Circolare di Marzo 2017

1 “rottamazione dei ruoli” – presentazione delle domande – proroga al 21.4.2017

Con il DL 27.3.2017 n. 36 è stato prorogato, dal 31.3.2017 al 21.4.2017, il termine entro il quale i debitori possono trasmettere ad Equitalia la domanda per la definizione agevolata delle cartelle di pagamento, degli accertamenti esecutivi e degli avvisi di addebito (c.d. “rottamazione dei ruoli”), ai sensi dell’art. 6 del DL 22.10.2016 n. 193, conv. L. 1.12.2016 n. 225.

Mediante tale “rottamazione”, per i carichi affidati dal 2000 al 2016, se vengono pagate le somme dovute entro i termini di legge (tutto a luglio 2017, oppure in forma rateale da luglio 2017 a settembre 2018), vengono infatti stralciati gli interessi di mora e le sanzioni amministrative.

Restano invariati, al momento, gli altri termini che caratterizzano la “rottamazione”, quindi, dopo la domanda del debitore:

- entro il 31.5.2017, l’Agente della Riscossione deve comunicare al debitore medesimo la liquidazione degli importi;
- a luglio 2017, devono essere versate la totalità delle somme o la prima rata;
- a settembre 2017, novembre 2017, aprile 2018 e settembre 2018, vanno pagate le rate successive alla prima.

1.1 Integrazione della precedente domanda

Entro il 21.4.2017, il debitore può integrare la domanda che era già stata presentata, ad esempio indicando ulteriori carichi che si intende definire.

1.2 Precedenti dilazioni in essere

Se, al 24.10.2016 (data di entrata in vigore del DL 193/2016), erano in essere dilazioni dei ruoli con Equitalia, per accedere alla “rottamazione” occorre pagare, entro il 21.4.2017, le rate che erano scadute sino al 31.12.2016.

Invece, le rate che scadevano dall’1.1.2017 sono sospese per effetto della domanda di “rottamazione”, sino al luglio 2017.

1.3 Atti cautelari ed esecutivi

Presentata la domanda di “rottamazione”, l’Agente della Riscossione non può adottare fermi e ipoteche né nuove azioni esecutive, e sono sospese quelle che erano in corso (esempio i pignoramenti, salvo il caso in cui ci sia già

stata l'assegnazione del bene).

2 ripristino degli obblighi di presentazione dei modelli intrastat relativi agli acquisti per il 2017 – chiarimenti

Con il comunicato stampa 16.3.2017 n. 62, l'Agenzia delle Entrate e l'Agenzia delle Dogane hanno chiarito che l'obbligo di presentazione dei modelli INTRASTAT relativi agli acquisti di beni e servizi deve considerarsi ripristinato a decorrere dagli adempimenti relativi al mese di febbraio 2017.

2.1 quadro normativo

L'art. 13 co. 4-*ter* del DL 30.12.2016 n. 244 (c.d. "milleproroghe"), conv. L. 27.2.2017 n. 19, ha infatti annullato le previsioni dell'art. 4 co. 4 lett. b) del DL 193/2016 conv. L. 225/2016, che aveva previsto, a decorrere dall'1.1.2017, la soppressione dell'obbligo di presentazione dei modelli INTRASTAT relativi agli acquisti intracomunitari di beni e alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti IVA comunitari.

In tal modo, i suddetti obblighi sono stati ripristinati per l'anno 2017.

Tuttavia, considerato che la L. 19/2017, di conversione del DL 244/2016, è entrata in vigore l'1.3.2017, erano sorti dubbi in merito alla presentazione dei modelli relativi agli acquisti effettuati nel mese di febbraio 2017.

2.2 Obblighi comunicativi per il mese di gennaio 2017

Sulla base del quadro normativo emerso a seguito del DL 193/2016, anteriormente alla conversione in legge del DL 244/2016, con il comunicato stampa 17.2.2017 n. 40 era stato precisato che, per il mese di gennaio 2017, i modelli INTRA-2 dovevano essere presentati esclusivamente ai fini statistici, per gli acquisti intracomunitari di beni effettuati dai soggetti tenuti alla trasmissione degli stessi con periodicità mensile.

segue Come precisato dal comunicato stampa del 16.3.2017, tali chiarimenti devono considerarsi ancora validi.

2.3 Obblighi comunicativi relativi al mese di febbraio 2017

A partire dagli adempimenti relativi al mese di febbraio 2017, invece, occorre fare riferimento al nuovo quadro normativo delineatosi con l'entrata in vigore della legge di conversione del DL 244/2016, avvenuta l'1.3.2017.

Pertanto, a partire dalla scadenza prevista per l'invio dei modelli relativi al mese di febbraio (fissata al 27.3.2017), i soggetti passivi IVA che presentano gli INTRASTAT con periodicità mensile devono trasmettere:

- i modelli INTRA-2 *bis*, sia ai fini fiscali che statistici, relativi agli acquisti intracomunitari di beni;
- i modelli INTRA-2 *quater* relativi alle prestazioni di servizi ricevute da soggetti IVA comunitari.

Per i soggetti che presentano i modelli con periodicità trimestrale, invece, la prima scadenza è fissata al 26.4.2017 (in quanto il 25.4.2017 è festivo).

2.4 Presentazione tardiva dei modelli

Con il comunicato stampa del 16.3.2017 è stato chiarito, altresì, che non saranno applicate sanzioni in caso di presentazione tardiva dei modelli INTRASTAT relativi agli acquisti effettuati nel mese di febbraio 2017.

3 Richiesta di rimborso o di utilizzo in compensazione dei crediti IVA trimestrali – Aggiornamento delle istruzioni del modello TR

Con il provv. 28.3.2017 n. 59279, l'Agenzia delle Entrate ha aggiornato le istruzioni e le specifiche tecniche per la compilazione del modello IVA TR, utilizzato per l'istanza di rimborso o di utilizzo in compensazione del credito IVA trimestrale.

Nessuna modifica viene apportata alla struttura del modello, che rimane invariato nella versione approvata con il provv. Agenzia delle Entrate 21.3.2016 n. 42623.

3.1 RIMBORSI IVA EROGABILI SENZA OBBLIGHI CERTIFICATIVI

Il provvedimento in oggetto recepisce le modifiche introdotte dal DL 193/2016 con riguardo alla definizione della soglia stabilita per l'erogazione dei rimborsi IVA in assenza di specifiche formalità.

Nell'ambito delle nuove istruzioni, l'importo dei rimborsi IVA trimestrali erogabili senza l'obbligo di apposizione del visto di conformità, della sottoscrizione alternativa e senza il rilascio della garanzia patrimoniale viene infatti innalzato da 15.000,00 a 30.000,00 euro per periodo d'imposta. Tale soglia, prevista dall'art. 38-*bis* co. 3 e 4 del DPR 633/72, è stata così modificata dall'art. 7-*quater* co. 21 del DL 193/2016.

Pertanto:

- i rimborsi di ammontare non superiore a 30.000,00 euro sono eseguiti senza specifici obblighi di certificazione del credito;
- i rimborsi di ammontare superiore a 30.000,00 euro sono eseguiti, per la generalità dei soggetti passivi IVA, a condizione che sia apposto il visto di conformità o la sottoscrizione alternativa e che sia allegata la dichiarazione sostitutiva di atto notorio di cui all'art. 38-*bis* co. 3 del DPR 633/72;
- i rimborsi di ammontare superiore a 30.000,00 euro richiesti da soggetti che si trovano in una delle situazioni classificate come "a rischio" di cui all'art. 38-*bis* co. 4 del DPR 633/72 sono eseguiti previa prestazione della garanzia patrimoniale.

3.2 nuove ipotesi di esonero dalla prestazione della garanzia

Le istruzioni al modello TR recepiscono, altresì, le nuove previsioni di esonero dalla prestazione della garanzia riguardanti:

- **i soggetti che si avvalgono del programma di assistenza predisposto dall'Agenzia delle Entrate ai sensi dell'art. 4 del DLgs. 127/2015; tale programma è destinato ai soggetti passivi IVA "minori" individuati dall'art. 5 del DM 4.8.2016, a condizione che gli stessi abbiano optato per la trasmissione telematica delle fatture e dei corrispettivi di cui al DLgs. 127/2015;**

- ***segue*** i soggetti che hanno aderito al regime di adempimento collaborativo di cui agli artt. 3 ss. del DLgs. 128/2015.

4 Dati derivanti dallo "spesometro annuale" – Anomalie con le dichiarazioni IVA – Comunicazioni ai contribuenti

Al fine di incentivare l'assolvimento degli obblighi tributari e l'emersione spontanea delle basi imponibili, con il provv. 24.3.2017 n. 57490, l'Agenzia delle Entrate ha stabilito le modalità con le quali sono messe a disposizione dei contribuenti soggetti passivi IVA e della Guardia di Finanza le informazioni riguardanti possibili anomalie derivanti dal confronto tra i dati:

- comunicati all'Agenzia delle Entrate dai clienti, ai sensi del c.d. "spesometro annuale" (art. 21 del DL 78/2010, nella versione anteriore alle modifiche apportate dal DL 193/2016 conv. L. 225/2016);
- indicati dai contribuenti nella dichiarazione annuale IVA, da cui risulterebbe che abbiano omesso, in tutto o in parte, di dichiarare il volume d'affari conseguito.

4.1 CONTENUTO DELLE Comunicazioni

Le comunicazioni relative al confronto tra i dati dello "spesometro annuale" e le dichiarazioni annuali IVA contengono:

- il codice fiscale, la denominazione e il cognome e nome del contribuente;
- il numero identificativo della comunicazione e l'anno d'imposta;
- il codice atto;
- il totale delle operazioni comunicate dai clienti soggetti passivi IVA, ai sensi del suddetto art. 21 del DL 78/2010;
- le modalità attraverso le quali consultare gli elementi informativi di dettaglio relativi all'anomalia riscontrata, resi disponibili nel "Cassetto fiscale".

Informazioni di dettaglio

All'interno dell'area riservata del portale informatico dell'Agenzia delle Entrate, denominata "Cassetto fiscale", sono infatti consultabili, da parte del contribuente, i seguenti dati:

- il protocollo identificativo e la data di invio della dichiarazione IVA, per il periodo d'imposta oggetto di comunicazione, nella quale le operazioni attive risultano parzialmente o totalmente omesse;
- la somma algebrica dell'ammontare complessivo delle operazioni riportate nei righi VE23, colonna 1 (Totale imponibile), VE31 (Operazioni non

imponibili a seguito di dichiarazione d'intento), VE32 (Altre operazioni non imponibili), VE33 (Operazioni esenti), VE35, colonna 1 (Operazioni con applicazione del *reverse charge*), VE37, colonna 1 (Operazioni effettuate nell'anno ma con imposta esigibile in anni successivi) e VE38 (Operazioni effettuate in anni precedenti ma con imposta esigibile nell'anno oggetto di comunicazione) della suddetta dichiarazione IVA;
- l'importo totale delle operazioni comunicate dai clienti soggetti passivi IVA, ai sensi del suddetto art. 21 del DL 78/2010;
- l'ammontare delle operazioni attive che non risulterebbero riportate nella suddetta dichiarazione IVA;
- i dati identificativi dei clienti soggetti passivi IVA (denominazione e codice fiscale);
- l'ammontare degli acquisti comunicati da ciascuno dei suddetti clienti.

4.2 Modalità di effettuazione delle comunicazioni

Le suddette comunicazioni sono trasmesse ai contribuenti agli indirizzi di posta elettronica certificata (PEC) attivati dagli stessi.

Le informazioni in esame sono inoltre rese disponibili alla Guardia di Finanza tramite strumenti informatici.

4.3 Segnalazione di chiarimenti e precisazioni

Il contribuente, anche tramite gli intermediari incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni, può:

- ***segue*** richiedere informazioni;
- ovvero segnalare all'Agenzia delle Entrate, con le modalità indicate nella comunicazione inviata, eventuali elementi, fatti e circostanze dalla stessa non conosciuti, in grado di giustificare la presunta anomalia.

4.4 Regolarizzazione delle violazioni commesse

I contribuenti possono regolarizzare gli errori e le omissioni eventualmente commessi mediante il ravvedimento operoso, ai sensi dell'art. 13 del DLgs. 472/97, beneficiando della riduzione delle sanzioni in ragione del tempo trascorso dalla commissione delle violazioni stesse.

Cause ostative al ravvedimento

Si ricorda che il ravvedimento operoso può ora avvenire indipendentemente dal fatto che la violazione sia già stata constatata o che siano iniziate le attività di controllo da parte dell'Amministrazione fiscale, purché non sia ancora stato notificato:

- un "avviso bonario" a seguito di liquidazione automatizzata della dichiarazione, ai sensi dell'art. 54-*bis* del DPR 633/72;
- un atto di accertamento.

5 UTILizzo in compensazione dei crediti iva – limite annuale dei crediti compensati – legittimità

Secondo quanto stabilito dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea, con la sentenza 16.3.2017 relativa alla causa C-211/16, è legittimo il limite massimo annuale di 700.000,00 euro previsto dalla normativa italiana ai fini dell'utilizzo in compensazione "orizzontale" mediante il modello F24 dei crediti fiscali e contributivi, anche qualora la compensazione abbia ad oggetto crediti IVA.

5.1 ambito di applicazione

Ai sensi dell'art. 34 co. 1 della L. 388/2000 e dell'art. 9 co. 2 del DL 35/2013, a decorrere dall'1.1.2014, il limite massimo per l'utilizzo in compensazione "orizzontale" dei crediti d'imposta e contributivi, mediante il modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, è pari a 700.000,00 euro per ciascun anno solare.

Detto limite si applica anche alla compensazione "orizzontale" del credito IVA emergente dalla dichiarazione annuale.

Inoltre, ai sensi dell'art. 35 co. 6-*ter* del DL 223/2006, l'importo massimo è elevato a 1.000.000,00 di euro per i subappaltatori edili, qualora il volume d'affari registrato nell'anno precedente sia costituito, per almeno l'80%, da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.

5.2 compatibilità comunitaria del limite

Secondo quanto stabilito dalla Corte di Giustizia dell'Unione europea con la sentenza in esame:

- è conforme al diritto comunitario la previsione di un limite di importo ai fini dell'utilizzo in compensazione, con altre imposte o contributi, del credito IVA;
- il limite di 700.000,00 euro previsto dal legislatore nazionale è compatibile con il diritto alla detrazione dell'IVA riconosciuto dalla direttiva 2006/112/CE e costituisce, inoltre, un adeguato strumento di tutela erariale e di lotta all'evasione che i singoli Stati membri dell'Unione europea possono adottare.

Affinché detto limite sia pienamente conforme con le previsioni comunitarie, la Corte di Giustizia dell'Unione europea segnala che l'ordinamento italiano deve consentire entro un termine ragionevole il recupero di tutto il credito IVA.

6 distributori automatici – trasmissione telematica dei corrispettivi – decorrenza dell'obbligo – novità

Con il provv. 30.3.2017 n. 61963, l'Agenzia delle Entrate ha posticipato all'1.1.2018 la decorrenza dell'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei dati dei corrispettivi per i soggetti passivi IVA che gestiscono distributori automatici privi della c.d. "porta di comunicazione".

6.1 Quadro normativo

L’art. 2 co. 2 del DLgs. 127/2015 ha introdotto, a decorrere dall’1.4.2017, l’obbligo di memorizzazione elettronica e di trasmissione telematica dei corrispettivi da parte dei soggetti passivi IVA che effettuano cessioni di beni o prestazioni di servizi mediante distributori automatici. Tuttavia, la medesima norma ha previsto la possibilità di differire la decorrenza del suddetto obbligo in ragione di specifiche caratteristiche tecniche dei distributori automatici.

6.2 Distributori senza “porta di comunicazione”

Il provv. 61963/2017 ha quindi disposto il rinvio della decorrenza dell’obbligo di memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi per i gestori di distributori automatici privi della c.d. “porta di comunicazione”, ossia privi della componente che consente di trasferire in via digitale i dati dal distributore a un dispositivo esterno atto a trasmetterli al sistema dell’Agenzia delle Entrate.

Pertanto l’obbligo di trasmissione dei dati dei corrispettivi decorre:

- dall’1.4.2017, per i gestori di distributori automatici dotati della suddetta “porta di comunicazione”;
- dall’1.1.2018, per i gestori di distributori automatici privi della suddetta “porta di comunicazione”.

A partire dal 30.6.2017, le specifiche tecniche approvate con il provvedimento in oggetto sostituiranno quelle precedentemente adottate con il provv. 30.6.2016 n. 102807.

6.3 modalità di accreditamento e censimento

Per i soggetti passivi IVA che gestiscono distributori automatici privi della suddetta “porta di comunicazione”, le procedure di accreditamento *online*, nonché di censimento dei dispositivi (da effettuare mediante l’utilizzo della piattaforma “Fatture e Corrispettivi” sul sito dell’Agenzia delle Entrate) verranno attivate a partire dall’1.9.2017.

6.4 Semplificazioni per i commercianti al minuto

Il provv. 61963/2017 prevede alcune misure di semplificazione. Fra queste, la possibilità, per i commercianti al minuto che hanno optato per la trasmissione telematica dei corrispettivi ai sensi dell’art. 2 co. 1 del DLgs. 127/2015, di inviare i dati dei corrispettivi relativi ai distributori automatici utilizzando il medesimo Registratore telematico di cui si sono dotati ai fini dell’opzione. Ciò a condizione che i distributori siano collocati nella stessa unità locale dell’attività commerciale in cui è ubicato il Registratore telematico.

6.5 Distributori automatici di carburante

Le regole di trasmissione definite con il provv. 61963/2017 non trovano applicazione per i distributori automatici di carburante. A tal proposito, viene annunciata l’emanazione di un successivo provvedimento che definirà specifiche regole di invio per quest’ultima tipologia di apparecchi.

7 rimborsi d’imposta – liti tributarie favorevoli al contribuente – esecuzione della sentenza – prestazione di garanzia

In relazione alle liti che originano da domande di rimborso d’imposta, se il contribuente vince e le somme da erogare, diverse dalle spese di lite, superano i 10.000,00 euro, la condanna alla restituzione ad opera dell’ente impositore (es. Agenzia delle Entrate, Comune) può essere subordinata dal giudice alla prestazione di idonea garanzia da parte del contribuente, in considerazione degli sviluppi del contenzioso, in caso di eventuale successiva soccombenza del contribuente.

L’obbligo di garanzia può anche essere imposto, sempre dal giudice, quando si chiede la sospensione dell’atto oppure della sentenza.

Con il DM 6.2.2017 n. 22, pubblicato sulla *G.U.* 13.3.2017 n. 60, sono state individuate le modalità di prestazione della garanzia in esame.

7.1

segue **Modalità di prestazione della garanzia**

La prestazione della garanzia può avvenire tramite:

- cauzione di titoli di Stato o garantiti dallo Stato;
- fideiussione bancaria o assicurativa;
- fideiussione rilasciata da un’impresa commerciale che offra adeguate garanzie di solvibilità, previo benestare dell’ente creditore.

Piccole e medie imprese

Per le piccole e medie imprese, la garanzia può essere prestata anche dai consorzi o cooperative di garanzia collettiva fidi.

Gruppi societari

Nei gruppi societari con patrimonio risultante dal bilancio consolidato superiore ai 250 milioni di euro, l’obbligo di garanzia può essere adempiuto mediante assunzione del debito ad opera della società controllante o capogruppo.

7.2 Cessazione della garanzia

La garanzia, per le liti da rimborso, cessa al termine del nono mese successivo alla sentenza definitiva; se, di contro, il contribuente vince anche in secondo grado, l’obbligo di prestare la garanzia viene meno se il giudice ritiene che questa non sia necessaria.

Nel caso di sospensiva sull’atto e/o sulla sentenza, la garanzia cessa decorsi nove mesi dal deposito del provvedimento che definisce il giudizio sfavorevole al contribuente.

Invece, la garanzia cessa al deposito della sentenza favorevole al contribuente.

8 Trasferimento in Italia entro il 31.12.2015 come dipendenti – Applicazione del regime agevolato – Proroga opzione – modalità di esercizio

In relazione ai lavoratori dipendenti in possesso di determinati requisiti, che si sono trasferiti in Italia entro il 31.12.2015, l'art. 3 co. 3-*novies* del DL 30.12.2016 n. 244 (c.d. "milleproroghe"), inserito in sede di conversione nella L. 27.2.2017 n. 19, ha prorogato al 30.4.2017 il termine per esercitare l'opzione, qualora non ancora avvenuta, per beneficiare:

- del nuovo regime speciale per i "lavoratori impatriati", di cui all'art. 16 del DLgs. 14.9.2015 n. 147;
- in alternativa alle agevolazioni di cui alla L. 30.12.2010 n. 238.

Disposizioni attuative

Con il provv. Agenzia delle Entrate 31.3.2017 n. 64188 sono state stabilite le modalità attuative per esercitare tale opzione.

8.1

segue **modalità di esercizio dell'opzione**

I lavoratori dipendenti che si siano trasferiti in Italia entro il 31.12.2015 e che siano in possesso dei requisiti per accedere ai benefici della L. 30.12.2010 n. 238, possono esercitare l'opzione per fruire:

- per il quinquennio 2016-2020, del nuovo regime speciale previsto per i "lavoratori impatriati" dall'art. 16 del DLgs. 147/2015, consistente nella riduzione della base imponibile al 70% per il 2016 e al 50% per gli anni 2017-2020;
- in alternativa all'applicazione, per il biennio 2016-2017, delle agevolazioni di cui alla suddetta L. 238/2010, consistenti nella riduzione della base imponibile al 20%, per le lavoratrici, ovvero al 30%, per i lavoratori.

L'opzione, che è irrevocabile, deve essere esercitata:

- mediante la presentazione di una richiesta scritta al datore di lavoro;
- entro il 2.5.2017 (in quanto il 30 aprile e il 1° maggio sono festivi).

La richiesta al datore di lavoro, sottoscritta dal lavoratore dipendente e resa ai sensi del DPR 445/2000, deve contenere:

- le generalità (nome, cognome e data di nascita);
- il codice fiscale;
- l'indicazione della attuale residenza in Italia risultante dal certificato di residenza;
- l'impegno a comunicare ogni variazione della residenza o del domicilio prima del decorso di cinque anni dalla data della prima fruizione del

beneficio, rilevante per l'applicazione del beneficio medesimo da parte del datore di lavoro.

I lavoratori dipendenti che non hanno ancora richiesto l'applicazione dei benefici di cui alla L. 238/2010 o l'hanno richiesta a un diverso datore di lavoro devono:

- dichiarare anche di possedere i requisiti per accedere ai medesimi benefici;
- comunicare la data della prima assunzione in Italia dal rientro, nonché di aver trasferito in Italia la residenza o il domicilio entro tre mesi dalla prima assunzione.

8.2 applicazione dell'opzione ai periodi d'imposta 2016 e 2017

Per l'anno d'imposta 2016, i lavoratori dipendenti che hanno esercitano la predetta opzione applicano il regime previsto dall'art. 16 del DLgs. 147/2015 in sede di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa a tale periodo d'imposta (modello 730/2017 o REDDITI 2017 PF), avendo cura di indicare il reddito di lavoro dipendente nella misura ridotta al 70%.

Per l'anno d'imposta 2017 l'agevolazione, che consente di assumere il reddito di lavoro dipendente nella misura del 50%, è applicata dal datore di lavoro sostituto d'imposta in sede di effettuazione delle ritenute; nell'ipotesi in cui il datore di lavoro non possa riconoscerla, il contribuente può comunque fruirne direttamente nella dichiarazione dei redditi relativa all'anno d'imposta 2017 (modello 730/2018 o REDDITI 2018 PF).

Le imposte risultanti dalla liquidazione della dichiarazione modello REDDITI PF devono essere versate, nei termini ordinari:

- in un'unica soluzione;
- oppure in base alla prevista disciplina di rateizzazione.

8.3 adempimenti dei sostituti d'imposta

I sostituti d'imposta:

- operano le ritenute sul 50% delle somme e valori imponibili di cui all'art. 51 del TUIR, corrisposti dal periodo di paga successivo al ricevimento della richiesta;
- a fine anno o alla cessazione del rapporto di lavoro, effettuano il conguaglio tra le ritenute operate nei periodi di paga precedenti al ricevimento della suddetta richiesta e le ritenute calcolate sull'ammontare complessivo degli emolumenti, in applicazione dell'art. 16 del DLgs. 147/2015.

Il datore di lavoro non applica i benefici quando il lavoratore comunica il trasferimento della residenza o del domicilio all'estero, prima del decorso dei cinque anni dal rientro in Italia.

9 lavoratori dipendenti "frontalieri" tassati solo in Svizzera – Individuazione

Con la ris. 28.3.2017 n. 38, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito i criteri di individuazione dei lavoratori dipendenti frontalieri in Svizzera, ai fini dell'applicazione della specifica disciplina convenzionale.

9.1

segue **Disciplina dei lavoratori frontalieri Italia-Svizzera**

L'art. 1 dell'Accordo bilaterale del 3.10.74 tra l'Italia e la Svizzera, ratificato dalla L. 26.7.75 n. 386, prevede infatti che "*i salari, gli stipendi e gli altri elementi che fanno parte della remunerazione che un lavoratore frontaliero riceve in corrispettivo di una attività dipendente sono imponibili soltanto nello Stato in cui tale attività è svolta*"; pertanto, i frontalieri residenti in Italia che vanno a lavorare in Svizzera come dipendenti sono tassati solo in tale Stato.

Il successivo art. 2 stabilisce che i Cantoni svizzeri confinanti con l'Italia (Grigioni, Ticino e Vallese) versano ogni anno a beneficio dei Comuni italiani di confine una parte del gettito fiscale proveniente dalla imposizione delle remunerazioni dei frontalieri italiani, come compensazione finanziaria delle spese sostenute dai Comuni italiani a causa dei frontalieri che risiedono sul loro territorio e che svolgono l'attività di lavoro dipendente in Svizzera, con tassazione esclusiva in tale Stato.

I criteri di ripartizione e utilizzazione delle compensazioni finanziarie, di cui all'art. 2 dell'Accordo del 1974, sono stati stabiliti, da ultimo, con il DM 4.8.2016 (pubblicato sulla *G.U.* 6.9.2016 n. 208).

9.2 Individuazione dei lavoratori frontalieri Italia-Svizzera

Sulla base di quanto stabilito dal citato DM 4.8.2016, secondo l'Agenzia delle Entrate sono da qualificare come "lavoratori frontalieri in Svizzera", ai fini dell'applicazione della suddetta specifica disciplina convenzionale, i soggetti che siano residenti in un Comune italiano il cui territorio sia compreso, in tutto o in parte, nella fascia di 20 chilometri dal confine con uno dei Cantoni del Ticino, dei Grigioni e del Vallese, ove si recano per svolgere l'attività di lavoro dipendente, ma non è necessario che l'attività sia prestata in un Cantone "frontista" rispetto al Comune di residenza.

Viene quindi confermato quanto era già stato affermato dalla Direzione Regionale delle Entrate della Lombardia con il parere n. 904-45720/2008, nonché dalla dottrina.

9.3 Lavoratore residente al di fuori della fascia di 20 km dal confine

Qualora il lavoratore sia residente in un Comune al di fuori della suddetta fascia di 20 chilometri dal confine, non si potrà applicare la specifica disciplina dei frontalieri di cui all'Accordo del 1974, ma si dovrà fare riferimento alla disciplina generale dettata dall'art. 15 co. 1 della Convenzione Italia-Svizzera contro le doppie imposizioni, in base alla quale il lavoratore dipendente residente in Italia che svolge l'attività in Svizzera è soggetto alla tassazione concorrente di entrambi gli Stati.

In tal caso, ai fini della tassazione in Italia del reddito di lavoro dipendente prodotto in Svizzera, si applica:

- la franchigia prevista per i redditi di lavoro dipendente prestato all'estero in zone di frontiera, pari a 7.500,00 euro a decorrere dall'1.1.2015 (artt. 1 co. 175 della L. 147/2013 e 1 co. 690 della L. 190/2014);
- il credito per le imposte pagate all'estero, riducendo l'imposta estera in misura corrispondente al reddito estero che ha concorso alla formazione del reddito complessivo in Italia, cioè al netto della suddetta franchigia (art. 165 co. 10 del TUIR).

10 scambio di informazioni a fini fiscali tra Italia e Svizzera – RICHIESTE DI GRUPPO AVENTI AD OGGETTO TITOLARI DI CONTI SVIZZERI

L'Italia e la Svizzera hanno siglato a Roma il 27.2.2017 e a Berna il 2.3.2017 un accordo per regolamentare le richieste di gruppo aventi ad oggetto i conti detenuti presso banche e intermediari finanziari elvetici da soggetti residenti in Italia nel periodo tra il 23.2.2015 (data di sottoscrizione del Protocollo di modifica alla Convenzione Italia-Svizzera) e il 31.12.2016 (ultimo giorno prima della data di entrata in vigore di procedure generalizzate di scambio automatico di informazioni tra i due Stati secondo gli *standard* OCSE previsti dalla Convenzione per la mutua assistenza ai fini fiscali).

10.1 OGGETTO DELL'ACCORDO

L'art. 27 della Convenzione Italia-Svizzera, reso conforme all'art. 26 del modello OCSE dal Protocollo di modifica del 23.2.2015, prevede che lo scambio di informazioni su richiesta abbia ad oggetto, di regola, il singolo contribuente. Tuttavia, sono ammesse richieste di gruppo quando l'Amministrazione di uno Stato ritenga che un gruppo di persone con caratteristiche similari presenti, nel suo complesso, rischi di evasione.

Per delimitare l'ambito delle richieste di gruppo, il documento "*Roadmap on the way forward in fiscal and financial issues between Italy and Switzerland*" (c.d. "*Road map*"), anch'esso sottoscritto in data 23.2.2015, aveva demandato ad un apposito accordo il compito di stabilire le modalità e i limiti di tali richieste, rappresentato dall'accordo del 2.3.2017 in commento.

10.2 limitazione delle richieste ai "contibuenti recalcitranti"

L'accordo del 2.3.2017 limita le richieste di gruppo alle sole persone definite "contribuenti recalcitranti". Sono tali le persone, la cui identità non è nota all'Amministrazione finanziaria italiana, che:

- tra il 23.2.2015 e il 31.12.2016 avevano uno o più conti in Svizzera;
- avevano una residenza o un domicilio in Italia in base alla documentazione in possesso della banca estera;
- hanno ricevuto una lettera dalla stessa con l'invito a regolarizzare le attività, pena la chiusura del conto, e non vi hanno provveduto, né con la *voluntary disclosure*, né attraverso altre forme di regolarizzazione.

Non rientrano, invece, nell'ambito delle richieste di gruppo i conti già oggetto di regolarizzazione con la *voluntary disclosure*, con lo scudo fiscale (a condizione che il conto non sia più stato alimentato da nuovi apporti dopo la presentazione della dichiarazione riservata) o con la prova fornita alla banca estera che le attività sono state indicate per la loro interezza nel quadro RW della dichiarazione italiana.

10.3 DATI FORNITI ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Una volta ricevute le richieste, l'Amministrazione svizzera invierà a quella italiana i seguenti dati:

- dati anagrafici del titolare del conto (nome, cognome, data di nascita e ultimo indirizzo noto in base alla documentazione in possesso della banca);
- numero del conto (o dei conti);
- saldo del conto (o dei conti) al 28.2.2015 e al 31.12.2016.

11 Controlli nei confronti di richiedenti l'iscrizione all'AIRE – formazione di liste selettive

I co. 17-*bis* e 17-*ter* dell'art. 83 del DL 25.6.2008 n. 112, conv. L. 6.8.2008 n. 133, inseriti dal DL 193/2016 conv. L. 225/2016, prevedono la formazione di liste selettive da parte dell'Agenzia delle Entrate, finalizzate ai controlli relativi ad attività finanziarie e investimenti patrimoniali esteri non dichiarati, nei confronti delle persone fisiche che:

- richiedono l'iscrizione all'Anagrafe degli italiani residenti all'estero (AIRE);
- hanno chiesto l'iscrizione all'AIRE a decorrere dall'1.1.2010 e non hanno presentato istanze per la c.d. "*voluntary disclosure*".

In attuazione di tali disposizioni, con il provv. Agenzia delle Entrate 3.3.2017 n. 43999 sono stati definiti:

- le modalità di acquisizione dei dati;
- i criteri per la formazione delle liste selettive.

11.1 modalità di acquisizione dei dati

I dati dei soggetti che hanno chiesto l'iscrizione all'AIRE sono acquisiti:

- a regime, dall'Anagrafe nazionale della Popolazione residente (ANPR), istituita presso il Ministero dell'Interno, che subentrerà alle Anagrafi della popolazione residente e dei cittadini italiani residenti all'estero, tenute dai Comuni;
- nelle more dell'attuazione dell'ANPR, sulla base di accordi di cooperazione informatica tra l'Agenzia delle Entrate e il Ministero dell'Interno, presso il quale è istituita l'AIRE centrale.

11.2

segue criteri per la formazione delle liste selettive

Le liste selettive saranno formate sulla base di elementi che indichino una effettiva permanenza in Italia.

A tale scopo, saranno utilizzati i seguenti criteri:

- residenza dichiarata in uno degli Stati e territori a fiscalità privilegiata;
- movimenti di capitale da e verso l'estero, trasmessi dagli operatori finanziari nell'ambito del monitoraggio fiscale;
- informazioni relative a patrimoni immobiliari e finanziari detenuti all'estero, trasmesse dalle Amministrazioni fiscali estere nell'ambito di Direttive europee e di Accordi di scambio automatico di informazioni;
- residenza in Italia del nucleo familiare del contribuente;
- atti del registro segnaletici dell'effettiva presenza in Italia del contribuente;
- utenze elettriche, idriche, del gas e telefoniche attive;
- disponibilità di autoveicoli, motoveicoli e unità da diporto;
- titolarità di partita IVA attiva;
- rilevanti partecipazioni in società residenti di persone o a ristretta base azionaria;
- titolarità di cariche sociali;
- versamento di contributi per collaboratori domestici;
- informazioni trasmesse dai sostituti d'imposta con la Certificazione Unica e con il modello 770;
- informazioni relative a operazioni rilevanti ai fini IVA comunicate all'Agenzia delle Entrate (c.d. "spesometro").

12 Misure di attrazione per le persone fisiche ad alto reddito – Regime dei c.d. "neo domiciliati" – Disposizioni attuative

Con il provv. Agenzia delle Entrate 8.3.2017 n. 47060 sono state emanate le disposizioni attuative del nuovo regime fiscale dei c.d. "neo domiciliati", di cui all'art. 24-*bis* del TUIR (inserito dall'art. 1 co. 152 della L. 232/2016, legge di bilancio 2017), il quale prevede, per le persone fisiche ad alto reddito che trasferiscono in Italia la residenza ai sensi dell'art. 2 co. 2 del TUIR, la possibilità di optare per l'imposizione sostitutiva di 100.000,00 euro sui redditi di fonte estera, alla condizione che la persona stessa non sia stata residente in Italia per almeno nove periodi d'imposta sui dieci che precedono l'inizio della validità dell'opzione.

12.1 Modalità di esercizio dell'opzione

L'opzione si perfeziona, alternativamente, con la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa:

- al periodo d'imposta in cui la persona ha trasferito la propria residenza fiscale in Italia;
- al periodo d'imposta successivo.

12.2 Natura facoltativa dell'interpello

In deroga a quanto previsto dall'art. 24-*bis* co. 3 del TUIR (l'opzione "*deve essere esercitata dopo aver ottenuto risposta favorevole a specifica istanza di interpello*"), il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate stabilisce che, ai fini dell'accesso al regime, "*il contribuente può presentare una specifica istanza di interpello*".

La persona fisica può quindi alternativamente:

  - presentare apposita istanza di interpello *ex* art. 11 co. 1 lett. b) della L. 212/2000; in tal caso, all'istanza va allegata, a pena di inammissibilità, la *check list* recante i dati funzionali al riscontro della sussistenza degli elementi necessari per l'accesso al regime (si tratta dei dati anagrafici, dei dati generali relativi alla cittadinanza e alla residenza attuale e pregressa, dell'indicazione delle giurisdizioni che si intende escludere dall'esercizio dell'opzione, nonché dell'attestazione del presupposto dell'assenza di residenza fiscale nel territorio dello Stato italiano nei nove periodi d'imposta dei dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione); il modello di *check list*, con le relative istruzioni di compilazione, è stata approvato dall'Agenzia delle Entrate e allegato al provvedimento in esame;

- **non presentare istanza di interpello; in tal caso, i suddetti dati sono inseriti direttamente nella dichiarazione dei redditi con la quale si perfeziona l'opzione (il modello REDDITI 2018 PF verrà presumibilmente adeguato).**

12.3

segue **Onere della prova della residenza fiscale**

La *check list* è altresì funzionale all'individuazione dell'onere probatorio che grava sul contribuente in sede di presentazione dell'istanza di interpello, graduato in ragione del diverso livello di collegamento con il territorio italiano. A tal fine, la relativa Sezione 3 individua 27 situazioni fattuali volte a valutare l'assenza del centro vitale di interessi in Italia sia con riferimento ai legami affettivi e personali (presenza di coniuge, figli o di altri legami stabili in Italia), sia con riferimento agli interessi economici (disponibilità di attività immobiliari in Italia o conseguimento di redditi in Italia, anche per interposta persona).

La casella "SI" va barrata nell'ipotesi in cui le situazioni descritte siano presenti per almeno due periodi d'imposta sui dieci precedenti l'inizio del periodo di validità dell'opzione.

12.4 estensione ai familiari

Il regime fiscale opzionale può essere esteso ai familiari, a condizione che:

- i predetti familiari trasferiscano la residenza in Italia, anche in periodi d'imposta successivi a quello in cui è stata esercitata

l’opzione;
- per ciascun familiare venga versata l’imposta sostitutiva nella misura di 25.000,00 euro.

12.5 VERSAMENTO DELL’IMPOSTA SOSTITUTIVA

L’imposta sostitutiva dovuta per il regime dei “neo domiciliati” è versata:

- per ciascun periodo d’imposta di efficacia del regime;
- in un’unica soluzione;
- entro la data prevista per il versamento del saldo delle imposte sui redditi;
- mediante il modello F24.

Con successiva risoluzione dell’Agenzia delle Entrate sarà istituito il codice tributo da indicare nel modello F24 e saranno impartite le relative istruzioni di compilazione.

12.6 durata del regime

Il regime di imposizione sostitutiva per i “neo domiciliati” si applica per un massimo di 15 anni, fermi restando:

- la possibilità di revocare l’opzione;
- i casi di decadenza dal regime.

Decadenza

La decadenza dal regime avviene nei seguenti casi:

- omesso o parziale versamento dell’imposta sostitutiva entro la data prevista per il pagamento del saldo delle imposte sui redditi, con effetto dal periodo d’imposta rispetto al quale doveva essere eseguito il versamento;
- trasferimento della residenza fiscale in un altro Stato o territorio, con effetto dal periodo d’imposta in cui si perde la residenza ai fini fiscali in Italia.

Divieto di esercitare una nuova opzione

La revoca dell’opzione e la decadenza dal regime precludono l’esercizio di una nuova opzione.

Effetti nei confronti dei familiari

La revoca dell’opzione e la decadenza dal regime comportano la cessazione degli effetti dell’opzione anche rispetto ai familiari.

Tuttavia, i familiari possono esercitare un’opzione autonoma con efficacia per i residui periodi d’imposta rispetto al massimo di 15, computando anche le annualità in cui tali soggetti hanno beneficiato del regime come familiari.

13 SCAMBIO AUTOMATICO DEI *RULING* TRANSFRONTALIERI E DEGLI ACCORDI IN MATERIA DI PREZZI DI TRASFERIMENTO

segue Il DLgs. 15.3.2017 n. 32, pubblicato sulla *G.U*. 23.3.2017 n. 69, ha recepito nell'ordinamento italiano le disposizioni della direttiva 2015/2376/UE, che prevede lo scambio automatico tra le Amministrazioni degli Stati membri dei *ruling* preventivi transfrontalieri e degli accordi preventivi in materia di prezzi di trasferimento.

Sono state conseguentemente apportate modifiche al DLgs. 4.3.2014 n. 29, di recepimento della direttiva 2011/16/UE sulla cooperazione amministrativa tra gli Stati membri, la quale era stata a sua volta modificata dalla direttiva 2015/2376/UE al fine di ricomprendere lo scambio automatico di tali accordi tra gli obblighi facenti capo agli Stati membri stessi.

13.1 accordi oggetto di scambio automatico

Lo scambio automatico dei *ruling* transfrontalieri riguarda, secondo il DLgs. 32/2017:

- gli accordi preventivi per le imprese con attività internazionale (art. 31-*ter* del DPR 600/73);
- gli accordi preventivi connessi alle agevolazioni *patent box*;
- i pareri resi alle istanze di interpello ordinario o anti-abuso;
- i pareri resi alle istanze presentate secondo il regime dell'adempimento collaborativo (art. 6 co. 2 del DLgs. 128/2015);
- i pareri resi alle istanze di interpello sui nuovi investimenti (art. 2 del DLgs. 147/2015);
- i pareri e le risposte rese alle istanze, presentate con modalità diverse rispetto a quelle sopra elencate, aventi ad oggetto operazioni con riflessi internazionali.

Per quanto riguarda invece le istanze sui prezzi di trasferimento, si fa riferimento alle istanze presentate ai sensi dell'art. 31-*ter* del DPR 600/73 per determinare il corretto valore normale dei beni e servizi nelle transazioni infragruppo o la corretta metodologia per l'imputazione degli utili e delle perdite alle stabili organizzazioni.

Esclusioni

Sono previste apposite esclusioni, ad esempio relative ad accordi che interessano esclusivamente la posizione di persone fisiche.

13.2 AMBITO TEMPORALE

In virtù del rimando all'art. 8-*bis* della direttiva 2011/16/UE, sono oggetto di scambio automatico – pur con una disciplina differente – sia gli accordi emanati, modificati o rinnovati a decorrere dall'1.1.2017, sia gli accordi emanati, modificati o rinnovati nei cinque anni precedenti. Con riferimento a questi ultimi:

- se essi sono stati emanati, modificati o rinnovati tra l'1.1.2012 e il 31.12.2013, lo scambio avviene a condizione che fossero ancora validi all'1.1.2014;
- se, invece, essi sono stati emanati, modificati o rinnovati tra l'1.1.2014 e il 31.12.2016, lo scambio avviene indipendentemente dal fatto che siano ancora validi.

14 accordo per lo scambio di informazioni CON il PRINCIPATO DI MONACO – ENTRATA IN VIGORE

È stato pubblicato sulla *G.U.* 3.3.2017 n. 52 il comunicato del Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale che formalizza l'entrata in vigore dell'Accordo per lo scambio di informazioni in materia fiscale tra l'Italia e il Principato di Monaco, firmato a Monaco il 2.3.2015 e ratificato dall'Italia con la L. 1.12.2016 n. 231, pubblicata sulla *G.U.* 21.12.2016 n. 297.

L'accordo è entrato in vigore il 4.2.2017, data in cui si è perfezionato lo scambio degli strumenti di ratifica.

14.1

segue **SCAMBIO SU RICHIESTA**

L'accordo con il Principato di Monaco prevede lo scambio di informazioni su richiesta e contiene principi conformi all'art. 26 del modello OCSE. Pertanto, lo Stato a cui è rivolta la richiesta non può rifiutarsi di darvi corso:

- né adducendo la circostanza per cui non vi è un interesse proprio a fornire le informazioni (ad esempio, in quanto i redditi sono tassati solo nello Stato di residenza del percipiente);
- né opponendo il segreto bancario (le informazioni, infatti, devono essere fornite anche se sono detenute da banche, società finanziarie o società fiduciarie).

Risoluzione dei casi di doppia residenza

L'art. 12 dell'Accordo disciplina, altresì, i criteri di individuazione della residenza fiscale delle persone fisiche secondo principi conformi al modello OCSE, prevedendo che la residenza sia attribuita in base:

- al possesso in uno dei due Stati di un'abitazione permanente;
- alla localizzazione in uno dei due Stati del centro degli interessi vitali;
- al luogo di soggiorno abituale;
- alla nazionalità.

14.2 entrata in vigore

A seguito dell'entrata in vigore dell'Accordo, ciascun Stato può richiedere

informazioni all'altro Stato con riferimento alla posizione fiscale dei propri residenti.

Queste richieste possono, però, avere ad oggetto solo atti, fatti, eventi e circostanze relativi al periodo che inizia alla data della firma (2.3.2015) e ai periodi successivi, ma non a periodi precedenti.

15 CREDITO D'IMPOSTA PER investimenti in beni strumentali – revoca dell'agevolazione – chiarimenti

Con la ris. 10.3.2017 n. 29, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alla revoca del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali, di cui all'art. 18 del DL 91/2014.

15.1 fATTISPECIE

Nel caso di specie, l'istante (che svolge attività di noleggio autoveicoli) dichiara di voler cedere all'estero entro il 2017 il carrello elevatore acquisito, insieme ad apposita attrezzatura magnetica, nel corso del 2014 mediante contratto di locazione finanziaria.

15.2 revoca parziale

Considerato che la cessione all'estero del carrello elevatore avverrà entro il quarto anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è stato effettuato l'investimento agevolato, tale cessione costituisce causa di revoca del credito d'imposta relativamente all'acquisizione del carrello elevatore (art. 18 co. 6 lett. b) del DL 91/2014).

Per quanto riguarda la quota di credito d'imposta relativa all'attrezzatura magnetica che, secondo l'istante, verrà "*montata su un altro carrello già in uso all'azienda presso un altro cantiere localizzato sempre in Italia*", secondo l'Agenzia delle Entrate la stessa non dovrà essere restituita, a condizione che l'attrezzatura magnetica, oltre che dotata di propria funzionalità rispetto al carrello ceduto, rispetti tutti i requisiti fissati dalla norma agevolativa.

Pertanto, secondo l'Agenzia, l'attrezzatura magnetica, considerata bene autonomo rispetto al carrello elevatore ceduto, deve:

- essere compresa nella divisione 28 della tabella ATECO 2007;
- caratterizzarsi per il requisito della strumentalità rispetto all'attività esercitata dall'istante e della novità al momento dell'acquisto della stessa;
- rispettare il requisito dell'importo minimo, fissato dalla disciplina istitutiva del credito d'imposta in misura non inferiore a 10.000,00 euro per ciascun progetto di investimento effettuato.

16 CREDITO D'IMPOSTA PER investimenti in attività di ricerca e sviluppo – chiarimenti

Con la ris. 10.3.2017 n. 32, l'Agenzia delle Entrate ha

analizzato l'applicabilità del credito d'imposta per attività di ricerca e sviluppo, di cui all'art. 3 del DL 145/2013, in relazione a una ricerca commissionata a terzi.

16.1 **fATTISPECIE**

Nel caso di specie, il contratto di ricerca è stato stipulato da un'associazione, ma i risultati dei singoli progetti di ricerca verranno acquisiti a titolo originario dalla cooperativa "nominata", senza che tra quest'ultima e l'associazione si verifichi alcun fenomeno traslativo.

16.2

segue* ricerca *extra-muros

L'art. 3 del DL 145/2013 individua le categorie di costi ammissibili, connessi allo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo eleggibili, tra cui, in particolare, alla lett. c) sono previste le spese relative a contratti di ricerca stipulati con università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le *start up* innovative di cui all'art. 25 del DL 179/2012 convertito (c.d. "ricerca *extra-muros*").

Il Ministero dello Sviluppo economico, su richiesta dell'Agenzia delle Entrate, ha chiarito che, se il progetto di ricerca è conforme all'art. 3 del DL 145/2013, la società cooperativa può usufruire del credito d'imposta nella misura del 50% della spesa incrementale per la "ricerca *extra-muros*".

A tal fine, non rilevano le modalità contrattuali scelte dall'istante per commissionare l'attività di ricerca oggetto dell'interpello.

17 *patent box* – Concessione in uso di *software* coperto da *copyright* – chiarimenti

Con la ris. 9.3.2017 n. 28, l'Agenzia delle Entrate ha fornito indicazioni in merito all'applicabilità del *Patent box* in relazione alla concessione in uso di un *software* coperto da *copyright* (c.d. "utilizzo indiretto").

17.1 **fATTISPECIE**

Nel caso di specie, la società istante esercita attività di produzione di programmi per elaboratori elettronici, con particolare riferimento alla produzione di un *software* applicativo dedicato alle aziende produttive nel comparto manifatturiero, registrato presso il Registro pubblico speciale dei programmi per elaboratore tenuto dalla SIAE.

La società ha esercitato e continua a svolgere attività di ricerca e sviluppo.

Una parte dei ricavi della società è direttamente riconducibili alla concessione in uso di tale *software*, che rappresenta il *core business*

aziendale, mentre una parte di ricavi è relativa ad attività accessorie e complementari (attività di assistenza e consulenza prestata a clienti relativa ad altri *software* e/o sistemi operativi di proprietà di terzi).

Ciò posto, l'istante chiede di conoscere se sia corretto considerare agevolabili, nell'ambito della concessione in uso del diritto all'utilizzo dei beni immateriali *ex* art. 7 del DM 30.7.2015:

- le attività di licenza iniziale;
- i canoni di assistenza/manutenzione;
- la realizzazione delle c.d. "modifiche" (implementazioni, personalizzazioni e funzioni aggiuntive).

17.2 **attività agevolate**

Nel presupposto che l'istante sviluppi programmi per elaboratore originali quali risultato di creazione intellettuale e che lo stesso abbia diritto allo sfruttamento economico del citato *software* e svolga attività di ricerca e sviluppo, l'attività di sviluppo, mantenimento ed accrescimento del *software* protetto da *copyright* deve sostanziarsi nelle attività di implementazione, aggiornamento, personalizzazione e customizzazione del *software*.

Tra le suddette attività non rientrano quelle che configurano una forma puramente strumentale all'utilizzo del *software*, estranee al perimetro della sua tutela (es. attività di formazione del personale, *basic help desk* di "secondo livello", supporto telefonico, canone periodico per l'utilizzo di *software* applicativi *in cloud*).

Pertanto, secondo l'Agenzia delle Entrate, sono agevolabili le attività di concessione in uso del prodotto soltanto se consistenti nelle attività di implementazione, aggiornamento, personalizzazione e customizzazione del *software*, in considerazione dell'obbligatorietà, prevista dalla norma, di svolgere un'attività di ricerca e sviluppo.

17.3 **determinazione del reddito**

Le suddette attività sono, quindi, quelle cui occorre fare riferimento per la determinazione del reddito agevolabile, che sarà determinato tenendo conto anche dei canoni al netto dei costi, diretti ed indiretti, ad essi connessi di competenza del periodo d'imposta.

18 contributi agli investimenti delle pmi (c.d. "nuova sabatini") – novità della legge di bilancio 2017 – disposizioni attuative

Con la circ. 9.3.2017 n. 22504, il Ministero dello Sviluppo economico ha modificato le precedenti circ. 15.2.2017 n. 14036 e 24.2.2017 n. 17677, recanti le modalità di presentazione delle domande per la concessione e l'erogazione dei contributi previsti dalla c.d. "Nuova Sabatini" di cui al DM 25.1.2016.

Al riguardo, si veda la Circolare Mensile n. 2 di febbraio 2017.

18.1 **modifiche**

La circolare in commento apporta le seguenti modifiche:

- l'allegato 6/A alla circ. 17677/2017 viene sostituito dall'allegato 6/A alla circolare in commento, al fine di uniformare l'elenco dei beni materiali rientranti tra gli "*investimenti in tecnologie digitali e in sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti*";
- il punto 8.7 della circ. 14036/2017 è sostituito dal seguente: "*con riferimento al settore della produzione, trasformazione e commercializzazione dei prodotti della pesca e dell'acquacoltura, le agevolazioni sono concesse nel rispetto dell'art. 2 del regolamento (UE) n. 1388/2014, che prevede la non applicabilità dello stesso in caso di progetti con spese ammissibili superiori a 2 milioni di euro e aiuti di importo superiore a 1 milione di euro per beneficiario e per anno*".

18.2 **domande già presentate**

Per le domande di agevolazione presentate prima della pubblicazione della circ. 22504/2017, si continuerà a fare riferimento, a fronte di investimenti in beni rientranti tra gli "*investimenti in tecnologie digitali e in sistemi di tracciamento e pesatura dei rifiuti*" all'elenco dei beni di cui all'allegato 6/A alla circolare n. 17677/2017.

19 Agevolazioni per l'acquisto di strumenti musicali da parte di studenti di istituti musicali – disposizioni attuative

Con il provv. 14.3.2017 n. 50771, l'Agenzia delle Entrate ha definito le modalità applicative per l'attribuzione del contributo *una tantum* per l'acquisto di uno strumento musicale nuovo, coerente con il corso di studi, anticipato dal produttore o rivenditore sotto forma di sconto sul prezzo di vendita, previsto dall'art. 1 co. 626 della L. 11.12.2016 n. 232 (legge di bilancio 2017).

La nuova agevolazione:

- è analoga a quella prevista nel 2016 ai sensi dell'art. 1 co. 984 della L. 28.12.2015 n. 208 (legge di stabilità 2016) e del provv. Agenzia delle Entrate 8.3.2016 n. 36294;
- differisce però da quella dello scorso anno per la più ampia platea di soggetti beneficiari, oltre che per la diversa misura dello sconto;
- è stata oggetto di analisi e chiarimenti con la circ. Agenzia delle Entrate 31.3.2017 n. 6.

19.1 **soggetti beneficiari**

Il contributo spetta agli studenti:

- dei licei musicali, dei corsi preaccademici, dei corsi del precedente ordinamento e dei corsi di diploma di I e di II livello dei conservatori di musica, degli istituti superiori di studi musicali e delle istituzioni di formazione musicale e coreutica autorizzate a rilasciare titoli di alta formazione artistica, musicale e coreutica ai sensi dell'art. 11 del DPR 212/2005, inclusi nell'allegato 1 al provv. 50771/2017;

- in regola con il pagamento delle tasse e dei contributi dovuti per l’iscrizione all’anno 2016-2017 o 2017-2018.

19.2

***segue* ambito oggettivo**

Oggetto dell’agevolazione è l’acquisto di uno strumento musicale nuovo e coerente con il corso di studi cui è iscritto lo studente (secondo quanto stabilito dall’allegato 2 al provv. 50771/2017), o di uno strumento considerato “affine” o “complementare”, in base alle dichiarazioni di conformità con gli obiettivi disciplinari del corso di studio rilasciate dalle istituzioni di appartenenza o compreso tra quelli indicati nel medesimo allegato 2 e dichiarato coerente con il corso di studi dai licei musicali ai quali lo studente è iscritto.

Certificazione

Lo strumento musicale oggetto dell’agevolazione deve essere acquistato presso un produttore o un rivenditore, dietro presentazione di un certificato di iscrizione rilasciato dal proprio Istituto da cui risultino:

- il cognome, nome, codice fiscale, corso e anno di iscrizione dello studente;
- lo strumento musicale coerente con il corso di studi.

Gli studenti iscritti ai corsi preaccademici, nel caso in cui il corso sia affidato a soggetti terzi in base ad apposita convenzione, hanno diritto al contributo solo se la certificazione degli studi compiuti è rilasciata dal Conservatorio o dall’Istituto superiore di studi musicali-ISSM e non dall’Istituzione convenzionata.

Gli studenti iscritti ai licei musicali possono richiedere il certificato d’iscrizione per l’anno 2017-2018 solo a partire dall’avvio dell’anno scolastico.

Pertanto:

- lo studente richiede al proprio Istituto, che è tenuto al relativo rilascio, un certificato d’iscrizione non ripetibile “per tale finalità”; gli studenti che hanno chiesto il certificato per beneficiare dello sconto nel 2016 sono tenuti a chiedere un nuovo certificato per beneficiare del contributo anche nel 2017; le richieste presentate dagli studenti e i certificati rilasciati sono esenti dall’imposta di bollo;
- il predetto certificato, che attesta la sussistenza dei requisiti per fruire del contributo ed indica lo strumento agevolabile, è predisposto dall’Istituto in duplice esemplare di cui uno conservato dall’emittente e uno rilasciato allo studente il quale è tenuto a consegnarlo al produttore o al rivenditore al momento dell’acquisto dello strumento.

Il produttore o il rivenditore:

- conserva il certificato di iscrizione fino al termine entro il quale l'Agenzia delle Entrate può esercitare l'attività di accertamento;
- documenta la vendita dello strumento mediante fattura, anche semplificata, o ricevuta fiscale o scontrino parlante che indichi, oltre agli altri dati ordinariamente richiesti, il codice fiscale dello studente, il prezzo di vendita comprensivo del contributo, l'IVA applicata sull'intero ammontare e l'importo del contributo.

19.3 **contributo**

Il contributo spetta:

- per gli acquisti effettuati nel 2017;
- una sola volta (anche in caso di acquisto di un singolo componente dello strumento, quale, ad esempio, il piatto della batteria);
- per un importo non superiore al 65% del prezzo finale, per un massimo di 2.500,00 euro e, comunque, nel limite complessivo dello stanziamento di spesa di 15 milioni di euro.

L'importo del contributo è ridotto del contributo eventualmente fruito per l'acquisto di uno strumento musicale nuovo nel 2016 (pari a 1.000,00 euro, comunque non superiore al prezzo dello strumento), ai sensi dell'art. 1 co. 984 della L. 208/2015 e del provv. Agenzia delle Entrate 8.3.2016 n. 36294.

Il contributo è erogato:

- sotto forma di sconto sul prezzo di vendita, comprensivo di IVA, praticato dal produttore o rivenditore;
- in base all'ordine cronologico delle richieste comunicate all'Agenzia delle Entrate dai produttori o rivenditori, fino ad esaurimento delle risorse stanziate.

segue *Esclusioni*

Il contributo non compete per l'acquisto di beni di consumo quali, ad esempio, corde o ance.

19.4 **credito d'imposta per i produttori o rivenditori**

Ai produttori o rivenditori degli strumenti musicali è riconosciuto un credito d'imposta:

- di ammontare pari al contributo riconosciuto agli studenti sotto forma di sconto;
- nel limite delle risorse stanziate di 15 milioni di euro, assegnate in ordine cronologico.

Comunicazione all'Agenzia delle Entrate

Per fruire del credito d'imposta, il produttore o rivenditore, prima di concludere la vendita dello strumento musicale, è tenuto a comunicare

all’Agenzia delle Entrate:

- il proprio codice fiscale, quello dello studente e dell’istituto che ha rilasciato il certificato di iscrizione;
- lo strumento musicale e il relativo prezzo totale comprensivo dell’IVA;
- l’ammontare del contributo.

A tal fine, i produttori o rivenditori degli strumenti musicali devono effettuare le suddette comunicazioni:

- a decorrere dal 20.4.2017;
- utilizzando il servizio telematico Entratel o Fisconline, direttamente o tramite intermediari abilitati;
- utilizzando, per la compilazione e la trasmissione telematica dei *file*, l’apposito *software* disponibile gratuitamente sul sito Internet dall’Agenzia delle Entrate.

Per ogni comunicazione inviata, il sistema telematico rilascerà apposita ricevuta attestante la fruibilità o meno del credito d’imposta in ragione della capienza nello stanziamento complessivo, della correttezza dei dati e della verifica dell’unicità del *bonus* assegnabile a ciascuno studente.

La ricevuta indicherà inoltre l’ammontare del credito spettante, tenuto conto dell’eventuale contributo concesso allo studente nel 2016.

Pertanto, la ricevuta riporterà:

- l’importo del contributo pari al 65% del prezzo di vendita nell’ammontare massimo di 2.500,00 euro, qualora lo studente non abbia già fruito di analoga agevolazione nel 2016;
- ovvero, l’importo del contributo al netto dello sconto già usufruito nell’anno precedente, del quale sarà data separata evidenza.

Fruizione del credito d’imposta

Il credito d’imposta maturato in capo al produttore o rivenditore dello strumento musicale è utilizzabile:

- dal secondo giorno lavorativo successivo alla data di rilascio dell’apposita ricevuta che ne attesta la fruibilità;
- esclusivamente in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell’art. 17 del DLgs. 241/97:

- presentato esclusivamente tramite il servizio telematico Entratel o Fisconline, pena il rifiuto dell’operazione di versamento;
- utilizzando il codice tributo “6865”.

Nel caso in cui, successivamente alla ricezione dell’apposita ricevuta, la vendita dello strumento musicale non si concluda, il produttore o il rivenditore:

- dovrà inviare una comunicazione di annullamento della vendita, utilizzando i medesimi servizi e prodotti *software* dell’Agenzia delle

Entrate, così da consentire allo studente di poter usufruire nuovamente del contributo;
- qualora abbia già utilizzato in compensazione il relativo credito d'imposta, dovrà riversarlo tramite il modello F24, utilizzando lo stesso codice tributo.

segue *Controlli*

Qualora l'Amministrazione finanziaria accerti l'indebita fruizione, anche parziale, del credito d'imposta da parte dei produttori o dei rivenditori, per il mancato rispetto degli adempimenti posti a loro carico, provvederà al recupero del relativo importo, maggiorato di interessi e sanzioni.

20 credito d'imposta per sistemi di videosorveglianza – AMMONTARE SPETTANTE – ISTITUZIONE del CODICE TRIBUTO PER LA COMPENSAZIONE

Con il provv. 30.3.2017 n. 62015 e la ris. 30.3.2017 n. 42, l'Agenzia delle Entrate ha definito le ultime disposizioni attuative in merito al credito d'imposta per le spese per sistemi di videosorveglianza e allarme, di cui all'art. 1 co. 982 della L. 28.12.2015 n. 208 (legge di stabilità 2016), al DM 6.12.2016 e al provv. 14.2.2017 n. 33037 della stessa Agenzia.

20.1 ambito applicativo

Si ricorda che l'agevolazione spetta alle persone fisiche per le spese dirette alla prevenzione di attività criminali, sostenute nell'anno 2016:

- per l'installazione di sistemi di videosorveglianza digitale o di sistemi di allarme;
- nonché per quelle connesse ai contratti stipulati con istituti di vigilanza.

Le suddette spese sono ammissibili al credito d'imposta a condizione che siano sostenute in relazione a immobili non utilizzati nell'esercizio dell'attività d'impresa o di lavoro autonomo.

Per le spese sostenute in relazione all'immobile adibito promiscuamente all'esercizio d'impresa o di lavoro autonomo e all'uso personale o familiare del contribuente, il credito d'imposta è ridotto del 50%.

20.2 presentazione delle domande

Ai fini del riconoscimento del credito d'imposta, i suddetti soggetti dovevano inoltrare un'apposita istanza all'Agenzia delle Entrate:

- in via telematica, direttamente o mediante gli intermediari abilitati;
- nel periodo dal 20.2.2017 al 20.3.2017.

20.3 Quota percentuale del credito d'imposta spettante

Il credito d'imposta spetta sulla base del rapporto tra l'ammontare delle risorse stanziate (pari a 15 milioni di euro) e l'ammontare del credito

d’imposta complessivamente richiesto.

L’Agenzia delle Entrate, con il provv. 30.3.2017 n. 62015, ha reso noto che il credito d’imposta spettante è pari al 100% dell’importo richiesto, risultante dalle istanze validamente presentate fino al 20.3.2017.

Divieto di cumulo

Il credito d’imposta in commento non è cumulabile con altre agevolazioni di natura fiscale aventi ad oggetto le medesime spese.

20.4 utilizzo del credito d’imposta

Il credito d’imposta:

- è utilizzabile in compensazione mediante il modello F24, ai sensi dell’art. 17 del DLgs. 241/97; a tal fine, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall’Agenzia delle Entrate (Fisconline o Entratel), pena il rifiuto dell’operazione di versamento;
- in alternativa, le persone fisiche non titolari di redditi d’impresa o di lavoro autonomo possono utilizzare il credito spettante in diminuzione delle imposte dovute in base alla dichiarazione dei redditi.

L’eventuale ammontare del credito d’imposta non utilizzato potrà essere fruito nei periodi d’imposta successivi, senza alcun limite temporale.

segue *Codice tributo per la compensazione nel modello F24*

Ai fini della compensazione nel modello F24, deve essere utilizzato il codice tributo “6874”, istituito dalla ris. Agenzia delle Entrate 30.3.2017 n. 42.

Compilazione del modello F24

In sede di compilazione del modello F24:

- il suddetto codice tributo deve essere esposto nella sezione “Erario”, nella colonna “importi a credito compensati”, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell’agevolazione, nella colonna “importi a debito versati”;
- il campo “anno di riferimento” deve essere valorizzato con l’anno di sostenimento della spesa, nel formato “AAAA” (2016).

Controlli automatizzati sui modelli F24

L’Agenzia delle Entrate effettua controlli automatizzati su ciascun modello F24 ricevuto.

Il modello F24 è scartato nel caso in cui:

- il contribuente non abbia validamente presentato l’istanza di attribuzione del credito d’imposta;
- oppure qualora l’importo del credito utilizzato in compensazione risulti

superiore all’ammontare del credito spettante.

Lo scarto è comunicato al soggetto che ha trasmesso il modello F24, tramite apposita ricevuta consultabile sul sito Internet dell’Agenzia delle Entrate.

21 NOTIFICAZIONE DEGLI ACCERTAMENTI – FACOLTà DI COMUNICARE ALL’aGENZIA DELLE eNTRATE UN INDIRIZZO pec

L’Agenzia delle Entrate ha facoltà di notificare gli avvisi di accertamento mediante la posta elettronica certificata, agli indirizzi PEC risultanti da pubblici elenchi (si pensi alle società e ai professionisti) oppure ai soggetti non obbligati a dotarsi di un indirizzo PEC ma che manifestano tale volontà.

Per questi ultimi soggetti, che non sono obbligati, per legge, a possedere un indirizzo PEC, con il provv. Agenzia delle Entrate 3.3.2017 n. 44027 è stato approvato un apposito modello, con le relative istruzioni, mediante il quale comunicare il proprio indirizzo PEC all’Agenzia delle Entrate, che lo potrà utilizzare dall’1.7.2017 per la notifica degli atti.

Con il medesimo modello possono essere comunicate le variazioni e la revoca dell’indirizzo PEC.

21.1 Presentazione del modello

Il modello per comunicare l’indirizzo PEC, oppure per effettuare variazioni o revoche, deve essere presentato all’Agenzia delle Entrate esclusivamente per via telematica:

- direttamente dal soggetto istante, abilitato ai servizi telematici, secondo le modalità che saranno stabilite con un successivo provvedimento della stessa Agenzia;
- utilizzando il *software* reso disponibile gratuitamente dall’Agenzia nel proprio sito (*www.agenziaentrate.gov.it*).

L’attestazione dell’avvenuto ricevimento del modello da parte dell’Agenzia delle Entrate costituisce prova dell’avvenuta presentazione.

21.2 EFFICACIA

La scelta, la variazione o la revoca dell’indirizzo PEC comunicato ha effetto, ai fini delle notificazioni, dal quinto giorno libero successivo a quello in cui l’ufficio attesta l’avvenuta ricezione.