

# INVIO DEI DATI PER IL 730 PRECOMPILATO: NUOVO OBBLIGO CHE COMPLICA PESANTEMENTE L'ATTIVITÀ PROFESSIONALE

dott. Mauro Nicola



Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## PREMESSA

- ❑ Con la pubblicazione del Decreto del 31 Luglio 2015 pubblicato sulla G. U. del 11/8 u.s. ***“Specifiche tecniche e modalità operative relative alla trasmissione telematica delle spese sanitarie al Sistema Tessera Sanitaria, da rendere disponibili all’Agenzia delle entrate per la dichiarazione dei redditi precompilata”***



### DIVENTA OPERATIVO

- ❑ **l’obbligo** da parte di tutti i medici ed odontoiatri di trasmettere con procedure informatiche i dati di ogni parcella sanitaria emessa al **“Sistema Tessera Sanitaria”** per consentire poi all’Agenzia delle Entrate di inviare al contribuente il 730 precompilato, contenente anche le spese mediche sostenute durante l’anno.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## PREMESSA

- Grazie all'interazione con il Sistema Tessera Sanitaria, infatti, **l'Agenzia delle Entrate renderà accessibili ai contribuenti**, destinatari del 730 pre-compilato:
  - lavoratori dipendenti e pensionati **i dati relativi alle seguenti spese sanitarie** sostenute nel periodo d'imposta precedente, **per sé o per i propri familiari a carico:**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## PREMESSA

1. ticket per acquisto di farmaci e per prestazioni fruite nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale;
2. farmaci: spese relative all'acquisto di farmaci, anche omeopatici;
3. dispositivi medici con marcatura CE: spese relative all'acquisto o affitto di dispositivi medici con marcatura CE;
4. servizi sanitari erogati dalle farmacie: ad esempio spese relative ad ecocardiogramma, spirometria, holter pressorio e cardiaco, test per glicemia, colesterolo e trigliceridi o misurazione della pressione sanguigna;
5. farmaci per uso veterinario;
6. prestazioni sanitarie: assistenza specialistica ambulatoriale esclusi interventi di chirurgia estetica; visita medica generica e specialistica o prestazioni diagnostiche e strumentali; prestazione chirurgica ad esclusione della chirurgia estetica; certificazione medica; ricoveri ospedalieri ricollegabili ad interventi chirurgici o a degenza, ad esclusione della chirurgia estetica, al netto del comfort;
7. spese agevolabili solo a particolari condizioni: protesi e assistenza integrativa (acquisto o affitto di protesi - che non rientrano tra i dispositivi medici con marcatura CE - e assistenza integrativa); cure termali; prestazioni di chirurgia estetica (ambulatoriale o ospedaliera);
8. altre spese.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IL SISTEMA PER L'ACQUISIZIONE DEI DATI

- ❑ In particolare per l'acquisizione dei dati, il sistema prevede **tre passaggi**:
  1. i soggetti eroganti servizi sanitari (medici, strutture sanitarie, ambulatori e farmacie) inviano al Sistema Tessera Sanitaria i dati relativi a tutte le prestazioni erogate (dati identificativi dell'utente, spesa sostenuta), anche dei contribuenti, che non usufruiscono della pre-compilata;
  2. l'Agenzia delle Entrate trasmette al MEF i codici fiscali delle persone a cui predisporrà la dichiarazione pre-compilata;
  3. il MEF renderà disponibili i dati sulle spese mediche, in forma aggregata, dei contribuenti individuati.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IL SISTEMA PER L'ACQUISIZIONE DEI DATI

- ❑ Per il professionista che assiste clienti che erogano servizi sanitari, il primo dei tre punti è forse il più complesso.
- ❑ Il comma 3 art. 3 del D.Lgs. n. 175/2014 stabilisce che “Ai fini della elaborazione della dichiarazione dei redditi:
  - *le aziende sanitarie locali,*
  - *le aziende ospedaliere,*
  - *gli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico,*
  - *i policlinici universitari,*
  - *le farmacie, pubbliche e private,*
  - *i presidi di specialistica ambulatoriale,*
  - *le strutture per l'erogazione delle prestazioni di assistenza protesica e di assistenza integrativa,*
  - *gli altri presidi e strutture accreditati per l'erogazione dei servizi sanitari*
  - *gli iscritti all'Albo dei medici chirurghi e degli odontoiatri,*
- ❑ inviano al Sistema tessera sanitaria, i dati relativi alle prestazioni erogate nel 2015 ad esclusione di quelle già previste nel comma 2, ai fini della loro messa a disposizione dell'Agenzia delle entrate.
- ❑ **Le specifiche tecniche e le modalità operative relative alla trasmissione telematica dei dati, sono rese disponibili sul sito internet del Sistema tessera sanitaria”.**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IL SISTEMA PER L'ACQUISIZIONE DEI DATI

- ❑ Dunque, se alcuni soggetti sono già abituati all'invio, si pensi alle farmacie, altri professionisti della professione medica si troveranno a dover affrontare un ulteriore adempimento, seguendo le **specifiche tecniche per la trasmissione telematica dei dati di spesa sanitaria al Sistema Tessera Sanitaria**, pubblicate lo scorso 6 agosto 2015 sul sito del Servizio tessera sanitaria (link: portale [www.sistemats.it](http://www.sistemats.it)).
- ❑ Il servizio, che dovrà essere utilizzato dai contribuenti tenuti all'adempimento, prevede che il soggetto che invia i dati di spesa sanitaria debba **comporre una richiesta cui allegherà un file con le informazioni relative ai documenti fiscali che attestano la spesa.**

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IL SISTEMA PER L'ACQUISIZIONE DEI DATI

- ❑ L'allegato (un file zip, contenente un Xml) si compone di due parti.

**1. Sezione proprietario**

**2. Sezione documento fiscale**

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IL SISTEMA PER L'ACQUISIZIONE DEI DATI

### ☐ Sezione proprietario

- Tale sezione ha una **composizione diversa a seconda del soggetto che emette i documenti fiscali** attestanti la spesa sanitaria:
  - Farmacia /Struttura sanitaria
  - Medico/Odontoiatra.
- ✓ Nel primo caso i dati da fornire saranno: il codice Regione della farmacia/struttura che emette il documento fiscale, il codice Asl della stessa, il codice SSA, il codice fiscale del Proprietario/Titolare/Direttore della struttura/farmacia o responsabile all'invio dei dati a Sistema TS;
- ✓ nel secondo caso esclusivamente il codice fiscale del medico / odontoiatra che emette il documento fiscale.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IL SISTEMA PER L'ACQUISIZIONE DEI DATI

### ☐ Sezione documento fiscale

- Tale sezione **non varia in base al soggetto emittente**.
- In tale sezione verranno indicati dati quali:
  - **data di pagamento** afferente al “documento fiscale” emesso (che deve essere coincidente o maggiore rispetto alla data di emissione. Può essere minore rispetto alla data di emissione solo se verrà valorizzato il flag pagamento anticipato e comunque non minore del 1/1/2015);
  - **codice fiscale** del cittadino rilevato dalla Tessera Sanitaria,
  - **il tipo di spesa:**
    - TK= Ticket (Quota fissa e/o Differenza con il prezzo di riferimento. Franchigia. Pronto Soccorso e accesso diretto)
    - FC= Farmaco, anche omeopatico. Dispositivi medici CE,
    - FV = Farmaco per uso veterinario,
    - AD= Acquisto o affitto di dispositivo medico CE,
    - AS= Spese sanitarie relative ad ECG, spirometria, Holter pressorio e cardiaco, test per glicemia, colesterolo e trigliceridi o misurazione della pressione sanguigna, prestazione previste dalla farmacia dei servizi e simili (sanguigna),
    - SR= Spese prestazioni assistenza specialistica ambulatoriale esclusi interventi di chirurgia estetica. Visita medica generica e specialistica o prestazioni diagnostiche e strumentali. Prestazione chirurgica ad esclusione della chirurgia estetica. Ricoveri ospedalieri, al netto del comfort. Certificazione medica,
    - CT= Cure Termali
    - PI= protesica e integrativa
    - IC= Intervento di chirurgia estetica ambulatoriale o ospedaliero
    - AA= Altre spese

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IL SISTEMA PER L'ACQUISIZIONE DEI DATI

### Sezione documento fiscale

- Vanno, poi, evidenziate **caratteristiche particolari di alcune tipologie di spesa:**
- “1” con tipo TK (ticket di pronto soccorso);
- “2” con tipo Progetto Tessera Sanitaria (visita in intramoenia)
- e l’importo di ogni singola spesa sostenuta dal cittadino/rimborso riconosciuto al cittadino, a fronte di una spesa sostenuta.

- I dati forniti dal Sistema Tessera Sanitaria sono quelli certificati da ricevute di pagamento, fatture e scontrini fiscali relativi alle spese sanitarie sostenute dal contribuente e dal familiare a carico, nell’anno d’imposta e ai rimborsi erogati.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## CONSEGUENZE

- Per ogni medico e odontoiatra libero professionista sarà necessario registrarsi al Sistema Tessera Sanitaria per ottenere le credenziali, che saranno inviate dal Ministero delle Finanze

- Per l’anno 2015 andranno inviati i dati di tutte le fatture emesse

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## CONSEGUENZE

- ❑ L'invio può essere effettuato dai diretti interessati, dalle associazioni categoria o incaricando soggetti terzi.
- ❑ Gli eventuali delegati devono richiedere preventivamente al Mef l'abilitazione alla trasmissione telematica dei dati per conto del delegante.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## CONSEGUENZE

### **A partire dal 2016 per ogni parcella si dovrà:**

- chiedere oralmente al paziente se vuole che vengano trasmessi i dati della sua parcella
- **annotare per iscritto l'eventuale rifiuto**
- in caso **DI RICHIESTA DA PARTE DEL PAZIENTE** trasmettere:
  1. dati studio: Codice fiscale e partita iva del medico/odontoiatra che emette il documento fiscale;
  2. dati del paziente rilevati attraverso il codice a barre della tessera sanitaria (sarà quindi necessario dotarsi di un lettore ottico di codice a barre che dialoga con il sistema);
  3. codice prestazione eseguita secondo un elenco codificato;
  4. importo singola spesa o eventuale importo del rimborso;
  5. numero fattura e data.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## PROBLEMATICHE

- ❑ Caso in cui la spesa sanitaria sia **oggetto di risarcimento in un'annualità diversa rispetto a quella in cui la stessa è stata sostenuta**: l'importo rimborsato sarà automaticamente inserito nel quadro relativo ai redditi soggetti a tassazione separata (rigo D7 del 730).
- ❑ Se invece, la stessa spesa oggetto di rimborso non sia stata portata in detrazione nell'annualità precedente, dovrà essere il contribuente a modificare il 730 pre-compilato eliminando il reddito soggetto a tassazione separata, scaturente dal rimborso della spesa medica non portata in detrazione nell'anno prima.
- ❑ Infine, le **spese mediche relative a familiari a carico di più contribuenti**, verranno valorizzate nei 730 pre-compilati in proporzione alla percentuali con cui gli stessi familiari risultano a carico (informazioni contenute nelle CU trasmesse all'agenzia delle Entrate entro il 7 marzo di ogni anno).
- ❑ Sarà necessario, quindi, porre particolare attenzione ai dati forniti dal sostituto d'imposta nelle certificazioni, dato che la comunicazione di una percentuale errata, oltre che comportare la rettifica del 730 nel prospetto "familiari a carico", implica una riformulazione del dato pre-compilato relativo alle spese mediche del familiare erroneamente indicato a carico.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## RIFORMA DEL CATASTO FABBRICATI

dott. Mauro Nicola



Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA



## PREMESSA

La riforma del catasto fabbricati è contenuta nell'articolo 2 della legge sulla delega fiscale e si basa sui 6 punti cardine che riepiloghiamo qui di seguito:

1. Rendita catastale
2. Valore patrimoniale degli immobili
3. Federalismo catastale
4. Immobili storici
5. Commissioni censuarie
6. Stime dirette per le unità a destinazione speciale

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## RENDITA CATASTALE

**La rendita catastale nel Nuovo Catasto algoritmico sarà calcolata a partire dal dato dei valori di locazione annui espressi al metro quadrato,** forniti dai dati che produce periodicamente l'Osservatorio del Mercato Immobiliare (OMI).

Questo dato, moltiplicato per la superficie dell'unità immobiliare e corretto da un coefficiente che tenga conto delle spese di manutenzione, disposizioni di legge per adeguamenti tecnici, assicurazioni, ecc. fornirà la nuova rendita catastale.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### VALORE PATRIMONIALE DEGLI IMMOBILI

- ❑ Un altro elemento di rottura con il passato operato dal Nuovo Catasto sarà l'**aggancio del valore patrimoniale al valore di mercato reale dell'immobile**.
- ❑ Anche in questo caso **l'algoritmo partirà dal dato base del valore di mercato al metro quadrato** modificato per una serie di coefficienti quali, ad esempio, l'affaccio, la presenza di riscaldamento centralizzato o autonomo, l'anno di costruzione, presenza o assenza dell'ascensore, ecc.
- ❑ Il dato emendato così ottenuto, moltiplicato per la superficie dell'unità immobiliare, fornirà il nuovo valore patrimoniale.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### FEDERALISMO CATASTALE

- ❑ La riforma del Nuovo Catasto Fabbricati sfrutterà il c.d. "Federalismo Catastale", ossia un coinvolgimento dei Comuni italiani che forniranno all'Agenzia delle Entrate i dati che quest'ultima non è in grado di reperire con facilità e rapidità.
- ❑ Una sperimentazione in tal senso si sta già osservando per alcuni Comuni importanti, come Torino e Genova. In pratica, gli enti locali forniranno informazioni come l'esposizione, l'affaccio e lo stato di manutenzione degli immobili.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### IMMOBILI STORICI

- L'aumento delle **rendite catastali e del valore patrimoniale degli immobili storici** (categoria catastale A/9) non provocherà la perdita dei benefici di cui godono a oggi, purché tali immobili **non siano sfruttati a livello commerciale**.
- Per tutti quegli edifici di pregio storico e artistico per i quali è ipotizzabile la **generazione di un reddito commerciale**, si dovrà attendere la normativa definitiva.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### COMMISSIONI CENSUARIE

- Le commissioni censuarie che nel Nuovo Catasto dovranno attribuire rendita catastale e valore patrimoniale avranno tra i propri membri anche rappresentanti delle associazioni di categoria e degli *stakeholders*.
- Nella riforma del Nuovo Catasto sono previsti anche dei meccanismi di autotutela sulla determinazione della rendita catastale, mentre i ricorsi saranno ad appannaggio delle commissioni tributarie.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## STIME DIRETTE PER LE UNITÀ A DESTINAZIONE SPECIALE

- ❑ Forse l'elemento che per l'implementazione del Nuovo Catasto richiederà più tempo.
- ❑ Infatti, per tutti i casi in cui l'applicazione degli algoritmi non potrà essere automatica (casi speciali di immobili a destinazione speciale) sarà necessario produrre un ingente numero di stime dirette, per formare un *database* significativo in grado di agganciare valori patrimoniali e realistiche rendite catastali.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## INTERNAZIONALIZZAZIONE DELLE IMPRESE

**dott. Mauro Nicola**



Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ACCORDI PREVENTIVI PER LE IMPRESE CON ATTIVITÀ INTERNAZIONALE

- ❑ In tal modo, le disposizioni in materia di accordi preventivi vengono ricondotti nell'alveo della disciplina generale dell'attività di accertamento.
- ❑ Tra le principali novità recate dall'articolo 31-ter vi è l'estensione dell'ambito oggettivo della procedura di accordo preventivo.
- ❑ Alla nuova procedura, infatti, si può accedere anche per la definizione dei valori di ingresso e di uscita in caso di trasferimento della residenza, nonché per l'attribuzione di utili e perdite alla stabile organizzazione in un altro Stato di un'impresa o un ente residente ovvero alla stabile organizzazione in Italia di un soggetto non residente.
- ❑ Inoltre, viene stabilito che le imprese che aderiscono al nuovo regime dell'"adempimento collaborativo" hanno accesso alla nuova procedura anche ai fini della preventiva definizione in contraddittorio dei metodi di calcolo del valore normale delle operazioni con soggetti localizzati in Paesi *black list*.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## INTERPELLO SUI NUOVI INVESTIMENTI

- Allo scopo di dare certezza alle imprese, italiane ed estere, che intendono effettuare rilevanti investimenti in Italia, si prevede l'introduzione di una nuova tipologia di interpello, alla quale le imprese possono accedere per sollecitare un'attività di consulenza da parte dell'Agenzia delle Entrate in merito al trattamento fiscale del loro piano di investimento e delle eventuali operazioni straordinarie che si ipotizzano necessarie per la sua realizzazione.
- Possono presentare istanza di interpello le imprese che intendono effettuare investimenti in Italia di ammontare **non inferiore a 30 milioni di euro**, in grado di avere significative ricadute occupazionali in relazione all'attività in cui avviene l'investimento. A tal fine, le imprese devono presentare un dettagliato business plan e ogni altro elemento informativo utile. L'Agenzia delle Entrate risponde entro 120 giorni, con applicazione, in mancanza di risposta nei termini, del meccanismo del silenzio-assenso

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## **DIVIDENDI PROVENIENTI DA SOGGETTI RESIDENTI IN STATI O TERRITORI A REGIME FISCALE PRIVILEGIATO**

- ❑ L'articolo 3 introduce una serie di rilevanti modifiche alla disciplina del regime fiscale relativo alla percezione da parte di soci residenti in Italia di dividendi provenienti da società residenti in Stati o territori a fiscalità privilegiata.
- ❑ In via generale, come noto, i dividendi provenienti, anche indirettamente, da Paesi *black list* sono assoggettati a tassazione in capo al socio residente (persona fisica o giuridica) per l'intero importo.
- ❑ In base alle nuove disposizioni, il meccanismo della integrale imponibilità viene limitato ai soli casi di partecipazione diretta in una società *black listed* o, nei casi di partecipazione indiretta, all'ipotesi in cui il socio residente detenga una partecipazione di controllo in una società intermedia non *black list* (italiana o estera), che consegua a sua volta utili da partecipate, anche non di controllo, in Stati *black list*.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## **DIVIDENDI PROVENIENTI DA SOGGETTI RESIDENTI IN STATI O TERRITORI A REGIME FISCALE PRIVILEGIATO**

- ❑ Per ovviare a possibili fenomeni distorsivi, inoltre, la nuova disciplina riconosce al socio di controllo residente (ovvero alle sue controllate residenti) un credito per le imposte assolte dal soggetto partecipato estero nello Stato o territorio di localizzazione. Il riconoscimento del credito d'imposta è tuttavia subordinato alla dimostrazione che la società non residente, da cui provengono i dividendi, svolga un'effettiva attività industriale o commerciale, come sua principale attività, nel mercato dello Stato di residenza.
- ❑ Il credito spetta al socio pro-quota, ossia in proporzione alla sua quota di partecipazione e al periodo di detenzione.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## **DIVIDENDI PROVENIENTI DA SOGGETTI RESIDENTI IN STATI O TERRITORI A REGIME FISCALE PRIVILEGIATO**

- Si dispone che, per poter disapplicare la norma che prevede l'imposizione integrale, il soggetto residente deve comunque dimostrare, anche mediante la presentazione di apposito interpello, che dal possesso delle partecipazioni non consegue l'effetto di localizzare redditi in Stati o territori a fiscalità privilegiata.
- Viene prevista, infine, l'applicazione di una sanzione amministrativa pecuniaria per la mancata esposizione nella dichiarazione dei redditi di proventi relativi a partecipazioni *black listed*.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## **INTERESSI PASSIVI**

- La norma apporta alcuni interventi di razionalizzazione al regime di deducibilità degli interessi passivi.
- In primo luogo, ai fini della deduzione, viene prevista l'inclusione nel calcolo del Rol (risultato operativo lordo) anche dei dividendi incassati provenienti dalle società controllate estere.
- Si dispone l'abrogazione della norma che consente di calcolare il limite di deduzione degli interessi passivi includendo virtualmente nel consolidato nazionale anche le società controllate estere, in modo da poter tener conto anche del Rol di tali società.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## INTERESSI PASSIVI

- ❑ Viene modificata la disciplina della deducibilità degli interessi passivi per i finanziamenti assistiti da ipoteca in favore delle società che svolgono attività immobiliare, specificando che tale normativa si applica alle società che svolgono effettivamente e prevalentemente attività immobiliare ovvero il cui valore dell'attivo patrimoniale è costituito per la maggior parte dal valore normale degli immobili destinati alla locazione e i cui ricavi sono rappresentati per almeno i due terzi da canoni di locazione o affitto di aziende, il cui valore corrispettivo sia prevalentemente costituito dal valore normale di fabbricati.
- ❑ Infine, viene abrogata la norma che limita la deducibilità degli interessi passivi su titoli obbligazionari negoziati in paesi non *white list*.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## DISPOSIZIONI IN MATERIA DI COSTI BLACK LIST E DI VALORE NORMALE

- ❑ L'articolo 5 modifica in più punti la vigente disciplina (contenuta prevalentemente nell'articolo 110 del Tuir) concernente i costi *black list*.
- ❑ In particolare, viene introdotta la deducibilità delle spese e degli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati, individuati in ragione della mancanza di un adeguato scambio di informazioni con un decreto del ministro dell'Economia e delle finanze.
- ❑ La deduzione è consentita entro il limite del valore normale (determinato ex articolo 9 del Tuir) dei beni e dei servizi acquistati in base a operazioni che hanno avuto concreta esecuzione.

STUDIO DR. MAURO NICOLA



### **DISPOSIZIONI IN MATERIA DI COSTI BLACK LIST E DI VALORE NORMALE**

- Viene inoltre eliminata la condizione che subordinava la deducibilità di tali costi alla circostanza che l'impresa estera svolgesse prevalentemente un'attività commerciale effettiva.
- È stata infine introdotta una norma di interpretazione autentica, volta a precisare che la disciplina contenuta nel comma 7 dell'articolo 110 del Tuir non ha valenza per le operazioni che intercorrono tra soggetti residenti o localizzati nel territorio dello Stato.
- In altri termini, le disposizioni previste per le ipotesi di *transfer pricing* estero non possono essere estese alle transazioni intercorse tra soggetti residenti facenti parte dello stesso gruppo.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### **SPESE DI RAPPRESENTANZA**

- La normativa in materia di spese di rappresentanza viene parzialmente novellata per effetto delle modifiche apportate all'articolo 108, comma 2, secondo periodo, del Tuir.
- In base alle nuove disposizioni, le spese di rappresentanza saranno deducibili nel periodo d'imposta in cui sono state sostenute, se rispondenti ai requisiti di inerenza stabiliti con decreto del ministro dell'Economia e delle finanze, anche in funzione della natura e della destinazione delle stesse, secondo percentuali differenti in ragione degli scaglioni – definiti dal comma 1 dell'articolo 108 – di ricavi e proventi della gestione caratteristica dell'impresa, come risultanti dalla dichiarazione dei redditi.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### SPESE DI RAPPRESENTANZA

- Le percentuali di deduzione vengono modificate al rialzo rispetto alle previgenti aliquote e saranno pari:
  - **all'1,5% dei ricavi e altri proventi fino a 10 milioni di euro;**
  - **allo 0,6% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 10 milioni di euro e fino a 50 milioni di euro;**
  - **allo 0,4% dei ricavi e altri proventi per la parte eccedente i 50 milioni di euro.**
- La misura della deducibilità delle spese di rappresentanza può essere stabilita con il citato Dm.
- Con il medesimo decreto potrà essere elevato il limite di valore dei beni distribuiti gratuitamente, le cui spese possono essere dedotte dall'imponibile.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### PERDITE SU CREDITI

- La disposizione apporta modifiche al regime fiscale della deducibilità delle perdite sui crediti, novellando gli articoli 88, 94 e 101 del Tuir, allo scopo di prendere in considerazione anche gli accordi, previsti da legislazioni di Stati esteri, che siano analoghi a quelli disciplinati dalla normativa interna (segnatamente, dalla legge fallimentare) in materia di sovraindebitamento e risanamento dei debiti aziendali.
- Vengono innanzitutto definiti nuovi criteri di individuazione delle sopravvenienze attive tassabili, stabilendo che la rinuncia dei soci ai crediti è considerata sopravvenienza attiva per la sola parte che eccede il relativo valore fiscale.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**PERDITE SU CREDITI**

- Inoltre, fermo restando che non sono sopravvenienze attive le riduzioni dei debiti dell'impresa in sede di concordato fallimentare o preventivo liquidatorio, vengono equiparate a tali ipotesi anche le riduzioni effettuate in sede di procedure estere equivalenti, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni, o per effetto della partecipazione delle perdite da parte dell'associato in partecipazione.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**PERDITE SU CREDITI**

- La nuova disciplina, poi, introduce ulteriori ipotesi di deducibilità delle perdite sui crediti. In particolare, si rendono deducibili le perdite su crediti risultanti da un piano di rientro dai debiti ovvero quelle rilevanti ove il debitore sia assoggettato a procedure estere equivalenti a quelle italiane, previste in Stati o territori con i quali esiste un adeguato scambio di informazioni.
- Viene altresì introdotta una specifica disciplina per i crediti di modesta entità e per quelli vantati nei confronti di debitori che siano assoggettati a procedure concorsuali o a procedure estere equivalenti ovvero abbiano concluso un accordo di ristrutturazione dei debiti o un piano attestato di risanamento.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**PERDITE SU CREDITI**

- Infine, si stabilisce che la rinuncia dei soci ai crediti non è ammessa in deduzione nei limiti del valore fiscale del credito oggetto di rinuncia.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**SANZIONI A CARICO DEGLI  
INTERMEDIARI ABILITATI**

Dott. Mauro Nicola



Presidente dell'Ordine dei Dottori  
Commercialisti ed Esperti Contabili di  
Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE

Articolo 7 bis D. Lgs. 241/97

In caso **di tardiva od omessa trasmissione** delle **dichiarazioni** da parte dei **soggetti indicati nel comma 3 dell'articolo 3** del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, a carico dei medesimi **si applica la sanzione amministrativa da euro 516,00 ad euro 5.164,00.**



**Ambito oggettivo:** solo con riferimento alle violazioni commesse in occasione dell'invio delle dichiarazioni disciplinate dal DPR 322/98 (**ires, irap, irpef, iva e modelli 770**)

**In caso di dichiarazione trasmessa da uno studio associato a chi va contestata la violazione?**



In tal caso il soggetto abilitato alla trasmissione telematica delle dichiarazioni ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del DPR. 322/98 e dell'articolo 8 del decreto dirigenziale 31 luglio 1998, resta, comunque, **il professionista iscritto nell'apposito albo che ha assunto l'incarico alla trasmissione telematica; soltanto a suo carico** è previsto l'obbligo di invio telematico delle dichiarazioni e, dunque, soltanto a suo carico può essere irrogata la sanzione prevista dall'articolo 7-bis del d.lgs. n. 241 del 1997 (**CIR. 11/2008**)

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE

### INCARICO CONFERITO DOPO IL TERMINE DI SCADENZA

Articolo 3, comma 7 ter, DPR 322/98

**Le dichiarazioni consegnate ai soggetti incaricati di cui ai commi 2-bis e 3, successivamente al termine previsto per la presentazione in via telematica delle stesse, sono trasmesse entro un mese dalla data contenuta nell'impegno alla trasmissione rilasciato dai medesimi soggetti al contribuente ai sensi del comma 6**



Qualora sia il contribuente a chiedere ...di trasmettere, oltre i termini di legge, una dichiarazione, **l'invio dovrà comunque essere effettuato entro un mese** (si veda la circolare 24 settembre 1999, n. 195/E e l'articolo 3, comma 7-ter, del d.P.R. 29 luglio 1998, n. 322); **considerato che la tardiva presentazione della dichiarazione è interamente imputabile al contribuente**, purché la trasmissione avvenga entro un mese dalla richiesta .... **non sarà passibile di sanzione e, dunque, non dovrà effettuare alcun ravvedimento (Circ. 11/08)**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE

### SANZIONE ACCESSORIA REVOCA ABILITAZIONE

#### Articolo 3, comma 4, DPR 322/98

è revocata quando nello svolgimento dell'attività di trasmissione delle dichiarazioni vengono commesse **gravi o ripetute irregolarità**, ovvero **in presenza di provvedimenti di sospensione irrogati dall'ordine di appartenenza** del professionista o in caso di revoca dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività da parte dei centri di assistenza fiscale.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE

### SANZIONE ACCESSORIA REVOCA ABILITAZIONE

#### art. 8, co. 1, DM 31.07.1998

1. presenza di provvedimenti **di sospensione di durata non inferiore a 12 mesi** o di radiazione irrogati dall'ordine di appartenenza
2. revoca dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività nei confronti dei CAF per lavoratori dipendenti e pensionati e dei CAF- imprese
3. mancato invio delle dichiarazioni o trasmissione, di dati difformi da quelli contenuti nelle copie rilasciate al contribuente o al sostituto di imposta, ovvero da quelli contenuti nelle copie da questi ultimi consegnate all'intermediario, **in percentuale superiore al 5%** delle dichiarazioni complessivamente ricevute dall'utente, **in riferimento ai dati: relativi al soggetto che effettua la trasmissione; che incidono sulla liquidazione del tributo in misura superiore al 10% dell'imposta** correttamente liquidata o delle ritenute dichiarate
4. aggiramento degli obblighi di trasmissione in via telematica previsti dall'art.12 del DPR 600/73, tramite accordi stipulati dai CAF, dalle banche convenzionate o dalla Poste italiane Spa, per ricevere dichiarazioni presentate e predisposte dai soggetti incaricati della trasmissione delle dichiarazioni ai sensi dell'art.12, co.2, del DPR 600/73 o da altri soggetti che prestano assistenza ai contribuenti
5. mancata adozione delle misure necessarie a proteggere i dati sensibili di cui gli intermediari vengono a conoscenza (art.11 del D.M. 31/07/98 e art.5 Provv. Entrate del 10/06/ 2009)

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE DICHIARAZIONE UNIFICATA

**Contribuente:** *L'obbligo di presentazione in forma unificata delle dichiarazioni è una mera modalità di adempimento dell'obbligo di presentazione, ferma restando l'autonomia di ciascuna dichiarazione, essendo il relativo obbligo previsto dalle singole leggi d'imposta (circ. 11/2008)*



In caso di mancato invio del modello UNICO (quadri ires e iva) **due sono le violazioni ancorché il modello sia unico**

**Intermediario:** *la sanzione posta a carico dell'intermediario per la tardiva od omessa "trasmissione delle dichiarazioni" è unica (circ. 11/2008)*



in caso di mancato invio di un modello UNICO **in cui sono confluite più dichiarazioni, si applica un'unica volta la sanzione prevista dall'articolo 7-bis del d.lgs. n. 241 del 1997,**



STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE



### GIURISPRUDENZA DI MERITO

*qualora l'intermediario riesca a dimostrare che ciò è stato causato da un rallentamento del sistema informatico Entratel, l'elemento della "colpa" potrebbe non essere rilevabile*

#### C.T. Reg. Roma n. 62/29/13 del 11/03/2013

il fatto che le dichiarazioni siano state inviate poche ore dopo lo spirare del termine ultimo per la loro presentazione è sintomatico dell'insorgenza di un evento imprevisto, "riferibile a **problemi di connessione con il sito Entratel dell'Agenzia delle Entrate del tutto indipendenti dal dott. XX**". I giudici evidenziano inoltre che "il sistema approntato dall'Amministrazione finanziaria per l'invio telematico delle dichiarazioni dei redditi **non prevede alcuno strumento tecnico che consenta di verificare se vi siano stati tentativi di connessione poi falliti entro il termine di scadenza stabilito**".



**C.T. Reg. Torino n. 82/38/10 del 23/11/2010:** la ricezione della dichiarazione, "avvenuta alcuni minuti dopo la mezzanotte, **non può essere imputata all'incuria della ricorrente**, bensì al c.d. effetto imbuto, cioè all'intasamento che si verifica in prossimità della scadenza del termine"

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE

### CUMULO GIURIDICO

**La problematica:** l'intermediario, magari a breve distanza temporale, invia **più files contenenti ciascuno un'unica dichiarazione, o diversi files contenenti più dichiarazioni**



In queste ipotesi, devono essere irrogate non tante sanzioni quante sono le dichiarazioni, ma una sanzione unica determinata secondo i criteri del cumulo giuridico.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE

### CUMULO GIURIDICO



L'art. 12 del DLgs. 472/97 stabilisce che:

- è punito con la sanzione che dovrebbe infliggersi per la violazione più grave **augmentata da un quarto al doppio** chi, con una **sola azione od omissione**, viola diverse disposizioni anche relative a tributi diversi **o commette, anche con più azioni od omissioni, diverse violazioni formali della medesima disposizione;**
- la sanzione di cui al punto precedente **si applica anche** a coloro i quali, **in tempi diversi**, commettono **più violazioni** che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile ovvero la liquidazione anche periodica del tributo;
- se le violazioni rilevano ai fini di più tributi**, la sanzione base cui riferire l'aumento è quella più grave aumentata di un quinto;
- se violazioni della stessa indole **vengono commesse in periodi d'imposta diversi**, si applica **la sanzione base aumentata dalla metà al triplo.**

STUDIO DR. MAURO NICOLA



**TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE**  
**CUMULO GIURIDICO**  
**PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**  
 (Circ. 52/2007)

L'art. 39 del DLgs. 241/97 stabilisce che per le sanzioni disciplinate dall'art. 7-bis, le disposizioni del DLgs. 472/97 **operano "in quanto compatibili"**



nella specie **la compatibilità non sussiste** in quanto dette violazioni **non sono annoverabili né tra quelle formali né tra quelle sostanziali.**



**l'unica forma di cumulo giuridico applicabile** sarebbe quella disciplinata dall'art. 8 della L. 689/81 che contempla solo l'ipotesi del concorso formale, prevedendo non, come l'art. 12 del DLgs. 472/92, un aumento da un quarto al doppio, **ma un aumento sino al triplo della sanzione prevista per la violazione più grave.**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE**  
**CUMULO GIURIDICO**  
**L'INTERPRETAZIONE DELLA GIURISPRUDENZA**

Applicabile

C.T. Reg. Firenze 9.5.2011 n. 211/1/11 e  
 C.T. Reg. Venezia 31.1.2011 n. 10/5/11  
 (è applicabile l'articolo 12 D. Lgs. 472/97)

C.T. Prov. Firenze 19.3.2009 n. 29/11/09  
 (anche in caso di diversi files contenenti più dichiarazioni)

Ok circ. 52/2007

C.T. Reg. Perugia 22.11.2010 n. 108/1/10

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE



### CUMULO GIURIDICO

CORTE DI CASSAZIONE 11 OTTOBRE 2013, N. 23123

opera **“il concorso materiale tra violazioni commesse con più azioni od omissioni”**.

*“nella fattispecie in esame **trovano applicazione i principi dettati dal DLgs.472/97 in tema di irrogazione di sanzioni**”; con ciò confermando che non opera l'art. 8 della L. 689/81 bensì l'art. 12 del DLgs. 472/97*

*“correttamente **l’Agenzia ha applicato tante sanzioni quanti erano i files**, mentre ciascuna sanzione, invece, è stata calcolata tenendo conto del cumulo giuridico delle sanzioni, riferibile alla dichiarazione, in quanto la violazione prevista dall'art. 7-bis va riferita alla tardiva ed omessa dichiarazione e non al file con il quale sono trasmessi i dati relativi alle dichiarazioni”*.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## TRASMISSIONE TELEMATICA DELLA DICHIARAZIONE



### CUMULO GIURIDICO

CORTE DI CASSAZIONE 11 OTTOBRE 2013, N. 23123

Se l'intermediario trasmette tardivamente 40 dichiarazioni in momenti distinti, la sanzione, applicando il minimo, è:

$$(516 \times 40) = \mathbf{20.640 \text{ euro}}$$
 poi definibile ad un terzo.

Ove, invece, l'intermediario invii **più file contenenti diverse dichiarazioni** in più momenti, il concorso formale si applica solo per le differenti dichiarazioni contenute nel file (ovvero opera il cumulo giuridico: con un'unica azione, consistente nell'invio del file, sono commesse diverse violazioni, consistenti nella pluralità di dichiarazioni trasmesse in ritardo).

Se l'intermediario invia in momenti **diversi 3 file** contenenti **40 dichiarazioni** ciascuno, la sanzione, applicando sempre il minimo, sarà:

$$(516 + 1/4 = 645 \times 3) = \mathbf{1.935}$$

STUDIO DR. MAURO NICOLA

# SANZIONI PER RILASCIO VISTO DI CONFORMITÀ E ASSEVERAZIONE INFEDELE

Dott. Mauro Nicola



Presidente dell'Ordine dei Dottori  
Commercialisti ed Esperti Contabili di  
Novara

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## VISTO DI CONFORMITÀ E ASSEVERAZIONE



**Art.39, c.1, lett. a del d.lgs. n.241 del 1997**



*salvo che il fatto costituisca reato e ferma restando l'irrogazione delle sanzioni per le violazioni di norme tributarie il rilascio di un visto di conformità ovvero asseverazione infedele (ferma restando l'applicazione della specifica sanzione legata alla violazione commessa dal contribuente) viene sanzionato con l'applicazione di una **sanzione amministrativa, da un minimo di € 258, ad un massimo di € 2.582***

*In caso di violazioni **particolarmente gravi o ripetute**, è prevista la **sospensione dell'autorizzazione ad apporre il visto per un periodo da 1 a 3 anni.***

*Ove persistano **ripetute violazioni, successive al periodo di sospensione**, l'Amministrazione Finanziaria può inibire il rilascio del visto.*

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## VISTO DI CONFORMITÀ

Circ. Agenzia delle Entrate 27.9.2007 n. 52 ( § 2),

in caso di infedeltà del visto di conformità il professionista o il responsabile del CAF sono punibili soltanto se:



- ➔ dalle attività di liquidazione, controllo formale o sostanziale delle dichiarazioni, per le quali sono stati rilasciati il visto, **emergano somme dovute a carico del contribuente dichiarante;**
- ➔ vi sia altresì **discordanza tra quanto attestato tramite il rilascio del visto di conformità e i dati emersi a seguito della liquidazione o del controllo,** in quanto i controlli necessari al rilascio del visto di conformità non “coprono” tutti i casi che possono dar luogo a rettifiche della dichiarazione a carico del contribuente.

STUDIO DR. MAURO NICOLA



## VISTO DI CONFORMITÀ

Agenzia delle Entrate 19.2.2008 n. 11 ( § 14.1)

la punibilità è esclusa nel caso in cui:

il contribuente provveda a presentare **una dichiarazione integrativa o correttiva**, ai sensi dell'art. 2 co. 8 o 8-bis del DPR 322/98, rispetto a quella per la quale fu rilasciato il visto di conformità in maniera infedele;

con tale dichiarazione **vengano eliminate le cause che hanno determinato l'infedeltà del visto.**

Inoltre, la norma stabilisce che la violazione in esame è punibile solo a condizione **che non trovi applicazione l'art. 12-bis del DPR 602/73, in materia di esclusione dall'iscrizione a ruolo per gli importi inferiori ad un determinato ammontare.**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

# VERSO LA FATTURAZIONE ELETTRONICA: I PROSSIMI STEP FINO AL 2017

**dott. Mauro Nicola**



**Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## **OPZIONE per la TRASMISSIONE TELEMATICA delle FATTURE**

Relativamente alle operazioni rilevanti ai fini Iva effettuate dal 1° gennaio 2017, i soggetti passivi possono optare per l'invio telematico all'Agenzia delle Entrate dei dati di tutte le fatture, emesse e ricevute (e delle relative variazioni).

### **Effetto dell'opzione**

L'opzione:

1. avrà effetto dall'inizio dell'anno solare in cui sarà esercitata e fino alla fine del quarto anno solare successivo;
2. se non revocata, si applicherà di quinquennio in quinquennio.

### **Sanzioni**

Nei casi di omessa trasmissione o di invio di dati incompleti o inesatti, nei confronti dei soggetti che hanno esercitato l'opzione in esame si applica la sanzione di cui all'[art. 11, comma 1](#), del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.

Le regole tecniche della trasmissione telematica saranno definite con apposito provvedimento direttoriale.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<p><b>SERVIZIO GRATUITO per la GENERAZIONE, la TRASMISSIONE e la CONSERVAZIONE delle FATTURE ELETTRONICHE</b></p>	<p>A decorrere dal 1° luglio 2016, l'Agenzia delle Entrate metterà a disposizione dei contribuenti, gratuitamente, un servizio per la generazione, la trasmissione e la conservazione delle fatture elettroniche.</p> <p><b>Specifiche categorie di soggetti passivi Iva (che saranno individuate con apposito decreto)</b></p> <p>L'Amministrazione fiscale metterà a disposizione, anche con riferimento alle fatture elettroniche emesse nei confronti di soggetti diversi dalla Pa, il servizio gratuito di generazione, trasmissione e conservazione previsto dall'<a href="#">art. 4, comma 2</a>, del D.M. 3 aprile 2013, n. 55 per i rapporti con la Pubblica Amministrazione.</p>
---	--

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<p><b>SISTEMA di INTERSCAMBIO</b></p>	<p>Ai fini della trasmissione e della ricezione delle fatture elettroniche, e di eventuali variazioni delle stesse, relative ad operazioni tra soggetti residenti in Italia, a decorrere dal 1° gennaio 2017 il Ministero dell'Economia e delle Finanze metterà a disposizione dei soggetti passivi Iva il Sistema di Interscambio predisposto per la fatturazione elettronica nei confronti della Pa, ai sensi dell'art. 1, commi <a href="#">211</a> e <a href="#">212</a>, della Legge 24 dicembre 2007, n. 244 (Finanziaria 2008).</p>
---------------------------------------	--

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<p><b>COMMERCIANTI MINUTO</b></p>	<p><b>al</b> A decorrere dal 1° gennaio 2017, i soggetti che effettuano il commercio al minuto ed attività assimilate (di cui all'<a href="#">art. 22</a> del D.P.R. 633/72) possono optare per la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi.</p> <p><b>Effetto dell'opzione</b> L'opzione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•ha effetto dall'inizio dell'anno solare in cui è esercitata e fino alla fine del quarto anno solare successivo;</li> <li>•se non revocata, si estende di quinquennio in quinquennio.</li> </ul> <p>Per effetto dell'opzione vengono meno gli obblighi di registrazione di cui all'<a href="#">art. 24, comma 1</a>, del D.P.R. 633/72.</p> <p><b>Sanzioni</b> Nei casi di mancata memorizzazione, omessa trasmissione o di memorizzazione o invio con dati incompleti o non veritieri, si applicano le sanzioni di cui agli articoli 6, comma <a href="#">3</a>, e 12, comma <a href="#">2</a>, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.</p>
---------------------------------------	--

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<p><b>DISTRIBUTORI AUTOMATICI</b></p>	<p>Dal 1° gennaio 2017, la memorizzazione elettronica e la trasmissione telematica dei corrispettivi giornalieri saranno obbligatorie per i soggetti passivi Iva che effettuano cessioni di beni tramite distributori automatici.</p> <p>Seguirà un provvedimento contenente le regole di natura tecnica.</p> <p><b>Adempimenti soppressi</b> Nei confronti dei predetti soggetti viene meno l'obbligo di certificazione fiscale dei corrispettivi di cui all'<a href="#">art. 12, comma 1</a>, della Legge 30 dicembre 1991, n. 413, e al <a href="#">D.P.R. 21 dicembre 1996, n. 696</a>.</p> <p>Resta fermo l'obbligo di emissione della fattura su richiesta del cliente.</p> <p><b>Sanzioni</b> Nei casi di mancata memorizzazione, omessa trasmissione o di memorizzazione o invio con dati incompleti o non veritieri, si applicano le sanzioni di cui agli articoli 6, comma <a href="#">3</a>, e 12, comma <a href="#">2</a>, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471.</p>
---	---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<p><b>INCENTIVI</b></p>	<p>Nei confronti dei soggetti che si avvalgono delle opzioni di cui sopra:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•non opera l'obbligo di presentare lo "spesometro" ;</li> <li>•non opera l'obbligo di effettuare le comunicazioni "black list"</li> <li>•non opera l'obbligo di effettuare la comunicazione dei dati relativi ai contratti stipulati dalle società di leasing e dai soggetti che svolgono attività di locazione e di noleggio</li> <li>•non opera l'obbligo di presentare le comunicazioni relative ad operazioni intercorse con operatori di San Marino e, per gli scambi intracomunitari, i modelli Intrastat</li> <li>•i rimborsi Iva saranno eseguiti in via prioritaria, entro 3 mesi dalla presentazione della dichiarazione annuale, anche in assenza dei requisiti di cui all'<a href="#">art. 30, comma 2</a>, lettere a), b), c), d) ed e), del D.P.R. 633/72;</li> <li>•i termini di decadenza di cui all'<a href="#">art. 57, comma 1</a>, del D.P.R. 633/72 e all'<a href="#">art. 43, comma 1</a>, del D.P.R. 600/73, sono ridotti di un anno.</li> </ul> <p>Tale riduzione si applica peraltro soltanto per i soggetti che garantiranno la tracciabilità dei pagamenti, secondo modalità che saranno stabilite con apposito decreto.</p>
<p>STUDIO DR. MAURO NICOLA</p>	

<p><b>CONTRIBUENTI di MINORI DIMENSIONI</b></p>	<p>A partire dal 1° gennaio 2017, nei confronti di determinate categorie di soggetti passivi Iva di minori dimensioni (da individuarsi attraverso un apposito decreto ministeriale) che opereranno per la trasmissione telematica delle fatture, saranno messi a disposizione, in via telematica, "gli elementi informativi necessari" per le liquidazioni periodiche e per la dichiarazione annuale Iva.</p> <p><b>Adempimenti soppressi</b></p> <p>Contestualmente saranno abrogati, limitatamente a tali categorie di soggetti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•l'obbligo di registrazione di cui agli articoli <a href="#">23</a> e <a href="#">25</a> del D.P.R. 633/72;</li> <li>•l'obbligo di apposizione del visto di conformità o la sottoscrizione alternativa e la garanzia previsti ai fini del rimborso Iva dall'<a href="#">art. 38-bis</a> del D.P.R. 633/72.</li> </ul> <p><b>Sanzioni</b></p> <p>Oltre alle sanzioni già viste, a fronte di eventuali irregolarità o omissioni viene meno il regime opzionale.</p>
<p>STUDIO DR. MAURO NICOLA</p>	



---

**LA TRASMISSIONE  
TELEMATICA DELLE DICHIARAZIONI  
E CONTROLLO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

---

Dott. Mauro Nicola



Presidente dell'Ordine dei Dottori  
Commercialisti ed Esperti Contabili di  
Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**Vigilanza Intermediari Telematici Entratel  
Luglio 2011**

Pubblicazione del Comunicato dell'Agenzia delle Entrate nell'area Entratel di tutti gli intermediari telematici e diffuso sulla stampa specializzata

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

*... nel 2° semestre 2011 nuovi e più articolati controlli nei confronti degli intermediari Entratel ...  
... curati e gestiti direttamente dalle direzioni regionali dell'Agenzia delle Entrate ...  
... rivolti sia a centri di assistenza fiscale CAF, sia tutti gli altri intermediari Entratel ...  
... per verificare il rispetto degli obblighi di riservatezza cui sono tenuti gli incaricati della trasmissione delle dichiarazioni ...*

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

**Ma prima  
NON  
esistevano controlli ?**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

- i primi controlli risalgono agli anni 2004/2005
- erano controlli limitati a poche situazioni (presenza di anomalie)
- non esistevano controlli incrociati tra intermediari e tra informazioni in possesso dell'Agenzia
- erano verifiche più "invasive"

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

**Cosa è avvenuto prima del comunicato 2011 ?**

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

- forte spinta all'informatizzazione e completamento degli invii telematici per tutte le dichiarazioni/comunicazioni
- attività ispettiva presso l'Agencia delle Entrate, Sogei, Equitalia da parte del Garante
- **con successivo Provvedimento del Garante del 18/09/2008**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

**Provvedimento del Direttore dell'Agencia  
10/09/2009 e C.M. 30/E/2009**

***“Al fine di ottemperare alle prescrizioni del Garante ... sono state riviste le modalità di abilitazione e accesso ai servizi telematici ... ”***

- nuovo sistema di credenziali d'accesso area Entratel
- il rafforzamento della policy sulle password
- obblighi di riservatezza e sicurezza

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### COMUNICATO

#### *Vigilanza sugli intermediari Entratel: al via i controlli sul rispetto della privacy*

Nel secondo semestre del 2011 l'Agenzia delle Entrate avvierà nuovi e più articolati controlli sul rispetto degli obblighi di riservatezza cui sono tenuti gli incaricati della trasmissione delle dichiarazioni.

I controlli saranno effettuati nel corso degli ordinari interventi di vigilanza, svolti dalle strutture di audit regionali presso CAF e altri intermediari abilitati al canale Entratel.

#### **Oggetto dell'attività di verifica**

Le operazioni di verifica saranno volte a controllare che gli intermediari abbiano adottato le cautele necessarie a proteggere i dati personali e sensibili di cui vengono a conoscenza ai fini dello svolgimento della propria attività, secondo quanto previsto dall'art. 11 del decreto 31 luglio 1998 e dall'art. 5 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 giugno 2009.

I controlli riguarderanno, in particolare, gli aspetti di seguito illustrati.

#### 1. Struttura organizzativa dell'intermediario

Saranno oggetto di riscontro:

- l'eventuale designazione, da parte del titolare del trattamento dei dati (CAF o altro intermediario abilitato al Servizio Entratel), dei responsabili (anche esterni) del trattamento dei dati e la redazione di istruzioni operative riservate agli stessi responsabili (art. 29 del D.lgs. 30 giugno 2003, n. 196; art. 11, comma 3, del decreto 31 luglio 1998; art. 5, comma 4 del provvedimento 10 giugno 2009);



STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

- l'esistenza del documento programmatico per la sicurezza previsto dalle disposizioni contenute nell'Allegato B, regola 19, al D.lgs. n. 196 del 2003;
- la designazione degli incaricati per il trattamento dei dati e l'attribuzione dell'ambito di trattamento consentito (art. 30 del D.lgs. n. 196 del 2003; art. 11, comma 4 del decreto 31 luglio 1998; art. 5, comma 4 del provvedimento 10 giugno 2009);
- la sensibilizzazione dei soggetti che trattano i dati personali dei contribuenti circa le responsabilità connesse alla condivisione o comunicazione a persone non legittimate dei predetti dati acquisiti nello svolgimento delle proprie funzioni;
- l'adozione di una procedura di controllo del rispetto delle misure di sicurezza e dell'adempimento degli obblighi previsti dal D.lgs n. 196 del 2003;
- l'adozione di una corretta politica di gestione delle password, che preveda l'attribuzione a uno o più soggetti specifici dell'incarico di amministrare le utenze per l'accesso ai sistemi informatici, l'utilizzo di credenziali di accesso nominative e note solo all'utente responsabile della loro conservazione, l'indicazione da parte dell'intermediario ai propri collaboratori dei criteri che le *password* utilizzate devono rispettare, secondo quanto previsto dall'Allegato B, regola 5, del D.lgs. n. 196 del 2003, del corretto uso delle stesse nonché delle responsabilità derivanti dalla loro eventuale condivisione, l'adozione di misure volte a mantenere riservate le informazioni che consentono l'accesso ai servizi telematici (allegato B del D.lgs n. 196 del 2003, art. 5, comma 6 del provvedimento 10 giugno 2009);

STUDIO DR.

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

- la previsione, nel ciclo di vita delle credenziali, di procedure per garantire la costante aderenza tra i privilegi di accesso ai dati e il ruolo organizzativo del personale che vi accede (art. 34 del D.lgs n. 196 del 2003);
- la designazione, come responsabili del trattamento, delle società esterne diverse dalle società di servizi di cui l'intermediario si avvalga per operazioni meramente strumentali all'esercizio dell'assistenza fiscale (ad es. quelle di natura tecnica quali il ripristino di un server o la sostituzione di un supporto hardware), qualora lo svolgimento di tali operazioni implichi il possibile trattamento di dati nonché l'adozione di procedure volte a garantire la riservatezza dei dati e/o di clausole contrattuali che prevedano la salvaguardia della riservatezza delle informazioni



### 2. Misure di sicurezza relative ai supporti tecnologici utilizzati

Al riguardo sarà verificata l'adozione di misure di protezione delle postazioni di lavoro, dei server e dell'infrastruttura di rete, conformi alle disposizioni contenute nell'Allegato B del D.lgs n. 196 del 2003.

In particolare, sarà riscontrata la sussistenza delle seguenti condizioni:

- configurazione delle stazioni di lavoro che preveda il blocco automatico delle stesse dopo un certo tempo di inattività dell'operatore;
- installazione di programmi di protezione per le stazioni di lavoro e server al fine di mitigare i rischi di accesso ai dati o la loro manomissione;
- aggiornamento periodico del sistema operativo e del software di protezione;

STUDIO DR. M

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

- in caso di utilizzo di reti senza fili (*wireless*), adozione di protocolli di sicurezza idonei a limitare il rischio che le trasmissioni dati siano intercettabili da parte di soggetti esterni non autorizzati.



### 3. Ulteriori misure di sicurezza

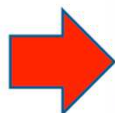
Sarà verificata l'adozione delle seguenti misure di sicurezza:

- conservazione delle dichiarazioni e della relativa documentazione separatamente dai documenti acquisiti dall'intermediario per altre attività dallo stesso svolte (allegato B del D.lgs n. 196 del 2003);
- conservazione separata dei documenti contenenti dati sensibili dal resto della documentazione archiviata (art. 22, punti 6 e 7 del D.lgs. n. 196 del 2003);
- presenza di spazi idonei ed accessibili esclusivamente a personale autorizzato per la conservazione dei documenti relativi all'attività di trasmissione delle dichiarazioni fiscali e dei supporti contenenti il *backup* dei dati stessi (allegato B del D.lgs n. 196 del 2003);
- esistenza, nei casi in cui l'attività di assistenza/trasmissione non si risolva in un'opera pressoché personale del soggetto abilitato, ma si dispieghi, piuttosto, in base ad un'articolata struttura organizzativa, di procedure per l'accesso e la gestione degli archivi (allegato B del D.lgs n. 196 del 2003);
- conservazione della documentazione fiscale secondo le modalità e per il periodo previsti dalle vigenti disposizioni (art. 11 decreto 31 luglio 1998, art. 5 del provvedimento 10 giugno 2009, art. 11 del D.lgs n. 196 del 2003).

STUDIO D.

Esito dei controlli

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel



Secondo quanto previsto dall'art. 8 del decreto 31 luglio 1998 il mancato rispetto dei predetti obblighi di riservatezza costituisce causa di revoca dell'abilitazione al canale Entratel.

Le irregolarità emerse dai controlli saranno segnalate, quindi, dagli uffici di audit alle strutture delle Direzioni regionali competenti ad avviare le iniziative di cui al comma 3 del citato art. 8.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

---

## MODALITA' DI COMUNICAZIONE E ACCESSO

---

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

# Vigilanza Intermediari Telematici Entratel



Fascia-Marghera, 2011

Direzione Regionale del Veneto  
Le Rose Ausole e Sicurezza  
Ufficio Audit Esterno

Pro: 2011

**OGGETTO:** Attività di vigilanza sui confronti dei soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali di cui all'art. 3, comma 3, del DPR 22 luglio 1998, n. 322.

In relazione all'attività di vigilanza di cui si è avuta notizia, e stata constatato, per le vie legali in data [redacted] l'intermediario [redacted] al fine di coprire l'accesso alla rete senza effettuare l'accesso presso i locali siti [redacted] gre, come dichiarato dalla parte, viene svolta l'attività di intermediazione per la trasmissione telematica delle dichiarazioni, detto intervento è stato concordato per il giorno [redacted] 2011, alle ore 9,00 - 9,30.

Al riguardo si informa che il funzionario incaricato è [redacted] senza area - F.3, in servizio presso questa Direzione Regionale.

Si precisa inoltre che scopo dei controlli è accertare l'adempimento degli obblighi imposti dalla normativa vigente, anche rilevare eventuali criticità che possano determinare disfunzioni o irregolarità nel servizio telematico a danno del contribuente.

Saranno verificati i seguenti aspetti:

- attuale situazione dei requisiti previsti per l'elaborazione al servizio telematico;
- dotazione della apparecchiatura necessaria all'utilizzo del servizio telematico;
- integrità e correttezza degli adempimenti previsti in relazione alle normative telematiche delle dichiarazioni modelli dal 2007 al 2009 (indicativamente periodi d'imposta dal 2005 al 2009). Al riguardo si informa che tramite il Servizio Telematico Intermediari vengono comunicati contestualmente gli elenchi di dichiarazioni modelli dal 2007 al 2009 che, sulla base delle elaborazioni informativamente effettuate dal sistema automatizzato, risultano trasmesse oltre i

Direzione Regionale del Veneto - Ufficio Audit Esterno - Via S. Felice Martini, 4 - 30123 Montebelluna (TV)  
Tel. 0423 450 712 - Fax 0423 450 711 - Email: [quattro@agenziaentrate.it](mailto:quattro@agenziaentrate.it)

**AGR. ANDREAZZA REGISTRO UFFICIALE** - 2011-0  
STUDIO LR. MAURO NICOLA

termini previsti il funzionario incaricato provvederà comunque, in sede di accesso, a consegnare una copia di analoghi elenchi, nel caso in cui non sia andato a buon fine l'invio tramite Entratel. Sarà cura dell'intermediario confermare i dati desunti dal sistema con quelli in proprio possesso e, qualora si ritengano non fondate le segnalazioni, formulare conseguenti osservazioni e produrre idonea documentazione in sede di accesso.

Si precisa altresì che saranno richieste informazioni inerenti anche altre posizioni, diverse da quelle contenute nei suddetti elenchi.

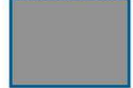
- rispetto degli obblighi di riservatezza e sicurezza dei dati personali contenuti nelle dichiarazioni, tenuto conto di quanto previsto dall'art. 11 del decreto 31 luglio 1998;
- criteri organizzativi e modalità operative adottati dall'intermediario nello svolgimento dell'attività di intermediazione telematica, allo scopo di individuare eventuali carenze che possano pregiudicare la qualità del servizio.

Si informa inoltre che sarà richiesta fotocopia di documentazione ritenuta utile ai fini del controllo.

L'accesso avrà la durata di un giorno, salvo eventuali proroghe in caso di necessità.

In data da concordare, sarà successivamente redatto il relativo verbale.

IL DIRETTORE REGIONALE



# Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

Da: [redacted]  
 A: [redacted]  
 Cc: "DR LOMBARDIA AUDIT ESTERNO" <[dr.lombardia.se@agenziaentrate.it](mailto:dr.lombardia.se@agenziaentrate.it)>  
 Data invio: 2013, 16, 09  
 Allega: Vigilanza sui soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali di cui all'art. 3, c. 3 del DPR 22/07/1998 n. 322  
 Oggetto: Vigilanza sui soggetti incaricati della trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali di cui all'art. 3, c. 3 del DPR 22/07/1998 n. 322

Alla cortese attenzione della signora [redacted] come da contatti telefonici intercorsi in data odierna, confermo che l'attività di vigilanza in oggetto, da intraprendere con accesso presso lo studio in Via [redacted] è prevista per il giorno [redacted] 2013, con inizio alle ore 9,00 circa.

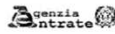
Trasmetto, nel contempo:

- 1 - l'elenco delle dichiarazioni segnalate dall'applicativo MAIA come tardive/omesse, in modo tale da predisporre per tempo la relativa documentazione da controllare in sede di accesso e di procedere con una prima valutazione circa l'esistenza dei vizi presunti;
- 2 - l'elenco dei nominativi di cui lo studio risulta depositario delle scritture contabili o rappresentante legale è non stata inviata la relativa dichiarazione fiscale, in modo di procedere ad una valutazione circa gli obblighi di presentazione degli stessi.

Comunico, inoltre, che l'attività di vigilanza verterà, oltre che sull'analisi delle anomalie segnalate, anche sul sistema dei controlli adottati nell'ambito dello svolgimento dell'attività di trasmissione telematica delle dichiarazioni (tra cui dotazioni informatiche e trasparenza e riservatezza in materia di privacy).

Per quanto sopra detto, resto in attesa di una conferma stesso mezzo, al seguente indirizzo e-mail:

Buona Giornata [redacted]



Direzione Regionale Lombardia  
Settore Audit e Sicurezza  
Ufficio Audit esterno  
Via Martini, 22 - 38122 Milano - Italy

Chiusura di riservatezza

Le informazioni contenute in questo messaggio di posta elettronica sono riservate e confidenziali e se e' vietata la diffusione in qualunque modo e' vietata la loro diffusione a terzi. Qualora Lei, non fosse la persona a cui il presente messaggio e' indirizzato, Le invitiamo gentilmente ad informare il mittente della ricezione impropria del presente messaggio e a non utilizzare la stessa con il suo contenuto. Qualunque utilizzo non autorizzato di questo messaggio e' di sua esclusiva responsabilita' e non e' imputabile alla direzione originaria dello stesso.

STUDIO LR. MAURO NICOLA



## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel



Alla cortese attenzione

**OGGETTO:** Incasso per n. 2015/ [redacted] Attività di vigilanza nei confronti dei soggetti incaricati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali di cui all'art. 3, comma 3, del D.P.R. 22/07/1998, n. 322. Richiesta preliminare di documenti.

Con riferimento all'attività di vigilanza che verrà svolta presso il Suo Studio, al fine di consentire una maggiore efficienza nell'implementazione dell'incarico e, allo scopo di garantire il rispetto dei tempi previsti, Le chiediamo cortesemente di trasmettere alla scrivente l'elenco **informativo** dell'indirizzo di posta elettronica da [redacted] e la seguente informazione:

• in merito al **"Rispetto degli obblighi di riservatezza e sicurezza dei dati personali"**, ed in particolare:

- alla struttura organizzativa, si richiede la documentazione attestante i seguenti punti:
  - designazione del responsabile e degli incaricati del trattamento dei dati;
  - esistenza di procedure di controllo del rispetto delle misure di sicurezza e degli obblighi di riservatezza, gestione delle istanze per l'accesso ai sistemi informatici;
  - adozione di misure di garanzia della riservatezza delle informazioni che consentono l'accesso al canale Entratel;
  - esistenza di procedure per la verifica della corrispondenza tra ruolo organizzativo dell'operatore e privilegi di accesso ai dati;
  - adozione di procedure di garanzia a livello tecnico di salvaguardia in caso di anomalia tecnica da parte di terzi.

• alle **misure di sicurezza e supporti tecnologici**, si richiede la documentazione attestante i seguenti punti:
 

- configurazione delle stazioni di lavoro con relativo blocco automatico;
- installazione di programmi di protezione delle stazioni di lavoro e server;
- aggiornamento periodico del sistema operativo e del software di protezione;
- uso protetto di sicurezza in caso di attivazione di reti wireless.

• alle **applicazioni informatiche di sicurezza**, si richiede la documentazione attestante i seguenti punti:
 

- conservazione separata delle dichiarazioni e della relativa documentazione;
- modalità di conservazione dei documenti concernenti dati sensibili;
- presenza di spazi idonei per l'archiviazione dei dati;
- esistenza di procedure per l'accesso e la gestione degli archivi;
- conservazione della documentazione fiscale secondo modalità e tempi previsti dalle vigenti disposizioni.

• in merito al **"Sicurezza espletamento dell'assistenza fiscale (voto di conformità)"**, si richiede di inviare le seguenti informazioni:

- Copia Check list - Voto di conformità;
- Elenco clienti per i quali è stato apposto il voto di conformità ai sensi dell'art. 35, comma 1, lett. a), del D.Lgs. n. 241 del 1997 per gli anni d'imposta 2011 e 2012.

STU/

Agenzia Entrate - Ufficio Aicd e Sicurezza - Via Belforino, 135 - 38101 Trento  
Tel. +39 0461 49333000 - Fax +39 0461 4933300 - Email: agn.entrata@agenziaentrate.it

• In merito alla **"Tempestività e correttezza degli adempimenti previsti"**, si richiede di inviare le seguenti informazioni:

- Software informatico utilizzato dallo Studio per l'elaborazione, compilazione, trasmissione e archiviazione delle dichiarazioni fiscali.

Inoltre, la preghiamo, di predisporre per il giorno [redacted] la seguente documentazione:

- Copia documento di identità del dott. [redacted]
- Copia tessera di iscrizione nell'Albo dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili;
- Elencetti relativi alle seguenti dichiarazioni potenzialmente tardive:

N.	Anno	Modal.	Data fine periodo di imposta	Data fine periodo di imposta	Prov. del dichiarante	Data rispetto i termini	Data invio della società	CF	CF (CONTRIBUENTI)
1									
2									
3									
4									
5									
6									

Qualora tale documentazione non fosse esattiva delle nostre richieste, sarà inviata in regime delle specifiche esigenze connesse con lo svolgimento delle nostre attività.

La preghiamo inoltre di volersi anticipare qualsiasi problema relativo all'ottenimento della documentazione nei termini sopra indicati ai seguenti numeri telefonici [redacted]

Con la Sua collaborazione, cogliamo l'occasione per porgere distinti saluti.

Trento, [redacted]

Il Tesoriere

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Modalità di formazione liste di verifica (applicativo MAIA)

- presenza di tardività imputabili all'intermediario
- presenza di potenziali omissioni
- incongruenza date indicate in dichiarazione
- presenza di eccessivi invii forzati
- presenza di grandi quantità di irregolarità (c.d. avvisi bonari)

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Modalità di formazione liste di verifica (applicativo MAIA)

- controllo incrociato data impegno telematico data trasmissione- termine invio telematico
- controllo incrociato soggetti depositario scritture contabili-invio dichiarazioni fiscali (Ris. Min. n. 65 del 14/06/2011)
- controllo data impegno telematico dich. ordinaria ed eventuale dichiarazione integrativa
- controllo incrociato Mod. 770 con gestione doppio intermediario
- controllo percentuale irregolarità riscontrate
- (c.d. avvisi bonari)

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Modalità di formazione liste di verifica (applicativo MAIA)

**controllo percentuale irregolarità riscontrate (c.d. avvisi bonari)**

**Comunicazione AdE di Milano ad oggetto:** *Elementi conoscitivi in ordine al numero delle dichiarazioni dei redditi trasmesse e delle comunicazioni di irregolarità*

**In tale comunicazione l'AdE chiedeva all'intermediario di:**

*Effettuare una ricognizione delle criticità emerse dalle comunicazioni di irregolarità nell'ottica di una fattiva collaborazione e di un confronto costruttivo, l'Agenzia intende responsabilizzare l'intermediario rispetto alle irregolarità contenute nelle dichiarazioni trasmesse avvisando l'intermediario che, con il perdurare di tali irregolarità, potrà vedersi revocata l'abilitazione*

Entratel

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### ELENCO DELLE DICHIARAZIONI TARDIVE/OMESSE

INTERMEDIARIO:

ANNUALITA'	CODICE SEDE	MODELLO	DATA INIZIO PERIODO DI IMPOSTA	DATA FINE PERIODO DI IMPOSTA	PROTOCOLLO DEL FILE	PROGRESSIVO DICIA.	DATA IMPEGNO A TRASMETTERE	DATA SCARTO	DATA INVIO DICIA./ACCETTA	CF. CONTRIBUENTE	IRREGOLARITA' PRESUNTA
2011	000	775						15-05-2011			OMESSA
2011	000	775	01-01-2010	31-12-2010		00000001	10-05-2011		07-10-2011		TARDEVA
2011	000	UNE	01-01-2010	31-12-2010		00000001	10-06-2011		07-10-2011		TARDEVA
2012	000	775						18-09-2012			OMESSA
2012	000	775						18-09-2012			OMESSA
2012	000	775						29-09-2012			TARDEVA
2012	000	775									OMESSA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000001	20-06-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000002	10-04-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000003	20-04-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000001	10-06-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000002	05-08-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000003	20-08-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000004	20-04-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000001	12-07-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000001	20-09-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000002	10-09-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000003	10-09-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000001	27-06-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000001	01-10-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000002	01-10-2012		31-10-2012		TARDEVA
2012	000	IRA	01-01-2011	31-12-2011		00000003	10-08-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	UNE	01-01-2011	31-12-2011		00000001	10-08-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	UNE	01-01-2011	31-12-2011		00000002	10-06-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	UNE	01-01-2011	31-12-2011		00000003	20-08-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	UNE	01-01-2011	31-12-2011		00000001	10-08-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	UNE	01-01-2011	31-12-2011		00000002	01-10-2012		02-10-2012		TARDEVA
2012	000	UNE	01-01-2011	31-12-2011		00000003	10-03-2012		03-10-2012		TARDEVA
2012	000	UNE	01-01-2011	31-12-2011		00000001	10-04-2012		30-10-2012		TARDEVA
2012	000	UNE	01-01-2011	31-12-2011		00000002	10-06-2012		30-10-2012		TARDEVA

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Prospetto analitico delle dichiarazioni controllate (dichiarazioni intermediario)

N.	Annualita'	Codice sede	Mod.	Data inizio periodo imposta	Data fine periodo imposta	Prot.del file	Provez. dichiaraz.	Data impegno trasmettere	Data scarto	Data invio dichiaraz. accolta	CF contribuente	Irregolarità presunta
1	2008	000	UNE	01-01-2007	31-12-2007		000001	03-06-2008		29-09-2008		Non terminata
2	2009	000	UNE	01-01-2008	31-12-2008		000001	29-12-2009		29-12-2009		Non terminata
3	2009	000	IRA	01-01-2008	31-12-2008		000001	29-12-2009		29-12-2009		Non terminata
4	2009	000	775	01-01-2008	31-12-2008		000001	26-03-2009		29-07-2009		Non terminata
5	2010	000	UNE	01-01-2009	31-12-2009		000001	09-06-2010		05-10-2010		Non terminata
6	2010	000	IRA	01-01-2009	31-12-2009		000001	09-06-2010		05-10-2010		Non terminata
7	2010	000	775	01-01-2009	31-12-2009		000001	30-06-2010		27-07-2010		Non terminata
8	2011	000	UNE	01-01-2010	31-12-2010							Omessa
9	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010							Omessa
10	2011	000	775	01-01-2010	31-12-2010		000001			18-05-2011		Non terminata

### Prospetto analitico delle dichiarazioni controllate (presunte tardive)

N.	Annualita'	Codice sede	Mod.	Data inizio periodo imposta	Data fine periodo imposta	Prot.del file	Provez. dichiaraz.	Data impegno trasmettere	Data scarto	Data invio dichiaraz. accolta	CF contribuente	Irregolarità presunta
1	2009	000	IRA	01-01-2008	16-12-2008		00000001	01-11-2009		18-11-2009		Tardiva
2	2009	000	IRA	01-01-2009	10-09-2009		00000001	09-06-2010		21-07-2010		Tardiva
3	2009	000	156	01-01-2009	10-09-2009		00000001	09-06-2010		21-07-2010		Tardiva
4	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000001	09-06-2011		18-11-2011		Tardiva
5	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000001	30-09-2011		06-11-2011		Tardiva
6	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000002	30-09-2011		06-11-2011		Tardiva
7	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000003	01-10-2011		06-11-2011		Tardiva
8	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000004	01-10-2011		06-11-2011		Tardiva
9	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000003	01-10-2011		27-11-2011		Tardiva
10	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000001	09-06-2011		28-11-2011		Tardiva
11	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000001	09-06-2011		29-11-2011		Tardiva
12	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000002	09-06-2011		28-11-2011		Tardiva
13	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000001	09-06-2011		29-11-2011		Tardiva
14	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000003	09-06-2011		29-11-2011		Tardiva
15	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000001	09-06-2011		29-11-2011		Tardiva
16	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000001	09-06-2011		28-11-2011		Tardiva
17	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000003	09-06-2011		29-11-2011		Tardiva
18	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000004	09-06-2011		30-11-2011		Tardiva
19	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000003	09-06-2011		30-11-2011		Tardiva
20	2011	000	IRA	01-01-2010	31-12-2010		00000004	31-05-2011		30-11-2011		Tardiva

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Finalità dei controlli

- Verifica dell'effettiva adozione di tutte le cautele necessarie a proteggere i dati personali e sensibili
- intermediari efficienti, affidabili, preparati professionalmente

### Aree di intervento

- Struttura organizzativa dell'intermediario
- Misure di sicurezza relative ai supporti tecnologici utilizzati
- Ulteriori misure di sicurezza

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Attività istruttoria preliminare

- raccolta informazioni sull'abilitazione concessa e sull'attività svolta nel periodo considerato
- valutazione elementi raccolti
- verifica sussistenza requisiti per l'abilitazione ed esistenza di provvedimenti disciplinari

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Struttura organizzativa dell'intermediario

- Esistenza DPS o documento equivalente, designazione titolari e responsabili trattamento dati con ambito di trattamento consentito
- formazione e sensibilizzazione soggetti coinvolti nel trattamento dati
- adozione procedure di controllo, politica gestione password, profilazione utenti per accesso ai dati
- la designazione, come responsabili del trattamento, anche delle società di servizi esterne (es.: società di servizi elaborazione /CED)

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Misure di sicurezza relative ai supporti tecnologici utilizzati

- configurazioni server e postazioni di lavoro (s.o., sw)
- presenza di programmi di protezione (antivirus, firewall, screensaver)
- aggiornamento periodico s.o., sfw, psw
- Sicurezza in presenza di reti wireless

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Misure di sicurezza e riservatezza

- custodia busta abilitazione e chiave privata per autentica
- presenza di sw con automatismi preimpostati per la gestione del flusso telematico (memorizzazione credenziali area Entratel e psw)
- verifica delega a personale autorizzato per l'invio telematico

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Ulteriori misure di sicurezza

- conservazione dichiarazioni e relativa documentazione separata da altri documenti
- conservazione separata dei documenti con dati sensibili
- conservazione della documentazione di trasmissione telematica in spazi idonei e accessibili solo a personale autorizzato
- verifica attività di assistenza/trasmissione in presenza di articolata struttura organizzativa
- termini per la conservazione documentazione fiscale

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Questionario Agenzia delle Entrate

Verifica del rispetto degli obblighi di riservatezza, di cui all'art. 11 del decreto 31 luglio 1998 e all'art. 5 del provvedimento 10 giugno 2009, da parte degli incaricati della trasmissione delle dichiarazioni fiscali

<b>Struttura organizzativa</b>	
a	l'eventuale designazione, da parte del titolare del trattamento dei dati (CAF o altro intermediario abilitato al Servizio Entratel), dei responsabili (anche esterni) del trattamento dei dati e la redazione di istruzioni operative riservate agli stessi responsabili (art. 29 del D.lgs. 30 giugno 2003, n. 196; art. 11, comma 3, del decreto 31 luglio 1998; art. 5, comma 4 del provvedimento 10 giugno 2009);
	Risposta:
b	l'esistenza del documento programmatico per la sicurezza previsto dalle disposizioni contenute nell'Allegato B, regola 19, del decreto legislativo citato;
	Risposta:
c	la designazione degli incaricati per il trattamento dei dati e l'attribuzione dell'ambito di trattamento consentito (art. 30 del D.lgs. 30 giugno 2003, n. 196; art. 11, comma 4 del decreto 31 luglio 1998; art. 5, comma 4 del provvedimento 10 giugno 2009);
	Risposta:
d	la presenza di documentazione comprovante la sensibilizzazione circa le responsabilità connesse alla condivisione o comunicazione a persone non legittimate di dati personali dei contribuenti acquisiti nello svolgimento delle proprie funzioni;
	Risposta:
e	l'adozione di una procedura di controllo del rispetto delle misure di sicurezza e dell'adempimento degli obblighi previsti dal Codice in materia di protezione dei dati personali.
	Risposta:

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Questionario Agenzia delle Entrate

f	con riferimento al sistema di autorizzazione all'accesso-dati adottato, sarà verificata l'attribuzione ad uno o più soggetti specifici dell'incarico di amministrare le utenze per l'accesso ai sistemi informatici riscontrando, al riguardo, che le credenziali di accesso ai sistemi siano nominative e note solo all'utente che deve considerarsi responsabile della loro conservazione; sarà, inoltre, verificato che l'intermediario abbia fornito istruzioni ai propri collaboratori circa le caratteristiche delle <i>password</i> utilizzate, che devono rispettare i criteri previsti dall'Allegato B, regola 5, del D.lgs. n. 196 del 2003, nonché il corretto uso delle stesse <i>password</i> e le responsabilità derivanti dalla loro eventuale condivisione; particolare attenzione sarà rivolta alla verifica dell'adozione di misure volte a mantenere riservate le informazioni che consentono l'accesso ai Servizi telematici; tale riscontro sarà effettuato anche con riferimento alle credenziali dei "gestori incaricati" e degli "operatori incaricati" di cui al provvedimento del 10 giugno 2009, al fine di verificare che l'attività di trasmissione, in nome e per conto dell'intermediario che li ha incaricati, venga svolta effettivamente da tali soggetti;
	Risposta:
g	occorrerà, inoltre, verificare che il ciclo di vita delle credenziali preveda procedure per garantire la costante aderenza tra i privilegi di accesso ai dati ed il ruolo organizzativo del personale che vi accede. Particolare attenzione va posta, al riguardo, in caso di cessazione del rapporto di lavoro con l'intermediario o variazione del ruolo o dell'incarico ricoperto (art. 34 Codice <i>Privacy</i> );
	Risposta:
h	ove l'intermediario, per operazioni meramente strumentali all'esercizio delle attività di assistenza (ad esempio, quelle di natura puramente tecnica quali il ripristino di un <i>server</i> o la sostituzione di un supporto <i>hardware</i> ) utilizzi società esterne diverse dalle società di servizi, si verificherà, infine, che, laddove lo svolgimento di tali operazioni implichi il possibile trattamento dei dati, tali società siano designate come responsabili del predetto trattamento e siano, comunque, adottate procedure volte a garantire la riservatezza dei dati stessi e/o siano stabilite clausole contrattuali che prevedano la salvaguardia della riservatezza delle informazioni.
	- Risposta:

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Questionario Agenzia delle Entrate

<b>Misure di sicurezza e supporti tecnologici</b>	
i	la configurazione delle stazioni di lavoro che preveda il blocco automatico delle stesse dopo un certo tempo di inattività dell'operatore;
	Risposta:
j	l'installazione di programmi di protezione per le stazioni di lavoro e server al fine di mitigare i rischi di accesso ai dati o la loro manomissione;
	Risposta:
k	l'aggiornamento periodico del sistema operativo e del software di protezione;
	Risposta:
i	nel caso in cui le modalità di lavoro del personale in forza alla struttura sottoposta a verifica prevedano l'utilizzo di reti senza fili ( <i>wireless</i> ), sarà acquisita una dichiarazione circa l'adozione di protocolli di sicurezza idonei a limitare il rischio che le trasmissioni dati siano intercettabili da parte di soggetti esterni non autorizzati.
	Risposta:
<b>Ulteriori misure di sicurezza</b>	
m	conservazione delle dichiarazioni e della relativa documentazione separatamente dai documenti acquisiti dall'intermediario per altre attività dallo stesso svolte;
	Risposta:
n	conservazione separata dei documenti contenenti dati sensibili <sup>1</sup> dal resto della documentazione archiviata (ad esempio, conservazione in busta chiusa all'interno del fascicolo della documentazione relativa a spese sanitarie sostenute dal contribuente ovvero, in caso di conservazione dei predetti documenti con l'ausilio di strumenti elettronici, adozione di tecniche di cifratura o di codici identificativi o altre soluzioni che li rendono temporaneamente inintelligibili anche a chi è autorizzato ad accedervi e permettono di identificare gli stessi solo in caso di necessità, secondo quanto previsto dall'art. 22, punto 6 del Codice Privacy);

STL

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Questionario Agenzia delle Entrate

o	presenza di spazi idonei ed accessibili esclusivamente a personale autorizzato per la conservazione dei documenti relativi all'attività di trasmissione delle dichiarazioni fiscali e dei supporti contenenti il <i>backup</i> dei dati stessi;
	Risposta:
p	esistenza, nei casi in cui l'attività di assistenza / trasmissione non si risolve in un'opera pressoché personale del soggetto abilitato, ma si dispieghi, piuttosto, in base ad un'articolata struttura organizzativa, di procedure per l'accesso e la gestione degli archivi (ad esempio, registro in cui si annotano i nominativi dei dipendenti che prelevano pratiche o sistemi di accesso selezionato);
	Risposta:
q	conservazione della documentazione fiscale secondo le modalità e per il periodo previsti dalle vigenti disposizioni (art. II decreto 31luglio 1998, art. 5 provvedimento 10 giugno 2009) <sup>2</sup> Si precisa al riguardo, che secondo quanto previsto dalla normativa a protezione dei dati personali, questi sono conservati in una forma che consenta l'identificazione dell'interessato per un periodo di tempo non superiore a quello necessario agli scopi per i quali essi sono stati raccolti o successivamente trattati (art. 11 del Codice Privacy).
	Risposta:

<sup>1</sup> L'art 4, comma I lett. d), del D.Lgs. 30/06/2003, n. 196 definisce sensibili "i dati personali idonei a rilevare l'origine razziale ed etnica, le convinzioni religiose, filosofiche o di altro genere, le opinioni politiche, l'adesione a partiti, sindacati, associazioni od organizzazioni a carattere religioso, filosofico, politico o sindacale, nonché i dati personali idonei a rilevare lo stato di salute e la vita sessuale".

<sup>2</sup> Si ricorda che il DM 23 gennaio 2004 ha definito le modalità di conservazione dei documenti informatici rilevanti ai fini tributari, in merito alle quali l'Agenzia delle entrate ha fornito chiarimenti con successivi documenti di prassi (circ 36/E del 6 dicembre 2006, risoluzione n. 298 del 18 ottobre 2007)

STUDIO DR. MAURO NICOLA



## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Ulteriori controlli

Assistenza fiscale: visti di conformità rilasciati e documentazione utilizzata



STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

Dai controlli, come sopra descritti, è emerso quanto segue:

Il professionista [redacted] a seguito di comunicazione ai sensi dell'art. 21 del D.M. 164/99 per l'esercizio della facoltà di rilasciare il visto di conformità effettuata alla Direzione Regionale del Veneto, è stato inserito al n. [redacted] nell'apposito elenco informatizzato dei soggetti legittimati al rilascio del visto di conformità.

#### Garanzia Assicurativa e Quietanza Premio

Con riferimento all'attività di assistenza fiscale per il rilascio del visto di conformità, il professionista ha sottoscritto con la società [redacted]

La polizza prevede:

- un massimale di euro 1.033.000,00 per sinistro e per anno assicurativo;
- la franchigia di € 300,00; comunque la compagnia garantisce la totale copertura degli eventuali danni subiti dal contribuente riservandosi la facoltà di rivalersi successivamente sull'assicurato per l'importo rientrante in franchigia;
- il totale risarcimento del danno denunciato nei cinque anni successivi alla cessazione del rapporto assicurativo.

Tale polizza è stata rinnovata per il periodo [redacted] pattuito, a tal fine è stata esibita la quietanza [redacted]

#### Svolgimento dell'assistenza fiscale

E' stato eseguito un controllo sulla regolarità della procedura attuata dall'intermediario per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale prestata a favore dei contribuenti. Il professionista ha dichiarato che per quanto riguarda l'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione IVA, vista la carenza normativa ha ritenuto opportuno certificare crediti inferiori ai € 15.000,00.

Selezionati i clienti a cui apporre il visto di conformità, il professionista richiede tutta la documentazione occorrente per rilasciare il visto di conformità.

Viene creato un fascicolo con tutta la documentazione occorrente per espletare i controlli previsti dall'art. 2, comma 2 del D.M. 164 del 1999

Il controllo per l'apposizione del visto posto in essere dal professionista prevede:

- Individuazione dell'attività svolta
- Esame formale della documentazione in particolare, trattandosi del visto valido a "certificare" la conformità del credito Iva, i controlli sono limitati alla "sola"

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

documentazione relativa all'imposta sul valore aggiunto, quale, ad esempio: fatture di acquisto;

- Verifica delle operazioni che possono generare un'eccedenza di Iva
- Esame formale dei registri e corrispondenza degli stessi con i documenti (registri Iva acquisti e vendite, sezionali, riepilogativi, ecc.);
- Corrispondenza della dichiarazione ai registri, tale riscontro relativamente alle dichiarazioni Iva è finalizzato a evitare errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili, delle imposte, nonché nel riporto delle eventuali eccedenze risultanti dalle dichiarazioni precedenti.

Il professionista ha apposto n. [redacted] visti di conformità su modelli Iva 2012 relativi all'anno d'imposta 2011 e modelli Iva 2011 relativi all'anno d'imposta 2010 per la compensazione di crediti Iva oltre la soglia annua di 15.000 euro per i seguenti clienti.

N.	NOMINATIVO	CODICE FISCALE
1	[redacted]	[redacted]
2	[redacted]	[redacted]
3	[redacted]	[redacted]
4	[redacted]	[redacted]
5	[redacted]	[redacted]
6	[redacted]	[redacted]

Sono stati selezionati i fascicoli dei seguenti soggetti

- [redacted]

Nei fascicoli esaminati è stata reperita la seguente documentazione:

- registro Iva acquisti;
- liquidazioni periodiche Iva;
- copia fatture con Iva superiore al 10% dell'Iva detratta nel periodo considerato;
- check list;

I riscontri effettuati non hanno evidenziato incongruenze. Si ritiene che i controlli operati dal professionista sono conformi alle disposizioni contenute della Circolare n. 57/2009.

Rilascio di fattura a fronte delle prestazioni rese

Con riferimento ai visti di conformità apposti nell'anno 2012, il professionista non ha esibito fatture, in quanto la prestazione relativa a tale servizio è ricompresa nel costo annuale di consulenze fornita al cliente.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## GLI OBBLIGHI

## E LE RESPONSABILITÀ DELL'INTERMEDIARIO

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'autorizzazione Entratel

**Il rapporto del professionista  
con l'Agenzia è di:**

**INCARICATO DI SERVIZIO DI  
PUBBLICA NECESSITA'**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'autorizzazione Entratel

**L'abilitazione presuppone:**

- richiesta di abilitazione
- autocertificazione dei requisiti soggettivi e di onorabilità
- indicazione sedi secondarie



#### SERVIZIO TELEMATICO ENTRATEL - MODULO DI RICHIESTA

(di cui al Capo 8 del decreto legislativo 31 luglio 1998, utilizzabile dai soggetti di cui all'art. 3, comma 2, 2-bis e 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322)

OPERAZIONE RICHIESTA E DATI IDENTIFICATIVI DEL RICHIEDENTE	
<b>CATEGORIA</b>	Operazione richiesta
Persona fisica	<input type="checkbox"/>
Soggetto diverso da persona fisica	<input type="checkbox"/>
Amministrazione pubblica	<input type="checkbox"/>
Soggetto abilitato all'assistenza tecnica dinanzi alle Commissioni Tributarie	<input type="checkbox"/>
Produttore di software	<input type="checkbox"/>
Codice fiscale	<input type="text"/>
Cognome	Nome <input type="text"/>
Denominazione o ragione sociale	<input type="text"/>
Indirizzo di residenza	<input type="text"/>
	Provincia <input type="text"/> Data di nascita <input type="text"/>

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'autorizzazione Entratel

#### NOTA BENE

con Provvedimento 31/07/2013 l'AdE ha introdotto il nuovo modello unico utilizzabile per tutti i soggetti, che può essere sottoscritto con firma digitale e inviato tramite PEC

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'autorizzazione Entratel

#### NOTA BENE

Il modello Unico può essere presentato:

- in via telematica direttamente dal contribuente (Fisconline o Entratel)
- ad un ufficio locale AdE (contribuente senza obbligo scritture contabili)
- agli uffici postali (NO 730 perché privo di sostituto d'imposta)
- in via telematica, tramite un intermediario abilitato

**L'intermediario è obbligato alla trasmissione telematica per le dichiarazioni da lui predisposte**

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'autorizzazione Entratel

#### **L'abilitazione presuppone alcuni impegni:**

- garantire il corretto svolgimento del servizio e utilizzo del servizio Entratel
- mantenere riservate le informazioni utilizzate per la redazione delle dichiarazioni
- rispettare il disposto del D.P.R. 322/98 art.3 e del Decreto Dirigenziale 31/07/1998 art.11

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'autorizzazione Entratel

#### **L'abilitazione presuppone alcuni obblighi:**

- rilasciare l'impegno alla trasmissione telematica
- consegnare copia della dichiarazione trasmessa
- consegnare copia della comunicazione di ricezione da parte della AdE
- conservare copia e documentazione della dichiarazione trasmessa fino al 31/12 del **quarto anno** successivo alla presentazione

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'autorizzazione Entratel

#### **L'abilitazione presuppone alcune responsabilità:**

- trasmettere entro la scadenza
- trasmettere **entro 30 gg** dal rilascio dell'impegno se successivo alla data di scadenza
- conformità dei dati trasmessi rispetto a quelli contenuti nella copia firmata e conservata dal cliente

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### **PRINCIPIO**

La dichiarazione è una sola, quella trasmessa in via telematica, e la dichiarazione in possesso del contribuente non può mai essere difforme da quella inviata

**Cassazione Sez. Tributaria ordinanza n.20047  
del 30/08/2013**

**"preferenza all'Unico telematico in caso di difformità  
di dati con Unico cartaceo"**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'autorizzazione Entratel

Pertanto l'Agenzia delle Entrate vigila sull'intermediario nella fase di:

- **autorizzazione allo svolgimento dell'attività** (art. 3, comma 4, DPR 22/07/1998 n.322)
- **verifica della regolarità della trasmissione** (art. 3, comma 8, DPR 22/07/1998 n.322)
- **verifica del rispetto della privacy** (art. 8, comma 1, lett h) ed art. 11, comma 3, D.D: 31/07/1999 e succ. modifiche)

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'autorizzazione Entratel

**Il rapporto dell'intermediario  
con il cliente è un:**

**CONTRATTO DI MANDATO O CONTRATTO D'OPERA**

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'impegno a trasmettere

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA

<b>Dati Intermediario</b>	
Cognome e Nome o Denominazione	
Codice Fiscale	
N. Iscrizione all'Albo C.A.F.	
<b>Si impegna a presentare in via telematica il modello</b>	
La dichiarazione è stata presentata dal	
Adempimento servizio telematico	
<b>Dati Contribuente</b>	
Cognome e Nome o Denominazione	
Codice Fiscale	
<b>Dati Dichiarante diverso dal contribuente</b>	
Cognome e Nome	
Codice Fiscale	
In qualità di	
<b>Data dell'impegno</b>	<b>Firma leggibile dell'intermediario</b>
Data	
Il sottoscritto:	
<input type="checkbox"/> conferma l'invio per la presentazione in via telematica del modello in oggetto	
<input type="checkbox"/> all'impegno a ricevere telematicamente dall'intermediario la comunicazione di accertati futuri crediti di imposta, anche per quanto di differenza nei termini di attività contabile, nonché la data d'iscrizione del modello, in caso di mancato adempimento della consegna di copia.	
<b>Firma leggibile del contribuente</b>	
Il sottoscritto:	
<input type="checkbox"/> dichiara di aver ricevuto copia della dichiarazione trasmessa e copia della comunicazione dell'Agenzia delle Entrate attestante l'esatta ricezione dei dati	
<b>Data di ricezione</b>	<b>Firma leggibile del contribuente</b>
Data	
<b>Formula di consenso per trattamento di dati sensibili</b>	
Il sottoscritto autorizza la trasmissione di dati personali, di cui al D.Lgs. 196/2003, ai fini del trattamento dei propri dati personali, effettuato al solo scopo di consentire la presentazione telematica del modello in oggetto, e autorizza il trattamento dei propri dati personali, effettuato al solo scopo di consentire la presentazione telematica del modello in oggetto, e autorizza il trattamento dei propri dati personali, effettuato al solo scopo di consentire la presentazione telematica del modello in oggetto, e autorizza il trattamento dei propri dati personali, effettuato al solo scopo di consentire la presentazione telematica del modello in oggetto.	
<b>Firma leggibile del contribuente</b>	

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'impegno a trasmettere

Lo scopo di tale documento è la tutela del contribuente nei casi in cui si verifichi l'inadempimento alla trasmissione da parte dell'intermediario

**Corte di Cassazione Sent. N. 8805/2012**

**... l'attestazione rilasciata dall'intermediario della  
presentazione della dichiarazione in via telematica,  
assolve l'obbligo fiscale del contribuente ...**



## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### L'impegno a trasmettere

- stampato e firmato (in duplice copia opportunamente datato)
- consegnato al cliente al momento in cui si accetta l'incarico a trasmettere (predisposizione dichiarazione o trasmissione dichiarazione precompilata)
- conservato dall'intermediario per eventuali controlli da parte dell'Agenzia

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### La stampa e consegna della dichiarazione

- stampa e firma (in duplice copia intermediario/cliente)
- messa a disposizione del cliente entro 30 gg dalla data di scadenza per l'invio telematico con ricevuta di trasmissione

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Termini per l'invio telematico e reinvio per scarto

---



**E' TEMPESTIVA LA DICHIARAZIONE SCARTATA  
E TRASMESSA CORRETTA ENTRO 5 GG  
Circ. AdE n. 6/2002**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Termini per l'invio telematico e reinvio per scarto

---



**E' TEMPESTIVA LA DICHIARAZIONE SCARTATA  
E TRASMESSA CORRETTA ENTRO 5 GG  
Circ. AdE n. 6/2002**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Invio dichiarazioni tardive e ravvedimento operoso

- invii tardivi imputabili all'intermediario
- invii tardivi imputabili al cliente

**C.M. n. 52/E del 27/09/2007**

**C.M. n. 11/E del 19/02/2008**

soggetto	sanzione
Tardività intermediario	51 euro (cod.tributo 8924) per ogni invio
Tardività contribuente	25 euro (cod.tributo 8911) per ogni dichiarazione

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Invio dichiarazioni tardive e ravvedimento operoso

#### **NOTA BENE**

Le dichiarazioni presentate con ritardo superiore a 90 gg si considerano OMESSE e NON E' POSSIBILE RICORRERE AL RAVVEDIMENTO OPEROSO ma costituiscono, comunque, titolo per la riscossione delle imposte dovute o crediti dichiarati

**(Circ. n. 21/E/2013 compensazione dei crediti  
che emergono da dichiarazioni considerate omesse)**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

**Invio tardivo, omissioni  
sanzioni e azioni disciplinari**

**In capo all'intermediario**

Dichiarativo	Sanzione
Dichiarazione dei redditi	Da € 516,00 a € 5.164,00
Dichiarazione Irap	
Dichiarazione annuale Iva	
Modello 770	

**Ridotta ad ¼ con definizione agevolata entro 60gg  
(con codice tributo 9590)**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

**Revoca e azioni disciplinari  
in capo all'intermediario**

- revoca dell'abilitazione Entratel in caso di gravi e ripetute irregolarità
- revoca in presenza di adozione di provvedimenti di sospensione da parte degli Ordini di appartenenza (>1 anno)
- trasmissione degli atti di irrogazione delle sanzioni agli Ordini di appartenenza
- i provvedimenti di revoca vengono resi pubblici dall'Amministrazione Finanziaria nelle forme che essa ritiene più opportune

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Vigilanza Intermediari Telematici Entratel

### Invio tardivo, omissioni Sanzioni

#### In capo al contribuente

Violazione	Sanzione
Omessa dichiarazione redditi, Irap, 770	Dal 120% al 240% dell'imposta dovuta o ritenute non versate con un minimo di 258,00 euro
Omessa dichiarazione redditi, Irap, 770 se non sono dovute imposte o sono state versate interamente le ritenute	Dal 258,00 euro a 1.032,00 euro
Omessa dichiarazione Iva se non sono dovute imposte	Da 258,00 euro a 2.065,00 euro

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## UNICO 2015 RIMEDI ALL'INVIO RITARDATO: IL NUOVO RAVVEDIMENTO OPEROSO E I CHIARIMENTI DEL FISCO

dott. Mauro Nicola



Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Controlli da fare a seguito dell'invio del modello Unico 2015

### Correzione o integrazione dei modelli dichiarativi

- Quando il contribuente intende, prima della scadenza del termine di presentazione, **rettificare o integrare una dichiarazione già presentata**, è tenuto a compilare una **nuova dichiarazione** completa di tutte le sue parti barrando la specifica casella "**correttiva nei termini**" (ad esempio, nell'ipotesi del modello Unico persone fisiche, per esporre redditi non dichiarati in tutto o in parte ovvero evidenziare oneri deducibili o per i quali spetta la detrazione non indicati in tutto o in parte in quella precedente).
- Una volta scaduti i termini di presentazione della dichiarazione, il contribuente può rettificare o integrare la stessa presentando secondo le stesse modalità previste per la dichiarazione originaria, una nuova dichiarazione completa di tutte le sue parti su modello conforme a quello approvato per il periodo d'imposta cui si riferisce la dichiarazione.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Controlli da fare a seguito dell'invio del modello Unico 2015

### Correzione o integrazione dei modelli dichiarativi

#### Punti di attenzione

- È possibile presentare la dichiarazione integrativa a condizione che sia stata validamente presentata la dichiarazione originaria.
- Se il contribuente presenta il modello Unico entro novanta giorni dal termine stabilito, la dichiarazione è considerata valida, ma è applicabile una sanzione da 258 euro a 1.032 euro, che può aumentare fino al doppio per i soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili. Entro lo stesso termine è possibile avvalersi del ravvedimento operoso.
- I contribuenti che presentano la dichiarazione per integrare la precedente devono effettuare il versamento dell'eventuale maggiore imposta dovuta.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### RAVVEDIMENTO OPEROSO: LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI STABILITÀ 2015

- ❑ L'istituto del **ravvedimento operoso**, introdotto dall'[art. 13](#) del D.Lgs n. 472 del 1997, **consente al contribuente di poter regolarizzare** sia i versamenti delle imposte omesse o insufficienti, sia altre tipologie d'irregolarità fiscali, beneficiando della riduzione delle sanzioni.
- ❑ A decorrere **dal 1 gennaio 2015** sono state introdotte dalla [Legge 23 dicembre 2014 n. 190](#) importanti novità in tema di ravvedimento operoso che è stato rimodulato attraverso un **ampliamento delle modalità e dei termini per la sua applicazione**.
- ❑ Infatti, a seguito delle modifiche, il contribuente può sanare le violazioni commesse, in materia di tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate, compresa l'IRAP e le addizionali regionali e comunali all'IRPEF, fino alla scadenza dei termini di accertamento.
- ❑ L'istituto del ravvedimento può essere utilizzato anche nel caso in cui la violazione sia stata già constatata o che siano iniziati accessi, ispezioni e verifiche o altre attività amministrative di accertamento, delle quali i soggetti interessati abbiano avuto formale conoscenza.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### RAVVEDIMENTO OPEROSO: LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI STABILITÀ 2015

- ❑ Unica preclusione per poter usufruire della regolarizzazione spontanea è rappresentata dalla notifica di atti di liquidazione o di accertamento, nonché dalla notifica di comunicazioni d'irregolarità recanti le somme dovute ex artt. [36 bis](#) o [36 ter](#) del D.P.R. n. 600/1973 e [art. 54 bis](#) del D.P.R. n. 633/1972 (art. 13, comma 1 ter, D.Lgs. n. 472/1997).
- ❑ La preclusione è circoscritta alle sole comunicazioni che recano somme dovute, mentre la richiesta di documentazione legata al controllo formale della dichiarazione non pregiudica la possibilità di poter usufruire dell'istituto in questione.
- ❑ Come confermato dall'Agenzia delle Entrate durante Telefisco 2015 (si veda la [Circolare 19 febbraio 2015 n. 6/E](#)), **NON È POSSIBILE USUFRUIRE** del ravvedimento operoso se è stata già notificata o una comunicazione d'irregolarità (ma, possono essere sanate altre tipologie di violazioni che non rientrano in quell'avviso bonario), o un avviso di recupero di crediti d'imposta o un avviso d'irrogazione di sanzioni.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### RAVVEDIMENTO OPEROSO: LE NOVITÀ DELLA LEGGE DI STABILITÀ 2015

È possibile usufruire della regolarizzazione spontanea per tutte le violazioni commesse **anche antecedentemente al 1 gennaio 2015**, anche se già contestate, ma per le quali non sono stati ancora emessi i relativi atti di accertamento, di liquidazione, o le inerenti comunicazioni d'irregolarità.

#### Esempio

- In data 28 novembre 2014 è stato consegnato al contribuente un Pvc dell'Agenzia delle Entrate nel quale vi sono una serie di rilievi inerenti l'anno d'imposta 2013. Nel corso dell'anno 2015 non è stato ancora notificato il relativo avviso di accertamento e pertanto, gli stessi sono sanabili mediante l'istituto del ravvedimento operoso.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### LE SANZIONI "RIDOTTE"

Il ravvedimento operoso all'[art. 13, comma 1](#), del D.Lgs. n. 472/1997, prevede nelle seguenti lettere le **varie fattispecie di riduzione delle sanzioni**:

- a) ad **un decimo del minimo** nei casi di mancato pagamento del tributo o di un acconto, se esso viene eseguito nel termine di trenta giorni dalla data della sua commissione;
- a-bis) ad **un nono del minimo** se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione, ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro novanta giorni dall'omissione o dall'errore;

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA



#### LE SANZIONI "RIDOTTE"

- b) ad **un ottavo del minimo**, se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro un anno dall'omissione o dall'errore;
- b-bis) ad **un settimo del minimo** se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, entro due anni dall'omissione o dall'errore;

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### LE SANZIONI "RIDOTTE"

- b-ter) ad **un sesto del minimo** se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione ovvero, quando non è prevista dichiarazione periodica, oltre due anni dall'omissione o dall'errore;
- b-quater) ad **un quinto del minimo** se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni, anche se incidenti sulla determinazione o sul pagamento del tributo, avviene dopo la constatazione della violazione ai sensi dell'[articolo 24](#) della legge 7 gennaio 1929, n. 4, salvo che la violazione non rientri tra quelle indicate negli articoli [6, comma 3](#), o [11, comma 5](#), del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471;

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### LE SANZIONI “RIDOTTE”

- c) ad **un decimo del minimo** di quella prevista per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa viene presentata con ritardo non superiore a novanta giorni ovvero a un decimo del minimo di quella prevista per l'omessa presentazione della dichiarazione periodica prescritta in materia di imposta sul valore aggiunto, se questa viene presentata con ritardo non superiore a trenta giorni.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### I CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE N. 23/E

- Con la [Circolare n. 23/E del 9 giugno 2015](#), l'Agenzia delle Entrate si è soffermata sulle lettere a-bis), b-bis), b-ter) e b-quater) dell'[art. 13, comma 1](#), precisando, innanzi tutto, che tutte le riduzioni delle sanzioni, previste dalle **lettere b-bis), b-ter) e b-quater)** sono applicabili **ai soli tributi amministrati dall'Agenzia delle Entrate**.
- Per quanto concerne la **lettera a-bis)** il ravvedimento operoso previsto in tale fattispecie trova applicazione **anche a tributi diversi da quelli amministrati dall'Agenzia delle Entrate**. In particolare rientrano nell'ambito applicativo della disposizione anche i tributi locali e regionali, tra cui le tasse automobilistiche.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### I CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE N. 23/E

- In merito alle tasse automobilistiche la Direzione Legislazione Tributaria e Federalismo Fiscale ha precisato che l'applicazione delle novellate disposizioni in tema di ravvedimento operoso, limitatamente alla lettera a-bis) dell'[art. 13](#) del D. Lgs. n. 472/1997, riguarda l'intero territorio nazionale, comprese le regioni Friuli Venezia Giulia, Sicilia e Sardegna.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### I CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE N. 23/E

- ❑ Continuando nei chiarimenti la Circolare si sofferma sulle novità introdotte dalla **lettera a-bis**) e più precisamente nelle ipotesi che possono essere regolarizzate dall'utilizzo di tale fattispecie:
  - **per gli omessi versamenti**, un'ipotesi di riduzione sanzionatoria ulteriore rispetto a quella contenuta nella lettera a) dell'[articolo 13](#) (che consente di regolarizzare entro trenta giorni dalla commissione della violazione) se la regolarizzazione del versamento avviene entro 90 giorni dalla scadenza del pagamento;
  - **per le violazioni commesse mediante la dichiarazione**, una specifica ipotesi di ravvedimento, applicabile entro il novantesimo giorno successivo al termine per la presentazione della dichiarazione.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### I CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE N. 23/E

- ❑ La lettura della lettera a-bis) aveva generato confusione soprattutto in merito alla possibilità di ravvedere le imposte scaturenti dalla dichiarazione dei redditi e cioè se queste potevano essere versate usufruendo del ravvedimento operoso entro 90 giorni dalla loro naturale scadenza o entro il termine più lungo dei 90 giorni successivi alla scadenza della presentazione della dichiarazione dei redditi (29 dicembre dello stesso anno).
- ❑ La [Circolare n. 23/E](#) ha fugato ogni dubbio chiarendo che le **violazioni derivanti dall'omissione dei versamenti**, risultanti dalla dichiarazione, devono essere regolarizzate **conteggiando i giorni dalla scadenza del singolo pagamento** in quanto i versamenti d'imposta sono autonomi rispetto alla presentazione della dichiarazione dei redditi.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### I CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE N. 23/E

In questo caso avremo le seguenti fattispecie di ravvedimento:

- se la regolarizzazione avviene **entro i 14 giorni successivi** alla scadenza del termine originario di versamento, la sanzione prevista dall'istituto giuridico del 30% viene ridotta allo **0,2% per ogni giorno di ritardo** sino ad arrivare ad un massimo del 2,8% (0,2% x 14 giorni), oltre gli interessi legali giornalieri;
- se la regolarizzazione avviene in un lasso temporale che va **dal 15° al 30° giorno** dalla scadenza originaria del pagamento, la sanzione viene ridotta **al 3%** (1/10 del 30%), oltre gli interessi legali giornalieri;
- se la regolarizzazione avviene in un lasso temporale ricompreso **tra il 30° giorno e il 90° giorno** di ritardo, dalla scadenza originaria, la sanzione viene ridotta **al 3,33%** (1/9 del 30%), oltre gli interessi legali giornalieri;

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### I CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE N. 23/E

- se la regolarizzazione avviene **dopo il 90° giorno** dalla scadenza originaria, ma comunque entro i termini di presentazione della dichiarazione relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione, la sanzione da applicare sarà pari **al 3,75%** dell'importo da versare (1/8 del 30%) più gli interessi legali giornalieri;
- se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo** a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, la sanzione da applicare sarà pari **al 4,28%** dell'importo da versare (1/7 del 30%) più gli interessi legali giornalieri;
- se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene **oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo** a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione, la sanzione da applicare sarà pari **al 5%** dell'importo da versare (1/6 del 30%) più gli interessi legali giornalieri.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### I CHIARIMENTI DELLA CIRCOLARE N. 23/E

### ATTENZIONE

È opportuno precisare che poiché i controlli, sulla correttezza dei versamenti che potrebbero portare a violazioni ex [artt. 36 bis](#) del D.P.R. n. 600/1973 o [art. 54 bis](#) del D.P.R. n. 633/1972, vengono effettuati in tempi relativamente brevi da parte dell'Agenzia delle Entrate, mediante il controllo automatizzato delle dichiarazioni, i **casi di ravvedimento operoso con riduzione delle sanzioni ad 1/7 o 1/6 del minimo difficilmente potranno essere utilizzati dai contribuenti.**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### VIOLAZIONI COLLEGATE ALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

- ❑ Sempre secondo quanto chiarito dalla [Circolare n. 23/E del 9 giugno 2015](#) sono **regolarizzabili** entro 90 giorni dalla scadenza per la presentazione della dichiarazione dei redditi (quindi entro il 29 dicembre) **tutte le violazioni strettamente collegate alla dichiarazione stessa.**
- ❑ Per quanto concerne le violazioni commesse mediante la presentazione della dichiarazione queste possono essere rilevate, per esempio, nei casi d'infedele dichiarazione che derivano da omissioni nell'indicazione dei redditi, utilizzo di indebite detrazioni o deduzioni d'imposta, ecc.
- ❑ In questa fattispecie la **sanzione prevista va dal 100% al 200%** della maggiore imposta dovuta o della differenza di credito.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### VIOLAZIONI COLLEGATE ALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

- In questo caso se si volesse ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso, per correggere la dichiarazione dei redditi infedele, si avrebbero le **seguenti possibilità**:
  - **11,11 %** ovvero un nono del minimo (1/9 del 100%) se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene **entro il novantesimo giorno** successivo al termine per la presentazione della dichiarazione;
  - **12,5 %** ovvero un ottavo del minimo (1/8 del 100%) se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene **entro il termine di presentazione della dichiarazione** relativa all'anno in cui è stata commessa la violazione;

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### VIOLAZIONI COLLEGATE ALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

- **14,28 %** ovvero un settimo del minimo (1/7 del 100%) se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene **entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo** a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- **16,67 %** ovvero un sesto del minimo (1/6 del 100%) se la regolarizzazione degli errori e delle omissioni avviene **oltre il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo** a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione;
- **20 %** ovvero un quinto del minimo (1/5 del 100%) **dopo la constatazione della violazione** ai sensi dell'[art. 24](#) della Legge 7 gennaio 1929, n. 4. (Le violazioni delle norme contenute nelle leggi finanziarie sono constatate mediante processo verbale).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### VIOLAZIONI COLLEGATE ALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

### ATTENZIONE

- L'[art. 1, comma 640](#), della Legge 23 dicembre 2014 n. 190 ha previsto che nel caso in cui il contribuente presenti una dichiarazione integrativa a sfavore ed usufruisca dell'istituto del ravvedimento operoso per apportare delle correzioni, interviene una **proroga dei termini di notifica** degli avvisi di accertamento e/o di liquidazione e delle cartelle di pagamento, limitatamente agli elementi oggetto dell'integrazione. Tale proroga vale anche per l'imposta di registro, per le imposte di successione e donazione e decorre dalla data di regolarizzazione spontanea delle omissioni e degli errori.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**VIOLAZIONI COLLEGATE ALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI****Esempio**

- Si supponga il caso di un contribuente che omette di versare in data 16.06 il saldo IRPEF di Euro 3.000,00 e la prima rata di acconto IRPEF di Euro 1.200,00 scaturenti dalla dichiarazione dei redditi Unico Persone Fisiche.
- Qualora il contribuente dovesse decidere di voler regolarizzare il versamento usufruendo del ravvedimento previsto dall'[art. 13, comma 1](#), lettera a-bis) del D.Lgs. n. 472/1997 dovrà far decorrere i 90 giorni dalla scadenza originaria del versamento omesso, ovvero il 16.06, e dovrà effettuare il pagamento entro il 14.09 e non potrà assolutamente invocare la circostanza per la quale, poiché il versamento è collegato alla dichiarazione dei redditi e la stessa ha come termine di scadenza di trasmissione il 30.09, il consequenziale versamento può essere effettuato entro 90 giorni da quest'ultima scadenza e cioè entro il 29.12.
- Pertanto, il versamento effettuato in data 14.09 usufruirà del seguente ravvedimento operoso:

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**VIOLAZIONI COLLEGATE ALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI****Calcolo degli importi dovuti:**

- Giorni di ritardo dal 16.06 al 14.09 = 90 giorni
- Percentuale Sanzione = 3,33% (1/9 del 30%)
- Importo Sanzione su saldo IRPEF = Euro 3.000,00, x 3,33% = Euro 99,90
- Interessi legali = dal 16.06 al 14.09 0,50%

STUDIO DR. MAURO NICOLA



#### VIOLAZIONI COLLEGATE ALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

##### Calcolo degli importi dovuti:

- Gli interessi legali devono essere **conteggiati esclusivamente sull'importo dell'imposta o del tributo omesso**, in base ai tassi d'interesse stabiliti dai D.M. vigenti in ogni periodo interessato, e **non si calcolano sull'importo delle sanzioni**, così come previsto dall'[art. 2, comma 3](#), del D.Lgs. n. 472/1997.
- Interessi dovuti = (Euro 3.000,00 x 90 giorni x 0,50) / 36.500 = Euro 7,40
- Importo Sanzione su acconto IRPEF = Euro 1.200,00, x 3,33% = Euro 39,96
- Interessi dovuti = (Euro 1.200,00 x 90 giorni x 0,50) / 36.500 = Euro 2,96

STUDIO DR. MAURO NICOLA

#### VIOLAZIONI COLLEGATE ALLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Saldo IRPEF non versato	(Codice tributo in F24 4001)	Euro 3.000,00
Interessi	(Codice tributo in F24 1989)	Euro 7,40
Sanzione	(Codice tributo in F24 8901)	Euro 99,90
Acconto IRPEF non versato	(Codice tributo in F24 4033)	Euro 1.200,00
Interessi	(Codice tributo in F24 1989)	Euro 2,96
Sanzione	(Codice tributo in F24 8901)	Euro 39,96

STUDIO DR. MAURO NICOLA

# LE NUOVE REGOLE SUI BILANCI

**dott. Mauro Nicola**



Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## PREMESSA

- È stato pubblicato il [D.Lgs. 18 agosto 2015, n. 139](#), che - in attuazione della [Direttiva n. 2013/34/UE](#) - detta le nuove regole contabili da applicarsi ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dal **1° gennaio 2016**. Tra le principali novità introdotte dal decreto:
  - l'obbligo di presentare il rendiconto finanziario quale parte integrante del bilancio,
  - nuovi criteri di valutazione e schemi di bilancio e maggiore informativa.
  - per le micro imprese, in particolare, viene prevista la facoltà di redigere un bilancio semplificato con l'esonero dalla redazione del rendiconto finanziario e, in determinati casi, della nota integrativa e relazione sulla gestione.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

### ACQUISTO di AZIONI PROPRIE

L'acquisto di azioni proprie comporta una riduzione del patrimonio netto di eguale importo, tramite l'iscrizione nel passivo del bilancio di una specifica voce con segno negativo (art. 2357-ter, comma 3, del Codice civile).

### Attenzione

Ai sensi del nuovo [art. 2424-bis, comma 6-bis](#), c.c., le azioni proprie devono essere rilevate in bilancio a diretta riduzione del patrimonio netto, ai sensi del citato [art. 2357-ter, comma 3](#), c.c.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

### RAPPRESENTAZIONE VERITIERA e CORRETTA

Non occorre rispettare gli obblighi in tema di rilevazione, valutazione, presentazione e informativa quando la loro osservanza abbia effetti irrilevanti al fine di dare una rappresentazione veritiera e corretta.

### ATTENZIONE

Rimangono comunque fermi gli obblighi in tema di regolare tenuta delle scritture contabili.

Nella nota integrativa dovranno essere illustrati i criteri con i quali è stata data attuazione a tale regola (art. 2423, comma 3-bis, c.c.).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

“SOSTANZA  
dell'OPERAZIONE”

**Nella redazione del bilancio, la rilevazione e la presentazione delle voci dev'essere effettuata tenendo conto della sostanza dell'operazione o del contratto (art. 2423-bis, comma 1 , n. 1-bis), c.c.).**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

**STATO  
PATRIMONIALE**

- Tra le immobilizzazioni immateriali - voce B), I, 2) - scompaiono i costi di sviluppo e di pubblicità, rimanendo quelli di ricerca.
- Tra le immobilizzazioni finanziarie - voce B), III, 1) - sono inserite anche le partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti.
- Tra le immobilizzazioni finanziarie - voce B), III, 2) - sono inseriti anche i crediti verso imprese sottoposte al controllo delle controllanti.
- Tra le immobilizzazioni finanziarie - voce B), III, 4) - in luogo delle “azioni proprie, con indicazione anche del valore nominale complessivo” compaiono gli “strumenti finanziari derivati attivi”.
- Nell'attivo circolante - voce C), III, 3) - sono inserite anche le partecipazioni in imprese sottoposte al controllo delle controllanti.
- Nell'attivo circolante - voce C), III, 5) - in luogo delle “azioni proprie, con indicazione anche del valore nominale complessivo” compaiono gli “strumenti finanziari derivati attivi”.
- Alla voce D) - ratei e risconti - scompare l'obbligo di indicare separatamente il disagio su prestiti.

### **ATTENZIONE**

Vengono conseguentemente modificati anche gli [artt. 2425](#), relativo al contenuto del conto economico, e [2435-bis](#), dedicato al bilancio in forma abbreviata.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

RENDICONTO  
FINANZIARIO (art. 2425-ter  
c.c.)

Il decreto introduce l'obbligo di presentare il rendiconto finanziario quale parte integrante del bilancio. Da tale documento devono risultare, per l'esercizio a cui è riferito il bilancio e per quello precedente, l'ammontare e la composizione delle disponibilità liquide, all'inizio e alla fine dell'esercizio, nonché i flussi finanziari dell'esercizio derivanti dall'attività operativa, da quella di investimento, da quella di finanziamento, comprese - con autonoma indicazione - le operazioni con i soci.

### ATTENZIONE

Le società che redigono il bilancio in forma abbreviata sono esonerate dalla redazione del rendiconto finanziario.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

VALUTAZIONI  
([art. 2426](#) c.c.)

- Le immobilizzazioni rappresentate da titoli sono rilevate in bilancio con il criterio del costo ammortizzato, se applicabile.
- La regola di cui all'[art. 2426, comma 1](#), n. 3), non si applica a rettifiche di valore relative all'avviamento.
- I costi di impianto e di ampliamento e i costi di sviluppo aventi utilità pluriennale possono essere iscritti nell'attivo con il consenso del collegio sindacale (se esiste). I costi di impianto e ampliamento devono essere ammortizzati entro un periodo non superiore a 5 anni, mentre i costi di sviluppo secondo la loro vita utile (la norma precisa che se non è possibile stimarne attendibilmente la vita utile, essi sono ammortizzati entro un periodo non superiore a 5 anni).

### ATTENZIONE

Fino a che l'ammortamento dei costi di impianto e ampliamento e di sviluppo non è completato possono essere distribuiti dividendi solo se residuano riserve disponibili sufficienti a coprire l'ammontare dei costi non ammortizzati.

- L'ammortamento dell'avviamento dev'essere effettuato secondo la sua vita utile; se questa non può essere stimata, il periodo di ammortamento non può superare i 10 anni.
- Nella nota integrativa dev'essere fornita una spiegazione del periodo di ammortamento dell'avviamento.

5

## ANALISI

### VALUTAZIONI ([art. 2426](#) c.c.)

- I crediti e i debiti devono essere rilevati in bilancio secondo il criterio del costo ammortizzato, tenendo conto del fattore temporale e, relativamente ai crediti, del valore di presumibile realizzo.
- Il disaggio e l'aggio su prestiti devono essere rilevati secondo i medesimi criteri di cui sopra.
- Le attività e passività monetarie in valuta sono iscritte al cambio a pronti alla data di chiusura dell'esercizio; i conseguenti utili o perdite su cambi devono essere imputati al conto economico e l'eventuale utile netto va accantonato in un'apposita riserva non distribuibile fino al realizzo. Le attività e passività in valuta non monetarie devono essere iscritte al cambio vigente al momento del loro acquisto.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

### VALUTAZIONI ([art. 2426](#) c.c.)

- Gli strumenti finanziari derivati, anche se incorporati in altri strumenti finanziari, devono essere iscritti al fair value. Le variazioni del fair value sono imputate al conto economico oppure, se lo strumento copre il rischio di variazione dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata, direttamente ad una riserva positiva o negativa di patrimonio netto. Tale riserva è imputata al conto economico in relazione al verificarsi o al modificarsi dei flussi di cassa dello strumento coperto o al verificarsi dell'operazione oggetto di copertura. Gli elementi oggetto di copertura contro il rischio di variazioni dei tassi di interesse o dei tassi di cambio o dei prezzi di mercato o contro il rischio di credito sono valutati simmetricamente allo strumento derivato di copertura. Non sono distribuibili gli utili che derivano dalla valutazione al fair value degli strumenti finanziari derivati non utilizzati o non necessari per la copertura. Le riserve di patrimonio che derivano dalla valutazione al fair value di derivati utilizzati a copertura dei flussi finanziari attesi di un altro strumento finanziario o di un'operazione programmata non sono considerate nel computo del patrimonio netto per le finalità di cui agli artt. [2412](#), [2433](#), [2442](#), [2446](#) e [2447](#) c.c. e, se positive, non sono disponibili e non sono utilizzabili a copertura delle perdite.

#### ATTENZIONE

Si considera sussistente la copertura in presenza, fin dall'inizio, di stretta e documentata correlazione tra le caratteristiche dello strumento o dell'operazione coperti e quelle dello strumento di copertura.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

### VALUTAZIONI ([art. 2426](#) c.c.)

•Relativamente alle attrezzature industriali e commerciali, alle materie prime, sussidiarie e di consumo, il n. 12) del primo comma dell'[art. 2426](#) c.c. è stato abrogato.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

### MICRO-IMPRESE ([art. 2435-bis](#) c.c.)

Le micro-imprese sono esonerate dalla redazione:

- del rendiconto finanziario;
- della nota integrativa quando in calce allo stato patrimoniale sono riportate le informazioni di cui all'[art. 2427, comma 1](#), numeri 9) e 16);
- della relazione sulla gestione quando in calce allo stato patrimoniale sono riportate le informazioni di cui all'[art. 2428](#), numeri 3) e 4).

#### ATTENZIONE

Non si applicano l'[art. 2423, comma 5](#), e l'[art. 2426, comma 1](#), n. 11-bis, c.c.

Quando per il secondo esercizio consecutivo sono stati superati due dei limiti richiesti, occorre redigere il bilancio in forma abbreviata o in forma ordinaria, a seconda dei casi.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

<p><b>“MICRO-IMPRESA”</b></p>	<p><b>Società che nel primo esercizio o, successivamente, per due esercizi consecutivi, non ha superato due dei seguenti limiti:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><b>.totale dell'attivo dello stato patrimoniale: 175mila euro;</b></li> <li><b>.ricavi delle vendite e delle prestazioni: 350mila euro;</b></li> <li><b>.dipendenti occupati in media durante l'esercizio: 5 unità.</b></li> </ul>
-------------------------------	--

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

<p><b>NOTA INTEGRATIVA</b> <b>(<a href="#">art. 2427 c.c.</a>)</b></p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Non sono più compresi tra gli elementi da indicare i costi di ricerca e di pubblicità (n. 3).</li> <li>• Per i ratei e i risconti, l'indicazione è sempre obbligatoria, a prescindere dall'ammontare (quindi non più soltanto se quest'ultimo è “aprezzabile”).</li> <li>• Il nuovo n. 9) indica l'importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale, con indicazione della natura delle garanzie reali prestate. Gli impegni esistenti in materia di trattamento di quiescenza e simili, nonché gli impegni assunti nei confronti di imprese controllate, collegate, nonché controllanti ed imprese sottoposte al controllo di queste ultime sono indicati distintamente.</li> <li>• La ripartizione dei ricavi (n. 10) dev'essere indicata anche se non “significativa”.</li> </ul>
--	---

STUDIO DR. MAURO NICOLA



## ANALISI

### NOTA INTEGRATIVA ([art. 2427](#) c.c.)

- Il nuovo n. 13) indica l'importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali.
- Devono essere riportati anche i crediti e le anticipazioni concesse ad amministratori e sindaci, con l'indicazione del tasso di interesse, delle principali condizioni e degli importi eventualmente rimborsati, cancellati oppure oggetto di rinuncia, nonchè gli impegni assunti per loro conto per effetto di garanzie di qualsiasi tipo, precisando il totale per ciascuna categoria.
- Oltre alle obbligazioni (n. 18) vanno indicati anche warrants ed opzioni.
- Devono essere infine riportati:
  1. la natura e l'effetto patrimoniale, finanziario ed economico dei fatti di rilievo avvenuti dopo la chiusura dell'esercizio;
  2. il nome e la sede legale dell'impresa che redige il bilancio consolidato;
  3. la proposta di destinazione degli utili o di copertura delle perdite.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## ANALISI

### BILANCIO CONSOLIDATO

- Cambiano i parametri ai fini dell'esonero dall'obbligo di redigere il bilancio consolidato ([art. 27](#) del D.Lgs. 9 aprile 1991, n. 127): il totale degli attivi degli stati patrimoniali passa infatti da 17.500.000 a 20 milioni di euro, mentre il totale dei ricavi delle vendite e delle prestazioni da 35 a 40 milioni di euro. Si segnala poi che l'esonero non si applica se la controllante o una controllata è un ente di interesse pubblico ai sensi dell'[art. 16](#) del D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39. Rilevante anche la modifica dell'[art. 38](#) del provvedimento da ultimo richiamato, che prescrive il contenuto della nota integrativa.
- Viene abrogato l'[art. 42, comma 2](#), del D.Lgs. 9 aprile 1991, n. 127, che prevedeva l'obbligo di fare menzione nel Bollettino ufficiale delle Spa e delle Srl dell'avvenuto deposito del bilancio consolidato.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**ANALISI****OBBLIGHI dei REVISORI**

Introdotta l'obbligo in capo al revisore di fornire un giudizio anche sulla conformità della relazione sulla gestione alla normativa vigente. Tale giudizio deve contenere anche una dichiarazione rilasciata sulla base delle conoscenze e della comprensione dell'impresa e del relativo contesto acquisite nel corso dell'attività di revisione legale, circa l'eventuale identificazione di errori "significativi" nella relazione sulla gestione ([art. 14, comma 1](#), lettera e), D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

**ANALISI****DECORRENZA**

Le novità introdotte dal decreto in commento si applicano ai bilanci relativi agli esercizi finanziari aventi inizio a partire dal **1° gennaio 2016.**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IMU AGRICOLA PROROGA A OTTOBRE

dott. Mauro Nicola



Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IMU AGRICOLA PROROGA A OTTOBRE

- Slitta al **30 ottobre** l'appuntamento con l'**IMU agricola**. La proroga senza interessi e sanzioni dell'acconto IMU 2015 riguarda **tutti i terreni** ed è arrivata con un emendamento al Decreto enti locali (*DI 78/2015*).
- Il motivo del rinvio a ottobre del termine ultimo per il versamento della prima rata **IMU 2015 sui terreni** è l'ennesima confusione generata dalle diverse norme che si sono succedute sui criteri per determinare l'imponibilità e le **esenzioni** sui terreni agricoli **montani**.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IMU AGRICOLA PROROGA A OTTOBRE

- ❑ Per i proprietari di terreni agricoli si riaprono dunque i termini per pagare la **prima rata IMU**, applicando le novità previste dal DL 4/2015, convertito con la legge n. 34/2015. Si tratta del decreto che ha modificato i criteri di esenzione **IMU** per i terreni agricoli rispetto al precedente decreto interministeriale, il quale prendeva in considerazione la sola altitudine al centro del Comune.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IMU AGRICOLA PROROGA A OTTOBRE

- ❑ Il nuovo decreto ha stabilito l'**esenzione IMU** per i terreni agricoli, ma anche per quelli non coltivati purché presentino i seguenti requisiti:
  - siano ubicati nei Comuni classificati come **totalmente montani** nell'elenco ISTAT dei Comuni italiani (art. 1, co. 1, lett. a) del DL n. 4 del 2015), da chiunque posseduti;
  - siano ubicati nei Comuni delle **isole minori** di cui all'allegato A della legge n. 448 del 2001 (art. 1, co. 1, lett. a-bis) del DL n. 4 del 2015), da chiunque posseduti;
  - siano posseduti e condotti dai **coltivatori diretti** e dagli **imprenditori agricoli professionali** di cui all'art. 1 del Dlgs. n. 99 del 2004, ubicati nei comuni classificati **parzialmente montani** di cui allo stesso elenco ISTAT (art. 1, co. 1, lett. b) del DL n. 4 del 2015). Quest'ultima esenzione spetta anche nel caso in cui un CD o IAP iscritto alla previdenza agricola conceda il terreno in comodato o in affitto a CD o IAP.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## IMU AGRICOLA PROROGA A OTTOBRE

### ATTENZIONE OPERATIVA

- Da precisare che la proroga riguarda tutti i terreni, anche quelli sui quali da sempre si paga l'IMU ovvero quelli situati in pianura.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## LE NOVITÀ PER FALLIMENTO E CONCORDATO PREVENTIVO

**dott. Mauro Nicola**



Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Fallimento

□ Il [D.L. 27 giugno 2015 n. 83](#) ha introdotto una serie di **novità in materia di fallimento**, tutte **finalizzate a ridurre sensibilmente i tempi** di liquidazione dell'attivo aziendale e di durata della procedura in genere.

□ È circostanza ben conosciuta, infatti, che le procedure fallimentari proseguono spesso per molti anni.

□ Tale situazione può pregiudicare l'interesse dei creditori, oltre a comportare la violazione del principio della durata ragionevole del processo.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Requisiti per la nomina a Curatore e istituzione del registro nazionale

□ Le prime novità, introdotte dal [D.L. n. 83/2015](#), riguardano i **requisiti per assumere la carica di curatore fallimentare**. In particolare:

1. è **incrementato da 2 a 5 anni** il periodo anteriore al fallimento nel quale il curatore non deve essere stato creditore del fallito o aver concorso al suo dissesto;
2. è **esclusa** la possibilità che il commissario giudiziale possa essere nominato curatore di un concordato "convertito" in fallimento, al fine di evitare un eventuale "conflitto d'interesse" per il commissario sull'esito della proposta concordataria;
3. è **necessario** il possesso di risorse e di una struttura organizzativa adeguata.

□ Viene istituito un registro nazionale informatico pubblico presso il Ministero della Giustizia nel quale saranno indicati i provvedimenti di nomina e l'ammontare dell'attivo e del passivo delle procedure.

□ La novella "responsabilizza" i curatori circa i tempi di svolgimento della procedura. La complessità della normativa e i limiti temporali, introdotti gradualmente dal Legislatore, rendono sempre più difficile la tradizionale attività di curatore "part-time" dei professionisti. La prospettiva è quella di riservare le curatele a professionisti che si dedicano a "tempo pieno" alla crisi d'impresa.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Requisiti per la nomina a Curatore e istituzione del registro nazionale

- ❑ La novella “responsabilizza” i curatori circa i tempi di svolgimento della procedura.
- ❑ La complessità della normativa e i limiti temporali, introdotti gradualmente dal Legislatore, rendono sempre più difficile la tradizionale attività di curatore “part-time” dei professionisti.
- ❑ La prospettiva è quella di riservare le curatele a professionisti che si dedicano a “tempo pieno” alla crisi d'impresa.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Termini per la predisposizione e l'esecuzione del programma di liquidazione

La novella introduce:

- ❑ un **“termine fisso” per la presentazione del programma di liquidazione**, pari a 180 gg dalla sentenza di fallimento, che si affianca al tradizionale “termine mobile” di 60 giorni dall'inventario (generalmente svolto in base alla disponibilità della cancelleria);
- ❑ l'**obbligo del curatore** di indicare nel programma il termine entro il quale sarà ultimata l'attività di liquidazione (non superiore a 2 anni dal fallimento, salvo specifiche ragioni);
- ❑ la **revoca del curatore per giusta causa**, in caso di mancato rispetto dei termini sopra indicati senza giustificato motivo.

La citata disposizione è senza dubbio quella maggiormente ispirata dalla finalità del [D.L. n. 83/2015](#): accelerare l'andamento delle procedure concorsuali. Il termine di 2 anni dal fallimento, tuttavia, appare sicuramente troppo esiguo, rispetto allo svolgimento di una procedura fallimentare. Anche la redazione del programma di liquidazione presuppone l'effettuazione dell'inventario, spesso ritardata dalla carenza di organico delle cancellerie. Si auspica, pertanto, che i termini fissati siano meglio ponderati in sede di conversione.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### **Termini per la predisposizione e l'esecuzione del programma di liquidazione**

- ❑ La disposizione è senza dubbio quella maggiormente ispirata dalla finalità del [D.L. n. 83/2015](#) :
- ❑ accelerare l'andamento delle procedure concorsuali. Il termine di 2 anni dal fallimento, tuttavia, appare sicuramente troppo esiguo, rispetto allo svolgimento di una procedura fallimentare.
- ❑ Anche la redazione del programma di liquidazione presuppone l'effettuazione dell'inventario, spesso ritardata dalla carenza di organico delle cancellerie.
- ❑ Si auspica, pertanto, che i termini fissati siano meglio ponderati in sede di conversione.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### **Modalità di vendita**

**È introdotta la possibilità di un pagamento rateale per i beni liquidati.**

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA



### Chiusura del fallimento con giudizi pendenti

- L'ultima disposizione in materia di fallimento prevede che la chiusura della procedura, al termine della liquidazione dell'attivo, non è impedita dalla pendenza di cause legali, permanendo la legittimazione processuale del curatore.
- La disposizione, innovando completamente rispetto al passato, permette al curatore di richiedere la chiusura del fallimento post liquidazione e di proseguire le cause legali intentate.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### Concordato preventivo

Le novità in tema di **concordato preventivo e accordi di ristrutturazione** perseguono l'esigenza di **favorire un maggior realizzo**, a favore dei creditori concorsuali. Questi ultimi sono chiamati a partecipare attivamente alla formulazione della proposta concordataria, per rendere la procedura il più possibile proficua per la massa.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## **Contenuto della domanda di concordato preventivo**

La domanda di concordato deve indicare l'**utilità, in termini economici, per i creditori** derivante dalla realizzazione della proposta concordataria.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### **CONCORDATO PREVENTIVO - Offerte concorrenti dei creditori**

Il [D.L. n. 83/2015](#) introduce la possibilità:

per uno o più creditori, rappresentanti almeno il 10% dei crediti totali di **presentare una “proposta concorrente”**, rispetto a quella del debitore. Tale facoltà è esclusa se la proposta del debitore prevede di soddisfare almeno al 40% i creditori chirografari;

di **trasferire il compendio aziendale a un offerente terzo**, prima dell'omologa del concordato, ove l'offerta sia ritenuta congrua dal commissario. In caso contrario è prevista una procedura di gara al miglior offerente.

Il [D.L. n. 83/2015](#) assegna un **nuovo potere ai creditori** non più limitato all'espressione del voto sulla proposta formulata dal debitore, ma inclusivo della facoltà di presentare una o più proposte alternative a quella dell'imprenditore.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### CONCORDATO PREVENTIVO - Contratti pendenti

☐ È stata “**potenziata**” la **disciplina** permettendo al debitore di chiedere al Tribunale lo scioglimento (o la temporanea sospensione) di un contratto in corso di esecuzione.

☐ La disciplina dei contratti pendenti è di fondamentale importanza nell'ambito dei concordati preventivi, in quanto permette al debitore di sciogliere i vincoli contrattuali eccessivamente onerosi, incrementando la percentuale concordataria che può essere offerta ai creditori.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### CONCORDATO PREVENTIVO - Aspetti procedurali

Le principali novità, sotto l'aspetto prettamente procedurale, sono le seguenti:

☐ il **termine per il deposito della relazione** del commissario ex [art. 172](#) L.F. è incrementato ad **almeno 45 gg** prima dell'udienza (anziché 10 gg prima);

☐ il commissario è tenuto a redigere una **relazione integrativa sulle eventuali proposte alternative** dei creditori e a fornire agli interessati le informazioni utili per la predisposizione delle stesse;

☐ le proposte di concordato possono essere **modificate sino a 5 gg prima dell'adunanza**;

☐ la **votazione** riguarda tutte le proposte concordatarie presentate, sottoposte ai creditori in ordine cronologico, con l'approvazione della proposta sostenuta dalla maggioranza dei crediti.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### **CONCORDATO PREVENTIVO - Finanza interinale**

□ È stata **ampliata la disciplina della “finanza interinale”** finalizzata a permettere all'impresa debitrice di ottenere finanziamenti, da considerarsi prededucibili, utilizzabili nell'ambito della procedura.

□ La c.d. “nuova finanza”, nella forma della “finanza interinale” costituisce uno strumento fondamentale al fine di permettere all'impresa debitrice di fare fronte agli obblighi urgenti di pagamento, mentre la procedura concordataria si svolge.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### **CONCORDATO PREVENTIVO - Esecuzione del concordato**

È prevista, **in caso di inerzia del debitore**, la possibilità per il Tribunale di attribuire al commissario giudiziale i poteri per eseguire il piano concordatario e di sostituire l'organo amministrativo con un amministratore giudiziale.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### **CONCORDATO PREVENTIVO - Accordi di ristrutturazione dei debiti con intermediari finanziari**

□ Il [D.L. n. 83/2015](#) introduce, infine, una **disciplina specifica per gli accordi di ristrutturazione dei debiti**, nel caso in cui il passivo bancario dell'imprenditore, rispetto a quello complessivo, non sia inferiore alla metà. In tale ipotesi, l'accordo si estende anche agli istituti di credito non aderenti all'accordo, purché debitamente informati.

□ La disposizione supera la natura consensuale dell'accordo di ristrutturazione, permettendo al debitore di estendere gli effetti dell'accordo anche a soggetti che non vi hanno aderito, ove appartenenti alla categoria degli intermediari finanziari.

La novella facilita certamente il ricorso a uno strumento (gli accordi di ristrutturazione) sinora poco utilizzato.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### **CONCORDATO PREVENTIVO – Entrata in vigore**

**Si precisa, in conclusione, che tutte le novità esposte trovano applicazione per le procedura aperte dal 27 giugno**

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

# RICERCA E SVILUPPO : CREDITO D'IMPOSTA

**dott. Mauro Nicola**



**Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

Possono usufruire degli incentivi tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica e dal settore economico in cui operano, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019.

## **ATTIVITÀ AGEVOLATE**

- Lavori sperimentali o teorici svolti, aventi quale principale finalità l'acquisizione di nuove conoscenze sui fondamenti di fenomeni e di fatti osservabili, senza che siano previste applicazioni o usi commerciali diretti.
- Ricerca pianificata o indagini critiche miranti ad acquisire nuove conoscenze, da utilizzare per mettere a punto nuovi prodotti, processi o servizi o permettere un miglioramento dei prodotti, processi o servizi esistenti ovvero la creazione di componenti di sistemi complessi, necessaria per la ricerca industriale, ad esclusione dei prototipi di cui al punto successivo.
- Acquisizione, combinazione, strutturazione e utilizzo delle conoscenze e capacità esistenti di natura scientifica, tecnologica e commerciale allo scopo di produrre piani, progetti o disegni per prodotti, processi o servizi nuovi, modificati o migliorati. Può trattarsi anche di altre attività destinate alla definizione concettuale, alla pianificazione e alla documentazione concernenti nuovi prodotti, processi e servizi; tali attività possono comprendere l'elaborazione di progetti, disegni, piani e altra documentazione, inclusi gli studi di fattibilità, purché non siano destinati a uso commerciale; realizzazione di prototipi utilizzabili per scopi commerciali e di progetti pilota destinati a esperimenti tecnologici o commerciali, quando il prototipo è necessariamente il prodotto commerciale finale e il suo costo di fabbricazione è troppo elevato per poterlo usare soltanto a fini di dimostrazione e di convalida;
- Produzione e collaudo di prodotti, processi e servizi, a condizione che non siano impiegati o trasformati in vista di applicazioni industriali o per finalità commerciali.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<b>ATTIVITÀ che NON si CONSIDERANO RICERCA e SVILUPPO</b>	Modifiche ordinarie o periodiche apportate a prodotti, linee di produzione, processi di fabbricazione, servizi esistenti e altre operazioni in corso, anche quando tali modifiche rappresentino miglioramenti.
<b>SOGGETTI INTERESSATI</b>	Possono usufruirne tutte le imprese, indipendentemente dalla forma giuridica, dal settore economico in cui operano nonché dal regime contabile adottato, che effettuano investimenti in attività di ricerca e sviluppo a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 e fino a quello in corso al 31 dicembre 2019.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<b>COSTI AMMESSI</b>	<p>Sono ammessi i costi di competenza del periodo d'imposta di riferimento (ai sensi dell'art. 109 del Tuir) direttamente connessi allo svolgimento delle attività di ricerca e sviluppo ammissibili.</p> <p>In particolare:</p> <p><b>A)</b> Costi relativi al personale altamente qualificato in possesso di un titolo di dottore di ricerca, oppure iscritto a un ciclo di dottorato presso una università italiana o estera, o in possesso di laurea magistrale in discipline di ambito tecnico o scientifico secondo la classificazione Unesco Isced o di cui all'allegato 1 annesso al <a href="#">D.L. 23 dicembre 2013, n. 145</a>, che sia:</p> <p>1. dipendente dell'impresa, impiegato nelle attività di ricerca e sviluppo agevolate, con esclusione del personale con mansioni amministrative, contabili e commerciali, oppure</p> <p>2. in rapporto di collaborazione con l'impresa, compresi gli esercenti arti e professioni, impiegato nelle medesime attività di ricerca e sviluppo, a condizione che svolga la propria attività presso le strutture della medesima impresa.</p> <p><b>B)</b> quote di ammortamento delle spese di acquisizione o utilizzazione di strumenti e attrezzature di laboratorio, nei limiti dell'importo risultante dall'applicazione dei coefficienti di ammortamento, in relazione alla misura e al periodo di utilizzo per l'attività di ricerca e sviluppo e comunque con un costo unitario non inferiore a 2mila euro al netto dell'Iva.</p> <p><b>C)</b> spese relative a contratti di ricerca stipulati con Università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le start-up innovative, diverse da quelle che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa.</p> <p><b>D)</b> competenze tecniche e privative industriali relative a un'invenzione industriale o biotecnologica, a una topografia di prodotto a semiconduttori o a una nuova varietà vegetale, anche acquisite da fonti esterne.</p>
<b>IMPRESE NON SOGGETTE a REVISIONE LEGALE</b>	Sono ammissibili, entro il limite massimo di 5mila euro, le spese sostenute per l'attività di certificazione contabile.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<p><b>DETERMINAZIONE del CREDITO d'IMPOSTA</b></p>	<p>Il credito d'imposta:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•spetta fino ad un importo massimo annuale di cinque milioni per ciascun beneficiario;</li> <li>•è riconosciuto a condizione che la spesa complessiva per investimenti in attività di ricerca e sviluppo effettuata in ciascun periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione ammonti almeno a 30mila euro ed ecceda la media dei medesimi investimenti realizzati nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015.</li> </ul> <p>Per le imprese in attività da meno di tre periodi d'imposta, ai fini del calcolo della spesa incrementale complessiva la media degli investimenti in attività di R&amp;S è calcolata sul minor periodo a decorrere dalla costituzione.</p> <p><b>"Spesa incrementale complessiva"</b> È la differenza positiva tra l'ammontare complessivo delle spese per investimenti in attività di R&amp;S sostenute nel periodo d'imposta in relazione al quale si intende fruire dell'agevolazione e la media annuale delle medesime spese realizzate nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 (o nel minor periodo dalla data di costituzione).</p>
<p>STUDIO DR. MAURO NICOLA</p>	

<p><b>MISURA del CREDITO di IMPOSTA</b></p>	<p>L'agevolazione spetta nella misura:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-del 50 per cento della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere A) e C) di cui sopra;</li> <li>-del 25 per cento della spesa incrementale relativa ai costi di cui alle lettere B) e D)</li> </ul> <p><b>"Spesa incrementale"</b> È l'ammontare dei costi di cui alle lettere A) e C) oppure di cui alle lettere B) e D), sostenuti nel periodo d'imposta per il quale si intende fruire dell'agevolazione in eccedenza rispetto alla media annuale riferita ai rispettivi medesimi costi sostenuti nei tre periodi d'imposta precedenti a quello in corso al 31 dicembre 2015 (oppure nel minor periodo dalla data di costituzione).</p> <p>Il decreto in commento precisa comunque che il credito d'imposta dev'essere "in ogni caso" calcolato sulla spesa incrementale riferita ai costi di cui alle lettere A) e C) oppure di cui alle lettere B) e D) nei limiti della spesa incrementale complessiva.</p>
<p>STUDIO DR. MAURO NICOLA</p>	



<b>MODALITÀ FRUIZIONE</b>	<b>di</b>	<p>Il credito d'imposta:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. deve essere indicato nella relativa dichiarazione dei redditi (quadro RU);</li> <li>2. non concorre alla formazione del reddito, né della base imponibile IRAP;</li> <li>3. non rileva ai fini del rapporto per la deducibilità degli interessi passivi e le spese generali</li> <li>4. è utilizzabile esclusivamente in compensazione nel modello F24;</li> <li>5. non soggiace ai limiti di compensazione annuale pari a 250.000 euro e 700.000 euro</li> <li>6. può essere cumulato con il credito d'imposta per le assunzioni di profili altamente qualificati di cui all'art. 24 D.L. n. 83/2012.</li> </ol>
-------------------------------	-----------	--

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<b>DOCUMENTAZIONE</b>	<p>Al bilancio dev'essere allegata apposita documentazione contabile certificata dal soggetto incaricato della revisione legale o dal collegio sindacale o da un professionista iscritto nel registro dei revisori legali.</p> <p>Le imprese non soggette a revisione legale dei conti e prive di un collegio sindacale devono comunque avvalersi della certificazione di un revisore legale dei conti o di una società di revisione legale dei conti iscritti quali attivi nel relativo registro.</p> <p><b>Imprese con bilancio certificato</b> Sono esenti da tali obblighi.</p>
-----------------------	---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<b>CUMULO</b>	Il credito d'imposta è cumulabile con l'agevolazione di cui all' <a href="#">art. 24</a> del D.L. 22 giugno 2012, n. 83, convertito con modifiche dalla <a href="#">legge 7 agosto 2012, n. 134</a> .
<b>CONSERVAZIONE di DOCUMENTI</b>	<p>L'impresa beneficiaria deve conservare "tutta la documentazione utile a dimostrare l'ammissibilità e l'effettività" dei costi, con particolare riferimento:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>•relativamente ai costi del personale, i fogli di presenza nominativi riportanti per ciascun giorno le ore impiegate nell'attività di ricerca e sviluppo, firmati dal legale rappresentante dell'impresa, oppure dal responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo;</li> <li>•relativamente agli strumenti e alle attrezzature di laboratorio, la dichiarazione del legale rappresentante o del responsabile dell'attività di ricerca e sviluppo, riferita alla misura e al periodo in cui gli stessi sono stati utilizzati per l'attività di ricerca e sviluppo;</li> <li>•relativamente ai contratti di ricerca stipulati con Università, enti di ricerca e organismi equiparati, e con altre imprese, comprese le start-up innovative, i contratti e una relazione sottoscritta da tali soggetti concernente le attività svolte nel periodo d'imposta cui si riferisce il costo sostenuto.</li> </ul>

STUDIO DR. MAURO NICOLA

<b>SANZIONI</b>	<p>Su tale aspetto si richiama l'<a href="#">art. 27, comma 18</a>, D.L. n. 185/2008 secondo cui, in caso di utilizzo indebito dei crediti d'imposta:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. invece del 30% si applica la sanzione dal 100% al 200%, (200% se l'ammontare è superiore a 50.000 euro in ciascun periodo);</li> <li>2. è inibita la definizione agevolata;</li> <li>3. l'atto di recupero può essere notificato entro il termine decadenziale raddoppiato (8 anni);</li> <li>4. le somme dovute sono iscritte nei ruoli straordinari.</li> </ol>
-----------------	---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## BONUS HOTEL

**dott. Mauro Nicola**



**Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara**

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### Soggetti beneficiari

Possono beneficiare dell'agevolazione i sotto riportati esercizi ricettivi, che svolgono in via non occasionale le attività di cui alla divisione 55 della classificazione ATECO 2007:

**strutture alberghiere** (alberghi, villaggi albergo, residenze turistico-alberghiere, alberghi diffusi, condhotel, marina resort, nonché le strutture individuate come tali da specifiche normative regionali), aventi non meno di 7 camere;

**strutture extra-alberghiere** (affittacamere, ostelli per la gioventù, case e appartamenti per vacanze, residence, case per ferie, bed and breakfast, rifugi montani, nonché le strutture individuate come tali da specifiche normative regionali);

**esercizi ricettivi aggregati con servizi extra-ricettivi o ancillari**, aggregati nella forma del consorzio, delle reti d'impresa, delle ATI e organismi o enti similari, di un esercizio ricettivo singolo con soggetti che forniscano servizi accessori alla ricettività, quali ristorazione, trasporto, prenotazione, promozione, commercializzazione, accoglienza turistica e attività analoghe;

**agenzie di viaggio e tour operator appartenenti al cluster 10** dello studio di settore "Agenzie intermedie specializzate nel turismo incoming" **e cluster 11** dello studio di settore "Agenzie specializzate in turismo incoming".

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Spese agevolabili

Sono agevolabili le seguenti tipologie di spese:

TIPI DI SPESA	Costi Agevolabili (ovvero eleggibili)
spese per impianti wifi a condizione che l'esercizio ricettivo metta a disposizione dei propri clienti un servizio gratuito di velocità di connessione pari ad almeno 1 Megabit/s in download;	acquisto e installazione di modem/router; dotazione hardware per la ricezione del servizio mobile (antenne terrestri, parabole, ripetitori di segnale);
spese per siti web ottimizzati per il sistema mobile;	acquisto di software e applicazioni;
spese per programmi e sistemi informatici per la vendita diretta di servizi e pernottamenti, purché in grado di garantire gli standard di interoperabilità necessari all'integrazione con siti e portali di promozione pubblici e privati e di favorire l'integrazione fra servizi ricettivi ed extra-ricettivi;	acquisto software; acquisto hardware (server, hard disk);
spese per spazi e pubblicità per la promozione e commercializzazione di servizi e pernottamenti turistici sui siti e piattaforme informatiche specializzate, anche gestite da tour operator e agenzie di viaggio;	contratto di fornitura spazi web e pubblicità on-line;
spese per i servizi di consulenza per la comunicazione e il marketing digitale;	contratto di fornitura di prestazioni e di servizi;
spese per strumenti per la promozione digitale di proposte e offerte innovative in tema di inclusione e di ospitalità per persone con disabilità;	contratto di fornitura di prestazioni e di servizi; acquisto di software;
spese per i servizi relativi alla formazione del titolare o del personale dipendente.	contratto di fornitura di prestazioni e di servizi (docenze e tutoraggio).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Misura dell'agevolazione

Per le spese sostenute nei periodi d'imposta 2014, 2015 e 2016, è riconosciuto un **credito d'imposta del 30%** dei costi sostenuti per gli investimenti agevolabili.

Il credito è **ripartito in tre quote annuali di pari importo**, fino all'**importo massimo complessivo di € 12.500** nei tre anni di imposta.

La spesa massima agevolabile è quindi pari a 41.666,70 euro.

Le spese si considerano sostenute ai sensi dell'[art. 109](#) del Tuir, intendendo per tale il riferimento al **principio di competenza**.

Il credito d'imposta digitalizzazione non è cumulabile, in relazione a medesime voci di spesa, con altre agevolazioni di natura fiscale.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Regola “*de minimis*”

- ❑ Il credito d'imposta deve **rispettare la regola del *de minimis***. In tal senso nell'istanza che deve essere inviata al Ministero della cultura, l'impresa deve dichiarare se la stessa ha fruito o meno di altri aiuti *de minimis* durante l'esercizio finanziario in corso e nei due precedenti.
- ❑ Il portale dei procedimenti, a cui deve registrarsi il rappresentante legale, produce in formato PDF, l'atto di notorietà relativo agli aiuti "de minimis" eventualmente avuti che il rappresentante legale deve sottoscrivere digitalmente

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Attestazione del sostenimento delle spese

- Le spese devono essere sostenute e l'**effettività del sostenimento** deve risultare da apposita attestazione rilasciata dal presidente del collegio sindacale, ovvero da un revisore legale, o da un commercialista, perito commerciale o consulente del lavoro, iscritti nei rispettivi albi, ovvero dal responsabile del centro di assistenza fiscale.
- Il portale dei procedimenti produce in formato PDF l'attestazione dell'effettività delle spese sostenute che deve essere firmata digitalmente da uno dei soggetti sopra indicati.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Riflessi fiscali

Il credito d'imposta:

- **non concorre alla formazione del reddito** ai fini delle imposte sui redditi (IRPEF ed IRES e dell'IRAP);
- **non rileva** ai fini della determinazione della percentuale di deducibilità degli interessi passivi di cui all'[art. 61](#) TUIR, nè rispetto alla deducibilità delle spese di cui all'[art 109](#) del TUIR;
- va **indicato nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta per il quale è concesso;

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Riflessi fiscali

Il credito d'imposta:

- è **utilizzabile esclusivamente in compensazione** tramite il modello F24, presentato esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle Entrate. La prima quota relativa al 2014, è utilizzabile a partire dal 1 gennaio 2015;
- il credito d'imposta è **ricosciuto**, previa verifica da parte del Ministero dei beni culturali e del turismo, dell'ammissibilità dell'istanza e di tutti i requisiti oggettivi e soggettivi, **nel limite delle risorse disponibili**;
- **entro 60 giorni** dal termine di presentazione della domanda, il Ministero comunica alle imprese il riconoscimento ovvero il diniego dell'agevolazione, e nel primo caso, l'importo del credito spettante.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Riflessi fiscali

Il credito d'imposta:

- è **utilizzabile esclusivamente in compensazione** tramite il modello F24, presentato esclusivamente tramite i servizi telematici offerti dall'Agenzia delle Entrate. La prima quota relativa al 2014, è utilizzabile a partire dal 1 gennaio 2015;
- il credito d'imposta è **riconosciuto**, previa verifica da parte del Ministero dei beni culturali e del turismo, dell'ammissibilità dell'istanza e di tutti i requisiti oggettivi e soggettivi, **nel limite delle risorse disponibili**;
- **entro 60 giorni** dal termine di presentazione della domanda, il Ministero comunica alle imprese il riconoscimento ovvero il diniego dell'agevolazione, e nel primo caso, l'importo del credito spettante.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## REVERSE CHARGE EDILE: LE INDICAZIONI DELLE ENTRATE

**dott. Mauro Nicola**



Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti  
ed Esperti Contabili di Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## La definizione di edificio

□ La circolare n. 14/E/2015 ha chiarito che ai fini dell'applicazione del nuovo *reverse charge* interno nel settore edile con il termine "**edificio**" si intende **qualsiasi costruzione coperta isolata da vie o da spazi vuoti, oppure separata da altre costruzioni mediante muri che si elevano, senza soluzione di continuità, dalle fondamenta al tetto, che disponga di uno o più liberi accessi sulla via, e possa avere una o più scale autonome** (sul punto si veda anche la RM n. 46/E/1998).

□ Conseguentemente, il Legislatore ha inteso **limitare la norma ai fabbricati** e non alla più ampia categoria dei beni immobili, quindi, con esclusione degli impianti industriali.

□ Sempre la Circolare in esame ha precisato che la norma si riferisce:

- sia ai fabbricati ad uso abitativo, sia a quelli strumentali ivi compresi quelli di nuova costruzione;
- alle parti degli edifici stessi, come ad esempio il singolo locale di un edificio;
- agli edifici in corso di costruzione rientranti nella categoria catastale F3;
- alle "unità in corso di definizione" rientranti nella categoria catastale F4.

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## La definizione di edificio

□ Rimangono, invece, **esclusi** dalla definizione di edificio, quindi, senza applicazione del *reverse charge*:

- i terreni e parti del suolo;
- parcheggi;
- piscine e giardini, ecc.,
- salvo che questi non costituiscano un elemento integrante dell'edificio stesso (ad esempio, piscine collocate sui terrazzi, giardini pensili, impianti fotovoltaici collocati sui tetti, etc.).

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA



## La definizione di edificio

- Rimangono, invece, **esclusi** dalla definizione di edificio, quindi, senza applicazione del *reverse charge*:
  - i terreni e parti del suolo;
  - parcheggi;
  - piscine e giardini, ecc.,
  - salvo che questi non costituiscano un elemento integrante dell'edificio stesso (ad esempio, piscine collocate sui terrazzi, giardini pensili, impianti fotovoltaici collocati sui tetti, etc.).

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## Ambito oggettivo di applicazione

- La circolare n. 14/E/2015 ha chiarito che allo scopo di individuare le prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici rientranti nel nuovo meccanismo di *reverse charge* si deve **fare riferimento ai codici attività della Tabella ATECO 2007.**

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

Prestazioni relative ad edifici	Codici ATECO 2007 in cui torna applicabile il reverse charge c.d. interno a seguito dei chiarimenti contenuti nella <a href="#">CM n. 14/E/2015</a>
<i>Prestazioni di servizi di pulizia relative ad edifici</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 81.21.00: Pulizia generale (non specializzata) di edifici;</li> <li>• 81.22.02: Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti e macchinari industriali (escludendo le attività di pulizia di impianti e macchinari).</li> </ul> <p>Sulla base di quanto riportato all'interno della <a href="#">circolare n. 14/E/2015</a> <b>non vengono contemplate le seguenti prestazioni di pulizia</b> (quindi, per le tipologie di pulizie di seguito riportate non torna applicabile il reverse charge interno):</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- 43.39.09: Pulizia di nuovi edifici dopo la costruzione (ndr trattasi di altri lavori di completamento e rifinitura);</li> <li>- 43.99.01: Pulizia a vapore, sabbatura e attività simili per pareti esterne di edifici;</li> <li>- 81.29.00: Altre attività di pulizia (Servizi di disinfestazione, derattizzazione ed altre attività di pulizia non altrove classificate).</li> </ul>
<i>Prestazioni di servizi di demolizione relative ad edifici</i>	<p>43.11.00: demolizione.</p> <p>Rientra, quindi, nel <i>reverse charge</i> la demolizione di edifici; non rientra, invece, la demolizione di altre tipologie di strutture diverse dagli edifici come ad esempio impianti industriali.</p>

STUDIO DR. MAURO NICOLA

Prestazioni relative ad edifici	Codici ATECO 2007 in cui torna applicabile il reverse charge c.d. interno a seguito dei chiarimenti contenuti nella <a href="#">CM n. 14/E/2015</a>
<i>Prestazioni di servizi di installazione di impianti relative ad edifici</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 43.21.01: Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione);</li> <li>• 43.21.02: Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione);</li> <li>• 43.22.01: Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione;</li> <li>• 43.22.02: Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione);</li> <li>• 43.22.03: Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione);</li> <li>• 43.29.01: Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili;</li> <li>• 43.29.02: Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni;</li> <li>• 43.29.09: Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a. (solo se riferite ad edifici).</li> </ul>
<i>Servizi di completamento relative ad edifici</i>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 43.31.00: Intonacatura e stuccatura;</li> <li>• 43.32.01: Posa in opera di casseforti, forzieri, porte blindate;</li> <li>• 43.32.02: Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili. La posa in opera di "arredi" deve intendersi esclusa dall'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile, in quanto non rientra nella nozione di completamento relativo ad edifici;</li> <li>• 43.33.00: Rivestimento di pavimenti e di muri;</li> <li>• 43.34.00: Tinteggiatura e posa in opera di vetri;</li> <li>• 43.39.01: Attività non specializzate di lavori edili - muratori (limitatamente alle prestazioni afferenti gli edifici);</li> <li>• 43.39.09: Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici n.c.a.</li> </ul> <p>Il <a href="#">documento</a> di prassi in esame ha chiarito che rientra nel <i>reverse charge</i> anche il rifacimento della facciata di un edificio, invece, non torna applicabile in caso di preparazione del cantiere di cui al codice ATECO 43.12.</p>

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### Ambito oggettivo di applicazione

□Risulta opportuno evidenziare che i soggetti passivi che effettuano le prestazioni indicate nella tabella che precede **sono tenuti ad applicare il meccanismo del *reverse charge* indipendentemente dalla circostanza che si tratti di prestatori che operano nel settore edile o meno**, quindi, non si deve prendere a riferimento il fatto che il soggetto svolga un'attività economica compresa nei codici della sezione F della classificazione delle attività economiche ATECO.

□Sempre la [circolare n. 14/E/2015](#) ha evidenziato che nei casi in cui un soggetto svolga sistematicamente attività ricomprese nelle classificazioni ATECO relative alle prestazioni di pulizia, demolizione, installazione di impianti e completamento relative ad edifici, ma tali attività non siano state comunicate ai sensi dell'[art. 35, comma 3](#), del D.P.R. n. 633/1972, esse dovranno essere assoggettate al *reverse charge* e il prestatore dovrà adeguare il codice ATECO ([Risoluzione 13 luglio 2007, n. 172/E](#)).

□È stato chiarito che rimangono escluse dal *reverse charge* le forniture di beni con posa in opera in quanto tali operazioni, ai fini IVA, costituiscono cessioni di beni e non prestazioni di servizi, poiché la posa in opera assume una funzione accessoria ([art. 12 del D.P.R. n. 633/1972](#)) rispetto alla cessione del bene ([Risoluzioni n. 148/E del 28 giugno 2007](#), [n. 164/E del 11 luglio 2007](#) e [n. 172/E del 13 luglio 2007](#)).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### Unico contratto comprensivo di una pluralità di prestazioni di servizi: modalità di fatturazione

□In presenza di un unico contratto, comprensivo di più prestazioni di servizi - in parte soggette al *reverse charge* e in parte escluse - le **operazioni devono essere scomposte**.

➤Ad esempio si pensi ad un contratto che preveda l'installazione di impianti, unitamente allo svolgimento di altre generiche prestazioni di servizi non rientranti nel meccanismo dell'inversione contabile.

□La circolare n. 14/E/2015 sul punto ha fatto, comunque, presente che nei casi in cui tale scomposizione, stante la complessità delle tipologie contrattuali riscontrabili nel settore edile, sia di difficile attuazione, trovano applicazione le regole ordinarie anche per i servizi rientranti nella lett. a-ter) del comma 6 art. 17 del D.P.R. n. 633/1972, quindi, con applicazione dell'IVA nelle modalità ordinarie.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### Profili sanzionatori

☐Ciò premesso si rileva, comunque, che in via generale per l'errato *reverse charge* è prevista la **sanzione amministrativa compresa fra il 100% ed il 200% dell'imposta**, con un minimo di euro 258, per il cessionario o il committente che non assolve l'imposta relativa agli acquisti di beni o servizi per i quali si applica il meccanismo dell'inversione contabile.

☐La stessa sanzione si applica al cedente o prestatore che ha irregolarmente addebitato l'imposta in fattura omettendone però il pagamento.

☐In deroga alle anzidette disposizioni, è tuttavia previsto che, anche se l'imposta è stata irregolarmente assolta dal cessionario o committente ovvero dal cedente o prestatore, fermo restando il diritto alla detrazione ai sensi dell'art. 19 del D.P.R. n. 633/1972, la violazione è punibile con la sanzione pari al 3% dell'imposta irregolarmente assolta con un minimo di euro 258,00.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

### Profili sanzionatori

Inoltre, sono solidalmente responsabili per il pagamento delle sanzioni e dell'imposta entrambi i soggetti tenuti all'applicazione del *reverse charge*:

1. nel caso in cui il cedente o il prestatore abbia irregolarmente addebitato l'imposta in fattura omettendone il versamento (sanzione dal 100% al 200% dell'imposta);
2. nel caso in cui l'imposta sia stata irregolarmente assolta dal cessionario o committente ovvero dal cedente o prestatore (sanzione pari al 3% dell'imposta).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## PROFILI IMPOSITIVI DELLA CESSIONE DELL'IMPRESA FAMILIARE

dott. Mauro Nicola



Presidente dell'Ordine dei Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Novara

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## CESSIONE IMPRESA FAMILIARE

- ❑ Con la [risoluzione n. 78/E](#) del 31 agosto 2015, l'Agenzia delle Entrate fa luce sulle modalità di tassazione della plusvalenza derivante dalla **cessione dell'impresa familiare**, chiarendo che la stessa **deve essere tassata interamente in capo al titolare dell'impresa ed è, quindi, fiscalmente irrilevante per i collaboratori familiari.**

---

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## CESSIONE IMPRESA FAMILIARE

☐ In particolare, **tre** sono le questioni poste al vaglio dell'Amministrazione finanziaria e risolte nel documento in esame:

- 1.se la plusvalenza debba essere tassata interamente in capo all'imprenditore ovvero ripartita tra quest'ultimo e i collaboratori familiari
- 2.se la stessa plusvalenza vada ricondotta tra i redditi di impresa ovvero costituisca reddito diverso
- 3.se, infine, l'imprenditore possa optare per la tassazione separata.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## CESSIONE IMPRESA FAMILIARE

**1.Se la plusvalenza debba essere tassata interamente in capo all'imprenditore ovvero ripartita tra quest'ultimo e i collaboratori familiari:**

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate, nel porre in evidenza la natura "individuale" e non collettiva (associativa) dell'impresa familiare, cui consegue che è imprenditore unicamente il titolare dell'impresa, chiarisce che l'eventuale plusvalenza realizzata dall'impresa familiare è imputabile interamente in capo all'imprenditore, essendo, pertanto, irrilevante per i collaboratori familiari

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## CESSIONE IMPRESA FAMILIARE

### 2. Se la stessa plusvalenza vada ricondotta tra i redditi di impresa ovvero costituisca reddito diverso

#### LA PLUSVALENZA È DA RICONDURRE NELL'ALVEO DEI REDDITI DI IMPRESA

Infatti, l'articolo 67, comma 1, lettera h-bis), del Tuir, riqualifica le plusvalenze maturate in regime d'impresa in plusvalenze tassabili come redditi diversi, nel caso in cui gli eredi o i donatari NON abbiano continuato l'attività d'impresa.

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## CESSIONE IMPRESA FAMILIARE

### 3. Se, infine, l'imprenditore possa optare per la tassazione separata.

Per quanto concerne, infine, l'ultimo dubbio, l'articolo 17, comma 1, lettera g), del Tuir, consente agli imprenditori individuali di optare, in Unico, per la tassazione separata delle plusvalenze realizzate mediante la cessione a titolo oneroso di aziende possedute da più di cinque anni.

Nel caso in esame, considerato che Tizia ha acquisito l'azienda "in continuità", l'Agenzia delle Entrate è dell'avviso che, nel computo del periodo di possesso, assuma rilevanza anche il periodo in cui l'azienda era posseduta dal donante.

È rimessa, quindi, al contribuente la scelta se optare per la tassazione ordinaria (articoli 58 e 86) in un unico esercizio ovvero per la tassazione separata (ex articolo 17, comma 1, lettera g).

STUDIO DR. MAURO NICOLA

## CESSIONE IMPRESA FAMILIARE

- Infine, per il principio di tutela dell'affidamento e della buona fede previsto dallo Statuto dei diritti del contribuente, l'Agenzia delle entrate, constatate le obiettive condizioni di incertezza sul tema, ritiene non applicabili le sanzioni nel caso in cui la plusvalenza realizzata dalla cessione sia stata ripartita tra il titolare dell'impresa e i collaboratori familiari.