

Edizione di martedì 10 gennaio 2017

IMPOSTE SUL REDDITO

[Esenzione Irpef anche per le società agricole?](#)

di Alberto Rocchi, Luigi Scappini

RISCOSSIONE

[La rottamazione dei tributi locali](#)

di Leonardo Pietrobon

IVA

[Dichiarazione d'intento: regole di utilizzo del nuovo modello](#)

di Raffaele Pellino

REDDITO IMPRESA E IRAP

[Il nuovo regime per cassa e l'opzione per la contabilità ordinaria](#)

di Marco Bomben

PROFESSIONISTI

[Inserimento di donne professioniste nelle posizioni di vertice](#)

di Giovanna Greco

IMPOSTE SUL REDDITO

Esenzione Irpef anche per le società agricole?

di Alberto Rocchi, Luigi Scappini

La **legge di Bilancio** per il **2017** è stata foriera per il **settore agricolo** di norme di indubbio **vantaggio e sostegno**; tuttavia, non sempre le aperture possono e debbono essere lette obbligatoriamente con favore in quanto, a volte, le stesse si limitano a riconoscere un vantaggio senza offrire una guida o un fine specifico a chi ne fruirà.

Tra le varie novità apportate dalla L. 232/2016, quella che forse fa discutere maggiormente è quanto previsto dal **comma 44** dell'articolo unico, ai sensi del quale “*Per gli anni 2017, 2018 e 2019, i redditi dominicali e agrari, non concorrono alla formazione della base imponibile ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche dei coltivatori diretti e degli imprenditori agricoli professionali di cui all'articolo 1 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, iscritti nella previdenza agricola*”.

In altri termini, viene **introdotta**, per il **triennio 2017-2019** un'**esenzione Irpef** per i redditi **fondiari dichiarati** da parte dei **coltivatori diretti** e degli **lap**, a condizione che essi siano **iscritti alla previdenza agricola**.

Si ricorda come il **reddito dominicale** rappresenti “*la parte dominicale del reddito medio ordinario ritraibile dal terreno attraverso l'esercizio delle attività agricole*”, mentre il **reddito agrario** consiste nella “*parte del reddito medio ordinario dei terreni imputabile al capitale d'esercizio e al lavoro di organizzazione impiegati, nei limiti della potenzialità del terreno, nell'esercizio di attività agricole su di esso*”.

Il primo è riconducibile al **proprietario** del fondo agrario, essendo la quota di prodotto che deve essere imputata al capitale fisso al lordo delle imposte, mentre il secondo rappresenta la **remunerazione** di lavoro e capitale investiti sul fondo stesso.

Andando a delineare il perimetro applicativo dell'esenzione, il dato letterale la riconduce alle **due figure** caratteristiche del mondo agricolo: il **coltivatore diretto** ossia colui che in prima persona è dedito alla lavorazione del fondo e alla cura e allevamento del bestiame, e lo **lap**, come definito dall'**articolo 1, D.Lgs. 99/2004**, figura moderna, introdotta in sostituzione dello latp, per meglio rappresentare il nuovo imprenditore agricolo multifunzionale, dedito non solo alle lavorazioni tipiche del mondo dell'agricoltura ma anche, ad esempio, all'erogazione di prestazioni di servizi.

A parere di chi scrive, il dato letterale della norma lascia **poche possibilità** di applicazione del beneficio alle forme **societarie più evolute**, poiché la norma stabilisce l'esenzione dei redditi

fondiari dalla formazione della base imponibile Irpef, con la conseguenza che sono esclusi dall'agevolazione le **società di capitali**, le **cooperative**, i **consorzi** e tutti gli altri enti **soggetti ad Ires**.

Quando l'analisi cala sulle altre **forme associate** con cui può essere esercitata l'agricoltura, assoggettate a **Irpef**, e ci stiamo riferendo ad esempio alle **società semplici** e alle **società di persone commerciali** (Snc e Sas), fattispecie in cui risultano rispettati sia i requisiti soggettivi che oggettivi, qualche **problematica** sorge nell'**applicare** anche per esse l'**esenzione** triennale.

Il dato letterale della norma, infatti, fa riferimento ai “**redditi dominicali e agrari**” che **rilevano**, ai fini della formazione della base imponibile Irpef, **soltanto** nel caso degli **imprenditori agricoli individuali** e delle **società semplici**.

Per le altre **forme societarie**, Snc e Sas, il reddito agrario assume sì **rilevanza** in ipotesi di **opzione** per la tassazione su base catastale, mantenendo però la natura di reddito d'impresa; proprio a tal riguardo nasce il dubbio interpretativo che dovrà essere chiarito il prima possibile dal Fisco.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



RISCOSSIONE

La rottamazione dei tributi locali

di Leonardo Pietrobon

È noto che, oltre alle cartelle di pagamento riguardanti imposte dirette e indirette, **possono essere oggetto di rottamazione anche i ruoli riferiti ai tributi locali e alle violazioni del codice della strada**; per questi ultimi è doveroso segnalare che la c.d. "rottamazione" è limitata agli interessi.

Per quanto riguarda i tributi locali, la rottamazione è sicuramente ammessa quando la relativa riscossione è affidata ad **Equitalia**. Dal punto di vista oggettivo, l'[articolo 6 D.L. 193/2016](#) prevede la rottamazione di tutti i crediti comunali:

1. **sia di natura tributaria**, quali ad esempio **Imu, Ici, Tasi, Tares, Tarsu**, ecc.;
2. **sia di natura patrimoniale**, quali ad esempio i ruoli per il mancato pagamento di **mense scolastiche, trasporti, ecc..**

Al pari delle altre fattispecie, ai debitori è consentita l'estinzione del proprio debito senza il pagamento delle sanzione e degli interessi di mora.

Anche sotto il **profilo procedurale si ravvisa una perfetta coincidenza**. Infatti, il Comune nel caso di **affidamento della riscossione ad Equitalia** riveste il ruolo di **spettatore inerme**, nel senso che la norma in commento determina un vero e proprio "sorpasso" arbitrario di tutti quei Comuni che hanno adottato la citata scelta per la riscossione in luogo del procedimento di ingiunzione diretta. Sul punto, infatti, si ricorda che il **ruolo e il procedimento d'ingiunzione** rappresentano **due modalità di riscossione** differenti a disposizione degli Enti locali, dove il primo – il ruolo – rappresenta lo strumento sicuramente più celere ed efficace.

In definitiva, i Comuni che hanno deciso di **affidarsi all'Agente delle riscossione** – Equitalia – per la riscossione di somme di derivazione locale devono **procedere con la rottamazione delle sanzioni e degli interessi di mora** relativi a tutti i tributi locali iscritti a ruolo tra **il 2000 e il 2016**, con una gestione diretta da parte di Equitalia.

In sede di conversione del D.L. 193/2016, il Legislatore ha approvato un **emendamento** con cui è stata **estesa la rottamazione anche ai Comuni ed agli altri Enti locali** (circa 4.500) che **riscuotono** le somme loro spettanti **attraverso l'ingiunzione di pagamento** e non solo attraverso il ruolo.

Dal punto di vista normativo, il nuovo [articolo 6-ter D.L. 193/2016](#), rubricato "*Definizione agevolata delle entrate regionali e degli enti locali*", così dispone: "1. Con riferimento alle entrate,

anche tributarie, delle regioni, delle province, delle città metropolitane e dei comuni, non riscosse a seguito di provvedimenti di **ingiunzione fiscale** ai sensi del testo unico delle disposizioni di legge relative alla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato, di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, **notificati, degli anni dal 2000 al 2016**, dagli enti stessi e dai concessionari della riscossione di cui all'articolo 53 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, i medesimi enti territoriali **possono stabilire, entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione** del presente decreto, con le forme previste dalla legislazione vigente per l'adozione dei propri atti destinati a disciplinare le entrate stesse, l'esclusione delle sanzioni relative alle predette entrate. Gli enti territoriali, entro trenta giorni, danno notizia dell'adozione dell'atto di cui al primo periodo mediante pubblicazione nel proprio sito internet istituzionale.

2. Con il provvedimento di cui al comma 1 gli enti territoriali stabiliscono anche:

- a. **il numero di rate e la relativa scadenza**, che non può superare il 30 settembre 2018;
- b. **le modalità con cui il debitore manifesta la sua volontà** di avvalersi della definizione agevolata;
- c. **i termini per la presentazione dell'istanza** in cui il debitore indica il numero di rate con il quale intende effettuare il pagamento, nonché la pendenza di giudizi aventi a oggetto i debiti cui si riferisce l'istanza stessa, assumendo l'impegno a rinunciare agli stessi giudizi;
- d. **il termine entro il quale l'ente territoriale o il concessionario della riscossione trasmette ai debitori la comunicazione** nella quale sono indicati l'ammontare complessivo delle somme dovute per la definizione agevolata, quello delle singole rate e la scadenza delle stesse.

3. A seguito della presentazione dell'istanza, sono sospesi i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero delle somme oggetto di tale istanza.

4. **In caso di mancato, insufficiente o tardivo versamento** dell'unica rata ovvero di una delle rate in cui è stato dilazionato il pagamento delle somme, **la definizione non produce effetti e riprendono a decorrere i termini di prescrizione e di decadenza per il recupero** delle somme oggetto dell'istanza. In tale caso, i versamenti effettuati sono acquisiti a titolo di acconto dell'importo complessivamente dovuto.

5. Si applicano i commi 10 e 11 dell'articolo 6.

6. Per le regioni a statuto speciale e per le province autonome di Trento e di Bolzano l'attuazione delle disposizioni del presente articolo avviene in conformità e compatibilmente con le forme e con le condizioni di speciale autonomia previste dai rispettivi statuti”.

Dall'analisi della riportata disposizione normativa emerge quindi che **anche gli Enti locali** che hanno intrapreso la strada delle **riscossione mediante l'ingiunzione** possono scegliere di applicare la procedura della **rottamazione** in relazione ai **provvedimenti notificati tra il 2000 e il 2016**. In tal caso, le **modalità di definizione sono rimesse agli stessi Enti locali**, mediante

apposito “regolamento” da emanarsi entro 60 giorni dal 1° dicembre 2016, data di conversione del D.L. 193/2016.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

The graphic features a blue header bar with white text. At the top center is the text "Seminario di specializzazione". Below it, in large blue capital letters, is the title "LA ROTTAMAZIONE E LA GESTIONE DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO". To the right of the title is a blue double arrow icon pointing right. Along the bottom edge of the graphic, there is a row of city names in blue: Bologna, Catania, Milano, Napoli, Torino, and Verona.

IVA

Dichiarazione d'intento: regole di utilizzo del nuovo modello

di Raffaele Pellino

Con la recente [risoluzione AdE 120/E/2016](#), l'Agenzia delle Entrate ha fornito le **indicazioni operative in merito alla transizione dal vecchio al nuovo modello di dichiarazione d'intento**, introdotto dal [provvedimento AdE 02/12/2016](#) ed utilizzabile per le operazioni di acquisto da effettuare a partire dal 01/03/2017.

Dichiarazioni di intento: il nuovo modello

Prima di procedere alla disamina dei chiarimenti operativi, si rammenta che la nuova versione del modello di dichiarazione d'intento per acquistare o importare beni e servizi senza applicazione dell'Iva è disponibile sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate; questo, sostituisce "in toto" il vecchio modello.

Come anticipato, **il nuovo modello è da utilizzare per le lettere di intento relative alle operazioni di acquisto da effettuare a partire dal 1° marzo 2017**. Tuttavia, le **modifiche apportate** – si legge nel [provvedimento AdE 02/12/2016](#) – non comportano alcuna variazione alla possibilità, per gli esportatori abituali, di effettuare operazioni di acquisto senza l'Iva, ma **consentono "un più puntuale monitoraggio ed una migliore analisi del rischio delle operazioni in commento, anche al fine di contrastare fenomeni evasivi e fraudolenti connessi all'utilizzo improprio di tale regime agevolativo"**.

La **principale novità** rispetto al "vecchio" modello riguarda il fatto che dalla sezione dedicata alla "dichiarazione" **sono stati eliminati i campi 3 e 4 "operazioni comprese nel periodo da... a..."**.

DICHIARAZIONE

Intendo avvalermi della facoltà, prevista per i soggetti che hanno effettuato cessioni all'esportazione ed operazioni assimilate, di effettuare **ACQUISTI** o **IMPORTAZIONI** senza applicazione dell'IVA nell'ANNO

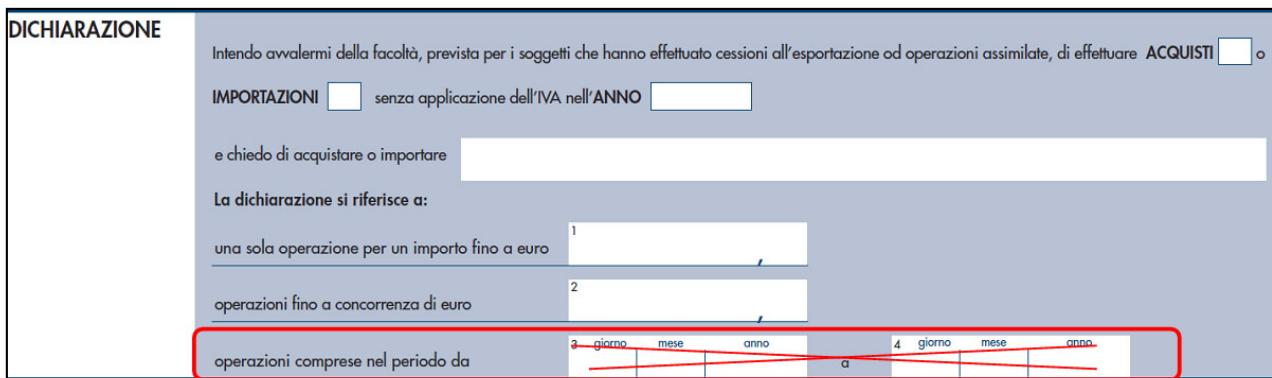
e chiedo di acquistare o importare

La dichiarazione si riferisce a:

una sola operazione per un importo fino a euro , 1

operazioni fino a concorrenza di euro , 2

operazioni comprese nel periodo da 3 giorno mese anno a 4 giorno mese anno



Pertanto, con le "nuove" **regole l'esportatore abituale dovrà dichiarare**, oltre all'anno di riferimento ed alla tipologia di prodotto/servizio che si intende acquistare:

- il **relativo importo**, se la dichiarazione si riferisce ad **una sola operazione**;
- l'**ammontare fino a concorrenza** del quale si intende effettuare acquisti senza Iva, se la dichiarazione si riferisce a **più operazioni**.

I recenti chiarimenti delle Entrate

Con la [risoluzione 120/E/2016](#), l'Agenzia delle Entrate, al fine di chiarire taluni dubbi applicativi relativi al "passaggio" dal vecchio al nuovo modello, **ha fornito le seguenti indicazioni**.

Utilizzo del nuovo modello di dichiarazione d'intento

L'Agenzia, in primo luogo, ribadisce che il nuovo modello può essere utilizzato solo per gli acquisti da effettuare a decorrere dal 1° marzo 2017; ne consegue che **per le operazioni da effettuare sino al 28/02/2017 va utilizzato il "vecchio" modello**.

Inoltre, dopo aver precisato che l'importo da indicare nel campo 2 della sezione "dichiarazione" deve rappresentare l'ammontare fino a concorrenza del quale si intende utilizzare la facoltà di effettuare acquisti senza Iva nei confronti dell'operatore economico al quale è presentata la dichiarazione, la risoluzione in commento ha sottolineato che "**particolare attenzione deve essere riservata alla verifica dell'importo complessivamente fatturato senza Iva dal soggetto che**

riceve la dichiarazione, che non deve mai eccedere quanto indicato nella dichiarazione d'intento”.

Dichiarazione d'intento presentata con il “vecchio” modello

Nel caso in cui l'esportatore abituale abbia presentato una **dichiarazione d'intento con il “vecchio” modello nel quale siano stati compilati:**

- i campi **3 e 4** “operazioni comprese nel periodo da” (ad esempio dal 01/01/2017 al 31/12/2017), la stessa **dichiarazione non è valida per gli acquisti** in sospensione **da effettuare a partire dal 1° marzo 2017**. Per tali operazioni deve essere presentata una “nuova” dichiarazione d'intento utilizzando il nuovo modello;
- il campo **1** “una sola operazione per un importo fino ad euro” o il campo **2** “operazioni fino a concorrenza di euro”, la stessa **dichiarazione ha validità fino a concorrenza dell'importo indicato**, rispettivamente per la sola operazione o per le più operazioni di **acquisto effettuate dopo il 1° marzo 2017**. In tali casi, non va presentata una nuova dichiarazione d'intento.

Acquisti senza Iva per importo superiore a quello indicato

Qualora l'esportatore abituale, nel corso dell'anno, voglia **acquistare senza Iva per un importo “superiore” all'ammontare riportato** nella dichiarazione d'intento è tenuto a presentare un **nuovo modello**, “integrante” quello precedente, che **indichi l'ulteriore ammontare** fino a concorrenza del quale si intende continuare ad utilizzare la facoltà di effettuare acquisti senza Iva.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



REDDITO IMPRESA E IRAP

Il nuovo regime per cassa e l'opzione per la contabilità ordinaria

di Marco Bomben

Tra le novità di carattere fiscale apportate dalla **legge di Bilancio 2017**, è nota l'introduzione di un **nuovo regime** di determinazione del reddito per le imprese in contabilità semplificata, il c.d. **regime per cassa**.

L'[articolo 1, comma 17 e seguenti della L. 232/2016](#), è intervenuto, sia sull'[articolo 66 del Tuir](#), per adeguare le modalità di determinazione del reddito dei **semplificati** tenendo conto di **incassi e pagamenti**, che sull'[articolo 18 D.P.R. 600/1973](#) relativo agli **aspetti contabili e ai registri obbligatori**.

I **limiti dimensionali** dei ricavi per l'accesso al regime, pari a **€ 400.000** per le **prestazioni di servizi** e **€ 700.000** per le **altre attività**, sono rimasti invece immutati.

Sulla base del nuovo disposto normativo risulta opportuno chiarire che, a partire dal **1 gennaio 2017**, il regime per cassa diventa il **regime "naturale"** per tutti i soggetti in possesso dei requisiti dimensionali per potervi accedere. Il nuovo regime è infatti **immediatamente applicabile**, non soltanto ai soggetti che hanno iniziato l'attività dopo il 1 gennaio 2017, ma anche alle **imprese già in attività** a tale data.

Di conseguenza, salvo l'esercizio di una **specifica opzione** o di un **comportamento concludente** rivolto all'adozione del regime ordinario, l'impresa in possesso dei requisiti di cui all'[articolo 18 D.P.R. 600/1973](#), **dovrà applicare il nuovo regime per cassa** in luogo del **principio di competenza**.

La **valutazione di convenienza** del nuovo regime dovrà essere oggetto di un'attenta analisi. Da un lato la nuova disciplina presenta il vantaggio di rendere **non imponibili i proventi** sino al loro **effettivo incasso**, incidendo positivamente su tutte le imprese con crediti incagliati. Dall'altro lato, l'aspetto negativo è legato alle notevoli **complicazioni amministrative** necessarie a determinare il reddito secondo le nuove modalità.

Altro aspetto da non trascurare è l'impatto delle **rimanenze iniziali** quale componente negativo di reddito. Atteso che nel nuovo regime verrà meno il ruolo delle rimanenze nella determinazione del reddito, il Legislatore ha previsto un'apposita **disposizione transitoria** secondo la quale, il **reddito del primo periodo** di imposta in cui si applica il regime per cassa viene **diminuito dell'importo delle rimanenze iniziali** al medesimo esercizio.

È ben possibile allora che, per le aziende con **magazzini significativi** (si pensi ai bar oppure alle

imprese artigiane), venga a crearsi una **perdita nel primo esercizio** di adozione del nuovo regime. Tale perdita diverrebbe soggetta alle **limitazioni** di cui all'[articolo 8, comma 3, del Tuir](#), per le imprese in regime di contabilità semplificata, e **non potrebbe essere riportata** negli esercizi successivi.

Al fine di scongiurare eventuali effetti indesiderati ed impedire la “**naturale**” applicazione del regime per cassa, è possibile **optare per il regime di contabilità ordinaria**, continuando ad utilizzare il **principio di competenza**. L’**opzione** per il passaggio al regime ordinario:

- si attua mediante **comportamento concludente**;
- ha **durata minima di tre anni** e resta valida sino a revoca;
- così come la revoca, va **evidenziata nella prima dichiarazione Iva** relativa all’anno in cui la scelta è operata.

Profili di particolare incertezza sono riscontrabili con riferimento agli **imprenditori individuali** che intraprendono un’attività di impresa per la prima volta nel 2017. A causa di un difetto di coordinazione tra il **regime forfettario** ex L. 208/2015 e la nuova disciplina del regime per cassa, entrambi i regimi sono definiti “**naturali**”, senza che il Legislatore si sia preoccupato di individuare un criterio di prevalenza dell’uno sull’altro.

La problematica dovrebbe potersi risolvere anche qui applicando la regola del **comportamento concludente** per manifestare la scelta del regime adottato.

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

The graphic features a blue header bar with white text. Below it, a white background area contains the title 'TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA CON GIOVANNI VALCARENIGHI' in large blue capital letters. Above the title, in smaller blue text, is 'Master di specializzazione'. To the right of the title is a blue double-headed arrow icon. Below the title, in smaller blue text, is 'Milano'.

PROFESSIONISTI

Inserimento di donne professioniste nelle posizioni di vertice

di Giovanna Greco

È stato sottoscritto il **protocollo d'intesa tra CNDCEC e DPO** (Dipartimento delle Pari Opportunità della Presidenza del Consiglio dei Ministri) per facilitare l'inserimento di professioniste iscritte all'Albo nelle **posizioni di vertice** delle varie società controllate da enti pubblici e da pubbliche Amministrazioni. Lo ha reso noto un **comunicato del 23 dicembre 2016** del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili. In seguito a tale accordo sarà garantito alle pubbliche Amministrazioni l'accesso alla banca dati delle professioniste (**Pro-Rete P.A.**) e alle professioniste stesse la possibilità di mettere a disposizione della P.A. il proprio *curriculum*.

La **finalità** principale di questa iniziativa è quella di **invertire la tendenza** che ha visto una netta prevalenza di professionisti uomini (95%) nella copertura di incarichi di amministratore unico nelle società controllate dallo Stato.

Con tale protocollo si vuole facilitare **l'incontro tra domanda e offerta di professioniste**; sarà possibile scegliere colleghi con metodi semplici e trasparenti. Il Governo si impegnerà a promuovere lo strumento della banca dati presso le pubbliche Amministrazioni e le società sotto il controllo di pubbliche Amministrazioni, con l'obiettivo di valorizzare le professionalità e le competenze femminili iscritte all'Ordine. Il Consiglio Nazionale dei Commercialisti effettuerà il passaggio della sua banca dati, già presente sul portale dell'Ente, automaticamente nel sistema del Dipartimento Pari Opportunità.

Gli obblighi di **parità di genere** negli organi di amministrazione e di controllo delle società controllate dalle pubbliche Amministrazioni e delle società quotate nei mercati regolamentati erano stati introdotti dalla L. 120/2011 (c.d. 'Golfo-Mosca') e dal D.P.R. 251/2012. Secondo i dati in possesso del DPO, l'attuazione della L. 120/2011 ha **significativamente innalzato** la presenza di donne al vertice delle controllate pubbliche e prodotto modifiche qualitative nei *board*. Sussiste comunque un numero non trascurabile di società controllate da pubbliche Amministrazioni che, rinnovando gli organi sociali, ha scelto di passare dal modello del consiglio di amministrazione a quello dell'amministratore unico e tra questi solo circa il **5%** è donna. La banca dati delle professioniste per le pubbliche Amministrazioni *Pro-Rete P.A.* è stata costituita dal DPO anche per invertire questa tendenza.

Il protocollo d'intesa nasce anche considerando che:

- **gli Ordini professionali** rappresentano, in ragione delle competenze e conoscenze specialistiche proprie delle iscritte – garantite anche da percorsi di formazione e

aggiornamento continuo – un importante bacino potenzialmente idoneo alla copertura di posizioni di vertice di società controllate da pubbliche Amministrazioni e da enti pubblici;

- **il Consiglio Nazionale** ha istituito una Commissione di studio per le **parità di genere** che ha promosso negli scorsi anni la creazione, sul proprio sito, della sezione dedicata all'inserimento dei *curricula* da parte delle commercialiste interessate agli incarichi previsti dalla citata L. 120/2011 – alla quale le aziende possono accedere liberamente per la ricerca delle professionalità richieste – che ora, grazie al protocollo d'intesa, sarà trasferito sul sistema dati del DPO.

Il protocollo d'intesa avrà la durata di **due anni**, a decorrere dalla data di sottoscrizione, e potrà essere rinnovato.

