



Edizione di venerdì 10 febbraio 2017

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[Rebus autoliquidazione nella voluntary-bis](#)

di Nicola Fasano

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

[La branch exemption alla prova del modello Redditi 2017](#)

di Marco Bargagli

AGEVOLAZIONI

[Spazio agli under 40: sgravi contributivi attivi](#)

di Luigi Scappini

DICHIARAZIONI

[Dichiarazione Iva: novità dell'integrativa “a favore” e quadro VN](#)

di Raffaele Pellino

DIRITTO SOCIETARIO

[La riserva legale nelle S.r.l. semplificate](#)

di Lucia Recchioni

VIAGGI E TEMPO LIBERO

[Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico](#)

di Andrea Valiotto

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Rebus autoliquidazione nella voluntary-bis

di Nicola Fasano

Una delle novità più rilevanti nell'ambito della nuova **“finestra”** della *voluntary*, come noto, è rappresentata dalla possibilità dell'**autoliquidazione** degli importi dovuti da parte del contribuente, senza attendere gli atti dell'Agenzia delle Entrate.

Così facendo viene, in linea di principio, assicurato il trattamento **sanzionario** più mite ai sensi dell'[**articolo 5-octies, comma 1, lett. e\), D.L. 167/1990**](#) secondo cui:

- ai fini **RW**, in presenza delle relative condizioni (rappresentate qualora si tratti di Paesi *black list* dalla presenza dell'accordo per lo scambio di informazioni e dal rimpatrio o rilascio del *waiver*), la sanzione da applicare è quella del **3% ridotta alla metà** e “definibile” nella misura di 1/3 divenendo pertanto pari allo **0,5%** del valore RW determinato per ciascun periodo di imposta oggetto di sanatoria;
- ai fini delle **imposte**, la sanzione di riferimento (per dichiarazione infedele o omessa) viene ridotta dapprima del 25% e poi a 1/6 e quindi, in definitiva, opera la **riduzione a 1/8** (pari al 12,5% della sanzione inizialmente applicabile).

Il primo punto da chiarire, è quello della operatività o meno del **cumulo giuridico**, praticamente mai applicato dagli Uffici nella liquidazione degli atti della *voluntary* 1.0, che ora però viene espressamente richiamato dall'[**articolo 5-octies, comma 1, lett. e\), D.L. 167/1990**](#). In particolare tale disposizione prevede, fra l'altro, che ai fini delle sanzioni RW si applicano le disposizioni in materia di cumulo giuridico di cui all'[**articolo 12, comma 1 e 5, D.Lgs. 472/1997**](#) ai fini RW e quelle di cui all'[**articolo 12, comma 8, D.Lgs. 472/1997**](#) per le imposte.

Se si vuol dare un senso a tale richiamo normativo (non presente nella disciplina relativa alla VD 1.0), sembrerebbe che in sede di autoliquidazione, al di fuori dunque della definizione in senso stretto degli atti di contestazione di cui all'[**articolo 16, D.Lgs. 472/1997**](#) (seppur richiamato dall'[**articolo 5-octies, D.L. 167/1990**](#) ai fini della riduzione della sanzione a 1/3) che pone il limite dei **minimi edittali** delle sanzioni, il cumulo giuridico ai fini RW potrebbe comunque operare partendo dalla **sanzione più grave** fra quelle applicabili in relazione agli anni oggetto di sanatoria e **incrementandola dapprima del 50%** e poi di un **ulteriore 25%** sempre a condizione che il cumulo giuridico sia più conveniente di quello **materiale** (seppur il [**comma 7 dell'articolo 12, D.Lgs. 472/1997**](#), che sancisce tale principio, non sia stato espressamente richiamato).

Sul punto, non aiuta a fare molta chiarezza quanto precisato dall'Agenzia delle Entrate nel corso di **Telefisco**, laddove è stato chiarito da un lato che trova applicazione il cumulo

giuridico (sempre se più favorevole del cumulo materiale) e dall'altro che tale conclusione va pur sempre **coordinata** con l'[articolo 16, comma 3, D.Lgs. 472/1997](#) e dunque parrebbe che, in ogni caso, non si possa scendere al di sotto della somma dei **minimi edittali**, il che vorrebbe dire tornare ad applicare, di fatto, il cumulo materiale.

Nel corso di Telefisco, dunque, è stata **persa** l'occasione per fare piena luce sul punto. Se venisse confermata l'applicabilità del cumulo giuridico, l'autoliquidazione potrebbe avere un indiscutibile **appeal**, allo stato attuale, tuttavia, **è consigliabile impostare prudenzialmente le stime ai clienti sulla base del cumulo materiale**.

Altro aspetto da chiarire è quello di ciò che succede qualora si preferisca attendere, magari nelle ipotesi di maggiore incertezza e complessità, gli **atti** dell'Agenzia delle Entrate.

Sicuramente, opera un **incremento delle sanzioni**, tutto sommato non eclatante, poiché il citato [articolo 5-octies, D.L. 167/1990](#) prevede che:

- la **riduzione delle sanzioni RW** opera, a parità di condizioni rispetto al caso sopra prospettato, nella misura del **60%** invece che del 50% e dunque, al netto della ulteriore riduzione a 1/3 comunque spettante, si tratta, dello **0,6% annuo** ($3\% \cdot 60\% / 3$) in luogo dello 0,5%;
- la **riduzione delle sanzioni sulle imposte** opera nella misura del 15% (in luogo del 25%) e dunque, al netto della ulteriore riduzione a 1/6 comunque spettante, si tratta, rispetto al caso sopra richiamato del **14,16%** in luogo del 12,5% annuo.

Non è assolutamente chiaro, invece, se scatti la **maggiorazione** del 3 o 10% (a seconda dello scostamento fra dovuto e versato) che, in base al tenore letterale della norma, si applicherebbe solo nel caso in cui i contribuenti **"provvedono spontaneamente al versamento delle somme dovute in misura insufficiente"** scoraggiando dunque l'autoliquidazione e **incentivando** invece la **posizione "di attesa"** degli atti da parte dell'Agenzia, posto che in caso di omesso versamento spontaneo, a rigore, la maggiorazione sembrerebbe non dovuta in quanto prevista solo in caso di versamento "insufficiente".

È chiaro che, come troppo spesso accade, è necessario attendere l'**intervento chiarificatore** dell'Agenzia delle Entrate su tali aspetti per avere un quadro preciso e poter valutare con cognizione di causa quale strada intraprendere fra quella del versamento spontaneo e quella della liquidazione degli importi dovuti da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Resta inteso, ad ogni modo, che un'alternativa alla *voluntary-bis* è sempre rappresentata dal **ravvedimento operoso**, da valutare con particolare attenzione soprattutto qualora la sanatoria dovesse riguardare *asset* in Paesi diversi da quelli *black list*. In tal caso infatti con il ravvedimento le **annualità da regolarizzare** partirebbero, sempre che si voglia regolarizzare tutti gli anni ancora aperti ai fini dell'accertamento:

- **dal 2011** (e non dal 2009 come in VD) per quanto riguarda l'RW e le imposte in caso di

- dichiarazione omessa, o
- **dal 2012** (e non il 2010 come in VD) per quanto riguarda le imposte in caso di dichiarazione infedele,

seguendo dunque gli ordinari termini di accertamento e non soggiacendo alla **“estensione obbligata”** prevista dal legislatore in VD, al fine di non favorire i ritardatari rispetto a coloro che sono stati più solerti aderendo alla prima edizione.

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

Seminario di specializzazione

VOLUNTARY DISCLOSURE BIS: CONFERME E NOVITÀ

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La branch exemption alla prova del modello Redditi 2017

di Marco Bargagli

Il D.Lgs. 147/2015, noto come **decreto crescita ed internazionalizzazione delle imprese**, ha introdotto nel nostro ordinamento tributario il **regime opzionale** denominato **“branch exemption”**.

Per **espressa disposizione normativa**, ai sensi dell'[articolo 168-ter del Tuir](#), un'impresa residente nel territorio dello Stato può **optare** per l'**esenzione degli utili e delle perdite** attribuibili a **tutte le proprie stabili organizzazioni all'estero**, in base al **principio totalitario** già previsto per la **tassazione del consolidato mondiale**, meglio conosciuto come **“all-in” “all-out”**.

Quindi, prima di **esercitare in modo irrevocabile l'opzione** per l'esenzione dei redditi conseguiti dalla stabile organizzazione, il contribuente deve considerare che la stessa potrebbe anche realizzare **perdite fiscali** che, in caso di **mancato** esercizio dell'opzione, **andrebbero ad abbattere** la base imponibile della casa madre.

Infatti, **prima delle modifiche apportate dal legislatore**, che sono entrate in vigore il **7 ottobre 2015**, i **redditi e le perdite** conseguite all'estero da parte della stabile organizzazione **dovevano confluire** nella **dichiarazione dei redditi della casa madre**.

Occorre ricordare che l'opzione per l'esenzione **è irrevocabile** e deve essere esercitata al **momento di costituzione** della stabile organizzazione, con **effetto dal medesimo periodo d'imposta**.

L'esenzione da tassazione **può essere validamente esercitata** solo qualora la stabile organizzazione non sia **localizzata o residente in paesi a fiscalità privilegiata**, ex [articolo 167, comma 4, del D.P.R. 917/1986](#), a meno che il contribuente **non faccia valere le esimenti** previste per la disapplicazione della *CFC rule*.

In merito, ai sensi dell'[articolo 167, comma 5, lettere a\) e b\) del Tuir](#), la **tassazione per trasparenza delle imprese estere** non si applica se il **soggetto residente in Italia** dimostra, **alternativamente**, che: la società o un altro ente non residente svolge **un'effettiva attività industriale o commerciale**, come sua **principale attività**, nel mercato dello **Stato o territorio di insediamento**; dalle partecipazioni **non consegue l'effetto** di localizzare i redditi in Stati o territori a **fiscalità privilegiata**.

Inoltre, occorre sottolineare che **non può essere esercitata** l'opzione per la *branch exemption* qualora in capo alla stabile organizzazione ricorrono le condizioni per la **tassazione**

per trasparenza CFC prevista per le c.d. **“passive income companies white list”**, ex [articolo 167, comma 8-bis, del Tuir](#), a meno che il contribuente non dimostri che la medesima stabile organizzazione estera non sia una **struttura di puro artificio**, rendendo così operante l'esimente prevista dal successivo [comma 8-ter](#).

Ciò detto, qualora il contribuente **intenda esercitare l'opzione in rassegna**, dovrà adempiere ai **correlati obblighi dichiarativi**.

Sono infatti disponibili, sul sito *internet* dell'Agenzia, le **bozze delle dichiarazioni dei redditi**, con le relative istruzioni, da utilizzare per il periodo d'imposta 2016.

Si evidenzia che quest'anno il **nome del modello** è stato modificato da **“Unico 2017”** in **“Redditi 2017”**, tenuto conto che la dichiarazione IVA **non potrà più essere presentata in forma unificata** assieme alla **dichiarazione dei redditi**.

In merito, la **bozza delle istruzioni di compilazione** del modello Unico 2017 del 10 gennaio 2017, prevede che in caso di opzione per il regime di cui all'[articolo 168-ter del Tuir](#), la società residente nel territorio dello Stato **deve escludere dal risultato di bilancio gli utili e le perdite realizzati da tutte** le stabili organizzazioni all'estero tenuto conto che, come detto, **l'opzione è totalitaria**.¹⁰¹⁰

Successivamente, la **somma algebrica** degli utili e delle perdite **risultante dai predetti rendiconti**, va riportata **nel quadro RF della dichiarazione “Redditi 2017”** tra le **variazioni in aumento** (se negativa) o tra le **variazioni in diminuzione** (se positiva), rispettivamente nei **righi RF31** (indicando il codice 45) e **RF55** (riportando il codice 41).

Quindi, come espressamente **rilevabile dalle istruzioni di compilazione**, il primo modulo del quadro RF va compilato **senza riportare le variazioni in aumento e in diminuzione** dei risultati reddituali delle stabili organizzazioni, il cui reddito va **separatamente indicato** – a seconda dei casi – in **ulteriori moduli** del medesimo **quadro RF**, oppure nel **quadro FC**.

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



Seminario di specializzazione
LA STABILE ORGANIZZAZIONE E GLI SVILUPPI DI PRASSI E GIURISPRUDENZIALI

Bologna Milano Treviso Verona

AGEVOLAZIONI

Spazio agli under 40: sgravi contributivi attivi

di Luigi Scappini

Uno dei temi centrali dell'**agricoltura** è sicuramente quello del **ricambio generazionale**, sia che esso sia diretta conseguenza di un **passaggio** all'interno della stessa azienda agricola, sia che, al contrario, derivi da **nuove iniziative** imprenditoriali.

Di questo ne è sicuramente consci il Legislatore che costantemente introduce **norme** tese a **incentivare** il **ricambio** generazionale sia sotto forma di **finanziamenti** agevolati sia di norme **esentative**.

In tal senso depone, ad esempio, la **delega** assegnata al Governo a mezzo dell'[**articolo 6, L. 154/2016**](#), il cd. Collegato agricolo, in materia di **società di affiancamento per le terre agricole**.

Nello specifico, la delega concerne l'individuazione e successiva regolamentazione di **forme** di **affiancamento** tra agricoltori **ultra-sessantacinquenni** o **pensionati** e **giovani**, che **non** sono ancora **proprietari** di terreni agricoli, di età compresa **tra i 18 e i 40 anni**, anche organizzati in forma associata, allo scopo del **graduale passaggio** della gestione dell'attività d'impresa agricola ai giovani.

Il decreto legislativo delegato dovrà individuare tali forme nel rispetto di ben definiti **principi guida** consistenti:

1. **nella durata massima triennale** del processo di affiancamento;

2. nei criteri di **assegnazione prioritaria** delle **agevolazioni** e degli **sgravi** fiscali già previsti a legislazione vigente, a favore dell'agricoltore ultra-sessantacinquenne o pensionato e del giovane imprenditore agricolo;

3. nell'individuazione delle **modalità** di **chiusura** dell'**affiancamento** tra le seguenti:

- trasformazione del rapporto tra l'agricoltore ultra-sessantacinquenne o pensionato e il giovane imprenditore agricolo in forme di subentro;
- trasformazione del rapporto in un contratto di conduzione da parte del giovane imprenditore agricolo;
- individuazione di compensazione a favore del giovane imprenditore agricolo nei casi diversi dai precedenti;

4. nella definizione della **presentazione** da parte del giovane imprenditore agricolo di un

progetto imprenditoriale posto a base del rapporto di **affiancamento**;

5. nello stabilire le **forme** di **compartecipazione** agli **utili** dell'impresa agricola;
6. nel definire il **regime** dei **miglioramenti fondiari**, anche in deroga alla legislazione vigente qualora apportati sulla base del progetto imprenditoriale presentato;
7. nel prevedere forme di **garanzia** per l'agricoltore ultra-sessantacinquenne o pensionato e il giovane imprenditore agricolo, anche attraverso le necessarie **coperture infortunistiche**;
8. nello stabilire il riconoscimento del **diritto di prelazione** in caso di vendita dei terreni oggetto del rapporto di affiancamento;
9. nel prevedere forme di **compensazione a favore** del **giovane** imprenditore agricolo nei casi di **recesso anticipato** dal rapporto di affiancamento;
10. nel definire le forme di **agevolazione** a favore del giovane imprenditore agricolo per la **gestione e l'utilizzo** dei **mezzi agricoli**.

Anche la recente **legge di Bilancio per il 2017** si è occupata del tema, prevedendo, con **l'articolo 1, comma 344, L. 232/2016** un **esonero** contributivo **INPS** nei confronti di imprenditori agricoli **under 40** **coltivatori diretti** e/o **imprenditori agricoli professionali** che effettuano **l'iscrizione** alla gestione previdenziale tra il 1° gennaio e il 31 dicembre **2017**.

Tuttavia, onde creare un ingiusto discriminio rispetto a coloro che si sono iscritti l'anno scorso, il Legislatore ha esteso tale regime esentativo anche per tutti quei soggetti, sempre **under 40**, che si siano iscritti nel corso del **2016** e che siano responsabili di **aziende** agricole **localizzate** alternativamente:

1. in **territori montani**, considerando tali i terreni situati ad un'altitudine non inferiore ai 700 metri s.l.m. (o che si trovino anche solo in parte alla predetta altitudine) oppure i terreni compresi nell'elenco dei territori montani compilato dalla Commissione censuaria centrale o facenti parte di comprensori di bonifica **montana** (**articolo 9, D.P.R. 601/1973**);
2. in **aree** agricole **svantaggiate**, ovverosia in territori che in base a determinati parametri sono considerati svantaggiati rispetto ad altre aree agricole (**articolo 15, L. 984/1977**).

Definiti i requisiti soggettivi di accesso, sempre il **comma 344**, stabilisce **l'esonero** per un periodo quinquennale, con **impatto decrescente**, infatti, se per i **primi 3 anni** l'esenzione è **integrale** e nulla sarà dovuto, essa si riduce in misura pari al **66%** il **quarto anno** e alla **metà** nell'**ultimo esercizio** agevolato.

Qualche considerazione deve essere fatta per quanto riguarda la fruibilità dell'agevolazione, a prescindere dalla sussistenza dei requisiti testé evidenziati.

Sul punto, è la stessa legge di Bilancio 2017 a chiarire come l'esonero all'oggetto **non** può **cumularsi** con **altri esoneri** o **riduzioni di aliquote** di finanziamento previsti dalla normativa vigente.

A questo deve aggiungersi il **rispetto** dei cd. aiuti ***de minimis***, disciplinati rispettivamente con i [**Regolamenti \(UE\) 1407/2013**](#) e [**1408/2013**](#).

Per quanto attiene il mondo dell'agricoltura, tali regole si trovano, nello specifico, nel [**Regolamento 1408/2013**](#), con cui viene statuito che rientrano nel limite stabilito dal regime ***de minimis***, e quindi non necessitano di notificazione, per ottenerne l'assenso da parte dell'Unione europea, in ragione della loro esiguità, se di importo complessivo non superiore a 15.000 euro nell'arco di 3 esercizi finanziari.

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

Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ IN AGRICOLTURA E LE NOVITÀ 2017

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

DICHIARAZIONI

Dichiarazione Iva: novità dell'integrativa “a favore” e quadro VN

di Raffaele Pellino

Tra le novità più significative della dichiarazione annuale Iva 2017 particolare rilievo assume **l'introduzione del quadro VN**, denominato “*dichiarazioni integrative a favore*”, **riservato ai soggetti che hanno presentato nel 2016 una dichiarazione integrativa “a favore” oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo** a quello di riferimento dell'integrativa (ad esempio, dichiarazione integrativa Iva 2014, relativa al 2013, presentata nel 2016). In tal modo **trova piena applicazione**, anche ai fini Iva, la disciplina dell'[articolo 8 del D.P.R. 322/1998](#) (come modificata dal D.L. 193/2016) con la quale sono **stati “unificati” i termini di presentazione delle integrative**, sia a “favore” del contribuente che a “favore” del Fisco.

Sul piano operativo si rileva che, per effetto della citata unificazione, nel frontespizio del modello Iva è venuta meno la casella relativa all'integrativa “a favore”, mentre nell'apposito **quadro VN si dovrà riportare**, tra gli altri, **l'anno cui si riferisce la dichiarazione integrativa** presentata (ad esempio, per la dichiarazione integrativa Iva 2014, indicare 2013) **e l'importo del credito** derivante dal minor debito o dalla maggiore eccedenza detraibile, per la quota “*non chiesta a rimborso nella dichiarazione integrativa stessa*”.

Dichiarazione integrativa

Come noto, per effetto delle modifiche operate dal D.L. 193/2016 all'[articolo 8 del D.P.R. 322/1998](#), anche ai fini Iva (come per imposte sui redditi e Irap), si rilevano i riflessi del nuovo comma 6-bis concernente la disciplina delle dichiarazioni integrative. In particolare, salvo l'applicazione delle sanzioni e ferma restando la possibilità di ricorrere all'istituto del ravvedimento operoso ex [articolo 13, D.Lgs. 472/1997](#), **le dichiarazioni Iva possono essere “integrate” per correggere errori / omissioni**, sia “a favore” del contribuente che “a favore” del Fisco, **entro il termine previsto per l'accertamento fiscale** ([articolo 57, D.P.R. 633/1972](#)); si tratta, in particolare, di errori/omissioni che hanno determinato l'indicazione di un maggiore/minore imponibile o, comunque, di un maggiore/minore debito d'imposta o di una maggiore/minore eccedenza detraibile.

Credito risultante dalla integrativa “a favore”

Come disposto dal nuovo [comma 6-ter dell'articolo 8 del D.P.R. 322/1998](#), **l'eventuale credito** emergente dalla dichiarazione “integrativa”, **presentata entro il termine** previsto per la presentazione della **dichiarazione relativa al periodo di imposta successivo**, può essere:

- portato in **detrazione in sede di liquidazione periodica o di dichiarazione annuale**;
- **utilizzato in compensazione ovvero chiesto a rimborso** (sempreché ricorrono per l'anno per cui è presentata la dichiarazione integrativa i requisiti di cui agli [articoli 30 e 34, comma 9](#), del D.P.R. 633/1972).

Nel caso in cui la dichiarazione “integrativa” sia presentata **oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d’imposta successivo**, l’eventuale **credito** derivante dal minor debito o dalla maggiore eccedenza detraibile **può essere**:

- **utilizzato in compensazione** (mediante F24), per eseguire il versamento di **debiti maturati “a partire” dal periodo d’imposta successivo** a quello in cui è stata presentata la dichiarazione integrativa;
- **ovvero, chiesto a rimborso** ove ricorrono, per l’anno per cui è presentata la dichiarazione integrativa, i requisiti di cui ai citati [articoli 30 e 34, comma 9 del D.P.R. 633/1972](#).

Con il nuovo comma 6-*quinquies*, infine, resta ferma per il contribuente la **possibilità di far valere, anche in sede di accertamento o di giudizio, eventuali errori**, di fatto o di diritto, **che hanno inciso sull’obbligazione tributaria** con conseguente indicazione di un maggior imponibile, di un maggiore debito d’imposta o, comunque, di una minore eccedenza detraibile.

Termine di notifica cartelle e di accertamento

Ulteriore intervento ha riguardato **l’estensione alla dichiarazione Iva “integrativa”** (già previsto per le imposte dirette e l’Irap) della disposizione secondo cui, in tutti i casi di regolarizzazione dell’omissione o dell’errore, **i termini per l’accertamento** e per la **notifica delle cartelle di pagamento** relativi, rispettivamente, all’attività di liquidazione delle imposte, dei contributi, dei premi e dei rimborsi dovuti in base alle dichiarazioni e di controllo formale delle dichiarazioni, **decorrono dalla data di presentazione dell’integrativa limitatamente ai “soli” elementi oggetto dell’integrazione**, *“dovendosi per tali ultimi intendere unicamente gli specifici elementi non contenuti o indicati in maniera scorretta nella dichiarazione originariamente presentata dal contribuente e aggiunti o rettificati in sede di dichiarazione integrativa”*.

La compilazione del quadro VN

Sul piano operativo il **quadro VN del modello Iva si articola in 5 colonne** in cui vanno rispettivamente riportati:

- **l’anno** per cui è presentata la dichiarazione integrativa (colonna 1);
- **il credito derivante dal minor debito o dalla maggiore eccedenza detraibile** risultante dalla integrativa, **per la quota non chiesta a rimborso** nella stessa dichiarazione integrativa (colonna 3). Tale importo – precisano le istruzioni al modello – concorre alla determinazione del saldo annuale e, pertanto, va riportato nel rigo VL11 (oppure nel rigo VW30 se è barrata la colonna 2);

- il **codice fiscale** del soggetto **cui si riferisce la dichiarazione integrativa** qualora diverso dal soggetto che l'ha presentata (colonna 4).

Si ricorda che il quadro in esame contiene **4 righi, da VN1 a VN4**, ognuno dei quali va utilizzato per ciascuna integrativa “a favore” oltre il termine della dichiarazione successiva, presentata nel corso del 2016.

QUADRO VN	1 Anno	2 Gruppo	3 Maggior credito	4 Codice fiscale	5 Modulo
DICHIARAZIONI INTEGRATIVE A FAVORE	VN1			,00	
	VN2			,00	
	VN3			,00	
	VN4			,00	

Ulteriori informazioni da riportare riguardano le seguenti **casistiche “particolari”**:

- dichiarazione **società controllante di un gruppo Iva**: occorre barrare la casella di colonna 2 qualora il credito emerge dal prospetto Iva 26/PR di una integrativa presentata nel 2016 relativa al medesimo gruppo Iva;
- presenza di **più moduli in caso di trasformazioni sostanziali “soggettive”** (colonna 5): va indicato il numero che individua il primo dei moduli riferiti al soggetto partecipante alla trasformazione (compreso il dichiarante) che ha presentato la dichiarazione integrativa. In via esemplificativa le istruzioni al modello Iva precisano che se la società incorporata Alfa ha presentato nel 2016, prima dell'operazione straordinaria, una integrativa “a favore” e la società incorporante Gamma compila per se stessa un modulo (modulo n. 1) e due moduli per la società incorporata Alfa (moduli n. 2 e 3) riferiti a due attività gestite con contabilità separata, nella colonna in esame occorre indicare il numero 2.

Si segnala, infine, che se nel 2016 sono state presentate **dichiarazioni integrative relative a diversi anni e/o diversi soggetti, occorrerà compilare un rigo del quadro per ciascun anno e per ciascun soggetto**.

Ciò detto, ipotizziamo che una società abbia presentato ordinariamente il modello Iva 2014 (anno 2013) ma si accorge di non aver inserito in dichiarazione un credito Iva di € 4.000 che intende chiedere in compensazione. Il contribuente, nel mese di dicembre 2016, tenuto conto delle modifiche apportate dal D.L. 193/2016, ha presentato l’“integrativa” della dichiarazione al fine di tener conto del credito non inserito. In seguito a tale comportamento nel modello Iva 2017 va compilato il quadro VN riportando l’anno “2013” e l’ammontare del credito emergente dalla integrativa “*per la quota non chiesta a rimborso*”.

Nell'esempio, considerato che tutto il credito è stato chiesto in compensazione, lo stesso potrà essere utilizzato per il versamento **dei debiti maturati “a partire” dall'anno successivo** a quello

in cui è stata presentata l'integrativa (2016); quindi, stando al tenore letterale della norma il credito sarebbe compensabile, ad esempio, con il debito riferito agli acconti emergente dal modello Redditi 2017.

Convegno di aggiornamento

LA DICHIARAZIONE IVA E LE NOVITÀ NORMATIVE ED INTERPRETATIVE



DIRITTO SOCIETARIO

La riserva legale nelle S.r.l. semplificate

di Lucia Recchioni

La disciplina delle **S.r.l. semplificate** presenta ancora numerosi punti da chiarire, il più rilevante dei quali è sicuramente rappresentato dalle regole da applicare in tema di **riserva legale**.

Come noto, attualmente, possono essere richiamate **tre distinte tipologie di S.r.l.:**

- la S.r.l. c.d. **“ordinaria”**, con capitale superiore a 10.000 euro;
- la S.r.l. c.d. **“a capitale minimo”** o **“sottocapitalizzata”**, con capitale sociale compreso tra 1 euro e 9.999 euro;
- la S.r.l. **semplificata**, con capitale sociale compreso tra 1 euro e 9.999 euro, specificatamente disciplinata dall'[**articolo 2463-bis civ.**](#)

Mentre per la **S.r.l. ordinaria** l'[**articolo 2430 cod. civ.**](#) prevede l'accantonamento a **riserva legale** di almeno **1/20 degli utili** netti d'esercizio, finché la riserva non raggiunge un importo pari a **1/5 del capitale sociale**, la disciplina in tema di **S.r.l. a capitale minimo** richiede l'accantonamento di **1/5 degli utili**, fino a quando la riserva, unitamente al capitale sociale, non raggiunge la somma di **10.000 euro**.

L'[**articolo 2463-bis cod. civ.**](#), in tema di **S.r.l. semplificate**, invece, **non prevede alcunché**.

Ecco quindi il motivo per il quale sono sorti, e permangono, i dubbi interpretativi:

- da un lato, infatti, la S.r.l. semplificata potrebbe essere accomunata alla **S.r.l. a capitale minimo**, in quanto condividono entrambe lo stesso **capitale sociale** inferiore a 10.000 euro;
- dall'altro lato, invece, si potrebbe qualificare la disciplina in tema di S.r.l. semplificata come **“derogatoria”** rispetto a quella della S.r.l. a capitale minimo, sicché, il legislatore, ove abbia inteso richiamare specifiche disposizioni in tema di S.r.l. a capitale minimo lo ha fatto proprio con l'[**articolo 2463-bis civ.**](#). Mancando un espresso richiamo alla disciplina della riserva legale, quindi, dovrebbe trovare applicazione la **disciplina ordinaria** in tema di S.r.l., con accantonamento di **1/20 degli utili** netti d'esercizio, ai sensi dell'[**articolo 2430 cod. civ.**](#).

La dottrina **maggioritaria** ha abbracciato la **prima tesi**, sebbene non siano mancati autori che hanno riconosciuto validità anche alla seconda interpretazione.

Volendo invece richiamare i chiarimenti di prassi, giova sottolineare che il **Consiglio Nazionale del Notariato**, con lo Studio n. 892/2013 ha ritenuto applicabile, anche alle S.r.l. semplificate, la speciale disciplina prevista per le **S.r.l. a capitale minimo**.

Se, infatti, è vero che alle S.r.l. semplificate si applicano le norme sulle S.r.l. in quanto compatibili, *“trattandosi di società con capitale inferiore a 10.000 euro, non sembrano sussistere elementi di incompatibilità con l'applicazione della regola contenuta nel comma 5 dell'articolo 2463 cod. civ., che impone criteri di accantonamento della riserva legale basati su di un capitale sociale inferiore a 10.000 euro, posto che la norma ha la funzione di favorire la successiva patrimonializzazione della società”*.

Stante l'attuale incertezza interpretativa, si consiglia, pertanto, di seguire **prudenzialmente** la disciplina dettata dall'[**articolo 2463 cod. civ.**](#), e accantonare quindi **1/5 degli utili**, fino a quando la riserva, unitamente al capitale sociale, non abbia raggiunto l'importo di **10.000 euro**.

D'altra parte, sottovalutare la disciplina in commento potrebbe portare gravi conseguenze, considerato il disposto dell'[**articolo 2627 cod. civ.**](#), il quale punisce con **l'arresto** fino ad un anno gli **amministratori** che **ripartiscono utili** o acconti su utili non effettivamente conseguiti o **destinati per legge a riserva**.

Sul punto, al fine di favorire il corretto accantonamento degli utili a riserva legale, si precisa che, per le S.r.l. a capitale minimo (e, quindi, in virtù di quanto sopra esposto, anche per le S.r.l. semplificate), deve essere verificato il rispetto del c.d. **“doppio limite”**.

Nella determinazione degli utili da accantonare a riserva legale, infatti, sebbene trovi applicazione la speciale disciplina dettata dall'[**articolo 2463 cod. civ.**](#), **non è derogata** la norma ordinaria ([**articolo 2430 cod. civ.**](#)).

Pertanto, se la S.r.l. semplificata ha un capitale sociale pari a 1 euro, sarà necessario accantonare 1/5 degli utili, fino a quando la riserva legale accantonata non diventa pari a 9.999 euro.

Tuttavia, se il capitale sociale della S.r.l. semplificata è pari ad euro 9.000, **non sarà sufficiente** accantonare 1.000 euro di riserva legale (raggiungendo così la soglia dei 10.000 euro nella somma della capitale sociale e della riserva).

Continua infatti a trovare applicazione anche l'[**articolo 2430 cod. civ.**](#), ragion per cui la riserva legale deve comunque raggiungere un importo pari a **1/5 del capitale sociale** (ovvero 1.800 euro).

È questo quanto chiarito dal **Consiglio Nazionale del Notariato** (Studio n. 892/2013), il quale, tuttavia, specifica che *“in seguito al superamento della soglia dei 10.000 euro, l'accantonamento verrà eseguito applicando il criterio ordinario del ventesimo degli utili di cui all'articolo 2430 cod.*

civ. e non, invece, quello integrativo del quinto di cui all'articolo 2463, comma 5, cod. civ., applicabile solo al disotto della soglia dei 10.000 euro”.

Convegno di aggiornamento

BILANCIO D'ESERCIZIO 2016: SESSIONE DI AGGIORNAMENTO ➤

L'evento fa parte del ciclo di incontri Master Breve 2016/2017

VIAGGI E TEMPO LIBERO

Proposte di lettura da parte di un bibliofilo cronico

di Andrea Valiotto

Dynasty



Tom Holland

Il Saggiatore

Prezzo – 26,00

Pagine – 471

La storia di Roma comincia con uno stupro: è dalla violenza di Marte, dio della guerra, su una giovane vestale, che nascono Romolo e Remo, i fondatori della città. Raccolti e allattati da una lupa, macchiati dall'infamia del fratricidio, i due gemelli iniettano nel corpo dell'impero più grandioso della storia la natura doppia delle loro origini divine e bestiali: grazia e violenza, sensualità e ferocia plasmano un popolo di poeti sublimi, guerrieri sanguinari e condottieri rapiti dalla vertigine del potere. Il lampo giallo, ferino del lupo attraversa lo sguardo di Giulio Cesare davanti ai cadaveri smembrati della guerra civile; luccica in quello di Tiberio mentre osserva i corpi nudi dei giovani nobili romani, avvinghiati in un'orgia per soddisfare i desideri di un imperatore anziano e decaduto; si confonde, negli occhi di Nerone, con le fiamme che divampano radendo al suolo la città. *Dynasty* insegue la rapinosa scia d'oro e di sangue della dinastia Giulio-Claudia, penetrando tra i marmi bianchi e i conviti opulenti della dimora dei Cesari. Qui, faide omicide e vortici di lussuria – che non arretrarono neppure di fronte al tabù dell'incesto – non impedivano agli imperatori di esercitare un dominio senza limiti, che si estendeva dalle barbare foreste germaniche ai deserti della Mauretania, portandoli a costruire strade e acquedotti, a offrire alla plebe spettacoli sensazionali e ad ammantarsi di un'aura divina. Da Cesare a Nerone, da Augusto a Caligola, Tom Holland racconta l'ascesa e la caduta dei primi imperatori romani con il ritmo avvincente e fulmineo di una corsa dei carri, e innesta nella puntuale ricostruzione storica la potente fascinazione della materia mitica, guidato

dall'idea che solo l'intreccio di realtà e leggenda possa restituire l'immagine di un tempo che esercita ancor oggi una seduzione magnetica.

La seconda vita di Annibale Canessa



Roberto Perrone

Rizzoli

Prezzo – 19,00

Pagine – 420

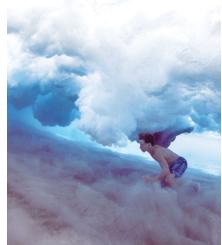
Prima di togliersi la divisa dell'Arma e voltare le spalle a tutto, Annibale Canessa aveva fatto della lotta al terrorismo la propria ragione di vita. Poi nel 1984 aveva arrestato Giuseppe Petri, membro del gruppo di fuoco più sanguinario delle BR, ma i suoi superiori lo avevano costretto a farsi da parte, distruggendo in un istante la sua fiducia nella giustizia. Sono passati trent'anni e Petri cade in un agguato in pieno giorno, a Milano. Steso sull'asfalto accanto a lui c'è Napoleone Canessa, il fratello di cui Annibale non ha più saputo nulla da molto tempo. Per l'ex carabiniere è ora di fare i conti col passato, ma anche con una bellissima giornalista che lo marcherà stretto a caccia della verità.

Riparare i viventi

Narratori  Feltrinelli

Maylis de Kerangal

Riparare i viventi



Maylis de Kerangal

Feltrinelli

Prezzo – 9,00

Pagine – 224

Tre adolescenti di ritorno da una sessione di surf su un pullmino tappezzato di sticker, tre big wave rider, esausti, stralunati ma felici, vanno incontro a un destino che sarà fatale per uno di loro. Incidente stradale, trauma cranico, coma irreversibile, e Simon Limbres entra nel limbo macabramente preannunciato dal suo cognome. Da quel momento, una macchina inesorabile si mette in moto: bisogna salvare almeno il cuore. La scelta disperata dell'esprianto, straziante, è rimessa nelle mani dei genitori. Intorno a loro, come in un coro greco, si muovono le vite degli addetti ai lavori che faranno sì che il cuore di Simon continui a battere in un altro corpo. Tra accelerazioni e pause, ventiquattr'ore di suspense, popolate dalle voci e le azioni di quanti ruotano attorno a Simon: genitori, dottori, infermieri, équipe mediche, fidanzata, tutti protagonisti dell'avventura, privatissima e al tempo stesso collettiva, di salvare un cuore, non solo organo ma sede e simbolo della vita.

La casa dei Krull



Georges Simenon

Adelphi

Prezzo – 19,00

Pagine – 210

La casa dei Krull è al margine estremo del paese, e loro stessi ne vengono tenuti ai margini. Benché naturalizzati, restano gli stranieri, i diversi. Da sempre, e nonostante gli sforzi fatti per integrarsi. Nel loro emporio non si serve la gente del luogo, neanche i vicini, ma solo le mogli dei marinai che a bordo delle chiatte percorrono il canale. E quando davanti all'emporio viene ripescato il cadavere di una ragazza violentata e uccisa, i sospetti cadono fatalmente su di loro. In un magistrale crescendo di tensione, e con un singolare (e formidabile) rovesciamento, vediamo montare l'ostilità della popolazione francese verso la famiglia tedesca, e l'avversione per una minoranza, che rappresenta un perfetto capro espiatorio, degenerare

progressivamente in odio e violenza. Mentre all'interno della casa dei Krull ciascuno deve fare i conti con le proprie colpe e le proprie vergogne nascoste. In questo romanzo oscuramente profetico, scritto alla vigilia della guerra, Simenon affronta un tema che gli sta molto a cuore, e lo fa scegliendo il punto di vista, disincantato e sagace, di un cugino dei Krull, un ospite tanto più inquietante, e imbarazzante, in quanto diverso, per così dire, al quadrato: diverso, come i Krull, dagli abitanti del paese, ma diverso anche da loro stessi, perché dotato di un buonumore «sconosciuto in quella casa», e di una disinvoltura, di una «leggerezza fisica e morale» che la rigida etica protestante paventa e aborre – e sarà proprio questa sua intollerabile estraneità a scatenare la tempesta.

Berebene 2017



Gambero Rosso

Prezzo – 11,90

I migliori vini di ogni regione del nostro paese sotto i 13 euro reperibili in enoteca ma anche sugli scaffali della grande distribuzione.

