

Edizione di martedì 31 gennaio 2017

RISCOSSIONE

Rottamazione cartelle: le risposte di Equitalia ai commercialisti

di Raffaele Pellino

REDDITO IMPRESA E IRAP

Presunzione del regime per cassa applicabile per i documenti registrati

di Alessandro Bonuzzi

BILANCIO

Il nuovo OIC 25: le imposte sul reddito

di Federica Furlani

IVA

Detrazione IVA per immobili abitativi utilizzati in un'attività ricettiva

di Marco Peirolo

DICHIARAZIONI

Le novità del quadro C del modello 730/2017

di Luca Mambrin

RISCOSSIONE

Rottamazione cartelle: le risposte di Equitalia ai commercialisti

di Raffaele Pellino

In occasione di un tavolo tecnico tenutosi con l'ODCEC di Roma, Equitalia ha fornito importanti chiarimenti in merito alle modalità applicative della c.d. "rottamazione" dei ruoli, rispondendo ad una serie di quesiti raccolti dallo stesso ODCEC e da altri ordini territoriali.

Le indicazioni fornite sono esposte nella seguente tabella di sintesi.

QUESTIONE

CHIARIMENTO

1. Può accedere alla rottamazione chi è decaduto da precedente rateizzazione?

Rientrano nell'ambito applicativo della definizione agevolata i carichi già interessati da provvedimenti di rateizzazione in essere alla data di entrata in vigore del D.L. 193/2016 a condizione che, entro il 31 marzo 2017, risultino saldato l'importo delle rate scadenti a tutto il 31/12/ 2016.

Pertanto, il contribuente decaduto prima di tale data (24/10/2016) può aderire senza vincoli alla definizione agevolata.

2. Contribuente che presenta l'istanza e in un momento successivo decide di non aderire al pagamento proposto da Equitalia ma proseguire nel rateizzo a suo tempo concordato

Dopo la presentazione della dichiarazione di adesione, è possibile rinunciare alla definizione agevolata, producendo, inderogabilmente, entro il 31 marzo 2017, un'apposita dichiarazione; decorso tale termine il contribuente non può più rinunciare alla dichiarazione di adesione precedentemente presentata. A seguito del mancato pagamento della prima o dell'unica rata della definizione sarà revocata la sospensione ed il contribuente potrà riprendere il pagamento delle rate della dilazione precedentemente concessa.

3. Accertamento con adesione: la prima rata che scade il 14/12 non viene pagata e l'ufficio emette avviso di accertamento entro il 31/12/2016. Tale avviso è rottamabile se non viene "affidato" a Equitalia

Rientrano nell'ambito applicativo della definizione agevolata i carichi (ruoli, Avvisi di accertamento esecutivi emessi dall'Agenzia delle entrate/Dogane e Monopoli, Avvisi di addebito emessi dall'INPS) affidati nel periodo ricompreso tra il 1° gennaio 2000 e il 31 dicembre 2016.

Per carichi iscritti a ruolo la data di consegna è determinata ai sensi dell'[articolo 4 del D.M. 321/1999](#) (Per i ruoli

entro il 31/12?

4. Modello DA1 e delega presentata a mezzo Pec

trasmessi ad Equitalia fra il giorno 1 ed il giorno 15 del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 25 dello stesso mese; per i ruoli trasmessi ad Equitalia fra il giorno 16 e l'ultimo giorno del mese, la consegna al concessionario si intende effettuata il giorno 10 del mese successivo).

Il modello DA1 prevede una sezione da compilare nell'ipotesi di **presentazione della dichiarazione da parte di un soggetto diverso dal richiedente. La delega avrà ad oggetto anche la modifica della dichiarazione o il ritiro di eventuali comunicazioni al riguardo.** Utilizzando lo strumento della delega è obbligatorio allegare alla dichiarazione copia del documento di identità del soggetto delegante e del soggetto delegato. La delega deve essere altresì compilata nel caso in cui la dichiarazione sia inviata a mezzo e-mail o PEC da soggetto diverso da quello del richiedente. Anche in questo caso occorre però tener conto delle novità introdotte dalla legge di stabilità 2016.

5. Equitalia, pur ricevendo richiesta di rottamazione, in caso di richieste di enti pubblici prima del pagamento delle fatture procede con pignoramento. Questa procedura rende impossibile aderire alla rottamazione.

Solo in seguito alla presentazione della dichiarazione di adesione, l'Agente della riscossione, per i carichi rientranti nell'ambito applicativo della definizione agevolata e compresi nella dichiarazione, non può avviare nuove azioni cautelari e/o esecutive e non può proseguire quelle già avviate a condizione che le medesime non siano già in una fase avanzata dell'iter procedurale. Pertanto, nel caso di specie, se siamo in presenza di verifica di inadempienza ai sensi dell'[articolo 48 bis del D.P.R. 602/1973](#) e conseguente pignoramento terzi delle somme di cui alla verifica, non si procede allo svincolo della fattura in quanto trattasi di fase avanzata del procedimento.

6. Debiti iscritti a ruolo presso AMA e domanda di rottamazione

Ai sensi del [comma 1 bis dell'articolo 26 del D.Lgs. 46/1999](#), l'Ama non ha mai autorizzato Equitalia alla rateazione dei carichi iscritti a ruolo.

Per effetto di ciò, la società emette dei piani in proprio che prevedono la dilazione della sola imposta con conseguente sospensione del carico fino al pagamento integrale delle somme ed il pagamento in unica soluzione delle sanzioni ed interessi che non sospende.

Il contribuente – in questi casi – può aderire alla rottamazione, nei limiti di legge, per il carico residuo in riscossione.

7. Presentazione modello DA1 per la rottamazione di più cartelle dello stesso cliente tra cui un avviso dei Monopoli

Il contribuente può presentare entro il 31/03/2017 più dichiarazioni di adesione anche per singole cartelle e nell'ambito delle stesse per singoli ruoli. Essendo esclusi dall'ambito applicativo i soli carichi relativi a:

- risorse tradizionali della Comunità europea;
- somme dovute a titolo di recupero aiuti di Stato;
- crediti derivanti da pronunce di condanna della Corte dei conti;
- multe, ammende e sanzioni pecuniarie dovute a seguito di provvedimenti e sentenze penali di condanna;

non si ravvisano elementi ostativi alla presentazione della dichiarazione di adesione per le sanzioni collegate all'avviso dei Monopoli.

8. Un erede ha ottenuto lo storno delle sanzioni dalle cartelle esattoriali ereditate. Aderendo all'adesione potrebbe stornare anche degli interessi di mora

Sì, è possibile aderire.

9. Può presentare istanza un curatore fallimentare?

Sì. Nell'ambito della procedura fallimentare legittimato a presentare la dichiarazione di adesione è il Curatore, preventivamente autorizzato dal GD e con il parere favorevole del Comitato dei creditori.

10. Per un contribuente con una rateazione in corso, è sufficiente, per accedere alla rottamazione, pagare le sole 3 rate di ottobre-dicembre 2016 oppure l'intero debito scaduto.

No, devono essere pagate tutte le rate al 31 dicembre 2016

11. Una società ha in corso una dilazione di un avviso di addebito INPS. La società non ha pagato 3 rate non consecutive nel periodo novembre 2015-settembre 2016 e ha pagato le rate del periodo 01/10 -

No, devono essere pagate tutte le rate al 31 dicembre 2016.

31/12/2016 in ritardo.

Può accedere alla definizione agevolata?

12. Le rate scadenti nel periodo 1/10-31/12/2016 devono essere in regola con i pagamenti a quale data?

Entro il 31 marzo 2017, **deve risultare saldato l'importo delle rate scadenti a tutto il 31 dicembre 2016**. In caso di **pagamento tardivo** dovranno essere versati gli **interessi di mora** relativi al tardivo versamento delle rate.

13. Un titolare di partita Iva che ha iscritti a ruolo contributi Inps vuole aderire alla rottamazione. Dopo quanto tempo avrà il DURC con esito positivo?

Per quanto concerne gli effetti conseguenti alla presentazione della dichiarazione di adesione per carichi previdenziali, si precisa che la **decisione in ordine al rilascio o meno del DURC resta di esclusiva competenza degli uffici dell'INPS**.

A seguito di istanza di un contribuente, l'Inps ha comunicato di aver interessato il Ministero del Lavoro al fine di ottenere i necessari chiarimenti sulla corretta interpretazione della previsione in esame.

Pertanto, in presenza di notifica di invito a regolarizzare, per il quale il contribuente non ha attivato nessuna forma di regolarizzazione prevista dalla normativa (pagamento oppure dilazione), il DURC sarà irregolare.

14. In data 17/10/2016 è stato accolto il piano di dilazione richiesto; la prima rata scadeva il 10/11/2016 ma in data 07/11/2016 si è provveduto a fare richiesta di rottamazione. Né la prima rata né le successive rate sono state versate. Tale comportamento è corretto?

Il contribuente è tenuto al pagamento delle **rate di novembre e dicembre 2016**. Invece, in presenza di provvedimenti di rateizzazione concessi **successivamente alla predetta data del 24/10/2016, non ricorre la condizione dell'obbligo di pagamento delle rate in scadenza nel trimestre ottobre-dicembre 2016**.

15. Si chiede conferma che per il curatore fallimentare è possibile accedere alla rottamazione di ruoli e cartelle esattoriali iscritte nello Stato Passivo già approvato.

Sì. Nell'ambito della procedura fallimentare legittimato a presentare la dichiarazione di adesione è il Curatore, preventivamente autorizzato dal GD e con il parere favorevole del Comitato dei creditori.

16. Quale comportamento deve attuare il contribuente che decide di rottamare una

Il contribuente **continua a pagare le rate sulle cartelle non oggetto di definizione, non utilizzando i RAV relativi a tutto il piano di dilazione ma presentandosi presso gli sportelli**

o più cartelle rientranti in una rateazione in corso formata da 10 cartelle?

17. Cartelle con richiesta di dilazione nel 2013. Rate non pagate da febbraio 2015 ad oggi. Si può accedere al beneficio della rottamazione?

18. Può essere rottamato il debito già oggetto di un accordo di ristrutturazione art. 182 bis e ter della Legge fallimentare ?

19. L'efficacia del pignoramento viene meno contestualmente alla presentazione di istanza di rottamazione da parte dell'affittante?

20. Se la situazione debitoria di un contribuente si sviluppa in più province o regioni, bisogna presentare un'istanza separata per ciascuna provincia/regione?

oppure utilizzando il sito di Equitalia per il pagamento online delle singole cartelle inserite nel piano.

Sì, il contribuente che è decaduto prima della entrata in vigore del DL (24/10/16), **può aderire senza vincoli alla definizione agevolata**. Il contribuente di cui all'esempio è decaduto dal diritto alla rateazione. La revoca della dilazione riguarda esclusivamente l'Agente della Riscossione in quanto trattasi di gestione tecnica.

Per quanto riguarda l'istituto dell'accordo di ristrutturazione ex art. 182 bis Equitalia ritiene che **gli Enti creditori dei carichi oggetto dell'eventuale richiesta di definizione debbano essere prontamente informati dal debitore** in ordine alla volontà di avvalersi della definizione affinché gli stessi valutino l'opportunità di eventuali modifiche all'atto di transazione sottoscritto.

Solo in seguito alla presentazione della dichiarazione, l'Agente della riscossione, per i carichi definibili compresi nella dichiarazione, **non può avviare nuove azioni cautelari e/o esecutive** e non può proseguire quelle già avviate a condizione che le medesime non siano già in una fase avanzata dell'iter procedurale.

Nel caso di specie, l'efficacia del provvedimento, viene meno se non sia stato già emesso provvedimento di assegnazione dei crediti pignorati (rientrano nelle azioni esecutive "in fase avanzata" i pignoramenti ex art. 72 bis già notificati prima della presentazione della dichiarazione di adesione derivanti da procedure ex art. 48 bis o 28 ter o relativi a pignoramenti di stipendi/salari, fitti e pignoli, ecc. per i quali i soggetti terzi stanno già effettuando versamenti periodici).

La "non prosecuzione" di azioni esecutive presso terzi già avviate, a fronte dell'avvenuta presentazione della dichiarazione di adesione alla definizione agevolata, su richiesta del contribuente, dovrà essere comunicata al terzo.

Una dichiarazione di adesione può contenere cartelle/documenti riferiti a più ambiti territoriali (province); deve essere presentata – però – ad uno degli ambiti in cui si è iscritti anagraficamente.

21. I cd. interessi di maggiorateazione, possono essere oggetto di definizione agevolata oppure vanno integralmente corrisposto?

Non devono essere corrisposti gli interessi di dilazione riferiti alle cartelle oggetto di definizione agevolata.

Seminario di specializzazione

LA ROTTAMAZIONE E LA GESTIONE DELLE CARTELLE DI PAGAMENTO

Bologna Catania Milano Napoli Torino Verona

REDDITO IMPRESA E IRAP

Presunzione del regime per cassa applicabile per i documenti registrati

di Alessandro Bonuzzi

La **motivazione** sottostante all'introduzione del nuovo regime per cassa per le imprese in contabilità semplificata è senz'altro **pregevole**, tuttavia, la tecnica legislativa adottata per disciplinarne il funzionamento lascia spazio a non pochi **aspetti critici** che ne potrebbero far venire meno la convenienza.

A fronte della possibilità di tassare solo i **ricavi effettivamente incassati**, infatti, è previsto l'obbligo di imputare, a deduzione del reddito del primo periodo d'imposta di applicazione del regime, le **rimanenze finali tassate** per competenza nell'anno precedente. Nelle scorse settimane diversi autori hanno fatto notare come ciò mal si combini con l'impossibilità, stabilita per le imprese in semplificata, di riportare nel tempo le **perdite fiscali**.

Altra questione che fa discutere è il trattamento dei **leasing**, per i quali la norma che regola il funzionamento del nuovo regime, ossia l'[**articolo 66 del Tuir**](#), non specifica alcunché. Dovrebbe, quindi, trovare applicazione il principio generale della **cassa**, con il conseguente "imbarazzo" di dover dedurre l'intero ammontare del **maxicanone** iniziale al pagamento.

Il legislatore ha mancato di regolare anche quale debba essere la gestione delle cosiddette **poste sospese** al momento dell'adozione del nuovo regime. Il riferimento è soprattutto alle quote di plusvalenze rateizzate ancora da tassare, nonché alle quote di spese di manutenzione non capitalizzate, eccedenti il *plafond*, ancora da dedurre. Atteso il silenzio della norma dovrebbero continuare ad applicarsi le **disposizioni ordinarie** di cui agli [**articoli 86 e 102 del Tuir**](#).

Se con riguardo a tutte queste questioni si attende al più presto un **intervento riparatore** del legislatore, in relazione agli aspetti legati agli adempimenti contabili sarebbe forse sufficiente un indirizzo interpretativo dell'Agenzia delle Entrate.

Sono orami note le **tre modalità contabili** attraverso le quali l'impresa che applica il regime per cassa può scegliere di annotare i ricavi e le spese afferenti l'esercizio dell'attività:

- tenere un **apposito registro** ove indicare i **ricavi percepiti** e un diverso registro ove indicare le **spese sostenute** nell'esercizio;
- utilizzare, in luogo dei registri specifici, i **registri Iva** con l'indicazione delle operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva, nonché dell'importo complessivo dei **ricavi non**

- incassati** o delle **spese non sostenute** ma ivi annotati;
- utilizzare, sempre in luogo dei registri specifici, i **registri Iva senza** però operare **annotazioni** relative a incassi e pagamenti, fermo restando l'obbligo di annotare separatamente le operazioni non soggette a registrazione ai fini Iva.

Per espressa previsione normativa, l'**ultimo metodo** può essere adottato previa **specifiche opzione, vincolante** per almeno un **triennio**. In tal caso, *"per finalità di semplificazione si presume che la data di registrazione dei documenti coincida con quella in cui è intervenuto il relativo incasso o pagamento"*.

Ciò significa che il ricavo o la spesa deve concorrere alla formazione del reddito del periodo d'imposta durante il quale la corrispondente fattura (o altro documento) viene **annotata** nel registro Iva.

Sorgono dubbi interpretativi in relazione al trattamento delle **fatture emesse** in prossimità della **chiusura dell'anno** la cui registrazione e incasso avvengono dopo il 31 dicembre. Il caso potrebbe essere quello di un'impresa che emette fattura il 28 dicembre 2017, procede alla relativa registrazione il 5 gennaio 2018 (comunque entro i 15 giorni dalla consegna della fattura al cliente prescritti dall'[articolo 23 del decreto Iva](#)) e incassa il ricavo il 15 gennaio 2018.

La tassazione deve avvenire avendo riguardo alla **data materiale di registrazione**, avvenuta nel 2018, ovvero al **periodo di liquidazione Iva** e quindi al registro Iva 2017?

Al di là del dato letterale della norma, parrebbe **ragionevole** imputare il ricavo nel 2017, dando rilevanza quindi al "periodo di competenza Iva" della fattura invece che al giorno nel quale il documento è annotato nel registro.

Ma, se tale questione – forse – si pone più sul piano teorico che sul quello operativo, atteso che nella pratica la data di registrazione viene "mantenuta" all'interno del periodo di liquidazione Iva di competenza, di certo lo stesso non si può dire per ciò che qui di seguito si evidenzierà in relazione alle **fatture di acquisto**.

È noto che il decreto Iva non prevede un **termine** per la **registrazione** delle fatture di acquisto. La sola scadenza rilevante in tal senso è quella stabilita, ai fini dell'esercizio del diritto alla detrazione, dal [comma 1 dell'articolo 19 D.P.R. 633/1972](#).

Pertanto, l'impresa, potendo **registrare nel 2018** la fattura di acquisto emessa dal fornitore nel **dicembre 2017**, in applicazione della presunzione che da rilevanza all'anno di registrazione, **sposterebbe la deducibilità** del costo nel **2018**.

Ma ciò sarebbe vero anche se il pagamento avvenisse entro il 31 dicembre 2017? In altri termini, la presunzione di legge vale anche **al contrario**? E quindi, le fatture **non registrate** ma **pagate** nel 2017 devono ritenersi **irrilevanti** sotto il profilo della determinazione del reddito

dell'anno?

Sarebbe conveniente interpretare la questione in senso **positivo**. In questo modo, infatti, l'impresa, che negli ultimi mesi del periodo d'imposta acquista contezza del fatto che sta realizzando una perdita, per evitarla, potrebbe decidere di non registrare le fatture di acquisto **rimandando la deducibilità** dei costi corrispondenti all'anno successivo seppur già sostenuti.

Tuttavia, se così fosse, verrebbe integralmente **tradita** la **ratio** del regime, ossia dar rilevanza alla regolarizzazione finanziaria delle operazioni. Inoltre, sarebbe quantomeno discutibile la scelta di lasciare una così ampia **discrezione** nella determinazione del reddito al contribuente.

Ancora, una tal lettura, secondo cui la presunzione, oltre ad agire – in positivo – in caso di “registrazione”, dovrebbe altresì applicarsi – in negativo – in caso di “**non registrazione**”, presupporrebbe di fatto un “**salto**” **interpretativo**.

Per queste ragioni pare ragionevole ritenere che i costi di fatture **non registrate** ma **pagate** nel 2017 debbano essere comunque dedotti nel 2017.

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

The graphic features a blue header bar with white text. At the top, it says "Master di specializzazione". Below that, in large blue letters, is the title "TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA CON GIOVANNI VALCARENIGHI". Underneath the title, in smaller blue text, is "Milano". To the right of the title, there is a blue double arrow icon pointing right. The background of the graphic is white with blue abstract shapes.

BILANCIO

Il nuovo OIC 25: le imposte sul reddito

di Federica Furlani

Nella **nuova versione** dell'**OIC 25**, approvato in via definitiva il 22 dicembre scorso, merita attenzione la suddivisione proposta relativa alla voce 20 del conto economico "**Imposte sul reddito, correnti, differite e anticipate**", alla luce delle modifiche alla disciplina del bilancio apportate dal [**D.Lgs. 139/2015**](#).

In particolare, il nuovo principio contabile, stabilisce, ampliando il contenuto previsto nella bozza per la consultazione del principio, che le imposte sul reddito dell'esercizio della voce 20 siano suddivise in **quattro voci** distinte:

1. imposte correnti: voce che accoglie le imposte dovute sul reddito imponibile dell'esercizio, nonché le eventuali **sanzioni pecuniarie** e gli **interessi maturati** attinenti ad eventi dell'esercizio (ad esempio, per ritardato versamento degli acconti ed altre irregolarità);

2. imposte relative a esercizi precedenti.

In considerazione dell'**eliminazione** della **sezione straordinaria** del conto economico, le imposte sul reddito relative ad esercizi precedenti vanno ora classificate nella voce 20 del conto economico.

Esse possono derivare da iscrizioni a ruolo, avvisi di liquidazione, avvisi di pagamento, avvisi di accertamento e di rettifica ed altre situazioni di contenzioso con l'Amministrazione finanziaria. La voce comprende altresì la differenza positiva (o negativa) tra l'ammontare dovuto a seguito della **definizione** di un contenzioso o di un **accertamento** rispetto al valore del **fondo** accantonato in esercizi precedenti;

3. imposte differite e anticipate, la cui rilevazione permette di determinare l'importo complessivo delle imposte sul reddito di competenza dell'esercizio.

Tale voce accoglie:

- con **segno positivo**, l'accantonamento al fondo per imposte differite e l'utilizzo delle attività per imposte anticipate;
- con **segno negativo**, le imposte anticipate e l'utilizzo del fondo imposte differite.

La voce comprende sia le imposte differite e anticipate dell'esercizio sia quelle provenienti da **esercizi precedenti**: tutte le variazioni delle attività per imposte anticipate e delle passività per

imposte differite vanno pertanto iscritte nel conto economico nella voce 20 del conto economico;

4. proventi da consolidato fiscale.

Il regime del consolidato fiscale, regolato dagli [articoli da 117 a 129 del Tuir](#), prevede la tassazione dei gruppi su base consolidata, consentendo la determinazione di un'**unica base imponibile** in capo alla società consolidante.

Le singole società aderenti al consolidato iscrivono pertanto a conto economico del proprio bilancio d'esercizio il carico fiscale di loro competenza relativo all'Ires da trasferire alla consolidante nella voce imposte correnti. Anche le imposte differite attive e passive di competenza sono determinate da ciascuna società autonomamente tenendo conto delle differenze temporanee generate e delle perdite fiscali Ires riportabili a nuovo prodotte prima dell'adesione al consolidato fiscale.

Nell'ipotesi in cui la consolidata trasferisca anziché un reddito imponibile una **perdita fiscale**, nella voce "**proventi da consolidamento**" andrà rilevato il relativo **compenso** riconosciuto dalla consolidante alla consolidata, sulla base del criterio di ripartizione/utilizzo delle perdite fiscale all'interno delle società del gruppo, che deve essere disciplinato dagli accordi di consolidamento.

Lo stesso OIC 25 precisa infatti che gli effetti contabili che derivano dall'applicazione del consolidato fiscale dipendono direttamente dalle **clausole** contenute nel contratto.

Le singole società aderenti al consolidato iscrivono infatti nel conto economico del proprio bilancio d'esercizio il carico fiscale inerente all'Ires nella **misura determinabile** per effetto del combinato operare delle norme tributarie e degli accordi di natura privatistica perfezionati tra le stesse società.

Alla luce di questa nuova suddivisione specificatamente richiesta per la voce 20 del conto economico dal nuovo principio contabile OIC 25, la nuova **tassonomia XBRL nella versione 2016-11-14** relativa al bilancio, ha conseguentemente adeguato lo schema di conto economico, che riporta pertanto il seguente dettaglio della voce "*Imposte sul reddito, correnti, differite e anticipate*".

20) Imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate
imposte correnti
imposte relative a esercizi precedenti
imposte differite e anticipate
proventi (oneri) da adesione al regime di consolidato fiscale / trasparenza fiscale
Totale delle imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate

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

Master di specializzazione
**L'APPROVAZIONE DEI NUOVI OIC E L'IMPATTO
SULLA REDAZIONE DEL BILANCIO 2016**



IVA

Detrazione IVA per immobili abitativi utilizzati in un'attività ricettiva

di Marco Peirolo

La Corte di Cassazione, con la recente **sentenza n. 26478 del 22 dicembre 2016**, ha ribadito che l'**indetraibilità oggettiva** dell'IVA relativa ai fabbricati di civile abitazione non si applica se i medesimi sono destinati all'esercizio di un'**attività ricettiva imponibile IVA**.

Il caso di specie si riferisce ad un immobile abitativo, oggetto di ristrutturazione al fine di essere utilizzato nell'ambito di un'**attività di bed and breakfast**.

Il credito IVA risultante dalle spese sostenute è stato chiesto a **rimborso**, ma l'Ufficio finanziario ha **negato** la restituzione al contribuente nel presupposto che l'imposta assolta sulle spese di ristrutturazione degli immobili abitativi non sarebbe detraibile ai sensi dell'[**articolo 19-bis1, comma 1, lettera i\), del D.P.R. 633/1972.**](#)

Tale norma dispone che “**non è ammessa in detrazione l'imposta relativa all'acquisto di fabbricati, o di porzione di fabbricato, a destinazione abitativa né quella relativa alla locazione o alla manutenzione, recupero o gestione degli stessi (...)**”. L'indetraibilità non opera in due specifiche ipotesi, vale a dire per le spese sostenute dalle imprese di costruzione, nonché da quelle che pongono in essere locazioni esenti che determinano l'applicazione del *pro rata* di detrazione.

Secondo un principio consolidato, il divieto di detrazione riguarda i **fabbricati abitativi che risultano tali secondo le risultanze catastali** e, in linea generale, **prescinde dall'utilizzo effettivo dei medesimi (circolari AdE 27/E/2006, 12/E/2007 e 22/E/2013)**. In particolare, sono fabbricati **abitativi** quelli classificati o classificabili nel gruppo catastale “A” (esclusa la categoria “A/10”), mentre sono fabbricati **strumentali per natura** (vale a dire, quelli che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni) le unità immobiliari classificate o classificabili nei gruppi catastali “B”, “C”, “D”, “E” e nella categoria “A/10” qualora la destinazione ad ufficio o studio privato risulti dal provvedimento amministrativo autorizzatorio.

Ciò nonostante, secondo il costante orientamento della Suprema Corte, che la pronuncia in commento ribadisce, il **diritto alla detrazione dell'IVA non può essere negato in forza dell'astratta classificazione catastale dell'immobile ad uso abitativo**, occorrendo valutarne la **destinazione all'attività d'impresa (Cass. n. 8628/2015; Cass. n. 4606/2016; Cass. n. 6883/2016)**. Più nel dettaglio, l'accatastamento dell'immobile in una delle categorie che individuano la destinazione abitativa non preclude la detraibilità dell'IVA relativa alle spese

sostenute per il suo acquisto o la sua manutenzione e ristrutturazione se, avuto riguardo all'**utilizzo concreto del fabbricato, anche solo prospettico**, è possibile dimostrare, sulla base di elementi oggettivi, che il medesimo è inerente all'esercizio effettivo dell'attività d'impresa.

Nel caso in esame, il giudice d'appello ha accertato che l'immobile risultava destinato allo svolgimento di un'attività imprenditoriale, il che comporta la detraibilità dell'imposta e, quindi, la sua **rimborsabilità**, in assenza di ulteriori contestazioni in merito a quest'ultima.

La posizione dei giudici di legittimità si pone peraltro in linea con quella della stessa Amministrazione finanziaria, in base alla quale gli immobili abitativi, utilizzati dal soggetto passivo nell'ambito di un'attività di tipo ricettivo (gestione di case vacanze, affitto camere, ecc.) che comporti l'effettuazione di prestazioni di servizi imponibili ad IVA, devono essere trattati, **a prescindere dalla classificazione catastale**, alla stregua dei fabbricati strumentali per natura. Ne consegue, secondo la [risoluzione AdE 18/E/2012](#), che le spese di acquisto, manutenzione e ristrutturazione relative ai suddetti immobili sono escluse dall'indetraibilità di cui al citato [articolo 19-bis1, comma 1, lettera i\), del D.P.R. n. 633/1972](#).

Tale conclusione è coerente con il principio contenuto nell'[articolo 168 della Direttiva n. 2006/112/CE](#), secondo cui il soggetto passivo esercita la detrazione “*nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta*”. A tal fine, ad avviso dell'Agenzia delle Entrate, assume rilevanza la circostanza che gli immobili abitativi siano destinabili, secondo la normativa regionale di settore, ad attività turistico-alberghiera, essendo in tal caso che gli stessi danno luogo a **prestazioni di alloggio imponibili ad IVA con l'aliquota del 10%**, ai sensi del n. 120) della [Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972](#).

In definitiva, ai fini dell'applicazione dei principi enunciati, occorre verificare, in linea di fatto, se l'immobile abitativo, nel momento in cui sono realizzati i lavori di manutenzione o ristrutturazione, sia già **effettivamente utilizzato** per lo svolgimento di attività ricettizia, ovvero se a tale utilizzazione risulti **inequivocabilmente destinato**.

A quest'ultimo riguardo, è opportuno ricordare che il requisito della **prospetticità** è collegato alla soggettività passiva dell'operatore, nel senso che l'IVA è detraibile se il cessionario/committente è qualificabile come soggetto passivo nel momento in cui l'acquisto del bene/servizio si considera effettuato ([causa C-97/90, Lennartz e C-268/83, Rompelman](#)). Secondo la giurisprudenza della Corte di giustizia, tale *status* si acquisisce quando appare evidente l'intenzione del cessionario/committente di **avviare un'attività economica** che dia luogo all'effettuazione di operazioni imponibili ([cause riunite C-110/98 e C-147/98, Gabalfrisa e a.; causa C-110/94, Inzo](#)).

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

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

DICHIARAZIONI

Le novità del quadro C del modello 730/2017

di Luca Mambrin

Con il [**provvedimento del 16 gennaio 2017**](#) l'Agenzia delle Entrate ha approvato il modello 730/2017 con le relative istruzioni. Si analizzano le principali novità del **quadro C** relativo ai redditi di lavoro dipendente e assimilati.

-

Premi di risultato

La legge di Stabilità 2016 ha introdotto una **tassazione agevolata** per i dipendenti del settore privato ai quali sono stati erogati nel corso dell'anno:

- **premi di risultato** legati ad incrementi di produttività, redditività, qualità, efficienza ed innovazione;
- somme sotto forma di **partecipazione agli utili dell'impresa**,

di importo non superiore ad **euro 2.000 lordi** o nel limite di 2.500 euro lordi se l'azienda coinvolge pariteticamente i lavoratori nell'organizzazione del lavoro.

Se i premi sono stati erogati sotto forma di **benefit o di rimborso di spese** di rilevanza sociale sostenute dal lavoratore di cui all'[**articolo 51, comma 2 e 3 del Tuir**](#) non va applicata alcuna tassazione altrimenti va applicata un'imposta sostitutiva dell'Irpef e delle addizionali, pari al **10%** sulle somme percepite.

Tale agevolazione spetta esclusivamente:

- ai **dipendenti del settore privato**;
- titolari di **contratto di lavoro subordinato a tempo determinato o indeterminato**;
- che nell'anno d'imposta **2015** abbiano percepito redditi da lavoro dipendente d'importo non superiore a **50.000 euro**.

Nel modello 730/2017 è stato inserito il **nuovo rigo C4** deputato ad accogliere tali somme: l'indicazione nel rigo C4 delle somme percepite **per premi di risultato è obbligatoria** in quanto tale informazione consente la corretta determinazione del *bonus* Irpef di cui al rigo C14. Pertanto, il rigo va sempre compilato in presenza di una Certificazione Unica 2017 nella quale risulti compilato il punto 571 e uno dei punti da 572 a 576.

Come precisato nelle istruzioni del modello 730/2017, **l'imposta sostitutiva è applicata direttamente dal sostituto d'imposta** tranne nei casi di **espressa rinuncia in forma scritta da parte del lavoratore** oppure perché **il datore di lavoro ha verificato che la tassazione ordinaria è più favorevole per il lavoratore**: il lavoratore potrà, attraverso la compilazione del rigo, **confermare** la tassazione operata dal datore di lavoro o **modificarla** (per **scelta o per obbligo** come ad esempio, nel caso in cui abbia fruito della tassazione agevolata su un ammontare di compensi superiore al limite previsto o in mancanza dei requisiti richiesti).

Regime speciale per lavoratori rimpatriati

L'[articolo 16 del D.Lgs. 147/2015](#) ha introdotto un **regime fiscale agevolato** per i lavoratori che si **sono trasferiti in Italia**.

In particolare la norma prevede che il **reddito di lavoro dipendente** prodotto in Italia da lavoratori che **trasferiscono la residenza nel territorio dello Stato** concorre alla formazione del reddito complessivo limitatamente al **70%** del suo ammontare al ricorrere delle seguenti condizioni:

- i lavoratori **non sono stati residenti in Italia nei cinque periodi di imposta precedenti il trasferimento e si impegnano a permanere in Italia per almeno due anni**;
- l'attività lavorativa viene svolta presso **un'impresa residente nel territorio dello Stato** in forza di un rapporto di lavoro instaurato con questa o con società che direttamente o indirettamente controllano la medesima impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa;
- l'attività lavorativa è prestata **prevalentemente nel territorio italiano**;
- i lavoratori rivestono **ruoli direttivi** ovvero sono in possesso di **requisiti di elevata qualificazione o specializzazione** come definiti con apposito decreto.

Tale nuovo regime fiscale trova applicazione a decorrere **dal periodo di imposta in cui è avvenuto il trasferimento** della residenza nel territorio dello Stato, e per **i quattro periodi successivi**.

Nel **quadro C** del modello 730/2017 è presente la casella “*Casi particolari*” dove dovrà essere indicato il **codice ‘4’** se si fruisce in dichiarazione di tale agevolazione; nei **casi ordinari** il beneficio in esame è **riconosciuto direttamente dal datore di lavoro**, pertanto la casella va compilata esclusivamente nell'ipotesi particolare in cui il **datore di lavoro non abbia potuto riconoscere l'agevolazione** e il contribuente intenda fruirne, in presenza dei requisiti previsti dalla legge, direttamente nella dichiarazione dei redditi. In tale caso il reddito di lavoro dipendente va indicato nei righi da **C1 a C3 già nella misura ridotta** (quindi al 30%).

Borse di studio

Non devono essere dichiarate in quanto **totalmente esenti** da Irpef per l'intera durata del programma «*Erasmus +*», **le borse di studio per la mobilità internazionale** erogate a favore

degli studenti delle università e delle istituzioni di alta formazione artistica, musicale e coreutica (AFAM), ai sensi dell'[articolo 6, paragrafo 1](#), e dell'[articolo 7, paragrafo 1, lettera a\)](#), [del regolamento \(UE\) n. 1288/2013](#) del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11.12.2013.

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

Convegno di aggiornamento

IL MODELLO UNICO DELLE PERSONE FISICHE E LA DICHIARAZIONE PRECOMPILATÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)