

Le modifiche introdotte con il decreto d'autunno e la legge di Bilancio presentano lacune e sviste normative e interpretative

Iva, Iri, bilanci: le spine del fisco

Complicazioni a cascata da nuove comunicazioni, regime per cassa, regole contabili

■ Il decreto fiscale d'autunno e la legge di Bilancio hanno ulteriormente aumentato il coefficiente di difficoltà degli obblighi fiscali. Comunicazioni Iva, tassazione per cassa, rottamazione delle cartelle, Iri e ricadute fi-

scali dei nuovi bilanci sono solo alcune delle novità che presentano problemi applicativi tali da condizionarne il debutto. Tanto da aver innescato lo sciopero annunciato dai commercialisti per fine febbraio.

Servizi ▶ pagine 2 e 3

DALL'IVA AI BILANCI GLI OSTACOLI DEL NUOVO FISCO

I ritocchi alla contabilità complicano il calcolo delle imposte
La tassazione per cassa inciampa sulle regole attuative

24 per cento

L'aliquota «gemella» dell'Iri
Il nuovo tributo sulle imprese è allineato al prelievo Ires

A CURA DI

Cristiano Dell'Oste
Valentina Maglione
Giovanni Parente

■ A memoria di commercialista, il fisco italiano non è mai stato semplice. Ma l'ultima manovra finanziaria ha aumentato ancora di più il coefficiente di difficoltà per i professionisti e i contribuenti. Non bastassero le comunicazioni Iva, la tassazione per cassa, la rottamazione delle cartelle e le ricadute fiscali dei nuovi bilanci, sempre in queste settimane ci sono anche il debutto della nuova imposta sul reddito imprenditoriale (Iri), la riapertura della *voluntary disclosure*, le nuove regole sui depositi Iva e l'allargamento della possibilità di inviare le dichiarazioni dei redditi integrative a favore del contribuente. Ed è in questo scenario che si inserisce lo sciopero che i commercialisti hanno annuncia-

to per l'ultima settimana di febbraio, in vista della trasmissione della dichiarazione Iva annuale.

Per fare il punto della situazione, «Il Sole 24 Ore» ha passato in rassegna dieci delle principali modifiche o novità normative introdotte dal decreto fiscale (Dl 193/2106) e dalla legge di Bilancio (legge 232/2016), individuando gli aspetti che non funzionano - o hanno bisogno di un chiarimento ufficiale - e misurandone il coefficiente di difficoltà applicativa.

Per ogni misura gli esperti del Sole 24 Ore che firmano gli articoli in queste pagine hanno espresso un giudizio da 1 (nessuna difficoltà) a 5 (difficoltà molto alta).

Le ricadute fiscali delle nuove regole di redazione dei bilanci sono senza dubbio l'aspetto più critico. Anzi, parlare di criticità può essere persino riduttivo: di fatto, c'è bisogno di una norma di legge che dica come vanno trattate a livello fiscale le nuove risultanze contabili. Altrimenti il rischio è quello, letteralmente, di non poter calcolare l'Ires e l'Irap dovute. Una soluzione potrebbe arrivare

già in settimana con un emendamento al decreto Milleproroghe al Senato o al decreto sul Sud che, invece, è all'esame della Camera.

In ordine di complessità seguono la nuova Iri al 24%, la *voluntary disclosure*, la rottamazione delle cartelle di Equitalia e l'apertura agli operatori nazionali dei depositi Iva. Tutte novità che necessitano di chiarimenti più o meno urgenti.

A scatenare però le maggiori proteste tra gli addetti ai lavori è il nuovo calendario delle comunicazioni Iva (spesometro trimestrale e liquidazioni), che pure a livello di difficoltà viene valutato come «medio». La contraddizione, però, è solo apparente: è vero che si tratta di un adempimento tutto sommato



“meccanico”, ma le ricadute organizzative per gli studi professionali sono pesanti, in termini di software, personale e rapporto con i clienti. Basta ricordare che già nel 2016 ogni professionista ha inviato a Entratel una media di 288 files, senza considerare quelli relativi alle annualità precedenti. Oltretutto, trattandosi della diversa periodicità di un obbligo già previsto per tutti, sarà praticamente impossibile ribaltarne il costo sulla clientela.

Anche le possibili correzioni del nuovo adempimento si scontrano con gli equilibri dei conti pubblici. Dalle nuove comunicazioni Iva, infatti, si attendono 2,1 miliardi di recupero di evasione quest'anno e 4,2 nel 2018. Risorse utilizzate, tra l'altro, per finanziare alcune delle agevolazioni previste dalla legge di bilancio.

Un'altra misura a difficoltà «media», ma ad alto impatto per numero di contribuenti interessati, è la tassazione per cassa, che diventa il “regime naturale” per i soggetti in contabilità semplificata: quasi 1,8 milioni di imprenditori individuali, cui si aggiunge quasi mezzo milione di Snc e Sas. I vantaggi dovrebbero essere immediati, perché da sempre i piccoli operatori si lamentano di dover pagare le imposte su fatture non ancora incassate e la crisi ha reso ancora più grave il fenomeno dei mancati pagamenti. Anche in questo caso, però, andrebbero previsti dei ritocchi soprattutto per limitare l'effetto negativo della norma sulle rimanenze: oggi chi entra nel nuovo regime con il magazzino pieno di invenduto rischia di pagare più imposte dall'anno prossimo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

In Norme e tributi - Pagina 19
Depositi Iva aperti a tutti i beni

Le criticità di dieci misure

1 TASSAZIONE PER CASSA

Le imprese in contabilità semplificata determinano dal 2017 il reddito con il principio di cassa. Il nuovo regime debutterà con l'obbligo di dedurre per intero le rimanenze a fine 2016; ma la perdita che potrebbe emergere non si potrà riportare in avanti

2 IRI

Per le imprese che decidono di aderire alla nuova Iri, il reddito è tassato separatamente con l'aliquota fissa del 24 per cento. Non è chiaro, però, come trattare i prelievi dei soci nel primo anno di operatività

3 BILANCI

Dall'esercizio 2016 sono profondamente cambiate le regole di redazione dei bilanci e l'Oic ha aggiornato i principi contabili. Manca però una norma di coordinamento tra le nuove regole contabili con Ires e Irap

4 OPERAZIONI AGEVOLATE

Nuova «finestra» per assegnazioni, cessioni agevolate, trasformazioni in società semplice, estromissioni dell'impresa individuale. Attenzione però alle date sulle assegnazioni che sono disallineate

5 ACE

Stretta per l'Ace: il rendimento nozionale, fissato al 2,3% per il 2017 e al 2,7% dal 2018. Inoltre, cambiano le regole per i soggetti Irpef, costretti a considerare vari metodi di calcolo degli incrementi patrimoniali

6 COMUNICAZIONI IVA

L'invio trimestrale dello spesometro e delle liquidazioni Iva punta a ridurre l'evasione, ma pone a carico degli studi professionali maggiori costi e aggravii organizzativi. L'obbligo riguarda anche le “fatturine” da pochi euro

7 DEPOSITI IVA

Dal prossimo 1° aprile l'istituto del deposito Iva sarà ammesso per tutte le tipologie di beni e anche tra operatori italiani. Restano però incertezze sulla garanzia e le responsabilità del gestore del deposito

8 ROTTAMAZIONE DEI RUOLI

La possibilità di definire i ruoli senza pagare sanzioni e interessi di mora “inciampa” sull'obbligo di pagare tutto entro il 30 settembre 2018 e sull'incertezza legata alla rinuncia al contenzioso

9 VOLUNTARY DISCLOSURE

La nuova versione della *voluntary disclosure* prevede una procedura (facoltativa) di autoliquidazione degli oneri della regolarizzazione, di difficile elaborazione e con elevati oneri in caso di errore

10 DICHIARAZIONI INTEGRATIVE

L'ampliamento (positivo) delle possibilità di presentare dichiarazioni integrative sconta la riapertura dei termini di accertamento, che dovrebbe essere circoscritta solo agli elementi corretti dal contribuente

Dietro la protesta

Dalle comunicazioni Iva un maggior costo che gli studi non potranno recuperare

Rottamazione «breve»

A penalizzare la definizione dei ruoli è l'obbligo di pagare entro settembre 2018

Il nodo della «flat tax»

L'Iri consente di tassare al 24% solo gli utili lasciati nell'impresa ma questo crea un cortocircuito con le somme prelevate dai soci

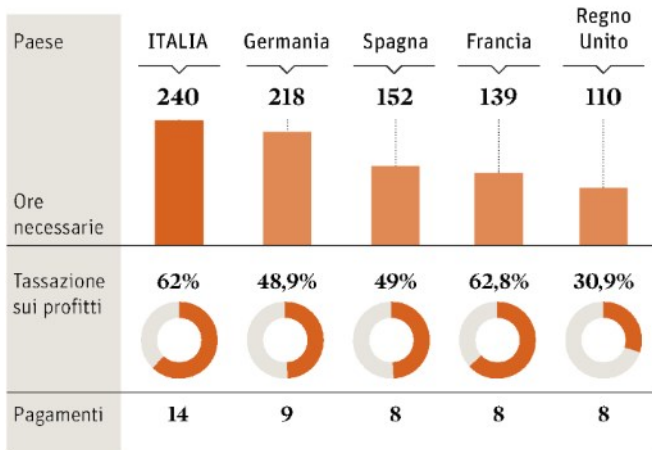
La nuova voluntary senza «favor rei»

La riapertura della procedura per il rientro dei capitali chiude all'applicazione delle sanzioni più favorevoli

I numeri

IL CONFRONTO INTERNAZIONALE

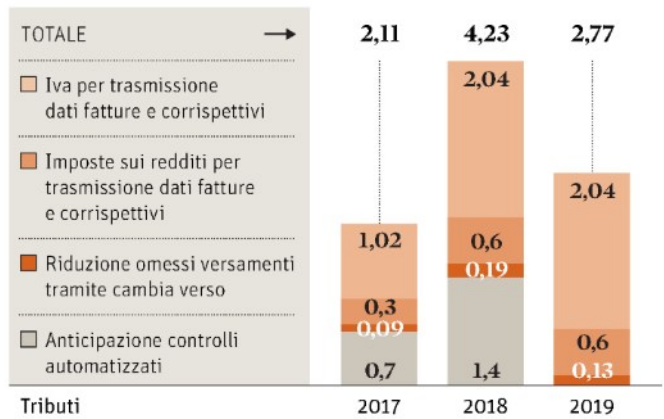
La pressione fiscale su un'impresa tipo secondo il rapporto Doing business



Fonte: Doing business, Paying taxes 2016

GLI OBIETTIVI DI RECUPERO

Il recupero stimato da lotta all'evasione con le nuove comunicazioni Iva. Importi in miliardi di euro



Fonte: elaborazione su dossier servizio Bilancio del Senato su DI 193/2016

GLI ATTI INVIATI AL FISCO

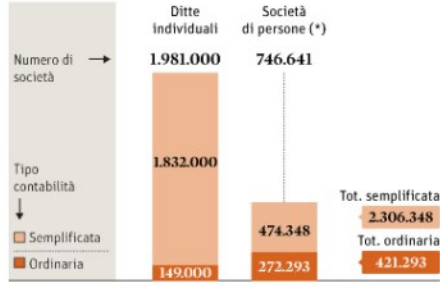
I documenti inviati all'agenzia delle Entrate nel 2016 dalle tipologie principali di soggetti coinvolti

	Milioni di documenti inviati	N. di utenti
Dottori commercialisti	13,23	65.254
Ragionieri periti commerciali	8,78	27.308
Amministrazione dello Stato	24,15	21.093
Consulenti del lavoro	10,55	20.635
Associazioni o società semplici fra professionisti	8,95	19.511
Caf dipendenti	16,38	493
TOTALE	106,86	289.685

Fonte: Entrate

LA GESTIONE DELLA CONTABILITÀ

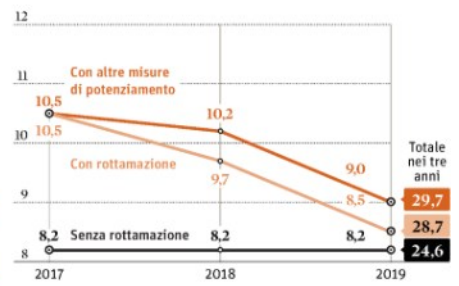
Le imprese con contabilità ordinaria e semplificata



(*) Società che hanno dichiarato un reddito d'impresa nell'anno d'imposta 2014

LA RISCOSSIONE

Gli effetti della rottamazione dei ruoli e delle altre misure sulla riscossione. Importi in miliardi di euro



Fonte: elaborazione su dossier servizio Bilancio del Senato su DI 193/2016

TASSAZIONE PER CASSA

Impossibile riportare le perdite da rimanenze

di **Gian Paolo Tosoni**

Dal 2017, i soggetti in contabilità semplificata determinano il reddito in base al principio di cassa. Il criterio riguarda le principali operazioni attive e passive (vendite, prestazioni di servizi, acquisti). Per le altre componenti resta, invece, valido il criterio di competenza e concorrono a formare il reddito in base alle attuali regole.

1 In base all'articolo 1, comma 18, della legge 232/2016, nel determinare il reddito per il 2017, devono essere dedotte per intero dal reddito le rimanenze finali rilevate, secondo il principio di competenza, al 31 dicembre 2016. Per molte imprese ciò potrebbe far emergere una perdita consistente nel 2017 che però non può essere dedotta negli anni successivi (articolo 8 del Tuir). Quindi le imprese con molte rimanenze finali, dal 2018, dichiareranno redditi fiscali elevati non corrispondenti al risultato reale.

2 Un altro nodo da sciogliere è quello di come debbano essere trattate le spese di manutenzione diverse da quelle imputate a incremento del bene a cui si riferiscono. Infatti, in base all'articolo 102, comma 6, del Tuir, queste

spese sono deducibili nell'esercizio in cui sono sostenute per la parte fino al 5% del costo complessivo dei beni materiali ammortizzabili, mentre per la parte eccedente sono deducibili in quote costanti nei cinque esercizi successivi. Ma da quest'anno queste spese di manutenzione dovrebbero essere deducibili con il criterio di cassa.

3 La deducibilità dei canoni dei beni acquisiti in leasing sconta lo stesso problema delle spese di manutenzione. Restano infatti validi i limiti fissati dall'articolo 102, comma 7, del Tuir, ma è dubbio se i canoni debbano essere dedotti con il criterio di cassa oppure di competenza.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA



MEDIA

IRI

Sui prelievi dei soci il rebus del primo anno

di **Gian Paolo Ranocchi e Paolo Meneghetti**

Nell'Iri il reddito dell'impresa è tassato separatamente ad aliquota fissa (24%) dall'impresa. Gli utili realizzati e distribuiti in costanza di Iri assumono per i percettori natura di reddito d'impresa integralmente tassato Irpef e specularmente, mentre per l'impresa da cui sono prelevati, sono costi deducibili.

1 I prelievi, in quanto deducibili dal reddito d'impresa, influiscono sul reddito tassabile Iri. Ma come vanno trattati i prelievi operati nel primo anno di applicazione dell'Iri? Una soluzione potrebbe essere quella di assumere per il primo anno della flat tax l'utile al lordo del prelievo, (ma il comma 1 del nuovo articolo 55-bis del Tuir sembra ostare a questa soluzione).

2 Ci si chiede se i prelievi nell'Iri debbano rispecchiare la natura della partecipazione del socio percettore. Per il comma 5 dell'articolo 55-bis del Tuir, l'Iri esclude l'applicazione dell'articolo 5 del Tuir (trasparenza) «limitatamente all'imputazione e alla tassazione del reddito a

prescindere dalla sua percezione». La presunzione di proporzionalità ai conferimenti dovrebbe quindi operare per i prelievi effettuati in costanza di regime Iri.

3 I prelievi operati dall'imprenditore o dai soci in costanza di regime Iri si considerano prioritariamente effettuati, se esistono, dalle riserve formate con gli utili già tassati per trasparenza. Sarebbe opportuno venisse chiarito che questa presunzione può essere comunque superata consentendo di addebitare i prelievi anche alle riserve formate con utili assoggettati a Iri, pur in presenza di riserve già tassate per trasparenza.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA



ALTA

COMUNICAZIONI IVA

Nuovo adempimento anche per i micro importi

di **Raffaele Rizzardi**

Come ennesimo tentativo di ridurre l'evasione dell'imposta sul valore aggiunto il legislatore ha introdotto dal 1° gennaio 2017 una serie di adempimenti a carico dei titolari di partita Iva: la trasmissione telematica dei dati di tutte le fatture emesse e ricevute e di quelli relativi alle liquidazioni periodiche.

1 La trasmissione telematica di tutte le fatture appare un adempimento sproporzionato rispetto agli obiettivi, per la mancanza di esoneri relativi alla miriade di documenti di piccolo o piccolissimo importo, emessi nei confronti di clienti occasionali. Si pensi al caso - comunissimo - delle "fatturine" di dieci euro per il pasto di lavoro.

2 Questa nuova incombenza è prevista da due diverse disposizioni di legge: una la introduce solo a seguito di opzione agevolata e l'altra invece la prevede come obbligo generalizzato. Si tratta di una sovrapposizione che crea confusione e che non ha alcun senso.

3 Appare poco sensata anche l'estensione degli obblighi di comunicazione alle fatture esenti (per le quali non c'è Iva né dovuta né detraibile) e alle fatture eventualmente emesse dai contribuenti che aderiscono al regime forfettario (dato che anche per queste fatture non c'è Iva).

4 I titolari di partita Iva si rivolgeranno ai professionisti, ma questi ultimi non riusciranno a far pagare ai clienti un compenso adeguato ai maggiori costi sopportati dallo studio per i nuovi adempimenti.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA



MEDIA

DEPOSITI IVA

Resta l'incertezza sulla garanzia

di **Benedetto Santacroce**

Per i depositi Iva dal 1° aprile si cambia: tutte le cessioni interne sono ammesse al regime sospensivo Iva; l'estrazione per la commercializzazione in Italia dei beni è soggetta o all'obbligo del pagamento diretto con F24 o alla presentazione di una garanzia; il depositario assume nuove responsabilità.

1 L'estrazione dal deposito Iva dei beni introdotti a seguito di immissione in libera pratica di merci da Paesi terzi è stata assoggettata a un nuovo obbligo di garanzia. Ma non è chiaro se questa nuova garanzia abbia natura diversa da quella prevista al momento dell'ingresso; né si capisce se, nel caso in cui il soggetto che introduce il bene sia lo stesso che lo estrae, debba essere prestata un'ulteriore garanzia o se basti la prima presentata.

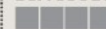
2 La norma, quando disciplina il pagamento dell'Iva al momento dell'estrazione del bene dal deposito, fa riferimento sempre al caso in cui il deposito sia gestito in

conto terzi da un depositario. Ma bisogna tenere presente che, nel caso in cui il deposito sia in conto proprio, le regole previste per il depositario si devono applicare direttamente al depositante.

3 Non è chiaro, inoltre, se i beni che vengono introdotti a seguito di un acquisto intracomunitario siano sempre soggetti, al momento dell'estrazione dal deposito Iva, al meccanismo dell'integrazione della fattura. In particolare, non è chiaro se i beni debbano essere assoggettati a questo meccanismo anche quando sono oggetto in deposito di una cessione.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA



ALTA

NUOVE REGOLE PER I BILANCI

Manca il raccordo con la normativa fiscale

di **Luca Gaiani**

Il Dlgs 139/2015 ha profondamente modificato le regole di redazione dei bilanci d'esercizio con decorrenza dai rendiconti al 31 dicembre 2016. L'Oc ha quindi aggiornato i principi contabili italiani. Il legislatore fiscale, però, non ha ad oggi ritenuto di intervenire per coordinare le nuove regole contabili e la disciplina del reddito di impresa e dell'Irap.

1 La valutazione dei crediti e dei debiti con il criterio del costo ammortizzato tenendo conto dell'attualizzazione richiede di scorporare la componente finanziaria, rilevando in bilancio interessi attivi o passivi, che contrattualmente non sono previsti. Deve essere chiarito il trattamento di questi interessi ai fini Ires (articolo 96 del Tuir) e ai fini Irap (voce di conto economico non rilevante).

come le plus e minusvalenze da cessione di azienda. Entrano nel calcolo del RoI anche costi oneri non ricorrenti con effetti anomali sulla deduzione degli interessi.

3 La correzione di errori «rilevanti» deve essere imputata a patrimonio netto correggendo il saldo di apertura delle riserve. Per gli oneri non iscritti nell'anno di competenza, occorre stabilire se il mancato transito a conto economico della correzione legittima tuttora la deduzione con integrativa a favore dato che l'articolo 109 del Tuir consente la deduzione dei costi imputati a patrimonio solo per le imprese *Ias adopter*.

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA
MOLTO ALTA

OPERAZIONI AGEVOLATE

Attenzione alle date sulle assegnazioni

di **Giorgio Gavelli**

Ripartono i calcoli di convenienza sulle operazioni di assegnazione, cessione agevolata, trasformazione in società semplice ed estromissione dell'impresa individuale. La *deadline* è ora fissata al 30 settembre 2017 per le operazioni societarie e al 31 maggio per gli imprenditori individuali.

1 Relativamente all'assegnazione ai soci occorre fare attenzione alle date, perché mentre il riferimento temporale per individuare i soci "agevolati" resta il 30 settembre 2015, il triennio da verificare ai fini dell'incremento della percentuale riservato alle società non operative è ora il 2014-2016.

consentire di decurtare l'importo su cui la società paga le imposte sostitutive, in analogia a quanto avviene per l'assegnazione e, in via mediata attraverso la riserva derivante dalla plusvalenza, in sede di cessione.

2 Per la trasformazione in società semplice si attendono chiarimenti sull'imposizione dei soci con riferimento alle riserve di utili e in sospensione d'imposta, considerate distribuite nel periodo d'imposta successivo a quello in cui ha effetto la trasformazione. Appare, infatti, poco sistematico che la tassazione avvenga senza

3 Per quanto riguarda l'estromissione dell'impresa individuale, appare delicata la posizione di chi in passato ha rivalutato l'immobile con rilevanza fiscale ma senza affrancare la riserva. Non si comprende, infatti, se quanto chiarito dall'agenzia delle Entrate con la circolare 37/E/2016 con riferimento alle società di capitali si possa applicare (e, nel caso, come) anche alle imprese Irpef.

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA
MEDIA

ACE

Criteri di calcolo riscritti per i soggetti Irpef

di **Giacomo Albano**

Le modifiche alla disciplina Ace comportano una riduzione del rendimento nozionale, fissato al 2,3% per il 2017 e al 2,7% dal 2018. Vengono poi introdotte nuove cause di sterilizzazione e restrizioni al riporto delle eccedenze nelle riorganizzazioni; vengono infine riscritte le regole per i soggetti Irpef.

1 Per effetto della nuova causa di sterilizzazione, applicabile già dal 2016, la variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e dei valori mobiliari (diversi dalle partecipazioni) rispetto a quelli che risultano dal bilancio 2010; sarebbe necessario chiarire se si tratta di una norma antielusiva (e quindi disapplicabile), o di sistema (applicabile senza eccezioni).

consistenza di titoli e valori mobiliari senza che a ciò corrisponda alcun impiego di risorse finanziarie.

2 Bisognerebbe anche confermare che l'incremento deve derivare da nuovi investimenti di liquidità e non da meri fenomeni valutativi, che potrebbero determinare un incremento della

3 Già dal 2016 la base Ace dei soggetti Irpef deve essere determinata con gli stessi criteri applicabili ai soggetti Ires. Rileva inoltre "strati" del patrimonio netto al 31 dicembre 2015 rispetto al 2010 (a prescindere dalle cause). La coesistenza di diversi "strati" del patrimonio netto, con regole Ace differenti, pone diverse criticità, dall'individuazione di un criterio con cui imputare i prelievi dei soci, alle modalità di applicazione della disciplina antielusiva, all'impatto delle perdite di esercizio.

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA
MEDIA

ROTTAMAZIONE DEI RUOLI

Va chiarito (tra l'altro) se si può ritirare l'istanza

di **Luigi Lovecchio**

Il decreto fiscale (Dl 193/2016, articolo 6) consente di definire in via agevolata le cartelle affidate a Equitalia dal 2000 al 31 dicembre 2016. Il vantaggio consiste nell'azzeramento di sanzioni e interessi di mora. Per aderire alla "rottamazione", occorre fare domanda entro il 31 marzo e pagare puntualmente quanto dovuto in un massimo di cinque rate.

1 Non è chiaro se la presentazione della domanda non sia più ritrattabile da parte del contribuente oppure se si possa tornare indietro fino al pagamento della prima o unica rata.

agevolata. Una rateazione di un anno circa per somme ingenti è davvero troppo poco, soprattutto se confrontata con i piani ordinari, che possono giungere anche a dieci anni. In molti casi, risulterà più conveniente conservare la rateazione in corso.

Il punto è che alla data di trasmissione dell'istanza il debitore non ha la certezza del costo della rottamazione; per averla occorre aspettare la comunicazione di Equitalia. D'altro canto, un errato conteggio da parte del contribuente potrebbe rivelarsi fatale, se per effetto di esso si decade dalla definizione agevolata.

3 Per le partite in contenzioso, bisogna chiarire cosa accade se il carico affidato rappresenta solo una parte delle somme in lite. Si pensi alle iscrizioni a ruolo eseguite quando è già stato fatto ricorso contro l'avviso di accertamento. Qualora la definizione comporti il pagamento integrale delle quote non affidate, il costo risulterebbe proibitivo.

2 Un elemento che indubbiamente restringe l'appel del nuovo strumento è la ridotta durata della dilazione della definizione

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA
ALTA

VOLUNTARY DISCLOSURE

Più responsabilità con l'autoliquidazione

di **Antonio Longo e Antonio Tomassini**

Il decreto fiscale (Dl 193/2016) ha riaperto i termini della *voluntary disclosure* con cui possono essere sanate violazioni tributarie internazionali e domestiche. È prevista una procedura facoltativa di autoliquidazione degli oneri della regolarizzazione, in alternativa alla liquidazione diretta da parte dell'agenzia delle Entrate.

1 L'autoliquidazione può comportare maggiori responsabilità e oneri in caso di errori anche derivanti da condizioni di incertezza giuridico-interpretativa. Sussistono dubbi, peraltro, sul tema del credito per le imposte estere e per la tassazione dei dividendi al lordo o al netto delle imposte pagate dalla società.

cosiddetto cumulo giuridico, senza il limite minimo del terzo dei minimi edittali anno per anno.

2 L'agenzia delle Entrate, nelle istruzioni al modello di istanza, ritiene non applicabile il principio del favor rei rispetto alle nuove sanzioni introdotte dal Dlgs 158/2015. La stessa Agenzia è in primo luogo la nuova norma - sembra, però, aver aperto alla possibilità di definire le sanzioni da quadro RW con il pagamento di un terzo del

3 Per le attività provenienti dagli Stati *black list* che hanno stipulato un accordo sullo scambio di informazioni con l'Italia, entrato in vigore prima del Dl 193/2016, si applicano gli effetti premiali previsti in caso di attività in Paesi *white list*. Sarebbe opportuno che i medesimi effetti si applicassero anche per le attività detenute in Paesi che hanno sottoscritto accordi prima del decreto legge 193 anche se la loro entrata in vigore è successiva: è il caso ad esempio delle intese con Panama e Bermuda.

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA
ALTA

DICHIARAZIONI INTEGRATIVE

Va limitata la riapertura dell'accertamento

di **Matteo Balzanelli**

Le dichiarazioni integrative, sia a sfavore che a favore, possono essere presentate entro il termine previsto per l'accertamento, ossia, in generale, entro il quinto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione. In caso di correzione pro-contribuente, il credito può essere utilizzato in compensazione.

1 Se l'integrativa a favore è inviata oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo, tranne nel caso di correzioni di errori contabili di competenza, il credito è utilizzabile per il versamento di debiti maturati dal periodo d'imposta successivo a quello della presentazione. Sarebbe quindi opportuno che fosse confermata in via ufficiale l'irrelevance dell'anno di riferimento del debito.

fattispecie che ha originato la modifica.

Ad esempio, in caso di mancata rilevazione dei ricavi derivanti da una compravendita, la proroga dei termini non è efficace per accertare ulteriori e diverse violazioni, ma solo per verificare se il contribuente si è correttamente ravveduto in merito a questa compravendita.

2 In caso di integrativa si riaprono i termini per l'accertamento in relazione al solo elemento integrato. Come anche sostenuto da Assonime (circolare 15 del 2015), questo dovrebbe valere solo per la

3 Sarebbe opportuno che fosse chiarito come ci si deve comportare in relazione a errori relativi all'Iva e, in particolare, se l'errore coinvolge anche un soggetto terzo, come può avvenire nell'ipotesi dell'errata applicazione dell'aliquota d'imposta.

DIFFICOLTÀ APPLICATIVA
BASSA