

**Circolare mensile novembre 2016**

**Data: 07/11/2016**

**Indice**

<b>1) <i>Novità del DL 193/2016 collegato alla finanziaria 2017</i></b>	<b>Pag. 2</b>
<b>2) <i>Reminding sulle novità al bilancio d'esercizio D.Lgs n. 139/2015</i></b>	<b>Pag. 9</b>
<b>3) <i>Credito d'imposta bonifica amianto</i></b>	<b>Pag. 12</b>
<b>4) <i>Entro fine anno le fatture alla Pa nell'archivio digitale</i></b>	<b>Pag. 12</b>
<b>5) <i>Al via la trasmissione telematica di fatture e corrispettivi</i></b>	<b>Pag. 14</b>

**1) Novità del DL 193/2016 collegato alla finanziaria 2017**

***Premessa***

In data 24.10.2016 è stato pubblicato sulla G.U. il Decreto Legge c.d. "Collegato alla Finanziaria 2017", contenente una serie di "disposizioni urgenti in materia fiscale".

In particolare il Decreto prevede:

- la soppressione di Equitalia a decorrere dall'1.7.2017;
- l'introduzione dello spesometro con cadenza trimestrale;
- l'introduzione dell'invio trimestrale delle liquidazioni IVA;
- la proroga all'1.4.2017 dell'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi dei distributori automatici;
- la revisione della disciplina della dichiarazione integrativa "a favore";
- la definizione agevolata dei ruoli affidati agli Agenti della riscossione dal 2000 al 2015;
- la riapertura fino al 31.7.2017 della voluntary disclosure.

Trattandosi di un decreto legge, lo stesso entra in vigore dalla data di pubblicazione in gazzetta ufficiale e potrà essere suscettibile di eventuali modifiche in sede di conversione in legge entro 60 giorni dalla data della sua pubblicazione.

Qui di seguito si analizzano le principali novità:

### **Soppressione di Equitalia**

*Artt. 1 e 2*

A decorrere **dall'1.7.2017**:

- è prevista la **soppressione di Equitalia**;
- l'attività di riscossione è affidata alla (nuova) "Agenzia delle Entrate – Riscossione".

È differito al 31.5.2017 il termine previsto dall'art. 10, comma 2-ter, DL n. 35/2013, della cessazione dell'attività di accertamento, liquidazione e riscossione dei tributi locali da parte di Equitalia/società partecipate dalla stessa Riscossione Sicilia spa.

### **Introduzione spesometro "trimestrale"**

*Art. 4, comma 1*

Con la modifica dell'art. 21, DL n. 78/2010, a decorrere **dal 2017** è previsto **l'invio trimestrale dei dati delle fatture emesse/acquisti/bollette doganali/note di variazione**.

L'invio (telematico) va effettuato **entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo** ad ogni trimestre (così, ad esempio, l'invio dei dati del primo trimestre 2017 va effettuato entro il 31.5.2017).

L'invio, **in forma analitica**, riguarda i seguenti elementi:

- dati identificativi dei soggetti coinvolti nelle operazioni;
- data e numero della fattura;
- base imponibile / aliquota applicata / imposta;
- tipologia dell'operazione.

Non è previsto alcun esonero dall'adempimento in esame sia di carattere oggettivo che soggettivo.

#### **SANZIONI**

In caso di **omesso/errato invio** dei dati delle fatture è prevista l'applicazione della **sanzione di € 25 per fattura**, con un massimo di € 25.000. Non è applicabile il cumulo giuridico di cui all'art. 12, D.Lgs. n. 472/97.

### **Invio trimestrale liquidazioni Iva**

*Art. 4, comma 2*

Con l'introduzione del **nuovo art. 21-bis**, DL n. 78/2010, a decorrere **dal 2017**, è previsto **l'invio trimestrale dei dati delle liquidazioni periodiche IVA** (mensili / trimestrali).

Analogamente allo spesometro trimestrale, **l'invio (telematico) va effettuato entro l'ultimo giorno del secondo mese successivo ad ogni trimestre** (così, ad esempio, per i soggetti mensili le liquidazioni di gennaio, febbraio e marzo, ovvero del primo trimestre 2017, per soggetti trimestrali, va effettuato entro il 31.5.2017).

La comunicazione va inviata anche per le liquidazioni periodiche con saldo a credito.

Sono **esonerati** dall'adempimento in esame i soggetti non obbligati alla presentazione della dichiarazione IVA annuale (ad esempio, soggetti che hanno registrato esclusivamente operazioni esenti) o all'effettuazione delle liquidazioni periodiche (ad esempio, soggetti minimi / forfetari).

In presenza di più attività gestite con **contabilità separate** va inviata un'unica comunicazione riepilogativa. Le modalità e le informazioni da inviare saranno definite dall'Agenzia delle Entrate con uno specifico Provvedimento.

**L'Agenzia delle Entrate informerà il contribuente della (in)coerenza tra quanto desumibile dai dati relativi allo spesometro e la comunicazione in esame, nonché dei relativi versamenti, invitando il contribuente a ravvedersi.**

Per l'adeguamento tecnologico collegato agli obblighi in esame, è previsto l'attribuzione di un credito d'imposta pari ad **€ 100** per i soggetti in attività nel 2017 che, nell'anno precedente a quello di sostenimento del costo per l'adeguamento tecnologico, hanno realizzato un **volume d'affari pari o inferiore a € 50.000**.

#### **SANZIONI**

L'omessa/errata comunicazione in esame è punita con una sanzione da **€5.000 ad € 50.000**.

#### **Adempimenti soppressi**

*Art. 4 co.4*

A decorrere dal **2017** sono **soppressi**:

- la comunicazione dei dati relativi ai contratti di leasing e di locazione / noleggio;
- i modelli Intra degli acquisti e delle prestazioni di servizi ricevute;

A partire dalle comunicazioni relative al periodo d'imposta in corso al **31.12.2017** è altresì soppressa la **comunicazione "black list"**.

#### **Termini di presentazione della dichiarazione annuale Iva**

*Art. 4 co. 4*

Con la modifica dell'art. 8, comma 1, DPR n. 322/98:

- è confermato che la **dichiarazione IVA** relativa al **2016** va presentata entro il **28.2.2017**;
- è previsto che la dichiarazione **IVA relativa al 2017** e anni successivi, va presentata entro il **30.4**.

## Modifiche alla disciplina del deposito Iva

Art. 4 co. 7

A decorrere **dall'1.4.2017**, non è più prevista la limitazione della tipologia dei beni oggetto di introduzione in un deposito IVA da parte di operatori extraUE, contenuta nella lett. d) del comma 4 dell'art. 50-bis, DL n. 331/93. Di conseguenza possono essere introdotti in un deposito IVA beni di qualsiasi tipologia, a prescindere dal fatto che l'operatore sia nazionale / UE / extraUE.

Inoltre, a decorrere dalla citata data, in caso di **estrazione dei beni** dal deposito IVA, l'imposta:

- è **dovuta dal soggetto che effettua l'estrazione**;
- è **versata dal gestore del deposito** in nome e per conto del predetto soggetto, tramite il mod. F24, entro il 16 del mese successivo (non è consentita la compensazione).

In capo al soggetto che effettua l'estrazione è prevista l'emissione di un'autofattura ex art. 17, comma 2, DPR n. 633/72 da **annotare nel registro IVA degli acquisti**.

È possibile effettuare l'estrazione **senza applicazione dell'IVA da parte degli esportatori abituali**. In tal caso è comunque necessario inviare all'Agenzia delle Entrate la dichiarazione d'intento.

Le modalità attuative delle nuove disposizioni sono demandate ad uno specifico Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate.

In presenza dell'estrazione di un bene introdotto "in forza" di un **acquisto intraUE**, l'operatore che provvede all'estrazione deve porre in essere i consueti adempimenti previsti per il **reverse charge** (integrazione fattura, annotazione nel registro delle fatture emesse / acquisti).

## Dichiarazione integrativa

Art. 5

### **DICHIARAZIONE DEI REDDITI / IRAP / MOD. 770**

Per effetto della modifica dell'art. 2, commi 8 e 8-bis, DPR n. 322/98 viene integralmente rivista la disciplina relativa alla presentazione della dichiarazione integrativa, ferma restando l'applicazione delle sanzioni e la possibilità di ravvedimento operoso ex art. 13, D.Lgs. n. 472/97.

In particolare il **nuovo comma 8** prevede la possibilità di integrare la dichiarazione dei redditi, il mod. IRAP e il mod. 770 **entro il termine previsto per l'accertamento** ex art. 43, DPR n. 600/73 per **correggere errori / omissioni sia "a favore" che "a sfavore" del contribuente**, ossia errori/omissioni che abbiano comportato l'indicazione di un maggior/minor reddito o, comunque, un maggior/minor debito d'imposta o un maggior / minor credito.

Di fatto viene **eliminato il disallineamento** esistente tra il termine di presentazione della dichiarazione

integrativa "a favore" (termine previsto per la dichiarazione del periodo d'imposta successivo) e quello della dichiarazione integrativa "a sfavore" (termine previsto per l'accertamento).

**Credito risultante dalla dichiarazione integrativa "a favore"**

Il **credito** derivante dal minor debito/maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa "a favore", come disposto dal **nuovo comma 8-bis, può essere utilizzato in compensazione.**

Qualora la dichiarazione integrativa "a favore" sia presentata **oltre il termine previsto per la dichiarazione successiva**, è previsto un **limite all'utilizzo del credito**. Lo stesso, infatti, può essere utilizzato **in compensazione dei debiti maturati a decorrere dal periodo d'imposta successivo** a quello di presentazione della stessa.

Il credito e il relativo utilizzo devono essere indicati nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui è presentata la dichiarazione integrativa.

**DICHIARAZIONE IVA**

Ai fini IVA la presentazione della dichiarazione integrativa e l'utilizzo in compensazione del credito dalla stessa risultante, sono disciplinati dal **nuovo comma 6-bis** dell'art. 8, DPR n. 322/98.

In particolare, analogamente a quanto disposto ai fini delle imposte dirette/IRAP, ferma restando l'applicazione delle sanzioni e la possibilità di ravvedimento operoso ex art. 13, D.Lgs. n. 472/97, è consentito integrare la dichiarazione IVA **entro il termine previsto per l'accertamento** ex art. 57, DPR n. 633/72 **per correggere errori/omissioni sia "a favore" che "a sfavore" del contribuente**, ossia errori/omissioni che abbiano comportato l'indicazione di un maggior/minor imponibile o, comunque, un maggior/minor debito d'imposta o un maggior/minor credito IVA.

**Credito risultante dalla dichiarazione integrativa "a favore"**

Il **credito Iva** derivante dal minor debito/maggior credito risultante dalla dichiarazione integrativa "a favore" può essere:

- **portato in detrazione** in sede di liquidazione periodica / dichiarazione annuale;
- **utilizzato in compensazione;**
- **chiesto a rimborso**, al sussistere, per l'anno per il quale è presentata la dichiarazione integrativa, dei requisiti previsti dall'art. 30, DPR n. 633/72;

a condizione che la **dichiarazione integrativa sia presentata entro il termine della dichiarazione relativa all'anno successivo.**

Per il recupero dell' Iva derivante da una integrativa a favore presentata **dopo** il termine di presentazione della dichiarazione relativa all' anno solare successivo occorrerà presentare apposita istanza di rimborso.

**TERMINE DI NOTIFICA CARTELLE E DI ACCERTAMENTO**

Per effetto della modifica dell'art. 1, comma 640, Finanziaria 2015, è estesa anche alla dichiarazione IVA integrativa la previsione, già operante ai fini delle imposte dirette / IRAP, in base alla quale:

- il termine per la **notifica della cartella di pagamento** ex art. 25, comma 1, lett. a) e b), DPR n.602/73 (attività di liquidazione di imposte, contributi, premi e rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni e di controllo formale delle stesse), riferita alla dichiarazione integrativa presentata per

la regolarizzazione di errori / omissioni incidenti sulla determinazione e sul pagamento del tributo, decorre dalla data di presentazione della stessa, *"limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione"*;

- il termine per **l'accertamento** ex artt. 43, DPR n. 600/73 e 57, DPR n. 633/72 decorre dalla presentazione della dichiarazione integrativa, *"limitatamente ai soli elementi oggetto dell'integrazione"*.

Si ricorda che a partire dal periodo d'imposta 2016 i termini per l'accertamento ai fini delle imposte dirette ed indirette sono stati estesi:

- al 31.12. del 5° anno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione (dichiarazione infedele);
- al 31.12. del 7° anno successivo a quello in cui la dichiarazione avrebbe dovuto essere presentata (dichiarazione omessa)

### **Definizione agevolata ruoli**

#### *Art. 6*

È prevista la definizione agevolata delle somme iscritte nei ruoli affidati agli Agenti della riscossione **dal 2000 al 2015**. In particolare è riconosciuta la possibilità di estinguere il debito, senza sanzioni e interessi, effettuando il pagamento integrale, anche dilazionato (in un massimo di 4 rate, su cui sono dovuti gli interessi), delle somme:

- affidate all'Agente della riscossione a titolo di capitale e interessi per ritardata iscrizione a ruolo;
- maturate a favore dell'Agente della riscossione a titolo di aggio e di rimborso delle spese per procedure esecutive / notifica della cartella di pagamento.

Tale beneficio spetta anche ai soggetti che hanno già pagato parzialmente, anche a seguito di provvedimenti di dilazione emessi dall'Agente della riscossione, le somme dovute relativamente ai predetti ruoli, a condizione che, rispetto ai piani rateali in essere, siano effettuati i versamenti in scadenza nel periodo 1.10 – 31.12.2016.

#### **SOMME ESCLUSE DALLA DEFINIZIONE**

La definizione agevolata non può essere richiesta per le somme iscritte a ruolo riguardanti:

- risorse proprie tradizionali ex art. 2, par. 1, lett. a) e b), Decisione 31.10.94, n. 94/728/CE Euratom e l'IVA riscossa all'importazione;
- recupero di aiuti di Stato;
- crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei Conti;
- multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;
- sanzioni amministrative per violazioni del Codice della strada.

Per le multe stradali si attende un chiarimento, infatti le stesse sembrerebbero essere comunque sanabili con la sola riduzione degli interessi moratori.

### **MODALITÀ DI ADESIONE**

Il soggetto interessato deve manifestare la volontà di avvalersi della definizione agevolata mediante un'apposita dichiarazione da effettuare:

- entro il 21.1.2017 (entro 90 giorni successivi alla data di entrata in vigore del Decreto in esame);
- utilizzando la modulistica all'uopo predisposta che sarà disponibile sul sito Internet dell'Agente della riscossione.

Nella dichiarazione dovrà essere indicato, tra l'altro, il numero di rate scelto (massimo 4) e la pendenza di giudizi aventi ad oggetto i carichi cui si riferisce la dichiarazione, con l'impegno a rinunciare a tali giudizi.

A seguito della presentazione della domanda di definizione:

- sono sospesi i termini di prescrizione / decadenza per il recupero dei carichi oggetto della stessa;
- l'Agente della riscossione non può avviare nuove azioni esecutive, iscrivere nuovi fermi amministrativi / ipoteche, proseguire le azioni di recupero coattivo precedentemente avviate, sempreché non abbia avuto luogo il primo incanto con esito positivo ovvero non sia stata presentata istanza di assegnazione o emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati.

Al fine di beneficiare degli effetti della definizione, la dichiarazione va presentata anche dai soggetti che, per effetto dei pagamenti parziali, hanno già corrisposto integralmente le somme dovute relativamente ai carichi in esame.

### **MODALITÀ DI PAGAMENTO DELLE SOMME DOVUTE**

**Entro il 23.4.2017** (entro 180 giorni successivi alla data di entrata in vigore del Decreto in esame, considerando che il 22 aprile cade di domenica), l'Agente della riscossione comunica al debitore l'importo complessivo delle somme dovute per la definizione, l'ammontare delle singole rate e la relativa data di scadenza. In particolare:

I e II rata	Ciascuna pari ad 1/3 delle somme dovute
III e IV rata	Ciascuna pari ad 1/6 delle somme dovute La scadenza della III rata non può superare il <b>15.12.2017</b> , quella della IV rata non può superare il <b>15.03.2018</b>

Va evidenziato che, in caso di versamento rateale, **non è applicabile la dilazione** ex art. 19, DPR n. 602/73 prevista per l'ipotesi di temporanea situazione di difficoltà del contribuente.

**Il mancato/tardivo/insufficiente versamento delle somme dovute (unica soluzione o una rata) non consente il perfezionamento della definizione con conseguente ripresa dei termini di prescrizione/ decadenza per il recupero dei carichi oggetto della dichiarazione che non potranno più essere rateizzati.**

## **Riapertura "voluntary disclosure"**

### *Art. 7*

Con l'introduzione del **nuovo art. 5-octies**, DL n. 167/90 è disposta la **riapertura dei termini della procedura di collaborazione volontaria**, c.d. "voluntary disclosure" applicabile **dal 24.10.2016 fino al 31.7.2017**.

La suddetta procedura può essere usufruita a condizione che il contribuente:

- non abbia già presentato in precedenza l'istanza, anche per interposta persona;
- non sia stato destinatario di ispezioni, verifiche, accertamento o procedimenti penali relativi all'ambito di applicazione della procedura in esame.

**L'integrazione dell'istanza, i documenti e le informazioni relativi alla procedura in commento vanno presentati entro il 30.9.2017.**

### **CARATTERISTICHE PRINCIPALI DELLA "NUOVA" VOLUNTARY DISCLOSURE**

Alla "nuova" voluntary disclosure sono applicabili, in generale, le disposizioni di cui agli artt. da 5- quater a 5-septies del citato Decreto tenendo conto delle seguenti principali novità:

- è possibile sanare le violazioni commesse fino al 30.9.2016;
- i termini di accertamento ex artt. 43, DPR n. 600/73, 57, DPR n. 633/72 e 20, D.Lgs n. 472/97 scadenti a decorrere dall'1.1.2015 sono fissati al:
  - **Al 31.12.2018** per le sole attività oggetto di collaborazione volontaria limitatamente agli imponibili, imposte, ritenute, contributi, sanzioni ed interessi relativi alla procedura in commento e per tutte le annualità e le violazioni oggetto della procedura stessa;
  - **Al 30.6.2017** per le istanze presentate con la prima voluntary disclosure;

Con riferimento alle *"sole attività"* oggetto della "nuova" collaborazione volontaria il contribuente è **esonerato** dalla presentazione del **quadro RW del mod. UNICO per il 2016 e per la frazione d'anno antecedente la presentazione dell'istanza**. Il contribuente è altresì esonerato dall'indicazione, ai fini reddituali, delle attività *"suscettibili di generare redditi soggetti a ritenuta alla fonte a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva delle imposte sui redditi, e per i redditi derivanti dall'investimento in azioni o quote di fondi comuni di investimento non conformi alla direttiva 2009/65/CE per i quali è versata l'IRPEF con l'aliquota massima oltre alla addizionale regionale e comunale"* se le relative informazioni sono analiticamente riportate nella relazione di accompagnamento. In tal caso **il versamento di quanto dovuto va effettuato in unica soluzione entro il 30.9.2017;**

- il contribuente, per le attività oggetto della "nuova" collaborazione volontaria, non è punito per i reati previsti dall'art. 648-ter, C.p. (impiego di denaro, beni o utilità di provenienza illecita);
- l'ammontare derivante dall'adesione alla procedura (imposte, ritenute, contributi, interessi e sanzioni) va versato in unica soluzione entro il 30.9.2017 o in 3 rate mensili (la prima entro il 30.9.2017) senza possibilità di compensazione ex art. 17, D.Lgs. n. 241/97;

- in caso di mancato "spontaneo" versamento entro il 30.9.2017 le sanzioni ex art. 5, comma 2, DL n. 167/90 (dal 3% al 15%) non sono ridotte, ai sensi dell'art. 5-quinquies, comma 4, al 50% ma sono fissate dal 60% all'85% del minimo. Sono previste maggiorazioni (dal 3% al 10%) in caso di versamenti insufficienti.

La procedura in esame può essere utilizzata anche dai contribuenti diversi:

- da quelli indicati dall'art. 4, comma 1, DL n. 167/90 (persone fisiche, enti non commerciali e società semplici);
- dai soggetti che hanno adempiuto correttamente agli obblighi del c.d. "monitoraggio fiscale" (compilazione quadro RW).

Se la "nuova" collaborazione volontaria ha ad oggetto **contanti** o **valori al portatore** il contribuente deve:

- dichiarare che i valori oggetto di collaborazione volontaria non derivano da reati diversi da quelli previsti dalla voluntary disclosure;
- provvedere entro la data di presentazione della relazione e dei documenti allegati:
  - all'apertura ed all'inventario, in presenza di un Notaio, delle cassette di sicurezza presso le quali i valori oggetto di collaborazione volontaria sono custoditi;
  - al versamento dei contante ed al deposito dei valori al portatore *"su una relazione vincolata fino alla conclusione della procedura"* presso intermediari finanziari abilitati.

Va evidenziato che il professionista che assiste il contribuente nella gestione della "nuova" collaborazione volontaria è assoggettato, analogamente a quanto previsto per la precedente, al rispetto degli obblighi anticiclaggio.

### Comunicazione dei dati di coloro che hanno richiesto l'iscrizione all'Aire dal 2010

#### Art. 17-ter

Al fine di garantire un maggior gettito fiscale, all'art 17-ter del D.lgs 193/2016 è stato inserito l'obbligo per i Comuni di segnalare all'Agenzia delle Entrate i dati di coloro che hanno richiesto l'iscrizione all'anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE) dal 2010.

Tali informazioni verranno utilizzate dall'Agenzia delle Entrate per formare liste selettive ai fini dei controlli su attività finanziarie e investimenti patrimoniali esteri non dichiarati.

Un controllo preventivo potrebbe riguardare la presenza di soggetti "sospetti" che, avendo trasferito la residenza all'estero, non hanno aderito alla prima operazione di rientro dei capitali.

## 2) **Reminding in tema di novità di bilancio d'esercizio previste dal D.Lgs n. 139/2015**

Come già anticipato nella circolare mensile di aprile 2016, con l'approvazione del D.Lgs n. 139/2015, è stata recepita definitivamente la Direttiva n. 2013/34/UE che ha apportato diverse modifiche in relazione a:

1. Schemi del bilancio ordinario e abbreviato;
2. Criteri di valutazione in riferimento ad alcune voci di bilancio;
3. Contenuto della Nota Integrativa;

**RIPRODUZIONE VIETATA**

4. Nuova struttura semplificata del bilancio adottabile dalle cd "microimprese".

Le modifiche sopra citate sono entrate in vigore **a partire dal 1 gennaio 2016**, pertanto, per i soggetti aventi esercizio coincidente con l'anno solare, tali novità sono **applicabili al bilancio d'esercizio in chiusura al prossimo 31 dicembre 2016** (per i bilanci aventi inizio dell'esercizio anteriore al 01.01.2016 non trovano applicazione le modifiche apportate dal D.Lgs 139/15).

In questa sede si evidenzia che a partire dal bilancio al **31.12.2016** tutti i costi di ricerca di base e di pubblicità dovranno essere trattati come costi d'esercizio, pertanto secondo quanto stabilito dall'OIC 24 dal 01.01.2016 **sono capitalizzabili esclusivamente i costi di sviluppo**. In particolare, l'Organismo Italiano di contabilità ha apportato in bozza le seguenti modifiche all'OIC 24:

- 1) Ha ritenuto opportuno aggiornare le definizioni di costo di ricerca e di costo di sviluppo, eliminando il riferimento al costo di ricerca applicata.
- 2) ha evidenziato che la definizione di costi di ricerca applicata e i criteri di capitalizzabilità di detti costi, ai sensi dell'OIC 24 rivisto nel 2014, così come per i costi di sviluppo, fanno chiaramente riferimento alla necessità **che il prodotto e processo cui la ricerca si riferisce siano già individuati e definiti**, mentre il costo della ricerca di base è sostenuto in un momento precedente a quello in cui è chiaramente definito e identificato il prodotto o processo che si intende sviluppare. Si è altresì chiarito nella definizione di costo di sviluppo che questo è il risultato dell'applicazione della ricerca di base.

Pertanto i costi di ricerca applicata, capitalizzati in esercizi precedenti all'entrata in vigore dell'OIC 24 rivisto nel 2016, continuano, in sede di prima applicazione della nuova versione dell'OIC 24, ad essere iscritti nella voce B.I.2 Costi di sviluppo se soddisfano i criteri di capitalizzabilità previsti al paragrafo 48 del OIC 24 . In merito, il documento precisa che:

- a) la sola attinenza a specifici progetti di sviluppo non è condizione sufficiente affinché i relativi costi abbiano legittimità di capitalizzazione.
- b) Per tale finalità, essi debbono anche rispondere positivamente alle seguenti caratteristiche:
  - essere relativi ad un prodotto o processo chiaramente definito, nonché identificabili e misurabili;
  - essere riferiti ad un progetto realizzabile, cioè tecnicamente fattibile, per il quale la società possieda o possa disporre delle necessarie risorse;
  - essere recuperabili, cioè la società deve avere prospettive di reddito in modo che i ricavi che prevede di realizzare dal progetto siano almeno sufficienti a coprire i costi sostenuti per lo studio dello stesso, dopo aver dedotto tutti gli altri costi di sviluppo, i costi di produzione e di vendita che si sosterranno per la commercializzazione del prodotto.

Inoltre, al fine di ridurre l'onere normativo gravante sulle imprese, la Direttiva 34/2013/UE, recepita nel decreto 139/15 ha definito dei **parametri per suddividere le imprese tra "micro" , "piccole" e "grandi"**:

<b>Dimensione Impresa</b>	<b>Parametri da soddisfare (almeno due su tre) per due esercizi consecutivi o nel primo esercizio sociale</b>
---------------------------	---

<b>Grande</b>	Società che superano, per due esercizi consecutivi, almeno due delle soglie che delimitano la classe delle "piccole imprese"
<b>Piccola</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Totale attivo patrimoniale: fino a 4.400.000 €</li> <li>- Ricavi da vendite e prestazioni: fino a 8.800.000 €</li> <li>- Numero dipendenti occupati durante l'esercizio: fino a 50</li> </ul>
<b>Micro</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Totale attivo patrimoniale: fino a 175.000 €</li> <li>- Ricavi da vendite e prestazioni: fino a 350.000 €</li> <li>- Numero dipendenti occupati durante l'esercizio: fino a 5</li> </ul>

In relazione alla tipologia di impresa la Direttiva ha introdotto diverse novità (già analizzate nel dettaglio nella precedente circolare alla quale interamente si rimanda), qui di seguito invece ci si sofferma nuovamente sulle novità di maggiore impatto per le grandi imprese.

#### Novità grandi imprese

In particolare, la direttiva per le sole "grandi imprese" prevede per i titoli immobilizzati, i crediti ed i debiti con durata oltre l'esercizio l'introduzione del criterio del **costo ammortizzato**, in linea con i Principi Contabili Internazionali. A fronte di tale novità l'Organismo Italiano di Contabilità ha pubblicato lo scorso 7 marzo la **bozza, per la consultazione, dell'OIC 19** da cui è possibile trarre alcune considerazioni di seguito riportate:

- a) Il metodo del costo ammortizzato prevede che il valore di iscrizione iniziale di un debito sia rappresentato dal suo **valore nominale, al netto degli eventuali costi di transazione** e di tutti i premi, gli sconti, gli abbuoni direttamente derivanti dalla transazione che ha generato il debito stesso.
- b) I **costi di transazione** sono rappresentati dai costi accessori funzionali alla contrazione di un debito (*in primis* di un finanziamento) quali le spese di istruttoria, gli oneri relativi alla redazione di una perizia, eventuali commissioni passive iniziali nonché gli aggi e disaggi sui prestiti obbligazionari ed ogni altra differenza tra il valore iniziale e il valore nominale a scadenza di un debito. Tali costi di transazione, che sino alla chiusura dei bilanci relativi all'esercizio 2015 erano capitalizzati tra le immobilizzazioni immateriali ed i relativi effetti in conto economico venivano rilevati tramite la contabilizzazione dell'ammortamento, con l'introduzione del D.Lgs. 139/2015 sono contabilizzati sulla base dell'applicazione del criterio applicando **l'interesse effettivo quale tasso interno di rendimento** che eguaglia il valore attuale dei flussi di cassa futuri derivanti dal debito e il valore di rilevazione iniziale del debito stesso.

#### **ESEMPIO NUMERICO**

Volendo fare un esempio, si ipotizzi che una società ottenga all'1.1.2016 un finanziamento decennale di 1.000.000 euro sul quale maturino interessi annuali del 4% da pagarsi il 31 dicembre di ogni esercizio, che il

rimborso del debito avvenga interamente a scadenza e che con l'accessione del finanziamento la società paghi costi iniziali (spese di istruttoria, apertura pratica etc.) per 10.000 euro.

**Con l'applicazione del criterio del costo ammortizzato, la presenza dei costi iniziali genera un tasso effettivo di interesse superiore al 4% ipotizzato e pari al 4,122% e un'iscrizione a debito del finanziamento per un importo pari a 990.000 euro.**

Pertanto nel 2016, anno di erogazione e prima iscrizione del finanziamento, la società iscriverà a conto economico interessi passivi per 40.807,00 euro (tasso del **4,122%** calcolato su 990.000,00 euro) anche se gli interessi effettivamente pagati sono solo pari a 40.000,00 euro. La differenza pari ad 807,00 euro rappresenta la prima imputazione, pro-quota, della differenza di 10.000,00 euro, calcolata al momento dell'iscrizione iniziale del debito.

Lo sviluppo dei flussi, a livello economico e patrimoniale, può essere riassunto nella seguente tabella.

Esercizio	Valore iniziale del debito nello SP	Interessi passivi (tasso effettivo 4,122%)	Interessi passivi pagati	Amm.to della differenza iniziale	Valore finale del debito nello SP
2016	990.000,00	40.807,00	40.000,00	807,00	990.807,00
2017	990.807,00	40.840,00	40.000,00	840,00	991.647,00
2018	991.647,00	40.875,00	40.000,00	875,00	992.521,00
2019	992.521,00	40.911,00	40.000,00	911,00	993.432,00
2020	993.432,00	41.063,00	40.000,00	1.063,00	994.494,00
2021	994.494,00	40.992,00	40.000,00	992,00	995.486,00
2022	995.486,00	41.033,00	40.000,00	1.033,00	996.519,00
2023	996.519,00	41.075,00	40.000,00	1.075,00	997.595,00
2024	997.595,00	41.235,00	40.000,00	1.235,00	998.829,00
2025	998.829,00	41.171,00	40.000,00	1.171,00	1.000.000,00
Totale interessi		410.000,00	400.000,00	10.000,00	

Va inoltre ricordato che la nuova formulazione dell'articolo 2426 n. 8 prevede l'**attualizzazione** del debito individuato secondo il criterio del costo ammortizzato, applicando il tasso di interesse di mercato qualora vi sia una **significativa differenza** rispetto al tasso di interesse effettivo.

Com'è evidente si tratta di una metodologia di rilevazione decisamente elaborata rispetto alla precedente configurazione al valore nominale che quindi richiede l'adeguamento del proprio software di contabilità ai nuovi principi.

Per semplificare il passaggio a questa nuova metodologia di valutazione, la bozza in consultazione dell'OIC 19 prevede una **disciplina transitoria**, evidenziando che il **criterio del costo ammortizzato e l'attualizzazione possono non essere applicati ai debiti iscritti in bilancio al 31 dicembre 2015**.

Va evidenziato inoltre che, ai sensi dell'articolo 2423, comma 4 cod. civ., **il criterio del costo ammortizzato può non essere applicato** ai debiti se gli effetti sono **irrilevanti**; questo, secondo il

principio contabile, avviene quando:

- i debiti sono a breve termine (ovvero inferiori ai 12 mesi);
- i costi di transazione sono di scarso rilievo rispetto al valore nominale;
- il tasso di interesse effettivo non è significativamente diverso dal tasso di mercato.

Si ribadisce che nel **bilancio in forma abbreviata** (*ex* articolo 2435-*bis* cod. civ.) e nel nuovo **bilancio delle micro-imprese** (*ex* articolo 2435-*ter* cod. civ.), la valutazione dei debiti verrà effettuata al valore nominale (anziché al costo ammortizzato attualizzato) anche a decorrere dai bilanci 2016 e pertanto il metodo sopra illustrato non si applica.

Si invita pertanto le società che rientrano nella definizione di "grande impresa" per quanto conce a prendere contatti con le loro software house per l'adeguamento della contabilità ai nuovi principi di rilevazione sopra illustrati.

### **3) Modalità operative per l'ottenimento del credito d'imposta "bonifica amianto"**

#### **Credito d'imposta bonifica amianto**

*Art. 56, Legge n. 221/2015 – DM 15.06.2015*

Con la recente pubblicazione sulla G.U. sono ufficiali le modalità operative per il riconoscimento dello specifico credito d'imposta concesso agli interventi di bonifica dell'amianto sui beni / strutture produttive situate in Italia eseguiti da **soggetti titolari di reddito d'impresa**.

Il credito d'imposta, pari al 50% delle spese sostenute dall'1.1 al 31.12.2016, riguarda una spesa minima di € 20.000 e massima di € 400.000, ed è esclusivamente utilizzabile in compensazione tramite il mod. F24.

Ai soggetti beneficiari è richiesta la presentazione di un'apposita domanda telematica al Ministero dell'Ambiente dal prossimo 16.11.2016 al 31.3.2017.

### **4) Entro fine anno le fatture alla PA nell'archivio digitale**

#### **Fatture PA**

*Entro fine anno l'archiviazione digitale*

Entro il 31 dicembre 2016, con l'apposizione del riferimento temporale sul Pacchetto di archiviazione, deve terminare il processo di conservazione digitale delle fatture elettroniche emesse nel 2015, sia verso la pubblica amministrazione, sia nei rapporti B2B.

Quest'anno si tratta di una scadenza importante, in quanto le fatture elettroniche sono state rese obbligatorie verso la Pa dallo scorso 31 marzo 2015, **quindi, entro la fine del 2016 vanno recuperati tutti i file di queste fatture e vanno conservati in modalità elettronica, in conformità alle disposizioni del decreto ministeriale 17 giugno 2014.**

Questi file delle fatture, in formato Xml, vanno cercati nel programma o nel sito internet che li ha creati, in

quanto, a differenza delle ricevute di consegna e delle notifiche dell' esito (con estensione .xml.p7m), non sono presenti nel sito del Sistema di interscambio (Sdi), utilizzato obbligatoriamente per il loro invio telematico alla Pa.

La scadenza del 31 dicembre 2016 per la conclusione del processo di conservazione digitale (con l' apposizione della marca temporale sul "Pacchetto di archiviazione") è prevista **dall'articolo 3, comma 3, decreto 17 giugno 2014**, per tutti i "documenti informatici" (fatture elettroniche per obbligo o registri contabili e dichiarazioni fiscali, se si decide di tenerli solo digitali e non cartacei), il quale rimanda alla consueta scadenza dei tre mesi successivi dal termine di presentazione delle relative dichiarazioni annuali, prevista per la stampa su carta di qualsiasi registro contabile tenuto con "sistemi meccanografici" (articolo 7, comma 4ter, decreto legge 10 giugno 1994, n. 357).

Il formato della fattura Per le fatture verso le amministrazioni pubbliche, il formato Xml (eXtensible Markup Language) è l' unico formato possibile per la fattura elettronica, che è obbligatoria dal 31 marzo 2015 (decreto 3 aprile 2013, n. 55 e articolo 1, comma 209, Legge 24 dicembre 2007, n. 244). La sua trasmissione deve avvenire obbligatoriamente tramite il Sistema di interscambio (Sdi) di cui al decreto ministeriale 7 marzo 2008.

## **5) Al via la trasmissione telematica di fatture e corrispettivi**

### ***Modalità attuative del Dlgs 127/2015 e vantaggi correlati***

*Provvedimenti n. 182070 e n. 182017 dell'Agenzia delle Entrate*

Con l'emissione dei provvedimenti attuativi, n. 182070 e n. 182017 del 28.10.2016, l'Agenzia delle Entrate ha definito l'attuazione delle due discipline facoltative previste dal DLgs 127/2015, riguardanti:

- 1) La trasmissione telematica all'Agenzia dei dati delle fatture emesse e ricevute dai soggetti passivi diversi dalla P.A.;
- 2) La memorizzazione elettronica e trasmissione telematica all'Agenzia dei dati dei corrispettivi da parte dei commercianti al minuto.

Per quanto concerne il primo aspetto l'Agenzia ha reso note le modalità di trasmissione dei dati delle fatture emesse elettronicamente e ricevuti dai soggetti passivi diversi dalle P.A. che si avvalgono del regime opzionale ex art. 1 comma 3 del DLgs 127/2015.

Tale regime prevede l'invio telematico dei dati di tutte le fatture emesse nel periodo d'imposta, di quelle ricevute e registrate, delle relative variazioni intervenute e delle bolle doganali.

A tal fine si segnala che a partire dal primo gennaio 2017 il MEF metterà a disposizione dei soggetti passivi il Sistema di Interscambio (SDI) ai fini della trasmissione e della ricezione delle fatture elettroniche.

Il secondo provvedimento definisce invece le modalità di opzione e di trasmissione dei dati con riferimento alla disciplina facoltativa di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri per i commercianti al minuto e assimilati.

Le opzioni per le discipline facoltative previste dal Dlgs 127/2015 dovranno essere esercitate entro il

31.12.2016 sull'apposito servizio online dedicato ed avranno durata quinquennale.

I contribuenti che aderiranno alla trasmissione telematica di fatture o dei corrispettivi e alla fatturazione elettronica ex art. 1 comma 3 del DLgs 127/2015, godranno delle seguenti agevolazioni:

- Esonero dalle comunicazioni IVA trimestrali, adempimento introdotto dall'art. 4 comma 1 del DL 193/2016
- esecuzione in via prioritaria del rimborso del credito IVA ex art. 30 DPR 633/72 entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale;
- per i soggetti che garantiscono la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati il termine d'accertamento ai fini delle imposte dirette ed indirette è ridotto di un anno
- esonero dalla Comunicazione clienti-fornitori ex art. 21 D.L: n.78/2010;
- esonero dalla comunicazione operazioni black list ex art. 1, comma 1 D.L. n. 40/2010;
- esonero dalla presentazione dei modelli INTRASTAT;
- esonero dalla comunicazione dei dati relativi ai contratti di leasing, nonché di locazione e noleggio ex art. 7, comma 12 DPR 605/73;

Infine si ricorda che, analogamente ai soggetti che si avvalgono della trasmissione facoltativa dei dati delle fatture, anche per i commercianti al dettaglio che trasmettono telematicamente i corrispettivi è previsto l'esonero dagli obblighi di certificazione dei corrispettivi mediante scontrino o ricevuta fiscale e di registrazione degli stessi.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni eventuale chiarimento e porge cordiali saluti.

**LS LexJus Sinacta - Avvocati e Commercialisti Associati**