione. Un sistema di accumulo ha la specifica funzione di immagazzinare l'energia prodotta in eccesso dall'impianto fotovoltaico e di rilasciarla quando quest'ultimo non riesce a sopperire alle esigenze energetiche dell'abitazione. L'Agenzia sottolinea che l'installazione di un sistema di accumulo non rientra di per sé nel novero degli interventi finalizzati a conseguire un risparmio energetico. Tuttavia, l'installazione di un tale meccanismo dà diritto alla detrazione nel caso in cui sia contestuale o successiva a quella dell'impianto fotovoltaico. In tal caso, infatti, il sistema di accumulo si configura come un elemento funzionalmente collegato all'impianto e in grado di migliorarne le potenzialità: il limite di spesa ammesso alla detrazione (pari, attualmente, a 96.000 euro) è unico e vale sia per l'impianto sia per il sistema di accumulo.

(Agenzia delle entrate, risposta a interpello n. 8, 19/09/2018)

SPESOMETRO

La bolletta va considerata come una fattura

L'Agenzia delle entrate ha chiarito che le bollette emesse per l'addebito dei corrispettivi relativi alle diverse somministrazioni (acqua, gas, energia elettrica, etc.) sono da considerarsi fatture sotto ogni profilo. Non si ravvisano, pertanto, elementi tali per escludere le bollette dall'obbligo di invio della "Comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute".

(Agenzia delle entrate, risoluzione n. 68, 21/09/2018)

CONTROLLI DELL'ENEA SULLE DETRAZIONI IRPEF/IRES PER GLI INTERVENTI DI RIQUALIFICAZIONE ENERGETICA DEGLI EDIFICI

Il decreto del Ministero dello sviluppo economico dell'11 maggio 2018, pubblicato sulla Gazzetta ufficiale n. 211 dell'11 settembre 2018, ha disciplinato le modalità con le quali ENEA effettuerà i controlli, sia documentali sia in situ, volti ad accertare la sussistenza delle condizioni per la fruizione delle detrazioni fiscali per la riqualificazione energetica degli edifici. La detrazione Irpef/Ires per la riqualificazione energetica degli edifici è stata prorogata per le spese sostenute fino al 31 dicembre 2018 ed è fruibile in 10 rate annuali di pari importo, ancorché per alcune tipologie di spese sostenute dal 1° gennaio 2018 la misura della detrazione sia stata ridotta dal 65% al 50%, con soglie massime di spesa differenziate (per gli interventi condominiali sono previste misure della detrazione Irpef/Ires più alte).

Le procedure e le modalità per l'esecuzione dei controlli da parte di ENEA

La selezione della documentazione presentata all'ENEA entro il 90° giorno dal termine dei lavori (asseverazione, attestato energetico e scheda informativa) verrà effettuata su un campione non superiore allo 0,5% delle istanze presentate, dando preferenza a quelle che fruiscono di una maggiore aliquota di detrazione, a quelle che presentano la spesa più elevata e a quelle che presentano criticità in relazione ai requisiti di accesso ed ai massimali dei costi unitari.



I controlli verranno effettuati entro il 30 giugno di ogni anno sulle istanze prodotte in relazione agli interventi conclusi entro il 31 dicembre dell'anno precedente.

L'ENEA accerterà la corretta esecuzione tecnica ed amministrativa dell'intervento, la sussistenza e la permanenza dei presupposti e dei requisiti per il riconoscimento della detrazione e rilascerà esito negativo nei casi in cui la documentazione fornita risulti carente, anche a seguito di integrazione, e nel caso in cui risultino insoddisfatti i requisiti e le condizioni disciplinati normativamente.

Ad integrazione delle verifiche documentali, verranno effettuati annualmente dei controlli in situ su almeno il 3% delle istanze selezionate. Il controllo in situ si svolgerà alla presenza del soggetto beneficiario ovvero dell'amministratore per conto del condominio e alla presenza del tecnico o dei tecnici firmatari della relazione di fine lavori. Il controllo in situ produrrà esito negativo nel caso in cui le dichiarazioni contenute nella documentazione trasmessa dal beneficiario presentino difformità rilevanti rispetto alle opere effettivamente realizzate.

I criteri che saranno utilizzati da ENEA per la selezione del campione delle istanze da verificare sono riconducibili alle seguenti fattispecie:

- interventi che hanno diritto ad una maggiore aliquota di detrazione;
- istanze che presentano la spesa più elevata;
- istanze che presentano criticità in relazione ai requisiti di accesso alla detrazione e ai massimali dei costi unitari.

Interventi che hanno diritto ad una maggiore aliquota di detrazione	→	Fruiscono di una detrazione maggiore rispetto a quella ordinaria del 50%/65% gli interventi sulle parti comuni di edifici condominiali: a) detrazione del 70% per gli interventi che interessano l'involucro dell'edificio con un'incidenza superiore al 25% della superficie disperdente lorda dell'edificio medesimo; b) detrazione del 75% per gli interventi che interessano l'involucro dell'edificio finalizzati a migliorare la prestazione energetica invernale ed estiva che conseguano almeno la qualità media di cui alle tabelle 3 e 4 dell'allegato 1 al D.M. 26 giugno 2015; c) se l'edificio è collocato nelle zone sismiche 1, 2 o 3 detrazione dell'80% per gli stessi interventi di cui alle lettere a e b) che conseguano contestualmente anche la riduzione di 1 classe di rischio sismico; d) se l'edificio è collocato nelle zone sismiche 1, 2 o 3 detrazione dell'85% per gli stessi interventi di cui alle lettere a e b) che conseguano contestualmente anche la riduzione di 2 classi di rischio sismico.
Istanze che presentano la spesa più elevata	→	Se sono stati realizzati più interventi di risparmio energetico agevolabili sullo stesso immobile, la soglia massima di detrazione applicabile è costituita dalla somma degli importi previsti per ciascuno degli interventi realizzati. Non è prevista alcuna soglia massima di spesa e, pertanto, sono detraibili al 65% l'acquisto, installazione e messa in opera di dispositivi multimediali per il controllo da remoto degli impianti di riscaldamento o produzione di acqua calda o di climatizzazione delle unità abitative. Gli altri interventi agevolabili che presentano la soglia più alta di spesa ammissibile sono i seguenti: - detrazione del 65% con soglia massima di spesa pari a 153.846,15 euro per gli interventi di riqualificazione energetica di edifici esistenti con valore limite di fabbisogno di energia primaria annuo per la climatizzazione invernale inferiore di almeno il 20% rispetto a valori predeterminati; - detrazione del 65% con soglia massima di spesa pari a 153.846,15 euro per l'acquisto e posa in opera di micro-generatori in sostituzione di impianti esistenti, a condizione che dall'intervento consegua un risparmio di energia primaria pari almeno al 20%; - detrazione del 50% con soglia massima di spesa pari a 120.000 euro per l'acquisto e posa in opera di finestre comprensive di infissi, delimitanti il volume riscaldato verso l'esterno o vani non riscaldati, con i requisiti di trasmittanza termica;



		<ul style="list-style-type: none">- detrazione del 50% con soglia massima di spesa pari a 120.000 euro per l'acquisto e posa in opera di schermature solari;- detrazione del 65% con soglia massima di spesa pari a 92.307,69 euro per gli interventi su edifici o parti di edifici esistenti riguardanti strutture opache verticali (pareti) e strutture opache orizzontali (coperture e pavimenti);- detrazione del 65% con soglia massima di spesa pari a 92.307,69 euro per l'installazione di pannelli solari per la produzione di acqua calda per usi domestici o industriali, per il fabbisogno di acqua calda in piscine, strutture sportive, case di ricovero e cura, scuole e università.
<p>Istanze che presentano criticità in relazione ai requisiti di accesso alla detrazione ed ai massimali dei costi unitari</p>	→	<p>L'asseverazione, l'attestato di certificazione/qualificazione energetica e la scheda informativa devono essere rilasciati da tecnici abilitati alla progettazione di edifici e impianti nell'ambito delle competenze ad essi attribuite dalla legislazione vigente, iscritti ai rispettivi ordini e collegi professionali. Un professionista abilitato deve attestare il rispetto dei requisiti tecnici richiesto dal singolo intervento e predisporre, se del caso, una relazione tecnica nonché l'attestato di prestazione energetica (APE) di ogni singola unità immobiliare di cui si richiedono le detrazioni. Nel caso di interventi che interessano gli impianti, devono essere presenti la dichiarazione di conformità rilasciata dall'installatore ai sensi del D.M. 37/2008 e, se pertinente, il libretto di impianto secondo il modello pubblicato con il D.M. 10 febbraio 2014. Per quanto riguarda il termine per l'invio della documentazione all'ENEA, il contribuente può provare la data di fine lavori da cui decorrono i 90 giorni con il collaudo, ovvero, laddove non è richiesto il collaudo, con altra documentazione emessa da chi ha eseguito i lavori o dal tecnico che compila la scheda informativa. La trasmissione deve avvenire in via telematica, attraverso il sito <i>web</i> dell'ENEA (www.acs.enea.it). Si può inviare la documentazione a mezzo raccomandata con ricevuta semplice, sempre entro il termine di 90 giorni dal termine dei lavori, solo ed esclusivamente quando la complessità dei lavori eseguiti non trova adeguata descrizione negli schemi resi disponibili dall'ENEA.</p>

PAGAMENTO RETRIBUZIONI CON STRUMENTI TRACCIATI – ULTERIORI CHIARIMENTI

Dallo scorso 1° luglio 2018 i compensi spettanti ai dipendenti devono essere pagati tramite strumenti tracciati, tema del quale abbiamo dato conto in precedenti informative mensili.

In data 10 settembre 2018 l'Ispettorato nazionale del lavoro (INL) è intervenuto con ulteriori chiarimenti riguardanti le effettive modalità di pagamento consentite: di seguito riepiloghiamo brevemente le indicazioni fornite nell'ambito di tale disciplina.

Modalità di pagamento

Secondo quanto previsto dall'articolo 1, comma 910, L. 205/2017, i datori di lavoro o committenti corrispondono ai lavoratori la retribuzione, nonché ogni anticipo di essa, attraverso una banca o un ufficio postale con uno dei seguenti mezzi:

- a) bonifico sul conto identificato dal codice Iban indicato dal lavoratore;
- b) strumenti di pagamento elettronico;
- c) pagamento in contanti presso lo sportello bancario o postale dove il datore di lavoro abbia aperto un conto corrente di tesoreria con mandato di pagamento (l'INL ammette l'ipotesi in cui il pagamento delle retribuzioni venga effettuato al lavoratore in contanti presso lo sportello bancario ove il datore di lavoro abbia aperto e risulti intestatario di un **conto corrente o conto di pagamento ordinario** soggetto alle dovute registrazioni).
- d) emissione di un assegno consegnato direttamente al lavoratore o, in caso di suo comprovato impedimento, a un suo delegato. L'impedimento s'intende comprovato quando il delegato a ricevere il pagamento è il coniuge, il



convivente o un familiare, in linea retta o collaterale, del lavoratore, purché di età non inferiore a sedici anni. In questo caso l'INL ammette anche il **vaglia postale** purché vi sia l'indicazione del nome o della ragione sociale del beneficiario e la clausola di non trasferibilità (il rilascio di assegni circolari, vaglia postali e cambiari, di importo inferiore a 1.000 euro può essere richiesto, per iscritto, dal cliente senza la clausola di non trasferibilità) e vengano esplicitati nella causale i dati essenziali dell'operazione (indicazione del datore di lavoro che effettua il versamento e del lavoratore beneficiario, data ed importo dell'operazione ed il mese di riferimento della retribuzione).

Per ciascuna delle citate modalità di pagamento, il documento richiamato reca inoltre le modalità di verifica che gli uffici possono mettere in campo e le informazioni che saranno richiesti agli istituti finanziari per la verifica del rispetto della normativa.

Indennità e rimborsi

Di particolare interesse è la precisazione riguardante le componenti della paga che sono interessate dalla disciplina in oggetto.

Il divieto di pagamento in contanti riguarda, in via generale, ciascun elemento della retribuzione e ogni anticipo della stessa.

In tema di indennità e rimborsi, componenti spesso erogati a dipendenti e collaboratori, l'INL precisa quanto segue:

- l'obbligo di pagamento tracciato si riferisce soltanto alle somme erogate a titolo di retribuzione, pertanto l'utilizzo di detti strumenti **non è obbligatorio** per la corresponsione di somme dovute a diverso titolo, quali ad esempio quelle imputabili a spese che i lavoratori sostengono nell'interesse del datore di lavoro e nell'esecuzione della prestazione (ad esempio **anticipi e/o rimborso spese di viaggio, vitto, alloggio**), che potranno, quindi, continuare ad essere corrisposte in contanti. Tali somme sono infatti erogate esclusivamente a titolo di rimborso (chiaramente documentato) e hanno natura solo restitutoria;
- al contrario, per quanto riguarda l'**indennità di trasferta** (quale la diaria per il rimborso forfettario delle spese sostenute), in considerazione della natura "mista" della stessa (risarcitoria e retributiva solo quando superi un determinato importo ed abbia determinate caratteristiche), è necessario ricomprendere le relative somme nell'ambito degli **obblighi di tracciabilità**.

DETRAZIONE 50% ACQUISTO BOX PERTINENZIALE SOLO CON NUOVA COSTRUZIONE

A partire dal mese di settembre l'Agenzia delle entrate ha iniziato a pubblicare sul proprio sito alcune risposte a richieste di chiarimento presentate dai contribuenti (i cosiddetti "interpelli"); si tratta di chiarimenti che interessano specificamente il soggetto che ha sollecitato la risposta, ma che vengono pubblicati (in forma anonima), per dare indicazione alla generalità dei contribuenti delle indicazioni fornite dall'Agenzia delle entrate.

Modalità di pagamento

L'articolo 16-bis, Tuir prevede a favore dei contribuenti specifiche agevolazioni per il recupero del patrimonio edilizio. Dette agevolazioni consistono in una detrazione pari al 36% delle spese documentate, fino a un ammontare complessivo delle stesse non superiore a 48.000 euro per unità immobiliare, sostenute ed effettivamente rimaste a carico dei contribuenti che possiedono o detengono, sulla base di un titolo idoneo, l'immobile sul quale sono effettuati gli interventi. Dal 2012 e sino alla fine del 2018 detto *bonus* è stato irrobustito, fissando la detrazione alla misura del 50% e alzando il tetto delle spese agevolabili sino a 96.000 euro (a oggi non è ancora noto quale sia la sorte del *bonus* per il prossimo anno).

Tale detrazione è riconosciuta, tra gli altri, anche per gli interventi relativi:

- alla realizzazione di autorimesse o posti auto pertinenziali a immobili residenziali (limitatamente ai costi sostenuti per l'acquisto delle materie prime impiegate nei lavori), anche a proprietà comune,



- nonché, per l'acquisto di autorimesse e posti auto pertinenziali, limitatamente ai costi di realizzo comprovati da apposita attestazione rilasciata dal costruttore, come chiarito con documenti di prassi.

Nel caso esaminato dal citato interpello, viene chiarito che il *box* auto che deriva da un intervento di **ristrutturazione** di un immobile ad uso abitativo con cambio di destinazione d'uso e non da un intervento di "nuova costruzione", come lascia intendere il termine "realizzati" previsto dalla norma.

Per tale motivo, secondo l'Agenzia delle entrate, nel caso di specie **non è consentito applicare la detrazione**.

Si rammenta che, per usufruire della detrazione, il proprietario deve essere in possesso della seguente documentazione: atto di acquisto o preliminare di vendita registrato dal quale si evinca la pertinenzialità, dichiarazione del costruttore nella quale siano indicati i costi di costruzione, bonifico bancario o postale per i pagamenti effettuati, laddove prevista, ricevuta della raccomandata al Centro operativo di Pescara.

Con la circolare n. 43/E/2016 l'Agenzia delle entrate è intervenuta per fornire istruzioni in merito alla detrazione dell'acquisto del *box* auto nei casi in cui il pagamento non sia stato disposto mediante bonifico. In tale situazione si può ugualmente usufruire della detrazione a condizione che nell'atto notarile siano indicate le somme ricevute dall'impresa che ha ceduto il *box* pertinenziale e che il contribuente ottenga dal venditore, oltre alla certificazione sul costo di realizzo del *box*, una dichiarazione sostitutiva di atto notorio in cui attesti che i corrispettivi accreditati a suo favore sono stati inclusi nella contabilità dell'impresa.

DEROGATA LA TRACCIABILITÀ DEI PAGAMENTI PER IL GASOLIO DESTINATO ALLE MACCHINE AGRICOLE

Con la circolare n. 13/E del 2 luglio 2018, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che non vige obbligo di certificazione tramite fattura elettronica per le cessioni di carburante destinate alle macchine agricole.

Allo stesso tempo, con la medesima circolare, l'Agenzia delle entrate ha precisato che ai fini della deduzione del costo per l'acquisto di carburanti e per la detrazione dell'Iva è necessario effettuare il pagamento utilizzando gli strumenti tracciabili individuati come sotto riportati:

- assegni bancari, postali e circolari;
- vaglia cambiari e postali;
- strumenti elettronici quali addebito diretto, bonifico bancario o bonifico postale;
- bollettini postali;
- carte di debito, di credito e prepagate;
- altri strumenti di pagamento elettronico che consentano anche l'addebito in conto corrente.

L'esclusione della normativa in tema di tracciabilità per le macchine agricole ha comportato la necessità di comprendere se alle stesse fosse o meno applicabile anche una deroga in tema di strumenti di pagamento per chi, nel calcolare il reddito d'impresa, non deduce i costi sostenuti, né detrae ordinariamente l'Iva, come nel caso dei soggetti che applicano particolari regimi sia ai fini delle imposte dirette (articolo 32, Tuir) che dell'imposta sul valore aggiunto (articolo 34, D.P.R. 633/1972).

Entrambe le norme speciali prevedono un regime di determinazione forfetaria delle imposte.

In particolare ai fini Iva la detrazione dell'imposta è forfettizzata in misura pari all'importo risultante dall'applicazione, all'ammontare imponibile delle operazioni stesse, delle percentuali di compensazione stabilite dal Mef per gruppi di prodotti.

Sollecitata ad una presa di posizione, l'Amministrazione finanziaria in risposta all'interpello n. 13 del 27 settembre 2018, ha dichiarato che considerato che nel caso esaminato le imposte non sono determinate in modo analitico, viene meno il presupposto che impone l'uso di mezzi di pagamento tracciabili, ossia individuare puntualmente i costi sostenuti e l'Iva pagata per rivalsa.

Ne consegue che l'istante non è obbligata ad utilizzare mezzi di pagamento tracciabili per effettuare acquisti di carburante agricolo destinato alle macchine agricole.



Tuttavia, specifica l'Agenzia delle entrate, nel caso in cui l'istante dovesse optare per il regime di determinazione ordinario del reddito e dell'Iva, torneranno applicabili le disposizioni ordinarie in tema di deducibilità dei costi e di detraibilità dell'Iva assolta sull'acquisto del carburante.

PUBBLICATE LE FAQ SUGLI INVESTIMENTI PUBBLICITARI "INCREMENTALI"

Con la pubblicazione in Gazzetta ufficiale del D.P.C.M. 90/2018 sono state definite le disposizioni attuative per la richiesta del credito di imposta sugli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sulla stampa (giornali quotidiani e periodici, anche on line, locali e nazionali) e sulle emittenti radio-televisive a diffusione locale, introdotto dall'articolo 57-bis, D.L. 50/2017.

Il Dipartimento per l'informazione e l'editoria con il provvedimento del 31 luglio 2018 ha approvato il modello da presentare esclusivamente in via telematica dal 22 settembre al 22 ottobre 2018 per fruire dell'agevolazione, relativamente ai costi già sostenuti nel 2017 e per prenotare il beneficio, relativamente ai costi in corso di sostenimento nel 2018.

Si ricorda che sono ammissibili al credito di imposta gli investimenti riferiti all'acquisto di spazi pubblicitari e inserzioni commerciali su giornali quotidiani e periodici, nazionali e locali, ovvero nell'ambito della programmazione di emittenti televisive e radiofoniche locali, analogiche o digitali.

Le pubblicità devono essere effettuate su giornali ed emittenti editi da imprese titolari di testata giornalistica iscritta presso il competente Tribunale o presso il Registro degli operatori di comunicazione dotate del direttore responsabile. Sono escluse le spese diverse dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se accessorie o connesse; sono altresì escluse le spese per l'acquisto di spazi destinati a servizi quali televendite, pronostici, giochi, scommesse, messaggeria vocale o *chat-line*.

L'effettività del sostenimento delle spese deve risultare da apposita attestazione rilasciata dai soggetti legittimati a rilasciare il visto di conformità dei dati esposti nelle dichiarazioni fiscali ovvero dai soggetti che esercitano la revisione legale dei conti.

Il contributo sotto forma di credito di imposta è pari al 90% degli investimenti pubblicitari incrementali rispetto all'anno precedente per le microimprese, le pmi e le *start up* innovative ovvero al 75% per le altre imprese, i lavoratori autonomi e gli enti non commerciali.

Il credito di imposta liquidato potrà essere inferiore a quello richiesto nel caso in cui l'ammontare complessivo delle agevolazioni richieste superi l'ammontare delle risorse stanziato. L'utilizzo sarà consentito esclusivamente in compensazione (non a rimborso) per il tramite del modello F24 che andrà presentato esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle entrate (Entratel/Fisconline).

Recentemente, il Dipartimento per l'Informazione e l'Editoria ha reso noti i propri chiarimenti in relazione all'accesso al *bonus* pubblicità che di seguito si riportano.

Accesso al bonus	Il modello di "comunicazione telematica" e le relative istruzioni per la compilazione sono reperibili sul sito internet del Dipartimento per l'informazione e l'editoria della Presidenza del Consiglio dei Ministri www.informazioneeditoria.gov.it e sul sito Internet dell'Agenzia delle entrate www.agenziaentrate.it . Eventuali aggiornamenti della modulistica e delle relative istruzioni, e ogni altra informazione e notizia utile ai fini della più corretta e agevole fruizione della misura saranno pubblicati sugli stessi siti <i>internet</i> delle 2 Amministrazioni.
Rinuncia al beneficio	La rinuncia, totale o parziale, agli effetti di una "comunicazione per l'accesso" al credito di imposta precedentemente inviata, può essere presentata, per qualunque motivo, negli stessi termini per la presentazione della comunicazione stessa, cioè dal 22 settembre al 22



	<p>ottobre 2018. La rinuncia presentata fuori termine, pertanto, non sarà presa in considerazione.</p> <p>Non è possibile, invece, presentare una rinuncia agli effetti di una dichiarazione sostitutiva precedentemente inviata.</p>
Elenco soggetti sottoposti a verifica	<p>L'elenco dei soggetti da sottoporre alla verifica antimafia, presente in allegato alla "comunicazione telematica", deve essere compilato soltanto nell'ipotesi in cui il credito di imposta richiesto sia superiore a 150.000 euro dai soli operatori che non siano iscritti nelle "white list".</p> <p>Se l'ammontare complessivo del credito d'imposta indicato nella comunicazione/dichiarazione sostitutiva è superiore a 150.000 euro, infatti, il soggetto beneficiario è tenuto a rilasciare una delle seguenti dichiarazioni:</p> <ul style="list-style-type: none">- di essere iscritto negli elenchi dei fornitori, prestatori di servizi ed esecutori di lavori non soggetti a tentativo di infiltrazione mafiosa di cui all'articolo 1, comma 52, L. 190/2012 (per le categorie di operatori economici ivi previste), oppure- di aver indicato nel riquadro "Elenco dei soggetti sottoposti alla verifica antimafia" i codici fiscali di tutti i soggetti da sottoporre alla verifica antimafia di cui all'articolo 85, D.Lgs. 159/2011. <p>Tale dichiarazione sostitutiva va resa ai sensi dell'articolo 47, D.P.R. 445/2000, sia nella "Comunicazione per l'accesso al credito d'imposta" sia nella "Dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati".</p>
Tipologie di investimenti ammessi	<p>Il credito d'imposta è riconosciuto soltanto per gli investimenti pubblicitari incrementali effettuati sulle emittenti radiofoniche e televisive locali, analogiche o digitali, iscritte presso il Registro degli operatori di comunicazione, ovvero su giornali quotidiani e periodici, nazionali e locali, in edizione cartacea o digitale, iscritti presso il competente Tribunale, ovvero presso il menzionato Registro degli operatori di comunicazione, e dotati in ogni caso della figura del direttore responsabile.</p> <p>Non sono pertanto ammesse al credito d'imposta le spese sostenute per altre forme di pubblicità come ad esempio (titolo esemplificativo e non esaustivo):</p> <ul style="list-style-type: none">- grafica pubblicitaria su cartelloni fisici;- volantini cartacei periodici;- pubblicità su cartellonistica;- pubblicità su vetture o apparecchiature;- pubblicità mediante affissioni e <i>display</i>;- pubblicità su schermi di sale cinematografiche;- pubblicità tramite social o piattaforme online (<i>banner</i> pubblicitari su portali <i>online</i>, etc...).
Esclusione dall'agevolazione	<p>Non è possibile accedere al credito d'imposta se gli investimenti pubblicitari dell'anno precedente a quello per cui si richiede l'agevolazione sono stati pari a zero, come prescritto dal Consiglio di Stato nel parere reso sul Regolamento di cui al D.P.C.M. 90/2018, che ha disciplinato la misura.</p> <p>Sono esclusi dalla concessione del credito di imposta, pertanto, oltre che i soggetti che nell'anno precedente a quello per il quale si richiede il beneficio non abbiano effettuato investimenti pubblicitari ammissibili, anche quelli che abbiano iniziato l'attività nel corso dell'anno per il quale si richiede il beneficio.</p>
Calcolo dell'incremento	<p>Ai fini dell'incremento percentuale si può fare riferimento al "complesso degli investimenti", cioè agli investimenti incrementali effettuati su tutti i canali di informazione ammessi rispetto all'anno precedente, a condizione che su di essi la spesa per gli investimenti pubblicitari effettuata nell'anno precedente non sia pari a zero.</p>



	<p>È possibile poi accedere al <i>bonus</i> anche per investimenti effettuati su un solo mezzo di informazione (stampa da una parte ed emittenti radiofoniche e/o televisive dall'altra).</p>
Analoghi investimenti effettuati sugli "stessi mezzi di informazione" nell'anno precedente	<p>L'agevolazione è riconosciuta per gli investimenti pubblicitari il cui valore superi almeno dell'1% gli analoghi investimenti effettuati sugli stessi mezzi di informazione nell'anno precedente.</p> <p>Per "analoghi investimenti" sugli "stessi mezzi di informazione", si intende investimenti sullo stesso "canale informativo", cioè sulle radio e televisioni locali analogiche o digitali, da una parte, oppure sulla stampa cartacea ed online, dall'altra, e non sulla singola emittente o sul singolo giornale.</p>
Costi di pubblicità rilevanti	<p>Le spese sostenute per l'acquisto di pubblicità, rilevanti ai fini della concessione del credito d'imposta, che concorrono a formare la base di calcolo dell'incremento e quindi del <i>bonus</i> fiscale, sono al netto delle spese accessorie, dei costi di intermediazione e di ogni altra spesa diversa dall'acquisto dello spazio pubblicitario, anche se ad esso funzionale o connesso.</p> <p>Sono agevolabili i compensi corrisposti alle imprese editoriali, pertanto, ma non quelli corrisposti alle concessionarie di pubblicità.</p> <p>Nel caso in cui le fatture non siano emesse dalle "imprese editoriali", ma da soggetti intermediari, nelle stesse dovrà essere espressamente specificato l'importo delle spese nette sostenute per la pubblicità, separato dall'importo relativo al compenso dell'intermediario, e dovrà essere indicata la testata giornalistica o l'emittente radio-televisiva sulla quale è stata effettuata la campagna pubblicitaria.</p>
Insufficienza delle risorse	<p>L'ordine cronologico di presentazione delle domande non è rilevante ai fini della concessione dell'agevolazione.</p> <p>Nell'ipotesi di insufficienza delle risorse disponibili, infatti, si procederà alla ripartizione percentuale tra tutti i soggetti che, nel rispetto dei requisiti e delle condizioni di ammissibilità, hanno presentato nei termini la comunicazione telematica.</p>
Documentazione	<p>Nessun documento deve essere allegato alla comunicazione telematica né alle dichiarazioni sostitutive contenute nel modello e rese telematicamente.</p> <p>Il richiedente (soggetto beneficiario) è tenuto a conservare, per i controlli successivi, e ad esibire su richiesta dell'Amministrazione tutta la documentazione a sostegno della domanda:</p> <ul style="list-style-type: none">- fatture,- eventuale copia dei contratti pubblicitari,- attestazione sull'effettuazione delle spese sostenute, rilasciata dai soggetti legittimati, individuati dall'articolo 4, comma 2 del Regolamento. <p>Nel caso in cui la comunicazione telematica sia trasmessa da un intermediario, questo è tenuto a conservare copia della comunicazione per l'accesso e copia delle dichiarazioni sostitutive previste nel modello, compilate e sottoscritte dal richiedente (soggetto beneficiario) e copia di un documento di identità dello stesso richiedente.</p>
Invio e sottoscrizione della comunicazione/dichiarazione sostitutiva direttamente o tramite intermediario	<p>Se la comunicazione telematica (sia la comunicazione per l'accesso che la dichiarazione sostitutiva relativa agli investimenti effettuati) è presentata direttamente dal richiedente l'agevolazione (soggetto beneficiario), la firma si considera apposta con l'inserimento delle proprie credenziali di accesso all'area riservata dell'Agenzia, e non è prevista l'allegazione di alcun documento di identità.</p> <p>Se la comunicazione telematica (sia la comunicazione per l'accesso che la dichiarazione relativa alle spese effettuate) è presentata tramite intermediario, invece, il richiedente l'agevolazione (soggetto beneficiario) compila il modello, lo sottoscrive con firma autografa o con una delle firme elettroniche previste dal codice dell'amministrazione</p>



digitale, e lo consegna, con una copia del documento di identità, all'intermediario, che dovrà conservarli.

Anche in questo caso non è prevista l'allegazione del documento di identità alla comunicazione telematica.

La stessa duplice modalità deve essere seguita, a seconda che la comunicazione telematica sia inviata direttamente o tramite intermediario, anche per la sottoscrizione della "dichiarazione sostitutiva da rendere se il credito di imposta è superiore a 150.000 euro".

La sezione "impegno alla presentazione telematica" è predisposta a garanzia del cliente che affida l'incarico per la trasmissione del modello.

La procedura da seguire è la seguente:

- il soggetto richiedente l'agevolazione (soggetto beneficiario) consegna il modello di comunicazione telematica compilato e da lui sottoscritto, con copia di un documento di identità, all'intermediario, che dovrà conservarli;

- l'intermediario restituisce al cliente una copia del modello con la sezione "impegno alla presentazione telematica" compilata e da lui sottoscritta. La sottoscrizione da parte dell'intermediario, ovviamente, può essere effettuata con le modalità previste dalla normativa vigente (autografa o una delle firme elettroniche previste dal c.a.d.). La presentazione della comunicazione telematica è effettuata dall'intermediario esclusivamente attraverso le funzionalità di accesso mediante i servizi resi disponibili nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle entrate.

La prova della presentazione è data dall'attestazione rilasciata dai servizi telematici.

L'intermediario è tenuto a consegnare al richiedente una copia della comunicazione/dichiarazione sostitutiva presentata e dell'attestazione che costituisce prova dell'avvenuta presentazione.

Non è prevista in nessun caso l'allegazione del documento di identità alla comunicazione telematica.

Per l'invio delle comunicazioni telematiche da parte di un intermediario è richiesta una specifica abilitazione a Entratel, in presenza dei necessari requisiti, in quanto l'abilitazione a Fisconline non consente di operare in qualità di intermediario.

C'È TEMPO FINO AL 15 NOVEMBRE 2018 PER DICHIARARE LA COSTITUZIONE DEL NUOVO GRUPPO IVA CON EFFETTO DAL 1° GENNAIO 2019

Con la pubblicazione del **provvedimento direttoriale prot. 215450/2018** avvenuta lo scorso 19 settembre 2018 si completa il mosaico di provvedimenti che consentiranno ai contribuenti interessati di optare per la costituzione del "gruppo Iva", istituto introdotto dalla Legge di Bilancio per l'anno 2017 in attuazione della previsione contenuta nell'articolo 11 della Direttiva comunitaria 2006/112/CE.

Prima del richiamato provvedimento, che approva il modello di dichiarazione per la costituzione del gruppo Iva, è stato pubblicato nella G.U. n. 90 del 18 aprile 2018 il **D.M. Economia e Finanze del 6 aprile 2018**, previsto dall'articolo 70-*duodecies* comma 6, D.P.R. 633/1972, che contiene le disposizioni attuative necessarie per l'applicazione delle norme in tema di gruppo Iva.

Di seguito, con la **risoluzione n. 54/E del 10 luglio 2018**, l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modalità di presentazione delle istanze di interpello previste dall'articolo 70-*ter*, commi 5 e 6, D.P.R. 633/1973, finalizzate alla esclusione o alla inclusione di soggetti passivi d'imposta in un gruppo Iva.

Tutto pronto, quindi, per il debutto del gruppo Iva tenendo comunque presente che "in sede di prima applicazione" se il modello AGI/1 approvato dal recente provvedimento prot. 215450/2018 viene presentato **entro il 15 novembre 2018** il gruppo Iva ha efficacia dal 1° gennaio 2019.

A regime, invece, saranno valide le seguenti regole:

Tel 055.8797201 Fax 055.8779812 silvano@nieri.org
I contenuti non sono esaustivi di tutte le norme esistenti.



- se il modello viene presentato dal 1/1 al 30/9, l'opzione o la revoca hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo;
- se il modello viene presentato dal 1/10 al 31/12, l'opzione o la revoca hanno effetto dal 1° gennaio del secondo anno successivo.

Le istruzioni alla compilazione del modello AGI/1 precisano che per l'esercizio delle opzioni contabili (articoli 36 e 36-bis), il modello può essere presentato entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello in cui ha effetto la costituzione del gruppo e che le opzioni contabili hanno effetto a decorrere dalla stessa data di efficacia dell'opzione per la costituzione del gruppo.

In cosa consiste in gruppo Iva

L'articolo 1 comma 24, L. 232/2016 (Legge di Bilancio per l'anno 2017) ha inserito nel Decreto Iva, dopo l'articolo 70, il titolo V-bis denominato "gruppo Iva" (composto dagli articoli che vanno da 70-bis a 70-duodecies), in base al quale i soggetti passivi d'imposta, stabiliti nel territorio dello Stato, esercenti attività d'impresa, arte o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo di cui all'articolo 70-ter, possono esercitare l'opzione per divenire un unico soggetto passivo denominato gruppo Iva.

A tal proposito va tenuto presente che secondo quanto previsto dai primi 3 commi del citato articolo 70-ter:

- si considera sussistente un **vincolo finanziario** tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato quando, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, numero 1), cod. civ. e almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente:
 - a) tra detti soggetti esiste, direttamente o indirettamente, un rapporto di controllo;
 - b) detti soggetti sono controllati, direttamente o indirettamente, dal medesimo soggetto, purché residente nel territorio dello Stato ovvero in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni.
- si considera sussistente un **vincolo economico** tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato sulla base dell'esistenza di almeno una delle seguenti forme di cooperazione economica:
 - a) svolgimento di un'attività principale dello stesso genere;
 - b) svolgimento di attività complementari o interdipendenti;
 - c) svolgimento di attività che avvantaggiano, pienamente o sostanzialmente, uno o più di essi.
- si considera sussistente un **vincolo organizzativo** tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato quando tra detti soggetti esiste un coordinamento, in via di diritto, ai sensi delle disposizioni di cui al libro quinto, titolo V, capo IX, del codice civile, o in via di fatto, tra gli organi decisionali degli stessi, ancorché tale coordinamento sia svolto da un altro soggetto.

I vincoli finanziario, economico e organizzativo devono quindi sussistere al momento dell'esercizio dell'opzione e, comunque, già dal 1° luglio dell'anno precedente a quello in cui ha effetto l'opzione.

I soggetti che erano stati esclusi dal gruppo per mancanza dei vincoli economico e organizzativo o per i quali, all'atto dell'opzione, non sussisteva il vincolo finanziario, partecipano al gruppo a decorrere dall'anno successivo a quello in cui tali vincoli si sono instaurati (così prevede l'articolo 70-quater, comma 5, D.P.R. 633/1972).

L'opzione è vincolante per un triennio decorrente dall'anno in cui la stessa ha effetto. Trascorso il primo triennio, l'opzione si rinnova automaticamente per ciascun anno successivo, fino a quando non è esercitata la revoca di cui all'articolo 70-novies (articolo 70-quater, comma 4, D.P.R. 633/1972).

Al gruppo non possono partecipare sedi e stabili organizzazioni situate all'estero.

Il modello AGI/1

Il modello recentemente approvato con il provvedimento direttoriale prot. 215450/2018, da presentarsi in forma esclusivamente telematica, è utilizzato per l'esercizio dell'opzione per la costituzione del gruppo (articolo 70-bis) da parte del rappresentante del gruppo, che presenta la dichiarazione, e dei soggetti partecipanti al gruppo medesimo.

Tel 055.8797201 Fax 055.8779812 silvano@nieri.org
I contenuti non sono esaustivi di tutte le norme esistenti.



A seguito della presentazione del modello, al gruppo viene attribuito un proprio numero di partita Iva, cui è associato ciascun partecipante, da riportare in ogni dichiarazione, atto o comunicazione relativi all'applicazione dell'Iva.

Le funzioni del modello AGI/1

Il modello è utilizzato anche per comunicare:

- le opzioni contabili, per l'esercizio delle opzioni di cui agli articoli 36 e 36-bis;
- l'inclusione/esclusione partecipante, nel caso in cui si verifichi l'ingresso o la cessazione del partecipante al gruppo;
- il subentro di un nuovo rappresentante, sia nel caso in cui il rappresentante del gruppo cessi di far parte del gruppo senza che vengano meno gli effetti dell'opzione per gli altri partecipanti (articolo 70-septies, comma 3), sia nel caso in cui il precedente rappresentante non cessi di partecipare al gruppo;
- la variazione della denominazione del gruppo o delle attività esercitate, indicate in sede di opzione;
- la revoca dell'opzione, che opera nei riguardi di tutti i soggetti partecipanti al gruppo (articolo 70-novies, comma 1);
- la cessazione del gruppo, nel caso in cui venga meno la pluralità dei soggetti partecipanti (articolo 70-decies, comma 4).

TIPO DI DICHIARAZIONE	
1	OPZIONE
2	OPZIONI CONTABILI
3	INCLUSIONE / ESCLUSIONE PARTECIPANTE
4	SUBENTRO RAPPRESENTANTE
5	VARIAZIONE DATI
6	REVOCA
7	CESSAZIONE

Il modello, oltre a questa sezione iniziale, si compone poi di altre sezioni dedicate alla evidenziazione dei dati del gruppo Iva, di quelli del legale rappresentante, dei dati relativi ai soggetti partecipanti e alle attività svolte dal gruppo Iva.

I dati del gruppo Iva e del suo legale rappresentante

DATI RELATIVI AL GRUPPO IVA	
Denominazione	<input type="text"/>
Partita IVA	<input type="text"/>
Opzione 36-bis	<input type="text"/>

DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE DEL GRUPPO IVA	
Partita IVA	<input type="text"/>



I dati dei soggetti partecipanti al gruppo Iva

QUADRO A

Soggetti partecipanti al Gruppo IVA

	Partita IVA	Data	Inclusione	Esclusione
	1	2 giorno mese anno	3	4
A1	Firma		Data sottoscrizione	
	5		6 giorno mese anno	
A2	1	2 giorno mese anno	3	4
	5		6 giorno mese anno	
A3	1	2 giorno mese anno	3	4
	5		6 giorno mese anno	

I dati delle attività svolte dal gruppo Iva

QUADRO B

Attività svolte dal Gruppo IVA

	Tipo di comunicazione	Codice attività	Descrizione dell'attività	Contabilità separata
	1	2	3	4
B1	A C			
B2	A C			
B3	A C			

L'EMISSIONE DI FATTURE CON RIVALSA DELL'IVA VERSO ESPORTATORI ABITUALI IN PRESENZA DI LETTERA DI INTENTO VALIDA

Gli esportatori abituali possono beneficiare dell'acquisto di beni e servizi senza il pagamento dell'Iva (regime di non imponibilità Iva previsto dall'articolo 8, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972) trasmettendo telematicamente all'Agenzia delle entrate la dichiarazione di intento preventivamente agli acquisti che intendono effettuare. L'Agenzia delle entrate ha chiarito nella **nota n. 954-6/2018 dell'11 luglio 2018** che se l'esportatore intende rettificare in diminuzione l'ammontare del *plafond* già comunicato o intende revocare la lettera di intento già spedita, non sono previste particolari formalità, in quanto il beneficio di effettuare gli acquisti senza l'applicazione dell'imposta rappresenta una facoltà e non un obbligo.

L'emissione di fatture con rivalsa dell'Iva in presenza di lettera di intento valida

Assonime (l'Associazione fra le società italiane per azioni) ha sottoposto all'Agenzia delle entrate una istanza di consulenza giuridica al fine di richiedere con quale modalità debba essere espresso il consenso da parte del cliente esportatore abituale nei confronti del proprio fornitore, al fine di emettere fatture con Iva, in assenza di espressa revoca della lettera di intento inviata.

In primo luogo, l'Agenzia delle entrate precisa che le operazioni per le quali è possibile avvalersi della facoltà di effettuare acquisti e importazioni in sospensione dell'imposta utilizzando il *plafond* disponibile possono subire variazioni in aumento o in diminuzione:

- le variazioni in aumento del *plafond* devono obbligatoriamente essere precedute dalla presentazione telematica all'Agenzia delle entrate, successivamente comunicata al fornitore, di una nuova lettera di intento;



- le variazioni in diminuzione del *plafond* già comunicato, invece, non necessitano di formalità obbligatorie. Se il cliente comunica al fornitore di non volersi più avvalere della facoltà di acquistare beni e servizi senza applicazione dell'imposta, il fornitore può emettere fatture con addebito di Iva.

La volontà di non volersi avvalere della facoltà di sospendere l'imposta può essere comunicata al fornitore anche solo per alcuni acquisti, senza revocare del tutto la dichiarazione di intento presentata. Il consenso del cliente può essere acquisito con varie modalità, anche verbalmente, prima dell'emissione della fattura del fornitore o anche in un momento successivo. Il comportamento che si sostanzia nel pagamento della fattura al lordo dell'Iva addebitata e nell'esercizio del diritto alla detrazione della stessa da parte del cliente manifesta l'espressione di una volontà concludente.

Verificandosi tali situazioni, pertanto, in presenza di lettere di intento presentate all'Agenzia delle entrate e di *plafond* capienti, il fornitore non ha l'obbligo di emettere fattura in regime di non imponibilità Iva se il cliente manifesta l'intenzione di non avvalersi del regime di sospensione di imposta per acquisti specifici (la lettera di intento mantiene comunque intatta la propria validità).

INTEGRAZIONI E CORREZIONI DELLE DICHIARAZIONI ENTRO IL 31 OTTOBRE 2018

Dopo che lo scorso anno il termine di invio delle dichiarazioni venne rinviato da appositi provvedimenti emessi in corso d'anno, dal 2018 il **31 ottobre è divenuto il termine ordinario per l'invio dei modelli dichiarativi** relativi al periodo d'imposta 2017 (per i contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare).

Entro tale data lo studio provvederà, in qualità di intermediario abilitato, a trasmettere telematicamente all'Agenzia delle entrate le dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2017 già predisposte negli scorsi mesi.

L'ampliamento dei termini produce effetti anche per i ravvedimenti, le integrazioni e le correzioni delle dichiarazioni.

Ulteriore documentazione relativa al periodo d'imposta 2017 per integrazione dichiarazioni

In relazione alle persone fisiche, va rammentato che nel caso in cui il contribuente fosse in possesso di ulteriore documentazione relativa al periodo d'imposta 2017 (redditi, oneri deducibili e detraibili, etc.) in precedenza non consegnata allo Studio, entro la scadenza del 31 ottobre 2018 sarà possibile integrare le informazioni contenute nel modello Redditi 2018, cosicché detta dichiarazione possa essere inviata correttamente.

Allo stesso modo, sarà ancora possibile entro tale data predisporre la dichiarazione per il 2017 qualora in precedenza si sia ritenuto di non predisporla. L'invio delle dichiarazioni entro il termine ordinario di presentazione evita l'applicazione delle sanzioni previste per l'omessa o tardiva (quest'ultima possibile nei 90 giorni successivi alla scadenza ordinaria) presentazione della dichiarazione.

Saranno ovviamente applicabili le sanzioni per i versamenti d'imposta non effettuati, qualora dalla dichiarazione dovesse risultare un debito d'imposta.

Qualora non si sia ancora provveduto a ravvedere i parziali/omessi versamenti di Irpef, Ires e Irap non eseguiti per l'anno 2017, sarà possibile farlo anche in data successiva a quella del termine di presentazione della dichiarazione (31 ottobre 2018); va comunque segnalato che oltre tale data le sanzioni saranno superiori, in quanto parametricate al ritardo di versamento.

Integrazione di dichiarazioni di anni precedenti

Si ricorda, inoltre, che entro il prossimo 31 ottobre 2018 sarà possibile integrare anche le dichiarazioni relative a periodi d'imposta precedenti.

Ad esempio, qualora il contribuente dovesse recuperare la documentazione relativa a un onere deducibile o detraibile pagato nel 2016, potrà presentare il modello Redditi 2017 integrativo e indicare in esso il credito da riportare nella successiva dichiarazione, Redditi 2018 al fine di poter così recuperare lo stesso in compensazione tramite modello F24.



Si ricorda che con la pubblicazione in G.U. del D.L. 193/2016 è a oggi possibile presentare una nuova dichiarazione a favore del contribuente anche dopo il termine di presentazione della dichiarazione successiva. Risulta di fatto riscritta la normativa in tema di dichiarazioni integrative, contenuta nell'articolo 2, commi 8 e 8-bis, D.P.R. 322/1998: secondo la novellata norma vige il principio della ritrattabilità della dichiarazione sia a favore che a sfavore del contribuente entro i termini di decadenza dell'azione di accertamento, fatta salva l'applicazione delle sanzioni e delle disposizioni in tema di ravvedimento operoso.

Analoga integrazione è possibile anche nel caso in cui vi sia la necessità di presentare una dichiarazione che riporta un maggior reddito o una maggiore imposta; in tal caso sarà possibile azionare la disciplina del ravvedimento operoso, riducendo le sanzioni dovute, per sanare insufficienti versamenti effettuati in relazione a tale annualità.

Investimenti all'estero

Il quadro RW del modello Redditi deve essere compilato, ai fini del monitoraggio fiscale, dalle persone fisiche residenti in Italia che detengono investimenti all'estero e attività estere di natura finanziaria a titolo di proprietà o di altro diritto reale indipendentemente dalle modalità della loro acquisizione; la compilazione di tale quadro permette anche di dichiarare, ove dovuto, il debito relativo all'Imposta sul valore degli immobili all'estero (Ivие) e all'Imposta sul valore dei prodotti finanziari dei conti correnti detenuti all'estero (Ivafe).

Qualora non fosse già stato fatto, coloro che detengono investimenti all'estero alla data del 31 dicembre 2017, sia finanziari (conti correnti, partecipazioni in società, etc.) che patrimoniali (immobili, imbarcazioni, oggetti d'arte, etc.), sono invitati a comunicarlo tempestivamente allo Studio al fine di inserire il dato nella dichiarazione che sarà inviata entro il prossimo 31 ottobre.

Visto di conformità imposte dirette

I contribuenti che attraverso il modello F24 utilizzano in compensazione orizzontale i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'Irap per importi superiori a 5.000 euro annui, devono richiedere l'apposizione del visto di conformità.

L'apposizione del visto di conformità si rende necessaria per coloro che intendono utilizzare (o che hanno utilizzato) crediti esposti su dichiarazioni relative al periodo di imposta 2017. Pertanto, la semplice esistenza del credito sopra soglia (se non utilizzato in compensazione o utilizzato per importi non eccedenti i 5.000 euro) non è di per sé elemento che obbliga all'apposizione del visto.

In caso di mancata apposizione del visto, ove necessario, verrà applicata una sanzione del 30% ad ogni versamento effettuato in violazione di tale obbligo. L'infedele attestazione dei controlli da parte del soggetto che appone il visto o la sottoscrizione è invece punita con una sanzione pari alla somma dell'imposta, degli interessi e della sanzione del 30%. Si ricorda, infine, che in generale il soggetto che appone il visto è anche obbligato alla trasmissione telematica della dichiarazione, tranne l'ipotesi in cui si provveda alla sottoscrizione da parte del revisore contabile.

Correzione del modello 730

L'articolo 6, D.Lgs. 175/2014 ha modificato la disciplina del visto di conformità infedele, introducendo il legittimo affidamento dei contribuenti che si rivolgono ai Caf o ai professionisti abilitati per la presentazione della dichiarazione dei redditi con il modello 730, con conseguente definitività del loro rapporto con il Fisco. Nel caso di contestazioni da parte dell'Amministrazione finanziaria, il Caf e il professionista abilitato sono tenuti al pagamento di un importo corrispondente alla somma dell'imposta, degli interessi e della sanzione che sarebbe stata richiesta al contribuente, salvo il caso di condotta dolosa o gravemente colposa del contribuente. Qualora successivamente alla trasmissione della



dichiarazione e prima dell'eventuale comunicazione di irregolarità, il Caf e il professionista si dovessero accorgere di aver commesso errori in relazione al visto rilasciato e quindi trasmettono una dichiarazione rettificativa del contribuente, ovvero una comunicazione in rettifica se il contribuente non intende presentare la nuova dichiarazione, la loro responsabilità è limitata alla sola sanzione (mentre imposta ed interessi saranno a carico del contribuente).

Diverso è il caso in cui il 730 sia stato correttamente presentato, ma successivamente alla presentazione il contribuente si accorge di aver dimenticato di fornire qualche documento. In tal caso il visto di conformità è stato correttamente apposto ed il Caf/professionista non avrà alcuna responsabilità.

La correzione di un 730 validamente presentato può avvenire attraverso diverse modalità:

- se l'integrazione della dichiarazione comporta un maggiore credito, un minor debito (quindi una rettifica sostanziale) o un'imposta invariata (quando vengono corretti dati che non impattano sulla liquidazione dell'imposta) la rettifica è a favore del contribuente (ad esempio si deve aggiungere una spesa medica precedentemente non inserita). Tale rettifica può avvenire alternativamente tramite un modello 730 integrativo da presentare entro il 25 ottobre, ovvero attraverso un modello Redditi (in quest'ultimo caso la correzione può avvenire anche successivamente al 25 ottobre);
- al contrario, se l'integrazione della dichiarazione comporta un minor credito o un maggior debito, si tratta di una modifica a favore dell'Amministrazione finanziaria (ad esempio, si devono indicare dei canoni di locazione di un immobile precedentemente non dichiarati). In questo caso la correzione potrà avvenire unicamente tramite il modello Redditi.

ENTRO IL 31 OTTOBRE POSSIBILE LA "REMISSIONE IN BONIS" PER GLI ADEMPIMENTI DIMENTICATI

Chi ha scordato di esercitare un'opzione oppure di inviare una comunicazione, adempimenti necessari per fruire di alcuni benefici fiscali o per accedere a determinati regimi opzionali, può, attraverso l'istituto della "remissione in bonis" rimediare alla disattenzione entro il prossimo 31 ottobre, nuovo termine di scadenza a regime dei modelli dichiarativi, pagando una piccola penalità utilizzando il modello di pagamento F24.

La possibilità, in vigore da alcuni anni in quanto contemplata dall'articolo 2, comma 1, D.Lgs. 16/2012, non permette tuttavia di compensare l'importo della sanzione con eventuali crediti del contribuente e risulta esperibile solo se la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali l'autore dell'inadempimento abbia avuto formale conoscenza.

Siamo pertanto di fronte a una forma "ristretta" di ravvedimento operoso, valida soltanto nei casi in cui la svista riguardi adempimenti formali non eseguiti alle naturali scadenze.

Caratteristiche dell'istituto

Per accedere al beneficio è necessario che il contribuente:

1. abbia i requisiti sostanziali richiesti dalle norme di riferimento;
2. effettui la comunicazione ovvero esegua l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile;
3. versi contestualmente tramite modello F24 l'importo della sanzione di 250 euro, senza possibilità di avvalersi della compensazione.

Nella sostanza, si tratta di una opportunità valevole per salvaguardare una scelta (sia pure con l'espletamento tardivo di un adempimento) che non produce alcun danno per l'erario, nemmeno in termini di pregiudizio per l'attività di accertamento.

Obbligo di utilizzo del modello F24 "ELIDE"



Con riferimento alle modalità di versamento della sanzione tramite modello F24 va segnalato che l'agenzia delle entrate con la **risoluzione n. 42/E del 1° giugno 2018** ha comunicato che a decorrere dall'11 giugno 2018 i codici tributo istituiti con la risoluzione n. 46/E/2012

- "8114" denominato "Sanzione di cui all'art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 1, del d.l. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS";
- "8115" denominato "Sanzione di cui all'art. 11, comma 1, d.lgs. n. 471/1997, dovuta ai sensi dell'articolo 2, comma 2, del d.l. n. 16/2012 - REMISSIONE IN BONIS 5 per mille",

sono utilizzati esclusivamente nel modello "F24 Versamenti con elementi identificativi" (F24 ELIDE), con le seguenti modalità di compilazione.

- nella sezione "CONTRIBUENTE", sono indicati:
 - nei campi "codice fiscale" e "dati anagrafici", il codice fiscale e i dati anagrafici del soggetto che effettua il versamento.
- nella sezione "ERARIO ED ALTRO", sono indicati:
 - nel campo "tipo", la lettera "R";
 - nel campo "elementi identificativi", nessun valore;
 - nel campo "codice", il codice tributo;
 - nel campo "anno di riferimento", l'anno per cui si effettua il versamento (nella forma "AAAA").

Per quali ipotesi può essere usata la remissione *in bonis*

Nella tabella che segue sono descritte le ipotesi nella quali può essere utilizzato, con certezza (in quanto precisato dalla stessa Agenzia delle entrate), il rimedio descritto.

Modello EAS	<ul style="list-style-type: none">• Per beneficiare della non imponibilità, ai fini Ires e Iva, dei corrispettivi, delle quote e dei contributi, gli enti non commerciali di tipo associativo devono trasmettere, in via telematica, i dati e le notizie fiscalmente rilevanti, mediante un apposito modello EAS, al fine di consentire gli opportuni controlli. La trasmissione deve avvenire entro 60 giorni dalla data di costituzione dell'ente.• Con la remissione <i>in bonis</i>, i contribuenti in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma che non hanno inviato la comunicazione entro il termine previsto possono fruire comunque dei benefici fiscali inoltrando il modello entro il termine di presentazione del modello di dichiarazione successivo all'omissione, versando contestualmente la sanzione pari a 250 euro.
ENEA comunicazione di fine lavori	<p>Il beneficio della detrazione per lavori di efficienza energetica degli edifici è subordinato all'invio di apposita comunicazione all'ENEA (entro 90 giorni dalla ultimazione dei lavori), in mancanza della quale può essere sfruttata la remissione <i>in bonis</i>.</p> <p>L'istituto può essere utilizzato, alle prescritte condizioni, nei seguenti casi:</p> <ul style="list-style-type: none">• comunicazioni omesse;• comunicazioni annullate;• comunicazioni compilate on line ma non inviate
Cedolare secca	<p>La tardiva presentazione del modello con cui si dà conto della opzione per la cedolare secca nelle locazioni immobiliari può essere sanata a condizione che non si tratti di un mero ripensamento. Quindi, non è possibile la remissione se:</p> <ul style="list-style-type: none">• è già stata pagata l'imposta di registro;



- non si è inviata la raccomandata all'inquilino, in quanto l'inadempimento non è verso l'agenzia dell'entrate bensì un altro soggetto.

Trasparenza fiscale, consolidato fiscale, opzione Irap da bilancio, tonnage tax

Vi sono poi particolari regimi (tassazione per trasparenza nelle società di capitali, consolidato fiscale, opzione Irap da bilancio, *tonnage tax*) per i quali il cosiddetto Decreto Semplificazioni (D.Lgs. 175/2014), ha previsto che la manifestazione dell'opzione non venga più veicolata con l'invio di apposito modello, bensì all'interno della dichiarazione dei redditi.

Rimane, tuttavia, l'obbligo di presentare lo specifico modello approvato con provvedimento n. 161213 del 17 dicembre 2015 denominato "Comunicazioni per i regimi di *tonnage tax*, consolidato, trasparenza e per l'opzione Irap", nei seguenti casi:

- variazioni del gruppo di imprese che hanno aderito al regime della *tonnage tax* (articolo 5, D.M. 23 giugno 2005);
- interruzione della tassazione di gruppo o mancato rinnovo dell'opzione nel consolidato (articoli 13 e 14, D.M. 9 giugno 2004);
- perdita di efficacia o conferma dell'opzione per la trasparenza fiscale (articoli 4 e 10, D.M. 23 aprile 2004);
- opzione per la determinazione del valore della produzione netta ai fini Irap secondo le regole dell'articolo 5, D.Lgs. 446/1997, da parte degli imprenditori individuali e delle società di persone che non possono comunicarla con la dichiarazione Irap in quanto non tenuta alla sua presentazione per il periodo d'imposta precedente a quello a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione (ad esempio, primo periodo d'imposta di esercizio dell'attività);
- opzione per il regime di tassazione di gruppo, per il regime della *tonnage tax* o per il regime di trasparenza fiscale da parte delle società che non possono comunicarla con il modello Redditi poiché nel primo anno di attività, ovvero devono ricorrere a diverso modello Redditi (ad esempio, società di persone, SP, anziché Società di capitali, SC) in ragione della forma societaria in essere nell'annualità precedente.

Novità per la liquidazione Iva di gruppo

Anche per quanto riguarda la liquidazione Iva di gruppo, l'articolo 1, comma 27, lettera b), Legge di Bilancio 2017 ha modificato l'articolo 73, comma 3, D.P.R. 633/1972, prevedendo che *"l'ente o società commerciale controllante comunica all'Agenzia delle entrate l'esercizio dell'opzione per la predetta procedura di versamento con la dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata nell'anno solare a decorrere dal quale intende esercitare l'opzione"*.

In altri termini, con la disposizione in esame, il Legislatore:

- ha confermato che la volontà di avvalersi dell'Iva di gruppo deve essere comunicata esclusivamente dall'ente o società controllante;
- ha inteso semplificare gli adempimenti formali volti a comunicare l'esercizio dell'opzione per l'Iva di gruppo, che deve essere manifestato in sede di dichiarazione Iva annuale presentata nell'anno a decorrere dal quale si intende applicare il regime.

Tale nuova modalità di opzione è stata resa possibile già per l'anno 2017, con l'istituzione nel modello di dichiarazione IVA2017 relativo all'anno 2016 del quadro VG ("Adesione al regime previsto per le società controllanti e controllate"). A tal riguardo va segnalato che l'Agenzia delle entrate, tenendo conto del fatto che per il periodo d'imposta 2017 le società controllanti potevano aver presentato, prima dell'approvazione del modello IVA/2017 (avvenuta il 16 gennaio 2017), il modello IVA 26, ha reso noto con il **comunicato stampa del 10 febbraio 2017** che sono considerate valide anche le comunicazioni dell'opzione per il 2017 effettuate con tale ultimo modello.

Per il 2018, invece, l'unica modalità di opzione è stata la compilazione del quadro VG del modello di dichiarazione IVA2018 il cui termine di presentazione è scaduto lo scorso 30 aprile 2018.



Con il D.M. 13 febbraio 2017, attuativo delle previsioni contenute nella Legge di Bilancio 2017, è stato previsto che ogni variazione dei dati relativi alle società controllate intervenuta nel corso dell'anno deve essere comunicata all'Agenzia delle entrate entro 30 giorni con il modello individuato con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Con il citato comunicato stampa del 10 febbraio 2017, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che tali variazioni potranno essere comunicate continuando ad utilizzare, solo a tale fine, il modello IVA 26.

Remissione in bonis anche per le opzioni effettuate in dichiarazione

Con l'articolo 7-*quater*, comma 29, D.L. 193/2016 il Legislatore ha esplicitamente previsto che per l'esercizio delle opzioni che devono essere comunicate con la dichiarazione dei redditi da presentare nel corso del primo periodo di valenza del regime opzionale resta fermo quanto stabilito dall'articolo 2, comma 1, D.L. 16/2012, convertito, con modificazioni, dalla L. 44/2012 (provvedimento che ha introdotto l'istituto della remissione *in bonis*).

In pratica quindi viene confermata l'applicazione dell'istituto della c.d. "remissione *in bonis*" anche per i descritti casi nei quali l'opzione viene esercitata preventivamente nel modello di dichiarazione.

LA CONTABILIZZAZIONE DEI FABBRICATI E LO SCORPORO DEI TERRENI

La corretta gestione contabile dei fabbricati richiede particolare attenzione per le ricadute fiscali che si determinano nella individuazione del valore teorico dell'area sulla quale insiste il fabbricato; tale valore deve essere contabilmente evidenziato in modo separato e non viene ammortizzato, in quanto si reputa che non perda mai di valore.

Sul versante fiscale, il Legislatore ha individuato regole forfetarie per la determinazione del valore del terreno; ove queste non coincidano con quelle contabili, si dovrà inevitabilmente gestire un doppio binario.

La collocazione in bilancio dei fabbricati

L'articolo 2424, cod. civ. prevede che le immobilizzazioni materiali siano iscritte nell'attivo dello stato patrimoniale alla voce BII; tra le voci proposte si trova la numero 1), relativa a terreni e fabbricati.

Secondo il documento Oic 16, tale voce può comprendere:

- *terreni (ad esempio: pertinenze fondiarie degli stabilimenti, terreni su cui insistono i fabbricati, fondi e terreni agricoli, moli, ormeggi e banchine, cave, terreni estrattivi e minerari, sorgenti);*
- *fabbricati strumentali per l'attività della società (ad esempio: fabbricati e stabilimenti con destinazione industriale, opere idrauliche fisse, silos, piazzali e recinzioni, autorimesse, officine, oleodotti, opere di urbanizzazione, fabbricati ad uso amministrativo, commerciale, uffici, negozi, esposizioni, magazzini ed altre opere murarie);*
- *fabbricati che non sono strumentali per l'attività della società ma che:*
 - *rappresentano un investimento di mezzi finanziari;*
 - *sono posseduti in ossequio a norme di carattere statutario o previsioni di legge (ad esempio: immobili a uso abitativo, termale, sportivo, balneare, terapeutico; collegi, colonie, asili nido, scuole materne ed edifici atti allo svolgimento di altre attività accessorie);*
 - *hanno carattere accessorio rispetto agli investimenti strumentali (ad esempio: villaggi residenziali ubicati in prossimità degli stabilimenti per l'abitazione del personale);*
- *costruzioni leggere.*

Si noti, dunque, che nel bilancio finale depositato al registro imprese i terreni e i fabbricati sono compresi in un'unica voce complessiva, mentre il dettaglio di cui si discute in questo intervento riguarda il piano dei conti.

Il costo da iscrivere

L'iscrizione avviene al costo effettivamente sostenuto per l'acquisizione del bene, comprensivo della eventuale Iva indetraibile ed al netto degli sconti incondizionati. Il costo comprende anche gli oneri accessori, che, nel caso dei fabbricati, possono essere:

- *i costi notarili per la redazione dell'atto di acquisto;*

Tel 055.8797201 Fax 055.8779812 silvano@nieri.org
I contenuti non sono esaustivi di tutte le norme esistenti.



- le tasse per la registrazione dell'atto di acquisto;
- i costi riferibili alla stipula dell'eventuale preliminare di acquisto;
- gli onorari per la progettazione dell'immobile; i costi per opere di urbanizzazione primaria e secondaria poste dalla legge obbligatoriamente a carico del proprietario;
- i compensi di mediazione.

In linea di principio fanno parte del valore del bene anche gli elementi strutturalmente connessi al suolo e alle costruzioni, che ne accrescono l'utilità e la qualità. Si tratta degli impianti elettrici, idrico sanitari, di aerazione, di climatizzazione, ascensori, montacarichi, pannelli solari integrati nel tetto e nelle pareti, etc. Di ciò va tenuto conto ai fini della corretta percentuale di ammortamento da utilizzare, seguendo il metodo del "component approach". Così, cita il documento Oic 16, se l'immobilizzazione materiale comprende componenti, pertinenze o accessori, aventi vite utili di durata diversa dal cespite principale, l'ammortamento di tali componenti si calcola separatamente dal cespite principale, salvo il caso in cui ciò non sia praticabile o significativo. Se, ad esempio, un ascensore presenta una vita utile di durata inferiore di quella del relativo stabile, il calcolo distinto dell'ammortamento è più corretto e facilita la contabilizzazione nel momento in cui il componente verrà sostituito.

L'ammortamento: individuazione del valore dell'area

Il costo delle immobilizzazioni materiali, la cui utilizzazione è limitata nel tempo, deve essere sistematicamente ammortizzato in ogni esercizio in relazione con la loro residua possibilità di utilizzazione. La quota di ammortamento imputata a ciascun esercizio si riferisce alla ripartizione del costo sostenuto sull'intera durata di utilizzazione.

Tutti i cespiti sono ammortizzati tranne i cespiti la cui utilità non si esaurisce, come i terreni e le opere d'arte.

Se il valore dei fabbricati incorpora anche quello dei terreni sui quali insistono, il valore del fabbricato va scorporato, anche in base a stime, per determinarne il corretto ammortamento.

I fabbricati che rappresentano una forma di investimento di mezzi finanziari, effettuato da parte della società in base a libere determinazioni degli organi aziendali competenti, non sono ammortizzati se il valore residuo è pari o superiore al valore netto contabile; se sono ammortizzati, il loro piano di ammortamento risponde alle medesime caratteristiche delle altre immobilizzazioni materiali.

I terreni non sono oggetto di ammortamento salvo nei casi in cui essi abbiano un'utilità destinata ad esaurirsi nel tempo come nel caso delle cave e dei siti utilizzati per le discariche.

Si potrebbe porre il problema di individuazione del valore di un terreno nel caso di fabbricato non "cielo-terra", come potrebbe essere, ad esempio, un ufficio posto in una palazzina.

Il documento Oic 16, al riguardo, nulla prevede, mentre l'Agenzia delle entrate ha sancito che lo scorporo debba essere effettuato anche in relazione alle singole unità immobiliari presenti in un fabbricato. Sul versante civilistico, invero, parrebbe più corretto riscontrare l'assenza di un terreno, ma per "adeguarsi" alla richiesta fiscale, molte aziende effettuano comunque lo scorporo.

Si pone, dunque, il principale problema di individuare quale sia il corretto valore da attribuire al terreno, specialmente nel caso di acquisto di un fabbricato già edificato; i principi contabili, infatti, richiedono l'utilizzo di stime, che dovrebbero essere predisposte da tecnici del settore.

Il Fisco, invece, ricorre a metodi di natura forfetaria, in base a quanto stabilito con D.L. 223/2006, che tendono ad isolare dal valore fiscalmente riconosciuto quello relativo:

- alle aree occupate dalla costruzione;
- alle aree pertinenziali della medesima.

Pertanto, si è stabilito di individuare il valore del terreno in una quota pari al 20% del costo del fabbricato, ovvero 30% nel caso si tratti di fabbricato industriale.



Per la precisione, il fisco richiede che il valore da attribuire al terreno sia pari al maggiore tra quello esposto in bilancio e quello ricavabile dalle percentuali di cui sopra.

Si considerano fabbricati industriali quelli destinati alla produzione e trasformazione dei beni, avendo riguardo alla specifica destinazione e prescindendo dalla classificazione catastale o contabile. Così, non rientrano nella categoria dei fabbricati industriali quelli destinati ad una attività commerciale, come un negozio o un deposito per le merci.

Nel caso in cui i fabbricati siano destinati ad attività miste (industriali e non), lo scorporo deve essere effettuato utilizzando la percentuale (del 20 o 30%) relativa all'attività prevalente in termini di metri quadri occupati.

Nel caso in cui, poi, parti del fabbricato siano contemporaneamente destinate ad attività promiscue, si deve ricorrere a criteri oggettivi, tra cui quello del numero di addetti occupati dall'una e dall'altra attività.

Esempio 1: l'acquisto dell'area e la successiva edificazione

I ragionamenti di cui sopra non valgono nell'ipotesi in cui un soggetto avesse acquistato un terreno per edificare, sul medesimo, il proprio fabbricato.

Qui non si rende necessario alcuno scorporo, in quanto il valore non ammortizzabile del terreno risulta già individuato.

Diversi	a	Fornitore XY		122
Terreni			100	
Iva su acquisti			22	

La stessa contabilizzazione dovrà essere utilizzata nel caso in cui si acquistasse un terreno già edificato, ma con la presenza di un immobile che non rappresenti un bene strumentale funzionante; lo stesso fabbricato, dunque, verrebbe poi demolito e, previa bonifica del terreno, si provvederà alla costruzione di un nuovo fabbricato.

Le spese di demolizione e di bonifica vanno, in questo caso, ad incrementare il costo dell'area che, come tale, non sarà ammortizzabile.

Pertanto, nel caso di acquisto del terreno con "rudere" per 800, con successive spese di demolizione e bonifica per 300 (affidate in appalto), ed ulteriori costi di costruzione del nuovo fabbricato per 600 (affidati in appalto), si avrebbe:

Diversi	a	Fornitore XY		976
Terreni			800	
Iva su acquisti			176	

Diversi	a	Fornitore XY		366
Terreni			300	
Iva su acquisti			66	

Diversi	a	Fornitore XY		732
Fabbricati			600	
Iva su acquisti			132	

Esempio 2: l'acquisto del fabbricato già edificato

Nel caso in cui, invece, un'azienda acquisisca un fabbricato già edificato, risulta necessario (anche contabilmente) operare uno scorporo del valore intrinseco dell'area; tale valore, da collocare nella voce terreni, non sarà sottoposto ad alcun ammortamento.

Si ipotizzi, ad esempio, il seguente caso:

- fabbricato destinato a utilizzo industriale
- costo di acquisto: 1.000
- valore stimato del terreno: 300 (la misura coincide con il valore fiscale del 30%)



Diversi	a	Fornitore XY		1.220
Fabbricati Industriali			1.000	
Iva su acquisti			220	

Terreni	a	<u>Fabbricati Industriali</u>		300
---------	---	-------------------------------	--	-----

Così operando, al momento dello stanziamento degli ammortamenti, il valore di 300 dell'area coincide con quanto ipotizzato dal Fisco e non vi saranno disallineamenti da gestire.

Nel caso in cui l'acquisto del fabbricato già edificato configurasse un bene strumentale funzionante e si decidesse di demolirlo per esigenze proprie dell'impresa, tutto il valore imputato al fabbricato (al netto di quello destinato a terreno, in sede di scorporo) sarebbe fiscalmente rilevante per la determinazione di una minusvalenza.

Esempio 3: l'acquisto del fabbricato già edificato

Ragioniamo ora sulle conseguenze della individuazione di un valore dell'area differente da quello individuato fiscalmente.

Si ipotizzi, ad esempio, il seguente caso:

- fabbricato destinato ad utilizzo industriale;
- costo di acquisto: 1.000;
- valore stimato del terreno: 200 (la misura è inferiore rispetto al valore fiscale di 300).

Diversi	a	Fornitore XY		1.220
Fabbricati Industriali			1.000	
Iva su acquisti			220	

Terreni	a	<u>Fabbricati Industriali</u>		200
---------	---	-------------------------------	--	-----

Al momento dello stanziamento delle quote di ammortamento, pertanto, il contribuente considera un valore del fabbricato di 800, ma fiscalmente dovrà operare una variazione in aumento per la quota di ammortamento corrispondente ai 100 di maggior valore imputato al fabbricato rispetto all'era.

Il risultato è esposto nella tabella che segue:

civile			fiscale			delta
valore	%	quota	valore	%	quota	
800,00	1,5	12,00	700,00	1,5	10,50	1,50
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00
800,00	3	24,00	700,00	3	21,00	3,00

Risulta superfluo precisare che, nel caso in cui lo scorporo civile determinasse un valore superiore a quello fiscale di 300, tale maggior valore troverebbe rilevanza anche a livello tributario, per effetto del principio della derivazione semplice.

Esempio 4: le successive spese di manutenzione incrementative

Supponiamo che, in relazione all'esempio 2 che precede, l'azienda decida di effettuare delle manutenzioni incrementative al fabbricato, per un valore complessivo di 500 (in appalto a terzi).

Tutte tali spese andranno ad incremento del valore ammortizzabile del fabbricato, senza che nessuna quota debba essere imputata all'area.



Diversi	a	Fornitore XY		610
Fabbricati Industriali			500	
Iva su acquisti			110	

Esempio 5: le spese incrementative specifiche dell'area

Potrebbe anche capitare che l'azienda debba effettuare delle spese specifiche sull'area, ad esempio posare un manto di asfalto sul piazzale antistante il fabbricato.

In tal caso, anche se trattasi di lavori di manutenzione incrementativa, si ritiene che la maggiorazione vada appostata direttamente al bene di riferimento.

Pertanto, a fronte di una spesa di 100 per l'asfaltatura del piazzale (in appalto a terzi):

Diversi	a	Fornitore XY		122
Terreni			100	
Iva su acquisti			22	

Ad analoghe conclusioni dovrebbe giungersi nel caso in cui si acquistasse, con separato atto notarile, un'area da utilizzare come pertinenza di un fabbricato già esistente.

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 OTTOBRE al 15 NOVEMBRE 2018

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti dal 16 ottobre al 15 novembre 2018, con il commento dei termini di prossima scadenza.

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.

In primo piano vengono illustrate, le scadenze oggi note in merito alle 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 2018.

Si ricorda inoltre che da alcuni anni è operativa la cosiddetta "proroga di Ferragosto", ossia la sospensione degli adempimenti e dei versamenti tributari la cui scadenza originaria è fissata dal 1° al 20 agosto.

VERSAMENTO SALDO IMPOSTE 2017 E PRIMO ACCONTO 2018	
Persone fisiche non titolari di partita Iva – UNICA RATA	
Senza maggiorazione	2 luglio
Con maggiorazione dello 0,4%	20 agosto
Persone fisiche non titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 2 luglio	
1° rata	2 luglio
2° rata con interesse dello 0,31	31 luglio
3° rata con interesse dello 0,64	31 agosto
4° rata con interesse dello 0,97	1 ottobre
5° rata con interesse dello 1,30	31 ottobre
6° rata con interesse dello 1,63	30 novembre
Persone fisiche non titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 20 agosto	
1° rata	20 agosto
2° rata con interesse dello 0,11	31 agosto
3° rata con interesse dello 0,44	1 ottobre
4° rata con interesse dello 0,77	31 ottobre
5° rata con interesse dello 1,10	30 novembre
Persone fisiche titolari di partita Iva – UNICA RATA	
Senza maggiorazione	2 luglio
Con maggiorazione dello 0,4%	20 agosto
Persone fisiche titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 2 luglio	



1° rata	2 luglio
2° rata con interesse dello 0,16	16 luglio
3° rata con interesse dello 0,49	20 agosto
4° rata con interesse dello 0,82	17 settembre
5° rata con interesse dello 1,15	16 ottobre
6° rata con interesse dello 1,48	16 novembre
Persone fisiche titolari di partita Iva – PAGAMENTO RATEALE a partire dal 20 agosto	
1° rata	20 agosto
2° rata	20 agosto
3° rata con interesse dello 0,33	17 settembre
4° rata con interesse dello 0,66	16 ottobre
5° rata con interesse dello 0,99	16 novembre
Società di persone e associazioni di cui all'articolo 5, Tuir	
senza maggiorazione	2 luglio
con maggiorazione	20 agosto
Società di capitale – senza maggiorazione	
Bilancio approvato entro 120 giorni dalla chiusura del bilancio	2 luglio
Bilancio approvato entro 180 giorni dalla chiusura del bilancio	31 luglio
Bilancio non approvato	31 luglio
Società di capitale – con maggiorazione	
Bilancio approvato entro 120 giorni dalla chiusura del bilancio	20 agosto
Bilancio approvato entro 180 giorni dalla chiusura del bilancio	31 agosto
Bilancio non approvato	31 agosto
VERSAMENTO SECONDO ACCONTO IMPOSTE 2018	
Per tutti	30 novembre

SCADENZE FISSE	
16 ottobre	<p>Versamenti Iva mensili</p> <p>Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di settembre (codice tributo 6009).</p> <p>I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.</p>
	<p>Versamento Iva annuale – VIII rata</p> <p>Entro oggi i contribuenti che hanno un debito d'imposta relativo all'anno 2017, risultante dalla dichiarazione annuale, e hanno scelto il versamento rateale a partire dal 16 marzo, devono versare la ottava rata.</p>
	<p>Versamento dei contributi Inps</p> <p>Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di settembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p>
	<p>Versamento delle ritenute alla fonte</p>



	<p>Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none">• sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef;• sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente;• sui redditi di lavoro autonomo;• sulle provvigioni;• sui redditi di capitale;• sui redditi diversi;• sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia;• sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto. <p>Versamento ritenute da parte condomini</p> <p>Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p>ACCISE - Versamento imposta</p> <p>Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p>
17 ottobre	<p>Ravvedimento versamenti entro 30 giorni</p> <p>Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 settembre.</p>
20 ottobre	<p>Presentazione dichiarazione periodica Conai</p> <p>Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di settembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile e trimestrale, periodo luglio/settembre, per i soggetti tenuti a tale adempimento con cadenza trimestrale.</p>
22 ottobre	<p>Bonus pubblicità</p> <p>Scade oggi il termine per la presentazione della dichiarazione sostitutiva necessaria alla agevolazione delle spese di pubblicità sostenute dal 24 giugno 2017 al 31 dicembre 2017.</p> <p>Sempre oggi scade anche la domanda per la prenotazione della medesima agevolazione per le spese sostenute nel 2018.</p>
25 ottobre	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensili e trimestrali</p> <p>Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile e trimestrale, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo delle vendite intracomunitarie effettuate nel mese precedente o trimestre precedente e, ai soli fini statistici, il modello relativo agli acquisti.</p>



<p>31 ottobre</p>	<p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di agosto.</p> <p>Presentazione del modello Uniemens Individuale Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di settembre.</p> <p>Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° ottobre 2018.</p> <p>Modello Redditi 2018 Scade oggi per le persone fisiche, società di persone e società di capitali il termine per la presentazione del modello Redditi 2018 relativo al 2017.</p> <p>Modello TR Scade oggi il termine per l'invio del modello TR per la richiesta di rimborso o compensazione relativamente all'Iva del terzo trimestre 2018.</p> <p>Accise Scade oggi il termine per la presentazione in dogana delle istanze per il rimborso o compensazione relativo al terzo trimestre dell'accisa sul gasolio per gli autotrasportatori con veicoli di massa pari o superiori a 7,5t.</p> <p>Ri-ammissione agevolata ruoli 2000-2016 Scade oggi il termine per il pagamento della unica rata o prima delle somme dovute in seguito alla ri-ammissione agevolata dei ruoli affidati al concessionario nel periodo 2000-2016.</p> <p>Definizione agevolata 2017 Scade oggi la terza rata delle somme dovute per la definizione agevolata dei ruoli affidati dal 1° gennaio al 30 settembre 2017.</p>
<p>15 novembre</p>	<p>Registrazioni contabili Ultimo giorno per la registrazione cumulativa nel registro dei corrispettivi di scontrini fiscali e ricevute e per l'annotazione del documento riepilogativo delle fatture di importo inferiore a 300 euro.</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>



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.

Cordialità.

Silvano Nieri

