

FISCO PRATICO

news

Periodico di informazione tributaria

Anno XXI - N. 3 - Maggio/Giugno 2018

Poste Italiane s.p.a. - Spedizione in abbonamento postale - 70% - DCB Trento

Redazione e amministrazione: Via Zambra, 6 - Trento (TN) - Stampa: Grafiche Dalpiaz - Trento - Borgo Valsugana
Direttore responsabile: Piergiorgio Frizzera - Iscrizione Tribunale di Trento n. 983 del 11.11.97

Articoli redatti da:
Studio Piergiorgio Frizzera
Studio Bortolotti Conci
Studio Zandonella - Schuster
Studio Demozzi - Studio Fronza Comm.Associati
Studio Michele Moser
Studio Degasperri - Martinelli
Studio Roberto Buglisi
Studio Paolo Decaminada
Studio Dalmonego - Gottardi

Circolare informativa
per i clienti

SCADENZE! SCADENZE!

15 MAGGIO martedì

- ROTTAMAZIONE CARTELLE: immanifestazione della volontà di avvalersi della definizione agevolata dei ruoli.

16 MAGGIO mercoledì

- Versamento unificato tributi e contributi.
- AUTOLIQUIDAZIONE INAIL - Versamento rata.

21 MAGGIO lunedì

- CONTRIBUTI ENASARCO (I trimestre).

25 MAGGIO venerdì

- ELENCHI INTRASTAT - MENSILI .
- Entrata in vigore del regolamento GDPR (General Data Protection Regulation) protezione dei dati.

31 MAGGIO giovedì

- SPESOMETRO : invio telematico delle operazioni effettuate nel I trimestre 2018.
- COMUNICAZIONE DATI LIQUIDAZIONI PERIODICHE IVA: 1° trimestre.

18 GIUGNO lunedì

- Versamento unificato tributi e contributi.
- IMU e TASI: pagamento prima rata 2018 in acconto o unica soluzione;
- Cedolare Secca: prima rata acconto 2018 o unica soluzione.
- Locazioni brevi: versamento ritenute operate sui canoni/corrispettivi mese precedente.

25 GIUGNO lunedì

- INTRASTAT - Presentazione elenchi INTRA mensili.

30 GIUGNO sabato

- Rottamazione cartelle bis: comunicazione da parte dell'agenzia accettazione/diniego della domanda.
- Rivalutazione terreni e partecipazioni: Asseverazione perizia e versamento imposta sostitutiva.

Regolamento comunitario protezione dati.



GDPR General Data Protection Regulation... Caspita, già il nome incute timore e poi anche la scadenza è vicinissima..., ma siamo pronti? A giudicare da quello che sondiamo nel nostro bacino di clienti sembra proprio di no. Ma è anche vero che ormai, a furia di novità, di adempimenti e di cose nuove da fare siamo anestetizzati e un po' paralizzati. Ormai ad ogni sollecitazione rispondiamo con un "vedremo", aspettiamo che si muovano gli altri. E di sollecitazioni ne stiamo ricevendo tantissime: da parte di chi realmente conosce la materia, da chi si improvvisa e anche da chi fa del sano terrorismo a scopo commerciale per portare a casa un po' di quattrini. La scadenza però è dietro l'angolo: il **25 maggio 2018**. La cosa che più ci spiazza è che è un adempimento sostanzialista e non, come siamo abituati noi italiani, di tipo formale. Non abbiamo moduli da presentare, marche da applicare, firme da apporre e questo ci spiazza. Dobbiamo invece, secondo la normativa, essere consapevoli e dimostrare che la nostra organizzazione è in grado di proteggere i dati che tratta. Semplice! ...No, per nulla semplice! Sempre sondando o visitando i clienti si scoprono password appiccicate sul bordo del video del pc,

chiavi e serrature che non chiudono, scrivane i cui piani di legno non vedono la luce da anni perché invasi dai documenti, contratti con fornitori e clienti che non tengono conto dell'importanza dei dati scambiati, salvataggi scanditi da un "forse è il caso di farlo... siamo andati un po' lunghi sul backup annuale"; cassette di registrazione dati appoggiate sul cruscotto sotto il sole, dipendenti che si diletano a navigare nei siti più pericolosi, mail di spam lette perché curiosamente interessanti... "Mah! Roba che riguarda solo i colossi e gli ospedali" - questa è la tipica considerazione - "...Ma noi siamo piccoli - a nessuno interessa la nostra realtà e la cosa non ci riguarda". A parte le sanzioni pesantissime però, se solo provassimo a fare le cose indipendentemente dalle imposizioni ma aggiustando i processi aziendali in modo da tener conto della salvaguardia e dell'integrità delle informazioni magari riusciremmo a migliorare anche il nostro modo di lavorare. Proviamo a pensarla così, come un miglioramento, e non come l'ennesima balzana norma da applicare. Forse così un giorno, assolutamente lontanissimo, corroborati dalla notevole esperienza nella protezione delle informazioni almeno potremo opporre all'Agenzia delle Entrate il divieto di accedere ai nostri importi reddituali perché dati sensibili e personalissimi e protetti dalle regole della privacy.

Giorgio Degasperri
Studio Degasperri Martinelli & Associati S.a.t.p.

IN QUESTO NUMERO:

- Regolamento comunitario protezione dati
- VOUCHER DIGITALIZZAZIONE: iter e modalità di erogazione
- PRECOMPILATA: Disponibile dal 16 aprile
- BITCOIN E CRIPTOVALUTE: Profili fiscali e regime di tassazione
- CREDITI IVA INDEBITAMENTE UTILIZZATI IN COMPENSAZIONE: nuove modalità di recupero
- ACQUISTO CARBURANTI: Novità
- CANONI DI LOCAZIONE NON RISCOSSI: Obblighi dichiarativi
- DICHIARAZIONI 2018: termini di presentazione e versamento



RASSEGNA STAMPA: sintesi

Reato di indebita compensazione anche per tributi diversi da Iva e imposte dirette
L'art. 10-quater del D.Lgs. 10 marzo 2000, n. 74 (nella versione previgente alla riforma disposta dal D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 158) è costituzionalmente legittimo: lo ha stabilito la Consulta, con una sentenza che aderisce alla tesi secondo cui il reato di indebita compensazione si perfeziona anche in presenza di tributi diversi dall'Iva e dalle imposte dirette.

La pronuncia appare molto interessante anche perché offre lo spunto per ulteriori considerazioni in merito alla disciplina dettata per il reato in esame, attorno alle quali si sofferma Enrico De Mita nell'analisi pubblicata sul Sole 24 Ore. (Il Sole 24 Ore, pag. 15, 25 marzo 2018)

Dichiarazioni del terzo utilizzabili anche a favore del contribuente

Le dichiarazioni rilasciate da terzi prima del processo tributario possono essere utilizzate dal contribuente anche a proprio favore: il divieto di prova testimoniale, infatti, opera esclusivamente nell'udienza innanzi alle Commissioni tributarie provinciali e regionali.

Si ricorda al riguardo che per la Corte di Cassazione la confessione – disciplinata dall'art. 2730 del codice civile – è di per sé idonea a fondare un avviso di accertamento, in quanto dotata dei requisiti di gravità, precisione e concordanza.

(Il Sole 24 Ore, pag. 13, 24 marzo 2018)

Voluntary, rischio controlli per chi non ha aderito

In tema di voluntary disclosure, dalle relazioni predisposte dai professionisti l'Agenzia delle Entrate può trarre elementi utili ai fini di eventuali verifiche nei confronti dei contribuenti che non hanno aderito alla definizione agevolata.

In particolare, l'Ufficio potrà individuare dalle banche dati i contribuenti italiani che hanno intrattenuto rapporti con i soggetti esteri che avevano emesso fatture per operazioni inesistenti.

Qualora emergesse che tali soggetti italiani non hanno aderito alla voluntary, potrebbero scattare i controlli.

(Il Sole 24 Ore, pag. 19, 27 marzo 2018)

Fattura elettronica accessibile all'intermediario

Via libera alla possibilità per gli intermediari di ricevere direttamente dallo Sdi le fatture elettroniche emesse o ricevute dai propri clienti: la regola – come riporta un articolo apparso sul Sole a firma di Marco Mobili e Giovanni Parente – sarebbe stata concordata nel corso del forum sulla e-fattura, coordinato dall'Agenzia delle Entrate e dal Dipartimento delle Finanze.

Si ricorda che dal prossimo 1° luglio la fattura elettronica sarà obbligatoria per l'acquisto di carburanti e nell'ambito

VOUCHER DIGITALIZZAZIONE: Iter e modalità di erogazione

Il 14 marzo 2018 il Ministero dello Sviluppo Economico ha pubblicato due decreti con i quali ha approvato l'Elenco delle imprese ammissibili al Voucher per la digitalizzazione delle piccole e medie imprese, consultabile per regione ed ha semplificato la procedura da seguire per l'ottenimento dell'incentivo. Il voucher digitalizzazione, la cui richiesta andava presentata tramite procedura informatica sul sito del MISE entro il 12.02.2018, è utilizzabile per **l'acquisto di**

1. software, hardware o servizi di consulenza

che consentano:

- il miglioramento dell'efficienza aziendale;
 - la modernizzazione dell'organizzazione del lavoro tale da favorire l'utilizzo di strumenti tecnologici e forme di flessibilità, compreso il telelavoro;
 - lo sviluppo di soluzioni di e-commerce;
 - la connettività a banda larga e ultralarga;
2. il **collegamento alla rete Internet tramite la tecnologia satellitare**, attraverso l'acquisto e l'attivazione di decoder e parabole, nelle aree in cui, a causa delle condizioni geomorfologiche, non è possibile l'accesso a soluzioni adeguate tramite le reti terrestri o gli interventi infrastrutturali risultano scarsamente sostenibili economicamente o non realizzabili;

3. la formazione qualificata, nel campo ICT (Information and Communication Technology), del personale delle suddette imprese solo se attinenti ai fabbisogni formativi strettamente correlati agli investimenti di cui sopra.

L'importo massimo di contributo a fondo perduto prevede la copertura del 50% dell'investimento con un massimo di € 10.000.-. Tale importo non è cumulabile con altri contributi pubblici (ad es. LP 6/99), mentre è cumulabile con il super e l'iper ammortamento. Si ricorda poi che le componenti software e hardware agevolate andranno mantenute in azienda nei 3 anni successivi, pena la revoca del contributo.

Le iniziative devono essere avviate e fatturate dopo il 14.03.2018 (data di pubblicazione dell'Elenco delle imprese ammissibili al Voucher digitalizzazione) e devono essere ultimate entro 6 mesi, ossia entro il 14.09.2018.

I beni agevolati devono essere nuovi di fabbrica, acquistati da terzi e strettamente inerenti al progetto di digitalizzazione dell'impresa. Inoltre, a titolo esemplificativo, sono escluse le spese relative a beni (nuovi) che costituiscono una mera sostituzione di quelli già esistenti in azienda ovvero, nel caso dei software, la spesa relativa al rinnovo della licenza già in uso; le soluzioni software non iscrivibili in bilancio tra le immobilizzazioni immateriali; i canoni di abbonamento relativi a servizi informatici e software, inclusi quelli relativi all'assistenza ed all'aggiornamento dei programmi informatici; i canoni di noleggio e di leasing.

Lo stanziamento nazionale disponibile è limitato e ripartito su base regionale, pertanto nel caso in cui l'importo complessivo dei voucher richiesti dalle imprese si rivelasse superiore alle risorse finanziarie disponibili, il Ministero provvederà al riparto delle risorse in proporzione alle richieste effettuate dalle singole imprese.

Non è prevista un'assegnazione tramite click day" e non è previsto un ordine cronologico nell'assegnazione dell'agevolazione.

Nell'elenco pubblicato dal MISE con il decreto direttoriale del 14.03.2018, non è indicato l'importo del voucher concedibile alla singola impresa che ne ha fatto richiesta entro il 12.02.2018, come, invece, era previsto in origine. In relazione a questo fondamentale aspetto il MISE ha cambiato le regole in gioco: l'importo del contributo spettante sarà comunicato **solo dopo aver sostenuto le spese**. In particolare, con un successivo decreto il Ministero provvederà a pubblicare l'elenco delle imprese per le quali le verifiche sulle dichiarazioni rilasciate all'atto della domanda si saranno concluse positivamente e ad indicare l'importo del voucher assegnato all'impresa.

I contribuenti che hanno presentato correttamente la domanda di accesso entro il 12.02.2018, e che, quindi, sono stati inclusi nell'Elenco dei soggetti ammissibili all'incentivo, possono comunque scegliere se: continuare la procedura per l'ottenimento del voucher sostenendo le spese oppure rinunciare all'agevolazione non avendo la certezza circa la misura del contributo prima del sostenimento della spesa.

Qualora l'impresa decidesse di continuare la procedura per l'ottenimento del voucher, va tenuto conto che le spese programmate nei progetti di digitalizzazione e di ammodernamento tecnologico presentati **devono essere sostenute successivamente alla data del 14 marzo 2018**. L'investimento va ultimato entro il 14 settembre 2018.

È poi necessario osservare le seguenti indicazioni:

1. Comunicare al fornitore di inserire nella fattura di vendita la seguente dicitura: "Spesa di euro ... dichiarata per l'erogazione del Voucher di cui al D.M. 23 settembre 2014". Per i progetti di spesa relativi al supporto a soluzioni ICT, coerentemente con la strategia di smart specialization con particolare riferimento a: commercio elettronico, cloud computing, manifattura digitale e sicurezza informatica, la predetta dicitura deve essere integrata con la seguente "Programma operativo nazionale Imprese e competitività 2014-2020". La fattura deve essere emessa entro 6 mesi dal 14 marzo 2018, quindi entro il 14 settembre 2018.
2. Effettuare un pagamento distinto per ciascuna fattura utilizzando il bonifico bancario SEPA Credit Transfer (SCT) con indicazione della causale "Bene acquistato ai sensi del decreto MISE 23 settembre 2014";
3. Procurarsi gli estratti del conto corrente dal quale risultino i pagamenti connessi alla realizzazione del progetto;
4. Far compilare e sottoscrivere al fornitore l'apposita liberatoria (Allegato 4 del decreto direttoriale MiSE 24 ottobre 2017) e farsi rilasciare la fotocopia di un suo documento di identità;
5. Predisporre il *resoconto del progetto* (Allegato 5 del decreto direttoriale MiSE 24.10.2017);
6. Predisporre e inviare insieme ai documenti di cui ai punti 1, 3, 4 e 5 la *richiesta di erogazione del voucher* (Allegato A del decreto direttoriale MiSE 14.03.2018) dal 14 settembre al 13 dicembre 2018, così come stabilito dal decreto del MISE del 29.03.2018.

L'erogazione dell'incentivo da parte del MiSE dovrà avvenire entro 30 giorni dal ricevimento della richiesta.

Filippo PALLAORO
Studio Degasperis Martinelli & Associati S.a.t.p

PRECOMPILATA: Disponibile dal 16 aprile

Anche nel 2018 si potrà fruire della dichiarazione dei redditi precompilata: infatti, a partire dal 16 aprile 2018 sul sito dedicato dell'Agenzia delle Entrate (<https://infoprecompilata.agenziaentrate.gov.it/portale/>) è disponibile il modello 2018, con i dati relativi ai redditi 2017.

Per i chiarimenti del caso l'Agenzia delle Entrate, in data 9 aprile 2018, ha emanato due provvedimenti:

- il provvedimento n. 76047/2018 ha confermato, salvo alcune novità, le modalità di accesso ai modelli 730 precompilati previste dal precedente provvedimento n. 69483 del 2017;
- il provvedimento n. 76048/2018 ha confermato, quasi del tutto, le modalità tecniche di utilizzo dei dati delle spese sanitarie e veterinarie ai fini della elaborazione dei modelli 730 precompilati, già stabilite dai provvedimenti del 2016 n. 123325 e n. 142369.

Come accedere al modello precompilato.

Le regole per accedere alla dichiarazione precompilata non cambiano: pertanto, l'accesso può essere diretto da parte del contribuente oppure mediante delega ad un CAF/professionista.

In caso di accesso diretto, il contribuente accede alla precompilata attraverso le funzionalità rese disponibili all'interno dell'area autenticata, utilizzando uno dei seguenti strumenti di autenticazione:

- credenziali dispositive Fisconline rilasciate dall'Agenzia delle entrate;
- Carta Nazionale dei Servizi (CNS) o identità SPID;
- credenziali dispositive rilasciate dall'INPS o dalla Guardia di Finanza o dal sistema informativo di gestione e amministrazione del personale della Pubblica Amministrazione (NoiPA), gestito dal Ministero dell'Economia e delle Finanze;
- credenziali rilasciate da altri soggetti individuati con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate.

Il contribuente, utilizzando le funzionalità rese disponibili all'interno dell'area autenticata, può effettuare le seguenti operazioni:

- visualizzazione e stampa;
- accettazione ovvero modifica, anche con integrazione, dei dati contenuti nella dichiarazione, e invio;
- versamento delle somme eventualmente dovute mediante modello F24 già compilato con i dati relativi al pagamento da eseguire, con possibilità di addebito sul proprio conto corrente bancario o postale;
- indicazione delle coordinate del conto corrente bancario o postale sul quale accreditare l'eventuale rimborso;
- consultazione delle comunicazioni, delle ricevute e della dichiarazione presentata;
- consultazione dell'elenco dei soggetti delegati ai quali è stata resa disponibile la dichiarazione 730 precompilata.

Quest'anno sono presenti i dati relativi agli oneri detraibili e deducibili che riguardano:

- 1) le spese per la frequenza degli asili nido;
- 2) le erogazioni liberali nei confronti delle ONLUS, delle associazioni di promozione socia-

le, delle fondazioni e associazioni riconosciute aventi particolari scopi statuari.

Inoltre, altre novità riguardano le modalità di accesso alla dichiarazione da parte dei CAF e professionisti.

Pur confermando che, in tal caso, occorre conferire apposita delega rilasciata dal contribuente, viene ora disposto che i CAF e i professionisti abilitati possono effettuare le richieste di download dei documenti, in relazione ai singoli contribuenti, attraverso le funzionalità rese disponibili all'interno dell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, previa autenticazione, oltre che con le proprie credenziali rilasciate dalla stessa Agenzia, anche con una CNS o un'identità SPID.

Possibilità di modificare i propri dati.

A parte quanto già detto sui nuovi dati che si potranno trovare nella dichiarazione precompilata, l'unica vera novità consiste nella possibilità, per i contribuenti, di poter modificare, autonomamente, alcuni dati.

Infatti, dall'anno d'imposta 2017, ai fini dell'eventuale rettifica dei dati delle spese sanitarie indicati nella dichiarazione precompilata, dal 16 aprile 2018, il contribuente può modificare, sul sito dell'Agenzia delle Entrate nell'area autenticata, tramite i servizi in cooperazione applicativa (servizio web service puntuale) esposti dal Sistema Tessera Sanitaria, le informazioni di dettaglio relative alle singole spese sanitarie e ai rimborsi, anche con riferimento alle spese da lui sostenute per i familiari a carico e ai relativi rimborsi, ad esclusione delle spese sanitarie e dei rimborsi per i quali l'assistito abbia manifestato l'opposizione.

In particolare il contribuente può eliminare oppure aggiungere o modificare i singoli documenti di spesa.

A seguito delle modifiche apportate dal contribuente, il Sistema Tessera Sanitaria:

- crea una copia con i dati aggiornati delle spese e dei rimborsi;
- fornisce all'Agenzia delle Entrate, per ciascun soggetto, i nuovi totali delle spese e dei rimborsi (determinati anche sulla base della percentuale di sostenimento delle spese riferite ai familiari a carico nonché di eventuali importi rimborsati da parte di enti e casse con finalità assistenziali) aggregati in base alle tipologie di spesa, che vengono utilizzati nell'ambito di un servizio per la compilazione agevolata del quadro della dichiarazione dei redditi relativo agli oneri deducibili e detraibili.

Si ricorda che le informazioni di dettaglio rettificate non possono essere visualizzate né dai dipendenti dell'Agenzia delle Entrate, in sede di assistenza, né dai soggetti delegati che accedono alla dichiarazione precompilata.

Tali informazioni, però, possono essere visualizzate dai dipendenti dell'Agenzia delle Entrate nell'ambito delle attività di controllo delle dichiarazioni ai sensi del D.P.R. n. 600/1973, al fine di semplificare l'esibizione dei documenti da parte del contribuente.

Moser Michele
Studio Moser

RASSEGNA STAMPA: sintesi

dei subappalti nella Pubblica Amministrazione, e dal 1° gennaio 2019 in via generalizzata.

(Il Sole 24 Ore, pag. 21, 27 marzo 2018)

Assoggettabile ad Irap il professionista che utilizza tre studi

Qualora il professionista utilizzi tre studi, ai fini Irap può operare la presunzione della sussistenza della "autonoma organizzazione", in quanto si ritiene che siano impiegati beni strumentali che eccedono il minimo indispensabile per l'esercizio della propria attività.

Il principio è stato espresso dalla Corte di Cassazione attraverso un'ordinanza che fa comunque salva la possibilità per il professionista di provare l'utilizzo a fini abitativi di almeno una delle tre unità immobiliari.

(Il Sole 24 Ore, pag. 20, 27 marzo 2018)

Ruffini: "Favorire l'adempimento spontaneo"

Puntare sulla compliance e sulle opportunità dell'adempimento spontaneo dei contribuenti, riducendo contemporaneamente la conflittualità del rapporto con il Fisco.

E' questa la strategia su cui punta il direttore dell'Agenzia delle Entrate, Ernesto Maria Ruffini, intervenuto ieri alla Scuola della Guardia di Finanza. In tale contesto è necessario inoltre privilegiare un approccio basato sull'analisi del rischio.

(Il Sole 24 Ore, pag. 17, 28 marzo 2018)

Per tutti gli interventi edilizi obbligatorio l'invio dei dati ad Enea

Per effetto della legge di Bilancio 2018 (legge 27 dicembre 2017, n. 205) devono essere trasmessi in via telematica all'Enea i dati sugli interventi edilizi effettuati ai sensi dell'art. 16-bis del Tuir: si tratta quindi degli interventi di ristrutturazione, manutenzione (ordinaria e straordinaria), restauro, risparmio energetico, inquinamento acustico, acquisto di mobili e di grandi elettrodomestici di classe A (purché collegati con le ristrutturazioni), nonché interventi di natura antisismica.

È quanto prevede l'art. 16, comma 2-bis, del D.L. 4 giugno 2013, n. 63, convertito con modifiche dalla legge 3 agosto 2013, n. 90 a seguito delle modifiche apportate dalla Manovra 2018.

(Il Sole 24 Ore, pag. 21, 29 marzo 2018)

Per gli adempimenti fiscali il titolare dello studio impiega 122 giorni all'anno

Per effettuare gli adempimenti fiscali ordinari, il commercialista titolare dello studio impiega mediamente 122 giorni all'anno (circa 84 per i suoi collaboratori): il dato è contenuto in un'analisi condotta dalla Fondazione nazionale dei commercialisti sulla base di alcune centinaia di questionari.

(Il Sole 24 Ore, pag. 22, 29 marzo 2018)

RASSEGNA STAMPA: sintesi

"Rottamazione" cartelle, in arrivo 300mila lettere

L'Agenzia delle Entrate-Riscossione starebbe inviando circa 300mila lettere ad altrettanti contribuenti nei confronti dei quali risultano carichi non ancora notificati.

Si tratta di debiti che potrebbero rientrare nell'ambito della "rottamazione-bis", cioè la definizione agevolata delle cartelle disciplinata dal "decreto fiscale" di accompagnamento alla Manovra di fine anno (D.L. 16 ottobre 2017, n. 148, convertito con modifiche dalla Legge 4 dicembre 2017, n. 172).

Si ricorda che l'istanza di adesione dovrà essere presentata entro il prossimo 15 maggio.

(Il Sole 24 Ore, pag. 17, 30 marzo 2018)

Con il regime forfettario già operativa la flat tax

Circa 665mila partite Iva già applicano la flat tax: si tratta dei contribuenti che nel 2016 hanno optato per il regime forfettario che prevede un'imposta sostitutiva del 15 per cento in luogo di Irpef, Irap ed Iva.

Il calcolo della base imponibile, quindi, viene effettuato su base forfettaria, applicando determinati coefficienti di redditività e un'aliquota unica, appunto, del 15 per cento.

Il vantaggio, a maggior ragione dopo le modifiche apportate dalla legge di Stabilità 2016 (legge 28 dicembre 2015, n. 208) andrebbe valutato non soltanto sotto il profilo della minore tassazione, ma anche dal punto di vista delle semplificazioni burocratiche.

(Il Sole 24 Ore, pag. 2, 4 aprile 2018)

Anche l'Iri ha assunto le caratteristiche della "tassa piatta"

A rigore, anche l'Iri rappresenterebbe una forma di flat tax: il nuovo regime, introdotto dalla legge di Bilancio 2017 (legge 11 dicembre 2016, n. 232) per entrare in vigore da quest'anno, ha subito un "congelamento" per effetto dell'ultima legge di Bilancio (legge 27 dicembre 2017, n. 205), che ne ha rinviato l'avvio di un anno.

Si ricorda che il regime Iri prevede - su base opzionale - l'applicazione di un'aliquota del 24 per cento nei confronti dei soggetti Irpef, comprese le società di persone.

(Il Sole 24 Ore, pag. 2, 4 aprile 2018)

Per il contribuente 6 tipologie di istanze di interpello

Per effetto della riforma introdotta con il D.Lgs. 24 settembre 2015, n. 156, a decorrere dal 2016 il contribuente ha a disposizione sei diverse tipologie di istanze di interpello:

BITCOIN E CRIPTOVALUTE: Profili fiscali e regime di tassazione

Dopo una prima analisi del fenomeno delle criptovalute affrontata in FiscoPratico n. 1/2018, in quest'ulteriore contributo si tenterà di approfondire il tema della tassazione della moneta digitale ai fini dell'IVA e delle imposte dirette, limitando lo sguardo al solo ambito nazionale per evitare sovrapposizioni di normazione non sempre perfettamente sovrapponibili.

Premettendo che il quadro normativo in tema risulta allo stato attuale carente e che anche gli interventi dottrinali non sempre sono concordi, va altresì premesso per meglio comprendere quanto seguirà che quella che convenzionalmente viene definita moneta digitale o virtuale rappresenta in realtà una *commodity* ossia un bene fungibile il cui valore viene determinato dal mercato (tanto da essere divenuta, di recente, l'attività sottostante per vari strumenti derivati, in primis di *futures*).

Sulla scorta di quanto già condiviso, si può sostenere che il BitCoin sia una "moneta", scambiata tramite transazioni crittografate che intervengono tra due chiavi pubbliche, non soggetta ad una regolamentazione specifica e, postulando l'assenza di un'autorità centrale che ne regola gli scambi e l'utilizzo (fatta eccezione per la gestione del *public ledger* sul quale vengono iscritte le transazioni avvenute), indipendente dal controllo delle banche nazionali (e della BCE, in particolare); una risorsa *opensource*, con progettazione pubblica ed aperta al contributo di tutti ma non presieduta o controllata da alcuna autorità regolatrice.

Il primo documento ufficiale che si rinvia in materia è la sentenza C-264/14, con la quale la Corte di Giustizia dell'Unione Europea si è espressa in merito al trattamento ai fini IVA dei BitCoin e delle valute digitali in genere; trattandosi di un'imposta di matrice comunitaria, la decisione della suprema corte europea può essere a ben vedere considerata interpretazione autentica della Direttiva IVA, applicabile quindi in tutti gli Stati membro dell'UE.

Con tale risoluzione, sulla scorta del principio di neutralità dell'IVA che impone un trattamento uniforme di tutti i mezzi di pagamento legali ed in base all'evidenza per cui le criptovalute non sono funzionali ad altro impiego pratico se non a quello di fungere da mezzo di pagamento, considerata ininfluente la presenza (o meno) del corso legale della valuta la cui funzione è rappresentata dalla finalità liberatoria delle obbligazioni per agevolare lo scambio di beni e servizi all'interno del sistema economico, viene eliminata ogni esitazione circa il trattamento IVA delle criptovalute; queste rappresentano comuni mezzi di pagamento, assimilabili, ai fini IVA, a valuta estera, ancorché sfornita di corso legale (il BitCoin, si legge, "non può essere qualificato come <bene materiale>...dato che ... questa valuta non ha altre finalità oltre a quella di mezzo di pagamento").

Resa chiarezza sul trattamento IVA della moneta digitale, il successivo intervento di cui è necessario dar conto è la Risoluzione 72/E pubblicata dall'Agenzia delle Entrate il 2 settembre 2016, ove viene analizzato il corretto trattamento tributario dei BitCoin e delle altre criptovalute. L'Agenzia, nel rispondere ad un interpello nel quale l'istante propone la soluzione operativa da intraprendere con riferimento all'attività professionale di acquisto e vendita di BitCoin effettuata per conto dei propri clienti, riconduce sostanzialmente il trattamento delle monete digitali a quello previsto in materia di

valuta estera, senza tuttavia tenere in debita considerazione alcune peculiarità della moneta virtuale. Ripercorrendo le macroclassi analizzate dall'Agenzia nell'ordine proposto nella Risoluzione in esame (trattamento IVA, imposte dirette, informativa in bilancio, eventuale ruolo di sostituto d'imposta, disciplina sull'antiriciclaggio), l'Amministrazione Finanziaria, dopo aver operato una ricostruzione a scopo divulgativo delle funzioni assolute dalla moneta digitale, conferma la natura di prestazione di servizi dell'attività in esame, la quale, ai fini IVA ed in ossequio alla sentenza C-264/14 della Corte di Giustizia Europea, si configura quale operazione esente ai sensi dell'art. 10, comma primo, n. 3), del D.P.R. 633/1972, coerentemente con il disposto di cui all'art. 135, paragrafo 1, lett. e), della direttiva 2006/112/CE.

L'esenzione delle operazioni afferenti l'attività di negoziazione di criptovaluta porta con sé, tuttavia, l'inevitabile conseguente indetraibilità dell'IVA sugli acquisti, con l'effetto che, non addebitando ai clienti l'importo dell'IVA, gli operatori vedranno sterilizzato il tributo per afferenza anche sul versante passivo e non potranno detrarre l'IVA sull'acquisto di beni e servizi strumentali all'attività d'impresa.

Anche nell'ambito della tassazione ai fini delle imposte dirette, l'Amministrazione Finanziaria adotta la prospettiva compiuta in materia di IVA, risolvendo il quesito nella direzione dell'assimilazione tra valuta digitale e valuta estera. Nel caso analizzato, ritiene l'Agenzia, la differenza tra prezzo d'acquisto sostenuto dall'intermediario e costo d'acquisto sostenuto dal cliente costituisce materia imponibile soggetta ad ordinaria tassazione ai fini Ires (ed Irap), con sottesa assimilazione con l'attività svolta dai cambiavalute.

Il ragionamento dell'Agenzia, tuttavia, può ritenersi valido con riferimento al solo caso in cui i BitCoin vengano utilizzati unicamente come mezzo di pagamento; il profilo impositivo prospettato è, quindi, confinato alla figura degli *exchanger*, ossia quegli operatori professionali che acquistano e vendono moneta virtuale in cambio di moneta tradizionale in relazione alle richieste provenienti dalla propria clientela ma appare fragile ove si applichi la medesima disciplina fiscale al contesto dei *miners*, coloro che "estraggono" i BitCoin attraverso la risoluzione della particolare funzione algoritmica posta alla base del protocollo della Blockchain e che costituiscono la remunerazione per la validazione delle transazioni crittografate. Assimilazione alla disciplina dei *BTC exchangers* invece per l'attività svolta dai *wallet providers*, coloro che offrono professionalmente servizi di custodia e conservazione delle credenziali necessarie per l'utilizzo della criptovaluta.

Venendo poi a trattare la valutazione in bilancio delle eventuali rimanenze in BTC, il richiamo è l'art. 9 (e 110) del TUIR il quale pone come riferimento il valore normale, inteso come valore corrispondente alla quotazione degli stessi BitCoin al termine dell'esercizio; l'Amministrazione lascia aperta la porta ad una valutazione contabile compiuta in base alla media delle quotazioni ufficiali del settore, senza che venga tuttavia approfondita l'estrema volatilità dei valori espressi dalle compravendite rinvenibili sul mercato.

La Risoluzione ministeriale, da ultimo, si sofferma sulla tassazione del reddito in capo ai clienti dell'ipotetica società intermediaria, persone fisiche che

operano al di fuori dell'attività d'impresa; nel documento di prassi, l'Agenzia statuisce l'esenzione del reddito prodotto dalla detenzione della moneta digitale, riconducendola all'esenzione delle operazioni a pronti di valuta che non generano redditi imponibili per assenza di finalità speculative, con implicita attrazione alla categoria dei redditi diversi (art. 67 TUIR). Ricapitolando, quindi, da un lato la società di intermediazione è normalmente soggetta ad IRES (oltre ad IRAP) sui redditi derivanti dall'attività svolta; dall'altro il contribuente persona fisica produce proventi diversi di natura finanziaria non rilevanti ai fini della tassazione, con esenzione del capital gain derivante da operazioni in BitCoin.

Da ciò discende l'assenza di adempimenti a carico della Società in qualità di sostituto d'imposta, sebbene soggetta agli obblighi in materia di antiriciclaggio di cui al D. Lgs. 231/2007 ed al recente D. Lgs. 90/2017. In tale ambito l'ultimo intervento del Legislatore, modificando il D. Lgs. 141/2010, ha introdotto, oltre a norme più stringenti in materia di adeguata verifica della clientela ed all'estensione del perimetro applicativo della normativa a nuovi soggetti, l'obbligo per i prestatori di servizi relativi all'utilizzo di valuta digitale dell'iscrizione in una sezione speciale del registro dei cambiavalute, nonché l'obbligo di trasmissione all'Agenzia delle Entrate dei dati relativi alla movimentazione di conti ed al trasferimento di mezzi

di pagamento da e verso l'estero sotto forma di moneta virtuale di importo superiore a € 15.000, anche se frazionati.

Non si può sottacere, in uno scenario che appare ancora frammentario e carente, la scarsa attualità e duttilità del nostro quadro normativo fiscale, che assimila differenti aggregati al fine di individuare un trattamento generale ed universale per comporre una descrizione comune di un fenomeno che acquista invece sfaccettature molto differenti a seconda del ruolo che la criptovaluta assume all'interno dell'operazione considerata.

Appare innegabile che la questione più incalzante è con ogni probabilità la corretta preventiva identificazione della natura giuridica da attribuirsi ai BitCoin, che riverbera inevitabili riflessi sul trattamento fiscale di questi ultimi; il trattamento quale valuta estera rappresenta una "semplificazione" che si rivela scarsamente al passo con i tempi ed, in tal senso, il ragionamento sviluppato dall'Agenzia sconta i limiti della miope considerazione delle criptovalute unicamente quale "nuovo" mezzo di pagamento, perdendo di vista i multiformi aspetti e funzioni che la moneta digitale può invece assolvere nell'attuale contesto economico.

Paolo Decaminada - Luciano Iuni
Studio Decaminada

CREDITI IVA INDEBITAMENTE UTILIZZATI IN COMPENSAZIONE: Nuove modalità di recupero

L'art. 3 del DL 24.4.2017 n. 50, conv. L. 21.6.2017 n. 96, ha apportato alcune modifiche alle disposizioni che regolano l'utilizzo in "compensazione orizzontale" (ex art. 17 D.Lgs. 241/97) dei crediti d'imposta.

Tali novità hanno introdotto:

- la riduzione, da 15.000,00 a 5.000,00 euro, della soglia oltre la quale l'utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti relativi alle imposte dirette o all'IVA annuale è subordinato all'apposizione del visto di conformità (o della sottoscrizione alternativa dell'organo di revisione legale dei conti);
- l'introduzione dell'obbligo del visto di conformità (o della suddetta sottoscrizione alternativa) anche per la compensazione dei crediti IVA trimestrali, per un importo superiore a 5.000,00 euro annui;
- l'introduzione di uno specifico "regime sanzionatorio" nel caso in cui i suddetti crediti siano utilizzati in compensazione orizzontale in violazione dei previsti obblighi del visto di conformità o della sottoscrizione alternativa;
- l'introduzione del divieto di compensazione delle somme oggetto degli appositi "atti di recupero".

In relazione a quest'ultimo punto è stato in particolare stabilito che per il pagamento delle somme dovute in caso di indebito utilizzo di crediti in compensazione orizzontale, in relazione all'atto di recupero del credito indebitamente utilizzato, nonché dei relativi interessi e sanzioni, di cui al precedente co. 421, non è possibile avvalersi:

- della compensazione prevista dal suddetto art. 17 del D.Lgs. 241/97;
- in caso di iscrizione a ruolo delle somme dovute, della compensazione prevista dall'art. 31 co. 1 del DL 78/2010 e dal DM 10.2.2011.

Pertanto, come evidenziato dalla Risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 57 del 4 maggio

2017, le somme dovute non possono essere corrisposte tramite compensazione.

In applicazione della nuova disciplina, con la Risoluzione n. 20 del 9 marzo 2018 l'Agenzia delle Entrate ha quindi stabilito nuove modalità per il versamento delle somme relative a crediti IVA indebitamente utilizzati in compensazione.

VERSAMENTO ATTRAVERSO IL MODELLO F24 "ELIDE"

Il versamento delle somme richieste con gli atti di recupero emessi ai sensi dell'art. 1 co. 421 della L. 311/2004, in relazione ai crediti IVA utilizzati in compensazione in violazione delle disposizioni di cui all'art. 10 del DL 78/2009, non può più avvenire con il modello F24 "normale" (che consente la compensazione), ma deve avvenire con il modello F24 "Versamenti con elementi identificativi" (F24 "ELIDE"), che non consente la compensazione.

L'utilizzo del modello F24 "ELIDE" riguarda i codici tributo "7497", "7498" e "7499".

Ai fini della compilazione del modello F24 "ELIDE":

- 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;
- i campi "codice ufficio", "codice atto" e "anno di riferimento" (nella forma "AAAA") devono essere valorizzati con i dati reperibili nell'atto notificato al contribuente.

Le nuove modalità di versamento mediante il modello F24 "ELIDE" si applicano a partire dal 19.3.2018

Dalmonego Alessandro
Studio Dalmonego - Gottardi

RASSEGNA STAMPA: sintesi

1. ordinario, disciplinato dall'art. 11 dello Statuto del contribuente (legge 27 luglio 2000, n. 212);
2. probatorio;
3. anti-abuso;
4. disapplicativo;
5. per i nuovi investimenti di almeno 30 milioni di euro;
6. consulenza in merito alla disciplina tributaria relativa a determinati aspetti.

(Il Sole 24 Ore, pag. 19, 5 aprile 2018)

Devono essere motivati anche gli accertamenti basati sulle stime Ute

In presenza di una stima immobiliare effettuata dall'Ute (Ufficio tecnico erariale) - sulla base della quale l'Ufficio ha proceduto alla rideterminazione del valore di una compravendita - le eventuali contestazioni mosse dal contribuente devono essere valutate dalla commissione tributaria. La quale, se le disattende, è tenuta a specificarne i motivi nella sentenza.

Il principio è stato confermato dalla Corte di Cassazione nella sentenza n. 8249/2018, secondo la quale non è sufficiente che il giudice si limiti a richiamare le conclusioni dell'Amministrazione fiscale.

(Il Sole 24 Ore, pag. 21, 5 aprile 2018)

In futuro anche le frodi Iva tra i reati presupposto della 231

Per effetto dell'approvazione della cosiddetta "Direttiva Pif" (n. 2017/1371), è destinato ad allargarsi l'elenco dei reati-presupposto ai fini della responsabilità amministrativa degli enti (disciplinata dal D.Lgs. 8 giugno 2001, n. 231).

Vi rientreranno infatti tutte le ipotesi di frodi Iva che comportino un danno all'Erario di almeno dieci milioni di euro e siano connesse al territorio di due o più Stati membri. La novità è importante perché allo stato attuale i reati tributari non sono previsti tra quelli presupposto della responsabilità 231.

(Il Sole 24 Ore, pag. 19, 6 aprile 2018)

Insider trading, la confisca è sempre obbligatoria

Ai sensi dell'art. 187-sexies del Testo Unico della Finanza (Tuf), la confisca rappresenta una misura obbligatoria: inoltre, in presenza di una condanna per insider trading tale misura non deve limitarsi alla plusvalenza ottenuta attraverso l'operazione vietata.

Il principio è stato affermato dalla prima sezione civile della Corte di Cassazione con la sentenza n. 8590/2018. Nell'occasione, in particolare, gli Ermellini hanno spiegato che la sanzione amministrativa prevede sempre la confisca del prodotto o del profitto dell'illecito.

(Il Sole 24 Ore, pag. 17, 7 aprile 2018)

RASSEGNA STAMPA: sintesi

Portale per la e-fattura

Conto «salato» per la fattura elettronica, che potrebbe diventare un «business» (solo) per le società di software. E, perciò, il Consiglio nazionale dei commercialisti sarebbe pronto a scendere in campo, poiché sta riflettendo sulla «opportunità di creare un proprio portale» per gestire i processi di fatturazione digitale, che «consenta, almeno ai piccoli studi professionali, di poterne usufruire in maniera assolutamente gratuita».

La norma che ha introdotto l'obbligatorietà della fatturazione elettronica fra privati dal 1° gennaio 2019 (contenuta nella [legge di bilancio per il 2018](#), ndr), ha ricordato, «nasce per contrastare l'evasione e l'elusione fiscale: esempio lampante ne è che la disciplina europea in materia non ne prevede il vincolo, se non per gli stati membri che chiedono un'apposita deroga alla Commissione Ue.

Il primo paese ad averla chiesta è stato il Portogallo che, con l'avvento della fatturazione elettronica, ha conseguito un buon aumento di gettito», dunque, «il progetto calzerebbe a pennello anche per l'Italia, visti gli annosi problemi di evasione. Se questo è lo spirito della norma, tuttavia, non bisognerebbe distorcerne, come sembra stia avvenendo da parte dell'Amministrazione finanziaria, l'obiettivo di partenza, mettendo, invece, in risalto «l'aspetto della necessità dell'evoluzione tecnologica.

(Italia Oggi, pag. 32, 07 aprile 2018)

E-commerce intraUe più facile

Commercio elettronico intraUe più facile dal 2019: i fornitori di servizi «b2c» via internet (musica, film, software, ecc.), entro il limite di 10.000 euro annui, potranno applicare l'Iva del proprio paese anziché quella del paese del consumo. La novità (che peraltro riguarda, almeno in astratto, anche i servizi di telecomunicazione e di telediffusione, che seguono la stessa disciplina dell'e-commerce diretto) è prevista dalla direttiva 2017/2455 del 5 dicembre 2017.

Un'altra novità di rilievo riguarda i fornitori dei suddetti servizi che si avvalgono del regime speciale «Moss» (mini sportello unico regime di tassazione opzionale), i quali osserveranno le norme di fatturazione del paese in cui sono stabiliti.

La direttiva non è ancora stata recepita dall'Italia, ma le relative disposizioni, vincolanti e precise, potranno essere comunque applicate secondo i principi e con i limiti stabiliti dalla giurisprudenza comunitaria in materia di direttive «self executing».

(Italia Oggi sette, pag.9, 09 aprile 2018)

ACQUISTO CARBURANTI: Novità

Con la Legge di Bilancio 2018 (Legge 27 dicembre 2017 n. 205) è stato introdotto, a partire dal 1° luglio 2018, l'obbligo, ai fini della deducibilità delle imposte dirette e della detraibilità IVA, di effettuare gli acquisti di carburanti e lubrificanti destinati ad aeromobili, natanti da diporto e veicoli stradali a motore effettuando il relativo pagamento in forma qualificata nonché mediante l'emissione di fattura elettronica. Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 73203/2018 del 4 aprile 2018 l'Agenzia ha puntualmente tracciato l'elenco delle forme di pagamento ammesse ai fini della deducibilità ovvero detraibilità, che andranno ad interessare anche i contratti di «netting» (contratti di somministrazione: es. tramite tessere prepagate). Risulta opportuno ricordare che a decorrere dal 1° gennaio 2019 la fattura elettronica sarà obbligatoria:

- tra soggetti passivi IVA residenti, stabiliti o identificati in Italia (operazioni B2B) da inviare attraverso il Sistema di Interscambio (c.d. SDI) gestito dall'Agenzia delle Entrate;
- nei confronti dei consumatori finali (operazioni B2C). La fattura sarà resa disponibile ai consumatori dai servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate e una copia elettronica o analogica (leggasi, su carta) sarà direttamente messa a disposizione dai fornitori. È facoltà dei consumatori rinunciare alla copia della fattura sia elettronica che analogica.

Rimangono esclusi dall'obbligo di emissione della fattura elettronica i soggetti passivi che rientrano nel c.d. regime dei minimi (di cui all'art. 27, commi 1 e 2, D.L. n. 98/2011) e quelli che applicano il c.d. regime forfetario (di cui all'art. 1, commi da 54 a 89, legge n. 190/2014).

Viceversa, come chiarito dall'Agenzia delle Entrate in sede di incontro con la stampa specializzata, i minimi nonché i forfetari continuano ad essere tenuti a emettere fattura elettronica per le operazioni nei confronti della Pubblica Amministrazione.

Già a decorrere dal 1° luglio 2018 sarà obbligatoria la **fattura elettronica** emessa con riferimento alle seguenti cessioni.

Benzina o di gasolio

Destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori. Le cessioni in argomento dovrebbero riguardare tutti gli operatori e per l'individuazione dei prodotti dovrebbe farsi utile riferimento al D.M. 10 gennaio 2018 con il quale è stata estesa la responsabilità solidale per il mancato versamento dell'IVA tra il cedente ed il cessionario ai sensi dell'art. 60-bis del D.P.R. n. 633/1972 che individua la benzina e il gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori con le seguenti voci doganali: 27101245, 27101249, 27101943 e 27102011

Carburanti per autotrazione effettuati dai distributori stradali nei confronti di soggetti titolari di partita IVA

Il richiamo generico ai «carburanti» induce a ritenere che i distributori di carburante avranno l'obbligo della fattura elettronica per tutti i carburanti per autotrazione e quindi non solo per la benzina ed il gasolio, ma anche per il metano o il GPL per uso autotrazione.

Dubbi sussistono per le cessioni di lubrificanti per autotrazione in quanto dalla formulazione della norma sembrerebbe che solo le cessioni a favore dei consumatori finali non titolari di partita IVA potranno non essere certificate. Andrà inoltre chiarito se l'obbligo della fattura elettronica per le cessioni di carburanti per autotrazione effettuate dai distributori sarà mantenuto anche dal 2019 solo per le cessioni nei confronti di titolari di partita IVA e non ai consumatori finali come sembra ragionevole.

Sempre a decorrere dal 1° luglio 2018 sarà obbligatoria per i distributori di carburanti la trasmissione telematica dei corrispettivi delle cessioni di benzina e gasolio destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori.

Attenzione: in base a questo nuovo obbligo dal 1° luglio 2018 la scheda carburanti sarà abrogata

Il pagamento dei carburanti a partire dal 1° luglio 2018 ai fini IVA e imposte dirette

A far data dal 1° luglio 2018, i mezzi di pagamento ritenuti idonei affinché sia possibile portare in detrazione l'IVA assolta sugli acquisti disciplinati dall'articolo 19-bis1 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (acquisto di carburanti e lubrificanti per autotrazione), in base a quanto disposto dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 73203/2018 del 4 aprile 2018, risultano essere i seguenti:

- assegni bancari o postali (circolari e non circolari) di cui R.D. 21 dicembre 1933, n. 1736 e successive modificazioni e integrazioni;
- vaglia bancari e postali, di cui al D.P.R. 14 marzo 2001, n. 144, con successive modificazioni e integrazioni;
- pagamenti elettronici, ai sensi dell'articolo 5 del D.Lgs. 7 marzo 2005, n. 82, secondo le linee guida emanate dall'Agenzia per l'Italia Digitale con determinazione 22 gennaio 2014, n. 8/2014, punto 5. Il Provvedimento cita a tal proposito, a titolo esemplificativo:
 - o l'addebito diretto;
 - o bonifici bancari;
 - o bonifici postali;
 - o bollettini postali;
 - o carte di debito;
 - o carte di credito;
 - o carte prepagate;
- o altre forme di pagamento elettronico che consentano l'addebito in conto corrente.

Trattamento del «netting», dei buoni e delle carte prepagate.

Con il contratto di «netting» il gestore dell'impianto di distribuzione si obbliga verso la società petrolifera ad effettuare cessioni periodiche o continuative in favore dell'utente, il quale utilizza, per il prelievo, un sistema di tessere magnetiche rilasciate direttamente dalla società petrolifera (si vedano, al riguardo, le Circolari n. 205 del 12 agosto 1998 e n. 42/E del 9 novembre 2012).

Come espressamente chiarito nel Provvedimento n. 73203/2018 anche tali tipologie di forniture

ra, che prevedono l'utilizzo di una carta elettronica all'atto del rifornimento, mentre il pagamento del corrispettivo non avviene nell'immediato, essendo demandato ad un momento diverso dalla cessione, devono sottostare all'utilizzo degli strumenti di pagamento tracciabili come identificati dal Provvedimento stesso.

Viene quindi confermata la validità del "sistema netting", buoni e carte prepagate, che di fatto risulta utilizzabile anche dopo le novità introdotte in tema di cessioni di carburanti dalla Legge di Bilancio 2018, tuttavia l'intero 'percorso' della cessione dei carburanti dovrà essere regolato da un punto di vista finanziario con l'utilizzo esclusivo degli strumenti ritenuti idonei. Quanto sopra, sia nel rapporto che intercorre tra il gestore dell'impianto di distribuzione e la società petrolifera, sia nel rapporto tra il cliente finale e la società petrolifera stessa.

In conclusione, a partire dal 1° luglio 2018, per l'acquisto di carburanti e lubrificanti per l'autotrazione effettuati nell'ambito dell'esercizio

di attività di impresa o professionale, per poter portare in detrazione l'IVA assolta sugli acquisti (ferme restando le limitazioni di cui agli articoli 19, 19bis e 19bis1 del D.P.R. n. 633/1972), così come per poter legittimamente dedurre i costi nel rispetto delle disposizioni del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, sarà necessario, qualsiasi sia la forma contrattuale utilizzata:

- richiedere emissione di fattura, esclusivamente in modalità elettronica;
- effettuare ogni forma di pagamento esclusivamente con i mezzi riconosciuti idonei, come sopra elencati e individuati dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 73203/2018 del 4 aprile 2018.

Ad oggi si attendono chiarimenti in merito al trattamento fiscale che sarà riservato, dal 1° luglio 2018, agli acquisti di carburanti effettuati nei distributori "self service".

Frizzera Piergiorgio
Org. & Sistemi srl

CANONI DI LOCAZIONE NON RISCOSSI: Obblighi dichiarativi

Come noto, ai sensi dell'articolo 26, c. 1, Tuir, i canoni di locazione non riscossi, derivanti da contratti di locazione di **immobili ad uso abitativo**, non concorrono a formare il reddito a partire dal momento della conclusione del procedimento giurisdizionale di convalida di sfratto per morosità del conduttore.

Il legislatore non è invece intervenuto con riguardo al mancato percepimento dei canoni di locazione relativi ad **immobili non abitativi**: vanno quindi individuati i contributi derivanti dalla giurisprudenza e dalla prassi che hanno avuto modo di esprimersi sulla questione.

In merito alla giurisprudenza, la Corte Costituzionale n. 362 del 2000, si è espressa affermando che i redditi fondiari concorrono a formare il reddito complessivo indipendentemente dalla loro percezione solo fino a quando risulta in vita un contratto di locazione ed è quindi dovuto un canone in senso tecnico.

In caso di risoluzione del rapporto, il riferimento a detto corrispettivo non sarà più praticabile e tornerà in vigore la regola generale. La sentenza inoltre dispone che il locatore possa utilizzare tutti gli strumenti previsti per provocare la risoluzione del contratto di locazione.

Un ulteriore contributo giurisprudenziale si rinviene nella sentenza della Cassazione n. 21.621/2015, dove viene affermato che "ai fini dell'imposizione diretta, per le locazioni d'immobili non abitativi, il legislatore tributario ha previsto la regola generale secondo cui i redditi fondiari sono imputati al possessore indipendentemente dalla loro percezione. Sicché anche per il reddito da locazione non è richiesta, ai fini della imponibilità del canone, la materiale percezione del provento. Pertanto, il relativo canone va dichiarato, ancorché non percepito, nella misura in cui risulta dal contratto di locazione fino a quando non intervenga una causa di risoluzione del contratto medesimo. Con la risoluzione del contratto e/o la convalida di sfratto, la locazione cessa e i canoni non possono più concorrere alla formazione del reddito d'impresa. Inoltre, i canoni maturati per competenza e non riscossi possono essere dedotti come perdi-

te su crediti, se sia altrimenti dimostrata la certezza della insolvenza del conduttore debitore e quindi la deducibilità della perdita, non bastando a tal fine il semplice sfratto o l'accertamento giudiziale della morosità".

In merito alla prassi dell'Amministrazione finanziaria, la circolare 11/E del 2014 conferma gli orientamenti giurisprudenziali citati.

Nel citato documento di prassi viene avvalorato il carattere generale delle disposizioni di cui all'art. 26 del TUIR, secondo cui i redditi fondiari sono imputati al possessore indipendentemente dalla loro percezione e per il reddito da locazione non è richiesta, ai fini della imponibilità del canone, la materiale percezione di un provento. Pertanto, ove il reddito fondiario sia costituito dal canone di locazione, non rileva il canone effettivamente percepito dal locatore, bensì l'ammontare di esso contrattualmente previsto per il periodo di imposta di riferimento. La rilevanza del canone pattuito, anziché della rendita catastale, opera fin quando risulta in vita il contratto di locazione. Solo a seguito della cessazione della locazione, per scadenza del termine ovvero per il verificarsi di una causa di risoluzione del contratto, il reddito è determinato sulla base della rendita catastale.

Per le locazioni di immobili non abitativi viene chiaramente esplicitato che il relativo canone, ancorché non percepito, va comunque dichiarato, nella misura in cui risulta dal contratto di locazione, fino a quando non intervenga una causa di risoluzione del contratto medesimo e che le imposte assolute sui canoni dichiarati e non riscossi non potranno essere recuperate.

Esempi di misure atte a provocare la risoluzione del contratto, con conseguente cessazione dell'imponibilità dei canoni, sono:

- l'attivazione della clausola risolutiva espressa (art. 1456 c.c.);
- la risoluzione a seguito di diffida ad adempiere (art. 1454 c.c.);
- l'azione di convalida di sfratto (art. 657 c.p.c.).

Buglisi Roberto
Servimprese SRL STP

RASSEGNA STAMPA: sintesi

Edilizia, meno lacci e laccioli

Rifare pavimenti, tinteggiare l'intonaco esterno, rinnovare gli infissi. Ma anche rendere più efficienti gli impianti delle utenze domestiche e i pannelli solari e installare arredi da giardino. Sono tutte opere per le quali da ora in avanti non ci sarà necessità di titolo edilizio, non sarà cioè necessario il placet dell'ufficio tecnico del comune.

La lista è contenuta nel decreto 2 marzo 2018 del ministero delle infrastrutture, confermato dal ministero della p.a., recante «Approvazione del glossario contenente l'elenco non esaustivo delle principali opere edilizie realizzabili in regime di attività edilizia libera, ai sensi dell'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 25 novembre 2016, n. 222», pubblicato in G.U. n. 81 del 7 aprile 2018.

La tabella allegata al decreto individua le principali opere che possono essere eseguite senza alcun titolo abilitativo.

La tabella, nello specifico, riporta: il regime giuridico dell'attività edilizia libera; l'elenco delle categorie di intervento; l'elenco, non esaustivo, delle principali opere che possono essere realizzate per ciascun elemento edilizio; l'elenco, non esaustivo, dei principali elementi oggetto di intervento, individuati per facilitare la lettura della tabella da cittadini, imprese e p.a..

In ogni caso le opere, ancorché libere, sono vincolate al rispetto delle prescrizioni degli strumenti urbanistici comunali e di tutte le normative di settore aventi incidenza sulla disciplina dell'attività edilizia (in particolare, delle norme antisismiche, di sicurezza, antincendio, igienico-sanitarie, di quelle relative all'efficienza energetica, di tutela dal rischio idrogeologico, delle disposizioni contenute nel codice dei beni culturali e del paesaggio, dlgs n. 42/2004).

(Italia oggi, pag.25, 10 aprile 2018)

Bonus verde" più conveniente in condominio

Secondo una simulazione effettuata dal Sole 24 Ore, il "bonus verde" sarebbe conveniente soprattutto per gli interventi effettuati in ambito condominiale.

Si ricorda che l'agevolazione, introdotta, con effetto per il 2018, dall'art. 1, commi da 12 a 16, dell'ultima legge di Bilancio (legge 27 dicembre 2017, n. 205):

1. consiste in una detrazione Irpef del 36 per cento da spalmare in dieci anni;
2. copre spese di importo non superiore a 5mila euro per la singola unità immobiliare;
3. non riguarda gli interventi di manutenzione ordinaria.

(Il Sole 24 Ore, pag. 19, 12 aprile 2018)

DICHIARAZIONI 2018: Termini di presentazione e versamento

Nella tabella seguente riportiamo le principali scadenze relative alle dichiarazioni annuali 2018 per l'anno 2017. E' prevista anche per quest'anno la possibilità di rateizzare gli importi dovuti a titolo di saldo 2017 e di l'acconto 2018 in rate mensili entro il mese di novembre (tasso interesse da applicare 4% annuo).

TIPO DICHIARAZIONE	PRESENTAZIONE CARTACEA	PRESENTAZIONE TELEMATICA	VERSAMENTO
IVA ANNUALE	Esclusivamente telematica	30 aprile 2018	16 marzo 2018 o a rate mensili entro novembre 2018 (+0,33% mensile)
MODELLO 730 (CAAF) MODELLO 730 PRECOMPILATO		23 luglio 2018	
REDDITI PER PERSONE FISICHE NON TITOLARI DI P.IVA	Eccezionalmente ammessa in pochissimi casi entro il 30 giugno 2018	31 ottobre 2018	2 luglio 2018 o 31 luglio 2018 (+0,40%)
REDDITI PER PERSONE FISICHE TITOLARI DI P.IVA	Esclusivamente telematica	31 ottobre 2018	2 luglio 2018 o 31 luglio 2018 (+0,40%)
REDDITI SOCIETA' DI PERSONE	Esclusivamente telematica	31 ottobre 2018	2 luglio 2018 o 31 luglio 2018 (+0,40%)
REDDITI ENTI NON COMMERCIALI (esercizio solare che approvano entro i 120 gg dalla chiusura dell'esercizio)	Esclusivamente telematica	31 ottobre 2018	2 luglio 2018 o 31 luglio 2018 (+0,40%)
UNICO SOCIETA' DI CAPITALI ED ENTI COMMERCIALI (esercizio solare che approvano il bilancio oltre i 120 gg dalla chiusura dell'esercizio)	Esclusivamente telematica	31 ottobre 2018	Entro l'ultimo giorno del mese successivo all'approvazione del bilancio o entro 30 gg. successivi (+0,40%)
UNICO SOCIETA' DI CAPITALI ED ENTI COMMERCIALI (esercizio scadente nel periodo 1° giugno 2017 - 31 maggio 2018)	Esclusivamente telematica	Entro l'ultimo giorno del 10° mese dalla chiusura del periodo d'imposta o dalla decorrenza degli effetti	Entro l'ultimo giorno del sesto mese successivo all'approvazione del bilancio o entro 30 gg. successivi (+0,40%)
DICHIARAZIONE IRAP	Esclusivamente telematica	31 ottobre 2018	2 luglio 2018 o 31 luglio 2018 (+0,40%)
MOD 770	Esclusivamente telematica	31 ottobre 2018	
STAMPA REGISTRI CONTABILI		Entro tre mesi dalla presentazione della dichiarazione	
STAMPA REGISTRI IVA		Considerata regolare anche se stampata su richiesta dei verificatori, purchè aggiornata a sistema	

Le persone che possono utilizzare la forma cartacea per l'invio della dichiarazione sono le seguenti:

- soggetti che pur possedendo redditi che possono essere dichiarati con il modello 730, non possono presentarlo;
- contribuenti persone fisiche che devono presentare alcuni quadri particolari (RM, RW, RT, AC);
- soggetti che presentano la dichiarazione di soggetti deceduti.