



fisco e tributi

CIRCOLARE QUINDICINALE PER L'ASSOCIATO

numero 22 del 23 dicembre 2016

NOTIZIE IN SINTESI

- ❖ **Trasmissione telematica corrispettivi e fatture (p. 2)**
- ❖ **Bilanci (p. 2)**
- ❖ **Studi di settore (p.3)**
- ❖ **Fatturazione elettronica (p.3)**
- ❖ **Start up innovative (p.3)**
- ❖ **Lavoratori autonomi (p.3)**

NEWS E INFORMATIVE

- ❖ **Stampa dei registri contabili (p. 5)**
- ❖ **Pagamento compensi amministratori (p. 7)**
- ❖ **Inventario di magazzino di fine anno (p. 10)**
- ❖ **Versamento dell'acconto Iva per l'anno 2016 (p. 12)**
- ❖ **Ritenuta Irpef ridotta sulle provvigioni ancora in attesa del decreto attuativo (p. 14)**

APPROFONDIMENTI

- ❖ **Adempimenti per l'auto in uso promiscuo al dipendente (p. 18)**
- ❖ **Aspetti fiscali e contabili degli omaggi natalizi (p. 20)**

SCADENZIARIO

- ❖ **Principali scadenze dal 16 dicembre 2016 al 15 gennaio 2017 (p. 24)**

Aderente a:



NOTIZIE IN SINTESI

TRASMISSIONE TELEMATICA CORRISPETTIVI E FATTURE

Proroga del termine al 31 marzo 2017 per esercitare l'opzione

L'Agenzia delle entrate con i provvedimenti n. 182017 e n. 182070 del 28 ottobre 2016 ha stabilito le regole per esercitare l'opzione per il periodo di imposta 2017 al fine di:

- operare la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi;
- effettuare la trasmissione telematica dei dati delle fatture emesse e ricevute.

Entrambi i provvedimenti prevedono che l'opzione sia effettuata in via telematica mediante l'apposita funzionalità presente sul sito web dell'Agenzia delle entrate, direttamente da parte del contribuente o di un suo delegato. La scelta ha efficacia obbligatoria per 5 anni. Il provvedimento n. 212804 posticipa la data ultima per aderire alla nuova disciplina per il quinquennio 2017-2021 dal 31 dicembre 2016 al 31 marzo 2017, al fine di consentire ai contribuenti e agli intermediari un approfondimento delle specifiche tecniche e una conseguente accurata valutazione in merito all'opportunità di esercitare le opzioni.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 212804, 01/12/2016)

BILANCI

Versione definitiva per la nuova tassonomia XBRL

Pubblicata il 21 novembre 2016 la nuova versione aggiornata e definitiva della Tassonomia XBRL denominata PCI2016-11-14, rivolta alle imprese di capitali che redigono i bilanci secondo le disposizioni codicistiche. Ci sono tre importanti novità: l'introduzione del bilancio per le micro-imprese con relativi schemi quantitativi e commento testuale in calce; il rendiconto finanziario diventa prospetto quantitativo a sè stante e non più tabella di Nota integrativa come nella precedente versione tassonomica; il bilancio consolidato rimane confinato ai soli schemi quantitativi (senza Nota integrativa strutturata in XBRL). In particolare, sono stati pubblicati: il documento descrittivo della nuova Tassonomia (prospetti e Nota integrativa); il formato XBRL della Tassonomia scaricabile; il documento realizzato per orientare gli operatori e mantenere traccia delle modifiche via via effettuate rispetto alle precedenti versioni di tassonomia; lo schema che evidenzia lo sviluppo complessivo della tassonomia, per avere una panoramica della struttura della tassonomia nelle diverse fattispecie di bilanci (micro, abbreviato, ordinario e consolidato). I documenti proposti hanno ottenuto il parere favorevole a cura dell'Oic (Organismo italiano di contabilità). La nuova tassonomia si applicherà obbligatoriamente ai bilanci chiusi il 31 dicembre 2016 o successivamente.

(Associazione XBRL Italia, Tassonomia XBRL Principi contabili italiani, 21/11/2016)

Aderente a:



STUDI DI SETTORE

Disponibile il software "Segnalazioni 2016"

È stato pubblicato sul sito web dell'Agenzia delle entrate il software "Segnalazioni 2016" con cui il contribuente può segnalare all'Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi relativi a situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall'applicazione degli studi di settore per il periodo di imposta 2015, nonché precisazioni relative all'indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione. Sono, inoltre, pubblicate anche le statistiche dei dati degli studi di settore dichiarati dai contribuenti: le interrogazioni possono essere effettuate per anno, macrosettore e tipologia di dichiarazione presentata o per singolo studio di settore.

(Agenzia delle entrate, comunicato stampa, 30/11/2016)

FATTURAZIONE ELETTRONICA

Formato fattura Pa adeguato anche per la fatturazione tra privati

Il formato utile per l'emissione delle fatture elettroniche verso la P.A. è stato adeguato per permettere anche la fatturazione tra privati, a partire dal 1° gennaio 2017, come previsto dal D.Lgs. 127/2015. Il nuovo formato fattura Pa prevede un unico tracciato XML: i fornitori della P.A. e tutti i soggetti che intendono utilizzare il Sistema di Interscambio per la fatturazione elettronica tra privati devono configurare i propri sistemi informatici per utilizzare esclusivamente il nuovo tracciato XML ed il relativo schema XSD per tutte le trasmissioni di fatturazione.

(Agenzia delle entrate, comunicato stampa, 11/11/2016)

START UP INNOVATIVE

Obbligo di indicazione nella nota integrativa del requisito delle spese di ricerca e sviluppo

A partire dall'esercizio 2016 le micro-imprese possono depositare un bilancio d'esercizio presso le CCIAA competenti costituito solamente da Stato patrimoniale e Conto economico. Siccome molte start up innovative ricadono nei parametri delle micro-imprese, il Ministero dello sviluppo economico ha chiarito che la soluzione preferibile per le start up che intendono avvalersi del requisito delle spese di ricerca e sviluppo è quella di redigere ugualmente in maniera completa la nota integrativa al bilancio d'esercizio. Pertanto, l'obbligo di indicazione delle spese di ricerca e sviluppo nella nota integrativa permane anche dopo l'entrata in vigore del D.Lgs. 139/2015.

(Ministero dello sviluppo economico, parere n.361851, 17/11/2016)

LAVORATORI AUTONOMI

Ricezione via pec di inviti a regolarizzare i redditi del periodo di imposta 2012

Sono in corso di spedizione nei primi giorni di dicembre le comunicazioni riguardanti possibili anomalie presenti nelle dichiarazioni dei redditi dei lavoratori autonomi per il periodo di imposta 2012. In



particolare, l'Agenzia delle entrate ha confrontato i redditi dichiarati con le dichiarazioni presentate dai sostituti di imposta modello 770 con causale A o con causale M. L'invio della comunicazione, che consente di regolarizzare la propria posizione mediante il ravvedimento operoso, avviene all'indirizzo pec presente negli archivi del Ministero dello sviluppo economico (Ini-pec) per i professionisti obbligati ad avere un indirizzo di posta elettronica certificata, ovvero per posta ordinaria negli altri casi. Nel provvedimento sono altresì indicate le modalità con cui i contribuenti possono richiedere informazioni all'Agenzia delle entrate.

(Agenzia delle entrate, provvedimento n. 209279, 28/11/2016)

4

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it

Aderente a:



NEWS E INFORMATIVE

5

STAMPA DEI REGISTRI CONTABILI

Il libro giornale, il libro inventari, il registro dei beni ammortizzabili, i registri previsti ai fini Iva e, in generale, tutte le scritture contabili possono essere tenuti, alternativamente:

- in modalità cartacea;
- in modalità digitale (sostitutiva di quella cartacea).

I registri contabili (detti anche libri contabili) previsti dal codice civile e dalla normativa fiscale ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva sono costituiti principalmente dal libro giornale, dal libro inventari, dal registro dei beni ammortizzabili e dai registri previsti dalla normativa Iva.

Il termine per la stampa fiscale dei registri contabili obbligatori è fissato al terzo mese successivo al termine di presentazione delle dichiarazioni dei redditi (quindi, per i contribuenti con periodo di imposta coincidente con l'anno solare, al 31 dicembre 2016).

La stampa "cartacea" dei registri contabili

Affinché i registri contabili tenuti con sistemi meccanografici siano considerati regolarmente tenuti, essi devono essere stampati su supporti cartacei entro il 31 dicembre dell'esercizio successivo a quello di riferimento (nel caso di ispezione precedente a tale scadenza i registri vengono stampati simultaneamente alla richiesta degli organi verificatori).

Con particolare riferimento al libro dei beni ammortizzabili si rammenta che lo stesso deve risultare aggiornato, secondo quanto disposto dall'articolo 16, D.P.R. 600/1973, già dal termine di presentazione della dichiarazione, ossia, relativamente al 2015, entro il 30 settembre 2016.

Tuttavia, coloro che utilizzano sistemi meccanografici per la tenuta di tale registro, possono procedere alla stampa dello stesso entro il 31 dicembre 2016.

Nella stampa dei libri (il discorso vale solo per libro giornale e libro inventari e non anche per registri Iva e libro dei beni ammortizzabili) si deve tener conto che se dal precedente esercizio residuano pagine (fino alla centesima) è possibile utilizzarle senza alcun pagamento di imposta di bollo.

Modalità di numerazione		
Libro/registro meccanografico	Tipo di numerazione	Esempio Registrazioni periodo 1° gennaio 2015 –31 dicembre 2015
libro giornale	progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2015/1, 2015/2, 2015/3, etc.

Aderente a:



libro inventari	progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento. Sull'ultima pagina di ciascun anno stampato è consigliabile annotare il numero di pagine di cui si compone ogni annualità ed è obbligatoria la sottoscrizione da parte del legale rappresentante	2015/1, 2015/2, 2015/3, etc.
registri fiscali (registri Iva acquisti, Iva vendite, corrispettivi, beni ammortizzabili etc.)	progressiva per anno di utilizzo con indicazione dell'anno di riferimento della contabilità	2015/1, 2015/2, 2015/3, etc.

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "cartacei"

Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
libro giornale	sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
libro inventari	sì	16 euro ogni 100 pagine o frazione	32 euro ogni 100 pagine o frazione
registri fiscali	no	non dovuta	

L'archiviazione sostitutiva dei registri contabili

Nella conservazione sostitutiva è prevista la sostituzione dei documenti cartacei con l'equivalente documento in formato digitale la cui valenza legale di forma, contenuto e tempo viene attestata attraverso la firma digitale e la marca temporale.

Il processo di conservazione sostitutiva è finalizzato a rendere un documento elettronico non deteriorabile e, quindi, disponibile nel tempo nella sua autenticità e integrità e va concluso entro il **termine di 3 mesi dalla scadenza della presentazione della dichiarazione annuale** (per il periodo di imposta 2015, entro il 31 dicembre 2016).

Modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui registri "informatici"

Libro/registro	Bollatura	Società di capitali	Altri soggetti
libro giornale	sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse
libro inventari	sì	16 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse	32 euro ogni 2.500 registrazioni o frazioni di esse

Aderente a:



registri fiscali	no	non dovuta
------------------	----	------------

Le modalità di assolvimento dell'imposta di bollo sui documenti informatici sono diverse rispetto a quelle previste per i libri cartacei:

- l'imposta di bollo va versata in una unica soluzione entro il 30 aprile 2017 mediante il modello F24 utilizzando il codice tributo 2501;
- l'**ammontare annuo** dell'imposta dovuta è determinato in funzione della quantità di fatture, atti, documenti e registri emessi o utilizzati nel corso dell'anno.

Con la risoluzione n. 161/E/2007 l'Agenzia delle entrate ha chiarito che per "registrazione" deve intendersi ogni singolo accadimento contabile, a prescindere dalle righe di dettaglio.



PAGAMENTO COMPENSI AMMINISTRATORI

Si ricorda agli associati che l'erogazione dei compensi all'organo amministrativo deve essere effettuata avendo riguardo a 3 specifici aspetti:

1. il rispetto del principio di cassa;
2. la verifica della esistenza di una decisione dei soci (o di altro organo societario competente per la decisione) che preveda una remunerazione proporzionata e adeguata;
3. il coordinamento con l'imputazione a conto economico.

Il principio di cassa

La deducibilità dei compensi deliberati per l'anno 2016 è subordinata all'effettivo pagamento dei medesimi, secondo il principio di cassa.

In particolare, si possono distinguere due differenti situazioni a seconda del rapporto che lega l'amministratore alla società:

Amministratore con rapporto di collaborazione (viene emesso cedolino paga)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2016, a condizione che siano pagati non oltre il 12 gennaio 2017 (c.d. principio della cassa "allargata")
Amministratore con partita Iva (viene emessa fattura)	I compensi sono deducibili dalla società nel 2016, a condizione che siano pagati non oltre il 31 dicembre 2016

Ipotizzando che le somme in questione siano pari o superiori alla soglia fissata dalla normativa antiriciclaggio (e quindi non possano essere pagate in contanti), è necessario che entro la suddetta scadenza:



- sia consegnato un assegno bancario “datato” all’amministratore;
- sia disposto il bonifico a favore dell’amministratore.

Ovviamente, ricordiamo che il compenso all’amministratore dovrà essere stato opportunamente deliberato dall’assemblea dei soci per un importo proporzionato all’opera svolta dall’amministratore stesso. Il tutto, al fine di evitare eventuali contestazioni da parte dell’Amministrazione finanziaria. Inoltre, sarà bene indicare in delibera che all’importo indicato si dovrà aggiungere il carico previdenziale secondo la specifica situazione del beneficiario.

L’esistenza della delibera

Per poter dedurre il compenso, oltre alla materiale erogazione (pagamento) secondo quanto sopra ricordato, è necessario che sussista una specifica decisione del competente organo societario; diversamente, pur in assenza di contestazioni da parte dei soci e pur in presenza di un bilancio regolarmente approvato, il Fisco può contestare la deducibilità del costo.

È quindi necessario che il compenso sia espressamente previsto da una apposita delibera assembleare; a tal fine si può far riferimento al *fac simile* di delibera allegato alla presente informativa.

Nella tabella che segue sono riepilogate le possibili soluzioni che è bene verificare per l’anno 2016 e adottare anche in previsione del prossimo avvio del 2017.

Amministratore senza compenso	È consigliabile che l’assemblea dei soci deliberi in merito alla assenza della remunerazione, per evitare che, in caso di future contestazioni, il beneficiario possa reclamare un compenso per l’opera svolta.
Amministratore con compenso stabile erogato in rate mensili (oppure con diversa periodicità) nel corso dell’anno	<p>L’assemblea che assegna il compenso deve precedere la materiale erogazione del compenso all’amministratore.</p> <p>Ipotizzando, a titolo di esempio, che sia assegnato - per l’anno 2017 - un compenso annuo di 120.000 euro, da pagarsi in 12 rate al termine di ciascun mese, si dovrà osservare la seguente scaletta temporale:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mese di gennaio (antecedentemente al primo pagamento): assemblea dei soci che delibera il compenso all’amministratore per l’intero anno 2017; • mese di gennaio (dopo l’assemblea): erogazione della prima <i>tranche</i> mensile; • mese di febbraio: erogazione seconda <i>tranche</i> mensile; etc.. <p>Talune società prevedono una ratifica a posteriori dei compensi dell’organo amministrativo già erogati precedentemente (ad esempio, in sede di approvazione del bilancio 2016, nell’aprile 2017, si ratifica il compenso già erogato nel corso del 2016); tale comportamento pare comunque sconsigliabile. Molto preferibile la delibera che precede la materiale erogazione del compenso.</p>
Amministratore con compenso stabile, cui viene destinata	Nulla vieta che l’assemblea dei soci decida di assegnare una quota ulteriore di compenso all’amministratore, in aggiunta a quanto già deliberato.

Aderente a:



<p>una erogazione straordinaria</p>	<p>Ad esempio, in aggiunta al caso precedente, si ipotizzi che i soci (a novembre 2017), decidano di assegnare un compenso straordinario di ulteriori 30.000 euro, in aggiunta ai 120.000 euro già deliberati. Anche in questa ipotesi, l'unico vincolo da rispettare è che la decisione preceda la materiale erogazione del compenso.</p>
<p>Amministratore con compenso annuo erogato in unica soluzione</p>	<p>L'assemblea dei soci deve precedere il momento di erogazione del compenso, a nulla rilevando che la decisione sia assunta in corso d'anno e che si decida di remunerare il lavoro dell'amministratore per l'intero periodo.</p> <p>Ad esempio:</p> <ul style="list-style-type: none"> • mese di ottobre 2017: l'assemblea dei soci delibera il compenso di 120.000 euro per l'intero anno 2017; • mese di ottobre 2017 (dopo l'assemblea): la società eroga il compenso in una o più rate (ad esempio, 40.000 euro a ottobre, 40.000 euro a novembre, 40.000 euro a dicembre 2017).
<p>Amministratore con compenso deliberato in anni precedenti, a valere anche per il futuro</p>	<p>Per evitare l'incombenza della ripetizione dell'assemblea, alcune società prevedono un compenso che possa valere anche per più annualità.</p> <p>Ad esempio, si ipotizzi che la società, nell'anno 2013, abbia assunto la seguente delibera:</p> <p><i>"... all'amministratore unico viene assegnato un compenso di 120.000 euro annui per l'anno 2013 e per i successivi, sino a nuova decisione dei soci. Il pagamento dovrà avvenire in 12 rate da erogarsi alla scadenza di ciascun mese solare".</i></p> <p>In tal caso, l'erogazione potrà avvenire tranquillamente anche per le successive annualità, senza dover rispettare alcuna ulteriore formalità.</p> <p>Va posta attenzione, in tal caso, al contenuto della delibera, nella quale sarebbe bene prevedere anche la seguente clausola:</p> <p><i>"... in relazione alla annualità a partire dalla quale i soci dovessero decidere diversamente da quanto oggi stabilito, si dovrà provvedere con una specifica decisione da assumersi entro e non oltre il giorno 10 del mese di gennaio dell'anno a partire dal quale si intende modificare la remunerazione".</i></p> <p>Questa accortezza consente di evitare che si producano problemi legati al c.d. incasso "giuridico", vale a dire la finzione per la quale il Fisco possa prevedere, ove il compenso non sia erogato, un pagamento seguito da una immediata restituzione delle somme alla società.</p>

Il compenso già deliberato e non pagato

Si presti attenzione al fatto che, in tempi di crisi, spesso le società provvedono al pagamento di una parte del compenso già deliberato e, in corso d'anno, si accorgono del fatto che l'onere non è più sostenibile; sorge allora la tentazione di eliminare il compenso.

Spesso si verbalizza una rinuncia da parte dell'amministratore all'incasso del compenso; diversamente, è bene evitare tale modalità, in quanto (nel solo caso di amministratore anche socio della società) il Fisco



presume che il medesimo compenso sia stato figurativamente incassato e poi restituito alla società sotto forma di finanziamento.

Ciò determinerebbe l'obbligo di tassazione del compenso stesso.

È allora preferibile che l'assemblea decida di revocare il compenso prima della sua maturazione, sulla scorta del fatto che non sussistono più le condizioni per l'erogazione della remunerazione.

INVENTARIO DI MAGAZZINO DI FINE ANNO

Come di consueto, le imprese il cui periodo d'imposta coincide con l'anno solare, devono procedere, entro il 31 dicembre alla valutazione del magazzino in relazione alle giacenze di merci, semilavorati, materie prime, sussidiarie e di consumo, prodotti in corso di lavorazione, lavori in corso su ordinazione e prodotti finiti.

Possono verificarsi due casi:

- l'azienda ha l'obbligo di tenuta della contabilità di magazzino,
- l'azienda non è tenuta alla contabilità di magazzino.

Nel primo caso, l'importo dell'inventario di fine anno emerge dalla coincidenza con le scritture contabili del magazzino.

Nel secondo caso, invece, occorre effettuare la valutazione delle merci con lo scopo di verificare la corrispondenza delle reali giacenze di magazzino, occorre quindi considerare:

1. i beni presenti presso i magazzini dell'impresa, presso i depositi e le unità locali;
2. le disponibilità presso terzi per merci in conto deposito o in conto lavorazione.

In particolare la merce in viaggio, se di proprietà dell'impresa, va inclusa fra le rimanenze anche se non ancora pervenuta in magazzino.

Non si tiene invece conto nel computo dei beni che pur presenti in impresa (anche in depositi o in unità locali) siano giuridicamente di proprietà di terzi (beni in deposito, lavorazione o visione).

Nella tabella che segue riepiloghiamo quanto detto:

Beni in inventario	
beni presso magazzino	sì
beni in deposito	sì
beni presso unità locali	sì
beni di proprietà ma presso terzi	sì
beni di proprietà altrui presso l'azienda	no
beni di proprietà in viaggio	sì
beni in viaggio di proprietà altrui	no



Ricordiamo che l'obbligo di tenuta fiscale delle scritture ausiliarie di magazzino, secondo quanto previsto dall'articolo 1, D.P.R. 695/1996, riguarda i contribuenti che, per almeno 2 periodi di imposta consecutivi:

- realizzano un volume di ricavi annuo superiore a 5.164.569 euro;
- dichiarano alla fine del periodo di imposta un valore di rimanenze finale superiore a 1.032.914 euro.

L'obbligo scatta dal secondo periodo di imposta successivo.

ESEMPIO

Se un'impresa che non era obbligata alla tenuta della contabilità di magazzino soddisfa i due requisiti nei periodi di imposta 2015 e 2016, l'obbligo di tenuta della contabilità di magazzino decorre dal 1° gennaio 2018. Al contrario, se un'impresa che era obbligata alla tenuta della contabilità di magazzino non supera anche uno solo dei due parametri per due periodi di imposta consecutivi, già dal periodo di imposta successivo al secondo in cui non sono rispettati contestualmente i due requisiti cessa l'obbligo di tenuta delle scritture ausiliarie di magazzino.

L'obbligo cessa a partire dal primo periodo di imposta successivo a quello in cui per la seconda volta consecutivamente l'ammontare dei ricavi o il valore delle rimanenze è inferiore a tale limite.

La valutazione del magazzino deve avvenire alternativamente con il metodo del costo medio ponderato annuale, del Fifo, del Lifo (continuo o a scatti annuali o mensili).

Nella valutazione deve tenersi presente che sono componenti del costo di acquisto, i costi accessori di diretta imputazione (spese di trasporto, dogana) esclusi gli oneri finanziari, al netto di resi, sconti, abbuoni e premi. Nel costo di produzione si comprendono tutti i costi direttamente imputabili al prodotto (materiali, mano d'opera, semilavorati, imballaggi e costi relativi a licenze di produzione) e gli altri costi per la quota ragionevolmente imputabile al prodotto (stipendi e salari della manodopera diretta, ammortamenti direttamente imputabili alla produzione, manutenzioni e riparazioni direttamente imputabili).

Per gli immobili alla cui produzione è diretta l'attività dell'impresa si includono nel costo gli interessi passivi sui prestiti contratti per la loro costruzione o ristrutturazione.

Si ricorda che se tra la valutazione del magazzino eseguita con tali metodi e i costi correnti dei beni dovesse rilevarsi una differenza apprezzabile, essa dovrà essere riportata nella Nota integrativa con specificazione per categoria di beni.

Per gli esercenti attività di commercio al minuto che adottano il metodo del prezzo al dettaglio, si potrà compilare una distinta di tutte le merci in rimanenza al 31 dicembre 2016, la cui somma dei prezzi di vendita, scorporata della percentuale di ricarico, determinerà il valore delle rimanenze, illustrando opportunamente i criteri e le modalità di calcolo adottate.

Il costo dei beni fungibili (beni di massa la cui rimanenza non è identificabile rispetto a un particolare acquisto) può essere calcolato con il metodo della media ponderata ovvero con quello Lifo o Fifo.



Il dettaglio delle rimanenze dovrà essere conservato ed eventualmente esibito per far fronte ad accessi, ispezioni, verifiche da parte dell'Amministrazione finanziaria.

VERSAMENTO DELL'ACCONTO IVA PER L'ANNO 2016

Entro il prossimo **27 dicembre 2016** i soggetti che eseguono le operazioni mensili e trimestrali di liquidazione e versamento dell'Iva sono tenuti a versare l'acconto per l'anno 2016. Per la determinazione degli acconti, come di consueto, sono utilizzabili tre metodi alternativi che riportiamo in seguito. L'acconto va versato utilizzando il modello di pagamento F24, senza applicare alcuna maggiorazione a titolo di interessi, utilizzando alternativamente uno dei seguenti codici tributo:

6013 → per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva mensilmente

6035 → per i contribuenti che effettuano la liquidazione dell'Iva trimestralmente

Determinazione dell'acconto

Per la determinazione dell'acconto si possono utilizzare tre metodi alternativi: storico, analitico, o previsionale.

Modalità di determinazione dell'acconto								
I metodi per determinare l'acconto Iva	→	<table border="1"> <tr> <td style="background-color: #c6e0b4;">storico</td> <td>88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente;</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #c6e0b4;">analitico</td> <td>liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data;</td> </tr> <tr> <td style="background-color: #c6e0b4;">previsionale</td> <td>88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno.</td> </tr> </table>	storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente;	analitico	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data;	previsionale	88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno.
	storico	88% dell'imposta dovuta in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno precedente;						
	analitico	liquidazione "straordinaria" al 20 dicembre, con operazioni effettuate (attive) e registrate (passive) a tale data;						
previsionale	88% del debito "presunto" che si stima di dover versare in relazione all'ultimo mese o trimestre dell'anno.							

Le modalità di calcolo, relativamente a ciascun metodo, sono riassunte nella tabella che segue.

Metodo storico	<p>Con questo criterio, l'acconto è pari all'88% dell'Iva dovuta relativamente:</p> <ul style="list-style-type: none"> al mese di dicembre 2015 per i contribuenti mensili; al saldo dell'anno 2015 per i contribuenti trimestrali; al 4° trimestre dell'anno precedente (ottobre/novembre/dicembre 2015), per i contribuenti trimestrali "speciali" (autotrasportatori, distributori di carburante, odontotecnici).
-----------------------	---



	<p>In tutti i casi, il calcolo si esegue sull'importo dell'Iva dovuta al lordo dell'acconto eventualmente versato nel mese di dicembre 2015. Se, a seguito della variazione del volume d'affari, la cadenza dei versamenti Iva è cambiata nel 2016, rispetto a quella adottata nel 2015, passando da mensile a trimestrale o viceversa, nel calcolo dell'acconto con il metodo storico occorre considerare quanto segue:</p> <ul style="list-style-type: none"> contribuente mensile nel 2015 che è passato trimestrale nel 2016: l'acconto dell'88% è pari alla somma dell'Iva versata (compreso l'acconto) per gli ultimi tre mesi del 2015, al netto dell'eventuale eccedenza detraibile risultante dalla liquidazione relativa al mese di dicembre 2015; contribuente trimestrale nel 2015 che è passato mensile nel 2016: l'acconto dell'88% è pari a un terzo dell'Iva versata (a saldo e in acconto) per il quarto trimestre del 2015; nel caso in cui nell'anno precedente si sia versato un acconto superiore al dovuto, ottenendo un saldo a credito in sede di dichiarazione annuale, l'acconto per il 2016 è pari a un terzo della differenza tra acconto versato e saldo a credito da dichiarazione annuale.
Metodo analitico	<p>Con questo criterio, l'acconto risulta pari al 100% dell'Iva risultante da una liquidazione straordinaria, effettuata considerando:</p> <ul style="list-style-type: none"> le operazioni attive effettuate fino al 20 dicembre 2016, anche se non sono ancora state emesse e registrate le relative fatture di vendita; le operazioni passive registrate fino alla medesima data del 20 dicembre 2016. <p>Tale metodo può essere conveniente per i soggetti a cui risulta un debito Iva inferiore rispetto al metodo storico. L'opportunità di utilizzare tale metodo, rispetto a quello "previsionale", descritto di seguito, discende dal fatto che, sebbene oneroso sotto il profilo operativo, non espone il contribuente al rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento insufficiente, una volta liquidata definitivamente l'imposta.</p>
Metodo previsionale	<p>Analogamente a quanto avviene nel calcolo degli acconti delle imposte sui redditi, con questo criterio l'acconto da versare si determina nella misura pari all'88% dell'Iva che si prevede di dover versare per il mese di dicembre dell'anno in corso per i contribuenti mensili o per l'ultimo trimestre dell'anno in corso per i contribuenti trimestrali. Anche tale metodo risulta conveniente per il contribuente nelle ipotesi in cui il versamento dovuto risulti inferiore a quello derivante dall'applicazione del metodo storico. Con questo metodo, contrariamente agli altri due, vi è il rischio di vedersi applicare sanzioni nel caso di versamento che risulta, una volta liquidata definitivamente l'Iva, inferiore al dovuto.</p>

L'acconto in situazioni straordinarie o particolari

Contabilità separate: in questo caso il versamento dell'acconto avviene sulla base di tutte le attività gestite con contabilità separata, compensando gli importi a debito con quelli a credito, con un unico versamento complessivo.

Liquidazione dell'Iva di gruppo (società controllanti e controllate): ai fini dell'acconto si deve tenere in considerazione che:

- in assenza di modificazioni, l'acconto deve essere versato dalla controllante cumulativamente, con riferimento al dato del gruppo;



- nel caso di variazioni della composizione, le controllate che sono “uscite” dal gruppo devono determinare l’acconto in base ai propri dati, mentre la controllante, nel determinare la base di calcolo, non terrà conto dei dati riconducibili a dette società.

Operazioni di fusione: nelle ipotesi di fusione, propria o per incorporazione, la società risultante dalla fusione o l’incorporante assume, alla data dalla quale ha effetto la fusione, i diritti e gli obblighi esistenti in capo alle società fuse o incorporate, che risultano estinte per effetto della fusione stessa.

Casi di esclusione

Sono esclusi dal versamento dell’acconto Iva i soggetti di cui alla seguente tabella:

Casi di esclusione dal versamento dell’acconto Iva
<ul style="list-style-type: none"> • soggetti con debito di importo inferiore a 103,29 euro • soggetti che hanno iniziato l’attività nel 2016 • soggetti cessati prima del 30 novembre 2016 (mensili) o del 30 settembre 2016 (trimestrali) • soggetti a credito nell’ultimo periodo (mese o trimestre) dell’anno precedente • soggetti ai quali, applicando il metodo “analitico”, dalla liquidazione dell’imposta al 20 dicembre 2016 risulta un’eccedenza a credito • soggetti che adottano il nuovo regime forfettario dal 1° gennaio 2016 • soggetti che hanno adottato il regime dei “minimi” di cui all’articolo 27, comma 1 e 2, D.L. 98/2011 • soggetti che nel corso del 2016 sono usciti dal regime dei minimi • soggetti che presumono di chiudere l’anno in corso a credito, ovvero con un debito non superiore a 116,72 euro, e quindi che in pratica devono versare meno di 103,29 euro (88%) • produttori agricoli esonerati (articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972) • soggetti che applicano il regime forfettario ex L. 398/1991 • soggetti esercenti attività di intrattenimento (articolo 74, comma 6, D.P.R. 633/1972) • soggetti che effettuano solamente operazioni esenti o non imponibili

RITENUTA IRPEF RIDOTTA SULLE PROVVISORIE ANCORA IN ATTESA DEL DECRETO ATTUATIVO

Di regola, nei rapporti di agenzia, la base imponibile su cui vengono calcolate le ritenute Irpef viene commisurata al **50%** delle provvigioni corrisposte all’agente (come a dire che sull’ammontare delle provvigioni la casa mandante applica l’aliquota ridotta dell’11,5%, corrispondente al 50% dell’aliquota marginale attualmente pari al 23%).

Tuttavia, qualora l’agente si avvalga in via continuativa dell’opera di dipendenti o di terzi, la stessa base imponibile si riduce al **20%** delle provvigioni corrisposte (nella sostanza la ritenuta d’acconto viene calcolata nella misura ridotta del 4,6%, cioè al 20% del 23%), assegnando un vantaggio finanziario non trascurabile allo stesso agente.

Aderente a:



Si riporta una tabella che evidenzia l'impatto delle 2 diverse misure (si tralascia, per semplificare i calcoli, l'impatto delle ritenute Enasarco).

	ordinaria	ridotta
provvigioni	1.000,00	1.000,00
base imponibile	50% = 500,00	20% = 200,00
ritenuta d'acconto (23%)	115,00	46,00
netto	885,00	954,00

Procedura prevista dal D.M. 16 aprile 1983

Secondo quanto previsto dal D.M. 16 aprile 1983 l'agente, per poter godere dell'applicazione della ritenuta ridotta nell'anno successivo, deve necessariamente inviare ai propri committenti un'apposita dichiarazione tramite raccomandata A.R. (unica forma consentita dalla citata normativa) **entro il 31 dicembre** dell'anno precedente.

Detto termine ordinario del 31 dicembre dell'anno precedente viene derogato nel caso di **rapporti continuativi**, in relazione ai quali la comunicazione deve essere inviata:

per i nuovi contratti di commissione, agenzia, etc.	➔	entro 15 giorni dalla stipula
in caso di eventi che possono dar luogo alla riduzione della base di computo (ad esempio assunzione di dipendenti) o che possono far venire meno le predette condizioni (ad esempio licenziamento di tutti i dipendenti)	➔	entro 15 giorni dall'evento
per le operazioni occasionali	➔	entro la data di conclusione dell'attività che dà origine alla provvigione

La predetta riduzione come detto in precedenza viene riconosciuta nei casi in cui l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o "di terzi".

A tal fine, si considerano soggetti "terzi":

- i soggetti che collaborano con chi percepisce le provvigioni nello svolgimento dell'attività propria dell'impresa (subagenti, mediatori, procacciatori di affari);
- i collaboratori dell'impresa familiare direttamente impegnati nell'attività di impresa;
- gli associati in partecipazione quando il loro apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (si ricorda che il D.Lgs. n.81/2015, in attuazione della riforma del lavoro definita "Jobs Act", ha eliminato dal 25 giugno 2015 tali figure contrattuali, lasciando in essere i precedenti rapporti fino alla loro cessazione).

È opportuno ricordare che in base a quanto previsto dal comma 5 dell'articolo 25-bis, D.P.R. 600/1973 non è possibile applicare il beneficio della riduzione con riferimento a talune tipologie di provvigioni esplicitamente elencate. Vediamo quali sono.



Tipologie di provvigioni escluse dalla riduzione

- provvigioni percepite dalle agenzie di viaggio e turismo
- provvigioni percepite dai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio relativi ai trasporti di persone
- provvigioni percepite dai soggetti che esercitano attività di distribuzione di pellicole cinematografiche
- provvigioni percepite dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione
- provvigioni percepite dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazione pubbliche o loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva
- provvigioni percepite dalle aziende ed istituti di credito e dalle società finanziarie e di locazione finanziaria per le prestazioni rese nell'esercizio delle attività di collocamento e di compravendita di titoli e valute nonché di raccolta e di finanziamento
- provvigioni percepite dagli agenti, raccomandatari e mediatori marittimi e aerei
- provvigioni percepite dagli agenti e commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente
- provvigioni percepite dai mediatori e rappresentanti di produttori agricoli ed ittici e di imprese esercenti la pesca marittima
- provvigioni percepite dai commissionari che operano nei mercati ortoflorofrutticoli, ittici e di bestiame
- provvigioni percepite dai consorzi e cooperative tra imprese agricole, commerciali ed artigiane non aventi finalità di lucro.

Modifiche apportate dal D.Lgs. 175/2014

Con il D.Lgs.175/2014 (cosiddetto Decreto Semplificazioni) il Legislatore, modificando il comma 7 dell'articolo25-*bis*, D.P.R. 600/1973, ha previsto l'emanazione di uno specifico decreto attuativo che apporterà alcune modificazioni all'adempimento in oggetto.

In particolare tale decreto:

- introdurrà l'utilizzo della posta elettronica certificata (pec), oltre alla raccomandata A.R.;
- darà validità alla comunicazione fino a revoca (quindi non sarà necessario ripeterla ogni anno);
- introdurrà specifiche sanzioni (da 250 a 2.000 euro, così come novellata dal D.Lgs. 158/2015) nel caso di omessa comunicazione della revoca.

A oggi, a distanza di 2 anni dall'introduzione delle richiamate modifiche, nessun decreto attuativo è stato ancora emanato e pertanto occorrerà fare ancora riferimento alle precisazioni fornite sul punto dalla stessa Agenzia delle entrate.

In attesa del decreto attuativo (a oggi non ancora emanato)

A chiarire come comportarsi nelle more dell'adozione di tale decreto attuativo è intervenuta la circolare dell'Agenzia delle entrate n. 31/E/2014, che ha fissato le regole da seguire nel periodo transitorio, prevedendo in particolare quanto segue:

- è possibile la trasmissione prevista dal D.M. 16 aprile 1983, anche tramite pec, rispettando comunque i termini dal medesimo previsti (entro il 31 dicembre dell'anno precedente mediante lettera raccomandata con avviso di ricevimento, ovvero entro i 15 giorni successivi da quello in cui si sono

Aderente a:



verificate le condizioni, ovvero entro 15 giorni successivi alla stipula dei contratti o all'esecuzione della mediazione);

- la dichiarazione così trasmessa (mediante raccomandata o pec), conserva validità ai fini dell'applicazione della ritenuta del 20% anche oltre l'anno cui si riferisce (ovvero le dichiarazioni inviate entro il 31 dicembre 2014, o entro i 15 giorni successivi al verificarsi dei presupposti/alla stipula dei contratti o all'esecuzione della mediazione, conservano validità fino alla perdita dei requisiti);
- permane l'obbligo di dichiarare il venir meno delle condizioni entro 15 giorni dalla data in cui si verificano;
- la sanzione amministrativa prevista in caso di omissione si applica anche in caso di dichiarazione non veritiera (dati incompleti o non veritieri) circa la sussistenza dei presupposti per usufruire dell'aliquota ridotta (anche alle dichiarazioni inviate prima dell'entrata in vigore del decreto attuativo si applicherà, se più favorevole, la nuova sanzione, salvo che il provvedimento d'irrogazione della pena pecuniaria sia divenuto definitivo).

Come precisato dall'Agenzia delle entrate, restano *"salve in ogni caso le prescrizioni che saranno stabilite dal nuovo decreto di attuazione"* che tuttavia ad oggi non risulta ancora emanato.

Alla luce di tali previsioni occorre quindi ricordare che:

- coloro che hanno già inviato la comunicazione entro il 31 dicembre 2014 o il 31 dicembre 2015, al fine di vedersi ancora riconosciuta la riduzione delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2017, non dovranno più ripresentarla posto che la stessa conserva validità fino a revoca;
- coloro che non hanno ancora inviato la comunicazione dovranno, al fine di ottenere dal proprio mandante una riduzione della misura delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2017, procedere all'invio della stessa entro il prossimo 31 dicembre 2016 secondo le modalità sopra descritte.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:

tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it

Aderente a:



APPROFONDIMENTI

18

ADEMPIMENTI PER L'AUTO IN USO PROMISCOO AL DIPENDENTE

Tra le forme di assegnazione dell'autovettura ai dipendenti aziendali il caso più frequente e, sotto il profilo fiscale più premiante, è quello dell'autovettura concessa in uso al dipendente. In particolare la forma più frequentemente fruita è quella dell'utilizzo promiscuo: si tratta della situazione per cui la vettura viene data al dipendente affinché questo la utilizzi tanto per le finalità aziendali (ad esempio andare a visitare i clienti), quanto ai fini personali (ad esempio uscire la sera e nei *weekend*, andare in vacanza, etc.).

Il trattamento per l'impresa concedente, tanto ai fini redditi quanto ai fini Iva, è così riassumibile:

Benefit di modesto ammontare addebitato nella busta paga del dipendente



Nella busta paga del dipendente si deve rilevare un compenso in natura tassabile, determinato computando il 30% della percorrenza convenzionale di 15.000 km prevista per quel determinato veicolo; tali valori possono essere agevolmente verificati sul sito dell'Acì al seguente *link*: <http://www.aci.it/index.php?id=93>.

Entro il mese di dicembre di ciascun anno vengono pubblicate sul sito dell'Acì le tariffe valide per il periodo d'imposta successivo: sono pertanto in corso di pubblicazione le tariffe previste per il 2017.

Tale addebito è del tutto forfettario e non tiene conto in alcun modo dell'effettivo utilizzo nell'ambito della sfera personale/familiare.

Tale *fringe benefit* viene ragguagliato nel caso di assegnazione al dipendente per un periodo inferiore all'anno.

Deducibilità dei costi per l'impresa nel limite del 70%



La deduzione al 70% riguarda sia le spese di gestione della vettura (carburante, manutenzioni, pneumatici, assicurazione, tassa di circolazione, etc.), quanto il costo di acquisizione (quota di ammortamento nel caso di acquisto diretto, canoni di *leasing* o noleggio). Con riferimento al costo di acquisizione, peraltro, la deduzione è ammessa senza alcun limite rapportato al valore del mezzo (che per le auto destinate all'utilizzo esclusivamente aziendale è pari a 18.076 euro). La quota fiscale di ammortamento viene calcolata sul costo complessivo della vettura.

I riaddebiti

In molti casi per l'assegnazione dell'auto in uso promiscuo al dipendente, l'impresa richiede delle somme al lavoratore (che vanno a indennizzare il datore di lavoro per l'utilizzo personale del dipendente stesso) che vengono addebitate con fattura assoggettata a Iva con aliquota ordinaria.

Il *fringe benefit* tassato in busta paga del lavoratore deve essere quindi ridotto degli importi addebitati; nel caso di importo fatturato al dipendente per l'utilizzo personale, il calcolo del *fringe benefit* tassabile va fatto

Aderente a:



confrontando il *fringe benefit* teorico (verificabile con le tariffe Aci di cui si è detto) e l'importo fatturato comprensivo di Iva.

Spesso aziende e dipendenti si accordano per un riaddebito esattamente pari al *fringe benefit* convenzionale: una volta fatturato (e pagato) tale importo, non vi sarà alcuna conseguenza reddituale in capo al dipendente e al datore di lavoro sarà assicurata la deduzione maggiorata dei costi (rispetto alla soglia del 20% di un'autovettura aziendale) di cui si è detto in precedenza, nonché la piena detrazione dell'Iva.

Esempio

La Alfa Srl ha destinato al dipendente Mario Rossi una vettura Volkswagen Golf Sportsvan 2.0 tdi 150 CV, affinché questo la utilizzi sia per l'attività d'impresa che per l'uso privato.

Si ipotizzi il seguente *fringe benefit* 2016 verificato sul sito Aci:

GOLF SPORTSVAN 2.0 TDI	150CV	0,5570	2.506,63 euro
------------------------	-------	--------	---------------

Se l'impresa emette al dipendente una fattura dell'importo di 2.054,62 euro + Iva 22% (il cui totale dà appunto un importo complessivo della fattura di 2.506,63 euro):

- non vi sarà alcuna tassazione in capo al dipendente (in quanto viene sterilizzato l'importo del *fringe benefit* da tassare in capo al dipendente a seguito del pagamento della fattura);
- per il periodo di imposta 2016 la deduzione di tutti i costi sarà pari al 70% degli stessi; l'Iva assolta sugli acquisti risulterà interamente detraibile.

In tale procedura sono tre gli aspetti da ricordare se non si vuole correre il rischio di vedersi contestare gli importanti benefici fiscali riconosciuti a tale fattispecie:

In caso di riaddebito con fattura



sulla base di quanto previsto dalla circolare n. 326/E/1997 la fattura emessa deve risultare altresì pagata entro la fine del periodo d'imposta

Esistenza di idonea prova documentale



nella circolare n. 48/E/1998 si afferma la necessità di predisporre e conservare idonea documentazione al fine di provare con certezza l'utilizzo promiscuo del mezzo (ad esempio inserimento di specifica clausola nel contratto di lavoro del dipendente stesso o contratto di comodato da menzionare nel contratto di lavoro)

Autovetture concesse in uso promiscuo agli amministratori

➔ *Imposta sul valore aggiunto*

In occasione di un recente interpello (n. 904-472/2014) la DRE Lombardia ha chiarito che alle autovetture concesse in uso promiscuo agli amministratori non è possibile applicare il medesimo trattamento ai fini Iva previsto per le auto concesse in uso promiscuo ai dipendenti. In quanto trattasi di 2 tipologie di rapporti di lavoro (l'ufficio di amministratore di società e quello di lavoro dipendente) non pienamente



assimilabili a tutti gli effetti di legge, la DRE ne ricava che le affermazioni contenute nella risoluzione n. 6/DPF/2008, tese a riconoscere (a determinate condizioni) la piena detrazione dell'Iva nei casi di utilizzo promiscuo dell'auto concessa in uso al dipendente, non sono in alcun modo estensibili al caso dell'amministratore. Per tali ultime fattispecie, quindi, secondo la DRE Lombardia andrebbero applicate le regole ordinarie previste dall'articolo 19-bis1, comma 1, lettera c), D.P.R. 633/1972 e che prevedono la detrazione nella misura limitata del 40%.

➔ **Imposte dirette**

Il trattamento del *benefit* in capo all'utilizzatore è il medesimo previsto per il dipendente. È però diversa la deducibilità dei costi della autovettura in capo all'azienda: integrale deduzione nel limite del *benefit* imputato in capo all'amministratore e deduzione al 20% per la parte eccedente.

ASPETTI FISCALI E CONTABILI DEGLI OMAGGI NATALIZI

Anche per quest'anno è arrivato il momento in cui le aziende devono decidere se e come omaggiare i propri clienti, fornitori, dipendenti e terzi di un dono e/o di una cena natalizia.

Ai fini della corretta scelta occorre tenere a mente i limiti di deducibilità fiscale dei costi e di relativa detraibilità dell'Iva, ed è pertanto necessario identificare:

- la tipologia dei beni oggetto dell'omaggio, che possono essere beni acquisiti appositamente a tal fine o beni oggetto della attività di impresa del soggetto che cede l'omaggio;
- le caratteristiche del soggetto ricevente, a seconda che sia un dipendente, un cliente o un altro soggetto terzo rispetto all'impresa.

Omaggi a soggetti terzi di beni che non rientrano nell'attività d'impresa

I costi sostenuti per l'acquisto di beni ceduti gratuitamente a terzi la cui produzione o il cui scambio non rientra nell'attività propria dell'impresa sono:

- integralmente deducibili dal reddito di impresa nel periodo di sostenimento, se di valore unitario non superiore a 50 euro;
- qualificati come spese di rappresentanza.

In merito alle spese di rappresentanza occorre ricordare che a far data dallo scorso 1° gennaio 2016 il testo dell'articolo 108, comma 2, Tuir è stato modificato. Nella sua versione attuale esso lega la deducibilità delle spese di rappresentanza sostenute nel periodo di imposta ai requisiti di inerenza, come stabiliti con decreto del Mef (tenuto conto anche della natura e della destinazione delle stesse), e di congruità.

L'inerenza si intende soddisfatta qualora le spese siano:

- sostenute con finalità promozionali e di pubbliche relazioni;
- ragionevoli in funzione dell'obiettivo di generare benefici economici;
- coerenti con gli usi e le pratiche commerciali del settore.

Quanto alla congruità essa andrà determinata rapportando:



- il totale delle spese imputate per competenza nell'esercizio
- con i ricavi e proventi della gestione caratteristica del periodo di imposta in cui sono sostenute (come risultanti da dichiarazione).

Le nuove soglie contenute nel testo dell'art. 108 Tuir sono le seguenti (come si vedrà dal confronto *ante* 2015/2016 proposto di seguito esse sono state solo aumentate):

1. 1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;
2. 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 10 milioni di euro e fino a 50 milioni;
3. 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente 50 milioni di euro

Superato il limite di deducibilità così stabilito, la restante parte delle spese sono da intendersi indeducibili con necessità di operare apposita variazione in aumento in dichiarazione dei redditi.

Vecchie percentuali di deducibilità valide fino al 2015	Nuove percentuali di deducibilità valide dal 2016
Fino a 10 milioni di euro - 1,3%	Fino a 10 milioni di euro - 1,5%
Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro - 0,5%	Oltre i 10 milioni e fino a 50 milioni di euro - 0,6%
Oltre 50 milioni di euro - 0,1%	Oltre 50 milioni di euro - 0,4%

In merito all'Iva il D.P.R. 633/1972 afferma che non è ammessa la detrazione dell'Iva relativa alle spese di rappresentanza, tranne quelle sostenute per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a 50 euro. Da cui:

spese di rappresentanza di importo non superiore a 50 euro	detraibilità del 100%
spese di rappresentanza superiori a 50 euro	indetraibilità del 100%

Omaggi a soggetti terzi di beni che rientrano nell'attività d'impresa

In taluni casi, a essere destinati a omaggio ai propri clienti o fornitori sono i beni che costituiscono il "prodotto" dell'azienda erogante o i beni che l'azienda commercializza. La precisa individuazione della documentazione relativa al bene omaggiato è tutt'altro che agevole e, quasi sempre, la successiva destinazione a omaggio del bene richiede una rettifica delle scelte (in termini di classificazione contabile) originariamente operate:

- dal punto di vista reddituale, tali beni acquistati o prodotti per la commercializzazione e successivamente destinati a omaggio costituiscono spesa di rappresentanza, con la conseguenza che andrà cambiata la classificazione contabile degli stessi e andranno rispettate le regole già esposte per la deduzione dei costi (le medesime previste nel caso di omaggio di beni che non rientrano nell'attività di impresa);
- dal punto di vista Iva, la cessione gratuita deve essere assoggettata a imposta (tramite fattura al cliente, con o senza rivalsa; solitamente si preferisce l'utilizzo dell'autofattura o del registro omaggi) sulla base del prezzo di acquisto o, in mancanza, del prezzo di costo dei beni, determinato nel momento in cui si effettua la cessione gratuita.

Omaggi a dipendenti di beni da parte dell'impresa

Nel caso in cui i destinatari degli omaggi siano i dipendenti dell'impresa, il costo di acquisto di tali beni va classificato nella voce "*spese per prestazioni di lavoro dipendente*" e non nelle spese di rappresentanza;

Aderente a:



pertanto, tali costi saranno interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette, a prescindere dal fatto che il bene sia o meno oggetto di produzione e/o commercio da parte dell'impresa. Ai fini Iva, invece, nel caso di cessione gratuita a dipendenti di beni che non rientrano nell'attività propria dell'impresa, l'imposta per tali beni è indetraibile e la loro cessione gratuita è esclusa dal campo di applicazione dell'Iva.

L'acquisto e la successiva cessione gratuita di beni la cui produzione o il cui commercio rientra nell'attività propria dell'impresa segue il medesimo trattamento già commentato relativamente agli omaggi effettuati nei confronti di soggetti terzi (clienti, fornitori, etc.).

Si ricorda che le erogazioni liberali in natura (sotto forma di beni o servizi o di buoni rappresentativi degli stessi) concesse ai singoli dipendenti costituiscono reddito di lavoro dipendente per questi ultimi se di importo superiore a 258,23 euro nello stesso periodo d'imposta (se di importo complessivo inferiore a 258,23 euro sono esenti da tassazione). Pertanto, il superamento per il singolo dipendente della franchigia di 258,23 euro comporterà la ripresa a tassazione di tutti i *benefits* (compresi gli omaggi) erogati da parte del datore di lavoro.

Omaggi erogati dagli esercenti arti e professioni

I professionisti e gli studi associati che acquistano beni per cederli a titolo di omaggio devono distinguere il trattamento fiscale in relazione al fatto che gli stessi vengano donati a clienti o a dipendenti. Nell'ambito del reddito di natura professionale, il trattamento degli omaggi risulta certamente più semplice, in quanto ci si trova sempre e comunque nella categoria di beni che non fanno parte dell'attività propria dell'impresa.

OMAGGI A CLIENTI/FORNITORI



Il costo sostenuto all'atto dell'acquisto costituisce spesa di rappresentanza, indipendentemente dal valore unitario del bene, e la sua deducibilità è integrale fino al limite dell'1% dei compensi percepiti nel periodo di imposta (oltre tale limite l'importo degli acquisti per omaggi non risulta più deducibile). Gli omaggi di beni acquisiti appositamente a tal fine di valore imponibile inferiore a 50 euro scontano la piena detrazione dell'imposta, mentre quelli di valore superiore a 50 euro sono caratterizzati dalla totale indetraibilità dell'Iva.

OMAGGI A DIPENDENTI



Il costo di acquisto degli omaggi va classificato nella voce "*spese per prestazioni di lavoro dipendente*" e non nelle spese per omaggi; pertanto, tali costi sono interamente deducibili dalla base imponibile al fine delle imposte dirette. L'Iva è indetraibile.

Aspetti contabili

Contabilmente la spesa di rappresentanza che rispetti i requisiti iva per la detrazione verrà registrata come segue:

Diversi	a	Banca c/c		1.100,00
Spese di rappresentanza			1.000,00	
Erario c/Iva			<u>100,00</u>	



Diversamente se la spesa non soddisfa il requisito di detraibilità iva avremo:

Spese di rappresentanza	a	Banca c/c	1.100,00
-------------------------	---	-----------	----------

Dove la voce delle spese di rappresentanza comprenderà al suo interno anche la quota Iva indetraibile (ipotizzata in questo caso pari al 100%).

Quanto agli omaggi soffermiamoci su quelli destinati alla clientela.

Se l'azienda compra un bene destinato a omaggio all'atto dell'acquisto, unitamente all'uscita finanziaria di cassa o banca, rileverà la voce di Conto economico accesa agli omaggi facendo sempre attenzione alla detraibilità dell'Iva.

Se invece il bene omaggiato formasse oggetto della produzione propria si dovrà innanzi tutto rilevare la cessione dell'omaggio che può avvenire con emissione di fattura per singola operazione, ovvero in autofattura. Nel primo caso la scrittura contabile sarà la seguente:

Clients	a	Diversi		1.220,00
	a	Omaggi a clienti	1.000,00	
	a	Erario c/Iva	<u>220,00</u>	

Quindi occorrerà distinguere a seconda che il cedente applichi o meno la rivalsa dell'Iva, in tal caso in fattura occorrerà scrivere alternativamente:

- ... con obbligo di rivalsa ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 633/1972;
- ... senza obbligo di rivalsa ai sensi dell'articolo 18, D.P.R. 633/1972.

Nel primo caso, rivalsa, la scrittura contabile sarà la seguente:

Diversi	a	Clients		1.220,00
Omaggi			1.000,00	
Cassa			<u>220,00</u>	

Nel secondo caso, la scrittura sarà:

Diversi	a	Clients		1.220,00
Omaggi			1.000,00	
Imposte indeducibili			<u>220,00</u>	

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it



SCADENZIARIO

PRINCIPALI SCADENZE DAL 16 DICEMBRE 2016 AL 15 GENNAIO 2017

Di seguito evidenziamo i principali adempimenti 16 dicembre 2016 al 15 gennaio 2017, con il commento dei termini di prossima scadenza.

Si segnala ai Signori Associati che le scadenze riportate tengono conto del rinvio al giorno lavorativo seguente per gli adempimenti che cadono al sabato o giorno festivo, così come stabilito dall'articolo 7, D.L. 70/2011 e del provvedimento di proroga che ha spostato, per i soggetti cui si applicano gli studi di settore, la data di pagamento delle imposte senza alcuna maggiorazione dal 16 giugno al 6 luglio 2016. In primo piano vengono illustrate, se esistenti, le principali scadenze o termini oggetto di provvedimenti straordinari, mentre di seguito si riportano le scadenze mensili, trimestrali o annuali a regime.

SCADENZE FISSE

16 dicembre	<p>Versamenti Iva mensili</p> <p>Scade oggi il termine di versamento dell'Iva a debito eventualmente dovuta per il mese di novembre (codice tributo 6011).</p> <p>I contribuenti Iva mensili che hanno affidato a terzi la contabilità (articolo 1, comma 3, D.P.R. 100/1998) versano oggi l'Iva dovuta per il secondo mese precedente.</p> <p>Versamento dei contributi Inps</p> <p>Scade oggi il termine per il versamento dei contributi Inps dovuti dai datori di lavoro, del contributo alla gestione separata Inps, con riferimento al mese di novembre, relativamente ai redditi di lavoro dipendente, ai rapporti di collaborazione coordinata e continuativa, a progetto, ai compensi occasionali, e ai rapporti di associazione in partecipazione.</p> <p>Versamento del saldo Imu e Tasi 2016</p> <p>Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento del saldo Imu e Tasi 2016 per i soggetti proprietari di immobili o di diritti reali di godimento sugli stessi.</p>
--------------------	---

Aderente a:



	<p>Versamento delle ritenute alla fonte</p> <p>Entro oggi i sostituti d'imposta devono provvedere al versamento delle ritenute alla fonte effettuate nel mese precedente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - sui redditi di lavoro dipendente unitamente al versamento delle addizionali all'Irpef; - sui redditi di lavoro assimilati al lavoro dipendente; - sui redditi di lavoro autonomo; - sulle provvigioni; - sui redditi di capitale; - sui redditi diversi; - sulle indennità di cessazione del rapporto di agenzia; - sulle indennità di cessazione del rapporto di collaborazione a progetto.
<p>16 dicembre</p>	<p>Versamento ritenute da parte condomini</p> <p>Scade oggi il versamento delle ritenute operate dai condomini sui corrispettivi corrisposti nel mese precedente riferiti a prestazioni di servizi effettuate nell'esercizio di imprese per contratti di appalto, opere e servizi.</p> <p>Imposta sostitutiva sulla rivalutazione Tfr</p> <p>Scade il termine per il versamento dell'acconto dell'imposta sostitutiva sulla rivalutazione del Tfr, maturata nell'anno 2016.</p> <p>ACCISE - Versamento imposta</p> <p>Scade il termine per il pagamento dell'accisa sui prodotti energetici a essa soggetti, immessi in consumo nel mese precedente.</p> <p>Ravvedimento versamenti entro 30 giorni</p> <p>Termine ultimo per procedere alla regolarizzazione, con sanzione ridotta pari al 3%, degli omessi o insufficienti versamenti di imposte e ritenute non effettuati, ovvero effettuati in misura ridotta, entro lo scorso 16 novembre.</p>



	<p>Presentazione dichiarazione periodica Conai</p> <p>Scade oggi il termine di presentazione della dichiarazione periodica Conai riferita al mese di novembre, da parte dei contribuenti tenuti a tale adempimento con cadenza mensile.</p>
27 dicembre	<p>Presentazione elenchi Intrastat mensili</p> <p>Scade oggi, per i soggetti tenuti a questo obbligo con cadenza mensile, il termine per presentare in via telematica l'elenco riepilogativo degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie effettuate nel mese precedente.</p> <p>Versamento dell'acconto Iva 2016</p> <p>Scade oggi il termine ultimo per effettuare il versamento dell'acconto Iva 2016 da parte dei contribuenti mensili e trimestrali (codice tributo 6013 per i soggetti che effettuano le liquidazioni con cadenza mensile e 6035 per i soggetti trimestrali).</p> <p>Omesso versamento Iva – reato penale</p> <p>Scade oggi il termine per versare l'Iva relativa al 2015 al fine di non incorrere nella sanzione penale.</p>
29 dicembre	<p>Modello Unico 2016</p> <p>Scade oggi il termine per la presentazione, mediante ravvedimento, della dichiarazione omessa da persone fisiche o società alla data del 30 settembre 2016. Oltre all'invio telematico sarà necessario versare con modello F24 la sanzione ridotta con codice tributo 8911.</p>
30 dicembre	<p>Seconda o unica rata acconto imposte per l'anno 2016</p> <p>Scade oggi il termine ultimo per effettuare il ravvedimento del versamento della seconda od unica rata di acconto per l'anno 2016 ai fini Irpef, Ires, Irap e imposte sostitutive dovuto in data 30 novembre 2016.</p>



<p>31 dicembre</p>	<p>Invio comunicazione per applicazione ritenuta ridotta su provvigioni</p> <p>Per ottenere l'applicazione della ritenuta d'acconto ridotta al 20% della provvigione è necessario inviare entro oggi al committente, preponente o mandante la comunicazione con la quale si dichiara di avvalersi, in via continuativa, dell'opera di dipendenti o di terzi.</p>
<p>2 gennaio</p>	<p>Redazione libro inventari</p> <p>Per i soggetti la cui dichiarazione (modello Unico 2016) doveva essere presentata entro il 30 settembre 16, scade oggi il termine per la redazione e la sottoscrizione del libro inventari con i dati relativi all'anno 2015.</p> <p>Aggiornamento e stampa dei libri contabili</p> <p>Scade oggi il termine per la redazione e sottoscrizione dell'inventario relativo al periodo d'imposta 2015 e per la stampa dei registri contabili per i contribuenti che tengono la contabilità con sistemi "meccanografici".</p> <p>Tassa sulle concessioni governative</p> <p>I soggetti tenuti a pagare la tassa sulle concessioni governative devono provvedere al versamento annuale entro oggi.</p> <p>Comunicazioni di acquisto da San Marino</p> <p>Scade oggi il termine per l'invio telematico, modello polivalente, delle operazioni di acquisto da operatori aventi sede, residenza o domicilio nella Repubblica di San Marino annotate nei registri Iva nel mese di novembre.</p> <p>Presentazione elenchi Intra 12 mensili</p> <p>Ultimo giorno utile per gli enti non commerciali e per gli agricoltori esonerati per l'invio telematico degli elenchi Intra-12 relativi agli acquisti intracomunitari effettuati nel mese di ottobre.</p>



Presentazione del modello *Uniemens* Individuale

Scade oggi il termine per la presentazione della comunicazione relativa alle retribuzioni e contributi ovvero ai compensi corrisposti rispettivamente ai dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e associati in partecipazione relativi al mese di novembre.

Versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione

Scade oggi il termine per il versamento dell'imposta di registro sui contratti di locazione nuovi o rinnovati tacitamente con decorrenza 1° dicembre 2016.

per informazioni Ufficio Fiscale Apindustria Brescia:
tel. 03023076 - fax 0302304108 - email fiscale.tributario@apindustria.bs.it